

A EXISTÊNCIA DO CONTROLE INTERNO COMO AUXÍLIO À GOVERNANÇA PARA GERAR INFORMAÇÕES AOS *STAKEHOLDERS* DAS ENTIDADES PÚBLICAS: A REALIDADE EM 20 PREFEITURAS DO ESTADO DO PARANÁ – BRASIL

Autores

VALMIR ALBERTO THOMÉ

Universidade Regional de Blumenau

JOÃO EDUARDO PRUDÊNCIO TINOCO

Universidade Regional de Blumenau - FURB e Universidade Católica de Santos

Resumo

O trabalho tem como objetivo verificar a efetividade do uso do controle interno em vinte prefeituras, localizadas no Estado do Paraná. Elaborado no contexto da Contabilidade e da Gestão Pública investigou-se através de pesquisa exploratória se esses municípios, com população superior a 100.000 habitantes dispõem de controle interno, no intuito de contribuir para a efetividade do uso dos recursos públicos, bem como sua salvaguarda, buscando ademais conhecer a existência do patrimônio de cada ente público, sua localização e, como essas divulgam para seus *stakeholders*, seu desempenho econômico, financeiro e social, no contexto da Governança Pública. O controle interno objetiva a aderência às leis e regulamentos da gestão pública, como também, busca o desenvolvimento e manutenção de dados financeiros e gerenciais, revelando-os para os usuários da informação no momento oportuno. O estudo conclui que somente 30% dos municípios possuem órgãos de controle interno, e destes, 67% ainda não designaram uma pessoa responsável pelos trabalhos da unidade, portanto, na maioria dos municípios o controle interno não está atuando como ferramenta de auxílio à gestão, e nem a legislação está sendo atendida, configurando-se, sobretudo, como mera retórica na estrutura organizacional municipal, como é freqüente no Brasil.

1 Introdução

Tendo como base pesquisa exploratória realizada junto aos vinte maiores municípios do estado do Paraná, com população superior a 100.000 (cem) mil habitantes, procurou-se investigar a existência de controle interno, nesses entes municipais, no intuito de contribuir para a efetividade do uso dos recursos públicos, bem como sua salvaguarda, buscando ademais conhecer a existência do patrimônio de cada ente público, sua localização e, como essas prefeituras divulgam para seus *stakeholders* seu desempenho econômico, financeiro e social, no contexto da Governança Pública.

O controle interno administrativo é exercido pelo Executivo e pelos órgãos de administração dos demais poderes sobre suas próprias atividades, com o objetivo de mantê-los dentro da lei, segundo as necessidades do serviço e as exigências técnicas de sua realização, pelo que é um controle de legalidade, de conveniência e de eficiência. E sob esses três aspectos pode-se e deve-se operar o controle administrativo, para que a atividade única atinja a sua finalidade, que é o pleno atendimento dos interesses coletivos a cargo da Administração em geral. O controle administrativo pode ser exercido pelos próprios órgãos internos da Administração (controle hierárquico propriamente dito), como por órgãos externos incumbidos do julgamento dos recursos (tribunais administrativos), ou das apurações de

irregularidades funcionais (órgãos correicionais). Todos eles, entretanto, são meios de controle administrativo.

Na administração pública, dentre os resultados a serem obtidos com os procedimentos de controle, firma-se a garantia de que os aspectos legais estão sendo observados e cumpridos. Para Nascimento (2004), os controles internos devem atender a padrões mínimos de verificação, que irão priorizar a guarda dos bens, registro correto das operações, prevenção de fraudes e eficiência operacional. Tal ocorrência atende ao determinado que numa organização empresarial ou pública, o conjunto de procedimentos voltados à obtenção de resultados e assegurar a observância à legislação. A este contexto, cabe uma regra, assim descrita por Cruz e Glock (2003, p.20), “enquanto na iniciativa privada tudo pode ser feito desde que não caracterize descumprimento à lei, na administração pública deve ser feito tudo o que a lei determina”; assim, exigindo a implementação de controles mais rigorosos e sofisticados.

Dentre as normas legais a serem seguidas e obedecidas pelos entes públicos, avulta a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF (Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000), que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, mediante ações em que se previnam riscos e corrijam os desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, destacando-se o planejamento, o controle, a transparência e a responsabilização, como premissas básicas, os seus dispositivos dedicados à ação do controle, encontra-se referente à atividade administrativa o seguinte:

- a) Controle pela autoridade administrativa;
- b) Controle pelo Poder Legislativo;
- c) Controle pelos Tribunais e Contas;
- d) Controle pelos membros da sociedade em geral.

O controle interno objetiva a aderência às leis e regulamentações da administração superior. Por fim, busca o desenvolvimento e manutenção de dados financeiros e gerenciais confiáveis, revelando esses dados em momento oportuno.

Disponibilizar os dados orçamentários para a sociedade civil é um grande avanço. No entanto, só isto pode não levar a se alcançar os resultados desejados. É preciso que o controle interno orçamentário esteja presente nas entidades públicas. Este seria o primeiro passo que as entidades governamentais deveriam estar convencidas para a eficiente aplicação dos recursos públicos.

