



São Paulo, 21 a 23 de Julho de 2014

**Novas Perspectivas  
na Pesquisa Contábil**

**Uma Análise do Exercício da Funcionalidade do Tribunal de Contas do Estado  
da Paraíba sob a Ótica dos Servidores da Controladoria Geral do Estado da  
Paraíba**

**SHEILA SAYURI KATAOKA**

*Universidade Federal da Paraíba*

**LETICIA CLAUDINO MOREIRA RIBEIRO**

*Fundação Getúlio Vargas - FGV/PB*

**Uma Análise do Exercício da Funcionalidade do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba sob a Ótica dos Servidores da Controladoria Geral do Estado da Paraíba.**

**Resumo**

O Tribunal de Contas no desempenho de suas atividades realiza auditorias e inspeções em órgãos da administração pública, como também a fiscalização de procedimentos licitatórios e o julgamento de contas anuais dos órgãos da administração pública. Porém, para o controle administrativo público, a fim de comprovar a legalidade dos atos, avaliar as metas previstas para o seu respectivo cumprimento, como também controlar operações que lhe são atribuídas, é a Controladoria Geral do Estado o agente responsável por esse controle interno. Contudo, a Constituição Federal de 1988 argumenta que o controle interno (executado pelas controladorias) deverá atuar, em conjunto com o controle externo, como por exemplo: em fiscalizações orçamentárias e financeiras, auxiliando na execução das atividades, para maior transparência das ações de controle por parte da administração para atender a demanda da sociedade. Desta forma, esta pesquisa teve como objetivo analisar a atuação do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba como agente de controle externo na administração pública sob a ótica dos servidores da Controladoria Geral do Estado da Paraíba. Para a consecução deste trabalho, utilizou-se da revisão da literatura e fez-se uso da aplicação de questionários em uma amostra intencional composta por 47 servidores da Contadoria Geral do Estado que compõe um dos setores da CGE. Os dados coletados foram tabulados com a utilização do *Software Excel da Microsoft*. Através da análise das respostas fornecidas pelos servidores, conclui-se que a atuação do Tribunal de Contas da Paraíba é realizada por meio de fiscalizações, aplicação de multas, divulgação de informações, e demais meios, como também, há cooperação da Controladoria Geral do Estado com o fornecimento de informações ao Tribunal de Contas do Estado para o desenvolvimento de suas atribuições.

**Palavras-Chave:** Administração Pública; Controle Interno; Tribunal de Contas.

## INTRODUÇÃO

Para toda e qualquer organização se faz necessária à utilização de formas de controle, para que a entidade possa desempenhar suas atividades, alcançar seus objetivos e garantir, assim, a sobrevivência da organização.

Na atualidade, percebe-se a importância dada às ações que regulam o controle na administração, devido aos atos praticados que tornam o sistema administrativo público frágil às ações que prejudicam a administração como um todo. Com o propósito de amenizar a vulnerabilidade do sistema administrativo, faz-se necessária a atuação do controle administrativo nas execuções orçamentárias, nas fiscalizações de contas, nos julgamentos de contas públicas, na promoção da transparência das informações, aplicações de multas, entre outras atividades, para que a partir desta atuação, auxilie a administração pública nas realizações de suas atividades de controle.

A administração pública está constituída por órgãos e entidades que atuam para suprir as necessidades do governo, e para atingir um bom desempenho das atividades da máquina pública. Portanto, o uso do controle contribui para a regulação e o desenvolvimento de suas atividades, tendo em vista os pilares fundamentais para a administração pública contidos no *caput* do artigo 37 da Constituição Federal Brasileira de 1988, que são: Publicidade, Eficiência, Impessoalidade, Legalidade e Moralidade.

O Tribunal de Contas, no âmbito de sua função fiscalizadora, é pertinente ao desempenho de suas atividades a realização de auditorias e inspeções em órgãos da administração pública, como também a fiscalização de procedimentos licitatórios e o julgamento de contas anuais dos órgãos da administração pública. (MELO, 2012)

Por sua vez, a Controladoria Geral tem como um dos objetivos assegurar que os recursos sejam eficientes e eficazes para a sociedade, e no que diz respeito ao seu papel ela deve garantir e colaborar para a potencialização dos resultados. (WECK et al, 2012)

Para o controle administrativo público, o controle interno atuará de maneira integrada com os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário a fim de comprovar a legalidade dos atos, avaliar as metas previstas para o seu respectivo cumprimento, como também controlar as operações que lhe são atribuídas, sendo a Controladoria Geral do Estado classificada como agente do controle interno, estando inerente a esta entidade, as atribuições do controle interno como também especificidades próprias da Controladoria.

Desta maneira a Constituição Federal Brasileira de 1988 argumenta que o controle interno (executado pelas controladorias) deverá atuar, em conjunto com o controle externo, como, por exemplo: em fiscalizações orçamentárias e financeiras, auxiliando na execução das atividades.

