

A CONTABILIDADE E O NÍVEL DE CONTROLE INTERNO MUNICIPAL

ACCOUNTING AND THE LEVEL OF MUNICIPAL INTERNAL CONTROL

Valdério Freire de Moraes Júnior*
Diego Andrade Gomes de Abreu**
Janaína Ferreira Marques de Melo***

RESUMO

Essa pesquisa teve como objetivo verificar o nível do Controle Interno (CI) do setor contábil da Prefeitura Municipal de João Pessoa (PMJP). Para tanto, foi levantado o perfil dos profissionais do Setor Contábil da Prefeitura; observado de que forma as tarefas são utilizadas no setor supracitado; e averiguado o grau do CI do Setor Contábil da referida Prefeitura. No que tange ao questionário utilizado, este foi estruturado, elaborado e validado, sendo composto por 15 variáveis de investigação e respondido por 15 funcionários. Por sua vez, a eficácia de respostas afirmativas (“Sim” ou “Em parte”) foram classificadas dentro de uma escala de 4 intervalos (ótimo, bom, regular e insuficiente). Em relação aos resultados extraídos, apenas 20% das perguntas tiveram 100% de CI, já a média das respostas afirmativas aponta um percentual de 77,61%, cujo parâmetro foi classificado como bom. Portanto, conclui-se que o Setor Contábil da PMJP tem um bom sistema de controle interno, contudo alguns procedimentos necessitam ser corrigidos e melhorados na boa condução da gestão pública.

Palavras-chave: contabilidade; controle interno; prefeitura.

ABSTRACT

This research aimed to control the level of Internal Control (CI) of the accounting sector of the Municipality of João Pessoa (PMJP). To this end, the profile of professionals in the Accounting Sector of the City Hall was surveyed; observed how the tasks are used in the aforementioned sector; and the degree of CI of the Accounting Sector of the Municipality referred to was verified. Regarding the composite and defined, it was prepared, being prepared, by 15 investigation staff and answered by 15 staff. In turn, an attempt at affirmative answers (“Yes” or “Partly”) were classified as within one time (excellent, good, regular and insufficient). In the results obtained, 20% of the questions had 100% of the CI questions, while the average of the answers indicated was 7.61%, whose parameter was only a percentage as the good ones. Therefore, it concludes that the Accounting Sector of the PMJP has a good internal control system, which can be modified and improved in the conduct of public management.

Keywords: accounting; internal control; town hall.

Data de submissão: 1º de março de 2022.

Data de aprovação: 30 de março de 2022.

Disponibilidade:  10.5965/2316419011202022001 

* **Titulação:** Doutorando pelo PRODEMA - UFPB. **Instituição/Afiliação:** Universidade Federal da Paraíba, UFPB, Brasil. **E-mail:** valderiofreire@yahoo.com.br **ORCID:** <https://orcid.org/0000-0003-1218-6976>

** **Titulação:** Graduado em Ciências Contábeis pela UFPB. **Instituição/Afiliação:** Universidade Federal da Paraíba, UFPB, Brasil. **E-mail:** diego_aga@hotmail.com **ORCID:** <https://orcid.org/0000-0003-4039-7535>

*** **Titulação:** Doutoranda em Engenharia de Processos pela UFCG. **Instituição/Afiliação:** Universidade Federal da Paraíba, UFPB, Brasil. **E-mail:** janainafmmelo@gmail.com **ORCID:** <https://orcid.org/0000-0002-9265-6861>

Revista Brasileira de Contabilidade e Gestão – RBC&G, ISSN: 2316-4190 v.11, n.20, p. 001-014, jun. 2022.

1 INTRODUÇÃO

Na administração pública, observa-se que a contabilidade exerce uma renovação estrutural efetiva e de indispensável atualização. Para Costa *et al.* (2018), o foco da contabilidade é no patrimônio público e na transparência das informações como indutor do controle e da necessidade de estar alinhada com as normas internacionais, direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público, para tornar a gestão transparente.

Neste sentido, Bordin e Saraiva (2005) afirmam que o Controle Interno (CI) é um dos principais mecanismos para uma gestão que prioriza qualidade e organização nas informações geradas pelos usuários do sistema de CI, garantindo o máximo de segurança da informação.

Autores como Almeida (2010), Dias (2010), Moraes Júnior e Araújo (2013) e Faria (2014) complementam que o CI contribui na condução ordenada dos negócios das empresas, pelo fato de representar um conjunto de procedimentos e rotinas que priorizam proteger ativos, produzir dados contábeis que ao estabelecer padrões aperfeiçoam rotinas, de modo a evitar erro, e identificar falhas no sistema, tais como informações e atividades passadas de maneira descuidada, sem atentar-se com o nível da informação futura.

Assim sendo, autores acima, as falhas podem ocorrer pela limitação dos responsáveis pelos procedimentos, por estarem acomodados em realizar apenas aquilo que lhes é conveniente e designado. Desta forma, é relevante que o trabalho de CI seja executado de maneira correta, mas, além disso, carece de profissionais que executem a tarefa pensando no produto final do sistema.

Portanto, reforça-se sobre a padronização dos procedimentos de controle interno, pois quando se cria um padrão para os controles internos da empresa é necessário que todos os dados sejam identificados em cada etapa dos processos, além das políticas e critérios adotados para que a sua execução seja eficaz (DIAS, 2010; PADILHA, 2011; ALVES, 2015). Assim, o profissional envolvido no sistema de controle interno é essencial para que a informação produzida por ele seja realizada com qualidade e seja útil para a gestão. Para tanto, este responsável recebe informações de outros setores, que precisam ser fidedignas, para que no processo decisório todos possam receber informações adequadas para a realização de suas tarefas.

