



**OS PRINCIPAIS OBSTÁCULOS PARA A EFETIVIDADE DO CONTROLE INTERNO EM ÂMBITO MUNICIPAL**

**THE MAIN OBSTACLES TO THE EFFECTIVENESS OF INTERNAL CONTROL AT THE MUNICIPAL LEVEL**

**LOS PRINCIPALES OBSTÁCULOS PARA LA EFECTIVIDAD DEL CONTROL INTERNO A NIVEL MUNICIPAL**

Daniela Vilhena<sup>1</sup>

e565338

<https://doi.org/10.47820/recima21.v5i6.5338>

PUBLICADO: 06/2024

**RESUMO**

Os sistemas de controle interno em âmbito municipal possuem peculiaridades e maior dificuldade para a implementação, conforme delineado por cartilhas dos Tribunais de Contas Brasileiros, o que torna imprescindível aos gestores a estruturação de uma unidade central de controle, além da obrigatoriedade prevista na Constituição Federal e na Lei de Responsabilidade Fiscal. O papel do controle interno em todos os âmbitos federativos, além de garantir a transparência das contas públicas, pode ser definido como um meio extremamente eficaz, se bem implementado, para obtenção de resultados positivos na gestão pública e do tão almejado combate à corrupção, principalmente nos Municípios menores e carentes de infraestrutura organizada. Contudo, é primordial que as ações de controle interno sejam aperfeiçoadas de forma contínua e permanente para que se possa atingir níveis satisfatórios de desempenho e busca de qualidade superior nos serviços oferecidos aos cidadãos com o intuito da promoção do Interesse Público. Com a efetiva implementação do controle interno, a Administração Pública garante à sociedade instrumentos de transparência na gestão dos recursos públicos, sintonizado com o princípio de maior *Accountability* por parte dos gestores, cumprindo com os ditames de uma gestão responsável em atendimento às exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal, às mudanças das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, às imposições legais (Lei de acesso à Informação, Transparência Pública etc.), ao controle de riscos e Governança, bem como a garantia do cumprimento da atribuição constitucional determinada ao Controle Interno de apoiar o Controle Externo no exercício de sua missão institucional.

**PALAVRAS-CHAVE:** Controle interno. Municípios. Gestão pública.

**ABSTRACT**

*Internal control systems at the municipal level have peculiarities and greater difficulty in implementing them, as outlined in booklets from the Brazilian Audit Courts, which makes it essential for managers to structure a central control unit, in addition to the obligation provided for in the Federal Constitution and in the Fiscal Responsibility Law. The role of internal control in all federal spheres, in addition to ensuring the transparency of public accounts, can be defined as an extremely effective means if well implemented to obtain positive results in public management and the much-desired combat corruption, especially in smaller municipalities that lack organized infrastructure. However, it is essential that internal control actions are continuously and permanently improved so that satisfactory levels of performance can be achieved and the search for superior quality in the services offered to citizens with the aim of promoting the Public Interest. With the effective implementation of internal control, the Public Administration guarantees society instruments of transparency in the management of public resources, in tune with the principle of greater *Accountability* on the part of managers, complying with the dictates of responsible management in compliance with the requirements of the Law of Fiscal Responsibility, changes to Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector, legal impositions (Access to Information Law, Public Transparency, etc.), risk control and Governance, as well as ensuring compliance with the*

<sup>1</sup> Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa-IDP.



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

OS PRINCIPAIS OBSTÁCULOS PARA A EFETIVIDADE DO CONTROLE INTERNO EM ÂMBITO MUNICIPAL  
Daniela Vilhena

*constitutional attribution determined to Internal Control to support External Control in the exercise of its institutional mission.*

**KEYWORDS:** *Internal control. Municipalities. Public Management.*

### RESUMEN

*Los sistemas de control interno en el ámbito municipal tienen sus propias peculiaridades y son más difíciles de implantar, como señalan los Tribunales de Cuentas brasileños, lo que hace imprescindible que los gestores estructuren una unidad central de control, además de la obligación establecida en la Constitución Federal y en la Ley de Responsabilidad Fiscal. El papel del control interno en todos los niveles de gobierno, además de garantizar la transparencia de las cuentas públicas, puede definirse como un medio extremadamente eficaz, si está bien implementado, para lograr resultados positivos en la gestión pública y en la tan buscada lucha contra la corrupción, especialmente en los municipios más pequeños que carecen de una infraestructura organizada. Sin embargo, es esencial que las acciones de control interno sean mejoradas de forma continua y permanente para alcanzar niveles satisfactorios de rendimiento y la búsqueda de una calidad superior en los servicios ofrecidos a los ciudadanos con el objetivo de promover el Interés Público. Con la implementación efectiva del control interno, la Administración Pública garantiza a la sociedad instrumentos de transparencia en la gestión de los recursos públicos, en sintonía con el principio de mayor Accountability por parte de los gestores, cumpliendo los dictados de una gestión responsable en conformidad con las exigencias de la Ley de Responsabilidad Fiscal, cambios en las Normas Contables Brasileñas Aplicadas al Sector Público, imposiciones legales (Ley de Acceso a la Información, Transparencia Pública, etc.), control de riesgos y Gobernanza, además de garantizar el cumplimiento de la atribución constitucional dada al Control Interno de apoyar al Control Externo en el ejercicio de su misión institucional.*

**PALABRAS CLAVE:** *Control interno. Municipios. Gestión Pública.*

### INTRODUÇÃO

Desde os primórdios, a sociedade tem buscado maneiras efetivas de controle do poder público, para que este não se sobreponha ao interesse coletivo, e pelas quais os órgãos de controle possam fiscalizar a atuação um dos outros de modo eficaz e célere.

A Constituição Brasileira de 1988 estabeleceu que o controle da Administração Pública, será exercido pelo Congresso Nacional, mediante Controle Externo, e pelo sistema de Controle Interno de cada Poder: Executivo, Legislativo e Judiciário.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/2000), estabeleceu que, a fiscalização do cumprimento dos seus dispositivos será exercida pelo Poder Legislativo, Tribunal de Contas, Ministério Público e Sistema de Controle Interno de cada Poder.