A partir do contexto mencionado, surge o seguinte questionamento: **Como ocorre a atuação do Tribunal de Contas do Estado como agente do controle externo na administração pública sob a ótica dos servidores da Controladoria Geral do Estado da Paraíba?**

Com a intenção de analisar através dos servidores da Controladoria Geral do Estado sua visão a respeito do Tribunal de Contas em relação às suas competências e ao relacionamento entre as duas entidades será desenvolvida esta pesquisa, que está estruturada em cinco seções, além desta introdução e das referências. A seção dois apresenta a revisão da literatura, a seção três descreve a metodologia utilizada pelo estudo e as duas seguintes, respectivamente, os resultados e as conclusões.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

O ato de administrar remete à ideia de planejamento e execução de ações. Em seu sentido amplo, subjetivamente, a administração pública abarca órgãos governamentais e administrativos e, objetivamente, a administração pública no âmbito governamental cumpre a função política que traçará planos de atividades na intenção de que, por meio da função administrativa que os órgãos administrativos possuem, possam executar as suas ações. Em sentido formal, é o conjunto de órgãos instituídos para consecução dos objetivos do governo. Em sentido material, é o conjunto das funções necessárias aos serviços públicos em geral. Em acepção operacional, é o desempenho perene e sistemático, legal e técnico, dos serviços próprios do Estado ou por ele assumidos em benefício da coletividade. (DI PIETRO, 2009; MEIRELLES, 2005).

Diante da complexidade acerca da administração pública, de Kohama (1996) esclarece que: “Verifica-se a existência de uma íntima sintonia entre a Administração Pública e o Serviço Público, fazendo pressupor, clara e nitidamente que a execução deste seja feita privativamente por aquela, quer diretamente, quer por delegação”.

É possível verificar que no Brasil a administração pública possui uma estrutura, podendo ser caracterizada por esferas, sendo assim o artigo 18 da Constituição Federal do Brasil (1988) estabelece que “a organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios”. Todos os entes federativos são autônomos e responsáveis por realizar o serviço público predefinido na Constituição.

Contudo, em qualquer que seja o ente federativo: União, Estados, Municípios ou Distrito Federal, a administração direta e indireta estará em consonância com a Constituição Federal, em obediência aos princípios expressos segundo o art. 37 da CFB de (1988), que são: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

A administração direta e indireta é respectivamente, centralizada e descentralizada. Sendo assim, na administração centralizada ou direta, os serviços e a competência para prestá-los estão distribuídos pelos diversos órgãos que compõem a entidade política por eles responsável. A atividade descentralizadora pode-se dizer que, ocorre quando a prestação dos serviços públicos é descentralizada na medida em que a atividade administrativa (titularidade e execução) ou a sua mera execução é atribuída a outra entidade, distinta da Administração Pública, para que a realize. (GASPARINI, 2007).

### **2.2 O CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

A necessidade e a prática do controle na administração pública evoluem à medida que as relações sociais tornam-se mais complexas. A necessidade de controle dos gastos públicos é antiga, coincidindo com a evolução do próprio homem. Dos primeiros grupos sociais evoluiu-se para comunidades baseadas em relação de trocas. Para regulamentar estas relações, surgiu o mercado e, a partir deste, surgiram os governos, que passaram a funcionar como mediadores dessas relações, impondo-lhes critérios, regras e limites preestabelecidos, como forma de garantir proteção ao próprio mercado e à comunidade. (PALMA, 2008)

A partir dessa ideia da imposição de critérios, regras e limites por parte do governo é possível chegar a um conceito sobre o Controle da Administração Pública que, segundo de Gasparini (2007) “é a atribuição de vigilância, orientação e correção de certo órgão ou agente

## Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

público sobre a atuação de outro ou de sua própria atuação, visando confirmá-la ou desfazê-la, conforme seja ou não legal, conveniente, oportuna e eficiente”.

Apresentado o conceito sobre o Controle da Administração Pública, pode-se dizer que a peça chave para a coerente realização das atribuições pertinentes à administração pública é o controle. Pois, para a sua perfeita atuação a máquina pública está incumbida da missão de vigiar, orientar e corrigir, deixando claro que o exercício das atividades de controle é estendido a todos os poderes e órgãos. Contudo, o conceito de controle não deve estar atrelado ao conceito de fiscalização, pois, Fiscalizar implica atividade contábil, financeira, de caráter operacional e patrimonial pressupondo uma ação em curso ou uma ação já realizada. De modo amplo, afirma-se que o controle engloba a fiscalização, esta tratará a respeito de analisar os atos e ações que foram praticadas ou que estão em andamento (OLIVEIRA e SILVA, 2007; DI PIETRO, 2009).

Tendo em vista o entendimento de que o controle, de modo amplo, engloba a fiscalização, pode ser classificado, segundo os seguintes critérios: quanto ao órgão (legislativo, executivo e judiciário); quanto ao momento (prévio, concomitante e posterior); como também pode ser ainda quanto ao objeto de legalidade ou mérito; e com relação à estrutura do controlado: interno ou externo (DI PIETRO, 2009; GASPARINI, 2007).

