

Controle Interno e Performance no Setor Público: Uma Reflexão Crítica



Gabriela Brandão Lopes¹; Rodrigo Silva Diniz Leroy²; Joyce Santana Bernardo¹

¹ Universidade Federal de Viçosa-UFV; ² Universidade Federal de Uberlândia-UFU

RESUMO

O objetivo deste ensaio teórico é compreender como o sistema de controle interno e a performance no setor público podem influenciar no processo político. A tese desse ensaio é que o controle interno seria responsável por manter uma performance adequada no setor público, tornando-o mais efetivo, através dos recursos que possui, em prol do interesse público. A partir disso, buscou-se refletir sobre o contexto da Administração Pública no Brasil, o controle do Estado e a burocracia. Através das reflexões, entendeu-se que houve um avanço na administração pública, pela obrigatoriedade de existência de órgãos de controle interno e externos à organização, apesar das limitações inerentes ao modelo da Nova Gestão Pública. Há a necessidade de se aprimorar os instrumentos gerenciais utilizados pelo setor público, visto que há um aprisionamento nos planos hierarquicamente interligados, além do fato de que eles não são os mais indicados para tomada de decisão dos gestores. Além disso, os servidores que executam as atividades do controle interno precisam possuir autonomia dentro da organização para poder executar suas atividades de modo correto. Conclui-se que é necessário rever as antigas legislações que abarcam o controle no Brasil, além de terem sido constatadas limitações relacionadas à eficácia deste instrumento.

Palavras chave: Accountability Horizontal; Programas de Governo; Administração Pública Brasileira.

ABSTRACT

The objective of this theoretical essay is to understand how the internal control system and the public sector performance can influence the political process. The thesis of this essay is that internal control would be responsible for maintaining adequate performance in the public sector, making it more effective, through the resources it has, to give benefits to the public interest. Based on this, we reflect on the context of Public Administration in Brazil, the control of state and bureaucracy. Through the reflections, we understood that there was an advance in the public administration, due to the mandatory existence of internal and external control to the organization, despite the inherent limitations of the New Public Management model. There is a need to improve the managerial tools used by the public sector, since there is a imprisonment in the hierarchically interconnected plans, besides that they are not the most indicated for the decision-making of the managers. In addition, employees that perform internal control activities must have autonomy within the organization to be able to perform their activities correctly. We concluded that it is necessary to review the former legislation that covers control in Brazil, in addition to the existence of limitations related to the effectiveness of this instrument.

Key Words: Horizontal Accountability; Government Programs; Brazilian Public Administration.

1. INTRODUÇÃO

Entre os anos 1970 e 1980 surgiu o modelo de Administração Pública conhecido como Gerencialismo ou Nova Gestão Pública (NGP), no momento em que as organizações públicas passam a se preocupar com o seu desempenho, incorporando instrumentos gerenciais na rotina da corporação. Segundo Diefenbach (2009), a NGP é um conjunto de pressupostos sobre como as organizações do setor público devem se projetar, organizar e gerenciar de forma semelhante ao setor privado e, no caso dos servidores públicos, como devem seguir princípios baseados em desempenho, custo, eficiência e auditoria.

Pacheco (2010) acredita que as contribuições do modelo para a transparência são incontestáveis, existindo indicadores de gestão e exposição dos dados para a sociedade civil. Já para Diefenbach (2009), os servidores públicos nesse modelo são estimulados a seguir os padrões comerciais e desempenharem atividades com certa autonomia e proatividade, mas ao mesmo tempo, possuem procedimentos e tarefas, reguladas e monitoradas periodicamente, o que não é condizente com os elementos centrais do modelo.

Nesse contexto emerge a necessidade de se controlar os recursos públicos, pois se torna necessário acompanhar o desenvolvimento da entidade, bem como se os objetivos traçados estão sendo alcançados. O sistema de controle interno no Brasil surge nesse ambiente como um mecanismo responsável por garantir a performance da organização e evitar fraudes e desperdícios de recursos.

Para Boland e Fowler (2009), os servidores responsáveis pelo controle interno utilizam de indicadores financeiros para identificar quais os setores da organização não estão executando suas funções de maneira eficiente, buscando detectar as possíveis causas, além de soluções para otimizar os resultados da organização. O controle interno é um modo de buscar a eficiência e eficácia por meios gerenciais, monitorando se o desempenho alcançado pelo ente público alcançou o resultado esperado no planejamento público.

