



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO**  
**CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS**  
**DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS**  
**GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**THAYS CAROLINE FARIAS DE SANTANA**

**DISSECANDO OS RELATÓRIOS ANUAIS DOS ÓRGÃOS DE CONTROLE  
INTERNO DOS MUNICÍPIOS PERNAMBUCANOS.**

**RECIFE**

**2025**

**THAYS CAROLINE FARIAS DE SANTANA**

**DISSECANDO OS RELATÓRIOS ANUAIS DOS ÓRGÃOS DE CONTROLE  
INTERNO DOS MUNICÍPIOS PERNAMBUCANOS.**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Programa de Graduação em Ciências Contábeis como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Bacharelado em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Luiz Carlos Miranda, Ph.D.

**RECIFE**

**2025**

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor,  
através do programa de geração automática do SIB/UFPE

Santana, Thays Caroline Farias de.

DISSECANDO OS RELATÓRIOS ANUAIS DOS ÓRGÃOS DE CONTROLE INTERNO DOS MUNICÍPIOS PERNAMBUCANOS. / Thays Caroline Farias de Santana. - Recife, 2025.

38 p : il., tab.

Orientador(a): Luiz Carlos Miranda

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Universidade Federal de Pernambuco, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Ciências Contábeis - Bacharelado, 2025.

Inclui referências.

1. Prestação de Contas. 2. Controle Interno Municipal. 3. Transparência. 4. Lei de Responsabilidade Fiscal. 5. Relatórios de Controle Interno. 6. Tribunal de Contas. I. Miranda, Luiz Carlos. (Orientação). II. Título.

350 CDD (22.ed.)

## **FOLHA DE APROVAÇÃO**

THAYS CAROLINE FARIAS DE SANTANA

### **DISSECANDO OS RELATÓRIOS ANUAIS DOS ÓRGÃOS DE CONTROLE INTERNO DOS MUNICÍPIOS PERNAMBUCANOS.**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco – UFPE, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado em 15 de agosto de 2025.

#### **BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Luiz Carlos Miranda  
Universidade Federal de Pernambuco

---

Profa. Christianne Calado Vieira de Melo Lopes  
Universidade Federal de Pernambuco

---

Prof. Jeronymo Jose Libonati  
Universidade Federal de Pernambuco

## RESUMO

Os órgãos públicos têm o dever de prestar contas à sociedade. Para isso, são desenvolvidas ferramentas a fim de que a população acompanhe e controle se os recursos estão sendo empregados devidamente. Diante da necessidade de transparência, o governo tem se esforçado para elaborar regulamentos e adotar medidas que sejam eficazes na fiscalização dos órgãos públicos, e é nesse esforço que entram os tribunais de contas, que por meio das prestações de contas, fiscalizam os respectivos órgãos públicos. Nesse contexto, será analisado nesse trabalho uma amostra de cinquenta municípios pernambucanos, de pequenos, médios a grandes metrópoles aleatoriamente escolhidos para serem identificadas as deficiências observadas nos relatórios de auditoria enviados na ocasião da prestação de contas municipais ao Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco. A partir da análise dos relatórios e levantamentos dos dados, observou-se que a maior parte dos municípios analisados não realizou auditoria interna, não identificando assim irregularidades, nem propondo medidas sanadoras e resolvendo problemas identificados, gerando assim problemas críticos não sanados e desperdício de recursos públicos, além de que a maioria dos relatórios elaborados demonstram ineficiência dos municípios em sanar problemas detectados e uma falta de aperfeiçoamento de seus processos internos.

**Palavras-chave:** Transparência. Fiscalização. Prestação de Contas. Irregularidades.

## **ABSTRACT**

Public agencies have the obligation to render accounts to society. To this end, mechanisms have been developed to enable citizens to monitor and evaluate whether public resources are being appropriately allocated. In light of the growing demand for transparency, the government has sought to design regulatory frameworks and adopt measures that ensure effective oversight of public administration. Within this framework, the courts of accounts play a central role, as they are responsible for scrutinizing the financial statements submitted by public entities. This study examines a sample of fifty municipalities in the state of Pernambuco, ranging from small towns to medium-sized cities and large metropolitan areas, randomly selected in order to identify deficiencies reported in the audit documents submitted to the State Court of Accounts of Pernambuco. The analysis of the reports and the data collected revealed that most municipalities under review failed to conduct internal audits, thereby neglecting to identify irregularities, recommend corrective measures, or resolve existing issues. Such shortcomings have contributed to the persistence of critical unresolved problems and the mismanagement of public resources. Moreover, the majority of the audit reports examined indicate both the inefficiency of municipalities in addressing identified deficiencies and a lack of systematic improvement in their internal administrative processes.

**Palavras-chave:** Transparency. Oversight. Accountability. Irregularities.

## **AGRADECIMENTOS**

Em primeiro lugar, expresso minha gratidão a Deus, que tornou possível a realização de um sonho e que acompanhou cada etapa da minha vida, não apenas durante os anos de universidade, mas em todos os momentos. A ele, o meu criador, autor da minha vida, das minhas capacidades e grande realizador dos meus sonhos e planos.

Agradeço a minha família, especialmente pelo meu marido Lucas, motivador amoroso e paciente, obrigada por suportar meus momentos de ansiedade e estresse pois sem ele esse trabalho não seria concluído.

Ao meu orientador, Professor Luiz Carlos Miranda pelo empenho dedicado à elaboração deste trabalho e paciência comigo.

Por fim, agradeço a todos os professores por me proporcionarem o conhecimento não apenas das disciplinas técnicas, mas no processo de formação de uma boa profissional, ética e competente, por tanto que se dedicaram a mim, não somente por terem me ensinado, mas por terem me feito aprender.

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO</b> .....	2
1.1. APRESENTAÇÃO DO TEMA .....	2
1.2. CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA .....	3
1.3. OBJETIVOS.....	4
1.4. JUSTIFICATIVA .....	4
<b>2. REVISÃO DA LITERATURA</b> .....	6
2.1. ACCOUNTABILITY NOS MUNICÍPIOS.....	6
2.2. LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.....	8
2.3. CONTABILIDADE PÚBLICA NOS MUNICÍPIOS .....	10
2.4. CONTROLE INTERNO NAS ENTIDADES PÚBLICAS.....	12
2.5. TRIBUNAIS DE CONTAS DO ESTADO.....	13
2.6. PESQUISAS JÁ REALIZADAS SOBRE ESTE TEMA NO BRASIL .....	17
<b>3. METODOLOGIA</b> .....	19
<b>4. ANÁLISE E RESULTADOS</b> .....	24
<b>5. CONCLUSÃO</b> .....	27
<b>6. REFERÊNCIAS</b> .....	29

## 1. INTRODUÇÃO

### 1.1. APRESENTAÇÃO DO TEMA

A prestação de contas é um dever comum aos órgãos públicos. Sendo assim, os órgãos têm a responsabilidade de desenvolver ferramentas a fim de que a sociedade acompanhe e controle como está sendo gasto o dinheiro público, já que são os seus interesses que devem ditar o que deve ser feito. Tendo isso em vista, é de suma importância que o governo disponibilize meios para que os cidadãos possam fiscalizar o destino dos recursos públicos.

Diante da necessidade de transparência, é fundamental que mecanismos de controle sejam implementados para assegurar que os recursos públicos sejam utilizados de forma adequada. A transparência não apenas é um recurso que pode proporcionar isso, mas que é imprescindível nesse processo, pois permite que os cidadãos tomem conhecimento dos atos administrativos que são realizados por seus representantes, podendo assim julgar se estão condizentes com o interesse público ou não.