Controlar o orçamento público é uma tarefa fundamental e indispensável na gestão governamental, pois ter um orçamento adequado à estrutura da entidade pública, fortalece o desenvolvimento de suas atividades. A Constituição Federal, a Lei de Responsabilidade Fiscal, o Estatuto da Cidade, e outras normas legais, estabelecem e exigem um diálogo entre o ente público e a sociedade civil, o que favorece a boa aplicação dos recursos públicos, e a resolução mais ágil dos principais problemas enfrentados pela população.

A participação civil ocorre em maior escala durante a elaboração do orçamento, e durante a execução orçamentária o interesse diminui em um grau considerável, ficando apenas sob a responsabilidade do poder executivo o controle das políticas propostas. Embora a lei exija a publicação da execução orçamentária, o simples ato de publicar não garante a devida transparência das ações desenvolvidas pelo agente público, não fornecendo assim condições de análise e controle social.

A efetiva transparência do processo orçamentário está baseada na participação dos Poderes Executivo e Legislativo, bem como da sociedade civil, em geral organizada em associações, sindicatos, organismos não-governamentais, entre outros, assim fortalecendo o princípio democrático. Quando as propostas orçamentárias são desenvolvidas pelo Poder Executivo, Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual, visa-se atender as necessidades da população.

A esse respeito, a responsabilidade dos Contadores tem aumentado substancialmente, principalmente no que concerne à maior transparência expressa nesses relatórios, dentro do contexto conceitualmente amplo da *accountability*, que representa a obrigação que as organizações têm de prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder, que são, ademais, pressupostos centrais de uma efetiva governança, tanto privada, como pública.

2 Tema e objetivos do estudo

O objetivo principal deste estudo é verificar a existência de rotinas de controle interno, em vinte prefeituras do Estado do Paraná, com mais de 100.000 habitantes, considerando como premissa fundamental que o controle só é efetivo se possuir ação preventiva, impedindo que ações ilícitas, incorretas ou impróprias possam atentar contra os princípios da Constituição.

Um sistema de controle interno, que é um dos braços da Governança Pública compreende a estrutura e o processo. Sendo assim, o controle interno opera no Ente Público, visando resguardar o patrimônio dos cidadãos, compreendendo o planejamento e a previsão dos meios, a execução das atividades planejadas e a avaliação periódica da atuação, bem como a divulgação para a comunidade do desempenho público, quanto às fontes e aos usos de recursos demandados nos mais diversos projetos pelos cidadãos.

Busca contribuir, ademais para a efetiva disponibilização dos dados orçamentários para a sociedade civil. No entanto, esta meta por si só pode não levar a se alcançar os resultados desejados.

3 Metodologia

A relativa recentidade do tema abordado indicou a conveniência da adoção de uma metodologia bi-dimensional, ou seja, uma revisão bibliográfica do tema, em estudos nacionais, bem como de uma pesquisa descritivo-quantitativa, de tipologia exploratória.

Por meio da técnica de levantamento, foi possível solicitar a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado e, em seguida, mediante análise quantitativa, chegou-se às conclusões da pesquisa. A população objeto da pesquisa é constituída por Municípios do Estado do Paraná, a seguir mencionados: Apucarana, Arapongas, Araucária, Cambe, Campo Largo, Campo Mourão, Cascavel, Colombo, Curitiba, Foz do Iguaçu, Guarapuava, Londrina, Maringá, Paranaguá, Paranaíba, Pinhais, Ponta Grossa, São José dos Pinhais, Toledo e Umuarama.

Os municípios analisados estão distribuídos de forma homogênea no Estado do Paraná, permitindo assim, uma análise da situação do controle interno governamental, privilegiando todas as regiões do Estado.

Na coleta e no tratamento dos dados utilizou-se de fontes primárias e de fontes secundárias. No que tange às primárias efetuou-se a coleta de dados mediante questionário

estruturado, apresentado ao responsável pelo Órgão de Controle Interno, de cada município pesquisado. Em casos onde este órgão não estava instituído, o responsável por responder ao questionário foi o contador geral do município. Quanto às fontes secundárias, utilizou-se de pesquisa e legislação sobre o tema, consulta e leitura do manual de prestação de contas anual, correspondente ao ano de 2003 do Tribunal de Contas do Estado do Paraná, bem como do sistema eletrônico de auditoria de contas públicas SIM-AM (Sistema de Informações Municipais – atualização mensal), do Tribunal de Contas do Estado do Paraná.

No tratamento das informações, os dados secundários foram analisados pela técnica de análise documental, buscando descobrir elementos relevantes para a análise dos dados primários.

Assim, os dados primários coletados dos 20 (vinte) municípios foram ordenados, compilados e apresentados estatisticamente em tabelas e gráficos. A interpretação foi feita mediante a análise das variáveis componentes dos controles internos de cada município, elaborando-se um comparativo que apresenta as características de cada sistema de controle interno.

4 Fundamentação teórica e características do controle interno em entes públicos

Controlar internamente é um tema muito discutido nas teorias da contabilidade e finanças, segundo Cruz e Glock (2003), está ligado ao ato de planejar, possibilitando retorno ao processo de planejamento e garantindo que, através da aplicação dos recursos disponíveis, algum resultado seja obtido, seja na forma de produto ou de serviço.