No tocante aos serviços executados, observa-se a importância dos controles contábeis. A esse respeito, Moraes Júnior; Araújo (2013) pesquisaram acerca das características do CI nas empresas contábeis, objetivando identificar o processo de realização do plano de ação, bem como o acompanhamento da sua execução, observando-se a chegada de documentos, o processo de separação, escrituração, conferência, a utilidade para a empresa e, ainda, se os operadores estão limitados ao seu serviço ou buscam saber novas técnicas de elaboração de planilhas e de novos procedimentos como um todo, com o propósito de avaliar o grau de eficácia dos sistemas das empresas contábeis.

Em relação à contabilidade pública, a Lei 4.320/64 foi a responsável por um relevante marco na idealização de uma administração financeira e contábil firme no Brasil. Nela foram estabelecidas regras com o objetivo de propiciar o equilíbrio das finanças públicas, tratando e aplicando orçamento público como o mais importante mecanismo para almejar o objetivo proposto (MCASP, 2012; PEROVANO, 2014). Esta Lei auxilia na salvaguarda do erário público, e é importante devido ao fato de seus artigos guiarem para que os procedimentos de contabilidade, orçamento e controle sejam realizados da maneira correta.

Para tanto, estudos como Cavalcante *et al.* (2011), Inácio *et al.* (2014); Freitas, Freitas e Gomes (2014) e Alves e Moraes Júnior (2016) tratam sobre controle interno no serviço público. Cavalcante *et al.* (2011) estudaram o perfil dos poucos municípios cearenses que possuem órgãos de controle interno. Já Inácio *et al.* (2014) estudaram sobre municípios paranaenses, fazendo uma relação entre o sistema de controle interno e o desempenho econômico, financeiro e social. Nesse ínterim, Freitas, Freitas e Gomes fizeram um levantamento bibliométrico sobre a importância da

implementação de sistemas de informação de custos no setor público. Por sua vez, Alves e Moraes Júnior (2016) abordaram sobre o sistema de controle interno da prefeitura de uma cidade paraibana.

Assim, diante da relevância da temática, esta pesquisa pretendeu responder ao seguinte questionamento: **Qual é o nível do Controle Interno do Setor Contábil da Prefeitura de João Pessoa-PB?** A partir disso, pretendeu alcançar o objetivo de verificar o nível do CI do setor contábil da Prefeitura Municipal de João Pessoa, buscando de forma específica levantar o perfil dos profissionais do Setor Contábil da Prefeitura Municipal de João Pessoa; verificar de que forma as tarefas são utilizadas no setor supracitado e averiguar o grau do CI do setor Contábil da Prefeitura Municipal de João Pessoa.

2 REVISÃO DA LITERATURA

Essa revisão contempla os seguintes tópicos: Conceitos sobre Controle Interno; Tipos de controle; Utilização e funcionamento do Controle Interno e Controle Interno nos órgãos públicos e estudos correlatos.

2.1 CONCEITOS SOBRE CONTROLE INTERNO

A palavra controle em francês, *contrôler*, significa registrar, inspecionar ou examinar, e sempre esteve ligada às finanças. Já em italiano, *controllo* significa o mesmo que registro ou exame (CASTRO, 2010). Nesse sentido, Controle Interno (CI) trata de maneira organizada como devem ser conduzidas as condutas das pessoas responsáveis pelas atividades dentro da entidade. Objetiva-se que os procedimentos sejam cumpridos da mesma maneira que havia sido pré-estabelecido, evitando-se que erros ou fraudes afetem de forma negativa o patrimônio da organização (CASTRO, 2010; MOTA, 2018).

Desse modo, são estes instrumentos que vão possibilitar um planejamento do que vai ser executado, garantindo assim uma maior eficiência e eficácia nos procedimentos de rotina da entidade, facilitando uma melhor tomada de decisões por parte dos gestores. O CI tem como objetivo levar à Administração uma informação livre ou quase livre de erros, proporcionando segurança para que os gestores não tomem deliberações equivocadas em certas situações (MOTA, 2018).

Portanto, a busca da eficiência estatal, para Mota (2018), revela a importância do controle interno como mecanismo de suporte à gestão, não somente para prevenção de fraudes, mas também como um meio de diminuir o tempo da realização de tarefas e melhorar os fluxos internos, com forte potencial para fornecer informações rápidas e seguras.

2.2 TIPOS DE CONTROLE

Os controles contábeis são aqueles que têm como objetivo proteger os ativos e produzir dados contábeis confiáveis. Como controles contábeis, apresentam-se alguns exemplos: sistemas de conferência, aprovação e autorização, segregação de funções, controles físicos sobre ativos, auditoria interna. Já os controles administrativos são aqueles controles que ajudam a administração na condução ordenada dos negócios da empresa. Seguem alguns exemplos: controle de qualidade, treinamento de pessoal, estudos de tempos e movimentos (ALMEIDA (2010).

Ainda em relação aos controles contábeis, destinam-se a dar certeza aos números apresentados nas demonstrações contábeis. Todo mecanismo de controle que objetiva dar sustentação aos números expostos no balanço é conhecido como controle contábil, enquanto aqueles que visam sustentar os atos praticados ou que se relacionam com as metas são conhecidos como controles administrativos (CASTRO, 2010).

Ambos os controles são integrantes do sistema de controle interno, e para que ocorra um CI adequado é necessário que tanto o controle contábil como o administrativo estejam bem relacionados (Castro, 2010). Enquanto os contábeis possuem foco na segurança patrimonial da entidade e na transparência dos registros contábeis, os controles administrativos estão mais voltados para a eficiência e eficácia das rotinas administrativas das organizações.

A função do controle interno (CI), segundo Dias (2010), é classificada de três maneiras: (1) Preventivo: atua de forma que evite que o problema aconteça, norteando os passos a serem seguidos no processo; (2) Detectivo: age de forma a verificar ou descobrir onde o erro está ocorrendo, mas sem evitar que o mesmo ocorra; e (3) Corretivo: serve para realizar a correção dos problemas encontrados no processo, mas após os mesmos já terem ocorrido. Na classificação do controle interno quanto à função, a prevenção desempenha importante atuação no CI, pois possibilita que o erro não venha a acontecer. Por último, as funções detectiva e corretiva apenas apontam onde se encontra o erro e como corrigir o problema.