A dinâmica na Administração Pública envolve diversos atores com suas respectivas posições sociais, mas o objetivo das atividades desempenhadas pela administração deve ser o atendimento das necessidades da população. As políticas públicas surgem nesse contexto, em que os governos necessitam criar programas e ações que permitam que a sociedade seja beneficiada e atendida. Desse modo, segundo Secchi (2014), as políticas públicas são as diretrizes elaboradas pelos Governos no intuito de enfrentar um problema público identificado como coletivamente relevante para a sociedade, sendo, portanto, uma resolução ao problema ou possível tratamento para tal.

Ainda segundo Secchi (2014), um problema se torna algo público, quando os atores políticos consideram esse problema como errado e uma solução é necessária para a coletividade. Esses aspectos são importantes para a reflexão crítica sobre a performance na administração pública no Brasil e suas implicações para a implementação e avaliação de políticas públicas.

O sistema de controle interno é um setor na entidade pública que se relaciona diretamente com as políticas e programas públicos desenvolvidos pelo mesmo. Assim, acredita-se que a relação desse setor com os programas seja de forma mais abrangente e ativa nas partes de implementação, monitoramento e avaliação das políticas públicas, pois seria o momento em que perante as atribuições e responsabilidades do controle interno estariam mais relacionados, pois esse setor é responsável por acompanhar a execução dos Programas de Governo e realizar as respectivas avaliações.

Sendo assim, nesse ensaio teórico **buscou-se compreender quais os efeitos e as limitações do controle interno em relação à implementação, monitoramento e avaliação das políticas públicas**. Através dessa análise reflexiva, é possível compreender como essa relação pode afetar o desempenho da Administração Pública.

Tem-se como proposição que a efetividade do controle interno em relação à implementação, monitoramento e avaliação das políticas públicas, dependerá do envolvimento do setor de controle com os demais, ou seja, da sua posição institucional, do quadro de servidores e suas respectivas qualificações. Deste modo, a discussão levantada neste ensaio abrange diferentes aspectos referentes a Administração Pública, que envolvem planejamento, finanças, controle e avaliação da Administração Pública, ou seja, o controle interno participa de todo o ciclo de gestão pública. Portanto, tem-se como tese desse ensaio que o controle interno é responsável por manter uma performance adequada no setor público, tornando-o mais eficiente e efetivo, através dos recursos que possui em prol do interesse público.

Esse artigo é classificado como ensaio teórico, pois visa refletir sobre alguns aspectos na Administração Pública segundo as legislações e literatura disponível sobre os temas de controle interno governamental, políticas públicas e burocracia. Portanto, um ensaio teórico é um meio de análise em relação a algum objeto e é considerado um novo modo de gerar conhecimento. Além disso, não requer um modelo ou forma específica de ser formulado, mas possui o princípio de levantar reflexões importantes. A subjetividade é um dos elementos principais na elaboração de um ensaio, visto que a verdade não irá se concretizar pela afirmação dos autores, mas a verdade é reduzida a meio, não confundindo verdade com princípio da identidade (MENEGUETTI, 2011).

A estrutura desse ensaio está organizada em cinco tópicos, sendo esta a introdução, um tópico sobre a trajetória institucional do controle interno no Brasil, o terceiro ponto sendo discutido sobre as políticas públicas mais especificamente sobre a implementação, monitoramento e avaliação, no quarto momento tratamos sobre as (de)limitações do controle interno em relação as políticas públicas e, por fim, as considerações finais.

2. DESENVOLVIMENTO

2.1 Controle Interno no Setor Público no Brasil

O controle interno no setor público surge pela necessidade de maiores informações aos gestores públicos para possíveis tomadas de decisão. O sistema de controle interno governamental é o conjunto de atividades de auditoria e fiscalização da gestão pública, com o objetivo não apenas de fiscalizar a legalidade dos atos, mas também atuar como um instrumento de monitoramento sobre a eficiência, economicidade e eficácia das ações do Governo, evitando perdas e falhas (ARANTES et al., 2010). Portanto, é um controle exercido dentro da própria organização, ou seja, de modo verticalizado, sendo que cada poder fiscalizará sua própria gestão.

O controle interno também pode ser conceituado como *accountability* horizontal que, segundo O'Donnel (1998), é a existência de agências que compõem a própria estrutura organizacional do Estado. Além disso, possuem o direito e o poder legal para realizar suas ações de fiscalização, as quais são desde a supervisão das atividades diárias da Administração Pública até punições e *impeachment* contra as ações de determinado Governo ou agentes do Estado, considerados por esses órgãos e atores especializados como fraudulentos. Um dos limites do controle interno ser realmente efetivo pode ser pelo fato desses órgãos não possuírem autonomia para exercer seu poder dentro do Estado. Como a maioria das legislações existentes foram constituídas ou sustentadas pelo próprio aparato do Estado, isso dificulta o desenvolvimento do controle interno (O'DONNEL, 1998).

