

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA**

**A ATUAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO
NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL: O
CASO DO MUNICÍPIO DE TAPERÁ**

MONOGRAFIA DE ESPECIALIZAÇÃO

Vanessa Stela Kuhn

Santa Maria, RS, Brasil

2013

**A ATUAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NA
ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL: O CASO DO
MUNICÍPIO DE TAPERA**

Vanessa Stela Kuhn

Monografia apresentada ao curso de Especialização em Gestão Pública, da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para a obtenção do grau de **Especialista em Gestão Pública**.

Orientador: Prof. Dr. Fernando do Nascimento Lock

Santa Maria, RS, Brasil

2013

**Universidade Federal de Santa Maria
Centro de Ciências Sociais e Humanas
Curso de Especialização em Gestão Pública**

**A Comissão Examinadora, abaixo assinada,
aprova a Monografia de Especialização**

**A ATUAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NA
ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL: O CASO DO MUNICÍPIO
DE TAPERA**

elaborada por
Vanessa Stela Kuhn

como requisito parcial para obtenção do grau de
Especialista em Gestão Pública

COMISSÃO EXAMINADORA:

Fernando do Nascimento Lock, Dr. (UFSM)
(Presidente/Orientador)

Sidenei Caldeira, Ms. (UFSM)

Tânia Moura da Silva, Ms. (UFSM)

Santa Maria, 25 de julho de 2013.

**Para todos aqueles que, assim como
eu, ainda acreditam no Brasil.**

AGRADECIMENTOS

Ao se chegar no final da jornada, inevitável voltar-se para o caminho percorrido e refletir sobre tudo que se passou. Oportuna neste instante é a passagem do livro de Miguel de Cervantes, Dom Quixote de la Mancha, em que, mesmo advertido por seu fiel escudeiro, Sancho Pança, Dom Quixote avança contra os gigantes, que nada mais eram do que moinhos de vento: “Valha-me Deus! — exclamou Sancho — Não lhe disse eu a Vossa Mercê que reparasse no que fazia, que não eram senão moinhos de vento, e que só o podia desconhecer quem dentro na cabeça tivesse outros?” Gigantes encontrei pelo caminho, mas havia também fiéis escudeiros, aos quais, neste momento, dirijo meus mais sinceros agradecimentos.

Inicialmente, aos meus pais, que souberam entender a ausência nos finais de semana e mantiveram apoio e incentivo sempre.

Da mesma forma, aos amigos, que entenderam minha necessidade de abdicar de suas companhias.

Aos colegas de trabalho da Prefeitura de Tapera, pela parcimônia e compreensão de minha baixa tolerância e cansaço após de madrugadas insones de leituras e pesquisa, além de terem prontamente fornecido os dados de que precisava para completar este trabalho.

A todos funcionários do Pólo EAD de Tio Hugo, sempre dispostos a auxiliar os alunos e dando coragem para prosseguir na empreitada.

Aos professores da UFSM, tutores do ensino à distância, coordenadores Milton Wittmann e Gilnei de Moura, pelas orientações e suporte administrativo.

E, *at last but not at least*, meu agradecimento profundo e sincero ao Professor Fernando do Nascimento Lock, que concordou em me orientar, mesmo com minha inicial desistência, problemas com o problema, ausência de rumo, em termos de pesquisa. Cada vez que ele retornava o e-mail, com meu texto todo colorido, o desânimo tomava conta. Contudo, os apontamentos foram imprescindíveis para o aperfeiçoamento constante do trabalho. Quando eu achava que eram gigantes, ele me convencia de que eram apenas moinhos de vento. Muito obrigada.

RESUMO

Monografia de Especialização
Curso de Especialização em Gestão Pública
Universidade Federal de Santa Maria

A ATUAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL: O CASO DO MUNICÍPIO DE TAPERÁ

AUTORA: VANESSA STELA KUHN
ORIENTADOR: FERNANDO DO NASCIMENTO LOCK
Data e Local da Defesa: Santa Maria, 25 de julho de 2013.

O presente trabalho apresenta uma abordagem analítica relativa à atuação do sistema de controle interno, no âmbito da administração municipal de Tapera, RS, comparada aos apontamentos do Tribunal de Contas, por ocasião da apreciação das contas anuais dos gestores municipais, entre o período de 2007 à 2010, o que engloba dois mandatos eletivos. A análise busca entender como o controle interno vem sendo desenvolvido e se há efetiva atuação, no sentido de minimizar os pontos problemáticos na gestão, além de orientar o gestor público sobre melhorias nas práticas administrativas. O processo metodológico utilizado na pesquisa classifica-se como estudo de caso. Os resultados encontrados apontam deficiências na atuação do sistema de controle interno municipal, com inexistência de ações preventivas ou corretivas direcionadas a sanar os problemas encontrados pelas auditorias do Tribunal de Contas do Estado. Desta forma, conclui-se que existe a necessidade de implementação de maior autonomia e iniciativa efetivamente fiscalizatória do Sistema de Controle Interno do Município de Tapera.

Palavras-chave: Controle Interno. Tribunal de Contas. Administração pública municipal.

ABSTRACT

Specialization Monograph
Specialization in Public Management
Federal University of Santa Maria

THE INTERNAL CONTROL SYSTEM ACTUATION IN THE MUNICIPAL PUBLIC ADMINISTRATION: THE CASE OF TAPERA CITY

AUTHOR: VANESSA STELA KUHN
SUPERVISOR: FERNANDO DO NASCIMENTO LOCK
Date and Defence Local: Santa Maria, July 25, 2013.

The present paper shows an analytic review in relation of the actions of the internal control system, in the reference of Tapera municipal administration, in the state of Rio Grande do Sul, in comparison with the notes of the Counts Court, at the occasion of the appreciation of the annual counts of the municipal management, between the years of 2007 and 2010, what cover two elective mandates. The analysis preoccupies with the comprehension of how the internal control has been developed and if it has effective actuation, in the sense of minimization of the management problematic points, besides orienting the public manager about improving administrations practices. The methodological process used in the research is classified as a study case. The results show deficiencies in the performance of the municipal internal control system, with lack of preventive or corrective actions directed to remedy the problems found by the audits of the Statet Court of Auditors. Thus, it is concluded by the need to implement greater autonomy and effectiving initiative of supervision of the Internal Control System of the City of Tapera.

Keywords: Internal Control System. Counts Court. Municipal Public Administration.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	08
2 ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO E CONTROLE	11
2.1 Do Patrimonialismo ao Gerencialismo na Administração Pública.....	14
2.2 O Autocontrole da Administração Pública.....	17
3 METODOLOGIA	23
4 ANÁLISE DOS DADOS	25
4.1 Contextualização local	25
4.2 Apresentação e análise dos dados coletados.....	27
4.2.1 Exercício de 2007.....	27
4.2.2 Exercício de 2008.....	30
4.2.3 Exercício de 2009.....	34
4.2.4 Exercício de 2010.....	37
5 CONCLUSÃO	42
REFERÊNCIAS	44

1 INTRODUÇÃO

O controle dos atos de gestão dos administradores públicos municipais, que ocupam cargo político, consignado na Constituição Federal do Brasil de 1988, em seu artigo 31, tem sido objeto de análise constante das cortes de contas, tanto a nível nacional, quando nos estados e municípios. Tendo em vista que o gestor público está obrigado a respeitar e obedecer uma imperiosa e vasta rede de normas legais, torna-se praticamente impossível que ele tenha ciência de todos preceitos e determinações legais, nas mais diversas áreas em que a ação estatal atua, razão pela qual criam-se órgãos de apoio a administração, sendo livre a formatação de organogramas que se adaptem a cada caso particular.

