

MANUAL DE
**CONTROLE
INTERNO**

MANUAL DE CONTROLE INTERNO
TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO PARÁ

ANTONIO JOSÉ COSTA DE FREITAS GUIMARÃES

Conselheiro Presidente

LÚCIO DUTRA VALE

Conselheiro Vice-Presidente

Conselheiros:

ANN CLÉLIA DE BARROS PONTES

JOSÉ CARLOS ARAÚJO

LUIS DANIEL LAVAREDA REIS JÚNIOR

MARA LÚCIA BARBALHO DA CRUZ

SEBASTIÃO CÉZAR LEÃO COLARES

Conselheiros-Substitutos:

ADRIANA CRISTINA DIAS OLIVEIRA

JOSÉ ALEXANDRE DA CUNHA PESSOA

MÁRCIA TEREZA ASSIS DA COSTA

SÉRGIO FRANCO DANTAS

Elaboração/ Consolidação/ Colaboração/ Fonte de Pesquisa:

ALCIMAR LOBATO DA SILVA – Controlador Interno

ARISTIDES PINHEIRO GOMES NETO - Auditor de Controle Externo

MONICA DE AZEVEDO ROLA - Auditora de Controle Externo

MARIA DO CARMO MENDES - Técnica de Controle Externo

WESCLEY ABRAHÃO DOS REIS - Terceirizado

RENAN CHAVES PINHEIRO - Estagiário

WILLIAN LEANDRO DA SILVA CARDOSO - Estagiário

Apoio Técnico:

RAPHAEL MAUÉS - Diretor Jurídico

Diagramação:

Assessoria de Comunicação

APRESENTAÇÃO	04
CAPÍTULO I - CONCEITOS GERAIS, PRINCÍPIOS, OBJETIVOS E FINALIDADES DE CONTROLE INTERNO	06
1.1 CONTROLE	06
1.2 CONTROLE INTERNO	07
1.3 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS NORTEADORES DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO	08
1.4 PRINCÍPIOS GERAIS NORTEADORES DA UNIDADE DE CONTROLE INTERNO	09
1.5 OBJETIVOS DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO	10
1.6 FINALIDADE DOS CONTROLES INTERNOS	13
1.7 ESCOPO DE ATUAÇÃO DA UNIDADE DE CONTROLE INTERNO	15
CAPÍTULO II - ESTRUTURA E ATUAÇÃO DO CONTROLE INTERNO NO TCMPA	18
2.1 PREVISÃO LEGAL	18
2.2 ESTRUTURA E ATUAÇÃO DO CONTROLE INTERNO NO TCMPA	18
CAPÍTULO III - COORDENADORIAS DE CONTROLE INTERNO MUNICIPAIS	21
3.1. IMPOSITIVIDADE, COM BASE NA CONSTITUIÇÃO, LEGISLAÇÃO E RESOLUÇÕES DO TCMPA	22
3.2. ESTRUTURAÇÃO MÍNIMA EXIGÍVEL DE CONTROLE INTERNO MUNICIPAL	23
3.3. ATUAÇÃO DA CCI MUNICIPAL NOS PROCESSOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS: MURAL, QUADRIMESTRES, SPE, BALANÇO GERAL, TRANSPARÊNCIA PÚBLICA.	23
CAPÍTULO IV - GUIA DE ELABORAÇÃO DE PLANO ANUAL DE AUDITORIA INTERNA	25
CAPÍTULO V - CONTROLE INTERNO COMO LINHA DE DEFESA NA NOVA LEI DE LICITAÇÕES	29
CONSIDERAÇÕES FINAIS	31
REFERÊNCIAS	32

O Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará (TCMPA) tem em sua finalidade institucional, além de outras competências, a busca pela eficiência dos controles internos existentes nos órgãos jurisdicionados. O fortalecimento do controle interno visa concretizar o papel pedagógico e preventivo da Corte de Contas, orientando os jurisdicionados sobre a importância e a necessidade de uma efetiva implementação do Sistema de Controle Interno.

O controle interno é uma importante ferramenta para garantir a transparência e a eficiência na gestão dos recursos públicos pelos órgãos do Estado do Pará e seus municípios. A função de controle é exercida, tanto pelo órgão interno de cada entidade pública, como também, no que tange aos municípios, pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará (TCMPA), que é responsável por fiscalizar a gestão dos recursos públicos.

Os órgãos e municípios do Estado do Pará possuem uma grande responsabilidade no gerenciamento dos recursos públicos. Para garantir que esses recursos sejam utilizados de forma adequada e transparente é essencial que haja um controle interno efetivo e eficiente.

Nesse sentido, o TCMPA e seus municípios jurisdicionados possuem uma estrutura de controle interno, responsável por orientar e verificar a conformidade dos atos praticados em consonância com as normas legais e regulamentares. O controle deve existir em todos os departamentos de um órgão, pois é específico das funções gerenciais devendo ser estabelecido e planejado pelo gestor da entidade. Os gerentes têm a responsabilidade principal de verificar se os controles estão em vigor, se são eficazes em vários estágios do processo de gerenciamento.

O Sistema de Controle Interno dos municípios é de extrema importância para garantir a transparência e a efetividade na gestão pública. As Unidades de Controle Interno têm um papel fundamental na orientação dos gestores municipais, na análise das prestações de contas e na verificação da conformidade dos atos praticados com as normas legais e regulamentares.

O cumprimento das normativas e legislações vigentes é essencial para o bom funcionamento do Sistema de Controle Interno e para a prevenção de possíveis irregularidades. Assim, a implantação de mecanismos de controle interno assegura que sejam garantidos, entre outros objetivos, o cumprimento das disposições legais, a veracidade das informações divulgadas, a proteção do erário, a otimização da utilização dos recursos, a prevenção e detecção de irregularidades, de omissões e de desvios de recursos públicos, garantindo também a segurança jurídica das ações dos gestores, gerando os melhores resultados para a sociedade.

Dessa forma, o controle interno é de fundamental importância para a gestão pública, uma vez que ele atua na prevenção e detecção de irregularidades, omissões e desvios de recursos públicos. Também contribui para a melhoria da eficiência e eficácia da gestão pública, ao avaliar a efetividade das políticas públicas e dos programas governamentais. Assim, serão expostos adiante, não somente as definições e regras jurídicas, mas também os princípios e orientações que são aplicáveis ao controle interno.

1.1. CONTROLE

O controle pode ser definido como um processo que busca garantir a conformidade dos resultados alcançados com os objetivos e metas estabelecidos, com a tomada de medidas corretivas em caso de desvios significativos. Sendo assim, ele é uma função administrativa essencial para garantir a eficiência, eficácia e efetividade na gestão de uma organização ou entidade pública.

A figura principal do Estado Democrático de Direito é a legalidade, o interesse público e a dignidade humana na garantia das liberdades civis. Nesse contexto, a ideia de controle está relacionada ao conceito de poder, pois, como afirma Fernandes (2003, p. 226): “temos a experiência eterna de que todo homem que tem em mãos o poder é sempre levado a abusar dele, e assim irá seguindo, até que encontre algum limite”.

A palavra “controle” vem da palavra latina *rotulum* e significava a relação entre os participantes. Assim, Castro (2011, p. 254) argumenta que o conceito de controle sempre esteve associado ao conceito de finanças. Além disso, em francês “*controller*” significa registrar, controlar, examinar; a palavra vem de *contre-rôle*, que é uma entrada feita contra o documento original para garantir a confiabilidade das informações.