Portanto, controlar é toda ação executada pela administração com o intuito de alcançar objetivos preestabelecidos. O gestor planeja, organiza e supervisiona a execução de várias atividades, e estas, quando bem executadas resultam na satisfação das metas. Assim, o controle pode ser entendido como o resultado do planejamento, organização e supervisão. O controle constitui um dos princípios básicos da gestão pública, importante de tal maneira que a sua ausência ou as deficiências que apresenta tem conseqüências diretas e negativas nas demais funções como organização, planejamento e execução, decretando inegavelmente a frustração parcial ou total dos seus objetivos. Os resultados insatisfatórios ou desastrosos na administração pública ou privada tem como responsável falha do controle, de igual forma como o sucesso fundamenta-se na sua eficiência.

O gestor sabe aproveitar-se do controle, pois através dele obtém informações sobre o plano organizacional, quanto à sua dinâmica e eficácia; sobre a execução dos projetos e atividades, se está de conformidade, ou não, com o planejamento; sobre o comportamento dos agentes e promotores da execução de projetos e de atividades, e do seu grau de adesão às políticas da Administração; sobre o comportamento da ação executiva e do nível de consecução das metas estabelecidas; e sobre os resultados obtidos, em confronto com as metas planejadas. Observe-se, que, a melhoria dos controles internos vem aumentar a confiabilidade das informações contábeis, que é um dos pressupostos da governança pública, que é o de proteger o patrimônio público, com políticas de controles e de transparência da informação.

Para Lima (2003), o controle interno é constituído por um plano de organização, de métodos e medidas para proteger seus ativos, verificar a exatidão e a fidedignidade dos dados contábeis, incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas pelo sistema de controle interno.

Pode-se dizer, que o controle interno fornece estrutura para que o trabalho nas organizações seja executado de maneira mais segura, sendo que estes controles internos

também serão avaliados para determinar a extensão dos testes e os procedimentos a serem aplicados.

Ainda segundo Lima (2003), o estudo e a avaliação do controle interno, quando elaborado por um auditor, tem a finalidade de estabelecer uma base em que se apoiar para verificar a natureza e a época mais adequada para aplicação dos testes e rotinas.

Da mesma forma que qualquer entidade, segundo Slomski (2003), as públicas têm duplo controle: o controle interno e o controle externo. No primeiro, ressalvadas dois aspectos, quais sejam, as competências dos Tribunais de Contas ou órgãos equivalentes, e a tomada de contas dos agentes responsáveis por bens ou dinheiro, é realizada pelos serviços de contabilidade pública.

Em muitas instituições públicas o controle interno é visto de maneira errada, entendida como uma função de caráter punitivo. Ao contrário, o sistema de controle interno quando estruturado irá desempenhar um papel auxiliador, educativo e pró-ativo.

Sob essa colocação, a definição do que seja controle envolve a atividade de verificação sistemática de um registro, que é exercida de forma permanente ou periódica, consolidada em documento ou outro meio que expresse uma ação, uma situação, um resultado, com o objetivo de verificar a existência de conformidade com o padrão estabelecido ou com o resultado esperado. Para Cruz e Glock (2003, p.20) “estas atividades, exercidas pelos diversos segmentos da estrutura organizacional, constituem os chamados controles internos”.

A Instrução Normativa nº 16 (BRASIL, 1991), do Departamento de Tesouro Nacional, referente à área pública estatal, conceitua controle interno como sendo:

O conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos interligados utilizados com vistas a assegurar que o objetivo dos órgãos e entidades da administração pública seja alcançado, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo Poder Público. (BRASIL, 1991, s/p).

A definição de controles internos mais amplamente aceita, segundo publicação de Deloitte Touche Tohmatsu (2003, p.8), empresa de auditoria presente em todo o mundo, foi desenvolvida pelo *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission – COSO*, e é assim descrita:

(...) um processo, efetuado pelo Conselho de Administração, pela administração ou por outras pessoas da companhia, que visa fornecer segurança razoável quanto à possibilidade de atingir objetivos nas seguintes categorias: - eficácia e eficiência nas operações; confiabilidade nos relatórios financeiros; e, cumprimento de leis e regulamentos aplicáveis.

Pode-se então, definir controle interno como um processo que contempla estrutura organizacional, política de recursos humanos, segregação de funções e ética, entre outros, com o objetivo de proteger a organização de riscos que inviabilizem ou dificultem a sua gestão.

O controle interno é uma ferramenta vista como indispensável ao administrador público. A sua aplicação é traduzida em reflexos imediatos, sentidos de modo a impedir que sejam procedidas operações em desacordo com os planos estabelecidos; proporcionar uma racionalização dos recursos públicos; evitar que sejam praticados atos em desacordo com as disposições legais e regulamentares; colocar à disposição do administrador um fluxo de

informações capaz de proporcionar um planejamento mais adequado das atividades a serem desenvolvidas, oferecendo elementos atualizados para elaboração dos orçamentos; e, proporcionar tranquilidade ao governante pela constante ação de vigilância sobre as operações desenvolvidas, tornando mais segura a ação administrativa pela disposição e acesso a informações corretas e atualizadas, que permitem decidir com maior eficácia e escolher prioridades mais urgentes.