2.3 UTILIZAÇÃO E FUNCIONAMENTO DO CONTROLE INTERNO

A relevância do controle interno tem sido reconhecida como um fator preponderante pelos responsáveis das organizações. Na metade do século passado, tinha-se o controle do caixa como elemento principal de preocupação, e para evitar isto bastava que o caixa estivesse nas mãos do dono do negócio ou de algum funcionário de confiança. Posteriormente, com o desenvolvimento do sistema bancário e o aumento do uso de meios de pagamento através de bancos, o conceito de caixa passou para disponibilidades abrangendo recursos de contas bancárias e em espécie. A partir daí, surgiu a percepção de que informações confiáveis são um meio indispensável para o mecanismo de controle nas organizações (D'AVILA; OLIVEIRA, 2002). Dessa forma, o controle interno sempre esteve presente nas organizações: enquanto antes havia apenas uma atenção mais voltada para o caixa, com o passar do tempo tornou-se um mecanismo que torna as informações um suporte fundamental para o controle.

Para tanto, o Manual de Controle Interno (MCI) de uma entidade é um mecanismo que auxilia na visão de processo para o fluxo de atividades da organização. A visão de processo pressupõe que as áreas não são independentes no processo, e participam do produto final compreendendo a importância de sua participação, assim como a de todas as outras áreas envolvidas (DIAS, 2010).

De tal modo, o MCI propicia que os procedimentos pré-estabelecidos pela organização ocorram de maneira padronizada, possibilitando ao usuário deste Manual o conhecimento do produto final, não deixando apenas que realize sua tarefa apenas por realizar, mas, além de executá-la, possua também o conhecimento do que está sendo feito e para que está sendo produzida tal atividade. Para tanto, o conjunto das atividades de uma organização não deve focalizar apenas nas rotinas de forma departamental. É considerável a participação de todas as áreas de uma Prefeitura ou de qualquer órgão para atuar na busca por um determinado resultado. Portanto, o que se procura é identificar o processo adotado para se atingir um resultado (GLOCK, 2007).

2.4 CONTROLE INTERNO E ESTUDOS CORRELATOS

Em relação ao CI na área pública, Castro (2010) afirma que em 1946 a Constituição Federal trouxe uma série de medidas destinadas a aumentar o controle sobre os atos da Administração Pública. Em 1964 ocorreu a aprovação da Lei 4.320/64, em que ficou definida a separação entre controle interno, exercido pelo Governo, e o controle externo, cuja responsabilidade caberia ao Congresso Nacional e ao Tribunal de Contas da União, portanto a Constituição de 24 de janeiro de 1967 consagrou as mudanças da Administração Pública. Assim foi determinado que o controle

interno se tornaria um apoio ao controle externo, surgindo assim o problema da incapacidade do Brasil contrair empréstimo no exterior, fazendo com que despertasse o interesse do Governo e da sociedade pelo desenvolvimento da área pública.

Aos poucos, a Contabilidade Pública começou a se organizar. Com passar dos anos, o controle interno ganhou força e o Tribunal de Contas passou a ser mais rigoroso quanto ao controle. Em 1964, houve a criação da Lei 4.320, que foi um relevante marco e é utilizada até hoje. Recentemente com quase 60 anos, foi através desta lei que apareceram as expressões denominadas “Controle Interno” e “Controle Externo”. O Sistema de Controle Interno, perante o artigo 74 da Constituição Federal, apresenta os deveres dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário em relação ao controle interno. No seu inciso I, determina que ocorra uma avaliação do cumprimento das metas do Plano Plurianual, ex.: desenvolvimento. Além de verificar a execução de programas de governo e verificar ocorrência de superávit ou déficit.

Já o inciso II apresenta que há um órgão jurídico regulamentando o controle interno, verificando se o que foi gasto está de acordo com a situação patrimonial dos órgãos e dos entes federativos, além dos gastos públicos investidos em entidades de direito privado. Já o artigo 74, no seu inciso III, demonstra que o controle também deve ser observado nos empréstimos contraídos e nas garantias oferecidas. Por último, o inciso IV mostra que o controle externo busca informações junto ao controle interno, cabendo a este contribuir e apoiá-lo.

No que tange ao Controle Interno público, destaca-se quanto à finalidade do sistema de controle interno, assim como a Lei Complementar nº 101, que dispõe de uma série de normatizações relacionadas às responsabilidades no processo de gestão fiscal dos recursos públicos, voltada para o planejamento das ações administrativas revertidas em políticas públicas, para o controle, transparência e publicidade dos atos governamentais (ARAÚJO *et al.*, 2018).

Segundo Mota (2018), partindo do pressuposto de que o CI é aliado ao controle externo (Tribunais de Contas e Controladoria Geral da União), ações preventivas e de orientação com controle interno, auditoria pública, correição, prevenção e combate da corrupção e ouvidoria contribuem para a defesa do patrimônio público, para o incremento da transparência da gestão e *accountability*, como formas de promover uma boa governança pública, seguindo as Normas Brasileiras do Setor Público (NBASP 20).

Tratando-se ainda da Administração Pública e Controle Interno, Araújo *et al.* (2018) identificaram a contribuição do CI diante da Lei da Responsabilidade Fiscal na controladoria da Unidade de Controle Interno do município de Castanhal-Pará. Como principal resultado, constatou-se que a controladoria auxilia no processo de controle e fiscalização da gestão municipal, constituindo-se como um instrumento de apoio aos gestores para se buscar a melhoria da qualidade dos serviços prestados e contribuir para uma gestão pública mais ordeira e eficiente.