Além de estar sujeito ao controle por parte dos Poderes Legislativo e Judiciário, a administração pública pode exercer controle sobre seus próprios atos, com intuito de que seja assegurada sua atuação com respeito aos princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico vigente.

O objeto deste estudo é a sistematização do controle na administração pública, primeiramente de forma conceitual, para depois de direcionar o estudo para o caso central. Desta forma, por meio desta monografia buscar-se-á analisar as atividades fiscalizatórias realizadas pelo Sistema de Controle Interno do Município de Tapera, no Estado do Rio Grande do Sul, em contraponto aos apontamentos efetuados pelo Tribunal de Contas do Estado (TCE), por ocasião da realização de auditorias de contas do Poder Executivo Municipal, que são verificações locais das ações do Poder Executivo Municipal.

Está pesquisa foi realizada tendo por base os anos de 2007 à 2010, por constituírem exercícios de duas administrações distintas, além de consignarem decisões consolidadas e publicadas. Escolheu-se o Município de Tapera pois o seu Sistema de Controle Interno está estruturado e ativo desde 2001, além de que os relatórios das auditorias externas realizadas neste período já encontram-se julgados pelo TCE.

Criado para ser um órgão de fiscalização contábil, orçamentária, financeira e patrimonial, no que concerne ao respeito aos Princípios da Legalidade, Legitimidade, Economicidade, Moralidade e Eficiência na gestão dos recursos e bens públicos do Município, o Sistema de Controle Interno de Tapera possui sua formação e suas atribuições elencadas em legislação própria, a saber, a Lei Municipal nº 1.894, de 26 de dezembro de 2000. Uma vez encontradas irregularidades que firam os princípios acima elencados, devem seus integrantes emitir uma recomendação ao gestor público municipal, com vistas a saná-la.

Sendo assim, o que se busca verificar com este trabalho é a qualidade da atuação concreta deste sistema, tendo como forma de comparação os apontamentos efetivados pelo TCE, pois como os controladores municipais estão lotados no próprio Município, pode-se concluir, inicialmente, que teriam maior facilidade para averiguar irregularidades e emitir recomendações que visem melhorias e correções.

Basicamente, quer-se responder ao seguinte questionamento: como o sistema de controle interno (SCI) do município de Tapera tem atuado na implementação das propostas do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE/RS), por ocasião da emissão dos relatórios de auditoria anual de contas?

De forma incipiente, pode-se imaginar que existem deficiências na forma com que se desenvolvem os trabalhos de controladoria em Tapera. Considerando os temas que foram objeto de recomendações ao chefe do Poder Executivo Municipal pelo SCI, pode-se apontar para uma falta de atuação efetiva do Sistema de Controle Interno, vez que os apontamentos feitos pelo TCE são vastos e incluem, inclusive, as próprias deficiências do SCI, como sua atuação insatisfatória.

O controle dos atos do administrador, por mais que exista um marco delimitador legal, pode e deve ser realizado de forma externa e mesmo interna, sendo este último caso o foco deste trabalho, vez que se buscará analisar a relação que os apontamentos efetivados pelo Sistema de Controle Interno possuem com os problemas encontrados pelas auditorias do Tribunal de Contas do Estado, durante o período anteriormente mencionado.

A importância desta pesquisa reside no fato de que visa apurar a eficácia e eficiência do Controle Interno no Município ou apontar um caminho para melhorias em sua atuação e funcionamento. Como tais aspectos nunca foram estruturadamente analisados, tem-se um trabalho que auxiliará o desenvolvimento de um novo diálogo entre gestor e controladores.

Com base nos possíveis problemas que ocasionam as falhas do SCI, são sugeridos alguns caminhos para que seja possível promover correções que resultem em uma atuação mais profícua do controle interno.

O campo de recolhimento de dados da pesquisa foi o Município de Tapera, no Estado do Rio Grande do Sul, o qual possui um sistema de controle interno estruturado desde 2001, conforme informado anteriormente, e foi escolhido por ter sido apontado como “insatisfatório” pelos auditores do TCE, ainda no ano de 2008, além de ter sido local de trabalho da autora, que, com este estudo, buscou reunir argumentos teóricos para propiciar uma visão técnica aos atuais integrantes do SCI, no sentido de dinamizar a atuação da controladoria municipal.

O período de emissão dos documentos analisados é os exercícios de 2007 à 2010, vez que as decisões destes anos já estão sedimentadas e, em havendo apontamentos que tenham gerado algum tipo de punição ao administrador, o processo será considerado em sua decisão inicial, ou seja, o relatório, parecer e voto iniciais, desconsiderando eventuais tramitações adicionais, pois não se quer aqui verificar a correção do apontamento, mas, sim, se o sistema de controle interno já havia percebido a deficiência e sugerido algum tipo de ação ao gestor. Da mesma forma, buscou-se efetivar uma análise de períodos parciais de dois mandatos distintos, para que fosse possível perceber se houve algum tratamento diferenciado em relação ao SCI pelo gestor público municipal.

O trabalho encontra-se dividido em mais quatro capítulos além desta introdução.

No Capítulo 2 apresenta-se uma revisão bibliográfica, como forma a solidificar conceitos e esclarecer ao leitor um pouco mais sobre os procedimentos de controle interno, bem como sobre a atuação do Tribunal de Contas, quando realizando suas auditorias. Foi apresentado um breve relato acerca do desenvolvimento e formatação atual do Estado Democrático de Direito. Como a figura estatal nacional tem base constitucional no Brasil, serão efetivados apontamentos sobre sua estruturação e princípios norteadores, pois entende-se importante a construção do cenário em que se desenvolve o atuar dos agentes públicos. Da mesma forma, serão feitas considerações acerca das mudanças entre os modelos de administração pública, desde a tida como patrimonial, passando pelo sistema burocrático, para se chegar a administração pública gerencial

No Capítulo 3 consta a metodologia utilizada para a realização do estudo.

No Capítulo 4, são analisados os relatórios emitidos pelo Sistema de Controle Interno e também aqueles emitidos pelo TCE, no período acima mencionado, ano a ano, onde são demonstrados os resultados desta análise, bem como possíveis caminhos que melhorem as práticas utilizadas, de modo geral, como maneira a contribuir efetivamente com a evolução benéfica das práticas de controle interno.

No Capítulo 5 são elencadas as conclusões a que chegou esta pesquisa.

2 O ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO E CONTROLE

Com a positivação dos direitos sociais nas constituições ao longo dos anos, formatou-se um novo paradigma estatal. Se inicialmente foi Aristóteles, em sua famosa obra intitulada *A Política*, que visualizou a existência de três poderes constituídos, mesmo que todos remetessem a figura do governante (Rei), naquela época, foi Montesquieu (2004) quem elaborou conceitualmente a Teoria da Repartição dos Poderes.

