



Febrero 2019 - ISSN: 1696-8352

O CONTROLE INTERNO NO PODER EXECUTIVO MUNICIPAL: UMA REVISÃO INTEGRATIVA

EL CONTROL INTERNO EN EL PODER EJECUTIVO MUNICIPAL: UNA REVISIÓN INTEGRATIVA

THE INTERNAL CONTROL IN THE MUNICIPAL EXECUTIVE POWER: AN INTEGRATING REVIEW

Carlos José dos Santos¹
Manoel Rodrigues Chaves²
Laurita de Queiroz Bomdespacho³

Para citar este artículo puede utilizar el siguiente formato:

Carlos José dos Santos, Manoel Rodrigues Chaves y Laurita de Queiroz Bomdespacho (2019): "O controle interno no poder executivo municipal: uma revisão integrativa", Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana, (febrero 2019). En línea:

<https://www.eumed.net/rev/oel/2019/02/control-interno.html>

RESUMO

O controle interno é uma ferramenta adotada por empresas públicas e privadas, que as auxilia atingir suas metas e objetivos. Esta Revisão Integrativa objetivou sistematizar o conhecimento produzido acerca da estrutura e a forma de atuação dos controles internos dos municípios brasileiros, frente às exigências legais. As bases de dados escolhidas foram: LILACS, NLMNIH/PUBMED, SciELO e periódicos CAPES com o uso do seguinte descritor controlado: "*public administration*" e as palavras chaves "*internal control*" and "*municipal*", nos idiomas português, inglês e espanhol, entre os anos de 2008 e 2018. Foram encontrados dez artigos que atenderam aos critérios de inclusão, todos foram evidências de estudos não experimentais, descritivos ou com abordagem qualitativa. Os artigos analisados descrevem o controle interno como ferramenta de auxílio do gestor no alcance de suas metas e objetivos, bem como da correta aplicação dos recursos públicos.

Descritores: Controle interno. Administração pública. Municípios.

RESUMEN

El control interno es una herramienta adoptada por empresas públicas y privadas, que las ayuda a alcanzar sus metas y objetivos. Esta Revisión Integrativa objetivó sistematizar el conocimiento producido sobre la estructura y la forma de actuación de los controles internos de los municipios brasileños, frente a las exigencias legales. bases de datos seleccionadas fueron: LILACS, NLMNIH / PubMed, SciELO y publicaciones periódicas CAPES con el uso de la siguiente descriptor controlada:

¹ Mestrando em Gestão Organizacional, pela Universidade Federal de Goiás/UFG/Regional Catalão, Brasil. E-mail: carloscienc@hotmail.com.

² Doutor em Geografia, Professor do mestrado em Gestão Organizacional, pela Universidade Federal de Goiás/UFG/Regional Catalão, Brasil. E-mail: manoelufg@gmail.com.

³ Mestranda em Gestão Organizacional, pela Universidade Federal de Goiás/UFG/Regional Catalão, Brasil. E-mail: laubomdespacho@hotmail.com.

"administración pública" y las palabras clave "control interno" y "municipal" en portugués, Inglés y Español, entre los años 2008 y 2018. Fueron encontrados diez artículos que atendieron a los criterios de inclusión, todos fueron evidencias de estudios no experimentales, descriptivos o con abordaje cualitativo. Los artículos analizados describen el control interno como herramienta de ayuda del gestor en el alcance de sus metas y objetivos, así como de la correcta aplicación de los recursos públicos.

Descritores: Control interno. Administracion PUBLICA. Municipios.

ABSTRACT

Internal control is a tool adopted by public and private companies, which helps them achieve their goals and objectives. This Integrative Revision aimed to systematize the knowledge produced about the structure and the way of acting of the internal controls of the Brazilian municipalities, in front of the legal requirements. The selected databases were: LILACS, NLMNIH / PUBMED, SciELO and CAPES journals with the use of the following controlled descriptor: "public administration" and the keywords "internal control" and "municipal" in Portuguese, English and Spanish, between 2008 and 2018. Ten articles were found that met the inclusion criteria, all of which were evidences of non-experimental, descriptive or qualitative approaches. The articles analyzed describe internal control as a tool to help the manager in achieving his goals and objectives, as well as the correct application of public resources.

Descriptors: Internal control. Public administration. Counties.

INTRODUÇÃO

No contexto da Administração Pública, o controle é entendido como a ferramenta que auxilia o administrador a atingir metas e objetivos estabelecidos, e garantir que os recursos serão aplicados de forma a atender ao interesse público (LIMA; RODERMEL, 2013). Na Administração Pública pode-se definir o controle em três tipos: o controle externo, aquele exercido pelo poder legislativo com o auxílio dos tribunais de contas; o controle interno, exercido pela própria administração sobre os seus atos; e o controle social, que consiste na participação da sociedade organizada ou do indivíduo sobre a gestão, com vistas a fiscalizar os atos praticados (ALENCAR; FONSECA, 2016).