Em âmbito Federal, dentro do poder Executivo, a Controladoria-Geral da União (CGU) é o órgão de controle interno do Governo Federal responsável por realizar atividades relacionadas à defesa do patrimônio público e ao incremento da transparência da gestão, por meio de ações de auditoria pública, correição, prevenção e combate à corrupção e ouvidoria<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Disponível em: <<https://www.gov.br/cgu/pt-br/aceso-a-informacao/institucional>>. Acesso em: 24 maio 2024.



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

OS PRINCIPAIS OBSTÁCULOS PARA A EFETIVIDADE DO CONTROLE INTERNO EM ÂMBITO MUNICIPAL  
Daniela Vilhena

Na seara Estadual, em São Paulo, conforme publicado em meio de imprensa<sup>2</sup>, foi noticiado que o Procurador de Contas encaminhou ofício ao Governador propondo a criação de uma “Controladoria Geral do Estado, sendo que a ideia de enviar a proposta de instituição de uma Controladoria Geral ao Governo do Estado despontou na 2ª Reunião Plenária do Fórum de Combate à Corrupção e à Lavagem de Dinheiro do Estado de São Paulo”.

Desse modo, para as 34 instituições que integram o Fórum, o estabelecimento de uma Corregedoria Estadual nos moldes da já existente Controladoria-Geral da União – CGU, traria maior robustez ao controle interno da Administração Pública Estadual por concentrar em um único órgão as funções de auditoria, ouvidoria, corregedoria e controladoria.

Assim, revela-se de suma importância a implantação efetiva dos meios e estruturação dos órgãos de controle interno em âmbito municipal, em especial no que se refere aos municípios menores, posto que possuem maiores dificuldades para o desenvolvimento de suas políticas públicas, bem como para a identificação e enfrentamento da corrupção.

A criação do controle interno na Administração Pública brasileira passou a ser imprescindível, por se enquadrar no mesmo patamar de relevância do planejamento, estando entre os princípios fundamentais que orientam a atividade pública e tendo por premissa a obediência aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, além da organização dos processos peculiares à gestão pública, evitando fraudes e desperdícios, reduzindo-se os gastos desnecessários.

Logo, a necessidade dos mecanismos de fiscalização interna nos municípios tem se revelado, cada vez mais, um dispositivo de grande importância dentro dos arranjos de gestão governamental, tendo em vista que apontam erros, inconsistências e também servem como aliados no combate à corrupção e prevenção de crimes.

Desta forma, os municípios têm se organizado para fortalecer a aplicação do controle interno, ampliando as atividades de auditoria, fiscalização, transparência e autonomia.

Contudo, na maioria dos municípios o controle interno eficiente ainda faz parte de um futuro distante, mesmo estando expressamente previsto constitucionalmente, em seus artigos 31 e 70. Isso por diversas causas, como dificuldade de acesso a informações suficientes, falta de capacitação e sensibilização dos agentes, de implementação de um plano de providências para a consolidação das recomendações dos órgãos de controle, entre outras, que serão objeto de análise do presente artigo.

### 1. CONCEITO DE CONTROLE INTERNO

Inicialmente, convém ressaltar que existem vários tipos de conceitos sobre controle interno, mas conforme a instrução normativa nº 16, de 20/12/1991, já revogada, do Departamento de Tesouro Nacional, conceitua-o como sendo “o conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos interligados utilizado com vistas a assegurar que o objetivo dos órgãos e entidades da administração

<sup>2</sup> Veiculada em: <<http://www.mpc.sp.gov.br/forum-de-combate-a-corrupcao-envia-proposta-de-criacao-de-uma-controladoria-geral-do-estado-ao-governo-de-sao-paulo/>> Acesso em: 24 maio 2024.



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

OS PRINCIPAIS OBSTÁCULOS PARA A EFETIVIDADE DO CONTROLE INTERNO EM ÂMBITO MUNICIPAL  
Daniela Vilhena

pública sejam alçados de forma confiável e concreta evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo poder público”.

O Controle Interno caracteriza-se por se enquadrar em um setor que auxilia o gestor em cumprir a gestão de todas as fases de estratégia e planejamento da administração pública, contribuindo para o interesse coletivo através do bom emprego dos recursos públicos, garantindo a transparência de seus atos.

A administrativista e professora Odete Medauar, em *Controle da Administração Pública* (2020), afirma que o controle interno da Administração Pública é a fiscalização que ela exerce sobre os atos e atividades de seus órgãos e das entidades descentralizadas que lhe são vinculadas.

E, assim, a autora elenca diversas concepções sobre o controle interno, como a de Charles Debbasch, que o define como sendo “o exercido pela Administração sobre si mesma”. Para Forti, “os controles internos se exercem mediante atos que tem a natureza jurídica de declaração de vontade da Administração Pública, com caráter de atos concretos” (Forti *apud* Medauar, 2020).

Medauar acrescenta a dicção de Mario Vinicius Claussen Spinelli, que conceitua como “a atividade de controle interno a correspondente ao conjunto de ações, métodos, procedimentos e rotinas que uma organização exerce sobre seus próprios atos, a fim de garantir a integridade do patrimônio público e de examinar a compatibilidade entre as operações desenvolvidas, os parâmetros preestabelecidos e os objetivos e princípios pactuados” (Spinelli *apud* Medauar, 2020).

A autora ainda prossegue enfatizando as palavras de Gustavo Ungaro como sendo “o controle realizado pelo próprio ente público ante suas específicas atividades, em função da autotutela e do interesse em zelar pela regularidade e conformidade de suas ações, decorrente da capacidade de comando e da superioridade hierárquica detida pelo dirigente ou por ele delegada a unidade criada para desempenhar tarefas de monitoramento, fiscalização, auditoria, apuração e responsabilização” (Ungaro *apud* Medauar, 2020).