Ao tratar a respeito da classificação interna e externa no âmbito do controle administrativo público, é possível verificar que no texto da Constituição Federal Brasileira (1988) e diversas obras fazem menção a este assunto. O controle interno é definido da seguinte maneira: É o controle que atua na própria entidade. É considerado controle interno, quando existe uma ligação do dirigente maior da entidade com as ações praticadas pelos subordinados, visando promover a verificação permanente e contínua da legalidade e da oportunidade da atuação administrativa própria, na expectativa de prevenir ou eliminar defeitos ou a aperfeiçoar a atividade administrativa, promovendo as medidas necessárias a tanto. (GASPARINI, 2007; JUSTEN FILHO, 2011; RAMIS, 2013).

Sobre o controle interno, prescreve a Constituição Federal (1988):

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

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

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

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

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

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

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

## Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

Ainda, o artigo 74 da CFB (1988) afirma, também, que deve existir um controle e avaliação a respeito de todo recurso que foi previsto para ser arrecadado. Para isto, faz-se assim um confronto com a receita efetivamente arrecadada, que será destinada à utilização de diversas maneiras, conforme foram previstas.

A partir do momento que é destoada a finalidade do controle interno, tendo em vista o propósito contido na CFB (1988) pode resultar em efeitos danosos, neste sentido OLIVEIRA; SILVA (2007) salientam que:

Uma simples distorção neste trabalho do controle interno pode causar consequências desastrosas para a Administração, pois propiciará ao controle externo uma interpretação equivocada da situação administrativa. Dentre estas consequências desastrosas podemos evidenciar representações perante o Ministério Público, formalização de processos no âmbito dos Tribunais de Contas, e em casos extremos, processos de cassação.

Diante do exposto, percebe-se que o coerente funcionamento do controle interno precede pela atenção à CFB resultando em uma administração que não ocasionará problemas e dificuldades para a gestão administrativa.

Em relação ao controle externo, Meirelles (2005) define este como “o que se realiza por um Poder ou órgão constitucional independente funcionalmente sobre a atividade administrativa de outro Poder estranho à Administração responsável pelo ato controlado”. O agente do *controle externo*, por assim dizer, é o Tribunal de Contas da União e os respectivos Tribunais de Contas dos Estados e Municípios, quando for o caso, em suas respectivas esferas de atuação.

O art. 74 da CFB dispõe:

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

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

Este artigo que está na Carta Magna do Brasil discorre que, caso sejam encontradas irregularidades, o controle externo, no caso, o Tribunal de Contas deverá ser acionado para que sejam tomadas as providências cabíveis à determinada prática, sob pena de ser responsabilizado solidariamente o órgão de controle interno.

Observa-se, assim, a necessidade do controle em qualquer que seja o setor ou sua classificação, tanto o público como o privado. Ambos com suas finalidades. Porém, para que haja um perfeito funcionamento de suas atividades é necessário que haja o controle, a fim de que sejam evitados desperdícios e para que não haja a prática de atos ilícitos desvirtuando a verdadeira finalidade que se quer atingir com o controle público.

### 2.3 O TRIBUNAL DE CONTAS

Foi adotado o Tribunal de Contas no Brasil para o exercício adequado das atividades de controle na administração pública. No entanto, existem dois modelos clássicos de controle

## Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

utilizados no Brasil, os quais são: as Controladorias e os Tribunais de Contas. Sendo assim, cada um deles possui suas próprias particularidades e especificidades (RIBEIRO, 2002).

Segundo Oliveira e Silva (2007) “Os tribunais de contas contam com valiosas vantagens. A existência de um colegiado, o rodízio de controle dos órgãos, a alternância de direção e a distribuição impessoal de processos são algumas das vantagens do nosso sistema”.

As competências pertinentes ao Tribunal de Contas da União estão estabelecidas no artigo 71 ao 73 da Constituição Federal do Brasil (1988), equivalem também para os Tribunais de Contas dos Estados e Municípios, consideram as respectivas normas e regimentos para cada esfera, sendo as mesmas competências ampliadas por outros normativos como mostra a Tabela 1.

**Tabela 1 - Competências do Tribunal de Contas da União**

<p>Art. 71 da CFB. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:</p>	<p>Lei N. 8.666, de 21 de junho de 1993 – Lei de Licitações e Contratos:</p>
<p>I – apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;</p> <p>II – julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;</p> <p>III – apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;</p> <p>IV – realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II; [...]</p>	<p>Art. 102. Quando em autos ou documentos de que conhecerem, os magistrados, os membros dos Tribunais ou Conselhos de Contas ou os titulares dos órgãos integrantes do sistema de controle interno de qualquer dos Poderes verificarem a existência dos crimes definidos nesta Lei, remeterão ao Ministério Público as cópias e os documentos necessários ao oferecimento da denúncia.</p> <p>Art. 113. O controle das despesas decorrentes dos contratos e demais instrumentos regidos por esta Lei será feito pelo Tribunal de Contas competente, na forma da legislação pertinente, ficando os órgãos interessados da Administração responsáveis pela demonstração da legalidade e regularidade da despesa e execução, nos termos da Constituição e sem prejuízo do sistema de controle interno nela previsto.</p>

**Fonte:** Elaboração Própria.

É importante frisar que leis surgiram após a Constituição Federal, ampliando assim as competências do Tribunal de Contas. Destarte é possível ressaltar, dentre elas, a Lei N. 8.666, de 21 de junho de 1993 que trata da Lei de Licitações e Contratos conforme visto na Tabela 1.