Para Di Pietro (2005), este controle tem por finalidade assegurar o funcionamento da gestão de acordo com os princípios previstos no ordenamento jurídico, tais como legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação e personalidade.

Com uma abordagem mais prática, Glock (2015, p. 24) ensina que controle “é qualquer atividade de verificação sistemática de um registro, exercida de forma permanente ou periódica, consubstanciada em documento ou outro meio, que expresse uma ação, uma situação, um resultado etc., com o objetivo de se verificar se existe conformidade com o padrão estabelecido, ou com o resultado esperado, ou, ainda, com o que determinam a legislação e as normas”.

A Constituição Federal de 1988 prevê as seguintes formas de controle da Administração Pública: controle externo, exercido pelos Tribunais de Contas (no caso dos municípios exercido

pelo TCMPA em auxílio ao Poder Legislativo municipal); Sistema de Controle Interno de cada ente; controle parlamentar, como aquele exercido pelos mandatários do povo, dividindo-se em duas espécies: controle político, realizado pelas Casas Parlamentares: Senado e Câmara dos Deputados; Assembleias Legislativas; Câmaras de Vereadores, seus órgãos e comissões parlamentares; controle financeiro, efetivado por órgãos especializados, e controle exercido pela sociedade, denominado controle social.

Tanto o Sistema de Controle Interno quanto o controle exercido pelas Cortes de Contas e pela sociedade devem funcionar como instrumentos independentes, cujo objetivo também é de apoiar a administração pública na implementação de seus planos e objetivos, de acordo com as leis, normas e regulamentos, com a finalidade de precisão e confiabilidade dos relatórios financeiros e no aumento da eficiência das operações.

Desse modo, pode-se considerar que o principal objetivo do controle na Administração Pública é garantir o cumprimento das regras e o alcance dos objetivos governamentais, assegurando a efetiva criação e implementação de políticas públicas priorizando o bem comum.

1.2. CONTROLE INTERNO

O controle interno da administração pública pode ser definido como um “conjunto de atividades de acompanhamento, orientação e avaliação, integrantes da estrutura do órgão ou entidade, que visa a verificar a conformidade da gestão administrativa com as disposições legais e regulamentares, e com os princípios da boa gestão” (MEIRELLES, 2015, p. 546).

A Organização Internacional de Entidades Superiores de Fiscalização – INTOSAI (2004) defende que os controles internos se referem a um processo abrangente, que vai muito além dos aspectos legais realizados pela entidade e tem como objetivo fornecer segurança razoável de que, no cumprimento da missão da entidade todos os objetivos a atingir, nomeadamente: a execução das operações de forma organizada, ética, econômica, eficiente e eficaz; execução das obrigações inerentes à prestação de contas; e conservação de recursos contra perdas.

Além disso, o controle interno desempenha um papel importante na prevenção e combate à corrupção, conforme destaca Scaff (2014, p. 251): “o controle interno é um dos instrumentos

mais eficazes para prevenir e combater a corrupção, uma vez que, ao monitorar a gestão pública, identifica e corrige desvios, irregularidades e fraudes”.

Dentre outros vários conceitos existentes na literatura especializada, destaca-se aquele enunciado pelo Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, o qual, pela sua abrangência e ampla divulgação, acabou tornando-se referência internacional: “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”.

A unidade central de um Sistema de Controle Interno é responsável por avaliar a efetividade dos controles internos mantidos pelas unidades que compõem a estrutura de gestão, estabelecidos com o objetivo de mitigar riscos e aprimorar processos, executados por todos os colaboradores independentemente do nível hierárquico ou função desempenhada.

Deste modo, cada Poder deve criar e implementar o seu próprio Sistema de Controle Interno, proteger a sua autonomia e independência e estruturá-lo de acordo com a sua dimensão e complexidade, onde a unidade central deve se reportar diretamente à autoridade superior, a fim de evitar hierarquias de subordinação a outros órgãos ou unidades administrativas.

Conclui-se que o controle interno da administração pública é uma atividade essencial para garantir a legalidade, eficiência, efetividade e economicidade dos atos administrativos, prevenir e combater a corrupção, bem como melhorar a qualidade dos serviços prestados à sociedade e otimizar o uso dos recursos públicos.

1.3. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS NORTEADORES DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

O controle interno deve criar procedimentos e mecanismos de controle para que a administração não se desvie da observância dos princípios constitucionais previstos no caput do art. 37, da Constituição Federal de 1988:

Legalidade: todos os atos da administração pública devem estar sujeitos à validação das normas e não podem ser desviados, podendo ser considerados como atos inválidos.

Impessoalidade: seu principal objetivo é a neutralidade do ator político em relação às atividades administrativas, isto é, a ausência de características pessoais e especiais do representante que participa das atividades administrativas, pois os méritos não são inerentes ao servidor. Além disso, visa assegurar que as atividades administrativas sejam direcionadas ao interesse público.

Moralidade: pressupõe que, além da legalidade, o servidor público se comporte de forma ética e honesta.

Publicidade: significa que as autoridades públicas devem operar de forma aberta, transparente, para que os cidadãos tenham livre acesso a todas as informações.

Eficiência: todas as ações administrativas devem ser realizadas de forma econômica, rápida e eficaz, utilizando os recursos disponíveis de forma rentável e que os procedimentos sejam aplicados com alta qualidade.

1.4. PRINCÍPIOS GERAIS NORTEADORES DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

Existem princípios gerais norteadores de um Sistema de Controle Interno, onde alguns autores os definem conforme disposto a seguir:

Segregação das funções: consiste em dividir as responsabilidades entre diferentes pessoas ou áreas da organização, de forma a evitar que uma única pessoa tenha controle absoluto sobre um processo. Assim, uma pessoa é responsável pela execução da atividade, outra pela verificação da qualidade do trabalho e outra pela autorização da atividade;

Independência técnico-funcional: é essencial para garantir a efetividade do controle interno, pois permite que os órgãos responsáveis possam atuar de forma imparcial e objetiva na avaliação da gestão pública. Além disso, essa independência também contribui para a transparência e prestação de contas, uma vez que os órgãos de controle interno podem atuar livremente na identificação de problemas e sugestão de soluções. Ainda, de acordo com a Constituição Federal de 1988, os órgãos responsáveis pelo controle interno devem ter autonomia e independência para exercer suas atividades;

Relação custo/benefício: permite avaliar se os recursos destinados a essa atividade estão sendo bem empregados e se os benefícios gerados são compatíveis com os custos envolvidos. Para o professor Jorge Ulisses Jacoby Fernandes (2014), “o controle interno é um mecanismo indispensável para garantir a efetividade e a eficiência da gestão pública, mas é preciso avaliar constantemente a relação custo/benefício dessa atividade, para garantir que os recursos estejam sendo bem empregados”;

Aderência a diretrizes e normas: visa garantir que todas as ações e operações estejam em conformidade com as leis, regulamentos e políticas estabelecidos, a fim de evitar desvios e irregularidades. De acordo com o Tribunal de Contas da União (TCU), “a aderência a diretrizes e normas é essencial para garantir a legalidade, a economicidade, a eficiência e a eficácia da gestão pública”. Isso significa que os gestores públicos devem estar sempre atentos às regras e procedimentos estabelecidos para cada atividade, com o objetivo de evitar falhas e sanções;

Definição de responsabilidades: para Silva (2016), “a delimitação de responsabilidades deve ser realizada em todos os níveis da organização, permitindo que cada pessoa saiba exatamente o que se espera dela”. Ou seja, isso garante que cada indivíduo entenda o seu papel e suas obrigações, bem como a sua importância para o alcance dos objetivos organizacionais;

Instruções devidamente formalizadas: requer que as instruções sejam devidamente formalizadas para que haja clareza e transparência na execução das atividades. Nesse sentido, a Constituição Federal de 1988, estabelece que a formalização das instruções deve ocorrer de forma clara e objetiva, conforme preceitua o artigo 37, caput: “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.”;

Controles sobre as transações: acompanhamento prévio, concomitante e subsequente dos atos e fatos contábeis, financeiros, orçamentários, patrimoniais e operacionais, com vistas a avaliar se as transações foram revestidas de fidedignidade.