Já Costa *et al.* (2018) preocuparam-se em traçar o perfil do profissional contábil do setor público atuante na administração municipal das capitais brasileiras e Distrito Federal. Os principais achados foram que a maioria tem nível superior, são do sexo masculino, são servidores de carreira e assumem função comissionada, o que eleva sua remuneração. Notou-se variação salarial entre os profissionais, e a maior remuneração encontra-se na região Nordeste.

Outra pesquisa acerca do tema foi a de Alves e Moraes Júnior (2016), que analisou a operacionalização do sistema de controle interno do Município de Patos-PB através de um questionário para cinco servidores do controle interno, que afirmaram conhecer a realidade que vivenciam, entender que há uma boa formação e execução do controle interno municipal, que há auxílio ao desenvolvimento da gestão pública municipal e aos órgãos de Controle Externo, e que necessita-se, ainda, de mais servidores e espaço físico.

Já na pesquisa realizada por Moraes Júnior e Araújo (2013), tendo como base um estudo multicase de 5 (cinco) empresas no ramo de serviços contábeis, percebeu-se que estas possuem bons níveis de sistemas de Controle Interno, apresentando 76,66% das afirmativas positivas.

Entretanto, como ponto negativo de CI, foi demonstrado o atraso no envio de documentos por partes de clientes, como também a falta de contadores no acompanhamento das atividades dos operadores.

Por sua vez, um estudo foi feito em relação às percepções dos profissionais de contabilidade sobre a relevância do controle interno como mecanismo gerencial em micro e pequenas empresas, realizado na cidade de Serrinha, estado da Bahia (Faria, 2014), no sentido de obter a opinião dos contadores a respeito do controle interno.

Outro estudo recente acerca dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicados nos municípios da região de Missões (RS) concluiu que os profissionais da contabilidade estão cumprindo a agenda firmada com a Secretaria do Tesouro Nacional, e que ao demonstrarem os procedimentos patrimoniais adotados pelo ente público municipal de forma adequada estão contribuindo para a avaliação dos resultados e desempenho no setor público, ideia já consolidada pelos profissionais da contabilidade (MORAES *et al.* 2018).

No que tange à administração pública, Oliveira Filho (2010) afirma que o CI é uma exigência legal, presente para justificar a otimização dos escassos recursos públicos. Portanto, é tido como algo que age para realizar a promoção da defesa do patrimônio público, especialmente a vigilância dos índices da dívida pública. Constitui-se, então, em um valioso instrumento para o processo decisório e o direcionamento das ações governamentais, via planejamento.

Assim, a administração pública vive em um novo paradigma, no qual, houve a necessidade de uma mudança nas práticas de gestão não só sob o aspecto da legalidade, mas também por meio de otimizar os recursos disponíveis, melhorando os processos de gestão de recursos e o fortalecimento dos controles internos. Assim, a administração pública precisa buscar mecanismos que melhorem seus processos de gestão, definindo o que se deve fazer, quais os objetivos a atingir e que tipo de gerenciamento será adequado para alcançar resultados satisfatórios (GOMES; PETER, 2014; MOTA, 2018).

Um artigo também relevante sobre a temática do controle interno foi o de Oliveira e Borges (2020), que fez um levantamento de artigos publicados em dois congressos relevantes na área contábil (Custos e da USP) no período de 2008 a 2017, sendo analisado um total de 34 artigos, 24 no Congresso de Custos e 10 no Congresso da USP, fazendo um mapeamento do interesse pelo tema durante dez anos.

Por fim, o Controle Interno deve auxiliar o gestor na monitoração e no acompanhamento das metas previstas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, na Lei Orçamentária Anual e no Plano Plurianual. Para tanto, este estudo parte da incerteza de como é exercido o controle interno na Prefeitura Municipal de João Pessoa-PB. Com base nos estudos correlatos, delinear-se, então, os procedimentos metodológicos.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta pesquisa qualitativa, a partir de um arcabouço teórico, trata da descrição do nível em que se encontra o Controle Interno do Setor Contábil de uma prefeitura municipal, mostrando os resultados do levantamento realizado no setor estudado e apresentando a forma na qual se encontra o nível deste. Para tanto, a pesquisa foi realizada no Setor Contábil da Prefeitura do Município de João Pessoa, capital do estado da Paraíba, pela acessibilidade dos pesquisadores em realizar a pesquisa e por haver concordância dos integrantes desse setor específico em participar.

Outro fator que justifica o estudo neste município é o fato de que o Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (TCE-PB) cobrou o fortalecimento do controle interno, principalmente nos dez maiores municípios da Paraíba, no qual foi assinado um pacto entre os gestores desses municípios e o TCE-PB: João Pessoa, Campina Grande, Sousa, Cajazeiras, Santa Rita, Sapé, Bayeux, Guarabira, Cabedelo e Patos (PARAIBA ON LINE, 2019).

O setor contábil estudado é responsável por elaborar a prestação de contas anual e auxiliar a gestão municipal. Abrange uma quantidade de 15 (quinze) servidores que contribuem diretamente no processo contábil, sendo que: 1 (um) recebe os processos e tramita para os conciliadores; 8 (oito) realizam as conciliações bancárias; 1 (um) é responsável pelo registro contábil dos processos enviados pelos conciliadores; 1 (um) é responsável pelo lançamento contábil enviado pelo registrador; 2 (dois) são responsáveis pelo arquivo dos processos deste setor; 1 (um) é estagiário e 1 (um) é o responsável pela Contabilidade Geral.

