

Como citar esse texto:

[SANTOS, Maria Stephany dos.](#) ; Controle interno na gestão pública municipal: independência e autonomia qualidades intrínsecas para a sua efetividade. Boletim Governet de Administração Pública e Gestão Municipal, v. 1, p. 1562-1570, 2014.

**CONTROLE INTERNO NA GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL:
INDEPENDÊNCIA E AUTONOMIA QUALIDADES INTRÍNSECAS PARA A
SUA EFETIVIDADE.**

MARIA STEPHANY DOS SANTOS¹

RESUMO: Este trabalho tem como fim colimado enaltecer alguns aspectos sobre o controle interno dentre eles destaca-se a vigilância, a verificação, a orientação e correção que um Poder exerce sobre a atuação do outro. Ressaltam-se, então, os desafios para a implantação da Unidade Central de Controle Interno Municipal na sua estrutura física, material e pessoal. Nesse desiderato, o conceito e suas principais características. E por fim, qual a relevância da criação e manutenção dos controles internos dentro da Gestão Pública Municipal.

Palavras- chaves: Município, Controle Interno, Efetividade, Eficiência.

¹Advogada, discente da pós-graduação (lato sensu) em direito administrativo pela Faculdade de Direito do Recife (UFPE).

1. INTRODUÇÃO

O modelo de controle interno está descrito na Carta Magna de 1988 em vários dispositivos constitucionais dentre eles o art. 5º, XXXIV, “a”, “b”, LXX, LXXII, art. 10, art. 14, I, II e III, art. 31, §3, art. 74, §2, art. 103, IX e no art. 206, VI. Já na seara das normas infraconstitucionais encontra respaldo na Lei Complementar nº 101/2000 em seu art. 48, parágrafo único, como também, em seu art.49 e na Lei nº 10.257/2001 (estatuto das cidades) em seu artigo 43 e a Lei nº 4.320/1964.

Neste diapasão, vê-se a premente preocupação do legislador em criar um sistema efetivo de controle interno abarcando a fiscalização contábil, a financeira, a orçamentária e a operacional, etc. Levando a cabo, conseqüentemente, os princípios insculpidos no art. 37, caput, da Constituição Federal, dando efetividade, a priori, ao princípio da legalidade e a economicidade na gestão pública art. 70 e 74 da Constituição Federal.

Neste contexto, serão trazidas à tona as diferentes modalidades de controle, o interno, externo e o controle social, como também, os poderes que exercem tal controle administrativo, legislativo e o judicial. Determinando a problemática que será abordada, qual seja o controle interno na administração pública, passar-se-ia a delinear o seu conceito, características e dificuldades. Ciosos da dificuldade, mas imbuídos do desafio, buscamos conferir efetividade à meta proposta.

Para delinear de modo criterioso esse objeto de estudo é necessário ter em vista uma perspectiva interdisciplinar, buscando, além do Direito, outras áreas do conhecimento, como a administração e a organização.

Ganha papel de ênfase nessa totalidade a necessidade, cada vez maior, em consenso com o ritmo atual da humanidade de tornar eficiente e efetiva a Administração Pública.

Nesse contexto, espera-se ter alcançado o objetivo principal do trabalho, qual seja a limitação do controle interno em sua atuação, devido à falta de independência e autonomia que o órgão padece.

1. Modalidades de Controle e o seu exercício nos Poderes Executivo, Legislativo e no Judiciário.

No exercício das funções da Administração Pública há sujeição desta sempre ao controle dos demais Poderes Legislativo e Judiciário, quanto à lisura da gestão pública. Tanto por meio do Legislativo pela fiscalização das contas, como por meio do Judiciário na apreciação da Legalidade nos atos administrativos. Tais controles não se atem apenas a Administração Pública, este se estende aos demais Poderes, no momento em que estes exercem funções tipicamente administrativas. Di Pietro assevera:

“A finalidade do controle é a de assegurar que a Administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade; em determinadas circunstâncias, abrange também o controle chamado de mérito e que diz respeito aos aspectos discricionários da atuação administrativa”²

E ainda acrescenta:

“Embora o controle seja atribuição estatal, o administrado participa dele à medida que pode e deve provocar o procedimento de controle,

² DI PIETRO, Maria Sylvania Zanella. **Direito Administrativo**. 24ª. São Paulo: Atlas. 2011. p. 735.

não apenas na defesa de seus interesses individuais, mas também na proteção do interesse coletivo”.

Assim, o Controle na Administração Pública é o gênero, enquanto, este se subdivide em diversas espécies, quanto ao órgão pode ser administrativo, legislativo e executivo pela própria nomenclatura é de fácil constatação a sua aplicação.

Quanto ao momento pode ser prévio, concomitante ou posterior, será prévio, isto é, antes da formação do ato visando impedir que este seja praticado sem ilegalidades ou ao contrário do interesse público, a Constituição Federal traz em seu bojo alguns dispositivos que se valem desta natureza prévia de controle, são eles arts. 49, II, III, XV, XVI e XVII, e 52, III, IV e V. Será concomitante quando o controle for realizado em compasso com o ato praticado e será posterior após toda a formalização do ato, obtendo como objetivo rever, corrigir, desfazer ou apenas confirma-los. Di Pietro acrescenta “Abrange atos como os de aprovação, homologação, anulação, revogação, convalidação”³.

