



ISSN: 2763-6496

ARTIGO

Listas de conteúdos disponíveis em [Google Acadêmico](#)

Revista Coleta Científica

Página da revista:

<https://portalcoleta.com.br/index.php/rcc/index>

ISSN: 2763-6496

Revista Coleta Científica

EDITORA COLETA CIENTIFICA

A nova visão de controle interno público sem hierarquia e baseado em preceitos axiológicos¹

A new perspective on public internal control: a non-hierarchical approach grounded in axiological principles

Leonardo Marconi Siqueira Pontes Campos

<https://orcid.org/0009-0000-9483-5364>

<http://lattes.cnpq.br/1362862085077810>

Servidor Público, Acreúna, GO, Brasil

E-mail: leonardo.marconi@gmail.com

Lúcio Carlos de Pinho Filho

<https://orcid.org/0000-0002-3357-4110>

<http://lattes.cnpq.br/7548673629065244>

FUCAPE Business School, ES, Brasil

E-mail: luciofilho@aluno.fucape.br

Walter Souto de Sousa

<https://orcid.org/0000-0002-6657-2541>

<http://lattes.cnpq.br/3028804701676666>

FUCAPE Business School, ES, Brasil

E-mail: waltersousa@fucape.br



Informações da publicação

ARK: [24285/RCC.v10i19.232](#)

ISSN: 2763-6496

Recebido em: 13-04-2026

Aceito em: 21-04-2026

Publicado em: 22-04-2026

Palavras-chave:

Ausência de Hierarquia;
Consensualismo Administrativo;
Controle Interno Público;
Preceitos Axiológicos.

Keywords:

Absence of Hierarchy;
Axiological Precepts;
Administrative Commensalism;
Public Internal Control.

Resumo

A Administração Pública brasileira atravessa uma transição paradigmática, evoluindo de modelos burocráticos e formais para uma gestão gerencial focada na eficiência e em resultados. Este trabalho analisa a "nova visão" do Controle Interno Público, fundamentada na rejeição da subordinação hierárquica e na adoção de preceitos axiológicos como pilares da atuação administrativa. Investigou como o neoconstitucionalismo e o consensualismo administrativo redefiniram o papel do controle, transmutando-o de uma função meramente sancionadora para um instrumento preventivo, orientador e garantidor de direitos fundamentais. A metodologia aplicada é caracterizada como uma pesquisa de natureza bibliográfica e documental, com abordagem qualitativa e caráter descritivo-interpretativo. A estruturação do texto e o rigor acadêmico seguiram as diretrizes de GONÇALVES (2015), assegurando a clareza na redação e a fundamentação metodológica necessária para a interpretação da evolução doutrinária e normativa do controle no cenário contemporâneo. É possível concluir que a integração cooperativa entre os sistemas de controle interno e externo, aliada ao uso de tecnologias e à gestão de riscos, é indispensável para a consolidação de uma governança pública ética e eficiente, voltada para a efetiva realização do interesse público.

¹ A revisão linguística foi realizada por Roberta dos Anjos Matos Resende.

Abstract

Brazilian Public Administration has undergone a paradigmatic transition, evolving from bureaucratic and formal models toward managerial governance focused on efficiency and results. This study analyses the "new perspective" on Public Internal Control, grounded in the rejection of hierarchical subordination and the adoption of axiological precepts as pillars of administrative action. It investigates how neo constitutionalism and administrative commensalism have redefined the role of control, transforming it from a merely sanctioning function into a preventive, guiding instrument that guarantees fundamental rights. The methodology applied is characterized as bibliographical and documentary research, with a qualitative approach and a descriptive-interpretative nature. The structure of the text and academic rigor followed the guidelines of GONÇALVES (2015), ensuring clarity in writing and the necessary methodological foundation for interpreting the doctrinal and regulatory evolution of control in the contemporary scenario. The study concludes that the cooperative integration between internal and external control systems, combined with the use of technology and risk management, is indispensable for consolidating ethical and efficient public governance aimed at the effective realization of the public interest.

1. INTRODUÇÃO

A Administração Pública Brasileira passou por significativas transformações ao longo das últimas décadas, evoluindo dos modelos Patrimonialista e burocrático para a busca de uma gestão gerencial que prioriza a eficiência e a eficácia, mas sem esquecer de outros preceitos básicos: legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade. Nesse novo cenário, o papel do Controle Interno foi redefinido, saindo de uma função meramente formalista e contábil, concentrada na verificação da legalidade em sentido estrito, para assumir uma visão sistêmica, integrada e preventiva.

O cerne desta nova visão reside em dois pilares interligados: a rejeição da subordinação hierárquica e a adoção de preceitos axiológicos como fundamento de sua atuação. O Controle Interno, conforme preconiza a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, deve ser mantido de forma integrada pelos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário. Sua finalidade é ampla e crucial para o Estado Democrático de Direito, abrangendo desde a avaliação do cumprimento de metas e a comprovação da legalidade até a avaliação dos resultados da eficácia e eficiência da gestão.

Este trabalho de conclusão de curso pretende examinar as bases teóricas e jurídicas que sustentam essa "nova visão" de Controle Interno, demonstrando porque o abandono da rigidez hierárquica e a centralidade nos valores (axiológicos) são imperativos para a efetividade da gestão pública eficiente.

2. REFERENCIAL TEÓRICO – CONCEITO, LEGISLAÇÃO, NECESSIDADE DE CONTROLE, EFICIÊNCIA, NEOCONSTITUCIONALISMO, CONSENSUALISMO E NATUREZA E EVOLUÇÃO DE PARADIGMA

A atuação do Estado moderno pressupõe a existência de mecanismos institucionais capazes de garantir que a gestão pública seja exercida em conformidade com os princípios da legalidade, eficiência, transparência e responsabilidade na aplicação dos recursos públicos. Nesse contexto, o controle assume um papel essencial como instrumento de fiscalização, orientação e correção das atividades administrativas, contribuindo para a preservação da legitimidade das instituições e para o fortalecimento da confiança social na atuação estatal.

No âmbito da Administração Pública, o controle interno se destaca como um mecanismo estruturante da boa governança, uma vez que permite que a própria organização avalie seus processos, previna irregularidades e aperfeiçoe a execução de suas políticas públicas. Assim, para compreender adequadamente a relevância desse instituto, no cenário contemporâneo, é preciso examinar seus fundamentos conceituais, os principais marcos legislativos que disciplinam sua atuação, a necessidade institucional de sua existência e a evolução de seu paradigma ao longo do desenvolvimento do Direito Administrativo e da gestão pública.

2.1. CONTROLE INTERNO CONCEITUALIZADO

Em definição, segundo o Tribunal de Contas dos Municípios Goianos, controle interno: “É aquele realizado pela própria organização, por meio de uma unidade que integra a sua estrutura administrativa, com a atribuição de vigilância, orientação e correção da atuação das demais unidades vinculadas.”². Por seu turno, o TCE/PR define “Controle Interno compreende um conjunto de atividades e procedimentos de controle incidentes sobre o processo de trabalho da organização com o objetivo de salvaguardar seu patrimônio, conferir exatidão e fidelidade nas demonstrações financeiras, promover a eficiência operacional e encorajar a obediência às diretrizes traçadas pela administração.”³

A doutrina jurídica caminha no mesmo sentido, Alexandrino e Paulo (2012, p. 813) que conceitua o controle interno como:

“Aquele exercido dentro de um mesmo poder, seja o exercido no âmbito hierárquico, seja o exercido por meio de órgãos especializados, sem relação hierárquica com órgão controlador, ou ainda o controle que a administração direta exerce sobre a administração indireta de um mesmo poder”.

O Conselho Nacional de Contabilidade, que editou a Resolução CFC n.º 1.135/2008, que instituiu a NBC T 16.8, estabelecendo diretrizes para a estruturação e o funcionamento do controle interno no âmbito da Administração Pública, em resumo, ensina que o controle interno consiste no conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pelas entidades públicas com a finalidade de assegurar a proteção do patrimônio, a confiabilidade e a integridade das informações contábeis e a conformidade dos atos administrativos com a legislação vigente.

Nesse contexto, o controle interno é aquele que desempenha um papel fundamental no apoio à gestão pública, contribuindo para a eficiência operacional, para a observância das normas legais e para a prevenção de erros, fraudes e irregularidades na Administração Pública. Ele deve atuar de forma integrada em todos os níveis da administração, abrangendo dimensões operacionais, contábeis e normativas para fortalecer a transparência, a *accountability* e a boa governança na gestão dos recursos públicos.