Deste modo, o universo corresponde aos 15 funcionários, portanto não houve amostra da população pelo fato de que todos responderam à pesquisa. No que concerne ao questionário utilizado, este foi estruturado, elaborado e validado pela pesquisa de Moraes Júnior; Araújo (2013), ou seja, as perguntas foram adaptadas e transformadas em 15 variáveis de investigação que possam avaliar o nível de controle interno municipal, englobando questionamentos relevantes, entre os quais se destacam organização, documentação, reuniões, prazos, funções e atribuições, entre outros pontos, conforme a lista a seguir:

- Organização prévia dos documentos antes dos lançamentos contábeis;
- Oferecimento de cursos, seminários e afins com o objetivo de aprimorar o conhecimento dos servidores;
- Documentação enviada por órgãos e pelos outros setores ao Setor Contábil em tempo hábil;
- Eficiência do programa de informática;
- Realização de reuniões internas mensais;
- Acessibilidade do contador geral para tirar dúvidas dos servidores;
- Arquivamento dos processos de maneira padronizada e correta;
- Visão acerca da importância do controle interno no Setor Contábil;
- Cumprimento dos prazos definidos para a realização das atividades;
- Conhecimento sobre o impacto do não cumprimento do prazo definido;
- Visão sobre a qualidade do serviço prestado pelos respondentes;
- Transmissão dos dados ao Sistema de Acompanhamento da Gestão dos Recursos da Sociedade da Paraíba (SAGRES – PB);
- Existência de segregação de funções no setor pesquisado;
- Comunicação adequada no ambiente de trabalho; e,
- Atribuições bem definidas para cada servidor.

Para a análise desses resultados, foi utilizada a metodologia dos referidos autores citados no parágrafo anterior. A eficácia de respostas afirmativas (“Sim” ou “Em parte”) foi classificada pelos seguintes critérios:

No intervalo do percentual de observações dos quesitos, se o nível for ótimo o controle interno estará entre 80 a 100% (oitenta a cem por cento); Se for bom estará entre 70 a 79% (setenta a setenta e nove por cento); Se for considerado bom, estará entre 70 a 79% (setenta a setenta e nove por cento); Por sua vez, se for considerado regular, o sistema apresenta falhas consideráveis, ficando entre 41 a 69% (quarenta e um a sessenta e nove por cento); por último, se tiver até 40% (quarenta por cento), o nível será considerado insuficiente, demonstrando que o controle interno precisa ser reavaliado (Moraes Júnior; Araujo, p. 12, 2013).

Assim, para se encontrar o nível de controle interno, foi realizada a soma das questões “Sim” (100%), “Não” e “Em parte” e feita uma média por pergunta/variável. Depois as médias foram somadas para cada variável com os percentuais “Sim” e “Em parte”, por considerar que existe controle ou em parte para se chegar ao nível do CI. Assim, na metodologia de Moraes Júnior; Araujo (2013) não se somaram os percentuais de quem respondeu “Não”. Após o somatório em percentual das questões “Sim” e “Em parte”, foi definido o nível de controle. Por último, os

resultados foram apresentados em tabelas para melhor compreensão dos dados coletados, e foram utilizados estudos correlatos para melhor esclarecer os resultados.

4 RESULTADOS E ANÁLISES

A análise dos dados traça o perfil dos respondentes participantes da pesquisa e faz avaliação do controle interno.

4.1 PERFIL DOS RESPONDENTES E AVALIAÇÃO DO CONTROLE INTERNO

No que diz respeito à primeira parte da pesquisa, que se refere ao perfil dos respondentes, teve-se como pergunta inicial o gênero dos respondentes. Conforme Tabela 1 (Gênero dos servidores), a porcentagem da referida pergunta foi de 35,71% masculino e 64,29% do sexo feminino, revelando que há 2 terços de mulheres nesse setor.

GÊNERO	QUANTIDADE	PORCENTAGEM
Masculino	5	35,71%
Feminino	9	64,29%
Total	14	100%

Tabela 1 — Gênero dos servidores

No estudo de Costa *et al.* (2018), foram entrevistados os profissionais de contabilidade que atuam nas capitais brasileiras e Distrito Federal, e a maioria tem nível superior e são do sexo masculino (63%), divergindo desta pesquisa. Contudo, nesta foi entrevistado todo o pessoal que trabalha na contabilidade, e não especificamente o contador do município estudado.

Em seguida, apresentam-se os resultados referentes à faixa etária dos servidores, conforme Tabela 2.

FAIXA ETÁRIA	QUANTIDADE	PORCENTAGEM
De 18 a 20 anos	0	0%
De 21 a 30 anos	1	7,14%
De 31 a 40 anos	4	28,57%
Acima de 41 anos	9	64,29%
Total	14	100%

Tabela 2 — Faixa etária dos servidores

Observa-se que a maioria dos profissionais que trabalham no setor contábil da prefeitura tem mais de 31 anos, sendo quase 65% com mais de 40 anos. Apenas 7,14% dos entrevistados estão na faixa de 21 a 30 anos. Essa característica pode ser interpretada pelo fato de que na Contabilidade Pública há uma necessidade de uma especialização/curso específica, sendo assim necessário um preparo maior para atuar na área e tempo gasto para se aperfeiçoar.

De acordo com a Tabela 3 (Nível de escolaridade dos servidores), em relação ao nível de escolaridade, nenhum tem o nível médio, pois o curso técnico tem 21,43%, apresentam pós-graduação 14,29% dos respondentes e 64,29% possuem nível superior. Ao unir os valores da graduação com os da pós-graduação, chega-se a um valor próximo de 80% dos servidores, demonstrando um grau de instrução adequado no setor.

ESCOLARIDADE	QUANTIDADE	PORCENTAGEM
Nível Médio	0	0%
Nível Superior	9	64,29%
Curso Técnico	3	21,43%

Pós-Graduação	2	14,29%
Total	14	100%

Tabela 3 — Nível de escolaridade dos servidores

Sob esta perspectiva, uma realidade diferenciada apresenta a pesquisa de Costa *et al.* (2018), pois constata que em relação à escolaridade dos profissionais contábeis nos 27 municípios analisados 93% possuem graduação em Ciências Contábeis e 7% são Técnicos em Contabilidade. No que tange à Pós Graduação, 60% possuem especialização ou mestrado, um valor bem superior dos dados mostrados na tabela 3.