No âmbito brasileiro, o controle interno na Administração Pública emerge em 1964 com a Lei nº 4.320, que dispõe sobre as funções e responsabilidades acerca da execução orçamentária dos entes públicos das três esferas: a União, Estados ou Municípios (BRASIL, 1964). Em 1988, com a promulgação da Constituição Federal Brasileira (CF/88), mais atribuições surgem ao controle interno, sendo explícita a obrigatoriedade do setor de controle interno em todos os três poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário). O objetivo é que seja feita não apenas a fiscalização da execução do orçamento público, mas também um acompanhamento e avaliação de todos os atos e fatos do governo (BRASIL, 1988).

Diante disso, as obrigações e legislações que abarcam o sistema de controle interno no Brasil foram evoluindo gradativamente, instituindo, no ano de 2000, a Lei Complementar nº 101, reconhecida também como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que impõe ao gestor público diversos limites e obrigações no exercício de seu mandato (BRASIL, 2000). Todas essas legislações que abarcam o controle no setor público podem ser compreendidas pela necessidade de fiscalização sobre o patrimônio público.

No entanto, segundo Calixto e Velasquez (2005) o controle externo exercido pelo Poder Legislativo pode apresentar limitações para o exercício de fiscalização, em aspectos como verificação da legalidade dos atos e cumprimento do plano de governo, avaliação da legitimidade, efetividade, economicidade, eficiência e eficácia na administração pública. Assim, buscando maior transparência nos atos e fatos da administração pública, aumentando o controle sobre esta, em 2008 foram elaboradas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) as Normas de Contabilidade Pública Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), cujo intuito é a adaptação da contabilidade pública brasileira ao padrão contábil internacional (CFC, 2008).

O surgimento das NBCASP trouxe um conjunto de normas que vão ao encontro às características qualitativas da informação contábil, intituladas NBC TSP. Dentre essas normas, destaca-se a NBC T 16.8, que tem o objetivo de estabelecer “referenciais para o controle interno como suporte do sistema de informação contábil, no sentido de minimizar riscos e dar efetividade às informações da contabilidade” (CFC, 2008, p. 2).

Para a NBC T 16.8, o controle interno, sendo analisado pelo seu enfoque contábil, compreende o conjunto de métodos, procedimentos e processos adotados pelo ente do setor público, com a finalidade de proteger o patrimônio público. Essa proteção se efetiva quando mostra a realidade do patrimônio através dos registros contábeis de forma correta, propiciando a obtenção de informações adequadas, auxiliando com práticas preventivas contra erros, fraudes, desvios e contribuindo para a promoção da eficiência operacional da entidade (CFC, 2008).

Segundo Abbas e Iqbal (2012), um sistema de controle interno em uma organização, se for aplicado de modo correto, evita o desperdício de recursos e serve como base para as operações contínuas, proporcionando um suporte gerencial a administração e possibilitando melhores conclusões sobre a performance da organização.

Em relação à experiência internacional, Faitusa (2015) ressalta que nem todos os países interpretam o controle interno da mesma forma. De acordo com o autor, alguns países possuem instituições de controle interno especiais e independentes, enquanto outros têm sistemas de controle internos incorporados, sendo, portanto, parte da estrutura organizacional da administração pública. Este é o caso do Brasil, pois o controle interno é

um setor dentro da estrutura organizacional do ente público e exercido por servidores públicos da própria entidade. Além disso, existem os órgãos de controle externo que fiscalizam as organizações, através dos documentos e prestação de contas enviadas a esses órgãos, exemplo desse tipo de entidade no país, são os Tribunais de Contas.

Com isso, Faitusa (2015) complementa que quase todos os estados da União Europeia estabelecem no setor público o órgão de auditoria interna, que possui as mesmas funções e atividades do controle interno. Este órgão deve ser configurado de forma adequada para permitir que a gestão pública cumpra seus deveres e mantenha a transparência em suas atividades, para atingir seus objetivos de modo eficaz, eficiente, econômico e ético. Ademais, percebe-se uma preocupação por parte dos gestores públicos em obter o êxito das ações estatais e, para que isso ocorra, é preciso optar por meios mais econômicos, utilizando a racionalidade que busca maximizar os resultados e minimizar os custos, gastando com inteligência os recursos advindos da sociedade contribuinte (TORRES, 2004).