E ainda, poderá ser interno ou externo pela terminologia entende-se que, o interno será aquele realizado pelo próprio órgão integrante da própria estrutura e o externo será realizado por um órgão que não integra a estrutura. Di Pietro consagra:

“É interno o controle que cada um dos Poderes exerce sobre seus próprios atos e agentes. É externo o controle exercido por um dos Poderes sobre o outro; como também o controle da Administração Pública”⁴

A *Lex Mater* consagrou tal instituto do Controle Interno como uma missão basilar de se manter sob a égide os princípios democráticos na consagração da lisura na Administração Pública quanto à fiscalização contábil, financeira e orçamentária.

³ Ibidem. p. 737.

⁴ Ibidem. p. 737

2. O que é o Controle e qual a sua finalidade?

Como afirmam os doutrinadores Dimitri Dimoulis e Leonardo Martins “não se pode fazer longas e inúteis introduções sobre origens históricas de um instituto jurídico”⁵. Assim, poder-se-ia regressar ao Período Romano para falar sobre a origem do controle interno ou explicar a evolução histórica de seu conceito ou, ainda, detalhar cada aspecto e suas divisões.

Contudo, para o presente trabalho, o que realmente importa é que, o controle é um meio necessário para o convívio em sociedade, pois, prima pela transparência e probidade nos atos praticados pela Administração Pública, que utiliza recursos públicos.

Logo, a importância de tal instituto na Administração Pública se faz presente na medida em que o controle é função inerente ao poder⁶, isto é, os governantes sofrem limitações (restrições) e nas precisas lições de Rodrigo “No Estado Moderno, o controle assume importante papel na gestão da coisa pública”⁷.

Nesse contexto, é de suma importância enaltecer que um dos princípios norteadores da Administração Pública é a moralidade. Tal princípio consiste em obrigar aqueles que compõem a Administração Pública de não se ater apenas à legalidade dos atos, mas também averiguar se o ato é honesto ou desonesto. Nesse diapasão, com o intuito de efetuar ainda mais este conceito, a Constituição Federal de 1988 criou os controles internos, com intuito, de dar primazia ao princípio em comento. Nesse passo aduz Carvalho Filho “O princípio da moralidade impõe que o administrador público não dispense os

⁵ DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. **Teoria Geral dos Direitos Fundamentais**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009, p. 213.

⁶ CASTRO. Rodrigo Pironti Aguirre de. **Sistema de Controle Interno – Uma perspectiva do modelo de gestão pública gerencial**. Belo Horizonte: ed. Fórum, 2007, p.93.

⁷ CASTRO. Rodrigo Pironti Aguirre de. **Sistema de Controle Interno – Uma perspectiva do modelo de gestão pública gerencial**. Belo Horizonte: ed. Fórum, 2007, p.93.

preceitos éticos que devem estar presentes em sua conduta”⁸. Nesse mesmo contexto corrobora di Pietro:

[...] quando o conteúdo de determinado ato contrariar o senso comum de honestidade, retidão, equilíbrio, justiça, respeito à dignidade do ser humano, à boa-fé, ao trabalho, à ética das instituições. A moralidade exige proporcionalidade entre os meios e os fins a atingir; entre os sacrifícios impostos à coletividade e os benefícios por ela auferidos; entre as vantagens usufruídas pelas autoridades públicas e os encargos impostos à maioria dos cidadãos. Por isso mesmo, a imoralidade salta aos olhos, quando a Administração Pública é pródiga em despesas legais, porém inúteis, como propaganda ou mordomia, quando a população precisa de assistência médica, alimentação, moradia, segurança, educação, isso sem falar no mínimo indispensável à existência digna. Não é preciso, para invalidar despesas desse tipo, entrar na difícil análise dos fins que inspiram a autoridade; o ato em si, o seu objetivo, o seu conteúdo, contraria a ética da instituição, afronta à norma de conduta aceita como legítima pela coletividade administrada. Na aferição da imoralidade administrativa, é essencial o princípio da razoabilidade.⁹

Assim sendo, a efetividade do controle na Administração Pública acaba sendo a concretização do princípio da moralidade.

O controle interno tem como objetivo primordial a gestão administrativa, evidenciar informações a fim de que haja maior confiança social na Administração Pública. Vale ressaltar que, o controle interno não visa apenas ao gasto, mas sim, todo o conjunto da Administração visando sempre salvaguardar o interesse público.

O controle interno é responsável pelo aprimoramento ininterrupto da esfera pública, averiguando as atividades desempenhadas pelos órgãos, a efetivação das leis, e, assim, colabora para a idealização de uma boa gestão.

Segundo Fayol citado por Dias o conceito de controle é:

⁸ FILHO. José dos Santos Carvalho. **Manual de Direito Administrativo**. 26º ed. São Paulo: ed. Atlas, 2013. p. 21.

⁹ DI PIETRO. Maria Zanella. **Discrecionalidade administrativa na Constituição de 1988**. 3º ed. São Paulo: ed. Atlas. 2011. p. 111.