² <https://www.tcm.go.gov.br/escolatcm/wp-content/uploads/2018/04/M%C3%B3dulo-2-Estrutura-e-Funcionamento-do-Controle-Interno.pdf>

³ <https://atricon.org.br/wp-content/uploads/2023/09/Diretrizes-e-orientacoes-sobre-controle-interno.pdf>

2.2. O ESTADO, A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E A NECESSIDADE DE CONTROLE

A Administração Pública, compreendida como o braço operacional do Estado, possui a incumbência precípua de agir em defesa do interesse coletivo. Todavia, essa atuação não é livre de amarras, ao contrário, está rigorosamente limitada pelos princípios da legalidade e da legitimidade, devendo perseguir o bem comum em estrita conformidade com os padrões fixados pelo ordenamento jurídico. Nesse cenário, o controle emerge como um mecanismo vital para a preservação da confiança social na legitimidade estatal, representando o esforço contínuo do Estado em vigiar, orientar e corrigir sua própria conduta funcional.

A doutrina clássica, representada por expoentes como Meirelles e Carvalho Filho, sedimenta a distinção entre as modalidades de controle com base na posição do órgão controlador. O controle externo é aquele exercido por um Poder sobre o outro, notadamente o Legislativo, com o auxílio dos Tribunais de Contas, sobre o Executivo. Já o controle interno, é realizado pela própria Administração, de onde emana o ato, abrangendo não apenas a conformidade legal, mas o próprio mérito administrativo, traduzido na análise de conveniência e oportunidade.

A transição de um paradigma de legalidade estrita para um foco na eficiência e na entrega de resultados transformou o controle em uma ferramenta estratégica. No Estado contemporâneo, a sociedade exige que o tributo se converta em serviços públicos eficazes. Assim, o controle transcende a verificação formal para garantir o cumprimento de programas de trabalho e a entrega de valor público. Para compreender a robustez do modelo atual, é necessário aplicar uma lente analítica que observe as instituições não como fotos estáticas, mas como processos históricos dinâmicos.

2.3. NATUREZA DO CONTROLE E A EVOLUÇÃO DE SEU PARADIGMA

A Administração Pública, enquanto aparato de consecução do interesse público e coletivo, opera sob o império da lei e da legitimidade. No entanto, a conformidade de seus atos não é espontânea, depende da pressão institucional exercida pelos mecanismos de controle. Sob a perspectiva do Direito Administrativo, o controle é definido como a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outrem, visando preservar a confiança da sociedade na integridade do Estado.

Inicialmente, para uma compreensão técnica ampla, é imperativo distinguir a Administração Pública (sentido subjetivo, compreendendo o conjunto de órgãos e pessoas jurídicas) da administração pública (sentido objetivo, referente à atividade administrativa e à gestão de bens e interesses). O controle incide sobre ambas, classificando-se conforme a posição do órgão controlador: I - Controle Interno: Realizado pela própria estrutura administrativa de onde emana o ato, abrangendo não apenas a legalidade, mas o mérito administrativo (conveniência e oportunidade); II - Controle Externo: Exercido por ente alheio à estrutura do Poder controlado, tipificado pela fiscalização do Poder Legislativo com o auxílio dos Tribunais de Contas.

Dessa forma, a trajetória das instituições de controle no Brasil pode ser analisada sob a ótica da *Path Dependency*⁴ (Trajetória Dependente), a partir da primeira lei que instituiu o controle no âmbito do direito financeiro brasileiro, no qual as estruturas atuais surgem como soluções pragmáticas para reconciliar conflitos passados. Antes tínhamos como *práxis* um modelo de abordagem burocrático, caracterizado pelo controle *a priori*,

⁴ A dependência da trajetória é definida como um processo no qual as condições iniciais levam a trajetórias divergentes devido à amplificação positiva, resultando em um desenvolvimento cada vez mais consolidado ao longo de um caminho específico. Esse fenômeno destaca como escolhas ou eventos iniciais podem influenciar significativamente os resultados subsequentes, muitas vezes definindo as condições históricas que moldam as possibilidades futuras.

focado na rigidez dos processos. Sob uma égide de desconfiança prévia, buscava combater o patrimonialismo e o nepotismo por meio do formalismo e da hierarquia exaustiva. Sua essência era a conformidade procedimental, muitas vezes em detrimento da agilidade.

Em um próximo passo, até mesmo pelo avanço encartado pelo Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado⁵, que foi introduzido em 1995 para mitigar a ineficiência burocrática, passou a ser trilhado um modelo de abordagem gerencial que desloca o foco para o controle *a posteriori* e para os resultados. É crucial notar que este modelo não abandona o paradigma burocrático, mas o flexibiliza. Mantém-se a profissionalização e o mérito, mas a prioridade é a qualidade do serviço prestado ao "cidadão-cliente", avaliando a conformidade e a legitimidade da despesa pública sob o prisma da eficácia.

Atualmente, o controle na administração pública deixou de ser uma atividade meramente formal e burocrática, voltada apenas para o cumprimento estrito da legalidade, para se tornar um instrumento gerencial focado em resultados, eficiência e transparência. É entendido como um processo dinâmico e integrado, que apoia os gestores na tomada de decisões e na proteção do patrimônio público.

Compreende-se atualmente como um processo institucional conduzido por pessoas, enlaçando a administração e todos os envolvidos na organização, não se restringindo, portanto, a um simples conjunto de normas ou manuais procedimentais. Nesse sentido, o sistema de controle interno não oferece segurança absoluta contra falhas ou irregularidades, mas uma garantia razoável de que os objetivos institucionais serão alcançados. Essa concepção contemporânea também desloca o foco do controle meramente formal para a análise da eficiência e dos resultados da gestão pública, avaliando não apenas a legalidade do gasto público, mas se as políticas, programas e ações governamentais produziram os resultados esperados para a sociedade com qualidade, economicidade e efetividade.

Além disso, o controle interno contemporâneo é caracterizado por possuir uma natureza preventiva e concomitante, atuando preferencialmente antes ou durante a realização dos atos administrativos, para evitar erros, desvios e fraudes antes que produzam efeitos irreversíveis. Tal modelo está fundamentado na gestão de riscos por meio da identificação, avaliação e mitigação de fatores que possam comprometer o alcance dos objetivos institucionais. Ademais, o sistema está diretamente vinculado aos princípios da transparência e da *accountability*, contribuindo para a adequada prestação de contas e para o fortalecimento do controle social e do controle externo.

2.4. BREVE TRAJETÓRIA NORMATIVA DO CONTROLE INTERNO PÚBLICO

No decorrer dos anos houve uma clara evolução legislativa no sentido de fomentar a atuação do controle interno e a tentativa gradual de organizar a Administração Pública sob a lógica de "sistemas transversais" e controle gerencial.

Principais marcos normativos e orientadores:

- Lei n.º 4.320/1964: Instituiu o controle interno no âmbito do direito financeiro, inovando ao exigir não apenas a legalidade e a fidelidade funcional, mas o cumprimento do programa de trabalho expresso em bens e serviços.
- Decreto-Lei n.º 200/1967: Este diploma é um marco de persistência estrutural ao elevar o controle à categoria de princípio fundamental da Administração Federal. Introduziu a organização de atividades auxiliares em sistemas, permitindo a coordenação central de funções como contabilidade e auditoria.

⁵ <https://www.biblioteca.presidencia.gov.br/publicacoes-oficiais/catalogo/fhc/plano-diretor-da-reforma-do-aparelho-do-estado-1995.pdf>