É oportuno citar outras Leis que também acabam por ampliar as competências do Tribunal de Contas da União: Lei de Concessão e Permissão da Prestação de Serviços Públicos (Lei N. 8.987, de 13 de fevereiro de 1995), Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei

## **Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil**

Complementar N. 101, de maio de 2000), Lei de Parceria Público-Privada (Lei N. 11.079, de 30 de dezembro de 2004).

Assim como em todos os Estados do Brasil, a Paraíba possui o Tribunal de Contas, com seu próprio Tribunal e Regimento interno específico para que se adapte à realidade do Estado, como também, porém em consonância com a Carta Magna do Brasil, a Constituição Federal.

A Constituição Estadual se semelha à Constituição Federal no tocante às competências do Tribunal de Contas, no entanto apresenta peculiaridades. É possível verificar no artigo 71 da Constituição Estadual da Paraíba (1989) competências referentes ao Tribunal de Contas da Paraíba.

Art. 71. O controle externo, a cargo da Assembleia Legislativa, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado, ao qual compete:

I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado, mediante parecer prévio, que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos dos três Poderes, da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Estadual, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário;

III - apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como as concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento do ato concessório;

IV - realizar, por iniciativa própria, da Assembléia Legislativa, de comissão técnica ou parlamentar de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;

V - fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pelo Estado mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres;

VI - prestar as informações solicitadas pela Assembléia Legislativa ou por qualquer das suas comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira e orçamentária, operacional, patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas no prazo determinado na solicitação;

VII - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;

VIII - assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade;

## Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

IX - sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Assembléia Legislativa.

O Tribunal de Contas do Estado da Paraíba – TCE/PB possui instrumentos de divulgação de informação para a sociedade, dentre eles é pertinente mencionar o sistema Sagres *on-line*.

Echternacht et al (2013) comentam a respeito do sistema Sagres *on-line* da seguinte maneira:

Sistema de Acompanhamento da Gestão dos Recursos da Sociedade, portal criado e mantido pelo TCE/PB para disponibilização de informações que vão desde a disponibilidade de acesso ao Diário Oficial Eletrônico, informações sobre auditorias realizadas, até um extenso banco de dados relativos às gestões públicas estadual e municipal paraibanas, podendo, assim, contribuir para a transparência da gestão pública.

Diante do exposto a respeito do Tribunal de Contas, depreende-se seu papel perante o funcionalismo público, sendo auxiliado para o êxito da sua missão dos poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, compreendendo o controle interno através da Controladoria Geral e o auxílio do Controle “popular”.

### 2.4 A CONTROLADORIA GERAL

As instituições de controladorias no Brasil preveem como objetivo auxiliar na gestão de recursos públicos produzindo um instrumental para diminuição da assimetria informacional entre os gestores do erário e a sociedade. (MARCELINO, 2011).

Souza *et al* (2010) definem da seguinte maneira: “A controladoria governamental pode ser definida como um órgão incumbido de comandar o sistema de controle interno, auditoria interna, contabilidade e aperfeiçoar os demais sistemas de controles, objetivando a busca de resultados”.

A controladoria, assim como o Tribunal de Contas, podem ser classificados como um modelo clássico de forma de controle; cada qual com seus propósitos, finalidades e especificidades no intuito de gerir da melhor forma a administração pública, possuindo as seguintes características: regime de mandato, controle de caráter opinativo ou consultivo, destituídos de poderes jurisdicionais e coercitivos (normalmente), vinculação a algum dos Poderes que possam gerar a força coercitiva, há alguma predominância da decisão monocrática, uso predominante técnicas e procedimentos de auditoria próximos aos de empresas privadas de auditoria. (RIBEIRO, 2002).

Diante do exposto, infere-se que a controladoria no setor público atua como um meio de controle que fiscaliza e acompanha toda a contabilização dos recursos, para que haja uma gestão eficiente e eficaz dos recursos que foram auferidos, conforme planejamento realizado, e para que se tenha ciência da correta destinação de toda verba que tenha sido auferida, Weck et al (2012) afirma que:

A controladoria no setor público tem o objetivo de garantir que os recursos sejam eficientes e eficazes para a sociedade. Para o autor, se a área de controladoria está inserida num contexto de administração pública, ela possui o papel de contribuir para a otimização do resultado econômico e dos recursos para a sociedade como um todo.

No ano de 2003 foi criada a Controladoria Geral da União com o intuito de auxiliar o Presidente da República, e o propósito de combater os esquemas de corrupção e fraude, e agir em favor da defesa e preservação do patrimônio público. A criação da CGU impulsionou no surgimento das diversas Controladorias em todo o país, especificamente para os estados e municípios.

Weck *et al* (2012) ressaltam que, após uma pesquisa identificou-se que no Brasil em um total de 27 Estados, apenas 24 destes possuem Controladorias. No entanto, nem todos possuem sua denominação de Controladoria que terá uma grande variação a depender de cada Estado, podendo ser: Auditoria Geral do Estado e Secretaria de Estado de Controle e Transparência.