Construída com a idéia de que o poder deve controlar o poder e que um governo ideal é aquele aceito pela maioria, em contraposição ao imposto pela força, este teórico, de vertente contratualista, asseverou que a repartição dos poderes estatais, de forma autônoma e independente entre si, garantiria ao povo que a utilização da parcela de liberdade, de que cada indivíduo abdica em nome do governante, visasse sempre o interesse comum. Nas palavras de França (2011, p. 53-54, grifos do autor):

De forma gradual, a partir do momento em que os partícipes da sociedade perceberam que o exercício de sua liberdade de forma ilimitada não os conduzia ao progresso pessoal esperado, tal liberdade passou a ser parcialmente renunciada e concedida a um ente exterior, formando um pacto social. Nesse contexto, os membros de um determinado grupo objetivos de crescimento comuns e aqueles que assim não se adequassem, seriam punidos ou extirpados de tal convívio social. Desse modo, após essa conjugação de liberdades parciais ao terceiro criado – Estado – a necessária e legítima força, outrora faltante, forma-se para repelir os atos contrários aos limites impostos por esse terceiro.

Desta forma, segundo Montesquieu¹, a concepção de Estado faz com que os homens percam o medo recíproco característico do Estado de Natureza e a sociedade inicia um período de enfrentamentos, razão pela qual a estruturação política e administrativa com fundamentos legais torna-se fundamental para a manutenção da paz.

Neste ínterim, tem-se hoje, a nível nacional, um Estado tripartido, com divisão consolidada entre os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário. Voltando o foco para a figura do Poder Executivo, ou seja, aquele a quem cabe a realização das atividades estatais, determinadas por regulamentação efetivada pelo Legislativo, após processo de eleição de

¹ A menção a outros importantes teóricos contratualistas faz-se relevante para uma melhor compreensão acerca do tema. Contudo, como não é objeto de estudo do presente trabalho esgotar as explicações das teorias contratualistas, visto que para tanto seriam necessários estudos completamente distintos e extremamente aprofundados, menciona-se, como maiores expoentes das teorias de formação da sociedade, John Locke, com sua obra clássica “Segundo Tratado sobre Governo”, Jean-Jacques Rousseau, que explicou suas teorias especialmente na obra “Do Contrato Social”, e Thomas Hobbes, com seu “Leviatã”, onde o autor faz referências a necessidade humana de ter governos e formar sociedades.

representantes, por meio de voto direto, pode-se afirmar que ele é a base da Administração Pública. Contudo, é imprescindível a compreensão de que é apenas na conjugação dos poderes, no próprio sistema chamado de freios e contra-pesos de Montesquieu (2004), que o Estado existe e persiste.

Desta forma, no que tange ao controle da ação estatal, é necessário se ter em mente que o Estado só o é de fato de Direito quando positiva sua legislação – a transforma em norma legal – e a respeita, pois é, em última análise, a vontade que emana do povo que permeia o trabalho legislativo. Este respeito também se torna um pilar para a manutenção do sistema democrático, vez que a implementação das normas previstas constitucionalmente deve ser o objetivo primordial da ação estatal concreta, especialmente no que concerne a consecução da justiça social e atendimento ao verdadeiro interesse público. (FRANÇA, 2011)

Para tanto, tem-se hoje muito presente a necessidade de reorganização da estrutura administrativa, vez que, juntamente às idéias trazidas pelo neoliberalismo econômico, estabilizou-se um novo viés para a atuação estatal, qual seja, o desenvolvimento de atividades que busquem resultados efetivos – a chamada administração pública gerencial, que será tratada mais adiante.

Como assevera Castro (2013, p. 47 – 48),

O Neoliberalismo, afora as críticas sociais, impôs à Administração Pública um repensar de sua atuação material para que não ficasse à margem da evolução do mercado, e seus procedimentos não restassem obsoletos frente à iniciativa privada. Nota-se, portanto, que algumas modificações importantes com vistas à evolução do modelo de gestão pública foram implementadas com base nos fundamentos do Estado de Bem-Estar Social e do Neoliberalismo, principalmente no que tange ao período de discussão e concepção da reforma administrativa.

A democracia, como efetivação e realização de valores de convivência dentro de uma sociedade, é característica do estado brasileiro, vez que prevista no próprio preâmbulo da Constituição Federal de 1988, quando os representantes do povo brasileiro instituem um Estado democrático, com vistas a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de nossa sociedade, estabelecida sobre os pilares da fraternidade, pluralismo e ação sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida com a solução pacífica de controvérsias.

E chegará o dia – ainda segundo Morgan – “em que o intelecto humano se eleva até dominar a propriedade e defina as relações do Estado com a propriedade que salvaguarda e as obrigações e limitações de direitos de seu dono. Os interesses da

sociedade são maiores do que os dos indivíduos e devem ser colocados em uma relação justa e harmônica. [...] A democracia no governo, a fraternidade na sociedade, a igualdade de direitos e privilégios e a educação universal antecipam o próximo plano mais elevado da sociedade, ao qual a experiência, o intelecto e o saber tendem firmemente. Será uma ressurreição, em forma mais elevada, da liberdade, igualdade e fraternidade das antigas gentes” (SILVA, 2011, p. 150)

Se a concepção liberal de Estado de Direito serviu para consubstanciar os direitos humanos, transformando súditos em cidadãos livres e iguais em direitos e deveres, a democracia, que abarca o Estado Democrático de Direito, estipula que referida igualdade deve ir além da mera determinação legal – todos são iguais perante a lei – para transformar o preceito legal em um direito material.

Corroborando tal ideia, trazem-se para apreciação os escritos de Silva (2011, p. 118, grifos do autor):

Conclui-se daí que a igualdade do Estado de Direito, na concepção clássica, se funda num elemento puramente formal de abstrato, qual seja a generalidade das leis. Não tem base material que se realize na vida concreta. A tentativa de corrigir isso [...] foi a construção do estado Social de Direito, que, no entanto, não foi capaz de assegurar a justiça social nem a autêntica participação democrática do povo no processo político. Aonde a concepção mais recente do Estado Democrático de Direito, como Estado de legitimidade justa (ou Estado de Justiça material), fundante de uma sociedade democrática, qual seja a que instaure um processo de efetiva *incorporação* de todo o povo nos mecanismos do *controle das decisões*, e de sua *real participação nos rendimentos da produção*.

Nesta senda, é possível considerar que o controle da ação estatal está intimamente ligado ao Estado Democrático de Direito, vez que a legitima e fornece ao cidadão a certeza de que arbitrariedades e irregularidades não serão cometidas sem que ocorra investigação e possíveis punições dos responsáveis.

Para tanto, deve ter-se em mente que a moderna concepção de Estado, para alcance de seus fins, atua em três sentidos, conforme Meirelles (2011): administração, legislação e jurisdição, sendo que se utiliza do Direito Administrativo no que diz respeito à organização, funcionamento de seus serviços e à formalização de seus atos administrativos, e está completamente submissa ao cumprimento da Lei.

Desta forma, depreende-se que a administração pública deve, em todas as suas esferas, atuar com atenção a legitimidade, isto quer dizer, em atendimento as normas pertinentes a cada ato e de acordo com a finalidade e interesse público supremo, mesmo nos atos em que o administrador tem ao seu lado a possibilidade de agir de forma discricionária. Com isso, tem-se presente a forma de controle geral, por meio da verificação da legalidade dos atos administrativos, possível tanto na esfera administrativa quando por via judicial.