Reginato, Nonnis e Pavan (2012) relatam que para se obter os resultados esperados é necessário modernizar o sistema de controle interno da entidade. Os autores confirmam a necessidade de modernização o que aumenta a responsabilidade dos gestores e garante maior transparência dos gastos públicos. A título de exemplo, os autores ressaltam o modelo de referência no controle interno para o setor público desenvolvido pela Comissão Europeia, chamado Controle Financeiro Interno Público (PIFC). Por outro lado, além do sistema, para que o controle interno funcione de maneira correta e com harmonia com todos os departamentos da organização, é essencial um profissional competente, e uma equipe que consiga desempenhar bem suas atividades. Esse profissional é chamado de *Controller* ou Controladores (PROCÓPIO JÚNIOR et al., 2012).

Araújo, Souto e Azevedo (2016) explicam que há uma evolução nas funções do *controller*, sendo sua origem essencialmente contábil. Para eles, existia uma diversidade e complexidade de suas competências e, aos poucos esse profissional foi se consolidando. No entanto, são ainda incipientes a literatura e as disposições legais a respeito da clara definição de suas atribuições. A organização é formada por diversos tipos de recursos, sendo eles: humanos, financeiros e físicos. Segundo Slomski (2011), os servidores públicos são os recursos mais importantes, pois, sem eles, o gestor não conseguiria prestar serviços para a produção do bem comum. Mas, para isso, é necessário que haja uma sincronização, ou seja, o *controller* precisa fazer com que esses três tipos de recursos tenham sintonia, de modo que possam servir o bem-estar da coletividade.

2.2 Políticas Públicas

As políticas públicas podem ser compreendidas como o fluxo de decisões públicas com o objetivo de manter o equilíbrio social ou a introduzir desequilíbrios visando modificar determinada realidade, sendo estratégias que apontam para desejos de grupos ou de atores sociais que participam do processo decisório (SARAVIA; FERRAREZI, 2006).

O ambiente onde as políticas públicas são desenvolvidas e pensadas é conturbado e de alta densidade política, tendo diversas relações de poder, que podem ser bastante problemáticas, pois envolve diversos atores (RUA, 2009). Segundo Secchi (2014) esses atores podem ser divididos de duas maneiras, individuais ou coletivos, ou em governamentais e não governamentais. Os atores governamentais podem ser entendidos como os políticos, os designados politicamente, burocratas e juízes. Já os atores não governamentais seriam os grupos de interesses, os partidos políticos, meios de comunicação, destinatários das políticas, organizações do terceiro setor, entre outros (SECCHI, 2014).

Na academia é utilizado o estudo do ciclo de políticas públicas para tentar compreender de maneira mais completa o desenvolvimento dessas. Deste modo, para Rua (2009) esse ciclo é formado pelas seguintes etapas: formação da agenda; definição do problema; análise do problema; formação de alternativas; tomada de decisão; implementação; monitoramento; avaliação e por fim, ajustes. Já para Secchi (2014), esse ciclo é formado pelas etapas: identificação do problema; formação da agenda; formulação de alternativas; tomada de decisão; implementação; avaliação e extinção da política. Ambas as conceituações possuem como base as principais premissas, sendo identificação do problema, quando este chega à agenda do Governo como um problema da coletividade; tomada de decisão; implementação do programa; avaliação do mesmo e possíveis ajustes ou extinção.

Neste ensaio será dada maior ênfase às etapas de implementação, monitoramento e avaliação, visto que seriam essas as que o sistema de controle interno do Poder Executivo estaria mais próximo e participando de modo mais ativo.

A implementação é a parte do ciclo de políticas públicas que consiste em um conjunto de decisões a respeito das atividades rotineiras das organizações, de modo que, essas atividades já são a materialidade da atividade planejada, se tornando uma realidade do cotidiano dos Governos. Geralmente, essa etapa vem interligada com o monitoramento dessas implementações, sendo um instrumento de gestão utilizado para facilitar a execução dos objetivos esperados com tal atividade (RUA, 2009).

No monitoramento acontece a estruturação do processo de implantação da política, que se dá através de um estatuto, ordens executivas ou decisões judiciais. Nesses

documentos ficam expostas as diretrizes de todo o processo, desde o problema a ser solucionado até o objetivo a ser alcançado. Além disso, há a seleção das organizações que irão executar as atividades de implementação, através do fornecimento de recursos financeiros. Torna-se necessário um envolvimento de todos os agentes participantes desse processo e mudanças de comportamentos, de modo que o alcance dos objetivos traçados fique mais próximas (SEBATIER; MAZMANIAN, 1980).

No caso brasileiro, em que muitos são os exemplos de programas que não dão certo, é na etapa de implementação onde essas particularidades são identificadas. Além disso, é nesse momento que serão identificados os obstáculos e as falhas no momento da execução das tarefas (SECCHI, 2014).