1.5. OBJETIVOS DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

De acordo com o artigo 74 e incisos da Constituição Federal de 1988, os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno, com finalidade de:

Art. 74 (...)

- I. Avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- II. Comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
- III. Exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
- IV. Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Os objetivos do Sistema de Controle Interno na Administração Pública são amplamente discutidos na literatura especializada. Assim, Almeida Júnior (2013), dispõe que o controle interno tem como objetivo principal assegurar o cumprimento das leis e normas aplicáveis. Já para Cunha e Almeida (2016), um dos objetivos do controle interno é avaliar a eficácia e a eficiência da gestão pública.

Segundo Di Pietro (2014, p. 799), o controle interno tem como objetivo “verificar a regularidade, a eficiência, a eficácia e a economicidade dos atos administrativos, bem como o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos do Estado”.

Para Lima (2015), outro objetivo do Sistema de Controle Interno é prevenir e detectar fraudes e irregularidades. Além disso, o controle interno deve contribuir para a transparência e a *accountability* na administração pública, conforme destacam Cruz e Rocha (2019). Segundo Barroso e Santos (2017), o controle interno também tem o papel de propor melhorias na gestão pública, identificando oportunidades de aprimoramento e sugerindo soluções para os problemas identificados.

Sob um enfoque contábil, a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T 16.8 estabelece: “Controle Interno – compreende um conjunto de recursos, métodos e processos adotados pela entidade governamental, com a finalidade de:

- (a) salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;
- (b) dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente;
- (c) propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada;
- (d) estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas;

- (e) contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;
- (f) auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.”

Adicione-se a todos esses objetivos o fato de que o Sistema de Controle Interno pode se tornar num instrumento de governança e de suporte à gestão, mas para tal deve atuar também com um enfoque preventivo e descentralizado. Neste sentido, Glock (2022, p.38 e 40) defende que: “... o controle interno preventivo, integrando um Sistema de Controle Interno mais abrangente, pode efetivamente se tornar nesse instrumento de suporte, adicionando valor à Instituição.”. Mais adiante menciona: “..., com a estruturação dos controles internos na forma de um SISTEMA propriamente dito, este se torna num instrumento de suporte estratégico de governança pública, envolvendo a participação de todos os gestores e servidores de maneira institucionalizada, onde as ações de controle não são de responsabilidade exclusiva da unidade para este fim de constituída (a Controladoria Interna ou equivalente)”. Parte da premissa de que: “... quanto mais frágeis forem os controles internos da gestão, expondo a organização a riscos, maior a necessidade de grandes estruturas centralizadas de controle, sem que isto, por si só, assegure a redução dos níveis de riscos”.

Entende-se então, que o Sistema de Controle Interno é fundamental para garantir a efetividade da gestão pública e a responsabilidade na utilização dos recursos públicos. Ele tem como principais objetivos assegurar o cumprimento das leis e normas aplicáveis, avaliar a eficácia e a eficiência da gestão pública, prevenir e detectar fraudes e irregularidades, promover a transparência e a *accountability*, propor melhorias na gestão pública e fortalecer o controle interno. Do mesmo modo, é importante ressaltar também, que o Sistema de Controle Interno de cada instituição pública contribui para o fortalecimento do controle como um todo, colaborando com outros órgãos de controle, como Tribunais de Contas e Ministério Público. Esses objetivos são essenciais para garantir a efetividade do Sistema de Controle Interno na Administração Pública e promover a transparência, a eficiência e a responsabilidade na gestão dos recursos públicos.

Para alcançar esses objetivos, o Sistema de Controle Interno deve ser implementado de forma adequada, com a definição de uma estrutura organizacional para sua unidade central que contemple a independência, a competência técnica, a imparcialidade, a transparência e a

integridade. É importante que seja estruturado de forma a atender as peculiaridades da Administração Pública, considerando as especificidades de cada órgão e entidade.

Além disso, o Sistema de Controle Interno deve atuar de forma proativa, identificando riscos e vulnerabilidades e adotando medidas preventivas para evitar a ocorrência de irregularidades. Para tal, é preciso que sua unidade central tenha acesso às informações relevantes e que possa realizar auditorias e inspeções de forma independente.

Outro aspecto importante do Sistema de Controle Interno é a sua interação com os demais órgãos de controle, como Tribunais de Contas, Ministério Público e outros órgãos fiscalizadores. Essa interação é fundamental para garantir a efetividade controle como um todo.

1.6. FINALIDADE DOS CONTROLES INTERNOS

Independentemente de estarem não organizados e estruturados na forma de um Sistema de Controle Interno abrangente, que atue também sob o enfoque preventivo e descentralizado, é importante firmar o entendimento sobre o que são os controles internos e suas finalidades, os quais também são identificados como controles internos da gestão, controles administrativos e controles primários.

Um dos referenciais sobre este assunto é a Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01/2016, que dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal onde, em seu art. 2º, V, define controles internos da gestão como sendo:

“Conjunto de regras, procedimentos, diretrizes, protocolos, rotinas de sistemas informatizados, conferências e trâmites de documentos e informações, entre outros, operacionalizados de forma integrada pela direção e pelo corpo de servidores das organizações, destinados a enfrentar os riscos e fornecer segurança razoável de que, na consecução da missão da entidade, os seguintes objetivos gerais serão alcançados:

- a) execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações;
- b) cumprimento das obrigações de accountability;
- c) cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis; e

d) salvaguarda dos recursos para evitar perdas, mau uso e danos. O estabelecimento de controles internos no âmbito da gestão pública visa essencialmente aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidos sejam alcançados, de forma eficaz, eficiente, efetiva e econômica.”

Em simetria, as Diretrizes da Atricon relacionadas ao Sistema de Controle Interno consideram que os controles internos administrativos são: “Atividades e procedimentos de controle incidentes sobre os processos de trabalho da organização com o objetivo de diminuir os riscos e alcançar os objetivos da entidade, presentes em todos os níveis e em todas as funções e executados por todo o corpo funcional da organização”. Este conceito deve ser visto de forma abrangente, incluindo todos os tipos de controle: financeiros, operacionais, orçamentários etc.

Os controles internos da Administração Pública têm como finalidade garantir que os recursos públicos sejam utilizados de forma eficiente, eficaz e efetiva, além de promover a transparência e a *accountability* na gestão pública. Segundo Oliveira (2019), os controles internos públicos são responsáveis por verificar se os recursos públicos estão sendo utilizados de acordo com as leis e normas aplicáveis, identificar possíveis desvios e fraudes e propor melhorias na gestão pública.

