

## **A Importância da Utilização do Controle Interno na Gestão Pública: um estudo em uma Secretaria Municipal de Educação.**

**Moysés Almeida Victorio<sup>1</sup>**

**Universidade Católica Dom Bosco - UCDB**

[moysesvictorio@gmail.com](mailto:moysesvictorio@gmail.com)

**Renato Augusto Oliveira da Silva**

**Universidade Católica Dom Bosco - UCDB**

[renatoaugusto40@gmail.com](mailto:renatoaugusto40@gmail.com)

**Eloir Trindade Vasques Vieira**

**Universidade Católica Dom Bosco - UCDB**

[eloir@ucdb.br](mailto:eloir@ucdb.br)

**Fortunato Lopes Bennett**

**Universidade Católica Dom Bosco - UCDB**

[fortunato@ucdb.br](mailto:fortunato@ucdb.br)

**Lucelia da Costa Nogueira Tashima**

**Universidade Católica Dom Bosco - UCDB**

[lucelia@ucdb.br](mailto:lucelia@ucdb.br)

**Data do recebimento do artigo: 29/11/2017**

**Data do aceite de publicação: 10/09/2018**

### **RESUMO**

Muito se discute sobre a importância do controle interno dentro das organizações, e na gestão pública não é diferente. Desta forma, neste trabalho foi apresentado o Controle Interno buscando, assim, que a gestão alcance seus objetivos sociais e políticos. O trabalho buscou identificar se o Controle Interno em uma Secretaria Municipal de Educação de um Município do Estado do Mato Grosso do Sul pode auxiliar na melhoria do Índice de Desenvolvimento da Educação Básica – IDEB? A hipótese é que sim, pois o controle interno pode ajudar na transparência e no desenvolvimento das atividades que gerem melhoria do IDEB. O objetivo do estudo foi através de referencial teórico, avaliar se o controle interno pode favorecer a prestação de informações que permitam o acompanhamento e avaliação do desempenho da Gestão Pública. A pesquisa foi realizada sob as informações divulgadas pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul – TCE/MS onde foi apresentado resultados sobre os investimentos realizados na área da educação municipal, no período de 2007 a 2012, sobre os gastos por aluno matriculado na rede municipal de educação e comparou-se com os índices apresentados pelo IDEB. Verificou-se que o controle interno de uma secretaria de educação pode ser fator de

---

<sup>1</sup> Autor para correspondência: Universidade Católica Dom Bosco - UCDB, Av. Tamandaré, 6000 - Jardim seminário, Campo Grande - MS, 79117-010.

auxílio nas tomadas de decisões e com os estudos realizados pelo Poder Público em ações de melhorias do ensino fundamental foram feitas as análises do gasto aluno/ano utilizando informações obtidas do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (SIOPE) e do Censo Escolar/MEC. Constatou-se que há busca de evitar gastos desnecessários, desperdícios, reduzir erros e fraudes e que controle interno ajuda na gestão revelando onde estão os problemas. Portanto, através da análise realizada nos períodos citados houve gastos maiores em alguns municípios e não houve impacto de maneira significativa no índice IDEB, confirmando a hipótese de que o controle interno na gestão pública é necessário para evitar gastos desnecessários, sendo esse controle essencial para uma melhor gestão eficiente e eficaz.

**Palavras Chave:** Controle Interno, Planejamento, Gestão Pública

### **The Importance of the use of Internal Control in Public Management: a study in a Municipal Department of Education**

#### **ABSTRACT**

Much is discussed about the importance of internal control within organizations, and public management is no different. Thus, in this work the Internal Control was presented, thus seeking that the management reach its social and political objectives. The study sought to identify if the Internal Control in a Municipal Department of Education of a Municipality of the State of Mato Grosso do Sul can help to improve the Basic Education Development Index (IDEB)? The hypothesis is that yes, because the internal control can help in the transparency and the development of the activities that generate improvement of the IDEB. The objective of the study was to establish whether internal control can favor the provision of information that allows the monitoring and evaluation of Public Management performance. The research was carried out based on the information disclosed by the Court of Accounts of the State of Mato Grosso do Sul - TCE / MS, where results were presented on the investments made in the area of municipal education, in the period from 2007 to 2012, on expenses per student enrolled in the municipal education network and compared with the indexes presented by IDEB. It was verified that the internal control of a secretariat of education can be an aid factor in the decision-making and with the studies carried out by the Public Power in actions of improvements of elementary education, the analyzes of the student expenditure were done using information obtained from the System Information on Public Budgets in Education (SIOPE) and the School Census / MEC. It has been found that there is a search to avoid unnecessary expenses, waste, reduce errors and fraud and that internal control helps in the management revealing where the problems are. Therefore, through the analysis performed in the mentioned periods, there were higher expenditures in some municipalities and there was no significant impact on the IDEB index, confirming the hypothesis that the internal control in the public management is necessary to avoid unnecessary expenses, being this control essential for a efficient and effective management.

**Key Words:** Internal Control, Planning, Public Management

## 1 INTRODUÇÃO

A Ciência Contábil possui várias metodologias e fontes de informações que auxiliam gestores nas tomadas de decisões, que é fundamental para evitar prejuízos em uma organização sendo ela pública ou privada. Uma dessas ferramentas é o controle interno, que fiscalizará as atividades operacionais e financeiras de uma organização, sendo responsável por mensurar, avaliar, medir, determinadas ações produzidas por ela. Muito se discute sobre a importância do controle interno dentro das organizações, e na gestão pública não é diferente.

Dentro da Área de Estudo das ciências sociais aplicadas, justifica-se o presente estudo sobre controle interno dentro das organizações, e de como se daria tal controle na gestão pública. Desta forma, neste trabalho foi analisado se o Controle Interno em uma Secretaria Municipal de Educação de um Município do Estado do Mato Grosso do Sul pode auxiliar na melhoria do Índice de Desenvolvimento da Educação Básica - IDEB, e se pode levar a gestão pública ao alcance de seus objetivos sociais e políticos.