Por fim, a etapa da avaliação das políticas é o momento de julgar os resultados alcançados, através de valores, sendo eles índices ou monetários. Esse procedimento auxilia o gestor público nas tomadas de decisão do Governo, dando subsídios e identificando possíveis erros e soluções para que realmente os resultados sejam alcançados de modo pleno (RUA, 2009).

Neste momento é identificado como foi o andamento da implementação, execução das atividades e seus respectivos desempenhos, de modo que, se possa dar um *feedback* aos gestores e servidores envolvidos nos processos de execução. Essa avaliação é feita por meio de indicadores, critérios rigorosos e padrões de performance para julgar se as políticas tiveram impactos positivos ou negativos para a sociedade (SECCHI, 2014), ou para os atores políticos que podem ter seus interesses afetados dependendo do resultado advindo da avaliação (RUA, 2009).

2.3. As (de)limitações do Controle Interno para as Políticas Públicas

Após todas as considerações anteriores, faz-se necessário explicar como o sistema de controle interno se relaciona com as políticas públicas desempenhadas pelos Governos. Sendo assim, com o objetivo de exemplificar, no Poder Executivo Federal, o sistema de controle interno é responsável por fazer o monitoramento das políticas públicas desenvolvidas pelo ente, o que já constitui uma fase do processo de avaliação pública. Nesse processo, o sistema de controle interno não trabalha de modo isolado, sendo que, há inclusão de outros atores ao longo do ciclo de gestão pública, sendo os órgãos relativos ao planejamento governamental (Ministério do Planejamento e da Presidência) e a avaliação dos resultados e dos impactos das políticas públicas (Cargos dos Ministérios executores), órgãos da administração indireta, órgãos de controle externo (OLIVIERI, 2010).

Ao analisar os artigos 76 e 77 da Lei nº 4.320 de 1964, observa-se que estes relatam sobre o modo como o sistema de controle interno deve participar através da verificação dos atos de execução dos programas de Governo, de modo prévio, concomitante e subsequente. Se há a necessidade de se verificar de modo prévio e concomitante os programas, é importante haver projetos de implantações de procedimentos para tal controle, ou seja, acompanhar a implementação dos programas de governo (BRASIL, 1964).

Na CF/88 em seus artigos 30, 70 e 74 fica claro a necessidade de avaliação da legalidade e dos resultados alcançados pelo Governo, analisando a eficiência e eficácia do ente governamental, sobre as questões orçamentárias, financeiras e patrimoniais. Em 2008, com as normas editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) estabelecendo normas de controle interno baseadas no padrão internacional de contabilidade pública, há também a necessidade de o controle avaliar as metas estabelecidas pelos planos hierarquicamente interligados, bem como seu respectivo cumprimento (BRASIL, 1988; BRASIL, 2008).

Os planos hierarquicamente interligados são o conjunto de documentos elaborados com o intuito de materializar o planejamento público, simplificado nesses documentos por meio dos programas e ações esperadas pela organização pública, de modo que instrumentalize a avaliação e controle posterior do cumprimento dessas políticas (CASTRO, 2010). Estes planos estão expressos na CF/88 em seu artigo 165, onde elenca o Plano Plurianual (PPA); a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei de Orçamento Anual (LOA). O PPA significa o planejamento de longo prazo do Governo, onde são estabelecidos as metas e programas que serão executados durante o mandato do Executivo.

A LDO é um instrumento que se elenca do PPA as atividades que serão colocadas na LOA do respectivo ano de governo, ou seja, é o elo entre o PPA e a LOA. Por fim, a LOA é conhecido como orçamento, onde são previstas as despesas e receitas do ente governamental para o ano em exercício, portanto é o instrumento de planejamento de curto prazo (BRASIL, 1988). Estes instrumentos são uma forma de se planejar e controlar as atividades dos Governos, pois neles estão expressos todos os programas que serão executados no mandato e todas as atividades que não estão expostas nesses documentos, não podem ser executadas e, portanto, devem ser elaborados com muita cautela.

Entre uma das atribuições do controle interno está avaliar as metas previstas no PPA, acompanhar a execução das políticas públicas e a execução do orçamento anual. Além disso, o setor de controle deve acompanhar e fiscalizar a aplicação dos recursos públicos e controlar as ações dos gestores públicos, buscando evitar fraudes e desvios. A

realidade de necessitar de controle em organizações se acentua e torna mais complexa se tratando do Estado, visto que, é uma organização extensa e com peculiaridades. Quanto ao Brasil, torna-se ainda mais importante a existência desse sistema de auditoria e fiscalização, devido ao fato de os indivíduos possuírem características patrimonialistas, que estão mais preocupados com seus próprios interesses, do que com os interesses da coletividade (CASTRO,2010).