No Estado da Paraíba é identificado com sendo Controladoria Geral do Estado. Essa tem sua premissa segundo a Constituição Estadual da Paraíba (1989):

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

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

§ 2º Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas do Estado, que procederá no prazo máximo de sessenta dias à apuração, enviando relatório conclusivo à Assembleia Legislativa e ao denunciante.

Segundo Araújo (2012), “A Contadoria Geral operacionaliza suas atividades sob os parâmetros operacionais de controle interno, visando o controle social, sem distanciar-se da transparência como instrumento gerencial de atuação”.

A operacionalização das atividades da controladoria por meio da atuação e a interação dos setores, permite a estruturação da entidade, de modo que a realização de suas atividades supra as necessidades dos usuários.

### **3. METODOLOGIA**

Para o desenvolvimento desta pesquisa foi adotada a abordagem de caráter descritivo. De acordo com Gil (2009), “As pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis.”

Quanto ao seu fim também é possível caracterizar esta pesquisa como exploratória pelo fato de proporcionar um alto grau de intimidade com o problema, de modo a torná-la precisa. Para Gil (2009), “pode-se dizer que estas pesquisas têm como objetivo principal o aprimoramento de ideias ou a descoberta de intuições”.

A revisão da literatura, por meio da pesquisa bibliográfica, contribuiu para contextualização e entendimento sobre o tema que está sendo discutido. Segundo Cervo, Bervian e Da Silva (2006) afirmam que a pesquisa bibliográfica é baseada em “referências teóricas publicadas em artigos, livros, dissertações e teses”.

Para a coleta de dados desta pesquisa, a forma utilizada foi a aplicação de questionário. Segundo Gil (2009), o questionário pode ser definido como “a técnica de investigação composta por um conjunto de questões que são submetidas a pessoas com o propósito de

## Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

obter informações sobre conhecimentos, crenças, sentimentos, valores, interesses, expectativas, aspirações, temores, comportamento presente ou passado etc”.

O questionário para coleta de dados dessa pesquisa está segregado em duas partes. A primeira parte composta de perguntas relacionadas às características gerais do respondente e logo em seguida, a segunda parte com questionamentos referentes à funcionalidade do Tribunal de Contas da Paraíba, no qual estão compostas indagações que tratam a respeito do entendimento do servidor sobre a transparência das informações, a fiscalização de recursos, aplicação de multa, entre outros questionamentos.

O período abrangido para a coleta foi de uma semana (15.jul.2013 a 22.jul.2013). A aplicação ocorreu de forma presencial, fornecendo aos respondentes questionários impressos. Logo após esse procedimento, foi realizado o agrupamento e a tabulação dos dados com o auxílio do *Software Excel* da *Microsoft*.

A população da pesquisa foi caracterizada pela Controladoria Geral do Estado (CGE) da Paraíba. A partir dessa caracterização foi definida a amostra intencional que foi composta pela Contadoria Geral do Estado da Paraíba, formado por um quadro de 47 servidores. Porém, para fins desta pesquisa apenas 43 se disponibilizaram a participar deste estudo, cabe ressaltar, portanto, que a contadoria compõe um dos setores da CGE que se dispôs a contribuir com a pesquisa, limitando assim o campo para aplicação do instrumento que é o questionário.

## 4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

### 4.1 CARACTERÍSTICAS GERAIS DO RESPONDENTE

A primeira parte do questionário foi composto por indagações referentes ao perfil do profissional que está alocado na Contadoria Geral do Estado. Desta maneira é possível observar, por meio da Tabela 2, as características relativas aos profissionais que atuam neste setor; compreendendo um total de 43 respondentes como participantes da amostra.

**Tabela 2 - Características Gerais dos Respondentes**

Aspecto	Quantidade	Percentual
<b>Gênero</b>		
Feminino	24	56%
Masculino	19	44%
<b>Formação Acadêmica</b>		
Ensino Médio Completo	1	2%
Ensino Superior Incompleto	11	26%
Ensino Superior Completo	31	72%
<b>Tempo de Atividade</b>		
até 5 anos	25	58%
de 6 a 10 anos	14	33%
de 11 a 15 anos	4	9%

**Fonte:** Dados da pesquisa (2013).

Para a coleta de dados não houve nenhuma distinção com relação ao cargo ocupado na Contadoria, pois todos os profissionais poderiam participar da pesquisa. Ao analisar a tabela 2 verifica-se que 72% dos profissionais possuem com relação a formação acadêmica, ensino superior completo, enquanto 26% dos profissionais entrevistados não chegaram a concluir sua formação acadêmica superior, sendo caracterizados pelo ensino superior incompleto. Quanto ao tempo que atuam na Contadoria, constata-se que 58% dos respondentes se encaixam na

faixa de que trabalham há no máximo 5 anos. Já o restante dos respondentes está na faixa de 6 a 10 anos caracterizando um resultado de 33%.