- Constituição de 1988: Elevou o Sistema de Controle Interno ao patamar constitucional (art. 74), incumbindo-o de apoiar o controle externo e fiscalizar a aplicação de recursos públicos, consolidando sua natureza de garantia do Estado Democrático de Direito.
- Lei n.º 8.666/1993: Instituiu normas para as licitações e os contratos da Administração Pública, dispõe sobre o papel do controle interno no controle das despesas decorrentes dos contratos e demais instrumentos regidos pela referida lei, incluindo a obrigação de informar o Ministério Público sobre crimes definidos na lei, caso os agentes de controle interno tomem conhecimento.
- Lei Complementar n.º 101/2000: Estabeleceu a obrigatoriedade da participação do responsável pelo controle interno nos relatórios de gestão fiscal (art. 54, parágrafo único e art. 59).
- Resolução conselho federal de contabilidade - CFC n.º 1.135/2008 Estabeleceu que o controle interno é o conjunto de recursos, métodos e processos adotados pela entidade governamental visando assegurar, entre outros, a execução dos planos e políticas da administração, a proteção aos ativos, a legalidade e regularidade das transações, a confiabilidade do sistema de informações, garantir a integridade, a exatidão dos registros contábeis e a aderência aos princípios contábeis, prevenir práticas ineficientes e antieconômicas e possibilitar a eficácia da gestão e garantir a qualidade da informação.
- Em 2010, o CONACI (Conselho Nacional dos órgãos de Controle Interno dos Estados Brasileiros e do Distrito Federal) publicou: As Diretrizes para Controle Interno no Setor Público, constituindo um marco referencial para a atuação do Controle Interno nos âmbitos municipais e estaduais.
- Em 2014, a ATRICON (Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil) publicou a Resolução n.º 05/2014, que apresenta diretrizes de controle interno voltado para os Jurisdicionados dos Tribunais de Contas.
- Em 2016 foi lançada a Instrução Normativa Conjunta MP/CGU n.º 01/2016, determinando que os órgãos públicos devem estruturar sistemas de controle interno baseados em gestão de riscos, com mecanismos para identificar, avaliar e tratar riscos que possam comprometer o alcance dos objetivos institucionais.
- Em 2017, foi publicado o Decreto n.º 9.203/2017: que instituiu a Política de Governança da Administração Pública Federal, estabelecendo princípios como: liderança e estratégia institucional, gestão de riscos, controles internos da gestão, transparência e prestação de contas.
- Nos anos de 2017 e 2018, a Controladoria Geral da União publicou normas técnicas que constituem marcos para o controle interno, principalmente a Instrução Normativa n.º 08/2017, que aprova o Manual de Orientações Técnicas da Auditoria Interna Governamental e a Instrução Normativa n.º 09/2018, que disciplina o Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT) e o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (RAINT).
- Por fim, em 2021, a Lei n.º 14.133/2021, que institui o novo regime jurídico das licitações e contratos administrativos no Brasil, reforça significativamente o papel do controle interno como instrumento de governança, prevenção de irregularidades e aperfeiçoamento da gestão pública.

2.5. NEOCONSTITUCIONALISMO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Assim como a transição do modelo burocrático na Administração Pública: controle *a priori*, processos rígidos, formais e hierárquicos, legalidade e interpretação da lei em sentido literal e lógico. Para o gerencial, principalmente sob a influência da Emenda

Constitucional n.º 19 de 1998, a Administração Pública passa a adotar uma orientação valorativa, direcionada para a obtenção de resultados concretos, racionalizando a utilização de recursos escassos com o objetivo de maximizar o bem-estar social.

Após isso, o fenômeno do neoconstitucionalismo deu um passo além e contribuiu decisivamente para uma mudança de foco, ao ampliar o sentido da legalidade para a juridicidade, subordinando a atuação administrativa não apenas à lei formal, mas a todo o Direito, incluindo os princípios e os valores constitucionais. A Carta Cidadã de 1988 é caracterizada pela força normativa, deixando de ser um documento meramente político para se tornar o centro axiológico-normativo do ordenamento, e a sua interpretação passa a ser uma peça fundamental para a aplicação na vida social, vejamos o que Gilmar Mendes e Paulo Gonet (2021, pag.82) ensinam:

“A atividade destinada a descobrir o sentido de uma Constituição, que proclama valores a serem protegidos, seguidos e estimulados pelos poderes constituídos e pela própria sociedade, assume inescandível relevo para a vida social e para a definição do Direito. Na realidade, não se busca um sentido para uma norma senão com o objetivo de conformar a vida social; a interpretação da Constituição só faz pleno sentido posta ao serviço da aplicação e não se cogita de aplicação sem interpretação.”

Nestes termos, a lei só faz sentido se interpretada e aplicada na sociedade de maneira palpável e eficaz. No âmbito do Direito Administrativo, como dito, o neoconstitucionalismo promove a transição da legalidade estrita para o princípio da juridicidade, vinculando a Administração Pública não apenas à lei formal, mas a todo o bloco de constitucionalidade e aos princípios fundamentais. Sua finalidade é garantir que a atividade administrativa seja um instrumento de concretização dos direitos fundamentais e da dignidade da pessoa humana. Isso implica redefinição da supremacia do interesse público, que deixa de ser um dogma absoluto para admitir ponderações diante dos direitos individuais.

O neoconstitucionalismo estimula a transição de um modelo administrativo autoritário e vertical para uma administração consensual, baseada no diálogo institucional, na celebração de acordos administrativos e no reconhecimento do cidadão como “cidadão-cliente”. Paralelamente, fortalece o princípio da *accountability*, ampliando o dever de prestação de contas e a transparência ativa, o que possibilita o efetivo controle social e institucional das atividades estatais.

Nesse cenário, o Sistema de Controle Interno, fundamentado nos artigos 70 e 74 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, atua como instrumento operacional para a concretização dos valores neoconstitucionais na gestão pública. Sua atuação ultrapassa a mera verificação da legalidade formal das despesas públicas, passando a abranger a avaliação da eficácia, eficiência e economicidade da gestão orçamentária e financeira.

Dessa forma, o controle interno deixa de ser uma atividade burocrática de monitoramento de contas e passa a ser um instrumento de governança essencial para a realização prática dos valores constitucionais, garantindo que o Estado sirva efetivamente à sociedade sob a lente da eficiência e da justiça social.

2.6. EFICIÊNCIA ADMINISTRATIVA E CONTROLE

A eficiência administrativa é o princípio que impõe à Administração Pública o dever de buscar os melhores resultados possíveis com o menor custo e o mínimo desperdício de recursos. Introduzido formalmente no ordenamento brasileiro pela Emenda Constitucional n.º 19/1998, esse princípio marca a transição para um modelo de administração gerencial, em que o cidadão é visto como um "cliente" que merece serviços de qualidade e o agente público deve atuar com profissionalismo e racionalidade. Juridicamente, a eficiência exige a organização racional dos meios e dos recursos para a prestação de serviços ágeis e precisos, opondo-se à lentidão, ao descaso e à negligência na condução da coisa pública. Sob a ótica econômica, ela busca a maximização do bem-estar social por meio de uma gestão produtiva e alocativa que sopesa adequadamente os custos e os benefícios.

A relação entre a eficiência administrativa e o controle interno é intrínseca no âmbito da Administração Pública, uma vez que este último atua como um importante instrumento de verificação e de aprimoramento da gestão pública. Nesse sentido, o próprio ordenamento constitucional estabelece tal vinculação ao prever, no art. 74 da Constituição Federal, que o sistema de controle interno tem por finalidade comprovar a legalidade e avaliar os resultados de eficácia e de eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. Sob essa perspectiva, o controle interno moderno atua como um verdadeiro instrumento de apoio à gestão, funcionando como um termômetro do planejamento administrativo ao fornecer informações técnicas e fidedignas que auxiliam o gestor público na tomada de decisões mais racionais, seguras e assertivas.

Além disso, uma das principais atribuições do controle interno consiste em atuar de forma preventiva e concomitante, buscando identificar ineficiências, práticas antieconômicas, erros e eventuais fraudes antes que produzam danos irreversíveis ao patrimônio público. Tal atuação contribui para a racionalização e a otimização da gestão administrativa, mediante a padronização de procedimentos, a simplificação de rotinas e a promoção da melhoria contínua dos processos de trabalho. Diferentemente do modelo burocrático clássico, centrado apenas na verificação formal da legalidade dos atos administrativos, o controle interno contemporâneo é voltado para a análise dos resultados obtidos, avaliando se os recursos públicos foram efetivamente convertidos em bens e serviços entregues para a sociedade com qualidade. Ademais, exerce papel relevante na promoção da economicidade, ao monitorar a relação custo-benefício das despesas públicas e assegurar que a alocação de recursos escassos ocorra de maneira eficiente e compatível com os padrões de qualidade esperados.

Dessa forma, o controle interno atua como um verdadeiro braço operacional da eficiência administrativa, contribuindo para que a máquina pública funcione de maneira econômica e priorizando a concretização do direito fundamental para a boa administração.

2.7. CONSENSUALISMO ADMINISTRATIVO

O consensualismo ou consensualidade administrativa, representa um disruptivo ao paradigmática do Direito Administrativo clássico, ao deslocar o eixo tradicional da autoridade, historicamente pautado no poder de império e na unilateralidade da atuação estatal, para um modelo baseado na construção consensual das decisões administrativas. Em sentido estrito, pode ser compreendido como uma técnica de gestão administrativa por meio da qual a Administração Pública e os administrados (cidadão-cliente) estabelecem acordos destinados para a solução de conflitos, a terminação de processos

ou a coordenação de ações, substituindo a imposição unilateral pela negociação institucionalizada.