O governo tem se esforçado para introduzir uma efetiva transparência na prestação de contas nos atos da administração, inclusive com iniciativas de regulação própria por parte de diversos municípios ( [HYPERLINK \I "MAT12" MATIAS-PEREIRA, 2012](#) ). Ademais, já estão em vigor normas legais (Lei Complementar nº 101/2000, Lei Complementar nº 131/2009 e Lei nº 9.755/1998) que impõem às entidades públicas a obrigação de divulgar relatórios periódicos sobre os resultados da utilização dos recursos públicos previstos nos instrumentos orçamentários. O intuito dessas normas é possibilitar que a sociedade acompanhe a aplicação dos recursos públicos e responsabilize os gestores que não cumprirem as diretrizes estabelecidas.

Uma forma de implementar esses princípios é através do controle externo, com o Tribunal de Contas do Estado (TCE) atuando como o órgão responsável pela fiscalização da gestão pública, tanto a nível estadual quanto municipal, mas internamente existe o Controle Interno Municipal, que é responsável por fiscalizar, identificar as falhas e ajudar a administração municipal a evitar problemas com o

órgão de fiscalização externo, além de evitar corrupção ou a má gestão dos recursos.

O objetivo deste trabalho é analisar uma amostra de cinquenta municípios pequenos e grandes de Pernambuco, escolhidos de forma aleatória do ano de 2014 a fim de demonstrar que a omissão do controle interno municipal tem impacto significativo nos apontamentos realizados pelo Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco, pois as irregularidades poderiam ser identificadas e corrigidas antes da fiscalização externa, diminuindo o desperdício de recursos públicos, aumentando a transparência e melhorando os controles do município.

Foram recolhidos os relatórios, pareceres e recomendações, disponibilizados no sítio eletrônico do TCE de Pernambuco, para que assim, a pesquisa pudesse ser realizada.

## 1.2. CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA

Tendo em vista o cenário político e social do país atualmente, a prestação de contas pelos órgãos públicos pode contribuir para o aumento do interesse do cidadão em controlar os gastos públicos e facilitar o controle pela população. Os cidadãos demandam explicações sobre uso dos recursos públicos, querendo acompanhar a aplicação do dinheiro que provém dos pagamentos dos tributos. Porém, para ter um controle externo eficiente, deve-se começar de dentro do órgão público, ou seja, um bom controle interno.

Contudo, observa-se que ainda há muitas irregularidades identificadas nas prestações de contas, reflexo principalmente dos controles internos públicos, pois ainda não se adequaram às grandes mudanças que estão ocorrendo tanto na legislação quanto na sociedade. Para um bom julgamento do cidadão, é necessário que ele tenha informações sobre tal assunto. Assim, com enfoque na área municipal, esse trabalho tem como objetivo responder a seguinte pergunta: “Quais as principais irregularidades nas prestações de contas dos pequenos e grandes municípios de Pernambuco no ano de 2014?”.

### 1.3. OBJETIVOS

Esse trabalho tem como objetivo principal identificar as deficiências observadas nos relatórios de auditoria referente a prestação de contas enviados ao Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco de uma amostra de 50 municípios pernambucanos no ano de 2014, a fim de detectar se o Controle Interno Municipal desempenha seu papel de evitar que haja irregularidades e sejam sanadas e conseqüentemente sejam apontadas pelo TCE.

Tal pesquisa irá proporcionar uma visão sobre o processo de prestação de contas, tendo em vista que é de extrema importância entender como ocorre a fiscalização dos prefeitos e se tal governança está de acordo com os princípios e leis presentes na legislação.

### 1.4. JUSTIFICATIVA

O presente trabalho tem como justificativa o fato de que o acesso à informação representa um direito dos cidadãos, amparado pela Lei nº 12.527/2011, conhecida como a Lei de Acesso à Informação, com essa regulamentação o Brasil:

- Estabelece e consolida o marco regulatório referente ao acesso à informação pública que está sob a responsabilidade do Estado.
- Estabelece procedimentos para que a Administração responda a pedidos de informação do cidadão.
- Estabelece que o acesso à informação pública é a regra, e o sigilo, a exceção.

Nas sociedades democráticas, o acesso à informação e a transparência também podem ser considerados como um dos direitos humanos fundamentais. Assim, não é apenas essa lei que define esse direito, há ainda diversas leis que amparam essa afirmativa social que é prevista legalmente, sendo um dever do Estado seu cumprimento.

Baseado no cenário atual que o Brasil se encontra, representado por escândalos de corrupção das demais esferas governamentais, lavagens de dinheiro e desrespeito aos direitos dos cidadãos, cabe esse trabalho analisar a conformidade dos relatórios das contas públicas dos municípios pernambucanos, para averiguar

se as informações disponibilizadas suprem as necessidades da sociedade em relação à transparência pública.

Também é de extrema importância entender quais são as irregularidades apontadas nos relatórios e identificá-las na prática, na gestão de cada município.

Além disso, a apresentação de tal pesquisa pode ser um meio de averiguar quais melhorias podem ser realizadas nos controles internos, por um processo de correção das falhas identificadas, da verificação se há reincidências de falhas ou algumas falhas que predominam sobre as outras. A exploração do controle interno é de suma importância, pois é através dele que poderá haver uma melhor eficiência, eficácia e economicidade na gestão dos recursos públicos.

Espera-se, portanto, que esse trabalho contribua de forma a oferecer dados e análises para que seja possível fazer uma interpretação sobre a gestão dos prefeitos. Apesar de tal pesquisa ter sido realizado com uma pequena amostra de municípios de apenas um estado do Brasil, pode-se ter uma noção de como a fiscalização de nossas prefeituras é feita e reforçar a extrema importância da participação do cidadão nesse processo, pois é ele quem irá fazer o julgamento final dos gestores a partir do seu voto.

O que se espera é que, a partir da observação de fatos passados, certos padrões ou peculiaridades sejam identificados, para que tais informações sejam relevantes no planejamento dos anos futuros dos municípios.

## 2. REVISÃO DA LITERATURA

### 2.1. ACCOUNTABILITY NOS MUNICÍPIOS

O governo tem como uma de suas principais funções a gestão dos recursos econômicos e sociais, com o objetivo de suprir as necessidades de seus cidadãos e oferecer-lhes bens e serviços públicos de qualidade promovendo assim, o bem estar social. Como vivemos em uma democracia, regime que é marcado pela participação do povo no governo, podemos afirmar que os cidadãos possuem o direito de cobrar de seus governantes uma gestão eficiente desses recursos que tenha como base o interesse público. Tal fato pode ser observado no art. 93 do Decreto-lei nº 200/67, reproduzido no art. 145 do Decreto-lei nº 93.872/86, em que se lê “quem quer que utilize dinheiros públicos terá de justificar seu bom e regular emprego na conformidade das leis, regulamentos e normas emanadas das autoridades administrativas competentes”.

É nesse contexto que se encontra a *accountability*, termo que atualmente ainda não possui uma tradução para o português, mas que pode ser entendido, de acordo o Manual de Auditoria Integrada do Escritório do Auditor-Geral do Canadá (OAG), como “a obrigação que têm as pessoas ou entidades às quais se tenham confiado recursos, incluídas as empresas e corporações públicas, de assumir as responsabilidades de ordem fiscal, gerencial e programática que lhes foram conferidas, e de informar a quem lhes delegou essas responsabilidades”. Tal instrumento vem ganhando espaço no âmbito público, tendo em vista que o cidadão, considerado um tomador de decisões, é quem vai eleger a pessoa que irá representar seus interesses, assim, ele precisa estar provido das informações necessárias para que possa realizar tal ação com confiança.