E termina com a interessante classificação de Vitor Rhein Schirato: “o controle interno é aquele que se realiza por órgãos e entidades da própria estrutura da Administração Pública, sem a ingerência de órgãos integrantes do Poder legislativo, do Poder Judiciário ou de qualquer outra autoridade que não faça parte da Administração Pública em sentido orgânico” (Schirato *apud* Medauar, 2020).

A importância do controle na Administração Pública brasileira passou a ser patente, semelhante ao planejamento, e situa-se junto aos princípios que orientam a atividade pública. Sendo assim, tem por finalidade basilar proporcionar serviços públicos eficientes, organizando os processos peculiares à gestão pública, afastando fraudes e desperdícios.

Hely Lopes Meirelles (1999) afirma que “controle, na Administração Pública, é a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou Autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro” (Meirelles, 2016, p. 795). A palavra controle foi traduzida para o Direito no Brasil por Seabra Fagundes, em 1941 em sua monografia “O controle dos atos administrativos pelo Poder Judiciário” (Fagundes, 2005).



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

OS PRINCIPAIS OBSTÁCULOS PARA A EFETIVIDADE DO CONTROLE INTERNO EM ÂMBITO MUNICIPAL  
Daniela Vilhena

Maria Sylvia Zanella Di Pietro direciona no sentido de que: a finalidade do controle é 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 (Di Pietro, 2018, p. 993).

Logo, com base nos conceitos de controle interno elencados, conclui-se que a função primordial do controle interno é a de permitir maior segurança ao cidadão, ao Chefe do Poder Executivo (em âmbito Federal, Estadual e Municipal), aos ordenadores de despesas, à elaboração da prestação de contas, o que auxilia o controle externo, gera informações relevantes para a Administração, além de garantir a transparência.

### 2. PRINCÍPIOS DO CONTROLE INTERNO

O Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (2011) disponibilizou um guia que dispõe sobre as diretrizes ou princípios de controle interno usualmente mencionados na literatura especializada, que correspondem a medidas que devem ser adotadas em termos de política, sistemas e organização, visando ao atingimento dos objetivos.

São os mais relevantes:

- Princípio da segurança razoável: as estruturas de controle interno devem proporcionar uma garantia razoável do cumprimento dos objetivos gerais. A garantia razoável equivale a um nível satisfatório de confiança, considerando o custo, a oportunidade, a utilidade e os riscos;
- Princípio do comprometimento: os dirigentes e servidores/empregados deverão mostrar e manter, em todo momento, uma atitude positiva e de apoio frente aos controles internos;
- Princípio da ética, integridade e competência: os dirigentes e os servidores/empregados devem primar por um comportamento ético, através da sua integridade pessoal e profissional;
- Princípio dos objetivos do controle: devem-se identificar ou elaborar objetivos específicos do controle para cada atividade da instituição. Estes devem ser adequados, oportunos, completos, razoáveis e estar integrados dentro dos objetivos globais da instituição;
- Princípio da análise do custo-benefício: a implantação e o funcionamento dos controles internos devem apresentar um custo inferior ao benefício gerado;
- Princípio da vigilância dos controles: os dirigentes devem acompanhar e verificar continuamente suas operações e adotar imediatamente as medidas oportunas frente a qualquer evidência de irregularidade ou de atuação contrária aos princípios de economia, eficiência e eficácia;
- Princípio da documentação: a estrutura de controle interno e todas as transações e fatos significativos devem estar claramente documentados e a documentação deve estar disponível para verificação. Uma instituição deve ter o registro de sua estrutura de controle interno, incluindo seus objetivos e procedimentos de controle, e de todos os aspectos pertinentes das transações e fatos significativos;



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

OS PRINCIPAIS OBSTÁCULOS PARA A EFETIVIDADE DO CONTROLE INTERNO EM ÂMBITO MUNICIPAL  
Daniela Vilhena

- Princípio do registro oportuno e adequado das transações e fatos: as transações e fatos significativos devem ser registradas imediatamente e ser devidamente classificados. O registro imediato e pertinente da informação é um fator essencial para assegurar a oportunidade e confiabilidade de toda informação que a instituição maneja em suas operações e na adoção de decisões;

- Princípio da autorização e execução das transações e fatos: as transações e fatos relevantes só poderão ser autorizados e executados por aquelas pessoas que atuem dentro do âmbito de suas competências;

- Princípio da divisão das tarefas (ou segregação de funções): as tarefas e responsabilidades essenciais ligadas à autorização, tratamento, registro e revisão das transações e fatos devem ser designadas a pessoas diferentes. Com o fim de reduzir o risco de erros, desperdícios ou atos ilícitos, ou a probabilidade de que não sejam detectados estes tipos de problemas, é preciso evitar que todos os aspectos fundamentais de uma transação ou operação se concentrem nas mãos de uma única pessoa ou seção;

- Princípio da supervisão: deve existir uma supervisão competente para garantir o atendimento aos objetivos de controle interno;

- Princípio do acesso aos recursos e registros e responsabilidades frente aos mesmos: o acesso aos recursos e registros deve ser limitado às pessoas autorizadas para tanto, as quais estão obrigadas a prestar contas da custódia ou utilização dos mesmos.

Nota-se, assim, que referidos princípios utilizados pelos Tribunais de Contas foram descritos na recém-aprovada Lei de Licitações (Lei 14.133/2021), a exemplo da Segregação de Funções, que será tratada no presente estudo.

### 3. A CRIAÇÃO DO CONTROLE INTERNO NOS NÍVEIS ESTADUAL E MUNICIPAL E A CRIAÇÃO EXITOSA DA CONTROLADORIA DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

No que tange ao início dos órgãos de controle interno na seara estadual, há relatos de sua criação antes da Reforma Administrativa de 1967, que foi a Contadoria-Geral do Estado do Rio Grande do Sul, através da lei nº521, de 28/12/1948, com missão voltada à Contabilidade pública. No Estado da Bahia, a Lei Estadual 2321 de 11.04.66 inaugurou o seu controle interno.

Ressalta-se que, em âmbito municipal, que é o tema central do presente estudo, os primeiros registros apenas surgiram na década de 1990.