É possível perceber a horizontalidade e a paridade nas relações entre o Estado e o particular, buscando uma interação mais simétrica que valorize a autonomia das partes e a confiança mútua. Além disso, há a atipicidade e a flexibilidade dos instrumentos consensuais que, diferentemente dos atos administrativos rígidos, possibilitam soluções personalizadas e adaptativas conforme as particularidades do caso concreto.

O consensualismo reconhece a multipolaridade dos interesses presentes em uma sociedade pluralista, exigindo que o Estado desempenhe, muitas vezes, o papel de mediador ou de parceiro institucional, e não apenas de autoridade soberana. Nesse contexto, a participação ativa do particular, que deixa de ser mero objeto da atuação estatal para assumir posição de protagonista e colaborador na construção da decisão administrativa é evidenciada.

No Direito Administrativo, sobre a administração pública, a finalidade do consensualismo consiste em oferecer instrumentos mais adequados para enfrentar os desafios de um Estado plural, complexo e dinâmico, promovendo a concretização do interesse público de forma frequentemente mais eficaz do que os métodos coercitivos tradicionais. Por meio da negociação e do diálogo institucional, busca-se aprimorar a governabilidade e a eficiência administrativa, uma vez que as decisões construídas consensualmente tendem a ser executadas com maior rapidez, menor custo operacional e reduzida litigiosidade judicial.

Por outro lado, sob a perspectiva da segurança jurídica, instrumentos normativos, como o art. 26 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, estabelecem uma verdadeira cláusula geral de negociação administrativa, permitindo que acordos sejam celebrados com a finalidade de eliminar incertezas jurídicas e prevenir ou solucionar situações contenciosas. Também verificamos o interesse na modernização da aplicação do direito administrativo na Instrução Normativa - TCU n.º 91, de 22 de dezembro de 2022, que traz procedimentos para a solução consensual de controvérsias, transformando, substancialmente a consensualidade administrativa como um dos pilares da governança pública contemporânea, promovendo maior transparência, fortalecendo os mecanismos de prestação de contas (*accountability*) e contribuindo para a substituição da tradicional “cultura da autoridade” por uma cultura voltada para a construção coletiva de soluções e para a obtenção de resultados compartilhados em benefício da sociedade.

Nesse caso, há ainda a participação mais que ativa do Controle Interno, pois representa uma transformação na própria lógica da fiscalização administrativa, promovendo a transição do modelo tradicional de “controle-sanção” para uma perspectiva de “controle-consenso”. Nesse contexto, o controle interno moderno passa a atuar como um instrumento de prevenção e orientação da gestão pública que, por meio do diálogo e do assessoramento técnico, procura mitigar riscos e corrigir rumos antes da ocorrência de danos ao erário.

Dessarte, um Sistema de Controle Interno Consensual pode desempenhar um papel relevante na mediação e na solução de conflitos administrativos, conduzindo e monitorando instrumentos consensuais, como Termos de Ajustamento de Gestão (TAG) e Termos de Compromisso, que visam regularizar irregularidades por meio de soluções negociadas, evitando a adoção imediata de medidas punitivas. Essa atuação contribui para fomentar a boa administração, na medida em que o controle interno fundamentado na consensualidade avalia não apenas a estrita legalidade dos atos, mas se os resultados alcançados efetivamente atendem aos interesses e demandas sociais. Por fim, a adoção dessa perspectiva implica superação da cultura meramente repressiva, reconhecendo o

poder sancionador como instrumento que pode ser relativizado quando outras vias, como a negociação institucional, forem mais eficazes para a proteção do patrimônio público e para o interesse da coletividade.

2.8. A TRANSVERSALIDADE NO DIREITO ADMINISTRATIVO BRASILEIRO

A transversalidade é uma estratégia de gestão pública e diretriz do Direito Administrativo cuja finalidade é incorporar as perspectivas de sujeitos específicos de políticas públicas e de temas estratégicos no conjunto das ações governamentais. Ela pressupõe que os desafios enfrentados pelo Estado contemporâneo possuem características multidimensionais, exigindo respostas amplas e articuladas que superem a atuação isolada de órgãos setoriais.

Diferente da multisetorialidade, que foca na coordenação de dois ou mais setores para um problema pontual, a transversalidade atua como uma estrutura matricial. Ela atravessa as diversas áreas da administração (saúde, educação, segurança, entre outros), estimulando que cada uma demonstre como seus programas contribuem para o avanço de uma agenda prioritária comum. Essa abordagem visa enfrentar os chamados "problemas complexos" ou "malditos", cujas múltiplas causas e efeitos não admitem receitas simplificadoras.

A transversalidade tem como finalidade enfrentar problemas públicos, que apresentam múltiplas causas e demandam soluções baseadas em uma visão multidimensional, impossível de ser alcançada por abordagens setoriais simplificadoras. Embora essa estratégia remonte à década de 1970, no Brasil ela ganhou maior relevância a partir de 2003, com a criação de Secretarias Especiais voltadas às políticas feitas para Mulheres, Igualdade Racial e Direitos Humanos. Após um período de desaceleração, entre 2016 e 2023, a transversalidade foi retomada como diretriz central no Plano Plurianual (PPA) 2024-2027. Atualmente, no âmbito do governo federal, essa abordagem está materializada na priorização de cinco agendas transversais principais: Mulheres, Crianças e Adolescentes, Povos Indígenas, Igualdade Racial e Meio Ambiente⁶.

A transversalidade é fundamental para a transformação organizacional do Estado, ao promover um modelo de gestão gerencial orientado pela qualidade e pela equidade. Sua aplicação gera benefícios diretos para a Administração Pública, como a eficiência alocativa, ao evitar a sobreposição de ações e o direcionamento inadequado de gastos, possibilitando uma gestão mais responsável dos recursos orçamentários e humanos; a garantia de direitos, ao permitir que as políticas públicas alcancem o cidadão de forma integral, considerando as especificidades de grupos sujeitos a violações sistemáticas; e o fortalecimento da *accountability* e da participação social, ao ampliar a transparência e o protagonismo da sociedade civil no desenho e na avaliação das intervenções estatais.

No ordenamento jurídico brasileiro, a própria concepção do Sistema de Controle Interno é intrinsecamente transversal, sendo definido, nos termos da Lei n.º 10.180/2001, como uma organização administrativa estruturada em sistema e que atua de forma transversal aos diversos órgãos, utilizando atividades auxiliares para alcançar finalidades constitucionais de maneira integrada.

Nesse contexto, a aplicação efetiva da transversalidade junto ao controle interno ocorre por meio do monitoramento sensível, no qual, durante a execução orçamentária, cabe ao controle interno e aos órgãos transversais coletar e produzir dados desagregados por sujeito e tema, permitindo avaliar se os recursos públicos estão efetivamente alcançando os públicos prioritários.

⁶ <https://www.gov.br/planejamento/pt-br/assuntos/orcamento/arquivos/guia1-geral-web.pdf>

Além disso, a transversalidade é evidenciada na avaliação de resultados, uma vez que em razão de sua posição estratégica na estrutura administrativa, o controle interno possui a potencialidade de influir decisivamente na concretização do direito fundamental para a boa administração. Além disso, a integração de macro funções em que o controle interno moderno, estruturado em eixos como Controladoria e Ouvidoria, atua de forma transversal para prevenir a corrupção e assegurar que as políticas públicas alcancem seus objetivos com economicidade e eficácia. Em síntese, a transversalidade no Direito Administrativo brasileiro não apenas moderniza a gestão pública, mas redefine o papel do controle, que deixa de ser um mero examinador de processos isolados para ser o guardião da integridade e da eficiência de políticas que perpassam toda a estrutura estatal.

3. METODOLOGIA E O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO MODERNO

Esta seção descreve o método utilizado nesta pesquisa, trilhando múltiplos fatores que são responsáveis para um Sistema de Controle Interno contemporâneo moderno.

3.1. METODOLOGIA

Este trabalho é uma pesquisa de natureza bibliográfica, com abordagem qualitativa, pois busca compreender e interpretar a evolução do controle interno público a partir de uma perspectiva teórica e principiológica, especialmente na superação de modelos hierarquizados e na incorporação de preceitos axiológicos na Administração Pública. Quanto aos procedimentos técnicos, essa é uma pesquisa bibliográfica e documental, desenvolvida por meio da análise de doutrina especializada em Direito Administrativo, controle interno e governança pública, bem como de artigos científicos e da legislação pertinente, com destaque para a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, o Decreto Lei n.º 4657/1942, Lei n.º 10.180/2001 e Instrução Normativa do TCU 91/2021, além de inúmeras outras normas correlatas aplicáveis ao tema.