Alguns autores classificam a transparência no setor público, como resultado do processo democrático em sua forma completa, pode-se chegar a *accountability* e a uma maior participação da sociedade na fiscalização da gestão governamental, para Rocha (2011), se por um lado a *accountability* é fundamental para a preservação da democracia, por outro é indispensável à participação dos cidadãos para que ela se realize.

É direito do cidadão obter informações dos órgãos públicos, ficando o estado obrigado a fornecê-las de forma clara e transparente. É necessário a compreensibilidade da informação ao cidadão de forma que o mesmo possa interpretá-la.

No contexto político atual, o controle torna-se uma ferramenta poderosa de decisão gerencial e, conseqüentemente, de manutenção/obtenção da legitimidade, pois, quanto melhor direcionado os gastos públicos e as ações gerenciais, maior será a oportunidade de atender aos objetivos organizacionais que é atender às necessidades sociais.

Esse controle funciona como uma avaliação advinda por órgãos de controle, interno ou externo, como forma de promover a segurança e a responsabilização sobre as ações dos gestores e seus delegados. Castro (2013, p. 323) afirma que o controle se tornou um princípio que se consolidou na Administração Pública por meio da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Portanto, é necessária uma transparência do governo com a população com princípios como a responsabilização dos agentes públicos, caso cometam atos de improbidade administrativa, e a capacidade de resposta do poder público às demandas da sociedade. Tal demanda foi imposta legalmente pela Lei de Responsabilidade Fiscal, que tem como um de seus fundamentos facilitar a participação da sociedade no acompanhamento da execução orçamentária e financeira, por meio eletrônico.

No âmbito municipal, tal responsabilidade de gerir o patrimônio público e de prestar contas é do prefeito, chefe do poder executivo municipal.

Os municípios, reconhecidos pela Constituição Federal como um Ente, possui autonomia tanto administrativa quanto financeira para gerenciar seus recursos, tais recursos vêm aumentando significativamente, devido à atualizações constantes na arrecadação de tributos e a uma maior descentralização dos serviços públicos. Sendo assim, uma maior capitalização de riqueza demanda que a fiscalização seja mais eficiente, para que possa ser assegurado ao cidadão que seus bens estejam sendo empregados de forma eficiente.

Portanto, a *accountability* deve ser empregada nos controles dos municípios da mesma forma que é empregada nos outros entes, já que pode ser observado que nos municípios há uma maior tendência de práticas irregulares.

## 2.2. LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A Lei Complementar nº 101/2000, mais conhecida com a Lei de Responsabilidade Fiscal, ingressou no âmbito jurídico com o intuito de reforçar o modelo gerencial que estava sendo implementado no Brasil nos anos 90. Tal modelo, tinha como foco a busca pela eficiência, eficácia e efetividade e a obtenção de resultados, tendo como principal instrumento para isso o planejamento.

Essa lei prevê um maior mecanismo de controle das contas públicas, marcado por fiscalização e transparência, tendo como principais meios para isto a divulgação Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Vários limites de despesa são impostos, tais como limites mínimos para a educação e saúde e limites máximos para gastos com pessoal. Com isso, as finanças, tanto da União, como dos Estados e Municípios, devem ser apresentadas anualmente aos Tribunais de Contas para fiscalização das mesmas.

Em 2009, surge a Lei Complementar 131/2009, emenda da LRF, conhecida também como a Lei da Transparência, que é inserida com objetivo de completar tal instrumento na questão da transparência da gestão fiscal. A partir daí, por meio dos art. 48 e 49, são considerados instrumentos para tal transparência:

- Os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias;
- As prestações de contas e o respectivo parecer prévio;
- O Relatório Resumido da Execução Orçamentária;
- O Relatório de Gestão Fiscal;
- As versões simplificadas desses documentos.

Um bom resultado seria então sinônimo do cumprimento das metas impostas, sendo a principal destas a busca pela satisfação do cidadão. Para assegurar tal resultado, mostrou-se de extrema importância que a sociedade tivesse conhecimento das ações que estavam sendo realizadas pelo governo, para que

assim, ela pudesse participar das decisões que tinham como principal beneficiante a própria sociedade.

Mostrou-se, por meio dessa abordagem, a necessidade de uma maior fiscalização dos atos realizados pela Administração Pública, e foi assim que essa lei impôs que “as contas ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para a consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade”. Além disso, tal norma jurídica traz meios para que esses preceitos sejam cobrados, como o incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, a liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público e a adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, sendo este último inserido por outra alteração da LRF, o Decreto nº 7.185/10, que tem como princípio a definição de um padrão mínimo de qualidade para o referido sistema.

Em relação ao conteúdo que deve ser disponibilizado, podemos encontrar no art.48-A, I e II:

Art. 48-A. Para os fins a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 48, os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes a:

I – quanto à despesa: todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado;

II – quanto à receita: o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários.

Também foram fixados prazos por meio da emenda para o cumprimento da exigência de transparência, sendo assim disposto de acordo com art.73-A:

Art. 73-B. Ficam estabelecidos os seguintes prazos para o cumprimento das determinações dispostas nos incisos II e III do parágrafo único do art. 48 e do art. 48-A:

I – 1 (um) ano para a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios com mais de 100.000 (cem mil) habitantes;

II – 2 (dois) anos para os Municípios que tenham entre 50.000 (cinquenta mil) e 100.000 (cem mil) habitantes;

III – 4 (quatro) anos para os Municípios que tenham até 50.000 (cinquenta mil) habitantes.

## 2.3. CONTABILIDADE PÚBLICA NOS MUNICÍPIOS

Primeiramente, ao definirmos contabilidade pública, temos LIMA (p.13, 2003) nos apresenta o seguinte conceito:

“A Contabilidade Pública é o ramo da Contabilidade, que tem por objetivo aplicar os conceitos, Princípios e Normas Contábeis na gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos Órgãos e Entidades da Administração Pública, e, como ramo da Contabilidade, oferecer à sociedade, de maneira transparente e acessível.”

Complementando essa definição, podemos entender que a Contabilidade Pública é responsável por coletar, registrar e controlar os atos e fatos relacionados ao Patrimônio Público e suas variações, além de acompanhar a execução do orçamento. Ela registra a arrecadação de receitas e a execução das despesas públicas, controlando, assim, os atos e fatos relacionados ao patrimônio e ao Orçamento Público (ALMEIDA, 1994).

Esse campo foi regulamentado pela lei complementar nº 4.320/64, que teve como objetivo normatizar as finanças públicas do País. Com a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a contabilidade pública ganhou maior valorização e importância, uma vez que essa legislação prevê um controle mais rigoroso sobre as contas públicas, aumentando a fiscalização e a transparência do governo.

A contabilidade pública está passando por um período de convergência atualmente, representado por um processo de adoção de regras e procedimentos contábeis sob uma mesma base conceitual visando à comparabilidade da situação econômico-financeira de vários países ou de entidades do setor público nacionais e/ou internacionais (SILVA, 2011, p. 352).

Essas transformações são fundamentadas nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP), nos princípios contábeis e nas fontes normativas internacionais, como as diretrizes da IFAC/IPSAS. Além da NBC TSP, foi elaborado um Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) pela STN, que trouxe diversas mudanças, destacando-se:

- Novos modelos e demonstrativos;

- Adoção de plano de contas único nacional (PCASP);
- Adoção de um novo regime contábil (de misto para competência integral);
- Atualização das demonstrações contábeis;
- Implantação de sistema de custos.

