

CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA COMO PROCESSO DE *ACCOUNTABILITY*.

INTERNAL CONTROL IN THE PUBLIC ADMINISTRATION AS A PROCESS OF ACCOUNTABILITY.

¹ WILLIAM OLIVEIRA DE SOUSA

Graduando em Ciências Contábeis pela UniEVANGÉLICA-GO.

² ANDERSON CARLOS DA SILVA

Professor do Curso de Ciências Contábeis pela UniEVANGÉLICA-GO.

¹ Bacharelando do curso de Ciências Contábeis pelo Centro Universitário de Anápolis (UniEVANGÉLICA) – Brasil - Email: wilolive3@gmail.com

² Professor do curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário de Anápolis (UniEVANGÉLICA) – Brasil - Email:xxxxxxxxxxxxx

RESUMO

O presente artigo tem como principal objetivo demonstra a efetiva contribuição do controle interno na administração pública para o processo de *Accountability*. Para tanto foi definido o termo *Accountability* e conceituados os termos controle interno e administração pública. A metodologia utilizada, foi a pesquisa qualitativa do tipo bibliográfica, e teve como referencial teórico a Constituição Federal de 1988, lei federal 4.320/64 e a lei complementar 101/00. O objetivo foi alcançado após a análise desse referencial teórico e das referências de livros, percebemos que o controle interno na administração pública, contribui para o processo de transparência, responsabilidade e prestação de contas (*Accountability*) dos atos da administração pública. Em seu papel de gerenciar as normas institucionais, na consecução das missões e dos objetivos o controle interno através das suas atribuições e poder, pode contribuir para geração de informações com observância rigorosa e confiança dos dados, cuidando para que os agentes público estejam cumprindo sua responsabilidade na prestação de contas dos seus resultados.

Palavras chaves: Controle Interno. Administração pública. *Accountability*

ABSTRACT

The main objective of this article is to demonstrate the effective contribution of internal control in public administration to the *Accountability* process. For that, the term *Accountability* was defined and the terms internal control and public administration were considered. The methodology used was the qualitative research of the bibliographic type, and had as theoretical reference the Federal Constitution of 1988, federal law 4,320 / 64 and the complementary law 101/00. The objective was reached after analyzing this theoretical reference and the reference books, we realized that internal control in public administration contributes to the process of transparency, accountability and *Accountability* of public administration acts. In its role of managing institutional norms, in accomplishing missions and objectives internal control through its attributions and power, can contribute to information generation with strict observance and trust of the data, taking care that the public agents are fulfilling their responsibility *accountability* of their results.

Keywords: Internal Control. Public administration. *Accountability*

1. INTRODUÇÃO

E de conhecimento geral que com avanço das tecnologias a velocidade e a facilidade de se obter uma informação aumentaram. O processo de transparência da administração pública também acompanhou esse desenvolvimento, utilizando das novas tecnologias para realização de seus objetivos, tornar mais acessível para sociedade o acompanhamento do funcionamento dos gastos do governo sob diversas perspectivas.

Através do orçamento que o controle interno verifica se as metas e objetivo estão ocorrendo conforme planejado, se o projeto está de acordo com os gastos previstos na lei. O controle interno pode contribuir com o processo de transparência em relação a sua função e representação. Esse estudo foi baseado nas seguintes legislações: Constituição Federal (artigos 31,70 e 74), na lei federal 4.320/64 nos (artigos 76 a 80) e na lei complementar 101/00 nos (artigos 6, 13 e 14), cria o sistema de controle interno.

De acordo com Slomski (2005) o termo *accountability* é um termo da língua inglesa que remete a responsabilidade de prestação de contas, a ser usado pelos agentes da governança corporativa como um instrumento de transparência dos atos.

O principal problema a ser focado relaciona-se com o seguinte questionamento: Qual e a contribuição do controle interno na administração pública para o processo *accountability*?