O controle consiste em verificar se tudo ocorre de conformidade com o plano adotado, com as instruções emitidas e com os princípios estabelecidos. Tem por objetivo apontar falhas e erros, para retificá-los e evitar sua reincidência; aplica-se a tudo: coisas, pessoas, processos, etc.¹⁰

E ainda acrescenta:

O controle interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotados numa empresa para proteger seu ativo, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas.¹¹

O fim colimado por este controle é dar qualidade aos trabalhos executados pela Administração Pública, permitindo a redução e administração dos riscos. O controle interno pode ser realizado por três escopos: por meio da prevenção, detecção e correção.

O primeiro se resume em evitar possíveis erros (diferido), desperdícios ou mesmo irregularidades, ocorre antes da concretização do ato administrativo. Já o detectivo será realizado durante a feitura do ato, com o mesmo intuito do preventivo (conter irregularidades, erros, etc.). Por fim, a correção permite a regularização do ato administrativo, quando o ato já está surtindo os seus efeitos, permitindo assim, a coibição do não desperdício e irregularidades que o ato venha causar a administração pública¹².

A definição do controle interno, que se tornou referência internacional para os doutrinadores foi à estabelecida pelo Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, citado por Glock:

¹⁰ FAYOL apud DIAS. Sergio Vidal dos Santos. **Manual de controles internos**. São Paulo: Atlas, 2010. p. 4.

¹¹ Ibidem. p. 5.

¹² Para mais informações ver GLOCK. José Osvaldo. **Guia para implementação do sistema de controle interno nos Municípios**. 2ª ed. JÚRUA:2011. p. 5. E CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo Cesar. **A Organização Do Sistema De Controle Interno Municipal**. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2007, p.21. Entre outros.

“O controle interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotadas na empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a exatidão e fidelidade dos dados contábeis, desenvolver a eficiência nas operações e estimular o seguimento das políticas executivas prescritas”¹³

E ainda acrescenta:

“O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado de métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração”¹⁴

Corroborando com esta ideia, temos o conceito adotado em todo o mundo pelas “diretrizes para as normas de controle interno do setor público”, elaborado pelo INTOSAI – (Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores):

“Controle interno é um processo integrado efetuado pela direção e corpo de funcionários, e é estruturado para enfrentar os riscos e fornecer razoável segurança de que na consecução da missão da entidade os seguintes objetivos gerais serão alcançados:

- execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações;
- cumprimento das obrigações de accountability;
- cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis;
- salvaguarda dos recursos para evitar perdas, mau uso e dano.”¹⁵

Há que se considerar, ademais, a importância dada pela Constituição Federal de 1988 ao controle interno, como também, a Constituição Estadual do Estado de Pernambuco de 1989 e, ainda, a Lei nº 12.600, de 14 de junho de

¹³ GLOCK. José Osvaldo. **Guia para implementação do sistema de controle interno nos Municípios**. 2ª Curitiba: ed. JÚRUA, 2011. p. 19.

¹⁴ Ibidem. p. 19.

¹⁵ BRUXELAS. Tribunal de Contas de. **Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público**. Tradução de Cristina Maria Cunha Guerreiro, Delanise Costa e Soraia de Oliveira Ruther. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2007, p.21.

2004 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco)¹⁶, fortalecendo ainda mais a importância do instituto.

Dando ênfase a esse contexto Jader Branco e Paulo César discorrem sobre a temática:

A adoção de controles internos e a sua organização estão relacionadas com a gestão das instituições governamentais, fazendo parte desta como instrumentos para a viabilização da sua missão institucional. A garantia de honestidade, de eficiência, de prevenção dos erros e fraudes em qualquer organização não existe porque os processos são trabalhados por pessoas que, naturalmente, estão sujeitas a falhas, intencionais ou não. O que existe são meios de prevenir e detectar problemas de ordem formal ou material que podem resultar em atos antieconômicos ou dolosos perante a Fazenda Pública. A articulação com os departamentos e pessoas, a elaboração do plano de organização, a manutenção e melhoria no Sistema de Controle Interno são funções próprias da Unidade de Controle Interno.¹⁷

Nesse diapasão, a Lei nº 4.320/64, nos artigos 75 a 80, dá ênfase ao controle de orçamentos o que vem a ser, reiterada na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) Lei Complementar nº 101/00, que estabelece a fiscalização da gestão fiscal.

Assim, a fiscalização e o controle interno são desígnios da responsabilidade do Estado. Logo, vê-se que a formação do controle interno não é apenas imposição da “Lex Mater”, mas sim, um meio de preservação da soberania popular e a obrigação de ser fiel a legitimidade, economicidade e legalidade. Sendo de suma importância sua existência para dar efetividade a estes fundamentos e princípios elencados na Constituição.

Nesse contexto, com maestria o doutrinador Evandro Martins Guerra aduz:

“Enfim, podemos dizer que a Lei Maior de 1988, ao prescrever a criação e manutenção obrigatória de um sistema integrado de

¹⁶ PERNAMBUCO. Tribunal de Contas do, **Lei Orgânica do TCE-PE**. disponível em: <http://www.tce.pe.gov.br/html/lei-org/>. Acessado em: 15/05/2014.