Com o intuito de melhor compreender a necessidade extrema do controle dos atos dos entes públicos, torna-se importante mencionar as mudanças paradigmáticas ocorridas nos diversos modelos de administração, a saber, o patrimonialismo, a burocracia e a administração gerencial.

2.1 Do Patrimonialismo ao Gerencialismo na Administração Pública

A história da Administração Pública, após o surgimento do Estado moderno, é caracterizada por três formas distintas de modelos administrativos públicos: o patrimonialista, o burocrático e o gerencial.

Típica de regimes autoritários, o patrimonialismo tinha como principal caractere o poder do monarca sobre a estrutura administrativa, com total junção entre o patrimônio pessoal do Rei e o patrimônio público estatal. As decisões de Estado concentravam-se o monarca e eram benéficas apenas para o clero e para a nobreza, o que era incentivador para práticas corruptas, empreguismo e nepotismo (ALBUQUERQUE, 2009).

Com o surgimento do Estado Liberal e a necessidade de promover-se a separação entre a coisa pública e o patrimônio privado, no intuito de minimizar as condutas corruptas que corroíam o sistema administrativo anterior, nasce a Administração Pública burocrática², que tinha como características principais o formalismo, o profissionalismo, a centralização das decisões, a hierarquia funcional, a impessoalidade e o controle rígido dos processos administrativos. (MATIAS-PEREIRA, 2008).

Ao lado de todas as mudanças nos conceitos de Governo e Estado, bem como da própria formação da sociedade, aqui meramente exemplificativas, é importante que se saliente, um passo de extrema importância se deu com a distinção feita no processo de gestão da coisa pública: se à época do absolutismo, com os governos monárquicos, se admitia ampla confusão entre os bens do soberano com os bens públicos, foi a partir da teoria da separação

² Marx Weber (1982) foi um teórico que discorreu sobre o assunto burocracia, vez que tentou estabelecer um modelo genérico de organização e explicar os motivos de seu crescimento e sustentação. A burocracia era por ele considerada como uma “forma de dominação, com aspecto de legalização” (COSTA, 2006, p. 303). Não se quer aqui defender a idéia de falência total do modelo burocrata, ou considerá-lo completamente inutilizável. Contudo, há de se ponderar que os avanços tecnológicos dos dias atuais, que acabam por corroborar com a formação de uma sociedade que exige atendimento imediato e em que o tempo é relativizado, exigem uma resposta mais ágil do ente público. Desta forma, como a burocracia prima pelo formalismo procedimental em detrimento da realização do interesse público, é necessário se propor uma nova orientação, mais flexível e eficiente.

dos poderes que se consolidou a diferenciação entre estas categorias, com a construção da figura do Estado como pessoa jurídica distinta da figura da pessoa física do soberano.

Ainda nas palavras de Castro (2013, p. 59),

Note-se, porém, que essa teoria apenas iniciou um processo de moralização do agir administrativo – processo lento e cuidadoso – desvinculando, em tese, a res pública do patrimônio do soberano. Porém, é de se notar que ainda hoje se busca aperfeiçoar a gestão da máquina estatal, com vistas à máxima efetividade da teoria da separação de funções, vez que se percebe uma tendência do gestor em utilizar-se do poder em benefício dos seus interesses, há ainda etapas a cumprir, além de constantes retrocessos. Neste diapasão, é importante um controle rígido e preocupado das políticas públicas.

Outra salutar observação sobre o modelo burocrata é feita por Castro (2007), quando afirma que ele é moldado conforme os parâmetros militares, com princípios e conceitos fundados nos limites de organização dos exércitos permanentes.

Descrevendo a burocracia, Matias-Pereira (2009, p. 50-51) afirma que ela

[...] se apóia sobre o conhecimento técnico, que, além de lhe conferir caráter nacional, transforma-a em instrumento capaz de assegurar alta eficiência administrativa. Pressupõe-se certa racionalidade impessoal que, orientada por regras formais que padronizam e conferem igualdade no tratamento dos casos, estabelece com nitidez as relações de mando e subordinação, mediante a distribuição das atividades a serem executadas, tendo como referencia os objetivos que buscam atingir. [...] Essa rigidez burocrática tenderia a produzir desajustes, fontes de conflitos potenciais entre o público e o funcionário, visto que os objetivos formais se tornariam dogmas imutáveis, pois derivam da norma burocrática, e esta enrijece qualquer tentativa de reformulação.

Nesta senda, conforme referido autor explana, diante da demora na atuação estatal, em virtude da grande extensão dos procedimentos burocráticos e ao formalismo exacerbado, que, mesmo objetivando um maior controle das ações dos agentes públicos, não conseguiu eliminar condutas prejudiciais aos princípios da boa administração, ocorreu um colapso justificado da ação administrativa. Estava o gestor público diante de um infindável número de procedimentos e o cidadão, diante da necessidade de atendimento de suas demandas.

Tendo a máquina pública tomando proporções gigantescas, o que é próprio do modelo burocrático, o dispêndio de recursos financeiros e humanos, especialmente, acabava por acarretar deficiências administrativas extremamente amplas, não mais suportadas diante dos avanços tecnológicos e transformações sociais vividos intensamente no final do século XX.

Desta forma, fez-se necessária a construção de outro modelo administrativo, denominado administração pública gerencial. Pressupondo a descentralização das decisões e funções do Estado, bem como autonomia na gestão de recursos humanos, materiais e

financeiros, este novo modelo de administração pública enfatiza a qualidade e a produtividade do serviço público.

Conforme aponta Matias-Pereira (2009, p. 54),

Na busca de encontrar instrumentos para fazer frente à crise fiscal do Estado, a administração pública gerencial surgiu na segunda metade do século XX como estratégia para reduzir custos e tornar mais eficiente a administração dos serviços sob a responsabilidade do Estado; como instrumento de proteção ao patrimônio público; e para amenizar a insatisfação existente contra a administração pública burocrática. A adoção da administração pública gerencial começou na Grã-Bretania (THATCHER, 1979) e em seguida nos EUA (REAGAN, 1980). Deve-se ressaltar que o gerencialismo consiste na administração voltada para resultados, voltado para atender as demandas do cidadão/usuário.

Contrapondo o modelo burocrata rígido e com estrutura administrativa centralizada, o modelo gerencial apóia a descentralização política e administrativa, com transferência de recursos para níveis regionais e locais, o que faz com que os administradores dos demais entes federativos (estados e municípios, especialmente) tenham certa autonomia decisória quanto a aplicação destes recursos, bem como possam ser responsabilizados por ocasião de desvios de condutas. Assim, a hierarquia tem sua força diminuída e o controle de resultados ganha maior relevância, quando o agir público volta-se para o atendimento aos interesses dos cidadãos.

Para Castro (2007, p. 66), “a estruturação do modelo gerencial é voltada à busca incondicional e a realização máxima da eficiência administrativa (...pois...) centra sua atuação na satisfação precípua do cidadão-usuário”.

Por incentivar maior aproximação entre os setores públicos e privados, alguns autores criticam este modelo, pois se estaria retornando ao sistema patrimonialista do Ancien Regime, vez que restariam minimizadas as diferenças entre o público e o privado, que agem num mesmo ambiente, com formas procedimentais semelhantes, como o que ocorre nas instituições privadas que se destinam a prestação de serviços públicos (CASTRO, 2007, p. 72) e o próprio novo regime de concessões, chamado de Parcerias Público-Privadas (PPP's).