Esse trabalho tem como objetivo geral demonstrar a contribuição do controle interno na administração pública para o processo de *accountability*. E como objetivos específicos (a) conceituar controle interno, (a) definir *accountability* e (c) demonstrar o controle interno como processo de *accountability*.

O presente trabalho justifica-se por demonstrar a sociedade que tem interesse na administração pública e para o governo que tem o objetivo de demonstrar de forma transparente seus resultados alcançados de como o sistema de o controle interno pode contribuir para o processo de *accountability*.

As hipóteses estão relacionadas contribuição nos processos transparência, fidedignidade das demonstrações contábeis e no estabelecimento da responsabilidade dos diversos níveis hierárquicos.

O referencial teórico foi dividido em sete subtópicos: conceito de controle interno, base legal, controle interno conforme INTOSAI 2019, administração pública, Princípios Fundamentais da Boa Governança Corporativa, conceito de instrumento de análise *accountability* e Controle interno como processo de *accountability*.

A metodologia adotada neste artigo, foi a pesquisa qualitativa do tipo bibliográfica.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Conceito de controle interno

De acordo com Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA) (*apud* CREPALDI, 2004, p.10) controle interno pode ser conceituado como:

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 de dados contábeis, desenvolver a eficiência nas operações e estimular o seguimento das políticas administrativas prescritas.

Como afirma Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA), o controle interno é a união de método e medidas adotados para proteger o ativo, com observância rigorosa e confiança de seus dados, e a sua eficiência operacional procurando encontrar a forma mais eficiente de exercer a suas atividades, adotando as melhores alternativas de gastos e fazendo com que sejam cumpridas as diretrizes administrativas.

Secretaria Federal de Controle Interno/Controladoria da União, Instrução Normativa Nº 1, de 6 de abril de 2001 (pag. 67), define controle interno administrativo como sendo:

O conjunto de atividades, planos, rotinas, métodos e procedimentos interligados, estabelecidos com vistas a assegurar que os objetivos das unidades e entidades da administração pública sejam alcançados de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo Poder Público.

Conforme a Instrução Normativa, pode-se dizer que o controle interno é formado pelo conjunto de projetos, rotina e procedimentos inter-relacionados para realização dos objetivos de forma confiável e consistente. Ou seja, o controle interno faz parte de todos os setores da administração pública, que consiste na união de todos os mecanismos para a obtenção dos objetivos da administração pública.

O autor Barreto (2011) preconiza que controle interno pode ser definido como uma das funções básicas administração, que são as ações tomadas pela administração para que seus objetivos e metas sejam alcançados. Garantindo que os projetos e atividades institucionais estejam de acordo com planejado, permitindo que eventuais correções sejam efetuadas sempre que necessário.

Dessa forma a criação de um canal de denúncia pode ser considerado um controle interno por meio desse sistema a empresa fica sabendo de eventuais descumprimentos das condutas ética, e também pode ser identificados erros e até mesmo fraudes.

Base legal

Constituição federal

A constituição federal aborda o controle interno nos seus seguintes artigos 31, 70 e 74.

No artigo 31 da Constituição Federal define a reponsabilidade do poder legislativo em fiscalizar o poder executivo atuando como controle externo, e também aborda controle interno exercido pelo próprio poder executivo.

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

O artigo 70 trata da abrangência da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial que será exercida pelo congresso nacional como forma de controle externo no âmbito nacional, o artigo também fala do sistema de controle interno exercida pelos Poder legislativo executivo e judiciário.

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

No artigo 74 demonstra as finalidades de se manter o sistema de controle interno pelo poder legislativo, executivo e judiciário. O Inciso I descreve a avaliação dos cumprimentos das metas do plano plurianual e dos planejamentos do governo, enquanto no Inciso II é apresentada a comprovação da legalidade e avaliar os resultados como os princípios da administração pública. O inciso III denota como exercer o controle das operações de credito, enquanto que no Inciso IV discorre sobre o controle interno apoiar controle externo na sua fiscalização.