Para os municípios, de acordo com a Cartilha disponibilizada pela Confederação Nacional dos Municípios (CNM) que trata sobre A Nova Contabilidade dos Municípios, essas mudanças foram facultativas a partir de janeiro de 2010 e obrigatórias a partir do primeiro dia de janeiro de 2013.

Considerando a ampla definição do Governo como uma entidade responsável por prover serviços à sociedade, como apontam PISTICELLI e TIMBÓ (2010, p.411), e levando em conta o atual cenário de grande competitividade entre empresas, tanto no setor privado quanto no público, podemos concluir que é imprescindível que o Estado alcance uma eficácia comparável à de empresas privadas. Isso deve ser realizado por meio de uma gestão aprimorada, que busque melhorar a cadeia produtiva como um todo e atenda às necessidades de seus “clientes”, em comparação com outras empresas. Segundo CASTRO (2007), a Contabilidade fornece uma gama de informações, e sua integração com os diversos sistemas governamentais e empresariais auxilia os administradores na busca de soluções para os problemas enfrentados.

Para um controle eficaz do orçamento público, é fundamental que essa ação se inicie na menor esfera do governo, representada pelos municípios. Como PADOVEZE (2005) aponta, a Administração Pública Municipal está centrada em três pontos básicos:

- A alocação correta dos custos;
- A análise do processo do negócio;
- A minimização dos custos integrada com o orçamento-programa.

Assim, explorar a esfera municipal é uma necessidade que pode ser justificada por ALLEBRANDT (2002, p.24) que afirma:

É o município que hoje passa a assumir cada vez mais esse papel de *welfare*, não só pelo crescente gasto nas áreas de saúde e educação, já que o município passa a assumir cada vez mais as políticas sociais antes a cargo da União, mas também pelas políticas voltadas para a geração de emprego e renda e de incentivo ao desenvolvimento local, passando o município à condição de promotor do desenvolvimento econômico com base em ações de âmbito local.

## 2.4. CONTROLE INTERNO NAS ENTIDADES PÚBLICAS

Controle Interno é uma função administrativa envolvendo pessoas, empresas, departamentos, serviços, entre outros, com o objetivo de atender aos objetivos traçados no planejamento da empresa, atendendo às exigências das normas estabelecidas, protegendo os ativos dos riscos que possam prejudicar os resultados da organização. Além disso, ele tem um efeito econômico significativo sobre a gestão interna fazendo com que as principais decisões sejam tomadas com base nas informações dos seus relatórios (FANG, 2009).

Conforme o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, o Controle Interno é descrito da seguinte maneira:

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

No contexto da Administração Pública, o Controle Interno tem como objetivo proteger os recursos, garantindo à sociedade segurança na sua aplicação, além de aferir a qualidade dos serviços administrativos, buscando sempre atender ao princípio da transparência.

Sua fundamentação encontra-se no artigo 76 da Lei 4.320, estabelecendo que o Controle Interno compreenderá:

I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;

III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

O artigo 77 complementa essa discussão ao afirmar que “a verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subsequente”. Ademais, a Constituição Federal, em seus artigos 31, 70, 74 e 75, estabelece claramente a obrigatoriedade da implementação do controle interno, com o objetivo de apoiar o controle externo.

Portanto, é indiscutível que o controle interno é uma ferramenta essencial para a administração dos recursos públicos em todas as esferas do governo. Na administração pública, é fundamental que esse processo seja conduzido com rigor, sempre em conformidade com as normas pertinentes. Isso se deve ao fato de que é responsabilidade do governo utilizar os recursos públicos da maneira mais eficaz e eficiente possível, prestando contas à população e respeitando os princípios da administração pública, como finalidade, impessoalidade e publicidade, entre outros.

Segundo Maria Sylvia Zanella di Pietro(1998, p. 488):

O controle constitui poder-dever dos órgãos a que a lei atribui essa função, precisamente pela sua finalidade corretiva; ele não pode ser renunciado nem retardado, sob pena de responsabilidade de quem se omitiu.

Assim, é responsabilidade de cada esfera do governo estabelecer seu respectivo controle interno, incluindo a esfera municipal.

É um fato que existem legislações que exigem a implementação de um controle interno eficiente e eficaz nos municípios, alinhadas aos princípios da administração pública, como publicidade, eficiência e impessoalidade, entre outros.

Entretanto, um bom desempenho na gestão pública não se deve apenas a um controle interno eficaz. Como afirmam KRONBAUER *et al.*, 2011: “(...) deve haver uma interação entre os controles interno, externo e social, uma vez que o objetivo destes é comum, e o sucesso de suas ações, muitas vezes, depende de uma atuação conjunta e complementar”.

## 2.5. TRIBUNAIS DE CONTAS DO ESTADO

Com todas essas inovações referentes à demanda da sociedade por transparência das contas públicas e também ao processo de mudança que a contabilidade pública está presenciando, deve-se haver um controle para averiguar se essas novas obrigações e regras estão sendo cumpridas de forma correta e tempestiva (Andrade, 2013, p.12).

Isso se dá pelo controle externo realizado pelos órgãos externos de fiscalização de cada poder, que irão verificar, analisar, apurar e concluir se o que foi exigido está sendo cumprido. O controle externo pode ser caracterizado como as ações

realizadas na própria arquitetura do Estado que impõem limites à atividade de Administração Pública, sendo praticado por entidade ou órgão estranho à Administração responsável pela atividade controlada. (Araújo e Sanchez, 2005).

É imperioso o controle externo na gestão pública de recursos dos diversos entes federados e nas empresas públicas, Segundo Féder (1997) “O Estado não tem dinheiro. Nenhum dinheiro é do Estado. O dinheiro antes e depois de entrar nos cofres públicos, é do povo e, como tal, o seu controle paira acima de qualquer outro direito”.

Os Tribunais de Contas são considerados um desses órgãos, possuindo autonomia tanto administrativa quanto financeira em relação aos Três Poderes para atuar no controle externo da Administração Pública auxiliando o Poder Legislativo. Eles são os responsáveis pelas auditorias no âmbito do setor público, tendo como função essencial realizar a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos entes federativos, da Administração Pública direta e indireta. (Piscitelli e Timbó, 2010, p.411).

No controle dos municípios, a Constituição, no art. 31 estabelece:

Art. 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.

Assim, o controle externo, tanto no Estado quanto nos municípios, deve ser realizado pelo Tribunal de Contas dos Estados, e em algumas poucas situações, o Tribunal de Contas do Município. Juntamente com a atividade fiscalizadora do poder legislativo, esses órgãos são responsáveis pela supervisão do uso do dinheiro público nessas esferas. O TCE não apenas monitora o volume de recursos públicos investidos pelos governos e prefeituras, mas também tem a responsabilidade de informar à sociedade sobre os resultados das contas públicas, ou seja, se os recursos estão sendo aplicados de maneira adequada e se os serviços prestados à população estão sendo oferecidos com qualidade. Além de sua função de fiscalização, o TCE também desempenha um papel sancionador, especialmente em relação à aplicação de multas, e uma função consultiva, visando orientar sobre a legislação que regula a administração pública.