O objetivo do estudo foi avaliar se o controle interno pode favorecer a prestação de informações que permitam o acompanhamento e avaliação do desempenho da Gestão Pública. A metodologia utilizada foi à pesquisa bibliográfica descritiva, quantitativa onde foi apresentado o mecanismo que possibilita que a entidade monitore o cumprimento das metas previstas no planejamento orçamentário. A pesquisa foi realizada sob as informações divulgadas pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul – TCE/MS, onde se apresentou resultados sobre os investimentos realizados na área da educação municipal no período de 2007 a 2012, as informações divulgadas são sobre os gastos por aluno matriculado na rede municipal de educação de MS que analisando, observou-se quanto ao custo e ao desempenho dos alunos onde receberam os menores e/ou maiores recursos públicos, e a relação desses investimentos realizados no período com os índices apresentados pelo IDEB, observados todos os atos legais e os princípios constitucionais onde estão previstos os gastos a serem realizados.

O controle interno da gestão pública irá mensurar os investimentos, observar eventuais gastos desnecessários com o principal intuito de evitar desperdícios e prejuízos à administração pública. O presente estudo pode contribuir para maior eficiência, eficácia e efetividade da Gestão Pública e fornecer à sociedade informações que permitam o

acompanhamento e avaliação do desempenho da Gestão Pública, pois teve o princípio da legalidade como maior meta, vez que impõe ao Administrador Público a obrigatoriedade de fazer apenas o que está previsto em lei.

## 2 CONTROLE INTERNO

Dentre os conceitos de Controle Interno justifica-se considerar a afirmação do Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados - AICPA observando que os procedimentos bem definidos e conjugados de forma adequada asseguram a fluidez necessária das atividades de uma organização, proporcionando a eficácia e eficiência dos recursos financeiros.

O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger o seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração (ATTIE, 2011, p.188).

O Tribunal de Contas da União - TCU apresentou em 2016 a tradução das Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores - ISSAI<sup>2</sup>, dos níveis 1 e 2, desenvolvidas pela Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores - INTOSAI trazendo os princípios da independência às entidades fiscalizadoras, os objetivos e questões relacionadas à auditoria governamental, em linguagem clara e foco nos elementos essenciais sobre controle interno:

O controle prévio é um tipo de revisão de atividades administrativas ou financeiras que é realizada antes da ocorrência do fato; a auditoria é uma avaliação realizada após a ocorrência do fato. O controle prévio eficaz é indispensável para garantir a gestão adequada de recursos públicos confiados ao Estado. Ele pode ser realizado por uma Entidade Fiscalizadora Superior ou por outras instituições de auditoria. O controle prévio realizado por uma Entidade Fiscalizadora Superior tem a vantagem de poder impedir prejuízos antes de sua ocorrência, mas tem a desvantagem de gerar um volume excessivo de trabalho e confundir as responsabilidades previstas no direito público. A auditoria realizada por uma Entidade Fiscalizadora Superior enfatiza a responsabilidade dos responsáveis pela gestão ela pode determinar o ressarcimento por prejuízos provocados e prevenir novas ocorrências de violações. 4. A situação jurídica e as condições e requisitos de cada país determinam se uma Entidade Fiscalizadora Superior deve ou não realizar controle prévio. A auditoria é uma tarefa indispensável

---

<sup>2</sup> As Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) de nível 1 e 2 foram elaboradas pela *International Organization of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI) e traduzidas pelo Tribunal de Contas da União, em 2016. Disponível em: <http://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A2575348100157535C91093A7B>. Acesso em: 12 out. 2017.

para todas as Entidades Fiscalizadoras Superiores, a despeito do fato de realizarem controle prévio ou não. (TCU, 2016, p.4).

Esta definição está de acordo com a finalidade que a Constituição Federal de 1988 - CF/88, no artigo 74 que atribui a cada um dos sistemas de controle interno dos poderes:

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. (BRASIL, 1988).

Complementando, também com o art. 70 da CF/88, sobre a fiscalização do sistema de controle interno.

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. (BRASIL, 1988).

O controle interno tem o objetivo de realização de uma execução mais segura da atuação da administração, que pauta princípios e as regras técnicas do direito, com ideal o interesse público, sendo que assim todos os atos e procedimentos administrativos recaem sobre os entes controlados. A função desse controle será prevenir desordem, erros, fraudes e outras irregularidades que possam se originar durante os processos administrativos onde poderão gerar perdas e desperdícios de recursos.

A Instrução Normativa nº 01/2001, da Secretaria Federal de Controle – SFC, de 06 de abril de 2001, definiu as diretrizes, princípios, conceitos e aprovou normas técnicas para atuação do Sistema de Controle Interno.

A finalidade básica desta Instrução Normativa é a definição de conceitos, diretrizes gerais e o estabelecimento de normas e procedimentos aplicáveis ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, particularmente quanto à definição das finalidades, organização, competências, tipo de atividades, objetivos, forma de planejamento e de execução das ações de controle e relacionamento com as unidades de auditoria interna das entidades da Administração Indireta Federal, visando principalmente alcançar uniformidade de entendimentos e disciplinar as atividades no âmbito do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. (BRASIL, 2001).

Em se tratando da área pública faz-se necessário entender o funcionamento deste setor, portanto entender a lei de responsabilidade fiscal é uma obrigatoriedade como fator de auxílio a gestão das finanças públicas.

### **3 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

Com a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF em seu artigo 1º atribuiu-se normas voltadas à responsabilidade fiscal na gestão pública com ações de planejamento e transparência para buscar o equilíbrio dos gastos públicos.

Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidadas e mobiliárias, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar (BRASIL, 2000).

Na gestão pública, o equilíbrio das contas é essencial para tratar e gerir recursos da sociedade em prol do bem de toda coletividade.

### **4 CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL**

A gestão pública tem em sua premissa administrar e realizar atividade de Estado buscando alcançar o bem da coletividade e fazendo a gestão de certas áreas da sociedade, como Saúde, Educação, Cultura, entre outros. No subjetivo, a gestão pública é o conjunto de órgãos e pessoas jurídicas os quais a lei atribui os exercícios das suas atividades, seguindo os princípios constitucionais da legalidade, moralidade, impessoalidade, publicidade e eficiência.