O foco do presente trabalho é o controle interno, que pode ser compreendido como o conjunto de atividades, planos e métodos instituídos capaz de assegurar a continuidade da entidade, proteger o seu patrimônio, garantindo que a administração alcance sua finalidade e objetivos de forma concreta e segura, bem como o cumprimento da legislação e aos padrões estabelecidos (LIMA; RODERMEL, 2013; MOREIRA, 2013; SILVA, P. G. K., 2014).

O tema Controle Interno na administração pública é datado de 1964, pela Lei 4.320/64 de 17 de março de 1964 (BRASIL, 1964), já expressava que o poder executivo deveria manter controle sobre a execução dos planejamentos orçamentários, e este exercerem os três tipos de controle, o prévio, concomitante e subsequente (LIMA; RODERMEL, 2013).

Na constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (BRASIL, 1988), os legisladores viram a necessidade de melhorar os níveis de controle da administração pública sob os aspectos da eficiência, eficácia e da economicidade, atrelado ao crescente controle social sobre a correta destinação dos recursos públicos, em contraponto a limitação destes que cada vez estão mais escassos. Isto implicou em um maior rigor na legislação e fortaleceu os procedimentos e métodos de controle interno (MONTEIRO, 2015).

O assunto abordado ganhou maior destaque com a promulgação, no ano de 2000, da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, ou seja, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) (BRASIL, 2000), que passou a exigir das prefeituras a incorporação do órgão de controle interno na sua estrutura administrativa, cujo objetivo é melhorar a administração das finanças públicas e a transparências dos atos da gestão (ALENCAR; FONSECA, 2016).

Tais pressupostos exigem dos municípios a correta implantação do sistema de controle interno, com o objetivo de cumprir as prerrogativas legais, bem como auxiliar o gestor a planejar e gerir os recursos públicos, de acordo com as necessidades da comunidade local (SILVA; ABREU; COUTO, 2017).

Muitos gestores veem o controle interno como órgão punitivo ou fiscalizador, tendo na realidade um caráter preventivo, prestando informações ao gestor quanto à legalidade dos seus atos,

acompanhando a execução das diretrizes e metas estabelecidas nas peças de planejamento, informando-o quanto aos caminhos percorridos por sua gestão (SILVA, 2014).

Diante ao exposto, este estudo objetiva sistematizar o conhecimento produzido acerca da estrutura e a forma de atuação dos controles internos dos municípios brasileiros, frente às exigências legais.

MÉTODO

Para a realização do presente estudo adotou-se a Revisão Integrativa da literatura (RI). Tal método consiste na análise de investigação científica, proporcionando a síntese de estudos já publicados de um determinado assunto, constituindo o retrato do fenômeno estudado até o momento (MENDES; SILVEIRA; GALVÃO, 2008).

Este estudo possibilita a seleção de estudos com abordagens metodológicas diferentes, que visam evidenciar maior clareza o fenômeno abordado (MENDES; SILVEIRA; GALVÃO, 2008).

Para tanto, é necessário os seis passos, a saber: identificação do tema e formulação da pergunta de pesquisa, definição dos critérios de inclusão e exclusão, definição e tabulação dos estudos pré-selecionados e selecionados, avaliação e síntese concisa dos estudos selecionados, análise e interpretação dos resultados extraídos dos estudos e, apresentação da síntese do conhecimento (MENDES; SILVEIRA; GALVÃO, 2008).