#### 4.2 A FUNCIONALIDADE DO TRIBUNAL DE CONTAS

Ao serem questionados sobre a transparência das informações 51% dos respondentes acreditam que o Tribunal de Contas da Paraíba não cumpre seu papel em divulgar as informações para a sociedade em geral e aos interessados, como mostra a tabela 3. Em contra partida, observa-se que 49% dos respondentes afirmaram positivamente em relação à Transparência das informações ao tratar da divulgação, ou seja, o que indica inexistência de um consenso neste sentido.

**Tabela 3 - Transparência das informações do TCE/PB**

Aspecto	Quantidade	Porcentagem
<b>Divulgação da informação</b>		
Sim	21	49%
Não	22	51%

Fonte: Dados da pesquisa (2013).

Ao tratar a respeito das fiscalizações de recursos, que constituem uma das competências do Tribunal de Contas, como mostra a tabela 4, identifica-se que 58% dos servidores responderam que o TCE/PB exerce sua função fiscalizadora em sua totalidade. Este quantitativo pode estar relacionado ao fato de que 56% dos respondentes acreditam que as fiscalizações ocorrem não somente quando existem denúncias, caracterizando que a fiscalização parte da iniciativa própria do TCE/PB, não necessitando que sejam recebidas denúncias para que se possa dar início ao exercício de suas atividades. Com relação à apuração de denúncias, 72% dos entrevistados creem que é prerrogativa do TCE/PB apurar denúncia advinda de cidadãos, partidos políticos e entidades, entrando em acordo com que o diz a Constituição Estadual da Paraíba (1989) artigo 76, parágrafo § 2º: “Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas do Estado”.

**Tabela 4 - Fiscalização do TCE/PB**

Aspecto	Quantidade	Porcentagem
<b>Fiscalização total da utilização de recursos</b>		
Sim	25	58%
Não	18	42%
<b>Fiscalização somente quando há denúncias</b>		
Sim	19	44%
Não	24	56%
<b>Apuração de denúncia recebida por: cidadãos/políticos/entidades</b>		
Sim		
Não	31	72%
	12	28%

Fonte: Dados da pesquisa (2013).

## Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

A efetividade do TCE/PB está diretamente relacionada à produção de resultados, que são alcançados através de análises técnicas que auxiliam as atividades de controle. A partir deste entendimento, os servidores da Contadoria foram questionados se acreditavam que as ações desempenhadas pelo TCE/PB são efetivas ou não, como mostra a tabela 5. O total de 58% dos respondentes concluiu que as ações desempenhadas pelo TCE/PB não são efetivas.

**Tabela 5 - Ações do TCE/PB**

Aspecto	Quantidade	Porcentagem
<b>Efetividade das ações do TC/PB</b>		
Sim	18	42%
Não	25	58%

Fonte: Dados da pesquisa (2013)

A sociedade tem o papel de auxiliar não só o Tribunal de Contas, como também outros órgãos e entidades como “agentes fiscalizadores externos” que zelam pela correta aplicação e utilização de recursos. Neste sentido, 60% dos entrevistados afirmaram que os meios disponibilizados pelo TCE/PB aproximam esse relacionamento com a sociedade facilitando a detecção de irregularidades. Foi verificado, também, que não há uma clara conformidade entre os entrevistados com relação à existência de impedimento para realização das atividades do TCE devido aos trâmites burocráticos, como mostra a tabela 6.

**Tabela 6 - A sociedade no auxílio ao TCE/PB e a burocratização do sistema administrativo**

Aspecto	Quantidade	Porcentagem
<b>A sociedade auxilia a detecção de irregularidades</b>		
Sim	26	60%
Não	17	40%
<b>A burocratização/ impedimento</b>		
Sim	19	44%
Não	24	56%

Fonte: Dados da pesquisa (2013).

Os respondentes foram questionados se na prática ocorre realmente o auxílio da CGE ao TCE/PB e 70% dos entrevistados responderam que existe uma cooperação, como mostra a tabela 7. A identificação de irregularidades em algum procedimento por parte da CGE é repassada ao TCE/PB, com isso, toda informação necessária para que o TCE/PB atue através de seus procedimentos para solucionar estas irregularidades, deverá ser disponibilizada sendo assim considerado que 63% dos entrevistados creem que existe este repasse ao TCE/PB, de informações de detecção de irregularidades. Outro aspecto que pode configurar o auxílio da CGE ao TCE/PB seria a disponibilização de documentos para o Tribunal, pois 86% dos respondentes acreditam que tal providência ocorre para que este possa executar as atividades da melhor maneira possível.

**Novas Perspectivas  
na Pesquisa Contábil**

**Tabela 7 - A controladoria e o Tribunal de Contas**

Aspecto	Quantidade	Porcentagem
<b>A CGE auxilia o TC/PB</b>		
Sim	30	70%
Não	13	30%
<b>Repasse de informações de irregularidades ao TC/PB</b>		
Sim	27	63%
Não	16	37%
<b>Disponibilização de documentos ao TC/PB</b>		
Sim	37	86%
Não	6	14%

**Fonte:** Dados da pesquisa (2013).

É perceptível ao analisar a Tabela 8, que os servidores ao responderem sobre a aplicabilidade de multas e sanções pelo TCE/PB não entraram em consenso, verificando que 51% dos respondentes creem na existência da aplicação de multas e sanções contra 49% dos entrevistados que acreditam que não há aplicação prática. Contudo, a Constituição Federal Brasileira (1988) prevê que sejam aplicadas multas e sanções em casos de irregularidades ao dano causado ao erário.