Neste setor, o gestor público é o indivíduo que atua na administração pública é responsável pelas atividades exercidas em favor da sociedade de forma transparente e ética sempre em concordância com as normas legais.

Administração Pública é o conjunto de órgãos e pessoas jurídicas; sob o aspecto objetivo, compreende as atividades do Estado destinadas à satisfação concreta e imediata dos interesses públicos; e sob o aspecto formal, é a manifestação do Poder Público decomposta em atos jurídico-administrativos

dotados da propriedade da autoexecutoriedade, ainda que de caráter provisório (OLIVEIRA, 1975, p.14).

Os procedimentos de controles fornecem aos gestores públicos dados que o permitam acompanhar, com segurança, todos os atos administrativos, a tomar decisões que se harmonizem com os objetivos da política administrativa traçada, estabelecendo com a população usuária do serviço público um elo de respeitabilidade e confiança, para garantir os resultados e prevenir eventuais desvios ou inobservância de leis. Dentre os resultados a serem obtidos pelos procedimentos de controle, enfatiza-se a garantia que os aspectos legais estão sendo rigorosamente cumpridos, ou seja, se a lei está sendo observada e que não haverá sanções para o gestor público.

Com a aprovação da Lei n. 4.320/64, “que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal”. Conforme o artigo 75 o controle da execução orçamentária compreende:

- 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; e
- III - O cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços. (BRASIL, 1964).

Na Constituição Federal - CF/88, em diversos artigos, delineou-se a forma de controle, seja mediante o controle externo ou pelo sistema de controle interno, em cada esfera de governo. No art. 37, da referida constituição, “a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência”, envolvendo um conjunto de atividades de controle internamente em toda a estrutura organizacional, sob a coordenação de um órgão central da estrutura do Sistema de Controle Interno.

Assim, verifica-se que se esses cinco princípios fossem seguidos à risca pelos administradores públicos, não haveria tanta necessidade de controle de suas ações, e se as medidas fossem legais, estando em conformidade com a legislação vigente de forma impessoal, não havendo favoritismos e devido conhecimento público; e se atingissem



seus objetivos, não existiriam questionamentos quanto ao atendimento dos interesses da sociedade.

Para a estabilidade fiscal, segundo Bresser-Pereira (2007, p.167) “a estabilidade de qualquer sistema macroeconômico, o equilíbrio fiscal - déficit público sob controle e baixos índices de endividamento - é essencial”. Esta realidade levou as finanças públicas a uma situação tal que acabou por limitar o atendimento de necessidades fundamentais da população garantidos no art. 6º da CF/88, “são direitos sociais a educação, a saúde, o trabalho, a moradia”, afetando a parcela mais pobre e que sofre com a ausência de investimentos governamentais.

Nesse contexto, a LRF representa um instrumento para auxiliar os governantes a gerir os recursos públicos dentro de ações planejadas e transparentes, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Um dos procedimentos a serem respeitados são a observação e cumprimento da LRF, que dá ênfase ao fortalecimento do controle interno ao exigir a publicação de relatórios resumidos da execução orçamentária em seus artigos 52 e 53 e de gestão fiscal em seus artigos 54 e 55, bimestral e quadrimestralmente, determinando o acompanhamento e a fiscalização pelos Tribunais de Contas, onde evidenciará o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições (art. 58), assim como pelo sistema de controle interno de cada Poder. Com relação ao art. 59 relacionando a metas, reporta que:

O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

I - Atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;

II - Limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;

III - Medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;

IV - Providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

V - Destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;



VI - Cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

I - A possibilidade de ocorrência das situações previstas no inciso II do art. 4º e no art. 9º;

II - Que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite;

III - Que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% (noventa por cento) dos respectivos limites;

IV - Que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;

V - Fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

A LRF e a lei de crimes fiscais, Lei n. 10.028, de 19 de outubro de 2000, tipificam as infrações a que estão submetidos os agentes públicos quanto à inobservância da LRF.

Assim, o art. 5º define como infração administrativa do agente público que:

I – Deixar de divulgar ou de enviar ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o relatório de gestão fiscal, nos prazos e condições estabelecidos em lei;

II – Propor lei de diretrizes orçamentárias anual que não contenha as metas fiscais na forma da lei;

III – Deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei;

IV – Deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução do montante da despesa total com pessoal que houver excedido a repartição por Poder do limite máximo.

§ 1º A infração prevista neste artigo é punida com multa de trinta por cento dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal.

§ 2º A infração a que se refere este artigo será processada e julgada pelo Tribunal de Contas a que competir a fiscalização contábil, financeira e orçamentária da pessoa jurídica de direito público envolvida (BRASIL, 2000).

Portanto, o controle interno tem por finalidade detectar desvios que possam ocorrer durante a execução orçamentária e financeira, identificando os seus responsáveis, onde serão definidas medidas que deverão ser tomadas para corrigir e coibir os desvios apurados. A CF/88 faz referência à necessidade de um controle interno dentro das administrações públicas, estabelecendo que a fiscalização contábil, financeira e orçamentária terá como objetivo os aspectos da legalidade, economicidade, legitimidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas, indicando que tal fiscalização será exercida pelo Poder Legislativo, mediante ao controle externo, e pelo Sistema de Controle Interno dos Municípios.

Complementando também a legislação, a Lei de Diretrizes e Bases da Educação - LDB estabeleceu, no art. 3º, propostas de ensino inspirada nos princípios de liberdade e nos

ideais de solidariedade humana, tendo como finalidade o pleno desenvolvimento do educando, preparando para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho:

- I - Igualdade de condições para o acesso e permanência na escola;
- II - Liberdade de aprender, ensinar, pesquisar e divulgar a cultura, o pensamento, a arte e o saber;
- III - Pluralismo de ideias e de concepções pedagógicas;
- IV - Respeito à liberdade e apreço à tolerância;
- V - Coexistência de instituições públicas e privadas de ensino;
- VI - Gratuidade do ensino público em estabelecimentos oficiais;
- VII - Valorização do profissional da educação escolar;
- VIII - Gestão democrática do ensino público, na forma desta Lei e da legislação dos sistemas de ensino;
- IX - Garantia de padrão de qualidade;
- X - Valorização da experiência extraescolar;
- XI - Vinculação entre a educação escolar, o trabalho e as práticas sociais.
- XII - Consideração com a diversidade étnico-racial (BRASIL,1996).