4.1 Controle interno administrativo

A administração pública, direta ou indireta, nos três poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário), e nos níveis federal, estadual e municipal, baseada em leis, deve manter um sistema de controle interno que permita trabalhar a informação de forma gerencial, e ainda criar rotinas que garantam que os dados coletados sejam seguros.

O controle interno administrativo, segundo Cruz e Glock (2003, p. 20), “visa garantir a eficiência operacional, o cumprimento dos aspectos legais e a observância das políticas, diretrizes, normas e instruções da Administração”.

Este controle, segundo Lima (2003, p.65),

Compreende o plano da organização e todos os métodos e procedimentos referentes principalmente à eficiência operacional e à obediência às diretrizes administrativas, que normalmente se relacionam apenas diretamente com os registros contábeis e financeiros.

Devido à sua regularidade, o sistema de controle interno do Poder Executivo Federal serve de modelo às demais estruturas públicas, regulamentada pela Instrução Normativa nº 1/2001 da Secretaria Federal de Controle do Ministério da Fazenda, e tem por objetivo a avaliação da ação governamental, da gestão dos administradores públicos federais e da aplicação dos recursos públicos por entidades de direito privado, por intermédio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.

Essa expressão, controle interno, por ser descrita como a união de todos os procedimentos, rotinas e/ou ações de controles exercidos de forma isolada ou sistêmica no âmbito de uma organização, contrapondo-se ao termo controle externo.

Fundamentado em leis, a criação do controle interno deve ser entendido pelo gestor público como uma ferramenta que irá auxiliá-lo na execução da gestão orçamentária, permitindo criar meios que favoreçam a tomada de decisão. Assim, a instituição do controle interno deixa de ser apenas legalista para tornar-se gerencial.

Para Motta (2000), o controle pela própria autoridade administrativa deu-se a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal, mas a autoridade administrativa, especialmente nos mais altos escalões administrativos, deverá valorizar a figura do ordenador da despesa, que a cada ato avaliará a repercussão da despesa nas finanças da entidade, como um todo.

Observando-se o artigo 74 da Constituição Federal (BRASIL, 1988), encontra-se que Administração Pública deve manter um sistema integrado de controle interno visando avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas e do orçamento. Intenta, ainda, verificar a legalidade e avaliar resultados quanto à eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

Meirelles (1997 citado por HAMMES, 1999, p.88), ao definir o controle interno cita:

(...) é todo aquele realizado pela entidade ou órgão responsável pela atividade controlada, no âmbito da própria Administração. Assim, qualquer controle efetivado pelo Executivo sobre seus serviços ou agentes é considerado interno, como interno será também o controle do Legislativo ou do Judiciário, por seus órgãos de administração, sobre seu pessoal ou os atos administrativos que pratique.

A simplificação feita pelo autor em estudo mostra o controle interno como aquele em que cada um dos órgãos exerce sobre seus próprios atos e agentes; em outras palavras, decorre do órgão integrante da própria estrutura em que se insere o órgão controlado.

A existência do controle interno tem como uma das fundamentais funções suprir com informações os usuários internos (gestores, diretores de departamentos, técnicos e demais servidores), que se baseiam nestes dados para a execução dos trabalhos, e os usuários externos como Tribunais de Contas, Poder Legislativo, Ministério Público, Sociedade, entre outros, que necessitam de informações para efetuar o controle das contas públicas e insere-se no contexto da accountability e da governança pública.

O controle interno é constituído de vários sistemas, que devem atuar de forma harmônica e integrada para atender à dupla finalidade, qual seja, auxiliar o administrador na tomada de decisões e apoiar o controle externo, em sentido amplo, no controle da máquina administrativa governamental.

Também o controle interno pode ser caracterizado por dois tipos de sistema: o formal e o substantivo. O objetivo do controle formal é o de constatar se os atos administrativos mantêm consonância com a legislação que os embasou. O controle substantivo, por sua vez, objetiva a avaliação, em termos quantitativos e qualitativos, da eficiência, eficácia e economicidade com que foram ou estão sendo aplicado os recursos públicos, assegurando que esses se encontrem protegidos contra o desperdício, perda, uso indevido ou desvios.

5 Estudo da pesquisa exploratória – Identificação e análise dos controles existentes

A população de interesse desta pesquisa é constituída pelos Municípios do Estado do Paraná. Optou-se pela amostragem não probabilística por julgamento, onde os elementos são selecionados com base em critérios definidos pelo pesquisador.

Sendo assim, os municípios foram selecionados utilizando-se o critério de número de habitantes, ou seja, selecionou-se os vinte maiores municípios do estado do Paraná, onde todos têm uma população superior a 100.000 (cem) mil habitantes, identificada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística.

Os municípios componentes da amostra são Apucarana, Araçongas, Araucária, Cambe, Campo Largo, Campo Mourão, Cascavel, Colombo, Curitiba, Foz do Iguaçu, Guarapuava, Londrina, Maringá, Paranaguá, Paranavaí, Pinhais, Ponta Grossa, São José dos Pinhais, Toledo e Umuarama.