É perceptível que as mudanças no papel do Estado, a partir da intensificação do processo de globalização e avanços tecnológicos, refletiram fortemente sobre a administração pública. Nesse cenário, o Estado procurou dotar a administração pública de flexibilidade necessária para responder melhor às demandas internas e externas. Nesse esforço, passou a preocupar-se com os custos da máquina pública, por meio da busca da eficiência operacional, bem como da avaliação da efetividade dos serviços públicos. A efetividade é aceita como o grau em que se atingiu o resultado esperado, não tendo cunho econômico, mas de avaliação qualitativa dos serviços públicos. Observa-se que a base de apoio do modelo gerencial puro é a separação entre a política e a administração; portanto, os reformadores deveriam implantá-lo, desconsiderando os acontecimentos políticos.

Tendo em vista as grandes influências que o jogo político ainda exerce no Brasil, a manutenção do processo de reforma para a implementação de um processo de administração gerencial é um tópico a ser tratado com grande delicadeza, para que seja possível sua prática. As propostas realizadas no intuito de melhorar a gestão estão sendo gradativamente realizadas, especialmente no que concerne a seleção e preparação dos novos servidores públicos, cuja orientação de atuação dirige-se para elevar a eficiência das instituições, obtendo resultados efetivos, assim como também acelerar a concretização da transparência na administração pública. (MATIAS-PEREIRA, 2009)

2.2 O Autocontrole da Administração Pública

As limitações impostas ao administrador público, que hoje são encontradas em todas as esferas de governo, têm origem na necessidade de subjugar as decisões administrativas aos princípios legais alcançados após anos de evolução no próprio processo de gestão, em especial ao Princípio da Legalidade. Inicialmente, a idéia de limite desenvolveu-se juntamente a formatação do Constitucionalismo, cuja vertente mestra era o poder emanando do povo e não mais do divino, que era a base do Absolutismo. Assim, o governante, antes tido como representante de Deus na Terra, passa a ser considerado representante de seus súditos, tendo na LEI, em sentido estrito, a sua maior limitação (PRADO, 2005).

O legislador constitucional, concentrador do Poder Constituinte Originário que, numa formatação estatal republicana, democrática e federativa, como ocorre no Brasil, emana do povo, seu único e legítimo possuidor, determinou as regras basilares para as ações da administração pública no texto constitucional de 1988.

Conforme assevera França (2011, p.27):

A ordenação estatal responsável e o desenvolvimento socioeconômico nacional estruturado conforme os valores fundamentais constitucionais são importantes bases para uma nação comprometida com o bem do homem-cidadão, pois é quem lhe confere a razão e legitimidade de existência. (...) um ideal de Estado racionalmente organizado, com instituições firmes e eficientes, conforme seus ditames democráticos e republicanos, para a promoção do desenvolvimento efetivo, sustentável e necessário para atender ao seu povo, no sentido de preservar seus valores básicos para uma evolução pessoal digna e exercitável para cada cidadão. Está é a ideia e a finalidade do controle da Administração Pública e sua relação com a regulação estatal, o desenvolvimento e a tutela jurisdicional(...).

A promoção da justiça social, inscrita no artigo 1º da Constituição Federal da República do Brasil, de 1988, é um dos objetivos primordiais do Estado Democrático de Direito, especialmente quando impões aos cidadãos, quer sejam eles administradores ou administrados, o respeito à lei, à soberania nacional, a busca pela dignidade da pessoa humana, além dos valores sociais do trabalho e da livre iniciativa e o pluralismo político, o que acaba por conferir um *status* de ampla participação popular, característico de Estados Democráticos.

Desta forma, por ter-se adotado o regime democrático, conseqüentemente foi admitida na organização estatal a teoria política que formula a conhecida tripartição dos Poderes, criada e defendida por Montesquieu (2004). É por meio desta esquematização que se dá um controle entre os próprios entes, muito embora esta função seja primordial do Poder Legislativo, quando se fala em controle externo, contando com o auxílio das cortes de contas, em nível federal, com o Tribunal de Contas da União, e estadual, com os Tribunais de Contas dos Estados.

Nas explanações de Ribeiro (1997, p. 7-8), pode ser verificado o funcionamento do controle entre os poderes:

Sob o ponto de vista administrativo, define-se controle como a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional do outro. Os tipos e formas de controle variam segundo o Poder. Assim, se tem: a) o controle administrativo, ou Executivo, dos atos da própria Administração; b) o controle Legislativo sobre determinados atos e agentes do Executivo; e c) o controle Judiciário ou a correção dos atos ilegais de qualquer dos Poderes, quando lesivos de direito individual ou do patrimônio público. Estes controles, conforme o seu fundamento, serão hierárquicos ou finalísticos; consoante a localização do órgão que os realizam podem ser internos ou externos; segundo o momento em que são feitos, consideram-se prévios, concomitantes ou subseqüentes ou, por outras palavras, preventivos, sucessivos ou corretivos. E, finalmente, quanto ao aspecto controlado, podem ser de legalidade ou de mérito.

O controle da administração pública significa a força aplicada à máquina estatal, com o intuito de impedir sua atuação fora dos limites legais institucionalizados especialmente na Constituição Federal, assegurando o cumprimento e o respeito aos valores que conformam o direito. Trata-se de um verdadeiro poder-dever, vez que é estruturado sob a ideia de tutela, cuidado e salvaguarda da ordem jurídica do Estado Democrático de Direito. Conforme afirma França (2011, p. 84),

Aquele que administra tem o dever jurídico de dar conta de sua administração e de responder por seus atos, conforme essa noção de controle. Significa, então, pedir conta (controlar) por uma parte e responder (ser controlado) por outra. Estes princípios, fundadores de todo ordenamento jurídico, são aplicáveis ao administrar a

coisa pública e constituem o princípio da juridicidade da atuação administrativa. A máquina estatal, por determinação constitucional, está sujeita a um efetivo controle externo do Poder Legislativo – com auxílio do Tribunal de Contas –, do Ministério Público, da sociedade e do Judiciário, além, do mister essencial de zelar pela excelência de sua própria atuação, conforme o obrigatório *autocontrole*.

Assim, é correto afirmar que todos os entes da administração pública, tanto direta quanto indireta, estão vinculados às formas de controle mencionadas pelo autor, bem como os demais poderes também o estão, quando elaboram atos de caráter administrativo.

Para Di Pietro (2006), o objetivo do controle é garantir que a administração atue em consonância com as normas norteadoras que lhe são impostas pelo ordenamento jurídico, como os princípios da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade. Continuando, a autora refere ainda que não se pode renunciar nem retardar a ação controladora, sob pena de responsabilização daquele que se omitiu.

No Brasil, o controle interno na administração pública teve como ponto inicial a concepção do Departamento Administrativo do Serviço Público - DASP, em 1936, com funções de racionalizar a administração com simplificações, formação de padrões e compra racional de materiais, reavaliação de estruturas e emprego de métodos procedimentais. Nessa fase foi instituído o concurso para ingresso nos quadros de carreira da Administração Pública (SILVA, 2011).