Desse exposto, percebe-se que a implantação do controle interno nos municípios é um requisito legal, uma necessidade administrativa, já que as funções atribuídas ao responsável pela gestão pública, em sua essência, uma forma de melhorar a utilização dos recursos, além do objetivo explícito de fiscalização.

## **5 RESULTADOS E ANÁLISE DE DADOS**

Segundo o Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira - INEP os anos iniciais do ensino fundamental são oferecidos prioritariamente pelas redes municipais, com dados de 2015, que respondem por 81,6% das matrículas da rede pública nessa etapa. Os estudantes nos primeiros anos do fundamental é de 15.764.926, sendo 84% deles (13.188.037) de escolas públicas. As metas da rede municipal de ensino foram alcançadas por 69,6% dos municípios brasileiros. Por meio desses dados, é possível retratar a situação da educação no país, estados e municípios.

São apresentados os instrumentos de planejamento, os indicadores: IDEB do Ensino Fundamental e do Tribunal de Contas; e gasto aluno/ano das maiores cidades do Estado. Essas que possibilitam a análise do uso dos recursos públicos na educação, auxiliando gestores municipais na melhora da qualidade da educação oferecida aos alunos.

### **5.1 PLANEJAMENTO**

Foram definidos na legislação brasileira os instrumentos de planejamento, de acordo com o art. 165 da CF/88 estabelecerão: O plano plurianual; As diretrizes orçamentárias; Os orçamentos anuais.

Segundo Gontijo (2016)<sup>3</sup> demonstrou o modelo de planejamento público brasileiro, definido na CF/88, o Plano Plurianual - PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e a Lei Orçamentária Anual - LOA.

O PPA, com vigência de quatro anos, tem como função estabelecer as diretrizes, objetivos e metas de médio prazo da administração pública. Cabe à LDO, anualmente, enunciar as políticas públicas e respectivas prioridades para o exercício seguinte. Já a LOA tem como principais objetivos estimar a receita e fixar a programação das despesas para o exercício financeiro. Assim, a LDO ao identificar no PPA as ações que receberão prioridade no exercício seguinte torna-se o elo entre o PPA, que funciona como um plano de médio-prazo do governo, e a LOA, que é o instrumento que viabiliza a execução do plano de trabalho do exercício a que se refere.

[...]

Assim, o planejamento expresso no Plano Plurianual assume a forma legal e institucional para a ação de governo, bem como para a formulação das políticas regionais e setoriais.

As discussões educacionais se voltam cada vez mais para as questões relacionadas à permanência e à qualidade do ensino, sendo um dos direitos fundamentais e essenciais no Brasil previstos pela CF/88. As normas jurídicas como a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional - LDB nº 9.394/96 e o Plano Nacional de Educação - PNE, para o decênio 2014/2024, aprovado pela Lei nº 13.005, de 25 de junho de 2014, resguarda a obrigação do poder público no cumprimento desse dever. No âmbito municipal, o Plano Municipal de Educação, em consonância com o PNE, estabelecerá as diretrizes, como meta, de erradicar o analfabetismo, universalização do atendimento escolar, superação das desigualdades educacionais e estabelecimento de meta de aplicação de recursos públicos em educação como proporção do Produto Interno Bruto - PIB, que assegure atendimento às necessidades de expansão, com padrão de qualidade e equidade e valorização dos profissionais da educação.

A Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE lançou o Programa Internacional de Avaliação de Estudantes - PISA em 1997. O PISA, em 2015<sup>4</sup>,

---

<sup>3</sup> GONTIJO, Vander. Câmara dos Deputados. **Instrumentos de Planejamento e Orçamento**. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/orcamento-da-uniao/cidadao/entenda/cursopo/planejamento.html>>. Acesso em: 12 out. 2017.

<sup>4</sup> INEP. **Brasil no PISA 2015: análises e reflexões sobre o desempenho dos estudantes brasileiros / OCDE - Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico**. Disponível em: <[http://download.inep.gov.br/acoes\\_internacionais/pisa/resultados/2015/pisa2015\\_completo\\_final\\_baixa.pdf](http://download.inep.gov.br/acoes_internacionais/pisa/resultados/2015/pisa2015_completo_final_baixa.pdf)>. Acesso em: 12 out. 2017.

avaliou alunos entre 15 e 16 anos, no final da educação obrigatória, correspondendo a 71% dos jovens brasileiros nessa idade, conhecimentos e habilidades essenciais para a completa participação na sociedade moderna. A avaliação, trienal, foca três áreas cognitivas: ciências, leitura e matemática, além da contextualização dos resultados por meio de questionários aplicados aos estudantes, diretores de escolas, professores e pais. Em 2015, foi analisado também o domínio sobre resolução colaborativa de problemas.

O PISA não apenas estabelece o que os alunos podem reproduzir de conhecimento, mas também examina quão bem eles podem extrapolar o que têm apreendido e aplicar o conhecimento em situações não familiares, ambos no contexto escolar ou não. Essa perspectiva reflete o fato de economias modernas valorizarem indivíduos não pelo que sabem, mas pelo que podem fazer com o que sabem (INEP, 2016).

A Tabela 1 apresenta os níveis de proficiência em ciência, leitura e matemática, bem como o percentual de estudantes da OCDE, Brasil e do Mato Grosso do Sul no PISA 2015, divulgado em novembro de 2016.

A escala para o PISA 2015 foi dividida em níveis de proficiência, ordenados do maior, nível 6, para o menor, nível 1. A descrição de cada nível define os conhecimentos e habilidades necessários para completar as tarefas e foi feita com base nas demandas cognitivas exigidas. Os estudantes com proficiência no nível 1 conseguem resolver as tarefas desse nível, mas têm baixa probabilidade de completar as dos níveis superiores da escala. O nível 6 inclui as tarefas mais desafiadoras em termos de conhecimentos e habilidades (INEP, 2016).