Conforme Tabela 4 (Tempo de atuação no serviço público), quando perguntados sobre o tempo de atuação no serviço público, obtiveram-se as respostas a seguir: os servidores com 1 a 3 anos de serviço representam 7,14% do total, os respondentes de 3 a 5 anos de serviço e de 5 a 10 anos de serviço possuem 21,43%, e 50% da amostra tem de 5 a 10 anos de atuação no serviço público. Ou seja, a metade já tem um tempo no cargo, provavelmente devido à estabilidade fornecida ao serviço público.

TEMPO DE ATUAÇÃO NO SERVIÇO PÚBLICO	QUANTIDADE	PORCENTAGEM
De 1 a 3 anos	1	7,14%
De 3 a 5 anos	3	21,43%
De 5 a 10 anos	3	21,43%
Mais de 10 anos	7	50,00%
Total	14	100%

Tabela 4 — Tempo de atuação no serviço público

Comparando esses resultados com os de Moraes *et al.* (2018), tratando-se do tempo de atuação até cinco anos, observa-se divergência no tempo de experiência, visto que nesta pesquisa correspondeu a 28,57% (vinte e oito vírgula cinquenta e sete por cento), e no estudo da região das Missões (RS) correspondeu a 57% (cinquenta e sete por cento), ou seja, a maioria dos respondentes. Os profissionais que estão atuando até dez anos na pesquisa citada correspondem a 29% (chegando próximo ao percentual desta pesquisa que atua até 5 anos). Tratando-se do resultado dos profissionais com mais de dez anos de atuação, pode-se afirmar que correspondem à metade dos respondentes desta pesquisa. Em Moraes *et al.* (2018), os profissionais com mais de dez anos só representam 14% (quatorze por cento). Deste modo, conclui-se que os respondentes desta pesquisa têm mais tempo de atuação do que os da pesquisa de Moraes *et al.* (2018), feita em uma cidade gaúcha.

4.2 AVALIAÇÃO DO CONTROLE INTERNO

Após verificar o perfil dos respondentes, partiu-se para as questões de avaliação do controle interno, de acordo com a Tabela 5 (Questionário de avaliação do nível de Controle Interno), referente à segunda parte do questionário. Observa-se, pela tabela mencionada, que as questões 6, 7 e 12 receberam 100% da avaliação, que tratam respectivamente de tirar dúvidas com contador, do arquivamento dos documentos e da transmissão dos dados. A questão com menor avaliação foi a cinco, em relação às reuniões internas no departamento.

QUESTÕES	SIM	NÃO	EM PARTE	% SIM	% NÃO	% EM PARTE	TOTAL
1	11	1	2	78,57%	7,14%	14,29%	100,00%
2	7	1	6	50,00%	7,14%	42,86%	100,00%
3	4	4	6	28,57%	28,57%	42,86%	100,00%
4	7	7	0	50,00%	50,00%	0,00%	100,00%
5	3	11	0	21,43%	78,57%	0,00%	100,00%

6	14	0	0	100,00%	0,00%	0,00%	100,00%
7	14	0	0	100,00%	0,00%	0,00%	100,00%
8	10	2	2	71,43%	14,29%	14,29%	100,00%
9	9	0	5	64,29%	0,00%	35,71%	100,00%
10	10	1	3	71,43%	7,14%	21,43%	100,00%
11	10	0	4	71,43%	0,00%	28,57%	100,00%
12	14	0	0	100,00%	0,00%	0,00%	100,00%
13	8	3	3	57,14%	21,43%	21,43%	100,00%
14	12	0	2	85,71%	0,00%	14,29%	100,00%
15	13	0	1	92,86%	0,00%	7,14%	100,00%
Total	146	30	34	-	-	-	-

Tabela 5 — Questionário de avaliação do nível de Controle Interno

Na questão 1 (um), que trata acerca da organização prévia dos documentos antes dos lançamentos contábeis, 78,57% dos respondentes concordaram que ocorre essa organização, permitindo um registro ordenado e consistente dos lançamentos. Contudo, 7,14% preferiram não responder e 14,29% afirmaram que essa organização ocorre às vezes.

O questionamento seguinte (dois), que aborda o oferecimento de cursos, seminários e afins com o objetivo de aprimorar o conhecimento dos servidores, expôs uma porcentagem de 50% dos quesitos positivos; 7,14% não responderam e 42,86% afirmaram que ocorre às vezes. Esse resultado demonstra uma necessidade de ter esse aperfeiçoamento por parte da equipe do setor, sendo a maneira mais adequada das pessoas adquirem novos conhecimentos.

Já no terceiro quesito (três), que expressa se a documentação enviada por órgãos e pelos outros setores ao Setor Contábil é transmitida em tempo hábil, 28,57% dos servidores consideraram que a documentação é enviada no período esperado, 28,57% deixaram em branco e 42,86% consideraram que isso ocorre às vezes. No estudo realizado por Moraes Júnior e Araujo (2013), também ficou demonstrado o atraso no envio dos documentos.

Por sua vez, na questão subsequente (quatro), em que é questionada a eficiência do programa de informática utilizado, metade dos servidores não responderam e a outra metade discorda de tal afirmação. Observa-se que nenhum respondeu que o programa de informática é eficiente em parte.

Na quinta assertiva (cinco), na qual foi apresentada a afirmativa acerca da realização de reuniões internas mensais, 21,43% dos servidores consideraram que há a realização de reuniões e 78,57% não responderam, demonstrando uma carência de reuniões.

No questionamento posterior (seis), que aborda a questão de os servidores tirarem suas dúvidas com o Contador Geral, todos os respondentes consideraram isso possível, apresentando um percentual de 100%.

Na sétima afirmativa (sete), acerca do arquivamento do processo, 100% dos respondentes consideraram que é realizado de maneira correta e padronizada, algo positivo nesse setor.

Na oitava questão, sobre o respeito da importância do controle interno no Setor Contábil, 71,43% dos respondentes consideraram o CI importante, 14,29% não responderam e 14,29% consideraram em parte o CI significativo.