¹⁷ CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo Cesar. **A Organização Do Sistema De Controle Interno Municipal**. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2007, p.21.

controle interno, quis alcançar de forma ampla toda a organização de gerência pública, não se limitando aos tradicionais controles financeiro e administrativo. Buscou-se, pois, a implementação de um sistema que englobasse o conjunto integrado de todos os controles, fossem financeiros, gerenciais, administrativos e operacionais”¹⁸

Corroborando com essa ideia, nas precisas lições de Glock:

“Fica nítido, portanto, que o processo de fiscalização da gestão pública, no âmbito municipal, decorre do somatório das ações exercidas pelo Poder Legislativo, diretamente e/ou com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado e do Sistema de Controle Interno, a cargo do Poder Executivo, motivo pelo qual se torna necessária a institucionalização e efetiva operacionalização deste Sistema em cada Município brasileiro.”¹⁹

Assim sendo, os poderes (legislativo, executivo, judiciário), interligados com o objetivo principal de garantir o princípio maior que rege a administração pública, qual seja a supremacia do interesse público, deve-se tornar efetivo e eficaz a UCCI (Unidade Central de Controle Interno).

Nesse contexto, Michel Temer explica com maestria o artigo 31:

“O constituinte prestigiou o parecer prévio emitido pelo Tribunal sobre as contas que o prefeito deve prestar, anualmente, dizendo que a Câmara Municipal somente poderá rejeitar o teor do parecer por decisão de 2/3 de seus membros. Isso não ocorreu no plano estadual e federal. Ao que parece, o que constituinte pretende evitar, com essa valoração, possíveis aprovações ou desaprovações de contas que possam ter como móvel razões meramente emocionais, derivadas de litígios ou de sólida amizade entre vereadores e prefeitos. Indubitavelmente, verifica-se nos Municípios maior proximidade pessoal entre os membros do Legislativo e Executivo municipais”²⁰

Corroborando com Gilmar Mendes, entende Manuel Andreozzi que:

¹⁸ GUERRA, Evandro Martins, **Os controles externos e internos da administração pública**. 2ªed. rev e ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2005. p. 273.

¹⁹ GLOCK, José Osvaldo. **Guia para implementação do sistema de controle interno nos Municípios**. 2ª ed. JÚRUA:2011. p. 18.

²⁰ TEMER, Michel. **Elementos de direito constitucional**. 19 ed. SãoPaulo: Malheiros, 2003, p. 111.

“A faculdade de fiscalização e controle das Câmaras sobre o ato do Executivo não é uma faculdade interior ou adjacente a editar leis, pelo contrário, é fundamental e necessária para a própria elaboração das leis, a fim de que o legislativo conheça como funcionam os outros órgãos, sobretudo o Executivo, em relação ao qual exerce amplo controle [...] Não se pode dizer que estas funções essenciais, que são consequências da natureza mesma das Câmaras Legislativas, sejam faculdades incidentais e acessórias. A nosso juízo são faculdades fundamentais, transcendentais e de amplíssima projeção”²¹

Logo, o controle interno municipal tem como fim colimado verificar se o gestor (no caso dos municípios, o prefeito) aplica os recursos que lhes são repassados (federais estaduais e, inclusive, municipais) de forma eficiente e proba. Com grande maestria a doutrinadora Di Pietro aduz:

“A finalidade do controle é a de assegurar que a Administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade; em determinadas circunstâncias, abrange também o controle chamado de mérito e que diz respeito aos aspectos discricionários da atuação administrativa”²²

Então, o controle interno público municipal tem o intuito de agir com ética na execução de seus trabalhos, na esfera administrativa, financeira, sempre apresentando pontos de atuação. Vale lembrar que, a UCCI é apenas o núcleo formador (geral), devendo ter nos demais órgãos que integram a administração pública municipal (secretarias) núcleos setoriais, que interligados oferecerão uma rentabilidade maior no trabalho da UCCI. Sem olvidar que, não existe atuação do controle interno sozinho, dependendo de uma cooperação mútua entre todos aqueles que integram a Administração Pública.

Assim, vê-se que todos observam os mesmos pontos pontuais como: a organização, a presteza, o empenho e a dedicação daqueles que ocupam a

²¹ MEIRELLES. **Direito Municipal Brasileiro**. 14^o ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p.608.

²² DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 18^a Ed. São Paulo: Atlas, 2005. p.150.

UCCI, “sendo um conjunto de partes e ações”²³, devendo, portanto, criar mecanismos que facilitem e deem primazia a eficiência e publicidade do controle interno. Assim, erros se cometem, mas devem ser evitados pela Administração Pública, assim, atua o Controle Interno.

3. Os desafios do Controle Interno Municipal

A norma Constitucional trouxe em seu art. 31, o parâmetro legal do que seria o Controle interno, Mauro Sérgio dos Santos acrescenta a este contexto:

“Para garantir maior transparência e, conseqüentemente, maior eficiência à atuação estatal, todas as atividades públicas ou privadas que envolvam direitos ou interesses de caráter coletivo devem ser incessantemente controladas. De fato, se ate mesmo as atividades privadas exigem algum tipo de controle, o que dizer da atividade desenvolvida pela Administração Pública ou por seus delegados, que está sempre direcionada à consecução do bem comum, sendo, portanto, de interesse de toda a coletividade?”