Tabela 01: Percentual de estudantes por nível de proficiência – PISA 2015

NÍVEL	CIÊNCIAS			LEITURA			MATEMÁTICA		
	BRA	MS	OCDE	BRA	MS	OCDE	BRA	MS	OCDE
Abaixo de									
1	4,38	3,00	0,59	7,06	6,00	1,25	43,74	42,00	8,47
1	52,22	51,00	20,65	43,94	44,00	18,82	26,51	28,00	14,89
2	25,36	28,00	24,80	25,00	27,00	23,24	17,18	18,00	22,55
3	13,15	14,00	27,22	16,19	17,00	27,91	8,58	9,00	24,81
4 a 6	4,89	4,00	26,74	7,81	6,00	28,78	3,99	3,00	29,28
<b>TOTAL</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>

Fonte: OCDE, INEP (2016).

Nesses resultados pode-se identificar que os estudantes do Mato Grosso do Sul - MS estão no mesmo nível da média brasileira, estando abaixo do nível 2 em ciências, leitura e matemática, patamar que a OCDE estabelece como necessário para que os jovens possam exercer plenamente sua cidadania.

Em 2007, com a necessidade da criação de indicadores de rendimento e desempenho para um diagnóstico mais preciso da realidade educacional brasileira, surge o Índice de Desenvolvimento da Educação Básica - IDEB, instituído pelo Decreto nº 6.094/2007 que:

Dispõe sobre a implementação do Plano de Metas Compromisso Todos pela Educação, pela União Federal, em regime de colaboração com Municípios, Distrito Federal e Estados, e a participação das famílias e da comunidade, mediante programas e ações de assistência técnica e financeira, visando a mobilização social pela melhoria da qualidade da educação básica (BRASIL, 2007).

Reunindo em um só indicador: o fluxo escolar e as médias de desempenho nas avaliações. Ele é calculado a partir dos dados sobre aprovação escolar, obtidos no Censo Escolar, e das médias de desempenho nas avaliações do INEP para as unidades da federação e para o país, e a Prova Brasil – para os municípios.

## **5.2 ÍNDICE DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO BÁSICA - IDEB**

Segundo o INEP<sup>5</sup>, o IDEB serve para:

Agregar ao enfoque pedagógico dos resultados das avaliações em larga escala do INEP a possibilidade de resultados sintéticos, facilmente assimiláveis, e que permitem traçar metas de qualidade educacional para os sistemas. O índice varia de zero a 10 e a combinação entre fluxo e aprendizagem tem o mérito de equilibrar as duas dimensões: se um sistema de ensino retiver seus alunos para obter resultados de melhor qualidade no SAEB ou Prova Brasil, o fator fluxo será alterado, indicando a necessidade de melhoria do sistema. Se, ao contrário, o sistema apressar a aprovação do aluno sem qualidade, o resultado das avaliações indicará igualmente a necessidade de melhoria do sistema (INEP).

É crescente a utilização do IDEB pelos Tribunais de Contas, ampliando o papel de fiscalização da legalidade, para também auditar a qualidade da gestão pública, visando atender aos princípios da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade das políticas implementadas pelos seus jurisdicionados.

## **5.3 TRIBUNAL DE CONTAS – TCE**

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul - TCE-MS, consciente com o papel de auditar a qualidade da gestão pública, principalmente na área de educação,

---

<sup>5</sup> IDEB – Para que Serve. Disponível em: <<http://portal.inep.gov.br/ideb>>. Acesso em: 12 out. 2017.

disponibilizou indicadores que auxiliam a avaliação dos resultados da gestão educacional com a publicação, em 2012, do “Índice de Desenvolvimento da Educação Básica e Gastos em Educação: contribuição para análise das contas municipais do estado de Mato Grosso do Sul”<sup>6</sup>, efetivando um estudo de indicadores de qualidade educacional no ensino fundamental e do gasto aluno/ano das redes municipais de ensino de MS.

#### 5.4 GASTO ALUNO/ANO

Para a análise do gasto aluno/ano foram utilizadas informações do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação - SIOPE<sup>7</sup>, que é uma ferramenta eletrônica instituída para coleta e processamento operacionalizado pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, e do Censo Escolar/MEC (MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO). Esse indicador é a razão entre o gasto total na Função Educação tomando a despesa liquidada anual por município obtidas pelo SIOPE e o número de alunos matriculados na rede municipal de ensino (CENSO ESCOLAR/MEC). É importante observar que o gasto utilizado no cálculo se refere a todas as despesas, como custeio, investimentos e outras, inseridas na função Educação.

Na Tabela 2, foram escolhidos os cinco maiores municípios do estado, representando mais de 51% do total da população de MS para análise da razão entre o gasto total na Função Educação tomando a despesa liquidada anual por município (SIOPE) e o número de alunos matriculados na rede municipal de ensino (CENSO ESCOLAR/MEC).

Na análise das variáveis IDEB e gasto aluno/ano de 2015, na rede de ensino municipal, permitiram avaliar a qualidade do ensino e o uso do recurso público na educação. Divulgado a cada dois anos, o IDEB tem metas projetadas até 2022, com a expectativa para os anos iniciais da rede chegue a um índice 6, igual a países desenvolvidos.

Tabela 2: Gasto por Aluno e IDEB alcançado (2015)

Município	População		Gasto Aluno/Ano (R\$)	IDEB Séries Finais
	Número	%		
Campo Grande	853.622	32,20%	5.113	5.0

<sup>6</sup> TRIBUNAL DE CONTAS. **Índice de Desenvolvimento da Educação Básica e Gastos em Educação:** contribuições para análise das contas municipais do estado do Mato Grosso do Sul / elaboradoras Fernanda Olegário dos Santos Ferreira, Maria Cecília Amendola da Motta. Campo Grande: DGGM. 2012.

<sup>7</sup> SIOPE. Disponível em: <[http://www.fnde.gov.br/fnde\\_sistemas/siope](http://www.fnde.gov.br/fnde_sistemas/siope)>. Acesso em: 12 out. 2017.