De acordo com Barreto (2015), os Controles Internos públicos também têm o objetivo de promover a eficiência operacional, avaliando a qualidade dos processos e procedimentos adotados pela Administração Pública. Além disso, têm um papel importante na prevenção e detecção de fraudes e irregularidades, contribuindo para a redução de riscos e para a melhoria do desempenho da Administração Pública.

Melo e Almeida (2019) destacam que os controles internos públicos têm como finalidade principal promover a transparência na gestão pública, permitindo que a sociedade possa acompanhar e fiscalizar a utilização dos recursos. Além disso, os controles internos públicos contribuem para o fortalecimento do controle como um todo, melhorando a eficácia e a eficiência da fiscalização exercida pelos órgãos de Controle Externo.

Portanto, em linhas gerais os controles internos públicos têm como finalidade garantir a eficiência, eficácia e efetividade da gestão pública, assegurar a conformidade legal, prevenir e detectar fraudes e irregularidades, promover a transparência e *accountability*, avaliar a qualidade dos processos e procedimentos adotados pela Administração Pública, contribuir para a redução de

riscos e para o fortalecimento do sistema de controle como um todo. Esses objetivos são fundamentais para garantir a efetividade da gestão pública e a transparência na utilização dos recursos.

1.7. ESCOPO DE ATUAÇÃO DA UNIDADE CENTRAL DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

A unidade central do Sistema de Controle Interno integra a estrutura organizacional da entidade e segundo Câmara e Cunha (2017), deve possuir autonomia e independência para realizar suas atividades, bem como contar com recursos humanos e financeiros adequados para desempenhar suas funções.

De acordo com Carvalho e Carvalho (2019), tem como função principal avaliar a eficácia, eficiência e efetividade das atividades realizadas pela entidade pública, bem como verificar se a utilização dos recursos públicos está de acordo com as leis e normas aplicáveis.

Além disso, e como já citado anteriormente, a unidade central do Sistema de Controle Interno também é responsável por propor ações de melhoria na gestão pública, identificar possíveis riscos e fraudes, e promover a transparência e a *accountability* na utilização dos recursos públicos. Segundo Ferreira e Pereira (2019), a Unidade de Controle Interno deve atuar de forma independente e imparcial, garantindo a integridade e a confiabilidade das informações produzidas.

A Lei Complementar nº 109, de 28 de dezembro de 2016, atualizada pela Lei Complementar nº 156, de 22 de novembro de 2022, a Lei Orgânica do TCMPEA, dispõe sobre a estrutura, organização e funcionamento do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará - TCMPEA. A Lei Orgânica, no Capítulo IV, art. 56 e 57, estabelece que os Poderes Públicos Municipais instituirão sistemas de controle interno, na forma prevista na Constituição Federal e na Constituição do Estado do Pará, com vistas a apoiar o exercício do controle externo. Também, um sistema de Controle Interno, com o objetivo de realizar auditorias e fiscalizações contábeis, financeiras, orçamentárias, operacionais e patrimoniais nas unidades gestoras dos municípios e nas demais entidades sujeitas à fiscalização do Tribunal.

No que diz respeito aos jurisdicionados, o artigo 58 dispõe sobre a responsabilidade solidária dos responsáveis pelo controle interno, que ao tomarem conhecimento de qualquer

irregularidade ou ilegalidade, dela darão imediata ciência ao Tribunal. Ou seja, os agentes de controle interno estão sujeitos às sanções previstas em lei, caso seja provada a sua omissão.

Assim, o responsável pela unidade central do Sistema de Controle Interno, nos termos das normas e procedimentos de controle em vigência, poderá comunicar, primeiramente, a autoridade imediata do órgão/secretaria onde foi constatada a irregularidade, para que providencie as correções necessárias, ou cientificar diretamente à autoridade superior máxima, para que solicite ao responsável do setor auditado as providências corretivas.

Caso a autoridade superior não tome as providências para adoção de medidas saneadoras, a unidade central do Sistema de Controle Interno deverá comunicar ao TCMPA as irregularidades que configuram grave infração à norma legal e/ou causem danos ao erário, cuja omissão poderá resultar em sua responsabilidade solidária, nos termos das legislações inicialmente citadas (art. 74, §1º da CF/88 e art. 282 do Regimento Interno do TCMPA).

Portanto, para que não ocorram estes erros, indica-se que ainda dentro do seu campo de atuação, a unidade central do Sistema de Controle Interno deve planejar auditorias, adequando os procedimentos e atividades de acordo com as características do órgão da unidade a ser auditada, objetiva e transparentemente, com a finalidade de obter os melhores resultados possíveis de suas atividades e para garantir o desenvolvimento e aprimoramento de áreas objeto da auditoria, sensíveis da unidade auditada.

Para isso, existe o Plano Anual de Auditoria Interna (PAAI), também conhecido como plano de ação ou plano de trabalho, que é considerado uma ferramenta muito eficaz, onde constam as auditorias a serem realizadas, unidades a serem auditadas, o escopo e o cronograma de trabalho.

A auditoria é uma técnica utilizada para realizar verificações financeiras, orçamentárias, operacionais, contábeis e patrimoniais, sendo na Administração Pública uma atividade inerente ao Sistema de Controle Interno de cada Poder ou órgão, de acordo com a Constituição (art. 70, caput, CF/88), executada pela respectiva unidade central.

Trata-se de uma atividade exercida sob rigorosa observância de normas relacionadas à conduta é ética de quem as executa e metodologia apropriada, de forma a que todas as constatações estejam calçadas em evidências. Neste sentido, um dos princípios basilares é que seja planejada e exercida com total independência, mesmo quando executada pela própria unidade central do Sistema de Controle Interno. No contexto de um Sistema de Controle Interno

abrangente, o foco principal está na aferição da efetividade dos procedimentos de controle estabelecidos nas diversas atividades para mitigar riscos.

Assim, esta unidade é responsável pela elaboração do Plano Anual de Auditoria Interna, onde estará estabelecido e definido suas principais ações dentre as áreas mais sensíveis da entidade, ou seja, aquelas mais suscetíveis a erros/desvios ou de maior complexidade, e que apresentem volume de recursos financeiros mais relevantes.

Vale ressaltar que, na elaboração do Plano Anual de Auditoria Interna, deve-se levar em consideração a estrutura da unidade central do Sistema de Controle Interno, de forma que o objetivo da auditoria seja compatível com o escopo da auditoria.

Finalmente, ao definir o âmbito da auditoria, deve-se verificar se os objetivos previstos das auditorias/inspeções selecionadas cumprem o princípio da relação custo/benefício, pois os custos da auditoria não devem exceder os benefícios, isto é, os custos de controle não podem ser mais caros do que o que é controlado.

Com a incorporação de novos objetivos ao Sistema de Controle Interno, conforme mencionadas no item 1.5 deste Manual, agregam-se novas competências à unidade central do Sistema de Controle Interno, que passa atuar também como uma unidade de harmonização do Sistema, coordenando e prestando orientação na estruturação dos procedimentos de controle preventivo por parte das anuidades, sem prejuízo das suas atividades precípuas de controladoria e de auditoria interna.

2.1 PREVISÃO LEGAL

A Resolução nº 9.219/2008/TCM/PA dispõe sobre a criação da Coordenadoria de Controle Interno. Posteriormente, por meio da Resolução nº 15/2023/TCMPA, que trata do funcionamento dos serviços auxiliares do TCM, nos arts. 78 a 83, estão definidas as atribuições, estrutura e subordinação da Coordenadoria de Controle Interno. Em outro Ato, a unidade passou a ser designada Controladoria de Controle Interno (CCI).