A análise foi conduzida de forma descritiva e interpretativa, com o objetivo de examinar criticamente para a transformação do controle interno público em um modelo mais horizontal, orientado por valores como eficiência, moralidade, transparência e boa administração, substituindo a lógica tradicional centrada na hierarquia e no caráter meramente sancionador. Nesse sentido, buscou articular os fundamentos teóricos do neoconstitucionalismo, da consensualidade administrativa e da governança pública, evidenciando como tais referenciais contribuem para a construção de um controle interno mais dialógico, preventivo e voltado para a concretização do interesse público sob uma perspectiva valorativa.

3.2. A NOVA VISÃO DO CONTROLE INTERNO PÚBLICO SEM HIERARQUIA E BASEADO EM PRECEITOS AXIOLÓGICOS

O presente estudo propõe uma análise do Sistema de Controle Interno sob a perspectiva contemporânea de sua aplicação prática, considerando suas transformações recentes e projetando tendências para sua evolução futura. Partindo da premissa de que, diante do dinamismo social e institucional atualmente verificado, impõe-se a necessidade de um modelo de controle que opere de forma integrada, no qual os diversos órgãos e entidades do Poder Público atuem de maneira sinérgica, orientados para a consecução do interesse coletivo, com a observância dos princípios da eficiência e da efetividade na gestão pública.

Nesse contexto, é imprescindível a superação do paradigma tradicional que historicamente orientou o Sistema de Controle Interno, centrado predominantemente na fiscalização formal das contas públicas. Tal mudança de perspectiva encontra respaldo na teoria das revoluções científicas de Thomas Kuhn, conforme sintetizado por Verdeaux, Da Silva e Ferreira no artigo “Progresso e não determinismo científicos, a partir de conceitos-chave da epistemologia de Thomas Kuhn”:

“As revoluções científicas iniciam a partir de uma sensação crescente, seguidamente restrita a uma pequena subdivisão da comunidade científica, de que o paradigma existente deixou de funcionar adequadamente na exploração de determinado aspecto da natureza, cuja exploração foi anteriormente dirigida por ele. Assim, as leituras da realidade não mais se mostram adequadas, tendo em vista sua adequação a compromissos de amplitude teórico-experimental.

Justamente porque os paradigmas exercem uma grande influência persuasiva sobre a ciência praticada sob seu âmbito, é que sua substituição deve ser, necessariamente, revolucionária. Essa proposição configura-se como um respaldo ao uso dessa terminologia por Kuhn. Contudo, a ciência deve sempre conter meios de romper com um paradigma e passar a outro mais adequado, em vista de sua inquestionável necessidade de progresso científico.”

Dessa forma, os mecanismos de superação desse paradigma já se encontram delineados no cenário contemporâneo e são progressivamente incorporados às práticas de controle e de governança pública, que serão analisadas nos tópicos subsequentes.

3.2.1. A Quebra da Hierarquia

A nova visão de um sistema consolidado, forte e totalmente independente em relação aos outros membros integrantes da Administração Pública é cada vez mais perene e hoje é marcada pela rejeição explícita de sua subordinação hierárquica, funcional e técnica, especialmente em relação ao Poder vinculado e aos Órgãos de Controle Externo.

O modelo constitucional estabeleceu o Controle Interno e o Controle Externo como mecanismos autônomos e cooperativos de fiscalização da Administração Pública. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) consolidou esse entendimento, declarando inconstitucional qualquer legislação que implique subordinação hierárquica indevida do Sistema de Controle Interno ao Sistema de Controle Externo.

Em recente pronunciamento a Suprema Corte afirmou que a expressão “por determinação do Tribunal de Contas do Estado,” em leis estaduais, é inconstitucional por implicar essa subordinação.

A atualíssima decisão da soberana corte nacional se tornou a pedra angular da nova visão cooperativista, valorativa e integrativa entre os controles internos e externos, sendo assim, colacionamos a ementa da decisão (ADIn 5.705 - SC):

“Direito Constitucional. Ação Direta de Inconstitucionalidade. Lei Complementar Estadual n.º 202, de 2000, do estado de Santa Catarina (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado). Controle da Administração Pública. Sistemas de Controle Interno e Externo. Ausência de relação hierárquica entre Tribunal de Contas e os Órgãos de Controle Interno. Inconstitucionalidade parcial com redução de texto.”⁷

A ausência de hierarquia, no âmbito do Controle Interno, não implica isolamento institucional, mas pressupõe uma atuação baseada na colaboração, cooperação, coordenação e na harmonia entre os órgãos estatais, em estrita observância ao princípio da separação dos poderes. Nesse contexto, o Controle Interno desempenha papel relevante de apoio ao controle externo no exercício de sua missão institucional atuando ao lado e realizando atividades ao encontro do que é proposto pelo Controle Externo.

3.2.2. Integração entre os Sistemas de Controle

Como disposto, nesta nova sinergia, a relação entre os sistemas de controle interno e externo é horizontal e cooperativa, inexistindo subordinação hierárquica entre eles. O modelo constitucional brasileiro atribui ao controle interno a função de apoiar o externo, mas preserva a autonomia e o autogoverno de cada sistema em respeito ao princípio da separação de poderes. O controle interno atua como a "primeira linha de defesa" da organização, operando preventivamente para identificar riscos e corrigir falhas antes que estas se tornem irregularidades graves. Já o controle externo atua de maneira independente, validando a conformidade dos atos administrativos e exercendo funções sancionatórias, quando necessário. Assim, esta sinergia se traduz no municiamento dos Tribunais de Contas com informações técnicas, relatórios de auditoria e exames de legalidade que facilitam a fiscalização externo.

Um exemplo prático desta interação vem do Tribunal de Contas dos Municípios Goianos, por meio da plataforma digital COLARE⁸, que exemplifica a automatização dos processos de integração entre os sistemas de controle, ela é um conjunto de aplicações para o envio de informações produzidas no órgão controlado, pelo controlador interno que, por sua vez, encaminha ao controlador externo (TCM/GO) que analisará os dados remetidos.

Neste sentido, a modernização da gestão pública é orientada pelo uso estratégico de soluções tecnológicas, instrumentos aptos a promover maior integração, eficiência e padronização dos procedimentos de controle. Aquela ferramenta que possibilita o envio padronizado de informações de licitações, contratos administrativos e gestão de pessoal, contribuindo para a redução de inconsistências, o aprimoramento da qualidade dos dados e a maior celeridade na realização de auditorias, por exemplo.

Quando efetivamente implementada, a interação entre os controles interno e externo gera benefícios significativos para a Administração Pública e a sociedade. Dentre tais benefícios, destacam-se a prevenção da corrupção, na medida em que o controle interno identifica vulnerabilidades e o controle externo reforça a conformidade e a responsabilização; a promoção da economicidade, com a correção tempestiva de falhas que evita desperdícios e práticas como o superfaturamento; o fortalecimento da transparência e da *accountability* mediante a disponibilização de informações fidedignas que viabilizam o controle social; e a melhoria da qualidade dos serviços públicos, uma vez

⁷ <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15379480698&ext=.pdf>

⁸ <https://www.tcmgo.tc.br/enviadedados/>

que as auditorias integradas podem direcionar-se para a avaliação de resultados concretos, impactando diretamente indicadores sociais, como os de educação e de assistência alimentar. Em síntese, a consolidação de uma administração pública eficiente e transparente depende da integração estratégica entre os sistemas de controle, cuja coesão fortalece a governança, promove a ética administrativa e assegura a realização do interesse público.

3.2.3. O Fundamento Axiológico do Controle Interno Moderno

O Controle Interno contemporâneo, desvinculado de uma lógica estritamente hierárquica e orientado por uma concepção ampliada de juridicidade, encontra seu fundamento em preceitos axiológicos que direcionam a atuação administrativa para a concretização dos direitos fundamentais e a promoção do bem-estar social. Nesse contexto, o sistema de controle interno passa a ser estruturado não apenas sobre normas formais, mas sobre valores que legitimam, orientam e conferem sentido para sua atuação institucional. Tais valores são manifestados no cumprimento de seu escopo essencial, que compreende a prevenção de falhas, desvios, inconsistências e desperdícios, bem como o exercício de funções orientadoras e consultivas, atuando em conjunto com a alta administração para promover maior eficiência e eficácia nos atos administrativos, otimizar a utilização de recursos públicos e assegurar maior equidade na distribuição do erário em consonância com o interesse público.