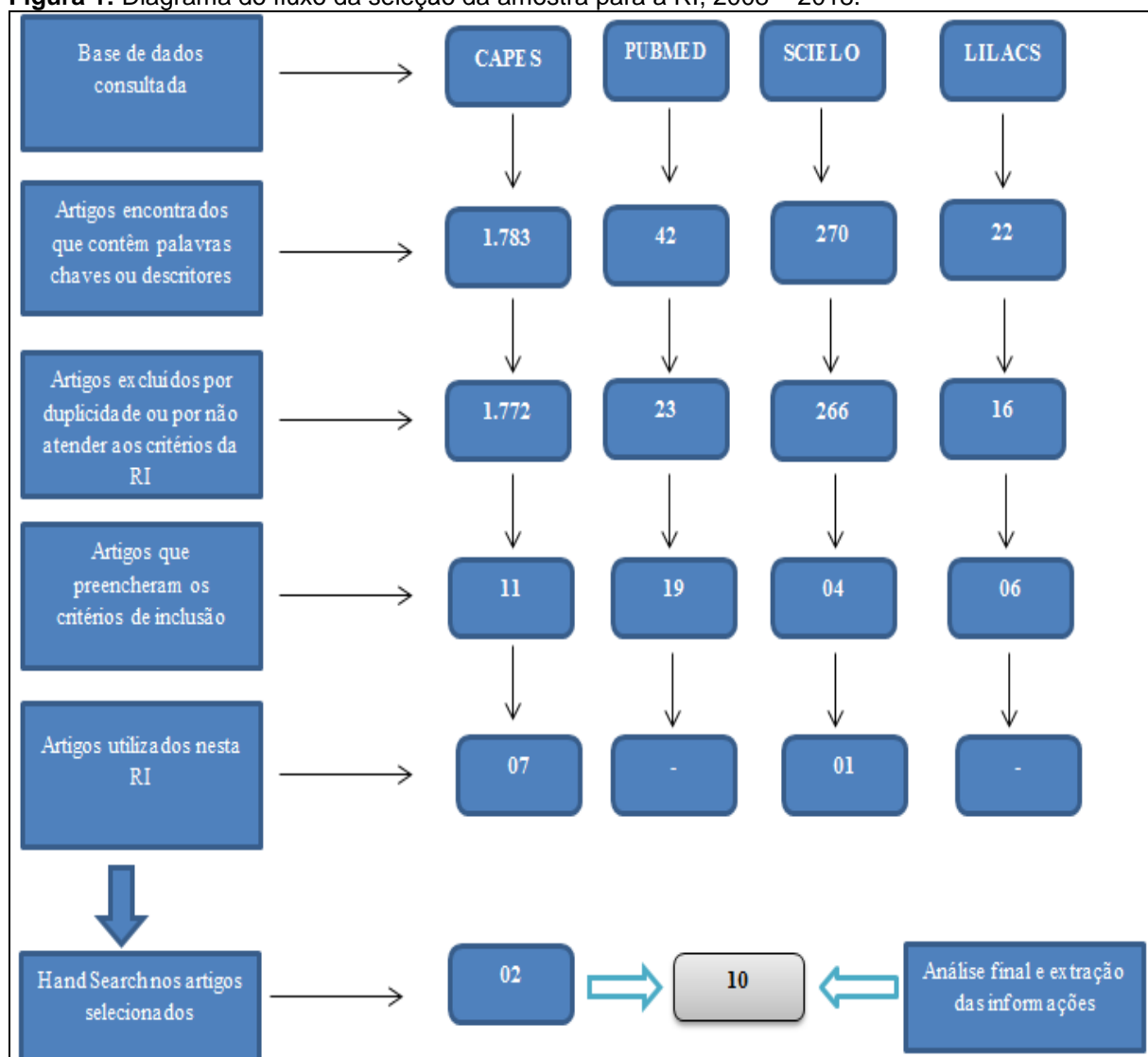
Considerando a importância do controle interno para a administração pública municipal, elaborou-se a seguinte questão norteadora: Os municípios brasileiros têm implantado e estruturado seus controles internos de acordo com a legislação vigente?

Para tanto selecionou-se as seguintes bases de dados: Literatura Latino-Americana do Caribe em Ciências da Saúde (LILACS), *National Library of Medicine-National Institutes of Health* (NLMNIH) contendo a base de dados PUBMED, *Scientific Electronic Library Online* (SciELO) e Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES).

A pesquisa ocorreu no mês de abril de 2018, por apenas um pesquisador. Foi utilizado o seguinte descritor controlado: *"public administration"* e as palavras chaves *"internal control"* and *"municipal"*. Estes foram escolhidos por definir o controle interno no poder executivo municipal, sendo ele adotado por empresas públicas e privado, no caso do setor público nos três entes federativos (União, Estado e Município) e nas três esferas de poder (Executivo, Legislativo e Judiciário).

Os critérios de inclusão estabelecidos fora os seguintes: artigos científicos completos, originais, publicados entre 01/04/2008 a 01/04/2018, em formato eletrônico, em idioma inglês, espanhol e português e que retratassem o tema de estudo. Com o intuito de ampliar a amostra para análise final e extração das informações, aplicou-se a busca manual de artigos científicos, também conhecidos como *hand search*, através de uma análise das referências dos artigos ora selecionados das bases de dados (MENDES; SILVEIRA; GALVÃO, 2008), conforme apontado na figura 1.

Figura 1: Diagrama do fluxo da seleção da amostra para a RI, 2008 – 2018.



Fonte: Elaboração própria

Para cada artigo selecionado na amostra final, foi realizada uma leitura detalhada e as informações extraídas foram transcritas para o formulário validado no país. As informações obtidas foram as seguintes: título do estudo, autores, ano de publicação, país de origem, base de dados, amostra, delineamento do estudo, nível de evidência, instrumentos para coleta de dados, objetivos, resultados encontrados, e principais conclusões (URSI, 2005).

Para análise do nível de evidência, utilizou a hierarquia proposta por Stetler e colaboradores, definida da seguinte maneira: nível I - evidência obtida do resultado de metanálise de estudos clínicos controlados e com randomização; nível II - evidência obtida em estudo de desenho experimental; nível III - evidência obtida de pesquisas quase experimentais; nível IV- evidências obtidas de estudos não experimental, descritivos ou com abordagem metodológica qualitativa; nível V- evidências obtidas de relatórios de casos ou relatos de experiências; nível VI- evidências baseadas em opiniões de especialistas ou com base em normas ou legislação (STETLER et al., 1998).

RESULTADO

A amostra final desta revisão integrativa resultou no total de 10 artigos selecionados, sendo 01 artigo na base de dados da SCIELO, 09 artigos na base de dados da CAPES e nenhum nas bases PUBMED e LILACS. Em termos percentuais, 90% dos artigos foram selecionados na CAPES, e 10% na SCIELO.