No entanto, dentro do processo evolutivo do controle interno que vem ocorrendo em nosso País, caracterizado pela migração de um controle interno centrado na questão da conformidade legal para uma visão sistêmica e preventiva, onde são abrangidas as três linhas de atuação a que se refere o modelo divulgado pelo Instituto dos Auditores Internos do Brasil, originalmente identificado como modelo das 3 Linhas de Defesa, essas disposições estão sendo revisadas (na data da elaboração deste manual).

Com isso, no âmbito do TCMPA o controle interno passa a ser exercido por todas suas unidades, na forma de um Sistema propriamente dito, devidamente institucionalizado, mediante procedimentos de controle inseridos em seus atos rotineiros. Também pela Controladoria de Controle Interno (CCI), que tem como competência planejar e coordenar as atividades, na qualidade de unidade central do SCI, além de executar suas atividades próprias, previstas na legislação. Estas são orientadas pelas disposições das Constituições Federal e Estadual e pela legislação específica, como o Regimento Interno do Tribunal de Contas dos Municípios do Pará, a Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei de Orçamento e a Lei de Licitações e Contratos.

2.2 DA ESTRUTURA E ATUAÇÃO DO CONTROLE INTERNO NO TCMPA

Diante do entendimento, no Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará, que em consonância com as Diretrizes da Atricon, alguns Acórdãos do TCU e boas práticas já adotadas por outros órgãos da Administração Pública, o controle interno não deve ser tratado somente como instrumento de fiscalização, mas como também de suporte à gestão, em 2024 foi iniciado um processo de implantação de um efetivo Sistema de Controle Interno para atender a essas duas frentes, cuja forma de operacionalização está regulamentada na Resolução Administrativa n.º 32/2024/TCMPA, de 29 de agosto de 2024.

Sobre essa mudança de visão a respeito do que efetivamente é o controle interno, Glock (2022, p.37) muito bem demonstra este processo evolutivo, onde o controle interno deve ser visto sob duas faces. A primeira se refere às atividades de caráter predominantemente fiscalizatório, exercidas em caráter revisional pela unidade central do SSI em cumprimento às disposições legais e a outra está relacionada ao controle como uma função de suporte à governança e à gestão, exercidas por todas as unidades em caráter preventivo para mitigar riscos.

Adotando esta abordagem, no TCMPA os processos de trabalho são agrupados por macrofunções, que no âmbito do SCI passam a ser identificadas como “sistemas administrativos”, onde as respectivas unidades centrais têm o respaldo para estabelecer regras gerais e procedimentos de controle necessários para mitigar os riscos significativos inerentes a processos de trabalho de sua alçada. Procedimentos estes a serem cumpridos por todas as unidades que deles participam e que, juntamente com as regras gerais, são registradas em Normas de Procedimentos de Controle. O conjunto dessas normas compõe o Manual de Procedimentos de Controle do TCMPA (em meio digital) que pode ser acessado por qualquer unidade interna via Intranet.

Com esta configuração, o Sistema de Controle Interno do TCMPA guarda a seguinte relação com o modelo das 3 Linhas de Atuação, divulgado no Brasil através do IIA – The Institute of Internal Auditors.

Linhas	Atividades no âmbito do SCI
1ª linha	Pela observância, por parte de todas as unidades, das regras gerais e dos procedimentos de controle estabelecidos para mitigar riscos e especificados nas Normas de Procedimentos de Controle.
2ª linha	Pela elaboração, por parte das unidades centrais de sistemas administrativos, das Normas de Procedimentos de Controle e pela orientação, supervisão e monitoramento de sua observância por todas as unidades, através de relatórios e Indicadores de Controle Interno. Também pela ação orientativa do unidade central do SCI (no caso a CCI) na configuração dos controles.
3ª linha	Pelo exercício das atividades de auditoria interna com o foco principal na avaliação da eficácia dos procedimentos de controle preventivo e também das revisões de conformidade por amostragem, na forma de controladoria (atividades exclusivas da CCI).

Neste contexto, a Controladoria de Controle Interno, que é a unidade central do Sistema de Controle Interno instituído e subordina-se administrativamente à Presidência do TCMPA, é composta por 01 (um) Controlador Interno, devidamente nomeado para este fim dentre os ocupantes de cargo efetivo de Auditor de Controle Externo deste Tribunal e de uma equipe técnica, igualmente integrante do quadro efetivo.

No seu papel de zelar pelo atendimento aos princípios constitucionais da Administração Pública, a Controladoria de Controle Interno tem as seguintes atribuições gerais:

- I - zelar pela qualidade do Sistema de Controle Interno;
- II - articular-se com o setor administrativo do Tribunal com vistas à integração sistêmica das atividades de controle interno;
- III - elaborar e submeter previamente ao Conselheiro Presidente do Tribunal o Plano Anual de Auditoria Interna – PAAI;
- IV - realizar análises, acompanhamentos, levantamentos, inspeções e auditorias internas com vistas a verificar a legalidade e legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis pela execução orçamentária, financeira e patrimonial e avaliar seus resultados quanto à economicidade, eficiência e eficácia;
- V - cientificar a Presidência sobre situações de ilegalidade ou irregularidade, dando imediato conhecimento quando verificações efetuadas requeiram ações corretivas de caráter emergencial, diante de risco à higidez dos atos;
- VI - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual e nos programas de trabalho constantes do orçamento do Estado para o Tribunal;
- VII - analisar e assinar os Relatórios de Gestão Fiscal emitidos pelo Tribunal;
- VIII - certificar, nas contas anuais do Tribunal, a gestão dos responsáveis por bens e dinheiros;
- IX - analisar e emitir manifestação sobre a prestação de contas quadrimestral,
- XI - analisar e emitir parecer manifestação sobre prestação de contas de gestão anual do TCMPA, dos Fundos e de Convênios e/ou Termos de Cooperação, a serem remetidos aos órgãos fiscalizadores
- XII - emitir parecer manifestação quanto à legalidade dos atos de admissão de pessoal do quadro permanente, e dos atos de concessão de aposentadoria e de pensão expedidos pelo Tribunal;
- XIII - acompanhar as providências adotadas em atendimento às determinações e recomendações decorrentes de decisões do Tribunal de Contas do Estado, no âmbito de processos em que o Tribunal figure como parte;
- XIV - desenvolver outras atividades inerentes à sua finalidade.

Para atuar como órgão central do Sistema de Controle Interno com a abrangência requerida, a partir de 2024 foi iniciado um processo de segmentação das atividades da Controladoria de Controle Interno em três conjuntos, para possibilitar melhor planejamento e execução em todas as frentes de trabalho: coordenação e apoio ao Sistema de Controle Interno - controladoria e apoio ao Controle Externo - auditoria interna e atividades correlatas. Em paralelo, iniciaram-se as definições e demais providências visando assegurar a necessária independência para o exercício da auditoria interna, o que demanda a necessidade de não envolvimento da CCI em atividades rotineiras próprias e típicas de gestão.

Esse processo de revisão e de mudança de cultura em relação ao funcionamento do controle interno, com o entendimento de que se trata de uma ação a ser exercida por todas as unidades e não somente pela Controladoria Interna, ou denominação equivalente, a exemplo do que vem acontecendo nos órgãos do Estado (a partir de 2022), inclusive no TCMPE, ainda é incipiente nos municípios. Contudo, mesmo considerando o porte de cada município, suas peculiaridades, dificuldades, etc, esta é uma tendência irreversível também na esfera municipal e ocorrerá na medida que, em cada um, evoluírem outras questões relacionadas à governança e aprimoramento da gestão.