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

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

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

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

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

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

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

Lei 4.320/64

A lei 4.320/64 descreve sobre o controle interno em seus artigos 75,76,77,78,79 e 80 os quais são apresentados a seguir

“Art. 76. O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o artigo 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente”. O artigo 76 exhibe que poder executivo exercerá os três tipos de Controle da Execução Orçamentária que se trata da legalidade dos atos dos princípios básicos, a fidelidade funcional e o cumprimento dos programas de trabalho presente no artigo 75.

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

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

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

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

Já no artigo 77 mostra que as legalidades dos atos da execução orçamentária serão prévia, simultânea e consecutivo e o Artigo 78 o complementa.

“Art. 77. A verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subsequente”.

“Art. 78. Além da prestação ou tomada de contas anual, quando instituída em lei, ou por fim de gestão, poderá haver, a qualquer tempo, levantamento, prestação ou tomada de contas de todos os responsáveis por bens ou valores públicos”.

Artigo 78 informa sobre a responsabilidade da prestação de contas (*Accountability*) quem além da prestação anual, pode haver a responsabilidade da prestação de contas a qualquer momento pelo responsável por bens ou valores públicos.

No artigo 79 é identificado que o órgão que ficar responsável pela elaboração da proposta orçamentaria caberá o controle do cumprimento do programa de trabalho nos termos da realização da obra e prestação de serviços.

“Art. 79. Ao órgão incumbido da elaboração da proposta orçamentária ou a outro indicado na legislação, caberá o controle estabelecido no inciso III do artigo 75.

Parágrafo único. Esse controle far-se-á, quando fôr o caso, em termos de unidades de medida, previamente estabelecidos para cada atividade”.

“Art. 80. Compete aos serviços de contabilidade ou órgãos equivalentes verificar a exata observância dos limites das cotas trimestrais atribuídas a cada unidade orçamentária, dentro do sistema que fôr instituído para êsse fim”.

O artigo 80 explica que a contabilidade é responsável por verificar se as cotas trimestrais atribuídas a cada unidade orçamentaria estão em conformidade com o sistema que foi instituído e dentro da legalidade.

Decreto-Lei nº 200/1967

Decreto-Lei nº 200/1967 estabelece as diretrizes para a reforma administrativas, e no seu artigo 6 são abordados os princípios fundamentais das atividades da administração aonde o controle representa o último estágio.

Art. 6º As atividades da Administração Federal obedecerão aos seguintes princípios fundamentais:

- I - Planejamento.
- II - Coordenação.
- III - Descentralização.
- IV - Delegação de Competência.
- V - Controle.

No artigo 13 mostra que o controle da administração federal deve ser realizado em todos os níveis de governança e em todos os órgãos da administração pública e dividindo em três controles. O controle pela chefia, o controle pelo órgão próprio de cada sistema e o controle da aplicação do dinheiro público e guarda dos bens da união.

Art. 13 O controle das atividades da Administração Federal deverá exercer-se em todos os níveis e em todos os órgãos, compreendendo, particularmente:

- a) o controle, pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controlado;
- b) o controle, pelos órgãos próprios de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares;
- c) o controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria.

No artigo 14 é relatado que o controle interno deve ser eficiente na simplificação de processos e a eliminação de controles formais ou cujo custo seja maior que risco.

“Art. 14. O trabalho administrativo será racionalizado mediante simplificação de processos e supressão de contrôles que se evidenciarem como puramente formais ou cujo custo seja evidentemente superior ao risco”.

Controle interno conforme INTOSAI

O controle interno é preconizado pela INTOSAI e as finalidades são definidas na Constituição Federal de 1988 *Accountability* no Brasil.

“A INTOSAI é uma organização autônoma, independente e não-política. É uma organização não governamental com status especial junto ao Conselho Econômico e Social das Nações Unidas (ECOSOC)” (INTONSAI, 2019).

A Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) define o controle interno como.