Impende destacar a atuação da recente Controladoria Geral do Município de São Paulo, que foi criada em 27 de maio de 2013 pela Lei 15.764/2013, atuando para prevenir e combater a corrupção na gestão municipal, garantir a defesa do patrimônio público, promover a transparência e a participação social e contribuir para a melhoria da qualidade dos serviços públicos, devendo exercer também, como órgão central, a supervisão técnica dos órgãos que compõem o Sistema de Controle Interno e o Sistema de Correição e das unidades de ouvidoria do Poder Executivo Municipal.



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

OS PRINCIPAIS OBSTÁCULOS PARA A EFETIVIDADE DO CONTROLE INTERNO EM ÂMBITO MUNICIPAL  
Daniela Vilhena

Relevante registrar que referido órgão, como exemplo de controle interno exitoso, tem adotado medidas importantes para prevenir e combater a corrupção, merecendo destaque a implantação de uma elaborada metodologia de análise patrimonial dos servidores municipais, tendo assim permitido a identificação de casos de enriquecimento ilícito e o mapeamento de esquemas criminosos, bem como a regulamentação da Lei Anticorrupção (Lei 12.846/2013), que também responsabiliza, em âmbito administrativo e civil, as Pessoas Jurídicas que se envolverem em atos ilícitos praticados contra a Administração Direta e Indireta.

No balanço de seu primeiro ano de atuação, a Controladoria Geral implementou uma metodologia de análise patrimonial desenvolvida, que inclui a produção de informações estratégicas e de inteligência, a utilização de matrizes de risco e o cruzamento de dados e o uso de processos de análise de fluxos de caixa, possibilitando o mapeamento de redes de corrupção, inclusive havendo a descoberta de vários casos de irregularidades apurados pelo órgão e a identificação de agentes públicos com evolução patrimonial incompatível com seus rendimentos.

#### 4. O OBJETIVO ESTRATÉGICO DO CONTROLE INTERNO

As Controladorias, fazendo jus às funções de órgão central e de coordenação de todo o sistema de controle interno, possuem alguns objetivos estratégicos que devem ser observados para a consecução dos objetivos institucionais.

A principal finalidade vem a ser o exercício do controle dos atos de uma gestão administrativa e a verificação desses atos aos princípios Administrativos Constitucionais insertos no caput do artigo 37, que são os da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, onde a Controladoria fornecerá as informações para que a sociedade possa exercer a fiscalização da gestão dos recursos públicos.

Contudo, revela-se de suma importância o incentivo e a motivação da população na busca de tais ferramentas e informações sobre as ações dos órgãos públicos e a fiscalização sobre a aplicação dos recursos.

No que tange ao fornecimento de informações, cabe ao controlador nomeado orientar os gestores quanto à melhoria de aplicação do gasto público através de informações estratégicas e prévias, proporcionando ao gestor ações preventivas.

Imprescindível ainda que se tenha definição transparente do objetivo do controle interno, o que implica na necessidade de demonstração dos processos e procedimentos a serem seguidos de forma delineada. Assim, resta de caráter obrigatório ao gestor o bom conhecimento do controle interno a ser desenvolvido, posto que apenas desse modo os resultados serão considerados efetivos.

O controle interno municipal, segundo Garcia (2018) precisa atender a alguns princípios basilares:

- Criação de um plano de organização com partilha de responsabilidades;



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

OS PRINCIPAIS OBSTÁCULOS PARA A EFETIVIDADE DO CONTROLE INTERNO EM ÂMBITO MUNICIPAL  
Daniela Vilhena

- Criação de regimes de autorização e de registros contábeis que garantam o controle contábil dos investimentos e dos financiamentos e um sistema de verificação dos resultados (custos e receitas) e das metas (orçamento) da gestão;

- Empenho dos colaboradores na execução do que lhes for atribuído. Estes devem promover, em suas atribuições, qualidade e comprometimentos adequados.

A instrução normativa conjunta 01/2016-MP/CGU estabeleceu medidas para a sistematização de práticas relacionadas à gestão de riscos, aos controles internos, e à governança, tratando de questões importantes sobre mecanismos de controles internos de gestão, por exemplo.

Destarte, conforme lição de excelente e contemporânea doutrina sobre o assunto que encontramos em Altounian, Souza e Lapa (2020), o modelo de gestão estratégica contém quatro pressupostos básicos, ou antecedentes necessários: governança e *accountability*; políticas sólidas de comunicação; flexibilidade estratégica; e cultura orientada a resultados. A governança pode ser definida como o conjunto de mecanismos, incentivos e controles, destinados ao alinhamento da ação do agente e *accountability* equivale ao dever de prestar contas associado a mecanismo de responsabilização.

Por conseguinte, resta considerar que o Tribunal de Contas da União publicou um manual simples e prático, voltado às prefeituras e órgãos que ainda não se adequaram, denominado “Dez passos para a boa governança” (Portaria TCU nº 214/2014), sendo considerado de alta relevância ao presente estudo o passo 8, que trata do gerenciamento de riscos e da instituição dos mecanismos de controle interno necessários.

### 5. LEGISLAÇÃO RELACIONADA AO CONTROLE INTERNO

O artigo 31 da CRFB prevê:

*Artigo 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.*

*§ 1º - O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.*

*§ 2º - O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.*

*§ 3º - As contas dos Municípios ficarão, durante sessentadias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei.*

E também na CRFB temos os artigos 70 e 74:

*Artigo 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta, indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade,*



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

OS PRINCIPAIS OBSTÁCULOS PARA A EFETIVIDADE DO CONTROLE INTERNO EM ÂMBITO MUNICIPAL  
Daniela Vilhena

*aplicação de subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada poder.*

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

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

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

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

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

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

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

A Lei 8.666/1993 também contribui para o sistema de controle e, já modificada pela Lei 14.133/2021, prevê a expressão “controle interno” em vários dispositivos:

*Art. 113. O controle das despesas decorrentes dos contratos e demais instrumentos regidos por esta Lei será feito pelo Tribunal de Contas competente, na forma da legislação pertinente, ficando os órgãos interessados da Administração responsáveis pela demonstração da legalidade e regularidade da despesa e execução, nos termos da Constituição e sem prejuízo do sistema de controle interno nela previsto.*