Como esta pesquisa se focará no Tribunal de Contas de Pernambuco, é possível encontrar, no site desse órgão, suas principais atribuições, que incluem:

- Analisar as contas apresentadas anualmente pelo governador do Estado e emitir um parecer prévio dentro do prazo de sessenta dias após seu recebimento;
- Examinar as contas anuais dos prefeitos e emitir um parecer prévio no prazo de trezentos e sessenta dias a contar do recebimento;
- Julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens ou valores públicos, de órgãos de qualquer um dos Poderes do Estado, bem como de Municípios ou entidades da administração indireta estadual ou municipal;
- Fiscalizar os atos relacionados à gestão da receita e da despesa pública, incluindo aqueles que resultem na criação ou extinção de direitos ou obrigações, considerando aspectos de legalidade, legitimidade, economicidade e razoabilidade;
- Determinar a responsabilidade de quem tiver causado perda, extravio ou qualquer irregularidade que resulte em prejuízo ao Estado ou ao Município;
- Promover a tomada de contas devidas ao tribunal para julgamento, nos casos em que não tenham sido apresentadas no prazo legal;
- Realizar, por iniciativa própria ou a pedido da Assembleia Legislativa, da Câmara Municipal ou de comissões de qualquer uma dessas casas, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial em unidades da administração direta ou indireta dos poderes do Estado ou do Município;
- Emitir parecer, quando solicitado pela Assembleia Legislativa ou pela Câmara Municipal, sobre empréstimos e operações de crédito realizadas pelo Estado ou Município, além de fiscalizar a aplicação dos recursos provenientes dessas operações;
- Fiscalizar a aplicação dos recursos transferidos ou recebidos pelo Estado ou Município, por meio de convênios, acordos, ajustes ou instrumentos similares;
- Aplicar sanções previstas em lei ao responsável, em casos de ilegalidade de despesa ou irregularidades nas contas.

Esse processo pode ser observado nos relatórios de auditoria elaborados pelos Tribunais de Contas dos Estados, nos quais é apresentado o resultado da análise da fiscalização. Esses relatórios mostram se os controles internos e as demonstrações contábeis dos municípios estão atingindo seus objetivos e, caso contrário, quais irregularidades foram identificadas.

Um relatório de auditoria pode ser descrito como um documento que apresenta as conclusões e recomendações do auditor (ou dos auditores) à administração de uma organização, destacando os erros, fraudes ou deficiências identificadas durante a revisão dos procedimentos. Por meio dele os auditores formalizam o processo da auditoria, que consiste, segundo Boyton, Johnson e Kell (2002, p.30) em:

Um processo sistemático de obtenção e avaliação objetivas de evidências sobre afirmações a respeito de ações e eventos econômicos, para aquilatação do grau de correspondência entre as afirmações e critérios estabelecidos, e de comunicação dos resultados aos usuários interessados.

Segundo Attie (2011, p.93) parecer de auditoria é entendido como:

Instrumento pelo qual o auditor expressa sua opinião, em obediência às normas de auditoria; após a realização de todo o trabalho de campo, reunindo provas e evidências sobre as demonstrações contábeis, é que o auditor determina seu entendimento sobre a representatividade e o conjunto dos mesmos.

As contas prestadas pelos prefeitos são, portanto, apreciadas pelo TCE, que emite um parecer prévio, baseado nos ditames das leis vigentes e, em Pernambuco em especial, na Lei Complementar estadual nº 12600/2004 e na Decisão Normativa TC 02/2009. Tais contas serão julgadas:

I - pela aprovação das contas, quando ficar demonstrada, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a compatibilidade dos planos e programas de trabalho com os resultados da execução orçamentária, a correta realocação dos créditos orçamentários e o cumprimento das normas constitucionais e legais;

II - pela aprovação das contas, com ressalva, quando ficar caracterizada impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal, da qual não resulte dano ao erário, sendo que eventuais recomendações serão objeto de monitoramento pelo Tribunal;

III - pela rejeição das contas, quando caracterizados atos de gestão em desconformidade com as normas constitucionais e legais.

Após a emissão do parecer prévio, as contas serão enviadas à Câmara Municipal, que será responsável por julgá-las. No entanto, esse parecer só deixará de ter validade se houver uma decisão de dois terços dos membros da Câmara.

## 2.6. PESQUISAS JÁ REALIZADAS SOBRE ESTE TEMA NO BRASIL

Diversos estudos foram realizados sobre esse tema, o que demonstra a relevância do assunto e as várias peculiaridades que podem ser exploradas nos relatórios. Um exemplo notável é a pesquisa de Macedo e Costa (2014), intitulada “Análise do conteúdo informativo dos pareceres dos auditores dos tribunais de contas dos estados brasileiros”. Diferente do presente trabalho, que se concentra no estudo de um único estado brasileiro, essa pesquisa abrange todos os estados do Brasil. Ela investiga as principais irregularidades destacadas pelos pareceres prévios, além de analisar se o estado está disponibilizando esses documentos de maneira regular. Em seguida, é feita uma comparação dos dados analisados por região, revelando, por exemplo, que as regiões Norte e Nordeste apresentaram mais falhas na divulgação oportuna desses relatórios.

Outra pesquisa significativa é a de Kronbauer et al. (2011), que trata do tema “Análise de inconsistências apontadas pelo TCE/RS em auditorias municipais: estudo do controle externo da gestão pública”. Nessa análise, é apresentada uma classificação das irregularidades com base na observação das falhas identificadas nos relatórios do exercício de 2004 do estado do Rio Grande do Sul. As restrições são agrupadas em cinco categorias: Administração de Pessoal, Despesas, Receitas, Sistema de Controle Interno e Outras. A conclusão aponta que as irregularidades mais comuns estão, em primeiro lugar, relacionadas a “Despesas” e, em segundo, à Administração de Pessoal. Portanto, ao considerar os trabalhos mencionados e o acervo de pesquisas existentes sobre esse tema, nota-se que há diversas possibilidades de classificar e analisar as irregularidades presentes nos relatórios, permitindo a exploração de variados aspectos, desde a natureza de cada restrição

até a verificação da disponibilização dos relatórios e seus respectivos pareceres prévios e decisões.

### 3. METODOLOGIA

A presente pesquisa pode ser classificada como uma pesquisa documental tendo em vista que, de acordo com Lakatos (2009, p.49), “sua fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias”. No caso em questão, os documentos a serem analisados são os relatórios de prestação de contas do TCE-CE, considerados como arquivos públicos.

Ainda baseado nas informações da mesma autora (p. 51), tais documentos, considerados como documentos oficiais escritos, são uma fonte mais fidedigna de dados, além disso, o pesquisador não possui controle sobre tais informações, cabendo a ele apenas interpretar e comparar o material já fornecido, sem alterar sua forma.

Esse estudo será realizado a partir da coleta de relatórios no sítio eletrônico do TCE do estado de Pernambuco dos municípios selecionados aleatoriamente, mas abrangendo cidades de pequeno, médio e grande portes, para a análise das irregularidades encontradas nas prestações de contas dos prefeitos do ano de 2014.

Foram selecionados cinquenta municípios de Pernambuco, de forma aleatória, a partir dos dados do ano de 2014, apresentados na página eletrônica do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE.

Os municípios selecionados e suas respectivas populações podem ser observados na Tabela 1.