Controle interno é um processo integrado efetuado pela direção e corpo de funcionários, e é estruturado para enfrentar os riscos e fornecer razoável segurança de que na consecução da missão da entidade os seguintes objetivos gerais serão alcançados:

- execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações;
- cumprimento das obrigações de *accountability*;
- cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis;
- salvaguarda dos recursos para evitar perdas, mau uso e danos.

(ORGANIZAÇÃO INTERNACIONAL DAS ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES, 2007, p. 19)

O controle interno pode ser definido então como o conjunto de procedimentos de um processo que tem o objetivo enfrentar os riscos e fornecer segurança para que a entidade possa alcançar seus objetivos, cumprindo as legislações. Podemos analisar que dentre os objetivos gerais que serão alcançados está o cumprimento das obrigações de *accountability*.

Administração pública

Na concepção de Silva (2005 p. 655) “Administração Pública é o conjunto de meios institucionais, materiais, financeiros e humanos preordenados à execução das decisões políticas”. Com base nesse conceito, administração pública e a união dos meios institucionais, para atender as necessidades da sociedade, que são representadas por um conjunto de órgão que tenha decisões políticas.

De acordo com Djalma (2014 p. 4) “Administração pública é o processo estruturado de planejamento, organização, orientação, execução, avaliação e aprimoramento das atividades da instituição pública no direcionamento para atender às necessidades e expectativas dos cidadãos da comunidade, visando ao bem comum”. Pode-se definir administração pública como fazendo

parte de todo o processo desde o planejamento ao aprimoramento das atividades, atendendo as necessidades da sociedade, com o propósito de administrar o dinheiro público, para resolver ou enviar possíveis problemas de caráter social.

Para Castro (2018), Administração pública no sentido objetivo significa a atividade do estado desenvolvida para a consecução de necessidade de uma determinada sociedade visando o bem comum, sendo o órgão governamental destinado para realização dos objetivos pré-estabelecido.

Princípios Fundamentais da Boa Governança Corporativa

Os princípios fundamentais da boa governança são: Transparência (disclosure), equidade (fairnes), prestação de contas (Accountability) e responsabilidade (responsability)

O autor SLOMSKI (2005), preconiza que a equidade conforme o código de melhores pratica de governança corporativa e o tratamento justo e igualitário entre todos os sócios e demais interessados (stakeholdes), ou seja, deve representar as ações que produza equidade entre os componentes de uma sociedade para que produza um bem estar social.

SLOMSKI (2005) conceitua que a Prestação de contas representa a responsabilidade que seus representantes assumam as consequências dos seus atos e omissão. O comprimento desse princípio na administração pública e essencial não só como relatório exigido pela legislação, mas também como uma representação dos seus atos e servindo também com uma forma de mostrar seus resultados.

Para SILVA(2016), Como diz o código das melhores práticas de governança corporativa do IBGC, mas do que a “obrigação de informar”, a administração deve cultivar o desejo de informar. Ou seja, a empresa deve possuir uma comunicação eficiente, rápida, de fácil entendimento e objetiva resultando em um clima de confiança interno e externo, deve também contemplar os demais fatores (inclusive intangível) que e responsável pela criação de valores.

De acordo com SILVA(2016), as organização deve ter uma visão de longo prazo sobre a inclusão de considerações social e ambiental, exemplo: política de responsabilidade corporativa e de compliance, balanço social e ambiental (quando aplicável) e demonstração do valor adicionado (para companhias abertas). Portanto a empresa tem que considerar as três funções mais aceitas para o termo sustentabilidade que são o desenvolvimentos econômico, social e ambiental, na geração de riquezas, oportunidade de emprego, desenvolvimento científico, etc.

Definição de instrumento de análise *accountability*

Conforme Castro (2018, p.432) o termo *accountability* não possui uma tradução para nossa língua nem aplicação do seu sentido. Mas que se espera que o Brasil adote esse conceito analisando o real sentido do termo, para reforçar o processo democrático e na valorização das práticas de controle e gerenciamento da administração pública.