5.1 Controle interno e orçamentário

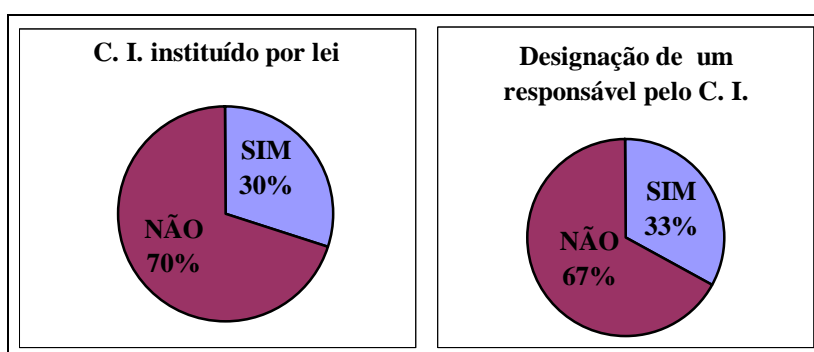
O controle definido em lei que integra o poder legislativo, o poder executivo e o poder judiciário, deve manter mecanismos que continuamente avalie e execute de maneira eficiente o orçamento público. Estas ferramentas de controle existem em todas as entidades, independente da existência ou não de um sistema de controle interno instituído por lei, pois o

hábito de trabalhar de maneira planejada e também as exigências de atender a população, obriga a criação de protocolos ou rotinas de trabalho.

O sistema orçamentário, que contempla todas as receitas e despesas, pode ser considerado a essência da contabilidade pública, e a grande diferença entre a área governamental da privada. O controle do sistema orçamentário deve merecer por parte da administração pública uma atenção especial, pois dele depende o sucesso da execução orçamentária durante o exercício financeiro. A elaboração das peças orçamentárias (Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual), que obrigatoriamente conta com a participação popular, estrutura e remete a administração pública a trabalhar de forma planejada, ficando ainda mais dependente do auxílio do controle interno.

Nos municípios analisados por esta pesquisa, identificou-se que o departamento de controle interno instituído por lei está presente na minoria das entidades, conforme demonstra o gráfico 1, assim, não atendendo ao disposto na Lei Federal n. 4.320/64 que prevê o controle interno do Poder Executivo presente nos três momentos: prévio, concomitante e subsequente das ações das entidades públicas, e também a exigência da Constituição Federal de 1988, que determina em seu artigo 31 que a fiscalização orçamentária e financeira nos municípios seja exercida pelo Poder Legislativo, e pelo sistema de controle interno do Poder, neste caso, do Executivo Municipal.

Gráfico 1 – Existência de Controle Interno Legalizado Com Responsável Atuando.



FONTE: Dados primários

A ilustração apresenta que dos municípios pesquisados apenas 30% atendem a legislação com a criação legal do controle interno, e destes, 67% ainda não designaram uma pessoa responsável pelos trabalhos da unidade.

O objetivo principal do controle interno é o de possuir ação preventiva antes que ações ilícitas, incorretas ou impróprias que possam atentar contra os princípios da Constituição. Um sistema de controle compreende, portanto, a estrutura e o processo. Sendo assim, o controle interno opera na organização compreendendo o planejamento e a previsão dos meios, a execução das atividades planejadas e a avaliação periódica da atuação.

Como na maioria dos municípios o controle interno não está atuando como ferramenta de auxílio à gestão, verifica-se que alguns requisitos de controle orçamentário não estão sendo atendidos como:

- a) atrasos na elaboração das peças orçamentárias (Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual). O planejamento na gestão

pública é fundamental para o bom atendimento as necessidades da população, e o não cumprimento dos prazos em 25% dos municípios analisados, demonstram que a administração enfrenta dificuldades no desenvolvimento de suas atividades internas;

- b) não ocorre a participação popular na elaboração do orçamento, em 25% dos municípios integrantes da pesquisa, conforme prevê os artigos 44 e 45 do Estatuto da Cidade (Lei nº. 10.257/2001, que instituiu o Estatuto da Cidade, estabelecendo normas de ordem pública e interesse social que regulam o uso da propriedade urbana em prol do bem coletivo, da segurança e do bem-estar dos cidadãos, bem como de equilíbrio ambiental), que determina em âmbito municipal, a gestão orçamentária participativa, incluindo a realização de debates, audiências e consultas públicas sobre as propostas do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e do orçamento anual, como condição obrigatória para sua aprovação pela Câmara Municipal. Prevendo também, que os organismos gestores das regiões metropolitanas e aglomerações urbanas incluirão obrigatória e significativa participação da população e de associações representativas dos vários segmentos da comunidade, de modo a garantir o controle direto de suas atividades e o pleno exercício da cidadania;
- c) o controle permanente do orçamento não ocorre em todos os municípios analisados, onde 35% deixam de acompanhar se as atividades previstas estão sendo executadas durante o ano;
- d) dos municípios pesquisados 45% não utilizam o orçamento para a tomada de decisão, desconsiderando um dos instrumentos mais importantes de auxílio ao gestor, que por atender ao princípio da unidade e universalidade, constitui-se em uma peça única para os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, e contém todas as receitas e despesas do exercício financeiro, respectivamente;
- e) em 40% dos municípios integrantes da pesquisa, não é obedecido o ciclo da despesa, sendo este compreendido pelas fases de fixação, empenho, liquidação e pagamento. Ou seja, em entidades públicas as despesas são executadas e pagas antes da verificação da existência de dotação orçamentária e da ordenação da despesa, contrariando a legislação em vigor.