Independentemente dessa estruturação sistêmica, as unidades de Controle Interno dos municípios do Estado do Pará são responsáveis por desenvolver e coordenar atividades de controle interno nessas entidades, visando garantir a legalidade, eficiência e eficácia da gestão pública. Essas unidades possuem um papel fundamental na prevenção e detecção de fraudes e irregularidades na gestão pública, contribuindo para o fortalecimento da transparência e da *accountability* no município.

A atuação e competências das unidades de Controle Interno dos municípios do Estado do Pará é fundamentada em normas específicas, como a Constituição Federal (art. 31 c/c 70 e 74), a Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei de Acesso à Informação e as normas do Tribunal de Contas dos Municípios.

A situação ideal é que cada município, por Lei Municipal, institua ou atualize o seu Sistema de Controle Interno com a abrangência e forma de atuação apresentada neste Manual, mas, minimamente, a atuação das unidades de Controle Interno deve ser regulamentada por norma de cada ente municipal.

O Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará - TCMPE tem um papel importante junto a essas unidades de Controle Interno dos municípios, atuando também como um parceiro estratégico no desenvolvimento de atividades de Controle Interno, fornecendo orientações técnicas e boas práticas.

A atuação conjunta entre as unidades de Controle Interno municipais e o TCMPA é essencial para a promoção de uma gestão pública mais transparente, eficiente e eficaz, além de contribuir para a construção de uma cultura de integridade e de ética na Administração Pública do Estado do Pará. Por isso, é fundamental que as unidades de Controle Interno dos municípios atuem de forma articulada e colaborativa com o TCMPA, visando aprimorar continuamente o controle como um todo e garantir a boa aplicação dos recursos públicos.

3.1. IMPOSITIVIDADE, COM BASE NA CONSTITUIÇÃO, LEGISLAÇÃO E RESOLUÇÕES DO TCMPA

A impositividade do Sistema de Controle Interno em toda a Administração Pública está presente na Constituição Federal, na Lei de Responsabilidade Fiscal e nas normas do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará (TCMPA).

De acordo com a Constituição Federal, em seu artigo 70, o sistema de controle interno é obrigatório para todos os Poderes e esferas de governo, sendo exercido pelos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, de forma integrada e independente, onde o art. 31 se relaciona municípios. No que tange ao Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará, a impositividade do Sistema de Controle Interno para os entes municipais passíveis de sua fiscalização é reforçada pela Resolução n.º 7.739/2005/TCM/PA e Portaria nº 1.340/2017, que estabelecem a obrigatoriedade de sua criação nos municípios, por instrumentos nos quais deverá estar estabelecida sua composição e funcionamento, atribuições e competências.

A Resolução n.º 7.739/2005 dispõe que as unidades de Controle Interno devem atuar na prevenção e detecção de fraudes e irregularidades, na orientação e supervisão das atividades dos órgãos e unidades do Sistema de Controle Interno, e na elaboração de relatórios e pareceres que subsidiem a tomada de decisão dos gestores públicos. Já a Portaria nº 1.340/2017, determina que os relatórios de acompanhamento e avaliação das atividades das Coordenadorias de Controle Interno devem ser encaminhados ao TCMPA, para fins de fiscalização e orientação técnica.

3.2. ESTRUTURAÇÃO MÍNIMA EXIGÍVEL DE CONTROLE INTERNO MUNICIPAL

A estruturação mínima exigível de controle interno municipal é determinada pelas normas do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará (TCMPA), que estabelecem as obrigatoriedades e atribuições das unidades de Controle Interno dos municípios.

Esta estruturação deve contemplar a criação de uma Unidade de Controle Interno, que terá como titular, de preferência, um servidor efetivo do município com formação em nível superior e experiência mínima de dois anos na Administração Pública.

Além disso, deve ser composta por uma equipe técnica multidisciplinar, com profissionais de diversas áreas, como contabilidade, administração, direito, entre outras, para a realização de atividades de auditoria, orientação e fiscalização dos atos da Administração Pública.

As atribuições das Unidades de Controle Interno, que incluem a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do município, a verificação da legalidade, eficiência, eficácia e economicidade dos atos da administração pública, a prevenção e detecção de fraudes e irregularidades, e a orientação técnica aos demais órgãos e unidades do Sistema de Controle Interno municipal.

Dessa forma, com as normas vigentes em 2024, a estruturação mínima exigível de controle interno municipal contempla a criação de uma Unidade de Controle Interno (UCI), com um titular e equipe técnica multidisciplinar, e a definição das atribuições e competências da Unidade de Controle Interno, visando garantir a legalidade, eficiência e eficácia da gestão pública municipal. Nada impede, porém, que respaldado na autonomia legislativa e, sem prejuízo da observância à legislação maior e a essas normas, cada município passe a estruturar seu respectivo Sistema de Controle Interno para que, além da atuação da UCI também possa incluir, de forma institucionalizada, os controles internos da gestão.

3.3. ATUAÇÃO DA UNIDADE DE CONTROLE INTERNO MUNICIPAL NOS PROCESSOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS: MURAL, QUADRIMESTRES, SPE, BALANÇO GERAL, TRANSPARÊNCIA PÚBLICA.

A atuação da Unidade de Controle Interno (UCI) municipal é de extrema importância nos processos de prestação de contas, que envolvem o controle da gestão fiscal e financeira do município.

Um dos principais instrumentos utilizados na atuação da Unidade de Controle Interno municipal é o **Mural de Licitações e Contratos**, que consiste na publicação dos atos e procedimentos de licitação e contratação de serviços e obras públicas. A Unidade de Controle Interno deve acompanhar e fiscalizar todo o processo de licitação e contratação, garantindo a transparência e legalidade do processo.

Outro instrumento importante é o **acompanhamento dos quadrimestres de execução orçamentária**, que devem ser enviados ao TCMPA de forma regular. Nesse sentido, a CCI deve verificar a legalidade, a economicidade, a eficiência e a efetividade das ações do poder público, através da análise dos relatórios apresentados e da fiscalização *in loco*. Além disso, essa unidade deve acompanhar a elaboração do Balanço Geral do município, que demonstra a movimentação financeira do exercício anterior. Por fim, deve-se analisar a documentação comprobatória e verificar a consistência e veracidade das informações apresentadas.

A Unidade de Controle Interno também deve acompanhar a **elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA)**, verificando a adequação das metas e prioridades estabelecidas pelo Executivo Municipal, e a compatibilidade das despesas com a receita prevista.

Além disso, a UCI municipal deve estar envolvida e atenta ao **Sistema de Prestação de Contas Eletrônica (SPE)**, que é um sistema informatizado utilizado pelo TCMPA para receber as prestações de contas dos municípios. Nesse sentido, a UCI deve garantir a integridade e veracidade dos dados apresentados no SPE, além de orientar e auxiliar os gestores municipais na elaboração e envio das informações e documentos necessários para a prestação de contas eletrônica ao TCMPA. É importante que a UCI esteja atenta ao calendário de envio das informações, para garantir que o município não seja penalizado por atrasos ou erros na prestação de contas.