O termo *accountability* ainda não possui tradução na nossa língua; tampouco o seu sentido tem aplicação no Brasil. Como o Brasil tem procurado aplicar técnicas, conceitos e princípios utilizados nos países mais avançados, espero que a filosofia da *accountability* seja implantada em nosso país para reforçar o processo democrático e valorizar as práticas de controle e de gerência na Administração Pública em busca de resultados efetivos. Desta forma, vamos buscar entender o significado e a filosofia da palavra *accountability* nos países que adotam esta prática.

Castro(2018) preconiza que o termo *Accountability* pode ser definido como uma proteção que a sociedade tem contra a má administração. A partir dessa definição pode-se dizer que *Accountability* está relacionada aos direitos dos cidadãos, por isso e entendida como uma questão democrática, que tende a acompanhar os valores democráticos, tais como: igualdade, dignidade humana, participação, representatividade etc.

Para Pinho e Sacramento (2008, p.2)

Claro está, portanto, que de acordo com as fontes consultadas, não existe um termo único em português para expressar o termo *accountability*, havendo que trabalhar com uma forma composta. Buscando uma síntese, *accountability* encerra a responsabilidade, a obrigação e a responsabilização de quem ocupa um cargo em prestar contas segundo os parâmetros da lei, estando envolvida a possibilidade de ônus, o que seria a pena para o não cumprimento desta diretiva.

Por tanto o termo *Accountability* não tem um termo único em português, por esse motivo e necessário trabalhar com uma forma de junção desses conceitos. Uma síntese seria a responsabilização, a obrigação e responsabilidade de prestar contas segundo os parâmetros da lei.

Abrucio e Loureiro (2004, p. 81) definem *Accountability* como “mecanismos institucionais por meio dos quais os governantes são constrangidos a responder, ininterruptamente, por seus atos ou omissões perante os governados”. De acordo com essa definição *Accountability* tem a ver com mecanismos institucionais, ou seja, que regula o comportamento dos governantes e que deve responder por seus atos ou omissões perante os governados.

Accountability no Brasil

Conforme Castro (2018) no Brasil para que o termo *Accountability* seja inserido vai depender de uma série de fatores. Um desses fatores é a relação do dirigente público com a sociedade, e comum acontecer nomeação de dirigentes públicos sem conhecer sua responsabilidade saem sem prestar contas. A primeira mudança sugerida pelo autor que deverá ser feita e na legislação, no Brasil tem pouca legislação que trata sobre o assunto. A sociedade também tem sua participação no acompanhamento e verificação dos atos da administração pública.

A lei de responsabilidade fiscal (lei 200/67) aborda o processo de *Accountability* em seus artigos 48 e 49, no artigo 48 aborda a publicidade e define como ela será assegurada, com a participação popular desde a elaboração do orçamento a realização das audiências, na liberação para sociedade de todas informações de ordem orçamentaria e financeira. E no artigo 49 explica que as conta do poder executivo estará à disposição do legislativo e da sociedade.

Art. 48. [...] § 1o A transparência será assegurada também mediante: (Redação dada pela Lei Complementar nº 156, de 2016)

I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos; (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

II – liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público; e (Redação dada pela Lei Complementar nº 156, de 2016)

III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A. (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009) (Vide Decreto nº 7.185, de 2010).

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

Art. 49. As contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

No parágrafo único do artigo 70 da constituição federal define que será obrigatório a prestara contas para quem tem acesso ao dinheiro público, bens e valores podendo ser pessoa física ou jurídica, pública ou privada.

Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumia obrigações de natureza pecuniária.

Controle interno como processo de *accountability*

A autora Paula (2006, pag.9) define que:

O controle interno na Administração Pública deve, sobretudo, possibilitar ao cidadão informações que confirmam transparência à gestão da coisa pública, além de verificar se os agentes do Estado estão tendo a responsabilidade de prestar contas dos resultados conseguidos (*accountability*) em função da posição que o indivíduo assume e do poder que detém.