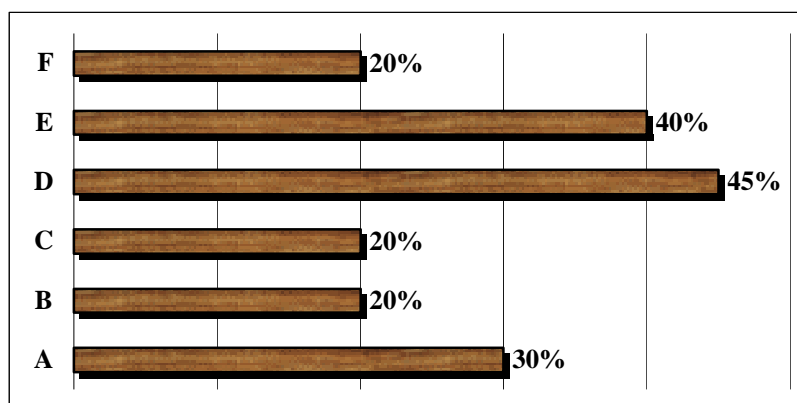
A existência do controle interno formalizado, atuando em toda a instituição, permite uma execução orçamentária segura e que atenda as metas estabelecidas. O controle permanente do orçamento, de forma interna, irá permitir que a sociedade acompanhe, que os recursos públicos sejam aplicados com a devida eficiência, eficácia e economicidade.

5.2 Controle da movimentação financeira

O controle financeiro é fundamental para orientar decisões, sendo sua função oferecer segurança e agilidade para antever o futuro e analisar os acontecimentos no passado, que iniciam desde as simples rotinas de controle das contas bancárias, até um complexo fluxo de caixa. A utilização dos procedimentos de controle financeiro é de expressiva importância para os gestores tomarem as decisões sobre as aplicações das disponibilidades que possuem, e também para saberem a origem dos recursos que estão utilizando.

O setor financeiro em uma entidade pública desempenha um trabalho fundamental de guardar e aplicar com a devida prudência os recursos em prol da sociedade. Algumas rotinas de controle na área financeira que poderiam ser consideradas básicas em uma organização, não são praticadas em várias prefeituras analisadas. Veja a seguir, que o gráfico 2 demonstra esta situação:

Gráfico 2 – Ausência de Rotinas de Controle Financeiro nas Prefeituras.



FONTE: Dados primários

Nos municípios analisados pela pesquisa constatou-se que:

- A) 30% não elaboram diariamente demonstrativo dos movimentos de caixa e bancos;
- B) 20% não preparam relatórios de fluxo de caixa;
- C) 20% declaram não acompanhar as mudanças na legislação relativas a retenções, mudança de alíquotas de tributos, e outros;
- D) 45% não mantêm estudos e pesquisas para encontrar novas fontes de recursos e equilibrar o orçamento financeiro;
- E) 40% dizem que não é possível saber, em tempo real, quanto a prefeitura tem a receber e a pagar;
- F) 20% informam que pagam multas e juros por não ter um controle que informe a data correta dos vencimentos das dívidas com fornecedores.

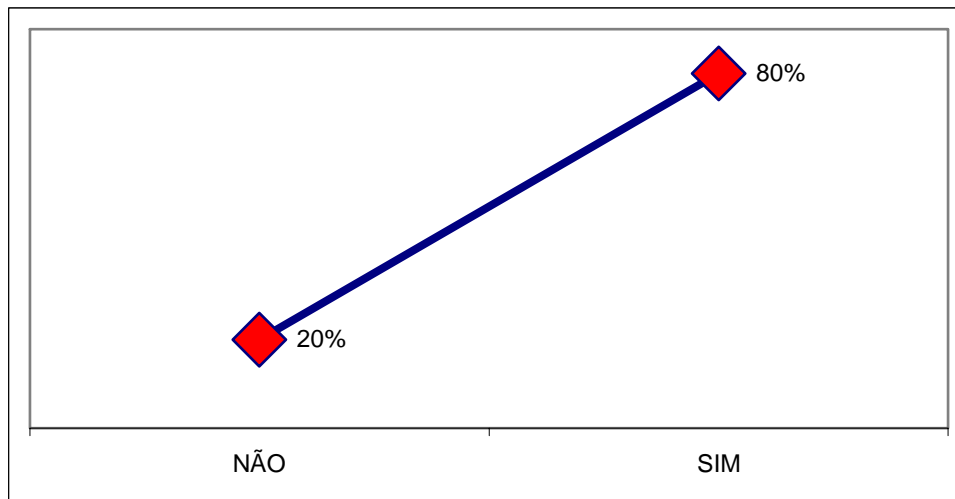
É indispensável utilizar alguns instrumentos que permitam acompanhar o dia-a-dia da movimentação financeira de uma organização. Se durante o dia, mês, ou um período qualquer, não for registrado de forma adequada o que está acontecendo, não será possível acompanhar os números de sua atividade. Existem muitas maneiras de fazer esse controle, cabendo a cada gestor escolher aquela que melhor se adapte à sua realidade. O nível de complexidade pode variar, e um início do controle pode ser através da apuração de custos, elaboração de fluxo de caixa, acompanhamento das despesas e receitas, apuração de resultados, entre outros.