No quesito subsequente (nove), relativo ao cumprimento dos prazos definidos para a realização das atividades, 64,29% dos respondentes afirmaram que ocorre o cumprimento desses prazos e 35,71% afirmaram que há o cumprimento em parte.

Na questão dez, que trata do impacto do não cumprimento do prazo definido, 71,43% dos respondentes consideraram que é dado o conhecimento, 7,14% não responderam e 21,43% afirmaram que é dado em parte esse conhecimento do impacto.

Na questão posterior (onze), onde é perguntado acerca da qualidade do serviço dos respondentes, 71,43% consideraram que desempenham suas atividades com excelência e qualidade e 28,57% consideraram que desempenham em parte o seu serviço com qualidade e excelência.

No questionamento 12 (doze) os respondentes foram questionados acerca da transmissão dos dados ao Sistema de Acompanhamento da Gestão dos Recursos da Sociedade da Paraíba (SAGRES – PB), e 100% consideraram que o serviço realizado no Setor Contábil contribuiu de forma eficaz.

Na questão seguinte (treze), na qual os respondentes foram questionados acerca da segregação de funções no setor, 57,14% dos respondentes consideraram que isso ocorre, 21,43% não responderam e outros 21,43% afirmaram que essa segregação ocorre em parte.

Na questão 14 (quatorze), que trata da comunicação no setor estudado, 85,71% consideraram que há um ambiente adequado para a ocorrência da mesma e 14,29% avaliaram que em parte existe esse ambiente apropriado.

O último quesito (quinze) trata das atribuições de cada servidor, e 92,86% consideraram que estas são claramente definidas, enquanto 7,14% consideraram que as atribuições são definidas em parte. Observa-se que quase 93% concorda que as tarefas são claras e objetivas.

De forma positiva, pode-se observar, no setor supracitado, que as dúvidas que os servidores por ventura possam ter na execução do seu serviço são tiradas com o Contador (a) Geral do setor. Para os servidores deste setor, o arquivamento dos processos é tido como fator positivo, sendo realizado de forma padronizada.

Observa-se também que o serviço realizado pelo setor traz confiabilidade aos relatórios transmitidos ao SAGRES – PB (*software* utilizado). Outro ponto positivo a ser destacado é o ambiente de trabalho adequado para que ocorra comunicação no setor, além dos servidores possuírem suas funções nitidamente definidas.

De forma negativa, apresenta-se a questão das reuniões internas, que não ocorrem ou acontecem com pouca frequência, e a documentação enviada por órgãos e pelos outros setores ao Setor Contábil, que muitas vezes não é enviada no tempo em que deveria ser. Desse modo, para avaliar o nível de controle interno, excluiu-se os percentuais que responderam “Não”. Assim, com base nesses resultados, foi realizada uma média para cada variável para identificar o nível de controle interno e somar os percentuais “Sim” e “Em parte”, conforme tabela 6.

QUESTÕES	SIM	EM PARTE
1	78,57%	14,29%
2	50,00%	42,86%
3	28,57%	42,86%
4	50,00%	0,00%
5	21,43%	0,00%
6	100,00%	0,00%
7	100,00%	0,00%
8	71,43%	14,29%
9	64,29%	35,71%
10	71,43%	21,43%
11	71,43%	28,57%
12	100,00%	0,00%
13	57,14%	21,43%
14	85,71%	14,29%
15	92,86%	7,14%
SOMA	1042,86	242,87
MÉDIA	69,52	8,09

Tabela 6 — Nível de Controle Interno da pesquisa

Conforme Tabela 6 (nível de controle interno encontrado), foram aplicadas 15 (quinze) variáveis com o objetivo de avaliar esse nível. O nível do sistema de controle interno do Setor Contábil da Prefeitura de João Pessoa apresentou média total de 77,61%, ou seja, um nível bom

de controle interno, tendo como suporte os critérios percentuais do estudo feito por Moraes Júnior e Araújo (2013), que classifica esse percentual encontrado como bom, aproximando-se de ótimo.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através de um estudo de caso, esta pesquisa teve como questão norteadora avaliar o nível do Controle Interno do Setor Contábil da Prefeitura Municipal de João Pessoa-PB. Portanto, pode-se dizer que o objetivo do trabalho foi alcançado, pois um sistema de Controle Interno eficiente é fundamental para a continuidade de uma entidade, visto que esse artefato permite auxiliar a gestão na prevenção de erros ou fraudes. Foram feitos 15 questionamentos até chegar à conclusão de que o nível do sistema de controle interno do Setor Contábil da Prefeitura estudada revelou uma média de 77,61% de controle interno, indicando um bom nível de CI, tomando-se como base o estudo feito por Moraes Jr. e Araújo (2013), que sugeriu uma escala de nível de controle interno.

Por meio desse resultado, pode-se deduzir que o CI de um setor que faz parte da prefeitura da capital paraibana está próximo de ótimo, porém para chegar nesse nível precisa ajustar alguns procedimentos internos, principalmente no que diz respeito aos questionamentos 3 e 5, que trataram respectivamente do envio de documentação e de reuniões internas. Para a prefeitura estudada, perante o setor contábil, quanto mais houver controle interno e esse nível for aprimorado, melhor será o aperfeiçoamento das atividades deliberadas. Portanto, o reflexo desse aprimoramento trará benefícios de forma ampla, tanto internamente quanto para a sociedade, com serviços mais adequados, a partir do momento que os recursos vão sendo mais bem contabilizados.

Como limitações dessa pesquisa, pode-se destacar o fato de ter sido aplicada apenas no setor contábil da Prefeitura Municipal de João Pessoa - PB. É sugerido que as próximas pesquisas possam ser desenvolvidas, além desse setor, no órgão como um todo, de forma que apresentem uma maneira de melhorar o nível de controle interno, permitindo que este passe de bom para ótimo, trazendo ainda mais segurança para a gestão municipal. Sugere-se também que este estudo seja realizado nos outros 9 (nove) maiores municípios que assinaram o pacto com o TCE-PB, para que se possa analisá-los, compará-los e, conseqüentemente, classificar o nível de CI de cada um, traçando também propostas de melhorias.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, M. C. (2010). *Auditoria: um curso moderno e completo*. 7. ed. São Paulo: Atlas.