O controle interno na administração pública indispensável, sobretudo, fornecer informações para a sociedade que contribua para transparência das contas pública, o controle interno em sua função de gerenciar as normas internas definindo padrões a serem cumpridos, tem atribuição de acompanhar se a administração pública está cumprindo com sua responsabilidade de prestação de contas dos seus resultados (*accountability*).

Para Peixe (2002, p.149) “*Accountability* representa a obrigação que a organização tem de prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder”. Observa-se que *Accountability* representa a obrigação que administração publica tem de prestar conta dos resultados de acordo com responsabilidade em decorrência de seu poder atribuído a seu cargo, o controle interno pode exercer seu controle através dessa prestação de contas verificando se os objetivos estão sendo alcançados.

Na concepção de Castro (2018) os controles burocráticos não são capaz de combater o desperdício, a buscar eficiência, a honestidade dos agentes públicos e o cumprimento das normas legais precisa ser completados com qualidade dos serviços. Os objetivos da *Accountability* não deve limita a avaliação interna do executivo ou legislativo, mas ter a participação do cidadão no controle social dos serviços públicos, tendo como referência uma instituição representativa do controle interno e externo.

3. METODOLOGIA

A metodologia utilizada foi à pesquisa Qualitativa do tipo bibliográfica de caráter descritivo e Minayo; Deslandes e, Gomes (2015. p. 21) entende que a pesquisa qualitativa:

Responde a questões muito particulares. Ela se ocupa, nas Ciências Sociais, com um nível de realidade que não pode ou não deveria ser quantificado. Ou seja, ela trabalha com o universo dos significados, dos motivos, das aspirações, das crenças, dos valores e das atitudes.

O autor define pesquisa qualitativa como algo que responde questões particulares, ou seja, responde pensamentos, comportamento, sentimentos etc. fazendo parte das ciências sócias que trabalha com significados, dos motivos, das aspirações, das crenças, dos valores e das atitudes.

Rodrigues e Limena (2006) entende que pesquisa qualitativa ocorre quando não aplicam-se procedimentos estatísticos, e são utilizados para investigar problemas que o procedimento estatístico não consegue explicar. Pode-se destacar e problema psicológicos, opiniões, comportamento, atitudes de indivíduos ou de grupo. Através da abordagem o pesquisador tenta descrever a complexidade de uma hipótese, analisar interação entre as variáveis e ainda interpretar os dados, fatos e teorias.

Segundo Richardson (2017) o que diferencia uma pesquisa qualitativa de uma pesquisa quantitativa é o fato de não utilizar instrumentos estatísticos. Os aspectos qualitativos podem estar presentes na informação colhida pelo quantitativo, sendo assim o aspecto qualitativo pode fazer parte do aspecto quantitativo respondendo eventuais situações. A pesquisa qualitativa é uma forma de compreensão dos significados que são apresentados pelo entrevistador.

Pesquisa Bibliográfica

Na conceituação de Severino (2007, p. 122) pesquisa bibliográfica é o:

[...] registro disponível, decorrente de pesquisas anteriores, em documentos impressos, como livros, artigos, teses etc. Utilizam-se dados de categorias teóricas já trabalhadas por outros pesquisadores e devidamente registrados. Os textos tornam-se fontes dos temas a serem pesquisados. O pesquisador trabalha a partir de contribuições dos autores dos estudos analíticos constantes dos textos.

Em relação ao conceito do autor a pesquisa bibliográfica representa o levantamento de todas as publicações (Livros, revistas, publicação avulsa e imprensa) e a sua finalidade é fornecer ao pesquisador uma base para aquilo que foi escrito. Utilizando dos conjuntos de informações de pesquisadores devidamente capacitados, que servirão de base científica para a pesquisa.