E ainda, corrobora:

“A possibilidade de alguma atividade pública não se submeter a mecanismos de controle violaria frontalmente a ideia de Estado de Direito, que é um dos pilares de sustentação do Direito Administrativo.”²⁴

Desta feita, vê-se que, o Controle Interno é o setor do Estado que possui uma relação direta com a vida das pessoas²⁵, já que está intimamente ligada a perícia cautelosa de zelo com as despesas públicas, sendo assim, um pressuposto dos princípios republicanos e democráticos. Assim, o doutrinador

²³ Ibidem. p. 21.

²⁴ SANTOS, Mauro Sérgio dos. **Curso de direito administrativo**. Rio de janeiro: Forense, 2012.p. 439.

²⁵ ARAGÃO, Alexandre Santos. **Curso de direito administrativo**. 2ªed. Rio de janeiro: Forense: 2013. P.603.

Aragão assevera “Não devemos olvidar que o próprio surgimento do Direito Administrativo se deu com o surgimento, como decorrência da separação dos Poderes e do princípio da legalidade, da possibilidade de controle da Administração Pública”²⁶

São usuais e existentes em todos os ramos do direito a utilização de princípios, para basilar os estudos e criar um direcionamento para determinadas áreas. DWORKIN registra duas diferenças entre as regras e os princípios, a ideia do primeiro está concatenada ao “tudo-ou-nada”, já, enquanto, os princípios vigora a ideia de “dimensão do peso ou importância” e, acrescenta “Denomino “princípio” um padrão que deve ser observado, não porque vá promover ou assegurar uma situação econômica, política ou social considerada desejável, mas **porque é uma exigência de justiça ou equidade ou alguma outra dimensão da moralidade**”²⁷

Já Robert Alexy²⁸ (em sua famosa obra – Teoria dos Direitos Fundamentais) entende que, não pode ser baseada no modo “tudo ou nada” de aplicação proposto por DWORKIN, mas sim, na conjectura da diferença de colisão e na obrigação que as instituem, em torno do tema consagrou a norma como gênero, e como suas espécies o princípio e a regra, o primeiro vigora na ideia de sopesamento de valores no caso concreto, isto é, no conflito, o princípio de “maior peso ou valor ou importância” é o que deve preponderar no caso concreto²⁹, já as regras resolvem-se na “dimensão da validade”, isto é, verifica-se no caso de antinomia qual norma é válida e qual não é, aplicando, desta forma ao caso concreto, a regra válida.

Assim, vê-se que, o conflito de regras gera a invalidade de uma delas, enquanto que, nos princípios a opção por um deles não o torna nulo, mas sim, inaplicável para aquele caso concreto. Foi Celso Antônio Bandeira de Melo quem disse muito bem como os princípios são vistos hoje em dia:

²⁶ Ibidem. p.604.

²⁷ DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**. São Paulo: Martins Fontes, Tradução Nelson Boeira, 2002. p. 35 a 46.

²⁸ ALEXY, Robert. **Teoría de los derechos fundamentales**. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 1993. p. 87 a 89.

²⁹ Assim o caso concreto é quem vai determinar qual princípio deve prevalecer.

"Princípio é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas, compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico. É o conhecimento dos princípios que preside a intelecção das diferentes partes componentes do todo unitário que há por nome sistema jurídico positivo"³⁰

Montenegro acrescenta:

"Os princípios, sendo verdades fundamentais tomadas como ponto de partida para o desenvolvimento de qualquer sistema de conhecimento, confere-lhe validade, gerando um estado de certeza indispensável à sua estruturação."³¹

Os princípios possuem uma carga dúplici: a subjetiva, que leva em consideração os sujeitos que pretendem alcançar; e a objetiva, que concerne na interpretação jurídica. Servem para garantir a higidez do ordenamento jurídico, obrigando que as normas infraconstitucionais respeitem a Constituição.

Ab initio, é salutar a importância dos princípios que regem o Direito Administrativo consagrando o Estado de Direito (assim definidos pela doutrina moderna: a supremacia dos interesses públicos, a indisponibilidade dos interesses públicos, a legalidade, a impessoalidade, a moralidade, a publicidade e a efetividade), tendo como ponto nodal de insofismável caráter democrático, visa sem objeções à plena manutenção da lisura no âmbito administrativo do Executivo.

Notadamente, o aplicador do Direito não pode restringir-se à interpretação nua a crua, apenas, da norma, sem antes verificar os princípios constitucionais, os objetivos gerais das normas.

³⁰ Mello, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 12ª ed. São Paulo: Malheiros, 2000. P. 747.

³¹ FILHO, Misael Montenegro. **Curso de direito processual civil**. 6ªed. São Paulo: Atlas, 2010.p. 19

O princípio da legalidade auferiu aspectos de unanimidade com o advento do movimento racionalista. O princípio mencionado exprime a ideia de lei como ato supremo e preponderante sobre qualquer direito de outra natureza. A legalidade na Administração Pública impõe-se no sentido de que, esta deve obediência estritamente à norma, sendo ainda mais incisiva na Administração Pública que só poderá elaborar um ato, admitir pessoas, elaborar concurso, quando assim a norma dispuser, nos termos em que fora prevista previamente em lei, seja nos procedimentos administrativos preliminares, seja no processo administrativo de controle interno da legalidade dos atos administrativos. A legalidade é a morada da igualdade e se espraia por todo o Direito.