No modelo tradicional, o controle interno apresentava um caráter predominantemente formalista, voltado para a verificação da legalidade estrita e para a correção posterior de falhas, limitando-se, em grande medida, a uma análise da conformidade do ato administrativo com os procedimentos previamente estabelecidos. O Novo Controle Interno, ora proposto, emerge como um instrumento de proteção de valores públicos essenciais, transcendendo a mera conformidade normativa. Assim, pretende alcançar o núcleo teleológico das normas, extraído de sua dimensão semântica o verdadeiro interesse legislativo subjacente a fim de aplicá-lo ao caso concreto, ainda que diante de circunstâncias não previstas de forma expressa; ao revés do vergastado brocardo segundo o qual “Na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autorize”, ilustrado no artigo Princípio da legalidade administrativa e a competência regulatória no regime jurídico-administrativo brasileiro, de Vladimir da Rocha França, da seguinte forma:

“[...] à luz do direito fundamental de liberdade, o administrado tem a permissão de fazer e de não fazer algo, quando a lei não estatui qualquer obrigação ou proibição em torno dessa conduta. Em contrapartida, ainda sob o prisma do direito fundamental de liberdade, a Administração Pública somente tem legitimidade para fazer aquilo que a lei lhe permitir, ainda que essa permissão simplesmente decorra de obrigação ou proibição que a lei lhe imponha.”

Ao final da mesma obra, ao tratar da regulação dos atos administrativos como uma nova dinâmica da atuação estatal, o autor dispõe que “Como atividade administrativa, a regulação encontra-se integralmente subordinada ao regime jurídico-administrativo. Isso significa dizer que as normas editadas pelo Estado no exercício de competências regulatórias são normas complementares à lei (ou à própria Constituição), sujeitas ao

controle jurisdicional e voltadas para a harmonização dos interesses públicos com os direitos fundamentais”.

Em convergência com o que foi exposto, o autor sugere que as normas, quando necessárias, devem ser submetidas a uma regulação própria, podendo, se necessário, ser submetidas ao controle jurisdicional, e devem ter como finalidade a conciliação do interesse público com a preservação dos interesses fundamentais dos administrados.

Portanto, no mesmo sentido, não se trata apenas de cumprir a lei em sentido formal, mas de observar sua finalidade pública, alinhando os atos administrativos aos fins constitucionais do Estado. No contexto deste artigo, o Controle Interno deve não apenas realizar um “cara-crachá” entre o texto normativo e o ato próprio, mas deve ser um instrumento de proteção do interesse público prevenindo desvios, e deve ter uma precípua função pedagógica para assegurar que o recurso público cumpra sua função social.

Para ilustrar a atuação valorativa do Controle Interno, sob o fundamento axiológico proposto, propomos a esposada digressão:

Um administrado busca o órgão de saúde municipal para que seja fornecido para ele determinado medicamento de uso contínuo que não consta na lista de medicamentos fornecidos pelo Sistema Único de Saúde – SUS – o que se faz tradicionalmente pela administração e pelo controle através de manifestação própria é que não há previsão expressa em lista oficial, logo o fornecimento é ilegal e o administrado deve procurar vias judiciais; pela atuação moderna o Controle Interno deverá atuar de forma preventiva e orientadora recomendando a Gestão que analise o caso concreto com base no princípio de dignidade da pessoa humana (art. 1º, III da CRFB) e com base no direito fundamental à saúde (Art. 6º e 196 da CRFB), solicite ao administrado laudos da enfermidade e necessidade da administração do medicamento, declaração de inexistência de alternativa terapêutica junto ao SUS, comprovação da incapacidade financeira e etc., e, após isso, autorize opcionalmente o fornecimento com base na atuação valorativa e axiológica, atingindo os objetivos do Estado Democrático de Direito.

Essa atuação ultrapassa a lei, contudo sem violá-la. O Sistema de Controle Interno Público não deve se manifestar ignorando a lei, mas interpretando à luz da Constituição da República; não incentiva a criação arbitrária de despesas, mas propõe a devida justificativa diante de situações excepcionais; não atua à margem do sistema normativo, mas dentro dele, utilizando os princípios constitucionais como parâmetros interpretativos. Assim, a aplicação da norma jurídica passa a ser orientada para a realização do núcleo essencial dos direitos fundamentais, consolidando o Controle Interno como instrumento efetivo de governança pública e de promoção do interesse público.

3.2.4. Consensualidade como alternativa do Controle Interno

Em outra ponta, consensualidade, ou consensualismo, representa uma ruptura paradigmática no Direito Administrativo contemporâneo, marcando o deslocamento do eixo da autoridade (unilateralidade e poder de império) para o eixo da bilateralidade e do diálogo. Ela é definida como uma técnica de gestão administrativa por meio da qual

acordos são firmados entre a Administração e o administrado para a terminação consensual de processos ou a coordenação de ações.

As principais características deste modelo incluem a horizontalidade das relações, na qual o particular deixa de ser mero objeto da ação estatal para tornar-se colaborador e parceiro. Diferente dos atos administrativos tradicionais, pautados pela impositividade, a administração consensual valoriza a negociação, a mediação e a composição de interesses. Este movimento é impulsionado por um cenário de "Estado em rede" e pela busca de uma governança pública que priorize a transparência, a eficiência e a participação democrática.

A finalidade precípua do consensualismo no âmbito da Administração Pública consiste na oferta de instrumentos adequados para o enfrentamento dos desafios inerentes a uma sociedade plural e dinâmica, buscando a concretização do interesse público de forma mais célere e eficaz do que aquela proporcionada pelos métodos coercitivos tradicionais. Nesse contexto, a adoção de soluções consensuais é um importante mecanismo de legitimação da atuação estatal, conforme as decisões construídas de forma participativa alcançam maior grau de aceitação social e, conseqüentemente, maior efetividade no seu cumprimento pela coletividade.

A relevância do modelo consensual para a gestão pública substancia-se por meio de benefícios práticos significativos. Dentre eles, a promoção da eficiência e da economia administrativa, uma vez que os acordos reduzem os custos operacionais e mitigam a excessiva judicialização, frequentemente responsável por comprometer a execução de políticas públicas. Adicionalmente, contribui para o fortalecimento da segurança jurídica, especialmente por meio de instrumentos como o art. 26 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), que confere base normativa para a atuação consensual, permitindo a eliminação de incertezas jurídicas e a regularização técnica de falhas. Além disso, a flexibilidade inerente ao modelo, que possibilita a adoção de soluções personalizadas e adaptadas à complexidade do caso concreto, priorizando a geração de resultados efetivos para a sociedade.

Portanto, acerca da relação entre consensualidade e o Sistema de Controle Interno, podemos observar uma significativa mudança de paradigma na atividade fiscalizatória, que passa a migrar de uma lógica eminentemente punitiva, baseada no denominado "controle-sanção", para uma abordagem colaborativa, caracterizada pelo "controle-consenso". O controle interno contemporâneo assume um papel estratégico como instrumento de gestão e governança voltado para a concretização prática dos valores constitucionais. Nesse contexto, cabe ao controle interno fornecer subsídios técnicos, jurídicos e análises de risco que possibilitem ao gestor público a adoção de decisões consensuais seguras e devidamente fundamentadas.

Além disso, o Sistema de Controle Interno exerce uma função preventiva e pedagógica, priorizando a orientação e o diálogo como meios de correção de rumos antes da ocorrência de danos ao erário. Atua na viabilização e no monitoramento de instrumentos consensuais, como o Termo de Ajustamento de Gestão (TAG), que permite a regularização de falhas por meio de compromissos pactuados, substituindo a imposição imediata de sanções. Paralelamente, fortalece a *accountability* ao estimular a transparência e a participação social, especialmente por intermédio das ouvidorias, assegurando que a consensualidade não se converta em práticas indevidas, mas em mecanismo legítimo no atendimento de demandas sociais. Dessa forma, o controle interno é o garantidor da regularidade e da eficácia da via consensual, assegurando que os acordos firmados observem os princípios da legalidade e da moralidade, ao mesmo tempo em que contribuem para a otimização da prestação dos serviços públicos.

4. A IMPLANTAÇÃO DAS NOVAS PRÁTICAS À REALIDADE DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO MUNICIPAL E ESTADUAL

Muitos dos conceitos expostos aqui são implementados, em primeiro plano, pelos órgãos de controle externo da esfera federal, como a Controladoria-Geral da União (CGU), que após adequarem as novas práticas à sua respectiva realidade, servem de paradigma para que os estados e os municípios, de forma comedida e progressiva, as incorporem, buscando compatibilizá-las com as peculiaridades locais.