Quanto aos anos de publicação temos o seguinte: 2009 (10%), 2011 (10%), 2012 (10%), 2013 (20%), 2015 (10%), 2016 (30%) e 2017 (10%). Não houve publicações nos anos de 2008, 2010, e 2014, conforme os critérios de inclusão estabelecidos por esta RI. O quadro 01 apresenta uma descrição e síntese dos principais resultados, objetivos e conclusões, conforme segue:

Quadro 01: Informações extraídas dos estudos selecionados para RI.

Título	Autores	Ano / País / Base de dados/ Amostragem	Delineamento do estudo / Nível de evidência / Instrumentos	Objetivos	Resultados encontrados	Conclusões
Efetividade do sistema de controle interno do município de Irati – PR	CIUS, R.	2012/ Brasil/ Periódicos CAPES/ 10 Servidores	Estudo de caso - Qualitativo Nível IV Observação direta e questionários	Verificar a efetividade da Controladoria do município de Irati, bem como se os fornecedores e usuários das informações prestadas estão no mesmo nível de entendimento sobre os objetivos da existência do controle interno municipal.	<ul style="list-style-type: none"> - O controlador exerce suas atividades laborativas em outros setores, - O departamento não desempenha as atividades elencadas na legislação; - As atividades da controladoria ficam a cargo dos funcionários lotados em outros departamentos; 	Os colaboradores entrevistados afirmam haver efetividade da controladoria, e os mesmos reconhecem a necessidade de uma reestruturação do órgão;
Controle Interno no Rio Grande do Norte: Um estudo na visão dos Controlllers Municipais	ARAÚJO, R. M; SANTOS, R. C; ARAUJO, M. A. D; DIAS, T. F.	2017/ Brasil/ Periódicos CAPES/ 36 municípios	Estudo Descritivo – Quantitativo Nível IV Questionário	Descrever a visão dos <i>Controlllers</i> municipais no Estado do Rio Grande do Norte sobre os atos administrativos no exercício do controle interno.	<ul style="list-style-type: none"> - Gestores municipais não enxergam a importância do controle interno; - Controles internos atuam de forma inadequada pelo ponto de vista dos órgãos de controle externo. - Municípios com controle interno ainda não implantado; 	50% dos municípios no Rio Grande do Norte não possuem controles internos instituídos e em pleno funcionamento;
Análise de inconsistências	KRONBAUER, C. A;	2011/ Brasil/	Descritivo Quantitativo	Analisar a natureza dos	- Principais irregularidades	Inexistência ou

cias apontadas pelo TCE/RS em auditorias municipais: estudo do controle externo da gestão pública	KRÜGER, G. P; OTT, E; NASCIMENTO, C. J.	Periódicos CAPES/99 municípios	Nível IV Análise de conteúdo	apontamentos do TCE/RS, a atuação do controle interno dos Executivos Municipais do Rio Grande do Sul.	s em despesas e administração de pessoal; - inconsistências relacionadas à inexistência ou deficiências no SCI;	deficiência estrutural no sistema de controle interno em grande parte dos municípios;
Controle interno como instrumento de planejamento, organização e transparência na administração pública municipal: o caso do município de Guareí/SP	MORAES, M. A; OLIVEIRA, A. G; NIWA, T. H.	2013/ Brasil/ Periódicos CAPES/	Estudo de caso - Qualitativo Nível IV Observação participante e entrevista	Descrever a importância do papel do Controle Interno na Administração Pública Municipal, no sentido de contribuir para uma gestão eficiente e responsável.	- O município possui apenas um servidor designado para controle interno; - Fragilidade estrutural; - O controle interno presta informações ao controle externo a contento;	Um sistema de controle interno bem estruturado propicia à administração pública a efetivação dos atos públicos;
O papel das controladorias locais no cumprimento da Lei de Acesso à Informação pelos municípios brasileiros	CRUZ, M. C. M. T; SILVA, T. A. B; SPINELLI, M. B.	2016/ Brasil/ SciELO/ 34 municípios	Estudo empírico Qualitativo Nível IV Observação estruturada Questionário	Observar o comportamento das controladorias públicas municipais quanto ao cumprimento dos requisitos estabelecidos pela LAI em relação à transparência passiva.	- Por não representar uma amostra aleatória, o estudo não representa a atual conjuntura brasileira; - Descumprimento dos requisitos legais para promoção a transparência e acesso a informação;	Apenas 45% da amostra cumpriram os requisitos da LAI, oferecendo uma resposta ao solicitante dentro do prazo estipulado pela lei.
Análise da sistemática de controle interno do município de Três Rios	HENRIQUE, J. C; CHAGAS, L; GUIMARAES, V. A; LEAL, I. C. J;	2016/ Brasil/ Periódico CAPES/	Estudo de caso Qualitativo Nível IV Entrevista semiestruturada Questionário	Compreender o sistema de controle interno da administração pública municipal de Três Rios.	- 60% dos servidores do controle interno possuem formação superior; - Controle interno atuante de forma preventiva e	- Grande limitação da atuação do controle interno por falta de pessoal especializado nas áreas de finanças, administração,