Dourados	212.870	8,03%	4.708	4.3
Três Lagoas	113.619	4,29%	4.816	3.6
Corumbá	108.656	4,10%	5.915	4.4
Ponta Porã	86.717	3,27%	3.430	4.8
<b>SOMA</b>	<b>1.375.484</b>	<b>51,88%</b>		
<b>MS</b>	<b>2.651.235</b>	<b>100,00%</b>		

Fonte: IDEB e Censo Escolar (MEC) - 2015.

A análise do IDEB, cujo cálculo baseia-se na taxa de rendimento escolar (aprovação) e no desempenho dos alunos na Prova Brasil, mostra que quanto maior for a nota e quanto menos reprovação e abandono ela registrar, melhor será a sua classificação. Assim, por exemplo, se o estudante for aprovado, sem que tenha efetivamente aprendido, isso ficará evidenciado no desempenho dela na Prova Brasil, que é uma das variáveis do IDEB.

O custo aluno/ano foi calculado pelo total investido dos municípios (SIOPE) na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), com o número de matrículas fornecido pelo Censo Escolar (MEC), conforme demonstrado a seguir:

Tabela 3: Investimento por Aluno (2015)

<b>Município</b>	<b>Investimento em MDE</b>	<b>Matrícula</b>	<b>Gasto Aluno/Ano (R\$)</b>
Campo Grande	487.546.030,74	95.359	5.113
Dourados	115.165.869,58	24.460	4.708
Três Lagoas	66.854.179,37	13.883	4.816
Corumbá	77.781.045,63	13.150	5.915
Ponta Porã	34.855.226,71	10.161	3.430

Fonte: SIOPE e Censo Escolar (MEC) - 2015.

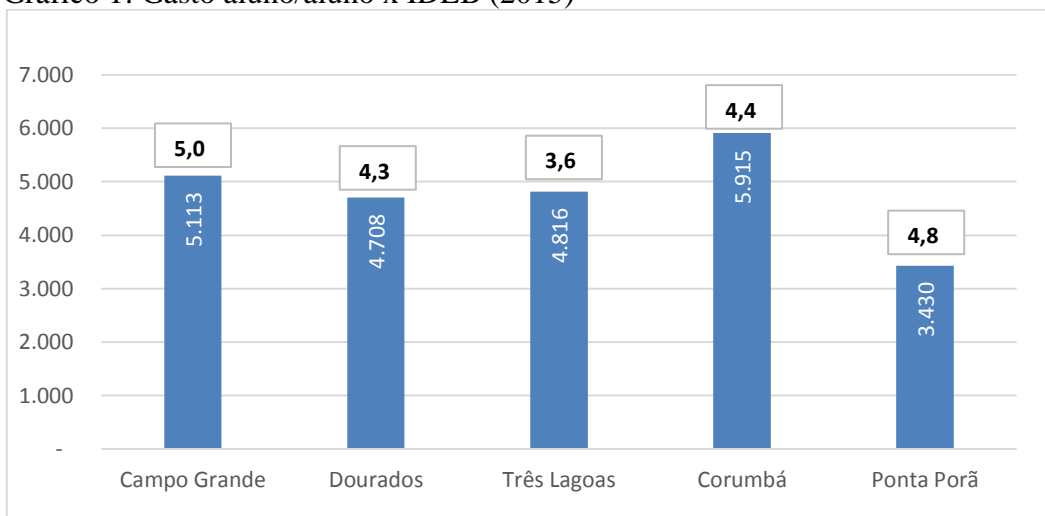
Outro fator relevante é o investimento anual por aluno, onde ficou claro que a qualidade dos investimentos não está relacionada com o maior investimento.

No Gráfico 1, com dados do último IDEB (2015) confrontado com o Censo Escolar (MEC), também de 2015, verifica-se que, mesmo os municípios que dispenderam maiores gastos, não tiveram o retorno esperado no índice do IDEB. Como exemplo, verifica-se o Município de Três Lagoas que investiu R\$ 4.815,00 (quatro mil, oitocentos e quinze reais)



por aluno e o IDEB foi de apenas 3.6, já o Município de Ponta Porã investiu R\$ 3.430,00 (três mil, quatrocentos e trinta reais) e obteve um IDEB de 4.8.

Gráfico 1: Gasto aluno/aluno x IDEB (2015)



Fonte: IDEB e Censo Escolar (MEC) – 2015

Outro fator, relevante, se refere à taxa de abandono/reprovação, acima dos 11%, em relação aos alunos matriculados, participantes do censo escolar. Nesse sentido, as taxas de “reprovação + abandono” versus “gasto aluno/ano” produzem um índice que mostra o “impacto financeiro” da reprovação e do abandono nos recursos da educação dos municípios ao longo dos anos, numa série histórica – 2007 a 2012 elaborado pelo TCE/MS.

No quadro 1 apresentado pelo TCE/MS, na obra intitulada de insucesso escolar reportam os dados consolidados do impacto financeiro das redes municipais de ensino do estado de Mato Grosso do Sul.

Quadro 1: Insucesso escolar

MATO GROSSO DO SUL - REDE MUNICIPAL	GASTO ANUAL EM EDUCAÇÃO (R\$)	GASTO ANUAL COM REPROVAÇÃO + ABANDONO (R\$)	TAXA DO "IMPACTO FINANCEIRO"
2007	759.740.844,56	99.739.362,97	13,13%
2008	1.008.930.864,19	128.387.647,86	12,73%
2009	1.044.091.086,11	127.701.662,98	12,23%
2010	1.191.200.233,58	144.638.457,02	12,14%
2011	1.368.539.296,95	141.291.806,81	10,32%

2012	1.644.373.854,03	169.508.652,71	10,31%
<b>TOTAL</b>	<b>7.016.876.179,42</b>	<b>811.267.590,35</b>	<b>11,56%</b>

Fonte: TCE/MS (2013).