5.3 Controle exercido através da contabilidade

A Contabilidade e o controle são ferramentas essenciais para o sucesso de uma organização. Visam oferecer ao administrador a certeza, os meios para decidir e justificar, para estabelecer prioridades, pra planejar, para programar, para demonstrar os resultados de suas atividades e fiscalizar a regularidade das operações.

O gráfico 3 mostra que na maioria das prefeituras analisadas a contabilidade conta com um sistema de processamento de dados integrado com tesouraria, tributação, recursos humanos, compras e licitações. Essa integração com demais sistemas de informação permite ao gestor público utilizar-se de relatórios contábeis e financeiros precisos e que fornecem dados com amplitude geral da entidade.

Gráfico 3 – Prefeituras que Fazem Uso de Sistema Contábil Integrado.



FONTE: Dados Primários

Os sistemas integrados são capazes de oferecer todas as informações que fluem por intermédio de uma base de dados única. Esses sistemas são, teoricamente, capazes de integrar a gestão da entidade, e agilizar a tomada de decisão. Podem ser aplicados, com adaptações, a qualquer organização, permitindo o monitoramento em tempo real. A sua utilização pode auxiliar em vários pontos como:

- a) Auxiliar na tomada de decisão;
- b) Centralizar das informações em uma base única;
- c) Possibilitar maior controle sobre as operações da entidade;
- d) Permitir a integração de várias áreas ou departamentos;
- e) Oferecer suporte ao planejamento; e
- f) Orientar processos.

Assim, o sistema contábil, entendido como um dos maiores bancos de informações em uma organização, aliando-se aos demais sistemas, gera relatórios que podem nortear a administração de uma entidade. Na gestão pública, onde o planejamento é fundamental e as ações devem ser antecipadas, a utilização de um sistema integrado eficiente torna o ato de administrar do gestor mais seguro.

5.4 Controle dos estoques, compras e contratos

O gasto dos recursos públicos tem merecido uma atenção especial da maioria dos administradores governamentais. Leis que vinculam a execução da despesa com a realização da receita, como por exemplo, a Lei de Responsabilidade Fiscal, mudou a forma de agir no momento da contratação de serviços ou a compra de produtos. O Poder Público está preocupado em comprar melhor, encontrar o menor preço e gastar só o necessário. Para isso, estruturou-se com mecanismos de compras variados e modernos, como o sistema de pregão e compras pela internet. Isso possibilita obedecer e atender os princípios que norteiam a administração pública, como a igualdade, impessoalidade, economicidade e outros.

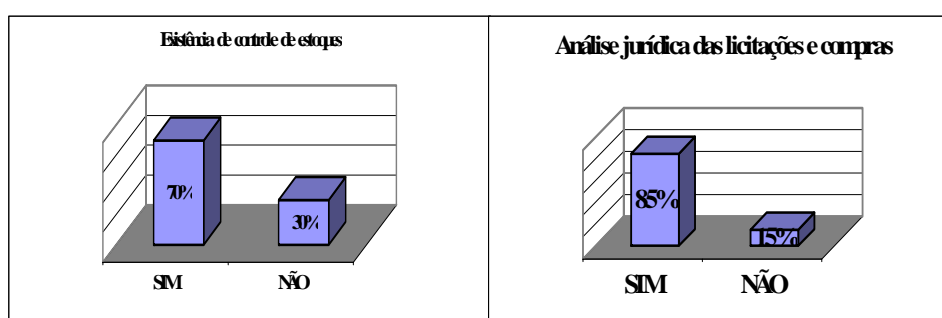
As aquisições, vendas e quaisquer outras movimentações de produtos e serviços que resultem em licitações e contratos pelas entidades públicas, são orientadas pela Lei Federal 8.666 de 21 de junho de 1993, que regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, e institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências.

Assim, através de uma efetiva política de compras, a entidade pode minimizar custos e operar com melhor resultado os recursos financeiros em seu poder. Isso se faz necessário frente ao aumento de demanda por serviços públicos, e um sistema de tributação já atingido seu limite no poder de tributar.

Entende-se por controle de estoques, pra fins desta análise, a utilização por parte das prefeituras de controles físicos e financeiros com vistas a minimizar os custos de estoques, e obter o estoque adequado, o que significa, de maneira geral, evitar estoques excessivos ou escassos.

Os municípios analisados apresentaram o seguinte panorama:

Gráfico 4 – Existência de Controle de Estoques de Mercadorias e Licitações nas Prefeituras.



FONTE: Dados Primários

O controle de estoques é um grande aliado da administração na contenção de gastos volumosos, perdas e fraudes. Ele contribui para a minimização dos custos através de uma política de compras apropriada, evitando escassez e acúmulo de mercadorias.

A pesquisa realizada demonstrou uma especial atenção aos princípios que norteiam as licitações, contratos e compras, pelas administrações públicas. Em sua totalidade os municípios analisados possuem procedimento para compras formalizado, como podemos observar no Gráfico 4, sendo que as compras, efetuadas diretamente ou através de processos licitatórios, possuem acompanhamento jurídico constatado em 85% dos municípios. Porém, mesmo apresentando procedimentos formais de compras e análise jurídica da legalidade, ainda 30% das administrações municipais não apresentam nenhum tipo de controle de estoques.