De acordo MARCONI e LAKATOS (2011, p. 43-44) a pesquisa bibliográfica:

Trata-se do levantamento de toda a bibliografia já publicada em forma de livros, revistas, publicações avulsas e imprensa escrita. Sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com tudo aquilo que foi escrito sobre determinado assunto [...].

Nota-se que a pesquisa bibliográfica é realizada em documentos impressos utilizando dados de categorias teóricas realizados por pesquisadores devidamente registrados proporcionando a pesquisa fundamentações científicas.

Conforme Fonseca (2002) A pesquisa bibliográfica é aquela realizada através das referências teóricas e publicações por meio escrito ou eletrônico.

Segundo Medeiros (2014, p. 39), “A pesquisa bibliográfica é passo decisivo em qualquer pesquisa científica, uma vez que elimina a possibilidade de se trabalhar em vão, de se desperdiçar tempo com o que já foi solucionado”. Conforme Medeiros a pesquisa bibliográfica economiza tempo por ser baseada em referência de pesquisadores que possui informações sobre o assunto abordado na pesquisa.

O artigo foi baseado na pesquisa bibliográfica com dedicação ao objetivo geral e aos objetivos específicos, foi utilizada referência de diversos autores especialistas no assunto em questão. O referencial teórico foi dividido em sete subtópicos: conceito de controle interno, base legal, controle interno conforme INTOSAI 2019, administração pública, Princípios Fundamentais da Boa Governança Corporativa, conceito de instrumento de análise accountability e Controle interno como processo de accountability. Foi utilização de fontes secundária baseada em referências publicadas em livros. De acordo com Medeiros (2014, p. 39)

A pesquisa bibliográfica constitui-se em fonte secundária. É aquela que busca o levantamento de livros e revistas de relevante interesse para a pesquisa que será realizada. Seu objetivo é colocar o autor da nova pesquisa diante de informações sobre o assunto de seu interesse.

4. CONCLUSÃO

Em virtude dos fatos mencionados, o objetivo geral desse estudo foi demonstrar a contribuição do controle interno no processo de *Accountability*. Através da pesquisa bibliográfica reuniu conceitos e atribuições sobre controle interno e do processo de *Accountability*, a pesquisa teve como respaldo teórico a Constituição federal, a lei federal 4.320/64 e da lei complementar 101/00.

Alcançou-se, portanto o objetivo geral, foi obtido o resultado que o controle interno contribui para fidedignidade das demonstrações contábeis na proteção dos ativos evitando perdas e danos, contribuindo também para o alcance dos objetivos da entidade na avaliação das metas prevista no plano plurianual e na contribuição para transparência verificando se os agentes público estão tendo a responsabilidade na prestação de contas.

Os objetivos específicos foram alcançados na conceptualização do controle interno conforme Barreto (2011) pode ser conceituado como uma das funções básicas da administração, que são ações tomadas para que os objetivos e metas sejam alcançados. Na definição de *Accountability* que de acordo com Castro (2018) é uma proteção que sociedade tem contra a má administração, por isso é entendida como uma questão democrática tais como igualdade

participação representatividade etc. na demonstração da participação do controle interno no processo de *Accountability* na fiscalização as atividades operacional, financeira e patrimonial, e na criação e gerenciamento de normas internas levando em consideração seus direitos e deveres contribuindo para o processo transparência

O controle interno com base no gerenciamento e acompanhamento das normas internas, para garantir confiança acerca das demonstrações contábeis deve verificar se os agentes públicos estão tendo a responsabilidade na prestação de contas. Atribuído responsabilidade para cada departamento nos diversos níveis hierárquicos.

Por fim, por ser tratar de uma pesquisa qualitativa do tipo bibliográfica necessita de um aprofundamento com pesquisa voltada para a coleta de dados para validação estaticamente da hipótese, por exemplo, em qual escala de 0 a 10 se encontra a utilização do termo *Accountability* no Brasil. Outra limitação foi o fato de ter poucas legislações que aborde o termo *Accountability*.