Também se tem os dispositivos da Lei 4.320/64, que determina o controle da execução orçamentária no seu artigo 75, abrangendo a legalidade dos atos dos quais de obtenha arrecadação de receita ou a realização da despesa pública; a lealdade funcional dos servidores responsáveis por bens e valores públicos; e a obediência ao programa de trabalho expresso em valores monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

A seguir, a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 70, ampliou o conceito de controle na administração pública para abarcar a fiscalização contábil, orçamentária, operacional e patrimonial de todos os entes da União, até mesmo de entidades da administração direta e indireta, com o objetivo de criar uma gestão vinculada à legalidade e economicidade. A mesma CF nos seus artigos 71, 72 e 73, fundou o Controle Externo, cujo encargo é do Poder Legislativo, auxiliado pelo Tribunal de Contas. No artigo 74, determina o alcance e funcionamento do Controle Interno, afirmando que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão de forma associada o sistema de controle interno, ou seja, voltados ao auxílio e cooperação mútuas, para que assim seja mantida a harmonia da estrutura estatal.

Ademais, cumpre mencionar que ainda tem-se o autocontrole da administração pública realizado por força do poder hierárquico, que determina que os atos exarados por determinado órgão podem ser revistos pelo superior, dentro da própria estrutura da administração. Nas sábias palavras de França (2011, p. 86),

É dever da administração exercer a supervisão de seus atos, no sentido de coibir e corrigir eventuais disparates, de forma célere e com vistas a evitar reflexos negativos àqueles envolvidos com sua atuação, com destaque à sociedade. Contudo, se tais reflexos forem inevitáveis, caba à Administração se portar de maneira a prontamente corrigir o ato (ou omissão) não coincidente com os valores da legalidade e de direito e, quando for o caso, de ressarcir eventuais danos aos administrados.

A implementação de um sistema de controle interno representa, efetivamente, a concatenação de esforços com o intuito de se atingir os ditames constitucionais da legalidade, legitimidade, economicidade e de servir adequadamente aos cidadãos, sob prisma de controle horizontal, vez que emanados do próprio ente, e utilizados pelo controle externo. Portanto, dentre as finalidades essenciais do controle interno destaca-se o apoio ao controle externo no exercício de sua missão institucional.

Basicamente, a atividade de um sistema de controle interno funciona por intermédio de uma sinérgica ação de ouvidoria, auditoria e corregedoria administrativa – logicamente, podendo existir atribuições e rótulos diferentes em cada unidade administrativa. Entretanto, a função de (a) ouvir e processar o reclame, seja do cidadão ou da própria Administração (*ouvidoria*); (b) de verificar constantemente a legalidade, eficiência, eficácia e efetividade da Administração (*auditoria*); e de (c) identificar, processar e encaminhar a respectiva e proporcional correção de falhas do exercício administrativo (*corregedoria*) persiste em qualquer sistema de controle interno. (FRANÇA, 2011, p. 90, grifos do autor).

É importante ressaltar que o gestor público deve ver no Sistema de Controle Interno um órgão que o auxiliará no processo de maximizar a eficiência da gestão pública e minimizar as irregularidades, vez que uma atuação consistente dos controladores evitará surpresas quando da atuação do controle externo. Tem-se claro que o Sistema de Controle Interno é fundamental para o alcance da boa prestação administrativa, com destaque à participação efetiva da população, quando denunciam e fiscalizam a obtenção dos resultados esperados (FRANÇA, 2011).

Cabe ao Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE/RS) ser auxiliar do Poder Legislativo Municipal, quando este executa o controle externo do município. Conforme afirma Di Pietro (2006, p. 695, grifos do autor),

A Constituição Federal, no capítulo concernente à fiscalização contábil, financeira e orçamentária, prevê o **controle externo**, a cargo do Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas (art. 71) e o **controle interno** que cada Poder exercerá sobre seus próprios atos (arts. 70 e 74). Esse controle interno é feito, normalmente, pelo sistema de auditoria, que acompanha a execução do orçamento, verifica a legalidade na aplicação do dinheiro público e auxilia o Tribunal de Contas no exercício de sua missão institucional.

Em âmbito municipal, substitui-se o Congresso Nacional pela Câmara de Vereadores, que é responsável, de acordo com as disposições encontradas na Lei Orgânica do Município de Tapera, mais especificamente em seu artigo 34, com competência exclusiva, por tomar e julgar as contas do Prefeito, deliberando sobre o parecer emitido pelo Tribunal de Contas do Estado, no prazo máximo de 60 dias.

Nesta senda, os processos de tomada de contas, cuja atribuição é institucional do tribunais de contas, acaba por gerar um parecer que deve ser submetido à apreciação dos vereadores. A Competência do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul tem previsão na Constituição Estadual, no artigo 71. A Lei Estadual nº 11.424, de 06 de janeiro de 2000, estabelece a Lei Orgânica do TCE/RS e, em conjunto com a Resolução nº 544, de 21 de junho de 2000, definem as áreas de atuação da instituição, entre as quais se destacam o exercício do controle externo das contas dos Poderes do Estado (em auxílio à Assembléia Legislativa) e Municípios, com as Câmaras de Vereadores.

Também é atribuição do TCE/RS a emissão de parecer prévio sobre as contas dos Prefeitos Municipais, a realização de inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e de gestão ambiental, acompanhando a execução de programas de trabalho e avaliando a eficiência e eficácia dos sistemas de controle interno dos órgãos e entidades fiscalizados e promoção do julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por bens, rendas e valores sujeitos à sua jurisdição, e das contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo aos cofres públicos.

Assim, verificando a necessidade de se obter mais efetividade com o trabalho realizado pelos sistemas de controle interno, o TCE/RS aprovou e publicou, em março de 2012, a resolução nº 936/2012³, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas na estruturação e funcionamento do sistema de controle interno municipal e dá outras providências. Esta orientação objetivou estabelecer um conjunto de regras específicas, no

³ Aprovada pelo Tribunal Pleno em 07-3-2012 e publicada no Diário Eletrônico do Tribunal de Contas do Estado em 13-3-2012, tendo entrado em vigor em 01-4-2012, segundo disposto em seu art. 13, observado o disciplinado em seu art. 11.

âmbito da referida corte, com vistas a elencar normas gerais voltadas à efetiva implementação e ao constante aperfeiçoamento dos mecanismos de controle interno, nos municípios, permitindo, desta maneira, um processo de fiscalização mais eficaz da gestão pública, com permanente observância do ordenamento jurídico em vigor.

Esta resolução foca o procedimento fiscalizatório interno dos municípios, em especial no que concerne à gestão administrativa, financeira e patrimonial, tentando desta maneira impedir o erro, a fraude e a ineficiência, conformando pleno atendimento aos princípios constitucionais, essencialmente os da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Da mesma forma, prevê, em seu artigo 5 °, após delinear todas as atribuições do sistema de controle interno, que os servidores designados para atuação na controladoria devem exercer esta atividade de maneira exclusiva, com estabilidade, vez que apenas o podem ser servidores com provimento efetivo, estando afastados, desta maneira, as nomeações com caráter de confiança.

3 METODOLOGIA

Entendido o método como sendo um conjunto de procedimentos que torna possível o conhecimento acerca de uma determinada realidade, objeto ou comportamento, pode-se afirmar que o método científico aponta para a escolha de processos sistemáticos que visam a explicação de certa situação, objeto ou ação comportamental, devendo a escolha ser fundada em um objeto claro e preciso (OLIVEIRA, 1997).