**Tabela 1 - População dos municípios em 2010 de acordo com o IBGE**

Municípios	População em 2010	Mesorregião
Recife	1.537.704	RMR
Jaboatão dos Guararapes	644.620	RMR
Olinda	377.779	RMR
Caruaru	314.912	Agreste
Paulista	300.466	RMR
Petrolina	293.962	São Francisco
Cabo de Santo Agostinho	185.025	RMR
Camaragibe	144.466	RMR
Vitória de Santo Antão	129.974	Zona da Mata
Garanhuns	129.408	Agreste
São Lourenço da Mata	102.895	RMR

Igarassu	102.021	RMR
Abreu e Lima	94.429	RMR
Santa Cruz do Capibaribe	87.582	Agreste
Ipojuca	80.637	RMR
Araripina	77.302	Sertão
Gravatá	76.458	Agreste
Goiana	75.644	Zona da Mata
Carpina	74.858	Zona da Mata
Arcoverde	68.793	Sertão
Escada	63.517	Zona da Mata
Pesqueira	62.931	Agreste
Bezerros	58.668	Agreste
Surubim	58.515	Agreste
Paudalho	51.357	Zona da Mata
Barreiros	40.732	Zona da Mata
Catende	37.820	Zona da Mata
Bonito	37.566	Agreste
Itambé	35.398	Zona da Mata
Custódia	33.855	Sertão
Cabrobó	30.873	São Francisco
Gameleira	27.912	Zona da Mata
Ibimirim	26.954	Sertão
Itaíba	26.256	Agreste
Condado	24.282	Zona da Mata
Quipapá	24.186	Zona da Mata
Pombos	24.046	Zona da Mata
Itapissuma	23.769	RMR
Cupira	23.390	Agreste
Orobó	22.878	Agreste
Flores	22.169	Sertão
Tamandaré	20.715	Zona da Mata
Chã Grande	20.137	Zona da Mata
Araçoiaba	18.156	RMR
Afrânio	17.586	São Francisco
Triunfo	15.006	Sertão
Xexéu	14.093	Zona da Mata
Santa Cruz	13.594	Sertão
Salgadinho	9.312	Agreste
Brejão	8.844	Agreste

---

Fonte: Censo IBGE 2010

Através do sítio eletrônico do TCE de Pernambuco, foram obtidos os relatórios anuais de prestações de contas dos prefeitos do ano de 2014, analisando também os relatórios de auditoria emitidos pelo Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco. No total, foram analisados mais de cem relatórios, ou seja, pelo menos

2 relatórios por município que corresponde ao relatório do controle interno e o relatório de auditoria do TCE.

Posteriormente, foi feita uma análise de cada relatório por meio de classificações das irregularidades, sendo apresentado cada relatório em uma planilha Excel. Tais classificações, que podem ser observadas no Quadro 2, foram feitas de acordo com os parâmetros da literatura abordada e com os conceitos definidos pelas normas contábeis brasileiras, normas de auditoria e de controle interno. Assim, a partir dessas planilhas, foi possível dissecar minuciosamente as irregularidades, e extraindo os fatos que foram observados como mais relevantes.

**Quadro 2 – Caracterização das irregularidades identificadas nos relatórios de Auditoria Externa do TCE-PE correlacionando com os relatórios de controle interno.**

Identificação do Relatório	Este consistirá em informações sobre a identificação do documento analisado (relatório de auditoria), data do relatório, município analisado e o respectivo Estado (PE).
Decisão	Será especificada qual foi a decisão apresentada no relatório e respectivo parecer do TCE-PE com relação ao resultado da auditoria sobre a prestação de contas municipal: aprovado, aprovado com ressalva ou rejeitado.
Continha Irregularidades?	Esse campo busca identificar se o relatório apontava alguma irregularidade.
Quantidade de irregularidades	Esse campo visa dimensionar a quantidade de irregularidades apontadas pelos auditores do TCE-PE.
Irregularidades	Esse campo visa extrair dos relatórios de auditoria os itens de irregularidades discriminadas pelos auditores do TCE-PE, além de apresentar explicação descritiva das irregularidades levantadas, conforme abordado no relatório.
Órgão Relacionado à irregularidade	Esse campo visa identificar qual o órgão responsável pela irregularidade apontada. Ex: Secretaria de Saúde, Secretaria de Educação, Administração, Fazenda, Turismo, etc.
Apresentou Medidas Sanadoras?	Será identificada se a prefeitura apresentou alguma medida para sanar a irregularidade apontada pelo TCE-PE.
Qual medida?	Caracterização da medida que foi apresentada para sanar a irregularidade, plano de ação.

A medida foi implementada?	Se a medida para sanar a irregularidade foi implementada ou não, se está em implementação ou se não foi informado.
Realizou auditoria?	Esse campo identifica se houve auditoria por parte do TCE-PE ou não.

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Em relação à coluna da caracterização das irregularidades, procurou-se resumi-las de forma a se obter uma melhor forma de analisa-las, que estão listadas no Quadro 3 abaixo.

**Quadro 3 - Tipos de Irregularidades com Maior Recorrência entre os Municípios** (Em ordem decrescente de frequência)

Nº	Tipo de Irregularidade	Principais Problemas Identificados
1	Almoxarifado e Controle de Estoque	Falta de controle, itens vencidos, armazenamento inadequado, ausência de sistema informatizado
2	Despesa com Pessoal Acima da LRF	Extrapolação dos limites legais de gasto com pessoal
3	Armazenamento de Alimentos e Condições Sanitárias	Alimentos sem refrigeração, infiltrações, mofo, más condições em escolas e Unidades de Saúde
4	Falta de Transparência em Portais Oficiais	Ausência de publicação de licitações, decretos, contratos e dados orçamentários
5	Irregularidades em Licitações e Contratos	Documentação incompleta, erros em valores, contratações fora da Lei nº 8.666/93
6	Falta de Controle Patrimonial	Bens não tombados, inventários desatualizados ou inexistentes
7	Transporte Escolar Irregular	Ausência de vistorias, motoristas sem habilitação adequada, falhas no registro de viagens
8	Acúmulo de Cargos e Gratificações Indevidas	Pagamentos irregulares, nomeações em desacordo com a legislação
9	Falta de Controle de Medicamentos	Ausência de notas fiscais, armazenamento inadequado, medicamentos vencidos
10	Infraestrutura Precária em Prédios Públicos	Infiltrações, risco de desabamento, falta de manutenção em escolas e repartições públicas

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

É fundamental destacar que somente com a promulgação da Lei Complementar 131/2009 – conhecida como Lei da Transparência – que houve uma alteração na redação da Lei de Responsabilidade Fiscal, tornando obrigatória a transparência na

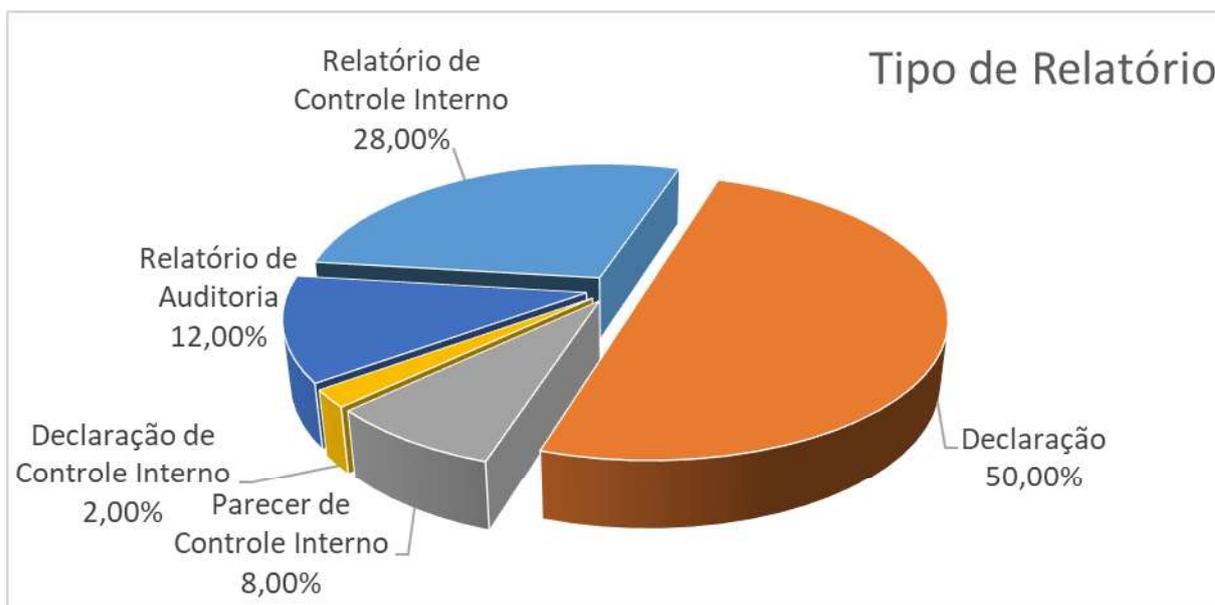
gestão fiscal. Essa lei trouxe inovações ao exigir a disponibilização, em tempo real, de informações detalhadas sobre a execução orçamentária e financeira dos entes federativos. Apesar disso, mais da metade dos relatórios de controle interno analisados não possuía sequer um relatório efetivamente detalhado das irregularidades identificadas e planos de ações efetivos para sanar as devidas irregularidades, e sim uma declaração breve de que não havia sido feita auditoria interna no município em questão no ano de 2014.