					corretiva;	contabilidade, jurídico, licitações e etc.
O controle interno municipal sob a ótica do controle externo: Estudo de caso em três municípios da região do meio oeste de Santa Catarina	PICCOLI, M. R; BALESTRINI, R. S; ROVER, A.	2015/ Brasil/ Periódico CAPES/	Estudo de caso Qualitativo Nível IV Análise de conteúdo	Identificar a partir das prestações, quais os apontamentos e observações relatados aos Controles Internos dos municípios de Joaçaba, Luzerna e Herval do Oeste.	<ul style="list-style-type: none"> - Apresentação de relatórios de controle interno intempestivamente em algum momento; - Restrições apontadas pelo Controle Externo; - Restrições de Ordem Legal foram as que mais sofreram evidência em seus pareceres. 	Apesar das restrições os municípios tiveram as suas contas aprovadas com ressalvas no período analisado;
Controle interno: seu uso por municípios da Região Oeste do Estado de Santa Catarina	GALANTE, C; BEUREN, I. M; OLIVEIRA, A. B. S.	2009/ Brasil/ Periódico CAPES/ 20 municípios	Exploratória – Quantitativa Nível IV Questionário	Analisar a utilização do controle interno como instrumento de gestão em prefeituras municipais, de modo a contribuir para a transparência e integridade dos atos na administração pública.	<ul style="list-style-type: none"> - 50% dos agentes de controle possuem formação em Ciências Contábeis. - Dificuldades na implantação: Falta de conhecimento, resistência à mudança, repressão política; - Apenas 40% dos municípios pesquisados realizam o monitoramento das ações; 	65% dos municípios não possuem uma estrutura adequada para o desenvolvimento das atividades de controle interno.
Organização dos órgãos de controle interno municipal no Estado do Ceará: um estudo na Região Metropolitana de	CAVALCANTE, D. S; PETER, M. G. A; MACHADO, M. V. V.	2013/ Brasil/ Periódico CAPES/ 13 municípios	Pesquisa de campo Quantitativa Nível IV Questionário	Delinear o perfil dos órgãos de controle interno municipal do Estado do Ceará, de forma a contribuir para a melhoria de	<ul style="list-style-type: none"> - 70% afirmaram que o órgão de controle interno está em nível de segundo escalão; - nenhum dos municípios pesquisados atua na área 	Nos municípios onde há a figura do controle interno os mesmos não possuem autonomia satisfatória.

Fortaleza				sua organização sistêmica através dos resultados obtidos.	de ouvidoria;	
O sistema de controle interno da Gestão Pública do poder executivo do Município de Patos/PB	ALVES, A. G. S; MORAES JUNIOR, V. F.	2016/ Brasil/ Periódico CAPES	Estudo Descritivo – Qualitativo Nível IV Questionário	Analisar a operacionalização do sistema de controle interno do Município de Patos-PB. E, em sentido estrito, por sua vez, delimitar o nível normativo do referido controle;	- Evidencia uma vinculação normativa; - possui um quadro funcional conhecedor da sua realidade e bem organizado; - Necessitando ainda de mais servidores, espaço físico, e auxílio dos órgãos controlados;	Demonstraram conhecer a realidade que vivenciam; entendem que há uma boa formação e execução do controle interno municipal;

Fonte: Elaboração própria

Quanto à origem dos estudos observa-se que são 100% nacionais, que propuseram analisar o controle interno nos municípios de diversas regiões brasileiras, assim distribuídas: Região Nordeste (30%), Região Sul (40%), Região Sudeste (20%), e (10%) dos estudos analisaram municípios das cinco regiões brasileiras simultaneamente.

Quanto ao nível de evidência predominou em 100% dos artigos selecionados o nível IV, com delineamento de estudos não experimentais ou estudos de caso (STETLER et al., 1998). Os estudos foram categorizados quanto à abordagem metodológica, sendo assim distribuídos: 06 (60%) estudos qualitativos, 04 (40%) estudos quantitativos.

Nestes estudos, observou-se que existem municípios brasileiros que ainda não implantaram o sistema de controle interno, contrariando a legislação (ARAÚJO et al., 2017; KRONBAUER et al., 2011). Quando possui, a figura do controle interno, os servidores lotados nesses órgãos relatam que os mesmos funcionam de forma incipiente, sem uma estrutura mínima de pessoal qualificado, espaço físico, treinamento e recursos tecnológicos que possibilite a execução de suas atividades (ALVES; MORAES JÚNIOR, 2016; CAVALCANTE; PETER; MACHADO, 2013; CIUS, 2013; CRUZ; SILVA; SPINELLI, 2016; GALANTE; BEUREN; OLIVEIRA, 2009).