O setor de controle interno utiliza de instrumentos contábeis com teor gerencial para controlar a execução orçamentária. Apesar de ser muito utilizado, a análise do desempenho com base no orçamento do ente público, não consegue identificar os indicadores de desempenho financeiros, o que torna essa técnica bem limitada para tomada de decisão pelos gestores (ARNABOLDI; LAPSLEY; STECCOLINI, 2015).

Os funcionários públicos são responsáveis, portanto, por executar essas atividades na Administração Pública, podem ser classificados como atores governamentais conceituados como burocratas. Os burocratas podem entrar para a máquina pública através de cargos comissionados, que são os cargos de confiança do Governo, ou por concursos públicos. Segundo Secchi (2014), os burocratas são o corpo de servidores que fazem parte da esfera pública e que possuem características fortes que podem afetar o processo político. O mesmo autor ainda complementa que, no modelo da Nova Administração Pública, os burocratas se tornam como detentores de alguns recursos importantes que aumentam a eficácia das políticas públicas, o que reforça o fato deles serem importantes atores.

Segundo Loureiro, Olivieri e Martes (2010), os burocratas são os servidores públicos que possuem cargos de alto escalão ou de direção dos órgãos administrativos, do Poder Executivo, sendo na Administração Direta ou Indireta. Ou seja, o setor de controle interno dos entes públicos, geralmente vem no organograma do ente público bem próximo ao gestor público principal, sendo um setor de assessoramento da gestão pública.

O capital humano é o recurso primordial para o serviço público e a maior limitação para a gestão pública com foco em resultados é o efeito colateral que esse modelo pode acarretar nos servidores públicos, podendo prejudicar a motivação e comportamento desses atores. Os servidores possuem conhecimentos, capacidade de resolver problemas e participa da implementação das políticas públicas (ARNABOLDI; LAPSLEY; STECCOLINI, 2015).

Nas fases de implementação, monitoramento e avaliação, que os burocratas possuem um dos principais papéis, pois eles orientam as ações e os valores para execução das atividades e, pelo fato de o corpo burocrático possuir posição privilegiada, possuem algumas informações que outros atores não possuem, ou seja, assimetria de informação,

pois dominam a execução das políticas públicas. Na avaliação, os burocratas que abastecem o sistema de controle interno do Governo com as informações sobre o andamento das políticas (SECCHI, 2014). Se tratando do Brasil, estudos comprovam que a burocracia não apenas participa de modo ativo no processo decisório das políticas, como é um dos principais atores, por questões históricas e institucionais (LOUREIRO; OLIVIERI; MARTES, 2010). Esses fatos comprovam a necessidade de maior reflexão sobre esses burocratas e suas relações com as políticas públicas dos Governos.

Os burocratas possuem detenção de recursos relevantes no processo de implementação de políticas públicas, pois essa classe possui uma atuação no processo faz com que possuam recursos informacionais sobre o programa. Além disso, por serem ligados a diversos setores da administração pública e com a sociedade, possui uma rede de contato formais e informais, de modo que isso aumenta sua influência devido ao longo tempo de permanência na estrutura organização da organização pública. Portanto, os burocratas possuem conhecimento das atividades desenvolvidas pela organização e seus respectivos atores, podendo apenas observar ou neutralizar as ações dos atores políticos (SUBIRATS, 1991).

Os burocratas participam e possuem mais influência na implementação das políticas, devido a influência sobre o conteúdo e poder de alcance do programa. A função dos burocratas pela academia é o papel de executor, ou seja, desempenhar as atividades a ele responsabilizadas (SUBIRATS, 1991). Devido a isso, nesse ensaio é levantada a reflexão sobre o papel do controlador ou *controller* da organização pública, sendo um profissional de alta responsabilidade, mas que por não possuir legislação no país sobre esse profissional no setor público, pode existir dificuldades quanto o desempenho de suas atividades e, conseqüentemente, na execução e avaliação das políticas públicas. Esse profissional necessita para bons resultados a administração, ter capacidade técnica (administração, contabilidade e áreas afins) e independência para poder ter autonomia na fiscalização da gestão.

Entretanto, a Lei 13.303 de 2016, a chamada “Nova Lei das Estatais”, disciplina exigências para os cargos de auditores e controladores gerais de Estados, criando uma série de requisitos relacionados a esse fim, dentre eles os as exigências para integrar os denominados Comitês de Auditoria Estatutários que funcionam como órgãos controles. Pode-se afirmar que, essa legislação disciplina de modo insuficiente, não deixando de modo totalmente claro alguns determinados propósitos, contudo, há uma legislação sobre esse tema (BRASIL, 2016).