Entende Hugo de Brito Machado que:

“Embora consagrado na doutrina e na jurisprudência o uso da expressão princípio da legalidade, na verdade não se trata de um princípio, mas de uma regra (...). Não se tem aqui a positivação direta de um valor, que deverá ser atendido na medida do possível, sendo sopesado com outros que lhe são antagônicos à luz de cada caso concreto, como é o caso da capacidade contributiva, da justiça, da segurança, da proteção à livre iniciativa, ao meio ambiente, ao pleno emprego, da economia e instrumentalidade processuais, da efetividade da tutela jurisdicional, etc. Não. A legalidade estrutura-se tal como as regras jurídicas, e a sanção para o ato desprovido de amparo legal é a nulidade. Não existem, ou pelo menos não devem existir, temperamentos.”³²

Pressuposto da certeza e da segurança do Estado de Direito, a legalidade assegura que somente a lei, como norma representativa da vontade popular, pode criar fatos jurídicos, deveres e sanções.

³² MACHADO, Hugo de Brito. **Processo Tributário**. São Paulo: Atlas, 2004. p.39.

Se valendo do Poder de seu Poder Normativo³³ o Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco criou a resolução TC nº 001/2009³⁴, para cumprimento de algumas medidas sobre a criação, a implantação, a manutenção e a coordenação de sistemas de controle interno nos poderes municipais, estabelecendo as garantias, estruturas, competências, padrão mínimo de estruturação, responsabilidade, obrigações e sanções, para dar efetividade ao instituto do controle interno nos municípios no Estado de Pernambuco, dando-se azo à efetivação elencada no rol do artigo 31º da Constituição Federal.

Visando a execução da obrigação constitucional elencada no artigo 31º, a resolução supramencionada no artigo 10º, § 1º, I obrigou os Municípios instituírem uma Lei Municipal criando o Sistema Central de Controle Interno e no inciso II a nomeação do servidor encarregado de chefiar o Sistema, no prazo de 30 (trinta) dias após a publicação da resolução, assim, seriam tomadas as medidas cabíveis pelo descumprimento da medida, encaminhando tal afronta ao Ministério Público de Contas do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco, aonde de plano iria representar ao Ministério Público do Estado de Pernambuco para que este pudesse tomar as ações legais cabíveis.

Desse modo, em consonância com esse contexto dispõe no documento “Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público”, elaborado pelo INTOSAI:

“Não obstante a Constituição Federal brasileira de 1988 ter estabelecido a necessidade de manter sistema de controle interno, de forma integrada, nos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, que, além dos aspectos de legalidade, deve, também, avaliar os resultados da gestão quanto à eficiência e eficácia, incluindo as

³³ Segundo Dirley “é aquele que confere aos chefes do Executivo atribuição para explicar, esclarecer, explicitar e conferir fiel execução às leis ou disciplinar matéria que não se sujeita à iniciativa da Lei. Esse poder se exerce por meio da expedição de regulamentos, que são atos administrativos normativos, ostentando, por conseguinte, caráter geral e abstrato.” CUNHA JUNIOR, Dirley da. **Curso de Direito Administrativo**. 12ª. Bahia: Juspodivm. p.89-90. Em razão da autonomia dada pela Constituição Federal passou-se a atribuir este para configurar um poder normativo secundário que visasse dar zelo a autonomia administrativa e financeira da Administração Pública. Neste sentido, entende-se que, a “liberalidade” de criação de “normas” pelo Controle Interno, possui um limite, não podendo este usurpar o Poder legiferante do Município, assim regula, apenas, matéria para a fiel execução da Norma, comumente chamadas de “Resoluções Normativas”.

³⁴PERNAMBUCO. Tribunal de Contas de. **RESOLUÇÃO T.C. Nº 0001/2009**. Disponível em: <http://www.tce.pe.gov.br/internet/index.php/r2009/1435-resolucao-t-c-n-0001-2009>. Acessado em: 15/05/2014.

metas e os resultados dos programas governamentais, e apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional, temos conhecimento das deficiências de controles internos, principalmente nos pequenos municípios brasileiros”³⁵.

Nesse íterim, aduz o doutrinador Rodrigo Pironti Aguirre de Castro:

“Um dos principais motivos da não implantação do controle interno na maioria desses entes é a dificuldade de formatação da estrutura de controle a ser formulada, o que ocasiona algumas dúvidas relevantes aos administradores (v.g.: Que tipo de vínculo o controlador terá com o ente controlado? Qual a metodologia de controle a ser implantada? Que estrutura básica deverá ter o sistema de controle interno?), a ponto de preferirem inércia ao risco de estruturação de um controle interno descuidado dos ditames constitucionais e infraconstitucionais”³⁶

Neste desiderato, todos os 185³⁷ (cento e oitenta e cinco) Municípios se comprometeram com a implantação do Sistema Central de Controle Interno, através das respectivas Leis Municipais, contudo, esta mesma resolução estabeleceu algumas medidas que deveriam ser tomadas, elencadas nos anexos II (Sistema Central de Controle Interno do Poder Executivo Municipal) e III (Sistema Central de Controle Interno do Poder Legislativo Municipal), com prazos entres os anos de 2009 e 2010 para aplicação de todas as medidas.