ALVES, A. M. V. (2015). *A Importância do controle interno na gestão empresarial: um estudo de caso numa empresa do ramo de supermercado*. Caicó: UFRN.

ALVES, A. G. S.; MORAES JÚNIOR, V. F. (2016). O sistema de controle interno da gestão pública do poder executivo do município de Patos/PB. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, João Pessoa, v. 4, n. 3, p. 56-71, set./dez. <https://periodicos.ufpb.br/index.php/recfin/article/view/23429/16306>.

ARAÚJO, J. C. O. *et al.* (2018). Controladoria na gestão pública: um estudo na unidade de controle interno (UCI) do município de Castanhil sob a ótica da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). *Brazilian Journal of Development*, Curitiba, v. 4, n. 7, Edição Especial, p. 3755-3772, Nov. <https://www.researchgate.net/publication/339182693>

BORDIN, P; SARAIVA, C. J. (2005). O controle interno como ferramenta fundamental para a

fidedignidade das informações contábeis. *Revista Eletrônica de Contabilidade*, Santa Maria, v. 2, n. 3, p. 199-218. <https://doi.org/10.5902/198109466224>

CASTRO, D. P. (2010). *Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público*. 3. ed. São Paulo: Atlas.

CAVALCANTE *et al.* (2011). Organização dos órgãos de controle interno municipal no Estado do Ceará: um estudo na região metropolitana de fortaleza. *Advances in Scientific and Applied Accounting*. São Paulo, v.4, n.1, p.24-43, 2011. <https://www.researchgate.net/publication/267428997>

D'ÁVILA, M. Z.; OLIVEIRA, M. A. M. *Conceitos e Técnicas de Controles Internos de Organizações*. São Paulo: Nobel. 2002.

DIAS, S. V. dos S. *Manual de Controles Internos*. 1. ed. São Paulo: Atlas. 2010.

COSTA, F. B. *et al.* Perfil do profissional contábil do setor público: uma análise das capitais brasileiras e Distrito Federal. *Revista de Contabilidade da UFBA*, Salvador-Bahia. V. 12, N. 1, Pág. 74-92, jan-abr. 2018. <https://www.researchgate.net/publication/324487158>

INÁCIO, V. F. *et al.* (2014). A influência dos sistemas de controle interno nos municípios paraenses sobre os indicadores de desempenho. *Anais do Congresso Brasileiro de Custos - ABC*. Recuperado de <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3768>.

GLOCK, J. O. (2007). *Guia para a implementação do sistema de controle interno nos municípios*. Curitiba: Juruá.

FARIA, J. A. de *et al.* (2014). As percepções dos profissionais de contabilidade a respeito do controle interno como ferramenta gerencial em micro e pequenas empresas: um estudo na cidade de Serrinha - Bahia. *Anais Do Congresso Brasileiro De Custos - ABC*. Recuperado de <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3664>

GOMES, A. de O., PETER, M. da G. A.; MACHADO, M. V. V. (2014) Justificativa e relevância da Produção Científica em Controladoria Governamental sob a óptica dos autores: análise das teses e dissertações dos Programas de Pós-graduação em Contabilidade e Controladoria no Brasil. *Anais Do Congresso Brasileiro De Custos - ABC*. Recuperado de <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/>

MCASP. (2012). *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público*. 5. ed. Brasília: STN.

FREITAS, M. M. M.; FREITAS, W. F.; GOMES, P. H. V. (2014). Sistemas de informação de custos no setor público. *Anais...XXI Congresso Brasileiro de Custos – Natal, RN, Brasil, 17 a 19 de novembro*. <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3791>

MORAES, D. R. *et al.* (2018). A nova contabilidade pública: instrumento de controle e acompanhamento das ações e políticas públicas. *Revista GESTO*. Santo Ângelo, v. 6, n.1, p. 20-31, jan./ jun. <http://dx.doi.org/10.31512/rg.v6i1.2325>

MORAES JÚNIOR, V. F.; ARAUJO, A. O. (2013). Características do Controle Interno nas empresas contábeis. *RRCF*, Fortaleza, v.4, n.1, Jan./Jun. <https://institutoateneu.com.br/ojs/index.php/RRCF/article/download/58/65>

MOTA, G. B. A. C. A. (2018). Obrigatoriedade do controle interno na administração pública brasileira. *Revista Controle*, Fortaleza, v.16, n.1, p.459-485, jan./ jun. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo/codigo=6558129>.

OLIVEIRA, D. J. de; BORGES, M. D. A. dos A. (2020). A importância do controle interno: um estudo bibliométrico nos principais Congressos De Contabilidade. *Revista GETEC*, v.9, n.24, p.37-57. <http://revistas.fucamp.edu.br/index.php/getec/artcle/view/2259>.

OLIVEIRA FILHO, J. A. (2021). *Controle Interno e Externo da Gestão Pública*. Brasília - DF: AVM Instituto.2010. Disponível em: http://lms.ead1.com.br/webfolio/Mod1750/mod_controle_interno_e_externo_da_gestao_publica_v3.pdf

PADILHA, F. B. (2011). *O controle interno como ferramenta de gestão: um estudo de caso em uma empresa de serviço*. Ijuí: UNIJUÍ.

PARAIBA ON LINE. (2021). *Tribunal de Contas da PB cobra fortalecimento de controle interno aos municípios*. Ascom, 2019. Disponível em: <https://paraibaonline.com.br/2019/08/tribunal-de-contas-da-pb-cobra-fortalecimento-de-controle-interno-aos-municipios/>

PEROVANO, D.G. (2014). *Manual de metodologia científica para a segurança pública e defesa social*. Curitiba: Juruá.