O quadro 1 apresentou os dados consolidados, demonstrando o gasto anual em educação e o gasto anual da reprovação mais abandono das redes municipais de ensino do estado de Mato Grosso do Sul. Esses dados, quando estudados com profundidade, podem apontar boas práticas, ou não, trazendo oportunidades de troca de experiências entre os municípios. O conhecimento prévio de informações pode resultar num diagnóstico que contribua na elaboração de um planejamento eficiente com vistas à melhoria de resultados, bem como na economicidade dos recursos públicos utilizados nas ações de um gestor preocupado com a qualidade da oferta dos direitos sociais TCE/MS (2013).

O Controle Interno deve auxiliar os gestores municipais para verificarem os resultados do processo de ensino-aprendizagem, quando aborda a relação do financiamento da educação com a qualidade da taxa de rendimento, principalmente com o gasto anual da reprovação e abandono. Resultando em um planejamento mais eficiente, buscando a economicidade dos recursos públicos.

## 6 FERRAMENTAS DE CONTROLE INTERNO

O Brasil vem percorrendo uma longa jornada de avanços no setor educacional, buscando superar os obstáculos que se interpõem nos caminhos que impedem que se combine alocação de recursos com os critérios de planejamento e boa gestão. Com a Emenda Constitucional nº 59, de 11/11/2009, se deu nova redação aos incisos I e VII do art. 208 da CF/88, de forma a prever a obrigatoriedade do ensino dos quatro aos dezessete anos de idade. Pesquisas também apontam que a baixa qualidade do ensino fundamental nas escolas brasileiras é uma das dificuldades para o desenvolvimento social e econômico do País. A educação básica apresenta-se como um grande desafio às políticas públicas, principalmente em uma sociedade em que o conhecimento deveria se sobrepôr a outros recursos, como fator de desenvolvimento humano, econômico e social.

As análises das políticas públicas, com o esforço feito nos últimos anos, motivou a necessidade dos Municípios em possuir seu próprio sistema de controle interno, atuando de forma integrada, com o fundamento constitucional e legal, por intermédio de normas

e instruções, dispondo o dirigente municipal de informações qualificadas para a tomada de decisões, além de obter mais segurança sobre a legalidade, legitimidade, eficiência e publicidade dos atos financeiros realizados, auxiliando na avaliação do cumprimento das metas físicas e financeiras dos planos orçamentários, bem como comprovar a legalidade da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, com a eficácia e eficiência dos resultados alcançados.

Outras variáveis que podem ser utilizadas são o índice de rendimento escolar (aprovação, reprovação e abandono) da rede de ensino; levantamentos de concursos públicos realizados; formação continuada, cursos, especializações, entre outros. Há também que se destacar da necessidade de cumprimento pelas prefeituras municipais das diretrizes e metas constantes no Plano Municipal de Educação, da valorização dos profissionais da educação, melhoria das condições de acessibilidade das escolas, aquisição de materiais didáticos, organização de grades e conteúdo dos projetos pedagógicos, que assegure atendimento às necessidades de expansão, com padrão de qualidade e equidade.

As avaliações de resultados devem ser constantes para verificar se os objetivos foram alcançados, a comparação dos resultados em anos subsequentes pode indicar avanços no município. Os indicadores podem fornecer uma boa visão acerca do comportamento que se deseja medir, mas ressalva-se que são aproximações do que realmente está ocorrendo; necessitando, sempre, de interpretação no contexto em que estão inseridos. É possível que esse conjunto de medidas contribua ao longo dos anos para que haja mudanças significativas nos padrões de qualidade de ensino e possam auxiliar o Tribunal de Contas, os municípios e a sociedade na busca de elevar o nível da educação a patamares que a OCDE considera adequado.

Segundo o TCE/MS (2012, p.12), em suas atividades fiscalizatórias, sobretudo de natureza operacional, na medida em que sinaliza para aqueles municípios que necessitam urgentemente de avaliação em face dos gastos em educação e/ou dos precários resultados obtidos nas edições do IDEB, está cumprindo seu papel constitucional de melhoria da gestão educacional. Não se pode afirmar que, sem os recursos necessários, ou com o mínimo de recursos, não fosse possível atingir a qualidade desejada para a educação. É preciso investir, mas sempre buscando uma educação com qualidade, planejamento e gestão eficiente, eficaz e efetiva.



Tabela 4: Evolução do IDEB – Séries Finais

Município	IDEB - Séries Finais				
	2007	2009	2011	2013	2015
Campo Grande	4.5	4.8	5.0	4.7	5.0
Dourados	3.5	3.8	3.5	3.5	4.3
Três Lagoas	3.4	3.5	3.4	3.3	3.6
Corumbá	3.0	3.3	3.5	3.6	4.4
Ponta Porã	3.7	3.6	4.1	4.3	4.8

Fonte: IDEB (2016)

Conforme demonstrado na tabela 4, a evolução do IDEB nas principais cidades do Estado de Mato Grosso do Sul e comparando com a tabela 3, com os investimentos por aluno no ano de 2015, os dados apresentam a aplicação dos recursos sem atingir a qualidade necessária, evidenciando que não acontecerá o retorno com o aprendizado esperado.

Outra ferramenta importante é a ideia da horizontalização, representando uma colaboração entre órgãos diferentes. Tal sistema de controle pressupõe a descentralização da atividade fiscalizatória e a ordenação desta atividade por um núcleo comum, chamado de Órgão Central de Controle. A descentralização desta atividade de controle, por sua vez, entre os mais variados órgãos integrantes de uma mesma estrutura de governo, é compartilhada, ou seja, cada órgão é responsável pelo lançamento das informações de gestão contábil, orçamentária, fiscal, operacional e patrimonial, dentro de sua esfera de competência, cabendo ao sistema central unificar essas informações e, caso necessário, determinar sua correção ou complementação.

## 7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em vários artigos da Constituição Federal e da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, expressa o dever do Estado e da sociedade, quanto ao direito à educação com qualidade. A LDB, em seu art. 4º, inciso IX, explicita a necessidade de se definir os insumos necessários para o alcance de padrões mínimos de qualidade.