Sob este enfoque, o doutrinador Cruz e Glock asseveram:

“Em se tratando de Municípios, independentemente de seu porte, deverá ser criada uma unidade na estrutura organizacional ou, ao menos, um cargo que assuma a atividade de coordenação e avaliação do Sistema de Controle Interno, como serviço de apoio à administração, cujo papel principal não está em exercer propriamente o controle, mas, a partir de exames a serem efetuados, assegurar

³⁵ BRUXELAS. Tribunal de Contas de. **Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público**. Tradução de Cristina Maria Cunha Guerreiro, Delanise Costa e Soraia de Oliveira Ruther. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2007, p.09.

³⁶ CASTRO. Rodrigo Pironti Aguirre de. **Sistema de Controle Interno – Uma perspectiva do modelo de gestão pública gerencial**. Belo Horizonte: ed. Fórum, 2007, p.148.

³⁷ Segundo dados do IBGE, respectivamente (<http://www.ibge.gov.br/estadosat/perfil.php?sigla=pe>).

que os controles necessários existam e funcionem, recomendando medidas voltadas a aprimorá-los.”³⁸

Desse modo, a estrutura precária das controladorias, atualmente, se deve ao fato de que há anos não se fez investimentos nesse sistema. Devendo-se levar em conta alguns fatores que são o grande desafio para a implantação, tais como:

- a) Estrutura física;
- b) Estrutura pessoal;
- c) Equiparação salarial;
- d) Capacitação.

A estrutura física prédio, sala de funcionamento da Unidade Central de Controle Interno (UCCI) dever-se-ia está ligada diretamente ao gabinete das prefeituras em geral, mas na prática há uma imensa dificuldade de integrar o controle interno as prefeituras, que não estão acostumadas com o controle do próprio pessoal. Sem falar que, por ser feito por pessoas conhecidas, em geral, não se dá a devida importância ao trabalho realizado pelos integrantes da UCCI. Assim, as controladorias funcionam as expensas da Administração Pública Municipal em locais esmos e de difícil acesso a prefeitura local, por vezes, em espaços cedidos ou alugados, sequer respeitam os padrões mínimos de segurança, higiene do ambiente de trabalho. A diretriz já dispõe acerca dessas problemáticas aduzindo “Outro fator limitante é que a estrutura do sistema de controle interno enfrente o contingenciamento de recursos”³⁹.

Quanto ao pessoal que integra a UCCI, normalmente, pessoas comissionadas, o que já se torna discrepante do conceito de Controle, visto que, na medida em que o controlador o exercer por meio de cargo “ad nutum” não irá se dispor com o gestor municipal, visando resguardar interesse próprio, assim o fim colimado do Controle Interno se esvai por caprichos de

³⁸ CRUZ, Flávio da. GLOCK, José Osvaldo, **Controle Interno no Municípios**. 1ªed. São Paulo: Ed. Atlas: 2003. p. 45.

³⁹ BRUXELAS. Tribunal de Contas de. **Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público**. Tradução de Cristina Maria Cunha Guerreiro, Delanise Costa e Soraia de Oliveira Ruther. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2007, p.06.

apadrinhamentos e nesse contexto, como o Município não dispõe de servidores efetivos formados nas áreas de abrangência da UCCI como, por exemplo, direito, engenharia, contabilidade, etc. fica à mercê de pessoas desqualificadas para ocupar o cargo, já que estas áreas de suma importância para o bom desenvolvimento das tarefas desempenhadas pela UCCI. Nesse desiderato:

“Dado que o controle interno depende do fator humano, ele está sujeito às falhas no planejamento, erros de avaliação ou interpretação, má compreensão, descuido, cansaço físico, distração, conluio, abuso ou excessos.”⁴⁰

Outra questão emblemática é equiparar a UCCI as demais secretarias, ou seja, como é que o órgão poderá fiscalizar os gastos, etc. das demais secretarias vinculadas ao Município, se ao menos possui hierarquia. Os desafios são enormes, mas se tenta viabilizar a implantação das UCCI para dar primazia as obrigações estabelecidas na Constituição Federal, por meio de diversas Normas, Resoluções, mas o que falta é o interesse geral dos Municípios em viabilizar tal instituto dentro dos Municípios.

4. Considerações finais

É premente que após o advento da Constituição Federal de 1988 a Administração Pública ganhou destaque com um capítulo especial e próprio e com isso, também, alavancou o Controle Interno, dando ênfase ao seu papel e priorizando sua efetividade.

Mas, como é sabido, o ritmo atual em que a sociedade vem se desenvolvendo, a Administração Pública não consegue acompanhar, e, esta ineficiência causa ódio e ojeriza na sociedade.

⁴⁰ BRUXELAS. Tribunal de Contas de. **Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público**. Tradução de Cristina Maria Cunha Guerreiro, Delanise Costa e Soraia de Oliveira Ruther. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2007, p.28.

A Administração Pública é alvo fácil de críticas da sociedade, pois, alguns gestores usam a máquina pública, por vezes, para benefício próprio por meio de desvios de recursos, fraudes, conluíus, superfaturamento, obras paralisadas, atos de gestão secretos, dentre outras irregularidades, o que resta evidenciado que a gestão pública no Brasil carece de um sistema de controle interno e direção.