*§ 1º Qualquer licitante, contratado ou pessoa física ou jurídica poderá representar ao Tribunal de Contas ou aos órgãos integrantes do sistema de controle interno contra irregularidades na aplicação desta Lei, para os fins do disposto neste artigo.*

*§ 2º Os Tribunais de Contas e os órgãos integrantes do sistema de controle interno poderão solicitar para exame, até o dia útil imediatamente anterior à data de recebimento das propostas, cópia de edital de licitação já publicado, obrigando-se os órgãos ou entidades da Administração interessada à adoção de medidas corretivas pertinentes que, em função desse exame, lhes forem determinadas.*

A nova Lei 14.133/2021 trouxe previsão de 2 anos para os gestores se adaptarem às novas regras, sendo que o novo dispositivo ampliou o conceito de controle interno, bem como dispôs em seu texto os conceitos principiológicos já recomendados pelos Tribunais de Contas Brasileiros.

Observe-se que, conforme brilhante artigo do Auditor Substituto de Conselheiro do MT, Luiz Henrique Lima, na Lei 8.666/1993, vigente por quase três décadas, a expressão “controle interno” é



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

OS PRINCIPAIS OBSTÁCULOS PARA A EFETIVIDADE DO CONTROLE INTERNO EM ÂMBITO MUNICIPAL  
Daniela Vilhena

mencionada por seis vezes, de forma associada aos Tribunais de Contas. E confirma que no texto da nova norma constam pelo menos vinte e cinco menções a “controle interno”, “controles internos”, “controle preventivo”, “controle prévio” e “órgãos de controle” (Lima, 2021).

Isso indica, como o legislador compreendeu acertadamente, a relevância estratégica da atuação do controle interno para que sejam alcançados os objetivos do processo licitatório, tais como assegurar a seleção da proposta apta a gerar o resultado de contratação mais vantajoso para a administração pública, além de evitar contratações com superfaturamento na execução dos contratos.

Referido texto ressalta que uma inovação positiva da nova lei é a explicitação de que a autoridade máxima de cada órgão deverá observar o princípio da segregação de funções, sendo vedada a designação do mesmo agente público para atuação simultânea em funções mais suscetíveis a riscos, de modo a reduzir a possibilidade de ocultação de erros e de ocorrência de fraudes na respectiva contratação.

Ademais, ainda enfatiza o legislador que a alta administração do órgão ou entidade é declarada responsável pela governança das contratações e deve implementar processos e estruturas, inclusive de gestão de riscos e controles internos, para avaliar, direcionar e monitorar os processos licitatórios e os respectivos contratos, com o intuito de promover um ambiente íntegro e confiável, assegurar o alinhamento das contratações ao planejamento estratégico e às leis orçamentárias e promover eficiência, efetividade e eficácia em suas contratações.

Assim, o legislador termina dando ênfase ao gerenciamento de riscos, que, pela primeira vez, foi tratado com destaque numa lei nacional, definindo-se que as contratações públicas deverão submeter-se a práticas contínuas e permanentes de gestão de riscos e de controle preventivo, cabendo aos controles internos administrativos a primeira linha de defesa, ao órgão de controle interno de cada órgão ou entidade a segunda linha de defesa e ao órgão central de controle interno da administração a terceira linha de defesa, em conjunto com o respectivo tribunal de contas.

A Lei de Responsabilidade Fiscal também reforça a importância do Sistema de Controle Interno e acrescenta novas atribuições.

*Prevê no Art. 54 que o município deve elaborar a cada exercício seu relatório de gestão fiscal que deverá ser emitido a cada quadrimestre pelos gestores de cada Poder e deverá abranger informações como os limites das despesas com pessoal, das dívidas consolidadas e mobiliária, da concessão de garantias, das operações de crédito e das despesas com juros; e as medidas adotadas com vistas à adequação das variáveis fiscais aos seus respectivos limites; tratando-se do último quadrimestre, demonstração do montante das disponibilidades ao final do exercício financeiro e das despesas inscritas em restos a pagar.*

*O Art. 59 estabelece que toda a fiscalização das normas de gestão fiscal é de competência do Poder Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas, do Sistema de Controle Interno de cada Poder e do Ministério Público.*



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

OS PRINCIPAIS OBSTÁCULOS PARA A EFETIVIDADE DO CONTROLE INTERNO EM ÂMBITO MUNICIPAL  
Daniela Vilhena

*Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar (...)*

### 6. A RELAÇÃO ENTRE O CONTROLE INTERNO MUNICIPAL E OS TRIBUNAIS DE CONTAS

Consoante trabalho de Roberto Carlos Fink (2016), foi a Constituição de 1967 que incluiu entre as atribuições do sistema de controle interno a de criar condições indispensáveis para a eficácia do controle externo e para assegurar regularidade à realização da receita e da despesa, implicando na necessidade de se estabelecer integração entre os controles interno e externo.

O autor descreve em seu texto que, além de manter a dualidade de controles – Controle Interno e Controle Externo – operando de forma integrada, a Constituição Federal de 1988 inovou ao estabelecer a vinculação entre os sistemas. O parágrafo 1º do art. 74 disciplina que os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

Outrossim, enfatiza que, no caso da administração fiscalizada integrar as esferas estadual ou municipal, essa cientificação deve ser efetivada ao Tribunal de Contas Estadual ou Municipal, por força do contido no artigo 75 da Carta Constitucional de 1988.

Importante consignar, de acordo com os acertados argumentos do autor, que a relação existente entre o controle interno e os Tribunais de Contas deve ser pautada pela ética, respeito e mútua colaboração, tendo em vista que ambos exercem as suas atribuições de forma autônoma, porém com o objetivo comum de zelar pela gestão eficiente dos recursos públicos.

Entretanto, especialmente na esfera municipal, objeto desta pesquisa, o texto relacionado pondera no sentido de que a atuação integrada dos sistemas, conforme preconizado na Carta Constitucional vigente, ainda não ocorre na forma e na intensidade necessárias, em razão de o Poder Executivo não conceder ao controle interno os meios e as condições indispensáveis para a sua implementação.