A implementação das novas práticas no âmbito do Sistema de Controle Interno, tanto na esfera municipal quanto estadual, demanda, inicialmente, a superação de entraves estruturais e culturais historicamente consolidados na Administração Pública brasileira. Nesse contexto, a transição de um modelo formalista e hierarquizado para um modelo orientado por princípios axiológicos, gestão de riscos e atuação planejada e preventiva exige não apenas adequações normativas, mas uma mudança de mentalidade institucional. Em muitos municípios, especialmente os de pequeno porte, o controle interno ainda é estruturado de forma meramente formal, com baixa autonomia, insuficiência de recursos técnicos e forte vinculação política. Assim, a implementação efetiva dessas novas práticas passa, necessariamente, pela profissionalização do sistema com a criação de carreiras específicas, capacitação contínua dos agentes de controle e fortalecimento de sua independência funcional.

Esse papel de auxiliar na instrumentalização e na capacitação do Sistema de Controle Interno muitas vezes é acampado pelos Tribunais de Contas, ao exemplo de Goiás, o TCM/GO, por meio da Instrução Normativa 008/2021: “Estabelece normas e diretrizes para a implantação do Sistema de Controle Interno no âmbito da Administração Pública Municipal”, e o mesmo Tribunal, implementou o sistema de “*Ticket*”⁹, que é a comunicação rápida e direta entre o Jurisdicionado (Administração Pública) e o Controle Externo (TCM/GO). Contudo, ainda faltam políticas de atuação mais efetivas, incentivando uma hermenêutica mais resoluta, com mais ênfase na eficiência e na finalidade que ainda não são alcançadas de modo eficaz.

Adentrando no plano prático, a incorporação de uma atuação preventiva e orientadora representa um dos principais eixos dessa transformação. O Controle Interno deve deixar de atuar exclusivamente após a ocorrência de irregularidades e passar a intervir desde as fases iniciais dos processos administrativos, inclusive no planejamento, por meio da análise de riscos, da emissão de recomendações técnicas e do acompanhamento contínuo do nascedouro até a execução das políticas públicas.

Para exemplificar, um dos instrumentos excepcionais introduzidos pela Lei n.º 14.133/2021 é o Plano Anual de Contratações (PAC), o qual se configura como importante mecanismo concretizador de um Sistema de Controle Interno moderno. Por intermédio desse recurso, o Controle, em atuação conjunta com a Administração Pública lista todas as suas despesas públicas, as organiza de acordo com sua necessidade, quantifica e justifica sua adequação, o que viabiliza a adoção de meios mais eficazes e econômicos para o alcance do objeto fim, que é a promoção do bem-estar social, permitindo, no decorrer da atividade administrativa, antever problemas, mensurar riscos, buscar alternativas válidas e atender tempestivamente aos objetivos do Estado e da Sociedade.

Outro aspecto essencial, já no decorrer da atividade administrativa, é a adoção da consensualidade como um instrumento de atuação do controle interno. Na prática, isso significa substituir, sempre que possível, a lógica exclusivamente sancionatória por mecanismos de diálogo institucional e correção negociada de falhas. Um exemplo disso é a utilização de instrumentos como o Termo de Ajustamento de Gestão (TAG), por meio do

⁹ <https://www.tcmgo.tc.br/ticket/#/>

qual o gestor público se compromete a corrigir irregularidades identificadas dentro de prazos e condições previamente estabelecidos. Em um cenário municipal, por exemplo, ao identificar falhas na execução de um contrato administrativo, o controle interno pode orientar o gestor a ajustar os procedimentos e regularizar a situação sem a necessidade imediata de denúncias aos órgãos de controle externos, bem como aplicação de sanções, desde que não haja dolo ou danos ao erário. Na esfera estadual, essa prática pode ser ampliada com a institucionalização de câmaras de prevenção e resolução administrativa de conflitos, promovendo maior eficiência e reduzindo a judicialização.

Por fim, a implementação dessas novas práticas está diretamente relacionada ao uso estratégico da tecnologia e integração entre os sistemas de controle. Ferramentas digitais que possibilitam o envio padronizado de dados, o monitoramento em tempo real e o cruzamento de informações tornam-se fundamentais para viabilizar um controle mais eficiente, transparente e baseado em evidências. Um exemplo claro é a utilização de plataformas eletrônicas para o acompanhamento de despesas, contratos e folha de pagamento, permitindo ao controle interno identificar inconsistências de forma automatizada.

Outro ponto relevante é a realização de treinamentos e ciclos permanentes de estudos, integrando os órgãos de controle interno e externo, bem como a uniformização da hermenêutica das normas por meio de consultas, acórdãos e instruções vinculantes exaradas pelos órgãos judicantes e de controle externo. Essa integração fortalece a atuação cooperativa entre os sistemas de controle, ampliando a capacidade de fiscalização, prevenção e orientação. Dessa forma, a efetiva implementação dessas novas práticas, no âmbito municipal e estadual, não apenas moderniza o controle interno, mas o consolida como instrumento estratégico de governança, orientado para a concretização dos direitos fundamentais e a promoção do interesse público.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho demonstrou que o Sistema de Controle Interno, no âmbito da Administração Pública brasileira, está em processo de profunda transformação paradigmática, abandonando gradativamente o modelo tradicional, marcado pelo formalismo, pela rigidez hierárquica e pela atuação meramente sancionadora, para assumir uma configuração moderna, orientada por valores constitucionais, pela eficiência administrativa e pela promoção do interesse público. Nesse contexto, restou demonstrado que a evolução do controle interno está intrinsecamente vinculada ao desenvolvimento do próprio Estado, acompanhando a transição para uma administração gerencial e, mais recentemente, para uma governança pública pautada na juridicidade, na consensualidade e na centralidade dos direitos fundamentais.

A análise teórica e normativa permitiu compreender que o controle interno contemporâneo não se limita à verificação da legalidade formal dos atos administrativos, mas amplia seu escopo para abarcar a avaliação de resultados, a gestão de riscos, a atuação preventiva e a orientação técnica dos gestores públicos. Tal mudança reflete a influência do neoconstitucionalismo, que impõe à Administração Pública a observância não apenas da lei em sentido estrito, mas de todo o sistema de valores constitucionais, conferindo ao controle interno uma função essencial na concretização da dignidade da pessoa humana, da eficiência e da boa administração.

Ademais, verificou-se que a superação da subordinação hierárquica entre os sistemas de controle interno e externo constitui elemento fundamental para o fortalecimento institucional e para a efetividade da fiscalização da Administração Pública. A relação entre esses sistemas deve ser pautada pela cooperação, pela integração e pela

troca de informações qualificadas, preservando a autonomia funcional de cada um em consonância com o princípio da separação dos poderes. Essa atuação coordenada potencializa a capacidade estatal de prevenir irregularidades, promover a transparência e assegurar a correta aplicação dos recursos públicos.

Outro aspecto relevante abordado no trabalho é a incorporação do consensualismo administrativo como ferramenta legítima e eficiente de atuação do controle interno. A substituição parcial da lógica punitiva por mecanismos de diálogo, orientação e solução negociada de conflitos é compatível com as demandas de uma sociedade complexa e plural, contribuindo para a redução da litigiosidade, para a economicidade administrativa e para a maior efetividade das políticas públicas. Nesse cenário, o controle interno assume papel estratégico como mediador institucional, garantindo que as soluções consensuais observem os princípios da legalidade, moralidade e interesse público.

No plano prático, foi possível constatar que a implementação dessas novas diretrizes, especialmente nos âmbitos municipal e estadual, ainda enfrenta desafios estruturais e culturais significativos, como a insuficiência de recursos técnicos, a baixa autonomia funcional e a persistência de práticas administrativas tradicionais. Todavia, também foram identificados avanços relevantes, sobretudo no uso de tecnologias da informação, na integração entre sistemas de controle e na capacitação contínua dos agentes públicos, fatores essenciais para a consolidação de um modelo de controle interno mais eficiente, transparente e orientado a resultados.

Destarte, podemos concluir que o fortalecimento do Sistema de Controle Interno, sob uma perspectiva axiológica, preventiva e cooperativa, representa condição indispensável para o aprimoramento da governança pública no Brasil. Mais do que um mecanismo de fiscalização, o controle interno deve ser compreendido como instrumento estratégico de gestão, capaz de orientar decisões, mitigar riscos, promover a eficiência administrativa e assegurar a efetiva realização dos direitos fundamentais. Assim, sua consolidação demanda não apenas aperfeiçoamentos normativos, mas uma mudança de cultura institucional, pautada pela ética, pela responsabilidade e pelo compromisso com o interesse público.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito administrativo descomplicado**. 19ª ed. São Paulo: Método, 2011.

Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil. **Resolução n.º 05, de 2014**. Dispõe sobre diretrizes de controle interno no âmbito dos Tribunais de Contas.