As políticas são criadas para o alcance de algum objetivo, buscando contribuir para a resolução de algum problema público. Nesta etapa do ciclo os resultados são o foco

das atenções. Essa avaliação é exposta em relatórios científicos, através de assembleias públicas, também é realizada uma fiscalização por parte dos órgãos de controle externo e atividades de auditoria interna (JANN; WEGRICH, 2007). As auditorias são consideradas uma atividade de controle interno posterior ou subsequente, ou seja, fiscalização sobre as atividades já executadas, buscando detectar falhas, erros ou fraudes, para possíveis correções ou penas (CASTRO, 2010).

Arnaboldi, Lapsley e Steccolini (2015) existe uma preocupação por parte dos gestores públicos em fornecer serviços de forma mais eficiente, mas existem falhas significativas nessas atividades. Quando a preocupação dos gestores forem a aparência gerencial e o foco não ser a missão e desempenho da organização, as práticas não serão utilizadas e compreendidas da maneira correta e conseqüentemente os resultados são afetados.

3. CONCLUSÃO

Esse ensaio teórico teve o objetivo de refletir sobre o sistema de controle interno no setor público e sua relação com as políticas públicas, tratando das limitações e delimitações existentes. Para tanto, foram levantados alguns pontos para melhor compreensão sobre a dinâmica dos processos públicos e o modo como os atos governamentais podem vir a afetar a gestão e o patrimônio público.

Pode-se perceber a importância da existência de mecanismos de controle interno dentro dos entes públicos no Brasil, mesmo que estes não sejam plenamente efetivos, ou não consigam reduzir os casos de fraudes e corrupções. O fato de existir sua obrigatoriedade pode facilitar os acessos às informações públicas, podendo facilitar a instrumentalização do controle social por parte da sociedade civil.

Alguns possíveis motivos para a não efetividade do setor na Administração Pública brasileira tange a possibilidade de os servidores públicos que exercem essas atividades não serem capacitados o bastante para tal execução. Ademais, o setor pode ter problemas de integração com outros setores da Administração Pública visto que, se não houver sincronia nas atividades de controle com todos os outros órgãos e atores envolvidos nos processos políticos, não há como os resultados serem altamente positivos. Além disso, refletiu-se sobre a magnitude do poder dos controladores sobre a implementação e avaliação das políticas públicas, sendo considerados burocratas.

A organização pública brasileira tem em sua estrutura diversos tipos de pessoas, grupos e interesses, tendo cada indivíduo suas competências técnicas e humanas particulares. Portanto, para se compreender determinada realidade de modo quase que completo, há a necessidade de se envolver no processo diário da organização, compreendendo as relações nela existente e os interesses individuais e coletivos, pois, o objetivo da administração pública e das suas respectivas políticas é, atender ao bem da coletividade e não a obtenção de lucros. Portanto, conclui-se que, pelo fato dos controladores serem de alta responsabilidade, deveria ser um cargo com legislações mais objetivas e com foco nas atribuições, responsabilidades, direitos e deveres do indivíduo que assume o cargo de controlador, bem como possuir normativos específicos para que os profissionais sejam melhor capacitados e possuam maior autonomia no desempenho de suas funções.

4. REFERÊNCIAS

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil**: Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 15 set. 2016.

_____. **Lei Complementar nº 101 de 2000, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 15 set. 2016.

_____. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011**. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei no 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei no 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011_2014/2011/lei/l12527.htm>. Acesso em: 28 de agosto de 2017.

_____. **Lei nº 13.303, de 30 de junho de 2016**. Dispõe sobre o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/l13303.htm>.. Acesso em: 13 de maio de 2018.

_____. **Resolução do Conselho Federal de Contabilidade n. 1.135/08**. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Aprova a NBC TP 16.8 – Controle Interno. Disponível em <http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001135>. Acesso em 17 set. 2016.

ABBAS, Qaisar; IQBAL, Javid. Internal Control System: Analyzing Theoretical Perspective and Practices. **Middle-East Journal of Scientific Research**, v. 12, n. 4, p. 530-538, 2012.

ARAÚJO, Ricardo Henrique Miranda; SOUTO, Saulo Diógenes Azevedo Santos; AZEVEDO, Thayse Kelly Galvão Neves de. Características da Atuação Funcional do *Controller*: Uma Investigação Sobre o Nível de Utilização de Competências Individuais em Entidades do Setor Público. **RAGC**, v. 4, n. 11, 2016.