DISCUSSÃO

Neste estudo nota-se que 100% dos artigos, são nacionais, um dos fatores que contribui para isso, é a ausência de padronização sobre a temática em nível mundial. Por exemplo, no Brasil no âmbito federal o órgão responsável por orientar e fiscalizar os gestores quanto à aplicação de recursos públicos, é denominado de Controladoria Geral da União (CGU), enquanto que nos Estados Unidos o órgão com a mesma função, é chamado de Sistema de Inspeções Gerais norte-americanos (ANGELI, 2009).

Verifica-se maior número de publicações no ano de 2016, embora nos estudos não haja correlacionado, pode-se inferir que com a mudança de governo, através das eleições municipais, vem gerando uma grande preocupação dos órgãos de controle interno e externo, com a realização da transição de mandato (OLIVEIRA; PEREIRA; FERREIRA, 2016), havendo a tendência para o aumento de pesquisa sobre o assunto abordado.

Quanto à base de dados, o maior número de publicações foi oriundo do Portal de Periódicos da CAPES, que possui um grande acervo de publicações nacionais e internacionais, propiciando a pesquisadores e alunos o acesso à produção científica atualizada (ALMEIDA; GUIMARÃES; ALVES,

2010). Acredita-se que nenhum estudo foi selecionado das bases de dados PUBMED E LILACS, por serem bases voltadas para pesquisas na área de ciências da saúde (PACKER; TARDELLI; CASTRO, 2007).

Quanto à análise do nível de evidência, os achados são de estudos do nível IV, estudos com abordagem metodológica qualitativa e quantitativa o que revela ausência de pesquisas com delineamentos metodológicos diversificados, que ampliem o conhecimento acerca desse objeto de estudo (STETLER et al., 1998).

Fato importante para a correta implantação do controle interno é a vontade política, que está ligado à iniciativa do agente político, que deve planejar e organizar a estruturação do sistema de controle interno, promovendo todas as condições de trabalho, desde estrutura física, até capacitação dos servidores (NUNES; LOCK, 2013).

Alguns desafios apontados pelos estudos estão justamente na falta de incentivo dos gestores municipais em subsidiar e dar a devida importância às atividades do controle interno, havendo dentro da entidade resistência à mudança e até mesmo repressão política (ARAÚJO et al., 2017; GALANTE et al., 2009).

Uma das condições fundamentais para o correto funcionamento do controle interno está relacionada à hierarquia adequada do órgão, este sendo subordinado apenas ao gabinete do prefeito ou chefe do poder executivo correspondente, possuindo status de secretaria ou órgão equivalente (GOMES; BENINI, 2016).

O estudo revela haver municípios que não possuem o órgão de controle interno de fato na sua estrutura, sendo a atividade exercida por servidores de outros departamentos, ferindo o princípio da segregação de função (GALANTE et al., 2009).

E, quando possui, não há uma hierarquia adequada, sendo subordinados a outras secretarias ou órgãos, e ainda não possuindo autonomia e acesso livre a todas as secretarias e órgãos, (CAVALCANTE et al., 2013; MORAES; OLIVEIRA; NIWA, 2013).

Dentro da criação da estrutura do órgão de controle interno é importante o gestor estabelecer a criação de cargos de provimento efetivo, proporcionando maior autonomia e menor alternância, e ainda é essencial definir o nível de escolaridade exigência para cada cargo (CASAGRANDE; CASAGRANDE; BRATTI, 2015).

Outro fator de limitação constatado para o exercício da função do controle interno é a falta de servidores concursados, a grande maioria exerce cargos em comissão, sem a devida qualificação profissional nas áreas de contabilidade, administração, finanças, licitação, auditoria e jurídico, inviabilizando a operacionalização correta deste órgão (CHAGAS et al., 2016).

Outro ponto importante destacado na pesquisa é o fato de muitos gestores não enxergarem a importância do controle interno para a gestão, muitas vezes deixando de lado a institucionalização e implantação desse órgão (ARAÚJO et al., 2017), sendo esse um dos aspectos que mais tem contribuído para a gestão pública ineficiente (MOTTA, 2013).

Em contra partida em municípios que há a presença forte do controle interno percebe-se uma maior eficiência da gestão dos atos públicos, um gerenciamento da legalidade, um acompanhamento do cumprimento das metas de governo, possibilitando a *accountability* e controle social (MORAES; OLIVEIRA; NIWA, 2013).

Dentre as formas de atuação do controle interno na gestão, a mais importante é a preventiva que consiste na correção de falhas e minimização do desperdício de recursos (CASAGRANDE et al., 2015). Para que o controle atue de forma efetiva, ele precisa operacionalizar de forma preventiva a detectar eventuais ações involuntárias ou indesejadas de maneira sistemática, autônoma e independente (ALVES; MORAES JÚNIOR, 2016; GALANTE et al., 2009).

O controle interno é o responsável por exigir do gestor a disponibilização das informações em seus portais da transparência (LEITE FILHO; COLARES; ANDRADE, 2015). Contudo, percebe-se que os municípios estão descumprindo a Lei de Acesso a Informação – LAI, Lei nº 12.527/2011 (BRASIL, 2011), e os controles internos enfrentam muitas dificuldades em promover a transparência dos atos da gestão, bem como fornecer as respostas às solicitações dos cidadãos, dentro dos prazos estabelecidos em Lei (CRUZ et al., 2016).