Desta forma, inicialmente, partindo dos objetivos estabelecidos quando da proposta de produção desta monografia, tem-se que a presente pesquisa caracteriza-se, num primeiro momento, como pesquisa exploratória.

Para Gil (2002), pesquisas exploratórias objetivam proporcionar mais familiaridade com o problema de pesquisa, com intuito de torná-lo mais explícito. Segundo o autor, esse tipo de pesquisa é usado quando o tema selecionado é pouco explorado. Abarca a pesquisa bibliográfica e entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas como o problema pesquisado. Para a presente monografia, contudo, não foram realizadas entrevistas como forma de obtenção de respostas, vez que se restringiu a pesquisa apenas à revisão literária das doutrinas que analisam o assunto.

Superada a parte de revisão bibliográfica, passou-se para o momento em que foi contextualizado o local em que a análise de caso foi efetuada. Nas palavras de Marconi e Lakatos (2001) a revisão da literatura, definição clara do objetivo do estudo de caso, e a consignação da possível contribuição do resultado final a sociedade em geral são guias de como serão planejados e conduzidos os trabalhos de pesquisa e divulgados os resultados finais, com clareza, para tornar possível a qualquer outro pesquisador o acompanhamento e compreensão do estudo. As técnicas de pesquisa utilizadas, além de descritas, devem ter suas fontes expressamente mencionadas, como forma a dar validade e confiabilidade ao estudo. Finalmente, a escrita da monografia deve ser atraente e manter a atenção do leitor. Isso importa que deve-se escrever de maneira clara e estimulante, com vistas a provocar naquele que lerá o trabalho um grande interesse até as conclusões finais.

Seguindo, partiu-se para a análise do caso concreto. Por meio do protocolo nº 55.724, datado em 07 de maio de 2013, foram solicitados ao atual Prefeito cópias dos relatórios anuais elaborados pelo Sistema de Controle municipal, referentes aos exercícios de 2007 à 2010, que foram devidamente disponibilizados, conforme preceitua a Lei Federal nº 12.527/2011, que trata sobre o processo de transparência na administração pública.

Da mesma forma, a fim de se obter os necessários dados para se proceder a comparação proposta pela pesquisa, foi acessado o endereço eletrônico do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (www.tce.rs.gov.br), onde, na opção acompanhamento processual, é possível obter os dados dos processos anuais de contas, que elencam os apontamentos realizados pela auditoria do ente, bem como imposição de multas quando da verificação de irregularidades.

Importante frisar que foi escolhido o Município de Tapera em virtude de que a atuação de seu SCI foi considerada insatisfatória pelo TCE/RS, além de que legalmente o controle interno deste município já possui previsão legal de constituição e funcionamento desde 2001. Da mesma forma, o período de análise escolhido foi entre os exercício de 2007 à 2010 por constituírem lapsos temporais de dois mandatos distintos, com decisões do TCE/RS acerca desses exercícios já consolidadas e publicadas.

Tendo em mãos tanto os relatórios da auditoria interna, realizada pelo SCI, como aqueles resultantes das auditorias externas efetivas pelo TCE/RS, foi possível estabelecer pontos que serviram de base para as conclusões do trabalho

4 ANÁLISE DE DADOS

Após obter os relatórios e votos dos conselheiros do TCE/RS, nos processos de análises de contas dos exercícios de 2007 à 2010, que constituem o período de análise deste trabalho, bem como terem sido fornecidos os relatórios anuais elaborados pelo Sistema de Controle Interno do Município de Tapera, foi possível estabelecer uma comparação entre ambos. Assim, a seguir, após uma breve contextualização local, com esclarecimentos importantes sobre a administração pública do Município, a análise destes dados encontra-se subdividida por exercícios.

4.1 Contextualização Local

O Município de Tapera está localizado na região norte do Estado do Rio Grande do Sul e possui uma população de aproximadamente 10.500 habitantes, segundo dados do último censo do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Sua emancipação remonta à data de 28 de fevereiro de 1954, sendo que sua área foi desmembrada do Município de Carazinho. Com um orçamento anual girando em torno de 20 milhões de reais, possui uma estrutura administrativa que conta com pouco mais de 300 funcionários, incluindo ativos e inativos.

Criado por meio da Lei Municipal nº 1.894, promulgada em 26 de dezembro de 2000, o Sistema de Controle Interno do Município de Tapera tem o intuito de realizar a fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial, no que se refere a legalidade, legitimidade, economicidade, moralidade e eficiência na administração dos recursos e bens públicos, estando hierarquicamente vinculado ao Gabinete do Prefeito.

Seus principais objetivos estão elencados no artigo 2º do referido diploma legal e incluem avaliações de cumprimento das diretrizes, objetivos e metas estabelecidos nos Planos Plurianuais e nas Leis de Diretrizes Orçamentárias de cada gestão; verificação do cumprimento dos preceitos legais em relação aos limites de gastos com pessoal, bem como a adoção de medidas que visem o retorno ao limite quando extrapolado; controle da execução orçamentária, realização da receita e da despesa públicas, assim como da aplicação das transferências voluntárias dos outros entes públicos e a destinação dos recursos para os setores

públicos e privados; e apontar as falhas na gestão pública e indicar soluções, criando, também, condições para a atuação do controle externo, que deve ser exercido pelo Poder Legislativo, auxiliado pelo Tribunal de Contas da União e do Estado.

Este último ponto é fundamental na estrutura e nos objetivos da instituição de um sistema de controle interno, vez que o apontamento de falhas pela própria administração pública possibilita a implementação das correções necessárias de maneira ágil, permitindo a manutenção da eficiência do serviço público, garantindo assim o respeito aos cidadãos.

A estrutura do Sistema de Controle Interno do Município de Tapera conta, na denominada Central do Sistema de Controle Interno, com o contador ou técnico em contabilidade do Município e com mais dois servidores, com escolaridade mínima de ensino médio, com experiência comprovada na administração pública municipal, sendo estes últimos escolhidos pelo Prefeito, e farão jus a gratificação mensal e assessoria permanente do departamento jurídico do Município. Servidores que tenham sido declarados administrativa ou judicialmente responsáveis pela prática de atos irregulares ou lesivos ao patrimônio público estão impedidos de integrar o Sistema de Controle Interno.

A Lei Municipal dispõe ainda que as orientações emitidas pelos controladores serão feitas por meio de recomendações, que possuirão caráter normativo, ou seja, vinculam o Prefeito a seu cumprimento. Ademais, existe previsão dos órgãos integrados, chamados de Órgãos Setoriais do Sistema de Controle Interno, em cada área específica, que se reunirão com o órgão central mensalmente.

A fim de regular sua atuação, os integrantes devem receber a analisar denúncias de irregularidades cometidas pela administração municipal, que podem ser feitas por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato.

A elaboração de relatório anual, na segunda quinzena do mês de dezembro, é forma de elencar as atividades realizadas pelos controladores, bem como maneira de propor medidas necessárias ao aperfeiçoamento das atividades que estão sob possibilidade de controle.

Há ainda importante menção ao fato de que o Sistema de Controle Interno é atividade administrativa permanente e o auxílio de qualquer funcionário público no desenvolvimento de suas tarefas é considerado relevante serviço público obrigatório.