**Tabela 8 - Aplicabilidade de multas e sanções**

Aspecto	Quantidade	Porcentagem
<b>Aplicação de sanções</b>		
Sim		
Não	22	51%
	21	49%

**Fonte:** Dados da pesquisa (2013).

Na pesquisa foi realizado o seguinte questionamento: A ampliação do relacionamento entre a Controladoria e o Tribunal de Contas do Estado resultaria em uma maior transparência da informação na gestão pública? Constatou-se através da amostra levantada que 92% dos respondentes afirmaram que uma maior proximidade ao TCE/PB produziria mais transparência para a gestão pública. Os respondentes justificaram declarando que a ampliação auxiliaria no combate contra fraudes e erros referente às contas públicas, permitindo que haja uma intensificação quanto às fiscalizações técnicas resultando em uma maior eficiência do controle desempenhado.

Em contrapartida, os entrevistados que responderam não haver a necessidade de uma ampliação da transparência das informações, acreditam já ser suficiente todo o relacionamento entre a Controladoria e o TCE/PB.

Através de questionamentos direcionados aos servidores da Contadoria Geral do Estado a respeito da percepção com relação à funcionalidade do TCE/PB como também indagações sobre o relacionamento com o Tribunal de Contas da Paraíba, as respostas obtidas podem ter sofrido influência pelo fato de os servidores da Contadoria Geral do Estado possuírem vivência prática no ambiente de trabalho, resultando, assim, com que alguns dos servidores, ou sua maioria, possuam entendimento a respeito do Tribunal de Contas.

## **Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil**

Verifica-se quanto à questão da divulgação das informações, para que haja a transparência, não houve um consenso entre os respondentes. Uns acreditam que há a divulgação de informações e outros não acreditam que essas informações sejam divulgadas. Ao tratar sobre este tema a Constituição Federal no que diz respeito a publicidade das informações, o artigo 5º, inciso LX descreve que pode haver restrição quanto a divulgação, quando a defesa da intimidade ou o interesse social o exigirem.

Com relação às fiscalizações exercidas pelo Tribunal de Contas da Paraíba, a Constituição da Paraíba (1989) prevê “fiscalizar de qualquer recurso repassado pelo Estado mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres” entrando em acordo com os respondentes, como também a respeito da apuração de denúncias recebidas por cidadãos, partidos políticos e sindicato. Quanto ao questionamento acerca dos respondentes se estes acreditam que as fiscalizações ocorrem somente quando há denúncias, foi verificado que esses não acreditam que as fiscalizações se iniciam somente quando há denúncias, e a Constituição da Paraíba (1989) trata que a realização de fiscalização é feita por iniciativa própria; o que não impede que sejam realizadas fiscalizações quando houver denúncias.

Ao tratar da efetividade das ações realizadas pelo TCE/PB, os respondentes acreditam não ser efetivas, por não alcançarem eficiente e eficazmente a produção de resultados. Para auxiliar o TCE/PB, a sociedade possui o papel de informar irregularidades detectadas contribuindo para a prática da entidade, segundo o que os pesquisados responderam. Diante do exposto e o que é comentado a respeito da burocratização, acredita-se que este não causa nenhum impedimento para a atuação do TCE/PB.

No quesito referente ao relacionamento entre a Controladoria e o Tribunal, os servidores da Contadoria acreditam haver cooperação quando são solicitados a fim de facilitar as atividades do TCE/PB, percebendo que uma ampliação dessa interação resultaria em um melhor desempenho, diminuindo possibilidades de fraudes.

## **5. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Procurou-se responder à problemática que foi estabelecida através do objetivo traçado, sendo este centrado na atuação do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba sobre a percepção dos servidores da Controladoria Geral do Estado da Paraíba. Para o seu alcance, buscou-se a aplicação de questionário após definida a amostra, esta sendo composta por servidores da Contadoria Geral do Estado.

Após a aplicação do instrumento, pode-se concluir que as respostas obtidas estão de acordo com o que a Constituição, Leis, e Regimentos preveem, comprovando que os servidores da CGE possuem uma compreensão acerca do Tribunal de Contas da Paraíba, verificando, deste modo, que sua atuação ocorre por meio de fiscalizações, transparência das informações, aplicações de multas e sanções, entre outros. A vivência prática no ambiente de trabalho, ao tratar de questões pertinentes ao relacionamento entre a Controladoria Geral do Estado e o Tribunal de Contas, pode ter influenciado os respondentes, mostrando desta maneira que existe realmente uma cooperação da Controladoria com o Tribunal, segundo as respostas analisadas.

Verifica-se restrição nesta pesquisa, pois apenas o setor da Contadoria Geral do Estado participou deste estudo, estando ausentes os demais setores, tais como: Gerência Executiva de Auditoria e Gestão; Gerência Executiva de Auditoria de Conformidade e Controle; e a Gerência de Ajuste do Programa Fiscal.