No que tange atuação do controle externo exercida pelos Tribunais de Contas, esta é afetada pelo desempenho do controle interno, visto que o controle externo vai analisar como estes estão estruturados, mensurar a confiabilidade dos relatórios emitidos, a fim de verificar a exatidão das prestações de contas das gestões municipais (MONTEIRO, 2015).

Nos achados dessa pesquisa constatou-se grande inconsistência nos relatórios apresentados pelos controles internos ao controle externo, havendo muitas restrições, principalmente de ordem legal, e ainda há um grande atraso na apresentação dos relatórios, o que permite deduzir que apesar

da figura do controle interno na gestão pública municipal, estes estão bem aquém do que é esperado pelos órgãos de controle externo (KRONBAUER et al., 2011; PICCOLI; BALESTRIN; ROVER, 2015).

Portanto essa RI demonstra a necessidade de evidenciar as causas que levam muitos gestores municipais a não implantar o controle interno na sua gestão, descumprindo a legislação vigente (GALANTE et al., 2009), ou quando possui, este funciona de forma precária e ineficiente, tendo apenas a função de atender a legislação, não possuindo o caráter de orientador da gestão (ARAÚJO et al., 2017).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo objetivou sistematizar o conhecimento produzido sobre a estrutura e a efetividade do controle interno no poder executivo dos municípios brasileiros. Constatou-se que a implantação e a atuação do controle interno nos municípios brasileiros caminham a passos lentos, passados quase 20 anos da sua exigência pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

O controle interno precisa ser visto pelos gestores municipais como um órgão que os auxiliará a atingir os objetivos e metas da sua gestão, contribuindo para a melhor utilização dos recursos públicos, que são escassos frente à demanda da comunidade. Contudo, percebe-se uma grande divergência, onde os gestores veem o controle interno como obstáculo da gestão, como um órgão fiscalizador e punitivo. Ao contrário, o controle interno deve ser visto como um órgão orientador.

O estudo revela que nos municípios onde há a criação do sistema de controle interno, estes enfrentam grandes dificuldades na sua forma de atuação, pela falta de pessoal qualificado, autonomia, resistência, estrutura física, recursos tecnológicos, havendo também a necessidade da padronização de rotinas de trabalho.

Pode-se elencar como limitação ou dificuldade na realização da pesquisa o fato do termo “controle interno” não ser um descritor controlado, havendo na busca a existência de apenas um descritor controlado relacionado ao tema, o que pode ter restringido a busca de artigos que versasse sobre a temática. Mas isso não invalida o estudo realizado uma vez que, foi possível retratar as dificuldades enfrentadas na implantação do controle interno nos municípios brasileiros.

Esta revisão integrativa apontou a necessidade da realização de pesquisas que busquem analisar a estrutura e a efetividade do controle interno nos municípios, que levem em consideração a rotina dos controles internos *in loco*, bem como análise dos manuais de procedimentos adotados, das leis de criação do órgão, das resoluções normativas, a fim de conhecer melhor a dinâmica de trabalho adotada.

REFERÊNCIAS

ALENCAR, C. O.; FONSECA, A. C. P. D. Excelência na Gestão Pública: a contribuição do Controle Interno da Marinha do Brasil. **REGE-Revista de Gestão**, v. 23, n. 2, p. 172-184, 2016.

ALMEIDA, E. C. E. D.; GUIMARÃES, J. A.; ALVES, I. T. G. Dez anos do Portal de Periódicos da Capes: histórico, evolução e utilização. **Revista Brasileira de Pós-Graduação**, v. 7, n. 13, p. 218-246, 2010.

ALVES, A. G. S.; MORAES JÚNIOR, V. F. O Sistema de Controle Interno da Gestão Pública do Poder Executivo do Município de Patos/PB. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, v. 4, n. 3, p. 56-71, 2016.

ANGELI, A. E. A Visão Geral das Agências Norte-americanas contra Corrupção numa Análise Comparativa com a Controladoria-Geral da União. **Revista da CGU, Brasília**, v. 7, p. 79-95, 2009.

ARAÚJO, R. M. et al. CONTROLE INTERNO NO RIO GRANDE DO NORTE: UM ESTUDO NA VISÃO DOS CONTROLLERS MUNICIPAIS. **Nucleus**, v. 14, n. 1, p. 79-94, 2017.

BRASIL. Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964. **Republica Federativa do Brasil**, 1964.

_____. Constituição da República Federativa do Brasil. **República Federativa do Brasil**, 1988.

_____. Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000. **República Federativa do Brasil**, 2000.

_____. Lei nº 12.527 de 18 de novembro de 2011. **Republica Federativa do Brasil**, 2011.

CASAGRANDE, J. L.; CASAGRANDE, M. D. H.; BRATTI, C. Controle interno e formação dos profissionais que atuam nos municípios da AMURES. **Revista da Faculdade de Administração e Economia**, v. 6, n. 2, p. 155-181, 2015.