O controle externo financeiro municipal, conforme lição de Marianna Montebello Willeman (2020), merece abordagem em separado em razão das particularidades federativas que apresenta no marco da Constituição da República de 1988. E continua para destacar que nesse contexto, o fato de o controle das contas municipais ser realizado pelo Poder Legislativo municipal com o auxílio dos Tribunais de Contas estaduais (com exceção de alguns municípios que possuíam o Tribunal de contas municipal antes da CF/88, a exemplo do Rio de Janeiro e São Paulo), ou seja, com o auxílio de órgãos que integram estrutura administrativa diversa. Essa circunstância, conforme ponderada observação da autora, traz significativas implicações e dificuldades para a autonomia municipal.

Ressalte-se que para o pleno exercício de suas atribuições, as Cortes de Contas necessitam da adequada atuação do sistema de controle interno, que, situado no seio da Administração, atuando em seu cotidiano, pois assim pode e deve acompanhar e analisar a gestão dos recursos públicos, e fornecer ao Controle Externo os dados e informações necessárias para apurar e julgar responsabilidades.



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

OS PRINCIPAIS OBSTÁCULOS PARA A EFETIVIDADE DO CONTROLE INTERNO EM ÂMBITO MUNICIPAL  
Daniela Vilhena

Logo, para que o Controle Externo do Tribunal de Contas possa ser plenamente eficaz em determinado município, revela-se necessário que haja um controle interno efetivo, organizado e eficaz, com a capacitação dos agentes envolvidos, no acompanhamento das recomendações e a instituição do “*accountability*”.

### 7. OS IMPASSES PARA O CONTROLE MUNICIPAL E PROPOSTAS DE IMPLEMENTAÇÃO DE UM PLANO DE PROVIDÊNCIAS PERMANENTE

Na opinião da administrativista Odete Medauar, Floriano de Azevedo Marques e Juliana Bonacorsi de Palma arrolam sete impasses do controle da Administração Pública no Brasil, com viés crítico. Nesta linha, afirmam o seguinte: 1- As competências Administrativas deslocam-se para os órgãos de controle com maior prestígio; 2- O controle é orientado pelas predileções pessoais e orientação jurídica do controlador; 3- Os gestores públicos priorizam atender às solicitações do controlador em vez de cumprir as atividades-fim da Administração; 4- A cultura do controle é realmente eficaz no combate à corrupção?; 5- O Administrador de boa-fé é refém do controle; 6- Os órgãos de controle competem entre si; 7- A estrutura do sistema de controle desfavorece decisões definitivas (Marques; Palma *apud* Medauar, 2020).

E, assim, Marques e Palma propõem algumas frentes para reforma do sistema: as competências institucionais precisam ser claramente definidas; a corrupção precisa ser exterminada; é preciso ter maior reflexão sobre o discurso de combate à corrupção; nem todas as falhas da gestão pública são atos de corrupção; a pesquisa sobre falhas e aprimoramento da gestão pública precisa ser disseminada pelos centros de pesquisa.

Ademais, em pesquisa realizada conforme cartilhas elaboradas pelos Tribunais de Contas dos Estados do Brasil, a exemplo de Minas Gerais, deveser criada pelo Município uma Unidade Central do Sistema de Controle Interno que é a unidade administrativa legalmente criada como responsável pela direção, coordenação dos trabalhos, orientação e acompanhamento do Sistema de Controle Interno. O foco de atuação da Unidade Central de Controle Interno deve ter caráter orientador e preventivo, de auxiliar a gestão e atender a todos os níveis hierárquicos da Administração.

As responsabilidades da Unidade Central se atêm a coordenar as atividades do Sistema de Controle Interno; apoiar o Controle Externo; assessorar a Administração; comprovar a legalidade e avaliar os resultados quanto à economicidade, eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira, operacional e patrimonial das unidades que compõem a estrutura do órgão; realizar auditorias internas; avaliar o cumprimento e a execução das metas previstas no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual; avaliar as providências adotadas pelo gestor diante de danos causados ao erário, especificando, quando for o caso, as sindicâncias, inquéritos, processos administrativos ou tomadas de contas.

Para que o controle interno produza os efeitos desejados, consoante preceitua Carla Berenice de Oliveira Mello (2020), principalmente em âmbito municipal, onde se tem maior dificuldade, é preciso que os gestores se atentem que o sistema de controle está sujeito a riscos, mas estes podem ser



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

OS PRINCIPAIS OBSTÁCULOS PARA A EFETIVIDADE DO CONTROLE INTERNO EM ÂMBITO MUNICIPAL  
Daniela Vilhena

identificados e, possivelmente, contornados, se empregados os sistemas corretamente. Conforme lição de Cavalheiro e Flores(2017), dentre esses riscos estão:

- Obsolescência dos sistemas de controle interno: para que se produzam bons sistemas de controle interno é preciso que ocorram melhorias constantes, pois bons sistemas de controle podem se deteriorar sem estas melhorias que podem se dar em razão de alterações em legislações, por meio de práticas mais adequadas e devido às evoluções tecnológicas. É preciso ficar atento à obsolescência dos sistemas de controle interno, pois o risco está sempre presente e o antídoto, certamente, é uma revisão periódica do sistema de controle (Cialdini; Nascimento, 2013);

- Crença em sistemas perfeitos: é necessário que administração municipal reconheça que não existe um sistema de controle interno totalmente isento de falhas, mesmo porque a manutenção dos sistemas é feita por pessoas que, por natureza, são sujeitas a falhas (Cavalheiro, 2009);

- Rotina: esta pode ser prejudicial, pois a ação rotineira das pessoas pode impedir que estas prestem atenção nas atividades que estão desempenhando, passando a fazê-las quase que de maneira automatizada. E isso, de certa forma, as afasta das melhores práticas por já estarem fadigadas e distraídas (Cunha, 2011);

- Má-fé: mesmo os controles mais perfeitos estão sujeitos a falhas deliberadas por má-fé das pessoas que fazem parte e que os supervisionam. Estas pessoas podem manipular o controle interno para satisfazer seus interesses pessoais (Colenghi, 2017);

- Conluio: é quando duas ou mais pessoas agem, deliberadamente, para fraudar o sistema de controle. Este é o maior inimigo de qualquer sistema de controle, pois envolve pessoas de dentro e de fora da administração municipal (Chaves, 2011);

- Custo-benefício dos controles: diz respeito aos custos e benefícios que advêm do controle interno. É preciso que os benefícios sejam maiores do que os custos do controle, sob pena de haver a inviabilidade do mesmo, do ponto de vista econômico (Calixto; Velásquez, 2015).