Sugere-se que futuros estudos sejam elaborados para que sejam incluídos os setores ausentes, como também pesquisas com o objetivo de versar sobre a Controladoria Geral do Estado direcionando ao aprofundamento de sua cooperação perante o Tribunal de Contas.

## REFERÊNCIAS

ARAUJO, Davi Jônatas Cunha. **Expectativas dos Gestores Públicos sobre a utilização das medidas de desempenho no *Balanced Scorecard* expectativas dos gestores públicos sobre a utilização das medidas de desempenho no *Balanced Scorecard***: Um estudo de caso na Contadoria Geral do Estado da Paraíba. 2012. 74f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis). Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa. 2012.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 02 jul. 2013.

BRASIL. Lei n 8.666, de 21 de junho de 1993. Institui normas para licitações e contratos da administração pública e dá outras providências.

CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO DA PARAÍBA. Histórico, competências e atribuições, Missão e Estrutura. Disponível em: <<http://www.cge.pb.gov.br/site/paginasub/institucional.asp>>. Acesso em: 30 jul. 2013.

CERVO, Amanda L.; BERVIAN, Pedro A; DA SILVA, Roberto. **Metodologia científica**. 6 ed. São Paulo: Person Prentice Hall, 2006.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. São Paulo: Atlas, 2009.

Echternacht, Tiago Henrique de Souza et al. Percepção dos auditores sobre o papel da auditoria governamental para a transparência da gestão pública: Um estudo no Tribunal de Contas da Paraíba. **Revista Ambiente Contábil**, Natal, v. 5, n. 1, p. 179 -1999. 2013

GASPARINI, Diogenes. **Direito Administrativo**. 12. ed. São Paulo: Saraíva, 2007. 1030p.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 200p.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de direito administrativo**. 7ª ed. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2011. p. 1104.

KOAHMA, H. 1996. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 5 ed., São Paulo, Atlas, 388 p.

MARCELINO, Carolina Venturini; ROCHA, Josélton Silveira da; SUZART, Janilson Antonio da Silva. As instituições brasileiras de controladoria pública – teoria *versus* prática. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**. Brasília, v. 14, n. 1, p. 44-56. 2011.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 31 ed. São Paulo: Malheiros, 2005. 824p.

MELO, Verônica Vaz de. **Tribunal de contas: história, principais características e importância na proteção do patrimônio público brasileiro**. *Revista Âmbito Jurídico*, n. 98, 2012. Disponível em: <[http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=11198](http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11198)>. Acesso em: 01 jun. 2013.

## Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

OLIVEIRA, Osório Chalegrede; SILVA, Ângelo Dimitre Bezerra Almeida da. **Controle Externo, Tribunais de Contas e Controle Interno:** interação para o fortalecimento da sociedade. I Seminário UPFE de Ciências Contábeis, 2007. Disponível em: <[http://www.controladoria.ufpe.br/anais2007/arquivos/Area%20Tematica%20\(e\)/4.pdf](http://www.controladoria.ufpe.br/anais2007/arquivos/Area%20Tematica%20(e)/4.pdf)>.

Acesso em: 01 jun. 2013.

PALMA, Maria Salete Fraga Silva. **Tomada de Contas Especial a Luz do Tribunal de Contas da União:** Aspectos gerais e relevantes. 2008. 133f. Monografia (Pós-Graduação em Direito Público e Controle Externo) - Universidade Tiradentes, Aracaju, 2008.

PARAÍBA. Constituição (1989). Constituição do Estado da Paraíba: promulgada em 5 de outubro de 1989. Disponível em: <[http://www.pm.pb.gov.br/download/Constituicao\\_Estadual.pdf](http://www.pm.pb.gov.br/download/Constituicao_Estadual.pdf)>. Acesso em: 30 jul. 2013.

RAMIS, Diogo Dias. Controle da administração pública. **Revista Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XVI, n. 108, jan 2013. Disponível em: <[http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=12667](http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=12667)>. Acesso em: 01 jun. 2013.

REGIMENTO INTERNO DO TRIBUNAL DE CONTAS. Disponível em: <<http://portal.tce.pb.gov.br/legislacao/regimento-interno/>>. Acesso em: 01 jun. 2013.

RIBEIRO, Renato Jorge Brawn. O Problema Central do Controle da Administração Pública pode ser Resumido ao Debate sobre Modelos?. **Revista do Tribunal de Contas da União**, v. 33, p. 55-73, 2002.

SOUZA, Fabia Jayani Viana de; SILVA, Mauricio Correa da; ARAUJO, Aneide Oliveira; SILVA, José Dioniso da. **Controladoria Privada e Governamental:** uma análise comparativa. *Revista do Administrador Público*. n. 63. p. 643-655. 2010.

WECK, Juliana Caroline dos Santos et al. **Controladoria governamental: uma investigação de suas funções no Poder Executivo Estadual.** In: Congresso internacional de administração, 25, 2012. Anais eletrônicos, Ponta Grossa, 2012. Disponível em: <<http://www.admpg.com.br/2012/selecionados.php?ordem01=titulo&ordem02=autor>>

Acesso em: 01 jun. 2013.