Porém, como tal pesquisa tem como objetivo a pesquisa dos tipos de irregularidades encontradas, tal fato descrito não foi um empecilho no trabalho, já que se teve acesso às informações que eram fundamentais para sua realização.

#### 4. ANÁLISE E RESULTADOS

A partir do levantamento de dados, foram reunidos 50 documentos de prestação de contas dos prefeitos que foram disponibilizados no sítio eletrônico do TCE-PE, sendo eles nomeados da seguinte forma:

**Gráfico 1: Tipos de Relatórios**



Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Foi constatado que 52% dos arquivos são de declarações onde o controle interno municipal informa que não foi feita auditoria interna, que é um ponto crucial da função do órgão e exigência do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco.

Com a auditoria interna realizado pelo órgão de controle do próprio município poderiam ser identificadas as irregularidades e buscado a causa dos problemas, e elaborando um plano de ação para saná-los. Fazendo assim com que os recursos públicos sejam melhor administrados, gerando também correções de problemas críticos e aumentando a eficiência dos órgãos municipais, além de demonstrar prudência na utilização dos impostos arrecadados da população.

O quadro a seguir demonstra a quantidade de irregularidades por Órgão Municipal e o percentual que cada um deles representam considerando o total de irregularidades e todos os órgãos.

#### Quadro 4: Irregularidades por Órgãos Auditados.

Órgão	Nº de Irregularidades	Percentual do órgão
Administração	37	19.27%
Educação	21	10.94%
Licitação e Contratos	16	8.33%
Saúde	15	7.81%
Assistência Social	10	5.21%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

O quadro acima é um complemento do quadro 3, onde foi observado que a recorrência de uma determinada irregularidade tem relação com o tipo de irregularidade observada. Nesse quadro podemos ver que o órgão com mais irregularidades é a Secretaria de Administração, com 19,27%, mas essa secretaria se une com o setor de Licitação e Contratos, pois a principal irregularidade apontada nesses dois órgãos é a violação da Lei 8666/93 que é a lei de licitações em vigor no momento da elaboração dos relatórios em 2014.

Outro ponto a ser observado é a recorrência de irregularidades relacionadas a Estoque e Almoxarifado, tanto em relação a falta de um controle efetivo, quanto relacionado à má conservação dos itens e suprimentos, principalmente em relação às Secretarias de Saúde e Educação que necessitam de determinados tipos de materiais que precisam de uma boa conservação, seja de medicamentos para a população ou de alimentos para as crianças como é no caso da Educação.

Com isso podemos observar a importância de uma boa gestão e como a função de um controle interno efetivo pode impactar diretamente a vida da população. Com maior efetividade nas auditorias, graves problemas de gestão e saúde pública podem ser resolvidos e a vida da população melhorado, além de reduzir o desperdício dos recursos.

Tendo em vista que o foco do trabalho é a análise das irregularidades apontadas, é importante apresentar a quantidade, sendo no total 198, como pode ser observado na Tabela 2.

#### Tabela 2 - Irregularidades por Município.

<b>Município</b>	<b>Quantidade de Irregularidades</b>	<b>Medidas Sanadoras Implementadas</b>	<b>Medidas Sanadoras Em Implementação</b>	<b>Não Implementado/ Não Informado</b>
Abreu e Lima	9	3	6	0
Araripina	1	1	0	0
Barreiros	1	0	0	1
Camaragibe	4	0	0	4
Catende	1	0	0	1
Chã Grande	9	0	1	8
Condado	9	0	2	7
Cupira	4	0	0	4
Escada	1	0	0	1
Gameleira	1	0	0	1
Goiana	8	0	0	8
Gravatá	6	0	0	6
Ibimirim	9	0	0	9
Ipojuca	20	3	14	3
Olinda	82	2	0	80
Orobó	16	0	0	16
Paudalho	12	0	2	10
Paulista	3	1	2	0
Recife	2	0	0	2

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Um fato a ser atentado é que, de 198 irregularidades apontadas, apenas 10 tiveram medidas sanadoras efetivamente implementadas, 27 apresentaram medidas sanadoras em processo de implementação e 161, ou seja, 81% as medidas sanadoras não foram informadas ou não foram implementadas. Isso significa que menos de 19% das irregularidades foram ignoradas pelos municípios.

Algo importante a se ressaltar é que além de medidas punitivas, o TCE-PE também responsabiliza os prefeitos e seus respectivos responsáveis por irregularidades apontadas nos seus relatórios de auditoria, assim como a prefeitura pode ter suas contas negadas, o que tem um impacto negativo tanto para a gestão municipal, quando para a população que muitas vezes deixa de receber recursos do governo estadual e/ou federal.

## **5. CONCLUSÃO**

O controle externo realizado pelos Tribunais de contas é de extrema importância para verificar se os agentes públicos estão cumprindo a sua principal função que é a gestão dos bens públicos com o intuito de suprir as necessidades da sociedade. Todos os entes federativos tem o dever de ter esse controle sobre a administração pública e esse trabalho teve como foco a análise das prestações de contas municipais.

A prestação de contas dos prefeitos não é apenas um mero dever constitucional, vai além disso, é o recurso que os cidadãos possuem de acompanhar e avaliar a gestão desse agente política. Para isso, o órgão competente é o Tribunal de Contas do Estado, tendo como atribuição fiscalizar o município e emitir o Parecer Prévio das contas que são prestadas anualmente pelo Poder Executivo. Tal decisão é baseada nos relatórios de prestação de contas que apontam as irregularidades que foram observadas em determinado governo.

Esse estudo analisou especificamente cinquenta municípios do estado de Pernambuco, através da coleta dos relatórios do ano de 2014. O objeto principal foram as irregularidades apontadas nesses documentos, que foram classificadas de acordo com diversos critérios e partir disso obteve-se uma análise. Essa análise foi principalmente a respeito de como essas irregularidades poderiam ter sido identificadas anteriormente e sanadas por meio de uma auditoria interna realizada pelo órgão de controle interno municipal.

A partir dessa análise do resultado, o principal fato identificado foi que a maioria dos municípios não demonstrou ter uma fiscalização interna eficiente, já que a maioria informou em seus relatórios que durante todo o ano de 2014 não houve auditoria interna no município. Uma das causas disso certamente é o quantitativo de pessoas e as demandas do setor que são muitas, já que são responsáveis por toda a gestão dos recursos e garantir a qualidade dos serviços públicos com transparência.

Foi possível notar que, em vários casos, ainda não há um controle efetivo, considerando a relevância dos instrumentos disponíveis atualmente para aprimorar a gestão dos recursos públicos. Também se observa uma lentidão na resposta dos

municípios em relação às irregularidades identificadas pela auditoria interna; em alguns casos, essas irregularidades se repetiram ao longo do período analisado. Nos relatórios de medidas corretivas, constatou-se uma predominância de sugestões em vez de ações realmente implementadas.