6 Considerações finais

Para se identificar um nível de confiança nos procedimentos adotados em um sistema de controle interno foram consideradas, neste estudo, as verificações de deficiências nos trabalhos de controle, identificadas através de um questionário padrão que continha inúmeras rotinas de controle, onde a não aplicação afeta negativamente a capacidade da organização de registrar, processar, controlar e oferecer informações financeiras e não-financeiras precisas.

Com base nas informações prestadas pelos vinte (20) municípios analisados conclui-se que o controle interno existente na minoria dos municípios, ou seja, 30% do total, é insuficiente, sendo apenas de caráter legalista.

As características apresentadas pelos sistemas de controle interno foram:

- a) controles, políticas e procedimentos de controle interno que não estão completamente definidos e aceitos pelas administrações;
- b) colaboradores que não tem plena consciência de suas responsabilidades pelas atividades de controle;
- c) eficácia operacional das atividades de controle não é adequadamente avaliada em uma base de dados regular;
- d) identificação parcial das deficiências dos controles, com ausência de esforço para documentar, testar e corrigir.

Verificou-se durante a descrição e análise dos dados que apenas um município destaca-se por ter um controle interno fortalecido, sendo este constituído há mais de três anos, e que atende aos objetivos de promover operações ordenadas, econômicas, eficientes e eficazes, que proporcionam oferecer serviços e produtos com qualidade a população. Também, identificou-se neste município que a salvaguarda dos recursos contra perdas provenientes de desperdício, abuso de poder, desordem administrativa, erros, fraudes e demais irregularidades é gerida com eficiência, bem como a aderência a leis, regulamentações e diretrizes da administração, contribuindo para o desenvolvimento e manutenção de dados financeiros e gerenciais confiáveis.

A evidenciação da importância do controle interno na administração pública, é justificada pelo controle ser um instrumento legal, instituído por lei, e pelo auxílio gerencial

que o mesmo oferece, para uma melhor otimização dos recursos públicos e um atendimento satisfatório à população.

Por meio deste estudo, identificou-se que somente 30% dos municípios pesquisados atendem a legislação com a criação legal do controle interno, e destes, 67% ainda não designaram uma pessoa responsável pelos trabalhos da unidade, portanto, na maioria dos municípios o controle interno não está atuando como ferramenta de auxílio à gestão, e nem a legislação está sendo atendida.

Algumas rotinas de controle na área financeira que poderiam ser consideradas básicas em uma organização, não são praticadas em várias prefeituras analisadas, rotinas como: elaborar diariamente demonstrativo dos movimentos de caixa e bancos; preparar relatórios de fluxo de caixa; acompanhar as mudanças na legislação relativas a retenções, mudança de alíquotas de tributos, e outros; manter estudos e pesquisas para encontrar novas fontes de recursos e equilibrar o orçamento financeiro; saber, em tempo real, quanto a prefeitura tem a receber e a pagar; ou ainda, controlar as datas corretas dos vencimentos das dívidas com fornecedores, são esquecidas pelos administradores públicos. Estes fatos comprovam que muitas prefeituras não fazem um acompanhamento dos indicadores financeiros, e também não possuem segurança nas informações que geram seus relatórios.

A pesquisa identificou ainda, que 60% dos municípios entrevistados não mantêm um estudo para aprimorar processos e aperfeiçoar o atendimento a população, com um controle de acompanhamento dos trabalhos que estão sendo executados, de modo a oferecer serviços ágeis e produtos de qualidade, permitindo assim, que ações já executadas na iniciativa privada possam fazer parte da administração pública, pois, não é raro encontrarmos empresas privadas buscando a excelência no atendimento ao cliente, oferecendo produtos de qualidade, utilizando-se de tecnologia para agilizar processos, e cada vez mais controlando seu patrimônio.

7 Referências

BRASIL. Constituição 1988. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF. Senado Federal, 1988.

BRASIL. Lei federal nº. 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. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 23 mar. 1964.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. Instrução Normativa nº. 16 de 20 de dezembro de 1991. Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/leg_contabilida de. asp](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/leg_contabilida%20de.asp)> Acesso em: 01 mar. 2005.

CRUZ, Flávio da. GLOCK, José Osvaldo. **Controle interno nos municípios**. São Paulo: Atlas, 2003.

DELOITTE TOUCHE TOHMATSU. **Lei Sarbanes-Oxley**. São Paulo: Deloitte Touche Tohmatsu, 2003.

HAMMES, Sérgio. **Controle interno da Administração Pública**. 1999. Monografia (Pós-Graduação em Direito Administrativo) – Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 1999.

LIMA, Diana Vaz de. **Fundamentos da auditoria governamental e empresarial: com modelos de documentos e pareceres utilizados**. São Paulo: Atlas, 2003

MOTTA, Carlos Pinto Coelho. **Responsabilidade fiscal**. Belo Horizonte: Del Rey, 2000.

NASCIMENTO, Roberto Sérgio do. Aspectos relevantes da avaliação dos controles internos na auditoria governamental. **Revista Brasileira de Contabilidade (RBC)**. Brasília, n. 147, p.65-81, mai. Jul., 2004.

SLOMSKI, Valmor **Manual de Contabilidade Pública: um enfoque na contabilidade municipal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.