CAVALCANTE, D. S.; PETER, M. D. G. A.; MACHADO, M. V. V. Organização dos Órgãos de Controle Interno Municipal no Estado do Ceará: Um estudo na região metropolitana de Fortaleza. **ASAA-Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 4, n. 1, p. 24-43, 2013.

CHAGAS, L. et al. Análise da sistemática de controle interno do município de Três Rios. **Revista Pensamento Contemporâneo em Administração**, v. 10, n. 3, 2016.

CIUS, R. Efetividade do sistema de controle interno do município de Irati-PR. **Revista de Estudos Contábeis**, v. 3, n. 4, p. 68-81, 2013.

CRUZ, M. C. M. T.; SILVA, T. A. B.; SPINELLI, M. V. O papel das controladorias locais no cumprimento da Lei de Acesso à Informação pelos municípios brasileiros. **Cadernos EBAPE. BR**, v. 14, n. 3, p. 721, 2016.

GALANTE, C.; BEUREN, I. M.; OLIVEIRA, A. B. S. Controle Interno: seu uso por municípios da região oeste do estado de Santa Catarina. **Revista Contabilidade e Controladoria**, v. 1, n. 1, 2009.

GOMES, D. P.; BENINI, E. G. Modelo organizacional do controle interno do poder executivo federal: Uma breve análise das propostas de emenda à Constituição em trâmite no Congresso Nacional. **Revista da Controladoria-Geral da União**, v. 8, n. 12, p. 28, 2016.

KRONBAUER, C. A. et al. Análise de inconsistências apontadas pelo TCE/RS em auditorias municipais: estudo do controle externo da gestão pública. **Revista de contabilidade e organizações**, v. 5, n. 12, 2011.

LEITE FILHO, G. A.; COLARES, A. F. V.; ANDRADE, I. C. F. Transparência da gestão fiscal pública: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado de Minas Gerais. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 26, n. 2, p. 114-136, 2015.

LIMA, M. R.; RODERMEL, P. M. O Controle Interno na Administração Pública. **Caderno Gestão Pública**, v. 2, n. 1, p. 46-56, 2013.

MENDES, K. D. S.; SILVEIRA, R. C. D. C. P.; GALVÃO, C. M. Revisão integrativa: método de pesquisa para a incorporação de evidências na saúde e na enfermagem. **Texto & Contexto-Enfermagem**, v. 17, n. 4, p. 758-764, 2008.

MONTEIRO, R. P. Análise do sistema de controle interno no Brasil: objetivos, importância e barreiras para sua implantação. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 12, n. 25, p. 159-188, 2015.

MORAES, M. A. D.; OLIVEIRA, A. G. D.; NIWA, T. H. Controle interno como instrumento de planejamento, organização e transparência na administração pública municipal: Um estudo no município de Guareí/SP. **Revista Controle TCE/CE**, v. XI, n. 2, p. 218-238, 2013.

MOREIRA, M. M. O controle interno como paradigma da Administração Pública gerencial. **Jus Navigandi, Teresina, Ano**, v. 10, 2013.

MOTTA, P. R. M. O estado da arte da gestão pública. **Revista de Administração de Empresas**, v. 53, n. 1, p. 82-90, 2013.

NUNES, E. P.; LOCK, F. D. N. Utilização dos instrumentos de controle interno: O caso da pró-reitoria de administração da UNIPAMPA. **Revista Sociais e Humanas**, v. 26, n. 3, p. 551-570, 2013.

OLIVEIRA, L. J. D.; PEREIRA, K.; FERREIRA, M. C. D. S. Contribuição Da Controladoria No Processo De Transição De Mandato No Âmbito Da Gestão Pública Municipal. **Nativa-Revista de Ciências Sociais do Norte de Mato Grosso**, v. 5, n. 1, 2016.

PACKER, A. L.; TARDELLI, A. O; CASTRO, R. C. F. A distribuição do conhecimento científico público em informação, comunicação e informática em saúde indexado nas bases de dados MEDLINE e LILACS. **Ciência & Saúde Coletiva**, v. 12, p. 587-599, 2007.

PICCOLI, M. R.; BALESTRIN, R. S.; ROVER, A. O controle interno municipal sob a ótica do controle externo. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 9, n. 2, 2015.

SILVA, A. H. C.; ABREU, C. L.; COUTO, D. C. F. Evolução do controle interno no setor público: Um estudo dos novos normativos emitidos entre 2003-2016. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 22, n. 2, p. 20-38, 2017.

SILVA, P. G. K. O papel do controle interno na administração pública. **ConTexto**, v. 2, n. 2, 2014.

STETLER, C. B. et al. Utilization-focused integrative reviews in a nursing service. **Applied Nursing Research**, v. 11, n. 4, p. 195-206, 1998.

URSI, E. S. Prevenção de lesões de pele no perioperatório: revisão integrativa da literatura. [dissertation]. **Ribeirão Preto (São Paulo): Universidade de São Paulo - Escola de Enfermagem de Ribeirão Preto**, v. 14, p. 128 p, 2005.