Em resumo, a conformidade dos relatórios de Controle Interno (SCI) pode ser considerada superficial na maioria dos municípios analisados, pois, embora atendam à exigência de envio, não oferecem a prestação de contas efetiva que a sociedade espera.

Durante a elaboração deste trabalho, verificou-se que, apesar da introdução de normas destinadas a melhorar a gestão fiscal e sua transparência, na prática, essas exigências ainda estão em fase de implementação e muito precisa ser aprimorado. Há uma necessidade premente de uma fiscalização mais rigorosa sobre essas irregularidades, para que o governo possa desenvolver um controle mais eficaz e evitar sua recorrência, sendo esse controle um reflexo da colaboração entre o governo, a sociedade e os órgãos de fiscalização.

## 6. REFERÊNCIAS

Almeida Paula, Maria Goreth Miranda. Auditoria interna: embasamento conceitual e tecnológico. **Contabilidade Gestão e Governança**, Brasília-DF, 1999. Disponível em: <<https://revistacgg.org/index.php/contabil/article/view/123>>.

Attie, William. Auditoria: conceito e aplicações. 6ª. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

Boyton, William C.; Johnson, Raymond N.; Kell, Walter G. Auditoria. Tradução de José Evaristo dos Santos (Trad.). São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. Decreto-Lei nº 200, 25 fev. 1967. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del0200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm)>. Acesso em: 30 out. 2021.

BRASIL. A Nova Contabilidade dos Municípios. **Confederação Municipal de Municípios**. Disponível em: <<http://www.cnm.org.br/contadores/img/pdf/cartilha.pdf>>. Acesso em: 05 nov. 2024.

Brasil. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm)>. Acesso em: 10 out. 2024.

BRASIL. **Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Lei Complementar nº 101/2000**. [S.l.]: [s.n.]. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)>. Acesso em: 15 nov. 2024.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. [S.l.]: [s.n.]. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm)>. Acesso em: 30 out. 2024.

Castro, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**: integração das áreas do ciclo de gestão: planejamento, orçamento, finanças, contabilidade e auditoria e organização dos controles internos, como suporte à governança corporativa. 5ª. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

DI PETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 10ª. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

IBGE. INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Cidades**: Pernambuco. Disponível em: <<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/pe/panorama>>. Acesso em: 01 out. 2021.

Iudícibus, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 5ª. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

Jannuzzi, P. Avaliação de programas públicos por meio de análise estruturada dos relatórios de auditoria da Controladoria Geral da União. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, São Paulo, 16, n. 59, Jul/Dez 2011. Acesso em: 26 set. 2024.

Kronbauer, C. A. *et al.* Análise de Inconsistências Apontadas pelo TCE/RS em Auditorias Municipais: estudo do controle externo da gestão pública. **Revista de Contabilidade e Organizações**, Riberão Preto, SP, 5, n. 12, ago. 2011. 48-71. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rco/article/view/34794>>.

KRÜGER, Gustavo Pires; KRONBAUER, Clovis Antonio; DE SOUZA, Marcos Antonio. Análise dos fatores explicativos de inconformidades apontadas pelo TCE/RS em auditorias municipais. **ConTexto**, 12, n. 22, 2012. 43-58. Disponível em: <<http://www.seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/27482/0>>. Acesso em: 28 out. 2024.

Lakatos, Eva Maria; Marcorní, Marina de Andrade. **Técnicas de Pesquisa**. 7<sup>a</sup>. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

Lima, Diana Vaz de; Lima, Róbison Gonçalves de Castro. **Contabilidade pública- Integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem)**. 2<sup>a</sup>. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MACÊDO, Francisca Francivânia Rodrigues Ribeiro; DE SOUSA COSTA, Izabela Cristina. Análise do Conteúdo Informativo dos Pareceres dos Auditores dos Tribunais de Contas dos Estados Brasileiros. **ConTexto**, 14, n. 28, 2014. Disponível em: <[http://www.seer.ufrgs.br/ConTexto/article/viewFile/42931/pdf\\_36](http://www.seer.ufrgs.br/ConTexto/article/viewFile/42931/pdf_36)>. Acesso em: 30 out. 2024.

MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças Públicas: Foco na política fiscal, no planejamento e orçamento público**. São Paulo: Atlas, 2012.

Moraes, Gutemberg Alves de. **Análise dos relatórios de auditoria externa de municípios do Tocantins principais irregularidades encontradas nas prestações de contas do anuais. Seleção de grandes municípios anos 2002 e 2012**. Recife: Trabalho de Conclusão de Cursos (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Pernambuco, 2016.

Nascimento, Paulo Ricardo do. **Identificação de deficiências nos procedimentos contábeis e nos controles internos dos municípios de Pernambuco a partir da análise dos relatórios do TCE-PE**. Recife: Trabalho de Conclusão de Cursos (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Pernambuco, 2016.

PESQUISA de Jurisprudência TCE - Minas Gerais. Disponível em: <<http://www.tcm.ce.gov.br/servicos/sap.php/>>. Acesso em: 30 set. 2024.

PINHO, José Antonio Gomes de; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. Accountability: já podemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, 43, n. 6, Nov/Dez 2009. 1332-1368.

Ramos, Bruna Carvalho de Azevedo. **Análise dos Relatórios de Auditoria do TCE-SC: Irregularidades nas Prestações de Contas dos Pequenos Municípios de Santa Catarina nos Anos de 2004 e 2014**. Recife: Trabalho de Conclusão de Cursos (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Pernambuco, 2016.

Ribeiro Filho, J. F. *et al.* **Controle Interno na Administração Pública Municipal: aplicação da análise discriminante para modelar uma congruência com o Controle Externo**. Congresso de Contabilidade e Controladoria - USP. [S.l.]: [s.n.]. 2004.

Rocha, Carlos Alexandre Amorim. O modelo de controle externo exercido pelos tribunais de contas e as proposições legislativas sobre o tema. **Senado Federal, Consultoria Legislativa**, 2002.

RONCALIO, Michele Patrícia. Controle interno na administração pública municipal: um estudo sobre a organização e a atuação de órgãos centrais de controle interno de municípios catarinenses com mais de 50.000 habitantes, frente às funções estabelecidas na constituição federal. **Trabalho de Conclusão de Curso (Pós-Graduação em Contabilidade) – Universidade Federal de Santa Catarina**, Florianópolis, 2009.

Sodré, A. C. A.; Alves, M. F. C. Relação entre Emendas Parlamentares e Corrupção Municipal no Brasil: estudo dos relatórios do programa de fiscalização da Controladoria Geral da União. **RAC (Revista de Administração Contemporânea)**, Curitiba, 14, 2010. 414-433. Acesso em: 23 out. 2024.

Stamm, Cristiano *et al.* A população urbana e a difusão das cidades de porte médio no Brasil. **Iterações (Campo Grande)**, p. 251-265, 2013. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1518-70122013000200011](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1518-70122013000200011)>. Acesso em: 28 out. 2024.

Tenório, Flávio Ricardo dos Santos. **Análise dos Relatórios de Auditoria Externa dos municípios Brasileiros de Pernambuco**: Quanto a Aderência às Normas de Auditoria Governamental. Recife: Trabalho de Conclusão de Cursos (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Pernambuco, 2015.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União, Brasília, 5 jul. 2011. Disponível em: <<http://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A14DB4AFB3014DBAC9E0C6493C>>. Acesso em: 22 out. 2024.