Assim, dentro do contexto apresentado, Ronald da Silva Balbe<sup>3</sup> considera como obstáculos para a implementação do controle interno a baixa qualidade das recomendações, enquadrando-se em não monitoráveis e inexecutáveis, sem objetividade, sem atacar a causa, existência de gestores com baixa capacidade de governabilidade sobre seus processos, dificuldade de acesso a informações suficientes e tempestivas, existência de vários agentes controlando e poucos contribuindo com o processo de implementação e descrença de que a recomendação pode ser um instrumento de melhoria da gestão.

Como solução, Balbe propõe o diálogo com o gestor e reuniões para busca de resoluções conjuntas, a implementação de um plano de providências permanente para consolidar as recomendações, acompanhar as providências e dimensionar as tarefas, e em especial a adoção da *accountability* no monitoramento, como um plano permanente de providências a serem implantadas.

<sup>3</sup> Diretor de Planejamento e Coordenação das Ações de Controle, Secretário Federal de Controle Interno (SFC/CGU). Do autor, ver apresentação intitulada *Obstáculos enfrentados pelo Controle Interno e avaliação de alternativas para a efetividade das recomendações nos relatórios de auditorias*. Disponível em: <<https://slideplayer.com.br/slide/335049/>>. Acesso em: 24 maio 2024.



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

OS PRINCIPAIS OBSTÁCULOS PARA A EFETIVIDADE DO CONTROLE INTERNO EM ÂMBITO MUNICIPAL  
Daniela Vilhena

### 8. CONSIDERAÇÕES

Diante do exposto, pode-se perceber e concluir que a instituição e o efetivo funcionamento do sistema de controle interno também fortalecem o controle externo. Embora ambos exerçam atribuições específicas diferenciadas, conforme já mencionado nesta pesquisa, um controle interno efetivo e eficiente influencia reflexamente na atuação do controle externo eficaz.

Com a análise do tema proposto, foi possível observar que o controle interno é uma importante ferramenta de planejamento e acompanhamento da gestão municipal, posto que visa assegurar uma gestão efetiva, tendo em vista o interesse público, e assim evitando e corrigindo erros, fraudes e desperdícios, devendo ter a forma de uma unidade administrativa dotada de autonomia e independência para a sua atuação.

Foi abordado no presente estudo os meios para que os municípios brasileiros possam se sobrepôr aos obstáculos e organizar a implementação de um controle interno efetivo, observando as recomendações dos Tribunais de Contas com o intuito de enfrentar e combater atos de improbidade praticados na gestão pública e o essencial controle e eliminação da corrupção.

Convém frisar, consoante já aludido, os sistemas de controle interno, além da obrigatoriedade prevista na Constituição Federal e na Lei de Responsabilidade Fiscal, permitem aos gestores o acompanhamento e o desenvolvimento dos serviços públicos, da adequada aplicação dos recursos e da indispensável preservação do patrimônio público e, ainda, garantem a transparência das contas públicas.

A busca da qualidade nos serviços públicos oferecidos aos cidadãos deve ser uma constante em todos os órgãos públicos. Nesse sentido, os municípios brasileiros possuem uma série de desafios a serem enfrentados, e a implementação de um controle interno efetivo faz parte da pretensão de uma gestão eficiente.

Portanto, uma atuação mais forte do sistema de controle interno municipal tende a prevenir e evitar situações que possam ensejar apontamentos de irregularidades pelo Tribunal de Contas, com as consequentes imputações de responsabilidades e condenações dos agentes públicos.

Ressalte-se, por derradeiro, que o presente estudo elencou diversas circunstâncias consideradas fundamentais para o adequado exercício das funções de controle interno e para a superação dos impasses, a exemplo da implantação do *accountability*, que é o controle da prestação de contas da gestão pública pelas instituições de controle, as quais enquadram-se como um dos fatores condicionantes para o efetivo funcionamento do sistema de controle interno nos municípios.

### REFERÊNCIAS

ALTOUNIAN, Cláudio Sarian; SOUZA, Daniel Luiz de; LAPA, Leonard Renne Guimarães Lapa. **Gestão e governança pública para resultados**: uma visão prática. 2. ed. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2020.



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

OS PRINCIPAIS OBSTÁCULOS PARA A EFETIVIDADE DO CONTROLE INTERNO EM ÂMBITO MUNICIPAL  
Daniela Vilhena

BALBE, Ronaldo da Silva. **Obstáculos enfrentados pelo Controle Interno e avaliação de alternativas para a efetividade das recomendações nos relatórios de auditorias.** Controladoria-Geral da União. Disponível em: <https://slideplayer.com.br/slide/335049/>. Acesso em: 23 maio 2024.

BLIACHERIENE, Ana Carla; BRAGA, Marcus Vinicius de Azevedo; RIBEIRO, Renato Jorge Brown. **Controladoria no Setor Público.** Belo Horizonte: Editora Fórum, 2016.

BRASIL. **Lei 14.133, de 1º de abril de 2021.** Nova Lei de Licitações e Contratos Administrativos. [S. l.: s. n.], 2021.

BRASIL. **Lei 8.443 de 16 de julho de 1992.** Lei sobre o Tribunal de Contas da União. [S. l.: s. n.], 1992.

BRASIL. **Lei complementar nº 101/2000.** Lei de Responsabilidade Fiscal. [S. l.: s. n.], 2000.