4. REFERÊNCIAS

Abrucio, F. L. & Loureiro, M. R. (2004). **Finanças públicas, democracia e accountability**. In: P. R. Arvate & C. Biderman, (Org.). Economia do Setor Público no Brasil. Rio de Janeiro: Elsevier/Campus.

BARRETO, Davi. **Auditoria teoria e exercícios comentados**. São Paulo: Gen,2011.

CASTRO, Domingos de. Auditoria, **Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**, 7ª edição. Atlas, 09/2018.

BRASIL. Congresso Nacional. **Constituição da República Federativa do Brasil, 1998**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm, Acesso em: 13.03.2019.

BRASIL. Congresso Nacional. **Lei 4.320, de 17 de março de 1964**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm, Acesso em: 13.03.2019.

BRASIL. **Decreto-lei nº. 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras

providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 27 de fevereiro de 1967. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm, Acesso em: 13.03.2019.

CASTRO, Domingos de. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**, 7ª edição. Atlas, 09/2018.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

FONSECA, João José Saraiva da. **Metodologia da pesquisa científica**. Ceará: Universidade Estadual do Ceará, 2002.

INTOSAI - **Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores**. About us, 2019 disponível em: <http://www.intosai.org/about-us.html>

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos**. 7. ed. – 6. São Paulo: Atlas: 2011.

MEDEIROS, João Bosco. **Redação Científica: A Prática de Fichamentos, Resumos, Resenhas**. 12ª edição. São Paulo: Atlas: 2014.

MINAYO, Maria Cecília de Souza; DESLANDES, Suely Ferreira; GOMES, Romeu. **Pesquisa social: teoria, métodos e criatividade**. 34. ed. Petrópolis: Vozes, 2015.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Administração Pública: Foco na Otimização do Modelo Administrativo**. Atlas, 06/2014.

ORGANIZAÇÃO INTERNACIONAL DE ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES. **Diretrizes para as normas de controle interno do setor público**. Tradução de Cristina Maria Cunha Guerreiro, Delanise Costa, Soraia de Oliveira Ruther. Salvador, BA: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2007. (Série traduções; n. 13).

PAULA, Joelise Collyer Teixeira. **O processo de institucionalização da atividade de auditoria da controladoria geral do município de fortaleza: uma análise sob a perspectiva da teoria institucional.** Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/admin/pdf/APS-A2575.pdf>>. Acesso em 31 de outubro de 2018.

PEIXE, Blênio César Severo. **Finanças Públicas: controladoria governamental.** 1.ed. Curitiba: Juruá, 2002.

Pinho, J. A. G. & Sacramento, A. R. S. (2008, novembro). **Accountability já podemos traduzi-la para o Português? Anais do Encontro de Administração Pública e Governança da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração.** Salvador, BA, Brasil, 16.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social - Métodos e Técnicas**, 4ª edição: Atlas, 2017.

RODRIGUES, Maria Lucia; LIMENA, Maria Margarida Cavalcanti (Orgs.). **Metodologias multidimensionais em Ciências Humanas.** Brasília: Líber Livros Editora, 2006.

Secretaria Federal de Controle Interno/Controladoria da União. Instrução Normativa no 1, de 6 de abril de 2001. **Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.** Disponível em:<http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in01_06abr2001.pdf/view> . Acesso em 31 de outubro de 2018.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico.** 23. ed. rev. e atual. São Paulo: Cortez, 2007.

SILVA, José Afonso. **Curso de direito constitucional positivo.** 36. ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

SILVA, Edson Correia da. **Governança corporativa nas empresas: guia prático de orientação para acionistas, investidores, conselheiros de administração e fiscal, auditores,**

executivos, gestores, analistas de mercado e pesquisadores, 4. ed. – São Paulo: Atlas, 2016.

SLOMSKI, Valmor. Controladoria e governança na gestão pública. Atlas, 04/2005.