O TCE/MS, na obra intitulada de “insucesso escolar”, apresentou dados consolidados do impacto financeiro das redes municipais de ensino do estado de Mato Grosso do Sul, demonstrando a preocupação dos profissionais da educação, com os resultados do processo de ensino-aprendizagem, quando aborda a relação do financiamento da

educação de cada um dos municípios do estado de Mato Grosso do Sul, com a qualidade da taxa de rendimento. Observou-se também o impacto financeiro causado pela reprovação e abandono escolar, representando mais de 11% da média de matrículas dos últimos seis anos, mostrando o quanto a reprovação e o abandono escolar podem impactar a economia dos recursos aplicados na educação, da ordem de R\$ 811 milhões. Montante esse suficiente para investir, tomando como base os cinco maiores municípios do estado, no ano de 2015, uma média de R\$ 4.800,00 (quatro mil e oitocentos reais), a mais por aluno matriculado, quase o dobro dos investimentos com a MDE da Capital.

Sobre as ferramentas de controle interno, é indispensável para a concretização da transparência na gestão dos gastos públicos, prevenindo irregularidades, integrando-se e facilitando o trabalho do controle externo pelo TCE/MS, contribuindo para o alcance de uma boa gestão, promovendo a ética, reduzindo a vulnerabilidade e riscos de corrupção. Estabelecendo um sistema de controle interno razoável e eficiente, com a delimitação de competência e responsabilidade compartilhada de cada órgão responsável pelo controle é que se atingirá a plenitude do controle e a legitimação da atuação administrativa.

Através do tema a Importância da Utilização do Controle Interno na Gestão Pública buscou-se questionar sobre o Controle Interno em uma Secretaria Municipal de Educação de um Município do Estado do Mato Grosso do Sul pode auxiliar na melhoria do IDEB.

O objetivo do estudo foi avaliar se o controle interno pode favorecer a prestação de informações que permitam o acompanhamento e avaliação do desempenho da Gestão Pública. Constatou-se que a busca de evitar gastos desnecessários, desperdícios, reduzir erros e fraudes é que controle interno ajuda na gestão revelando onde estão os problemas, ajudando na transparência e no desenvolvimento das atividades que gerem melhoria do IDEB.

Esses foram alguns indicativos que, juntamente com os dados apresentados neste trabalho, validaram que o controle interno atuando na Secretaria Municipal de Educação, pode auxiliar na melhoria do IDEB, levando a administração pública a alcançar um índice aceitável aos padrões internacionais, com uma educação de qualidade para todos e, ao mesmo tempo, a boa gestão dos recursos públicos, atendendo às novas regras que se fundamentam em eficiência, eficácia, economicidade e efetividade.

Conforme determina a legislação, o Poder Legislativo Municipal e o Tribunal de Contas do Estado, juntamente com a sociedade possuem um papel significativo nesse enorme desafio de implantar sistemas que visem um acompanhamento e melhor condução dos recursos públicos, os quais a cada dia se sabe estão mais restritos e escassos. Portanto verificou-se que este pode auxiliar com maior eficiência, eficácia e efetividade a Gestão Pública, fornecendo informações que permitam o acompanhamento e avaliação do desempenho da Gestão Pública, tendo o princípio da legalidade como maior meta, vez que sugere ao Administrador Público a obrigatoriedade de fazer apenas o que está previsto em lei.

## REFERÊNCIAS

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BRASIL. Congresso Nacional. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm)>. Acesso em 12 out. 2017.

\_\_\_\_\_. Congresso Nacional. **Constituição da República Federativa do Brasil**, 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 12 out. 2017.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9394.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9394.htm)>. Acesso em: 12 out. 2017.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 12 out. 2017.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L10028.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L10028.htm)>. Acesso em: 12 out. 2017.

\_\_\_\_\_. **Instrução Normativa n. 01, de 06 de abril de 2001**. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in-01-06042001.pdf>>. Acesso em: 11 out. 2017.



\_\_\_\_\_. **Decreto n. 6.094, de 24 de abril de 2007.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/decreto/d6094.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/decreto/d6094.htm)>. Acesso em: 12 out. 2017.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 13.005, de 25 de junho de 2014.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2014/lei/l13005.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l13005.htm)>. Acesso em: 11 out. 2017.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 5.565, de 23 de junho de 2015.** Disponível em: <<https://www.campogrande.ms.gov.br/cme/wp-content/uploads/sites/32/2017/03/20150821143356.pdf>>. Acesso em: 12 out. 2017.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. **Macroeconomia da Estagnação:** crítica da ortodoxia convencional no Brasil pós-1994. São Paulo: Editora 34, p.167, 2007.

GONTIJO, Vander. Câmara dos Deputados. **Instrumentos de Planejamento e Orçamento.** Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/orcamento-da-uniao/cidadao/entenda/cursopo/planejamento.html>>. Acesso em: 12 out. 2017.

INEP. **Brasil no PISA 2015:** análises e reflexões sobre o desempenho dos estudantes brasileiros / OCDE - Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico; São Paulo: Fundação Santillana, 2016.

INTOSAI. **As Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI)** de nível 1 e 2 foram elaboradas pela International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) e traduzidas pelo Tribunal de Contas da União. 2016. Disponível em:

<http://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A2575348100157535C91093A7B>. Acesso em: Acesso em: 12 out. 2017.

LIMA, Liliane Chaves Murta de. **Controle Interno na Administração Pública: O Controle Público na Administração como um Instrumento de Accountability** / Liliane Chaves Murta de Lima, 2012.

TRIBUNAL DE CONTAS. **Índice de Desenvolvimento da Educação Básica e Gastos em Educação:** contribuições para análise das contas municipais do estado do Mato Grosso do Sul / elaboradoras Fernanda Olegario dos Santos Ferreira, Maria Cecilia Amendola da Motta. Campo Grande: DGGM. 2012.

\_\_\_\_\_. **(In)Sucesso escolar**: uma abordagem financeira / elaboradoras, Maria Cecilia Amendola da Motta, Fernanda Olegario dos Santos Ferreira. Campo Grande: DGGM. 2013.

OLIVEIRA, Fernando Andrade de. **Conceituação do Direito administrativo**. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, vol. 120, p.14, 1975.