Por fim, a UCI tem um papel fundamental na promoção da **transparência pública**, através do acompanhamento e fiscalização da publicação das informações no Portal da Transparência do município. A UCI deve verificar se as informações estão atualizadas e disponíveis para a população, e atuar na orientação dos gestores municipais sobre as melhores práticas de transparência e acesso à informação. Portanto, é importante ressaltar que a atuação da UCI no SPE contribui para a transparência e a prestação de contas responsável do município, além de auxiliar no controle dos recursos públicos e na prevenção de possíveis irregularidades.

O Plano Anual de Auditoria Interna (PAAI) é uma ferramenta importante para garantir que as atividades de auditoria sejam planejadas e executadas de forma eficaz. Neste contexto, separamos algumas informações relevantes para a elaboração de tal plano.

Devem ser levados em consideração uma avaliação de riscos para identificar potenciais vulnerabilidades da Instituição, além dos objetivos da organização e os requisitos regulatórios e normativos aplicáveis. Neste sentido, segue aqui um pequeno guia para a elaboração de um Plano Anual de Auditoria Interna:

- 1. Estabelecendo os objetivos do plano:** O primeiro passo na elaboração de um Plano Anual de Auditoria Interna é estabelecer os objetivos do plano. Isso pode incluir objetivos de auditoria específicos, como revisão do Controle Interno ou do desempenho operacional, bem como objetivos mais amplos, como melhorar sua eficiência e eficácia.
- 2. Estratégia – Avaliando o ambiente de risco:** Em seguida, é importante avaliar o ambiente de risco da organização para identificar as áreas que requerem maior atenção na auditoria. Isso pode envolver a análise de riscos de segurança da informação, fraudes, riscos de conformidade e outras áreas críticas que possam afetar os objetivos da organização.
- 3. Identificando as áreas a serem auditadas:** Com base na avaliação do ambiente de risco, identifique as áreas que serão auditadas. Isso pode incluir áreas como finanças, recursos humanos, compras, vendas, operações, TI, entre outras. Cada área deve ser avaliada para determinar o escopo e o cronograma da auditoria.
- 4. Definindo o escopo da auditoria:** Com base nas áreas identificadas, defina o escopo da auditoria. O escopo deve incluir o objetivo da auditoria, a abrangência, as atividades específicas de auditoria a serem realizadas, os prazos e os recursos necessários.
- 5. Identificando os requisitos regulatórios e normativos:** Identifique os requisitos regulatórios e normativos que se aplicam à organização e que devem ser considerados na auditoria. Isso pode incluir leis, normas, regulamentações ou padrões aplicáveis, como as Normas Internacionais para Práticas Profissionais de Auditoria Interna.

- 6. Estabelecendo o cronograma da auditoria:** Com base no escopo e nos requisitos regulatórios e normativos identificados, estabeleça o cronograma da auditoria. O cronograma deve levar em consideração as necessidades da organização, bem como o tempo necessário para realizar as atividades de auditoria.
- 7. Alocando recursos:** É importante alocar os recursos necessários para realizar as atividades de auditoria. Isso pode incluir pessoal, orçamento, equipamentos, tecnologia e outros recursos necessários para garantir que a auditoria seja conduzida de forma adequada.

Outro modo relevante para estruturar um plano de ação pode ser utilização da técnica 5W2H, que consiste em uma ferramenta bastante simples e prática que leva em consideração alguns fatores:

5W	2H
What – o que será feito?	How – como será feito?
Why – por que será feito?	How much – quanto vai custar?
Where – onde será feito?	-
When – quando será feito?	-
Who – por quem será feito?	-

Fonte: Elaborado pelo autor

Assim, a função dessa ferramenta é determinar o quê, por quê, onde, quem, quando, como e a que custo. Portanto, essa abordagem auxilia na organização e planejamento dos processos internos dos Órgãos.

Aqui estão algumas fontes extras que podem ajudar você na elaboração de um Plano Anual de Auditoria Interna:

1. **Normas Internacionais para Práticas Profissionais de Auditoria Interna (IIA):** As normas IIA são um conjunto de diretrizes e melhores práticas para a auditoria interna e incluem orientações para a elaboração de um Plano Anual de Auditoria Interna. Elas podem ser encontradas no site do IIA: <https://global.theiia.org/standards-guidance/Pages/Standards-and-Guidance-IPPF.aspx>
2. **Guia de Auditoria Interna do Instituto dos Auditores Internos do Brasil (IIA Brasil):** O guia de auditoria interna do IIA Brasil fornece orientações específicas para a elaboração de um Plano Anual de Auditoria Interna em conformidade com as normas IIA. O guia está disponível no site do IIA Brasil: <https://www.iia brasil.org.br/guia-de-auditoria-interna>
3. **Framework COSO:** O Framework COSO é um modelo amplamente utilizado para gerenciamento de riscos e controle interno. Ele pode ser uma fonte útil para identificar riscos e áreas críticas para a auditoria interna. O framework está disponível no site do COSO: <https://www.coso.org/Pages/Framework.aspx>
4. **Normas e regulamentações aplicáveis:** É importante considerar as normas e regulamentações aplicáveis à organização na elaboração do Plano Anual de Auditoria Interna. Isso pode incluir leis, normas, regulamentações ou padrões aplicáveis, como as Normas Internacionais para Práticas Profissionais de Auditoria Interna, regulamentações governamentais e outras.

- 5. Relatórios anteriores de auditoria interna:** Os relatórios anteriores de auditoria interna podem fornecer informações valiosas para identificar áreas que requerem maior atenção na auditoria. Eles também podem ajudar a avaliar o progresso da organização na implementação das recomendações de auditoria anteriores.

Portanto, aqui vimos algumas formas de elaboração de um PAAI, mas também é importante lembrar que a elaboração do mesmo deve ser adaptada à cultura e necessidades específicas da organização, e que a orientação de um profissional experiente em auditoria interna pode ser benéfica.

A Nova Lei de Licitações e Contratos Administrativos (Lei nº 14.133/2021), que passou a reger todos processos de contratações públicas a partir de janeiro de 2024, prevê o fortalecimento do papel do controle interno visto como uma **unidade** fundamental na verificação da legalidade, eficiência, efetividade e economicidade dos atos praticados pelos agentes públicos. Desse modo, podemos dizer que a legislação estabeleceu a importância do controle interno como uma das linhas de atuação no processo licitatório.

A linha de atuação, matéria já abordada no item 2.2 deste Manual, é um conceito utilizado na área de gestão de riscos e controle interno para descrever o papel que diferentes atores desempenham na prevenção, detecção e correção de problemas e irregularidades dentro da entidade.

Diversos autores também destacam a relevância do controle interno para a prevenção de fraudes, desvios e irregularidades na gestão pública, em especial nas licitações.

A jurisprudência também tem se manifestado sobre a importância do controle interno nas licitações. Em diversos julgados do Tribunal de Contas da União (TCU), é destacada a necessidade de fortalecimento dos órgãos de controle interno, com a finalidade de prevenir e combater fraudes e irregularidades nas licitações públicas.

O controle interno é essencial para garantir a transparência, a legalidade e a eficiência nas licitações públicas, sendo uma das principais linhas de atuação contra fraudes, desvios e irregularidades na gestão pública. Na Lei, a matéria é tratada nos artigos 169 a 171, mas é uma questão bastante complexa, pois essas disposições estão mais direcionadas a estruturas de grande porte, como o Poder Executivo da União e dos Estados, situação muito diferente do que ocorre em municípios, principalmente os de pequeno porte, Câmaras de Vereadores e demais órgãos e instituições de nível estadual ou municipal, vistos isoladamente. Assim, a forma de aplicação dessas disposições em cada Instituição Pública depende de regulamentação e, quando da elaboração deste manual isto ainda estava sendo trabalhado na maior parte delas.