BRASIL. **Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964.** Lei de Normas Gerais de Direito Financeiro. [S. l.: s. n.], 1964.

BRASIL. **Lei Nº 8.666, de 21 de junho de 1993.** Lei de Licitações e Contratos Administrativos. [S. l.: s. n.], 1993.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, Senado Federal, 1988.

CALIXTO, G. E.; VELÁSQUEZ, M. D. P. Sistema de controle interno na administração pública federal. **Revista Eletrônica de Contabilidade**, n. 5, v. 3, jul. 2015.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual do Direito Administrativo.** Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2020.

CARVALHO, Matheus. **Manual de Direito Administrativo.** 5. ed. Salvador: Editora Juspodivm, 2018.

CASTELO, A. D. M. **Controladoria Governamental: Estudo das Controladorias Estaduais Brasileiras.** 2013. 96f. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2013.

CAVALHEIRO, J. B. **Sistema de controle interno: modelo de gestão Pública Gerencial.** Belo Horizonte: Fórum, 2009.

CAVALHEIRO, J. B.; FLORES, P. C. **A organização do sistema de controle interno municipal.** 6. ed. Porto Alegre: CRC-RS, 2017.

CHAVES, R. S. **Auditoria e controladoria no Setor Público: fortalecimento dos Controles Internos com Jurisprudência do TCU.** 2. ed. Curitiba: Editora Juruá, 2011.

CIALDINI, A. S.; NASCIMENTO, R. S. **Controle da Execução Orçamentária.** Orçamento Público: Planejamento, execução e controle. **Universidade Aberta do Nordeste**, Teresina, n. 12, 2013.

COLLENGHI, E. R. C. **A controladoria governamental e o controle da aplicação de recursos públicos: um modelo de acompanhamento da execução orçamentária da despesa no município de Fortaleza.** 2017. 140f. Dissertação(Mestrado) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2017.

CRUZ, F.; GLOCK, J. O. **Controle interno nos municípios – orientação para implantação e relacionamento com os tribunais de contas.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

CUNHA, M. R. **Análise da eficiência dos indicadores econômicos, financeiros e sociais da messoregião mineira do Alto Paranaíba e triângulo mineiro: um enfoque no município de Rio**



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

OS PRINCIPAIS OBSTÁCULOS PARA A EFETIVIDADE DO CONTROLE INTERNO EM ÂMBITO MUNICIPAL  
Daniela Vilhena

Paranaíba, MG. 2011. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel) – Universidade Federal de Viçosa, Viçosa, 2011.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 31. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Lei Anticorrupção Comentada**. 3. ed. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2021.

FAGUNDES, Miguel Seabra. **O Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1967.

FÊU, C. H. Controle interno na Administração Pública: um eficaz instrumento de *accountability*. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 8, n. 119, 31 out. 2023.

FIGUEIREDO, S.; CAGGIANO, P. C. **Controladoria: teoria e prática**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

FINK, C. R. **O sistema de controle interno nos municípios e as condicionantes para seu efetivo funcionamento**. Brasília: TCE, 2016. Disponível em: [http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/institucional/esqc/biblioteca\\_eletronica/m](http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/institucional/esqc/biblioteca_eletronica/m). Acesso em: 20 mar. 2024.

GALVÃO, Paulo Roberto; GIL, Antônio de Loureiro; JUNIOR, Roberto de Oliveira. **Gestão Pública Municipal de Alto Desempenho: Governança e Controladoria Municipal**. Curitiba: Editora Juruá, 2016.

GARCIA, L. M. **Análise do controle interno do Poder Executivo Federal Brasileiro sob a perspectiva de Pierre Bourdieu: História Social como possibilidade de compreensão da produção e reprodução de práticas dos agentes**. 2018. 237f. Tese (Doutorado em Administração) - Faculdade de Ciências Econômicas, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2018.

JACOBY, Jorge Ulisses. **Tribunais de Contas do Brasil**. Coleção de Direito Público. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2016.

JUNIOR, Dirley da Cunha. **Curso de Direito Administrativo**. 10. edição. Salvador: Editora Juspodivm, 2011.

JUSTEN, Marçal Filho. **Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos**. 13. ed. São Paulo: Editora Dialética, 2009.

LIMA, Luiz Henrique. A nova lei de licitações e o controle interno. Brasília: AUDICON – Associação Nacional dos Ministros e Conselheiros Substitutos dos Tribunais de Contas, 2021. Disponível em: <https://www.audicon.org.br/site/a-nova-lei-de-licitacoes-e-o-controle-interno-por-luiz-henrique-lima/>. Acesso em: 23 maio 2024.

MEDAUAR, Odete. Controle da Administração Pública. 4. ed. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2020.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 42. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.

MELLO, Carla Berenice Eiras de Oliveira. Controle interno municipal como ferramenta de planejamento e acompanhamento da gestão do município de Santo Antônio de Pádua/RJ. Revista científica multidisciplinar núcleo do conhecimento, 2020. Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/administracao/gestao-do-municipio>. Acesso em: 20 mar. 2023.

PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS – RS. Importância do Controle Interno na Gestão Municipal. Disponível em: [http://crars.org.br/cgp/arquivos/CGM\\_Canoas.pdf](http://crars.org.br/cgp/arquivos/CGM_Canoas.pdf). Acesso em: 22 maio 2024



**RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR**  
**ISSN 2675-6218**

OS PRINCIPAIS OBSTÁCULOS PARA A EFETIVIDADE DO CONTROLE INTERNO EM ÂMBITO MUNICIPAL  
Daniela Vilhena

TANAKA, Hideomi. **O controle interno como instrumento de indução da boagestão pública**. 2012. Monografia (Especialização) - Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Curitiba, 2012.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Cartilha de Orientações sobre o Controle Interno**, jun. 2012.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO. **Guia de Orientação para Implantação do Sistema de Controle Interno na Administração Pública**. Vitória, ES: TCEES, 2011.

WILLEMANN, Marianna Montebello. **Accountability democrática e o desenho institucional dos Tribunais de Contas no Brasil**. 2. ed. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2020.