Por este motivo, fora inserido no ordenamento jurídico o princípio da efetividade por meio da Emenda Constitucional de nº 45 de 2004, o que denotou significativas mudanças, o novo conceito empregado pela emenda supramencionada é a efetividade, ou seja, aquele resultado que a população espera, por exemplo, dos serviços públicos oferecidos pelo Estado.

E que, apesar de ser uma teoria muito mencionada, na prática quase não se vê os resultados (enfim, discussão para outro trabalho). Logo, o Controle Interno fica à mercê da benevolência dos gestores que não gostam da ideia de serem controlados. Assim, pode-se perceber que, a Constituição Federal implantou na administração pública um meio de controle que visa, a priori, a contenção de gastos, riscos e, assim, redução de problemas na administração, mas ainda, sofrem diversos impasses de aceitação pelos gestores.

Sendo assim, o ambiente do controle interno influencia diretamente a consciência das pessoas, fornecendo um conjunto de regras que, por vezes, a primeira vista é incompreensível, mas, hodiernamente, vem sendo visto com bons olhos, isto é, pela necessidade de dar um bom resultado e evitar perdas no setor público aos poucos se enxerga a importância que o setor tem.

Nesse íterim, enquanto a UCCI não tiver uma estrutura solidificada nos municípios, em geral, com controladores e servidores efetivos, espaço físico e material bem estruturado, não será possível o alcance da efetividade do instituto do Controle Interno consagrado pela Constituição Federal.

Com apanágio no que fora exposto, chega-se a uma tímida conclusão de que, não é possível existir um Controle Interno efetivo sem autonomia e

independência. Sendo estes institutos de natureza basilar para um equilíbrio entre o interesse do homem (gestor) e o interesse público. Nessa toada, averigua-se que, a Constituição Federal trouxe em seu bojo uma norma de aplicabilidade limitada, mas que não fora alcançada sua efetividade por conta da ausência de interesse dos gestores municipais e, principalmente, pela falta de autonomia e independência da UCCI das municipalidades, quando criadas.

BIBLIOGRAFIA

ALEXY, Robert. **Teoría de los derechos fundamentales**. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 1993;

ARAGÃO, Alexandre Santos. **Curso de direito administrativo**. 2ªed. Rio de Janeiro: Forense: 2013;

BRUXELAS. Tribunal de Contas de. **Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público**. Tradução de Cristina Maria Cunha Guerreiro, Delanise Costa e Soraia de Oliveira Ruther. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2007;

CASTRO. Rodrigo Pironti Aguirre de. **Sistema de Controle Interno – Uma perspectiva do modelo de gestão pública gerencial**. Belo Horizonte: ed. Fórum, 2007;

CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo Cesar. **A Organização Do Sistema De Controle Interno Municipal**. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2007;

CRUZ, Flávio da. GLOCK, José Osvaldo, **Controle Interno no Municípios**. 1ªed. São Paulo: Ed. Atlas: 2003;

CUNHA JUNIOR, Dirley da. **Curso de Direito Administrativo**. 12ª. Bahia: Juspodivm;

DI PIETRO. Maria Zanella. **Discricionariedade administrativa na Constituição de 1988**. 3º ed. São Paulo: ed. Atlas. 2011;

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 24ª. São Paulo: Atlas. 2011. p. 735;

DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. **Teoria Geral dos Direitos Fundamentais**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009;

DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**. São Paulo: Martins Fontes, Tradução Nelson Boeira, 2002;

FAYOL apud DIAS. Sergio Vidal dos Santos. **Manual de controles internos**. São Paulo: Atlas, 2010;

FILHO, Misael Montenegro. **Curso de direito processual civil**. 6ªed. São Paulo: Atlas, 2010;

FILHO. José dos Santos Carvalho. **Manual de Direito Administrativo**. 26º ed. São Paulo: ed. Atlas, 2013;

GLOCK. José Osvaldo. **Guia para implementação do sistema de controle interno nos Municípios**. 2ª Curitiba: ed. JÚRUA, 2011;

GUERRA. Evandro Martins, **Os controles externos e internos da administração pública**. 2ªed. rev e ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2005;

MACHADO, Hugo de Brito. **Processo Tributário**. São Paulo: Atlas, 2004;

MEIRELLES. **Direito Municipal Brasileiro**. 14^o ed. São Paulo: Malheiros, 2006;

Mello, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 12^a ed. São Paulo: Malheiros, 2000;

PERNAMBUCO. Tribunal de Contas de. **RESOLUÇÃO T.C. Nº 0001/2009**. Disponível em: <http://www.tce.pe.gov.br/internet/index.php/r2009/1435-resolucao-t-c-n-0001-2009>. Acessado em: 15/05/2014;

PERNAMBUCO. Tribunal de Contas do, **Lei Orgânica do TCE-PE**. disponível em: <http://www.tce.pe.gov.br/html/lei-org/>. Acessado em: 15/05/2014;

SANTOS, Mauro Sérgio dos. **Curso de direito administrativo**. Rio de Janeiro: Forense, 2012;

TEMER, Michel. **Elementos de direito constitucional**. 19 ed. São Paulo: Malheiros, 2003.