É fato, porém, que a implantação de um Sistema de Controle Interno com a abrangência referida neste manual, todo o procedimento de aferição de conformidade dos atos preparatórios das licitações já estará previsto nas Normas de Procedimentos de Controle, para serem praticados nos pontos chaves do processo ao longo de sua execução. Com isso, não se justifica a atuação da unidade central do SCI em todos os processos, até para não agredir o princípio da segregação de funções, onde não é cabível a participação de órgãos de controle em atividades próprias e típicas de gestão (“quem controla não executa”).

Como analisamos, o controle interno é um elemento fundamental para garantir a transparência, a prestação de contas e a efetividade da gestão dos recursos públicos nos órgãos do Estado do Pará. Para garantir a efetividade do controle interno, é necessário enfrentar o desafio de uma mudança de visão sobre o que, efetivamente, é o controle interno, quando culturalmente é visto como atividade exclusiva da Controladoria Interna ou unidade com denominação semelhante. Na verdade, o controle deve ser exercido por todas as unidades no exercício de suas funções, de forma organizada e disciplinada, como um **Sistema** de Controle Interno devidamente institucionalizado. Igualmente importante é investir em capacitação, recursos e integração entre os órgãos de controle interno e externo.

O controle interno, na gestão pública, contribui para a prevenção e detecção de irregularidades, a melhoria contínua dos processos e a tomada de decisões estratégicas da maneira correta.

Além disso, ficou clara a relevância da Nova Lei de Licitações (Lei nº 14.133/2021), que destaca a importância de uma unidade de controle interno como uma das linhas de atuação no processo licitatório, reforçando a necessidade de sua atuação efetiva na prevenção e combate às fraudes e irregularidades nas licitações públicas. Torna-se fundamental, também, que as diversas unidades, como integrantes de um Sistema de Controle Interno, acompanhem e fiscalizem a execução dos contratos administrativos, verificando sua conformidade com os instrumentos contratuais, assim como com as normas e diretrizes aplicáveis.

É importante ressaltar que o fortalecimento do controle interno é uma responsabilidade de todos os agentes públicos, sendo fundamental para garantir uma gestão pública ética, transparente e eficiente em benefício da sociedade paraense.

Por fim, cabe informar que, até a publicação deste Manual, O TCMPA contratou uma consultoria a fim de reestruturar e modernizar o Sistema de Controle Interno do TCMPA, baseada em metodologia básica para institucionalizar e/ou rever controles preventivos, abrangendo definitivamente as 3(três) linhas de atuação, preconizadas pela Lei n.º 14.133/2021, mas se estendendo a todas as atividades, prevendo uma ação descentralizada do controle interno, na forma de um sistema em sua exata acepção.

ALMEIDA JUNIOR, J. R. Controle interno na administração pública federal: uma avaliação do sistema em vigor. Revista do Tribunal de Contas da União, Brasília, v. 44, n. 121, p. 105-129, 2013.

ATTIE, William. Auditoria: Conceitos e aplicações. 5ª ed. São Paulo-SP: Atlas, 2010.

BARRETO, A. S. A. O Controle Interno como ferramenta de melhoria da gestão pública. In: CONGRESSO CONSAD DE GESTÃO PÚBLICA, 8., 2015, Brasília. Anais... Brasília: Consad, 2015.

BARROSO, A. R.; SANTOS, D. F. Controle interno e o papel do auditor governamental: uma revisão de literatura. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, v. 51, n. 2, p. 184-202, 2017.

BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 25 abr. 2023.

_____. Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8666cons.htm. Acesso em: 08 mai. 2023.

_____. Lei nº 14.133, de 1º de abril de 2021. Institui a Lei Nacional de Licitações e Contratos Administrativos. Brasília, DF: Presidência da República, 2021. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2019-2022/2021/Lei/L14133.htm. Acesso em: 05 maio 2023.

_____. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp101.htm. Acesso em: 26 abr. 2023.

_____. Lei Complementar nº 109, de 27 de dezembro de 2016. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará. Disponível em: <https://leisestaduais.com.br/pa/lei-complementar-n-109-2016-para-ementa-dispoe-sobre-a-lei-organica-do-tribunal-de-contas-dos-municipios-do-estado-do-para?origin=instituicao>. Acesso em: 27 abr. 2023.

_____. NBC T 16. Normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público – Resolução CFC Nº. 1.135/08. 36-38. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2018/04/Publicacao_Setor_Publico.pdf. Acesso em: 26 abr. 2023.

_____. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 3.826/2016 – Plenário. Processo nº 008.399/2016-9. Relatório de Auditoria em Licitações e Contratos. Brasília, DF: TCU, 2016. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/acordaos/acordao.htm?id=214198>. Acesso em: 05 maio 2023.

_____. Tribunal De Contas Da União. Controle interno na administração pública federal. 2. ed. Brasília: TCU, 2016. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A26702F6A8016704198F6026D9>. Acesso em: 28 abr. 2023.

_____. Tribunal De Contas Do Estado Do Paraná. Diretrizes e orientações sobre controle interno para jurisdicionados – TCE/PR. Curitiba-PR, 2017, 12-49. Disponível em: <https://www1.tce.pr.gov.br/conteudo/cartilha-de-diretrizes-e-orientacoes-sobre-controle-interno/304983/area/251>. Acesso em: 25 abr. 2023.

CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. **Sistema de controle interno**: uma perspectiva do modelo de Gestão Pública Gerencial. 3. ed. rev. e ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2014.

CRUZ, V. A. R.; ROCHA, J. M. Transparência, accountability e controle interno: uma análise da experiência brasileira. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, v. 53, n. 4, p. 690-710, 2019.

CUNHA, G. R.; ALMEIDA, R. S. O controle interno na administração pública federal e o seu papel no processo de accountability. Revista Contabilidade, Gestão e Governança, Brasília, v. 19, n. 2, p. 244-260, 2016.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

GLOCK, José Osvaldo. Administração Pública e as Duas Faces do seu Controle Interno. 1. Ed. Curitiba: Juruá, 2022.

JUSTEN FILHO, Marçal. Curso de Direito Administrativo. 12. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

JUSTEN FILHO, Marçal. Curso de Direito Administrativo. 6ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

LIMA, A. C. A importância do controle interno na gestão pública municipal. Revista Científica Interdisciplinar, Vitória da Conquista, v. 3, n. 1, p. 51-61, 2015.

MELO, G. L.; ALMEIDA, J. R. Controle Interno no âmbito das universidades federais brasileiras: uma análise dos procedimentos adotados para prevenir a corrupção. Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte, Natal, v. 6, n. 2, p. 59-78, 2019.

MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. 40. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

OLIVEIRA, E. M. O papel do controle interno na administração pública. In: CONGRESSO CONSAD DE GESTÃO PÚBLICA, 7., 2019, Brasília. Anais. Brasília: Consad, 2019.

SCAFF, Fernando Facury. Curso de Direito Administrativo. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

SILVA, M. A. F. Controles internos: princípios, técnicas e exemplos. São Paulo: Atlas, 2016.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS (IIA). The Three Lines of Defense Model: An Overview. Disponível em:

<https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/PP%20The%20Three%20Lines%20of%20Defense%20Model%20An%20Overview.pdf>. Acesso em: 08 mai. 2023.