Disponível em: <https://atrimon.org.br/resolucao-atrimon-no-052014-controle-interno-dos-jurisdicionados/>. Acesso em: 15 jan. 2026.

BARROSO, Luís Roberto. A Constitucionalização do Direito e suas Repercussões no Âmbito Administrativo. In: ARAGÃO, Alexandre Santos de; MARQUES NETO, Floriano de Azevedo (Coord.). **Direito administrativo e seus novos paradigmas**. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2012.

_____. **Curso de direito constitucional contemporâneo**. 13ª ed. São Paulo: Saraiva, 2025.

BINENBOJM, Gustavo. **Uma teoria do direito administrativo: direitos fundamentais, democracia e constitucionalização**. 2. ed. revista e atualizada. Rio de Janeiro: Renovar, 2008. Disponível em: <https://dfj.emnuvens.com.br/dfj/article/view/106>. Acesso em 12 dez. 2025.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2026]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 12 dez. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 5705/SC**. Acórdão. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp>. Acesso em: 12 dez. 2025.

_____. **Decreto-Lei n.º 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm. Acesso em: 20 jan. 2026.

_____. **Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000**. Lei de Responsabilidade Fiscal. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 12 dez. 2025.

_____. **Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm. Acesso em: 12 dez. 2025.

_____. **Lei n.º 8.666, de 21 de junho de 1993**. Institui normas para licitações e contratos da Administração Pública. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18666cons.htm. Acesso em: 15 jan. 2026.

_____. **Lei n.º 14.133, de 1º de abril de 2021**. Lei de Licitações e Contratos Administrativos. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/lei/14133.htm. Acesso em: 12 dez. 2025.

_____. **Instrução Normativa Conjunta MP/CGU n.º 01, de 10 de maio de 2016**. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo Federal. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/33947>. Acesso em: 12 dez. 2025.

_____. **Decreto n.º 9.203, de 22 de novembro de 2017**. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/decreto/D9203.htm. Acesso em: 10 fev. 2026.

_____. Controladoria-Geral da União. **Instrução Normativa n.º 08, de 6 de dezembro de 2017**. Aprova o Manual de Orientações Técnicas da Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Disponível em: <https://www.gov.br/mj/pt-br/acao-a-informacao/governanca/Gestao-de-Riscos/biblioteca/Normativos/instrucao-normativa-conjunta-no-1-de-10-de-maio-de-2016-imprensa-nacional.pdf/view>. Acesso em: 12 dez. 2025.

_____. Controladoria-Geral da União. **Instrução Normativa n.º 09, de 9 de outubro de 2018**. Dispõe sobre o Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT) e o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (RAINT). Disponível em: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/assuntos/auditoria-e-fiscalizacao/pgmq/arquivos/in-sf-09-2018-plano-anual-de-auditoria.pdf>. Acesso em: 10 fev. 2026.

_____. Ministério do Planejamento e Orçamento. **Transversalidade nas Políticas Públicas, no Plano e no Orçamento**. Brasília: Ministério do Planejamento e Orçamento, [s.d.]. Disponível em: <https://www.gov.br/planejamento/pt-br/assuntos/orcamento/arquivos/guia1-geral-web.pdf>. Acesso em: 15 jan. 2026.

CARVALHO, Gabriela de. **A nova administração pública e o direito administrativo**. *Revista Fórum Administrativo — FA*, Belo Horizonte, ano 14, n. 158, p. 37-48, abr.

2014. Disponível em: <https://editoraforum.com.br/wp-content/uploads/2014/05/A-nova-Administracao-Publica-e-o-direito-administrativo.pdf>. Acesso em: 12 dez. 2025.
- CONTI, José Mauricio; CARVALHO, André Castro. **O controle interno na Administração Pública brasileira: qualidade do gasto público e responsabilidade fiscal**. Revista Direito Público, v. 8, n. 37, 2011. Disponível em: <https://doi.org/10.1002/crq.21433>. Acesso em: 12 dez. 2025.
- Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC n.º 1.135, de 21 de novembro de 2008**. Aprova a NBC T 16.8 – Controle Interno. Disponível em: https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1135.pdf. Acesso em: 14 fev. 2026.
- Conselho Nacional dos Órgãos de Controle Interno dos Estados Brasileiros e do Distrito Federal. **Diretrizes para controle interno no setor público**. Disponível em: <https://conaci.org.br/>. Acesso em: 2 mar. 2026.
- FERREIRA, Lethícia Dutra Leal et al. **Auditoria e controle interno no setor público e sua contribuição para a democracia**. Revista da Universidade Vale do Rio Verde, Belo Horizonte, 2011. Disponível em: http://periodicos.unincor.br/index.php/revistaunincor/article/download/4044/pdf_660. Acesso em 12 dez. 2025.
- FREITAS, Juarez. **Discricionariedade administrativa e o direito fundamental à boa administração pública**. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2007.
- GARCIA, Emerson. **O neoconstitucionalismo e os seus contornos essenciais**. Revista do Ministério Público do Rio de Janeiro, n.º 69, jul/set. 2018. Disponível em: https://www.mprj.mp.br/documents/20184/1240456/Emerson_Garcia.pdf. Acesso em 12 dez. 2025.
- GONÇALVES, Jonas Rodrigues. **Metodologia científica e redação acadêmica**. 7. ed. Brasília: JRG, 2015.
- LEITÃO, Gisella Maria Quaresma. **A boa-fé nas relações entre a administração pública e os seus administrados nos contratos administrativos**. Revista do Tribunal de Contas do Município de São Paulo | Ano VII - No 9 – 2022. Disponível em: <https://revista.tcm.sp.gov.br/simetria/article/download/114/106/213>. Acesso: 07 jan. 2026.
- MARTINS, Ricardo Marcondes. **Teoria Neoconstitucional da discricionariedade administrativa**. Revista de Direito Administrativo e Infraestrutura | RDAI, São Paulo: Thomson Reuters | Livraria RT, v. 8, n. 30, p. 71–113, 2024. DOI: 10.48143/rdai.30.martins. Disponível em: <https://www.r dai.com.br/index.php/rdai/article/view/717>. Acesso em: 26 mar. 2026.
- MEDAUAR, Odete. **Direito administrativo moderno**. 22ª ed. Belo Horizonte: Forum. 2020.
- MENDES, Gilmar Ferreira; GONET, Paulo Gustavo Branco - **Curso de direito constitucional** - 20. ed. - São Paulo: Saraiva Jur, 2025.
- MOREIRA, M. A.; DIAS, A. G. S.; SOUZA, P. M. **Controle interno como instrumento de gestão pública**. Revista de Informação Contábil, Vol 11, n.º4 p. 39-53, out-dez/2017. Disponível em: <https://periodicos.ufpe.br/revistas/ricontabeis/article/download/231400/25630>. Acesso em 16 fev. 2026.
- MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Mutações do direito público**. 1º ed. Rio de Janeiro: Renovar. 2006.
- SANTOS, Bruno Barbosa de Souza. **Uma análise dos sistemas de controle interno dos legislativos municipais de cinco capitais brasileiras**. 2024. Dissertação (Mestrado em Gestão de Organizações e Sistemas Públicos) – Universidade Federal de São Carlos, São Carlos, 2024. Disponível em: <https://repositorio.ufscar.br/handle/20.500.14289/20234>. Acesso em 2 mar. 2026.

Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás. **Instrução Normativa n.º 008, de 2021**. Dispõe sobre normas e procedimentos no âmbito do controle externo municipal. Disponível em: <https://www.tcmgo.tc.br/site/wp-content/uploads/2017/06/in-008-21-2.pdf>. Acesso em: 27 mar. 2026.

Tribunal de Contas da União. **Instrução Normativa n.º 91, de 22 de dezembro de 2022**. Dispõe sobre normas aplicáveis à atuação do Tribunal de Contas da União. Disponível em:

https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/norma/*/COPIATIPONORMA:%28%22Instru%C3%A7%C3%A3o%20Normativa%22%29%20COPIAORIGEM:%28TCU%29%20NUMNORMA:91%20ANONORMA:2022/DATANORMAORDENACAO%20desc/0. Acesso em: 15 jan. 2026.

TORRENS, Nicolaus Felipe Mendes Prota. **Teoria neoconstitucional da discricionariedade administrativa**. Revista Jurídica da Procuradoria Geral do Município de São Paulo. mar./2019. Disponível em:

<https://pgmsp.net/ojs/plugins/generic/pdfjsViewer/pdf.js/web/viewer.html?file=https%3A%2F%2Fpgmsp.net%2Ffojs%2Findex.php%2Ffrjpgm%2Farticle%2Fdownload%2F214%2F263%2F724>. Acesso em 6 jan. 2026.