ARNABOLDI, Michela; LAPSLEY, Irvine; STECCOLINI, Ileana. Performance management in the public sector: The ultimate challenge. **Financial Accountability & Management**, v. 31, n. 1, p. 1-22, 2015.

BOLAND, Tony; FOWLER, Alan. A systems perspective of performance management in public sector organisations. **International Journal of Public Sector Management**, v. 13, n. 5, p. 417-446, 2000.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e Distrito Federal. Disponível em: <<https://www.google.com.br/webhp?sourceid=chromeinstant&ion=1&espv=2&ie=UTF-8#safe=strict&q=lei%204320>>. Acesso em: 13 set. 2016.

CALIXTO, Giniglei Eudes; VELASQUEZ, Maria Dolores Pohmann. Sistema de controle interno na administração pública federal. **Revista Eletrônica de Contabilidade (Descontinuada)**, v. 2, n. 3, p. 81, 2005.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, Contabilidade e Controle interno no Setor Público**: Integração das áreas do ciclo de gestão: Contabilidade, Orçamento e Auditoria e Organização dos Controles Internos, como suporte à Governança Corporativa. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CRUZ, Flavio da, GLOCK, José Osvaldo. Controle Interno nos Municípios, In: **Orientação para a Implantação e Relacionamento com os Tribunais de Contas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

DIEFENBACH, Thomas. New Public Management in Public Sector Organizations: The Dark Sides of Managerialistic Enlightenment. **Public Administration**, 87 (4), 892- 909), 2009.

FAITUSA, Ivita. Public internal control in the European Union. **Economic Science For Rural Development**, p. 251, 2015.

FILGUEIRAS, Fernando; MELO ARANHA, Ana Luiza. Controle da corrupção e burocracia da linha de frente: regras, discricionariedade e reformas no Brasil. **Dados-Revista de Ciências Sociais**, v. 54, n. 2, 2011.

LOUREIRO, Maria Rita; OLIVIERI, Cecília; MARTES, Ana Cristina Braga. Burocratas, partidos e grupos de interesse: o debate sobre política e burocracia no Brasil. In: LOUREIRO, Maria Rita; ABRUCIO, Fernando Luiz; PACHECO, Regina Silvia. (Orgs.). **Burocracia e Política no Brasil**: Desafios para a ordem democrática no século XXI. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2010.

MENEGHETTI, Francis Kanashiro. O que é um ensaio-teórico?. **RAC-Revista de Administração Contemporânea**, v. 15, n. 2, 2011.

NUNES, Genivaldo Mascarenhas et al. Implantação de Controladoria Municipal. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2004.

O'DONNELL, Guillermo. Accountability horizontal e novas poliarquias. **Lua nova**, v. 44, n. 98, p. 27-54, 1998.

OLIVIERI, Cecília. Monitoramento das Políticas Públicas e Controle da Burocracia: O Sistema de Controle Interno do Executivo Federal Brasileiro. In: LOUREIRO, Maria Rita; ABRUCIO, Fernando Luiz; PACHECO, Regina Silvia. (Orgs.). **Burocracia e Política no Brasil**: Desafios para a ordem democrática no século XXI. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2010.

PROCÓPIO JÚNIOR, Paulo Jorge; FERREIRA, Murilo Carvalho; FERREIRA, Lauro César de Almeida; SILVA, Daiane Caroline; MARTINS, Pablo Luiz. A Importância do Controle Interno como Ferramenta de Controladoria na Administração Pública. **IX Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia**. 2012.

REGINATO, Elisabetta; NONNIS, Claudia; PAVAN, Aldo. Modern public internal control systems and accountability in health care organizations. **Economia Aziendale Online**, v. 2, n. 4, p. 381-396, 2012.

RUA, Maria das Graças. **Políticas públicas**. CAPES; Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração/ UFSC, [Brasília]: CAPES: UAB, 2009.

SABATIER, Paul; MAZMANIAN, Daniel. The implementation of public policy: A framework of analysis. **Policy studies journal**, v. 8, n. 4, p. 538-560, 1980.

SARAVIA, Enrique; FERRAREZI, Elisabete. Políticas públicas. **Brasília: Enap**, v. 2, p. 91-110, 2006.

SECCHI, Leonardo. **Políticas Públicas: Conceitos, Esquemas de Análises, Casos Práticos**. 2ª edição. São Paulo: Cengage Learning, 2014.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo: Ed Atlas, 2011.

SOUZA, Celina et al. Políticas públicas: uma revisão da literatura. **Sociologias**, v. 8, n. 16, p. 20-45, 2006.

TORRES, Marcelo Douglas de Figueiredo. **Estado, democracia e administração pública no Brasil**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2004.