Neste ínterim, é possível perceber que a regulamentação legal deste órgão foi realizada em atendimento às determinações constitucionais, que clamam pela implementação dos princípios da legalidade, moralidade e principalmente da eficiência, vez que permitem ao gestor ser advertido sobre as irregularidades cometidas por sua gestão de forma praticamente imediata e, desta forma, proceder às devidas correções.

Cumpra ressaltar que, de fato, o SCI se utiliza da estrutura e organização da própria administração pública municipal local, não existindo ordem distinta sequer determinação de funcionários para que exerçam atuação específica e exclusiva junto a controladoria municipal. Nesta senda, há de se atentar também para o fato da existência de completa e total vinculação da SCI ao Poder Executivo Municipal, não sendo possível verificar autonomia de gestão bem como de atuação dos controladores municipais em relação a hierarquia funcional municipal.

Assim, conforme a resolução do TCE/RS nº 936/2012, já mencionada, verifica-se que o Município peca no sentido de não garantir que os servidores designados para atuação na controladoria municipal exerçam suas atribuições como controladores de maneira exclusiva, com estabilidade, muito embora sejam servidores com provimento efetivo para o cargo de ingresso. A nomeação para atuação no SCI gera apenas o pagamento de função gratificada, sendo que as atividades devem ser acumuladas com as do cargo original do funcionário.

4.2 Apresentação e Análise dos dados Coletados

Conforme relatado anteriormente, o objetivo deste trabalho é estabelecer uma comparação entre o parecer anual elaborado pelo Sistema de Controle Interno do Município de Tapera, que deve servir de orientação para o gestor público municipal, e os apontamentos efetuados pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, por ocasião da apreciação anual das contas do Município, para que assim seja possível avaliar se as atribuições da controladoria municipal estão sendo eficientemente realizadas, a fim de que eventuais irregularidades possam ser sanadas em processo efetuado pela própria administração municipal, minimizando assim os prejuízos para todos cidadãos. Foram desconsiderados, para fim de limitação dos trabalhos, as planilhas de controle de gastos com água, luz e telefones, vez que não evidenciam nenhum parâmetro utilizado para esta monografia.

4.2.1 Exercício de 2007

No exercício de 2007, os integrantes do SCI fizeram considerações sobre os atos de gestão do poder Executivo municipal, por meio do parecer nº 001/2008, contendo observações referentes as contas municipais, nos aspectos que seguem:

- desenvolvimento dos trabalhos com reuniões mensais;
- em análise da execução do orçamento, ocorreu o atendimento das metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, com algumas exceções, ocorridas em virtude da retração de receitas ou pelo aumento dos custos em geral, ou ainda, falta de transferências de recursos do Estado e União. Importante ressaltar aqui que não foi estabelecida uma causa concreta evidente para o não-cumprimento dessas metas, nem mesmo houve menção a quais metas seria estas, o que torna o parecer, sob aspecto crítico, pouco esclarecedor e pode denotar certa displicência dos controladores por não fazerem um comentário mais objetivo;
- houve realização de audiências públicas para demonstração de resultados, bem como publicação dos relatórios resumidos de execução orçamentária dentro do prazo legal previsto;
- em relação aos gastos com pessoal, verificou-se que o limite máximo foi regularmente cumprido, não havendo necessidade de emissão de alerta, para ambos poderes municipais;
- houve, no exercício, alienação de bens, cuja receita oriunda foi aplicada corretamente;
- quanto a execução orçamentária, restou confirmado que ocorreu escrituração contábil correta e que os gastos efetuados estavam em conformidade com a classificação funcional-programática da Lei Federal nº 4.320/1964;
- em relação aos bens patrimoniais, afirma que foi verificada a realização de levantamentos dos bens adquiridos e dos já existentes em todos os setores municipais, mas que não houve controle mensal das entradas e saídas, assim como dos saldos dos materiais estocados em almoxarifado, vez que, pondera, ainda não foi estruturado referido setor junto ao Município;
- não foi promovida a limitação de empenho, tendo sido tomadas medidas diversas para contenção de despesas, como a adoção de turno único, com redução da jornada de trabalho, bem como redução de horas extras e compensação de horas em folgas e redução de compras;

Finalizando, pontua que o atendimento as normas legais vigentes foi verificado, assim como os atos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial foram observados e os resultados obtidos foram aqueles previstos nas leis orçamentárias, com proveito para a coletividade atendida.

Como forma a comparar este relatório, traz-se aqui os principais pontos do parecer exarado pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE/RS), por ocasião da apreciação de contas anuais dos administradores públicos municipais, consignados no processo 5171-02.00/07-7, páginas 849 à 856.

Ao iniciar o parecer há a afirmação de que ocorreram falhas no exercício em questão (2007), as quais passarão a ser elencadas abaixo:

- indevida incorporação ao vencimento básico de servidores de valores atinentes ao adicional por tempo de serviço;
- não-remessa ao SISCOP de informações relativas às obras e serviços;
- não-observância do prazo legal entre a entrega de Convites de licitação e o julgamento do certame;
- incorreções na contratação de aquisição de combustível (sob processo de dispensa de licitação, em quantitativos maiores do que os ajustados e após a homologação de Tomada de Preços envolvendo a aquisição desse mesmo produto);
- projeto de Lei Orçamentária Anual encaminhado ao Poder Legislativo local após decorrido prazo previsto na LOM, com atraso de dois meses e meio;
- Dívida Ativa escriturada em desconformidade com as normas legais;
- não-atendimento à requisição de documentos encaminhada pelo Serviço Regional de Auditoria deste Tribunal, quando da auditoria “in loco”;
- indicação de modelo e marca de veículo em certame licitatório;
- processo licitatório estendido a empresas que não possuíam capacidade técnica para atender ao objeto.
- prejuízo decorrente de contrato emergencial celebrado com preços claramente superiores aos pagos em contrato anterior com a mesma empresa ora contratada.
- pagamento de taxa de administração em convênio firmado com hospital local, calculada sobre as faturas pagas; contudo, sem de previsão legal.
- inadequações em contratos de capina e varrição de vias públicas, tais como: falha na caracterização do objeto, preço inexequível à luz do regramento local, relações familiares entre a Assessora Jurídica do Município e o vencedor da licitação e, sobretudo, dano decorrente da execução do contrato, no montante de R\$ 11.126,21, que devem ser objeto de devolução ao Erário.

Cumprе ressaltar que todas essas irregularidades, muito embora não tenham ocasionado desaprovacão das contas dos gestores municipais, acabaram gerando obrigacão de devolução de valores, bem como imposição de multas, como ressaltou a manifestação do relator do processo, o Conselheiro-Substituto Pedro Henrique Poli de Figueiredo (2007, p. 855-856, grifos do autor), que votou:

a) **pela devolução das quantias apontadas nos itens 3.2 (contratação emergencial celebrada com preços manifestamente superiores aos pagos em contato anterior) e 4.1 da Auditoria (pagamento de taxa de administração não prevista em convênio) e 1.1.4 da Matéria Complementar nº 36/2008-SAM (pagamento de serviços que não restaram prestados em contrato de capina e varrição das vias públicas),**

totalizando R\$ 15.136,61 (*quinze mil, cento e trinta e seis reais e sessenta e um centavos*), **de responsabilidade de Nestor Arnemann, Ordenador de Despesa do Executivo Municipal de Tapera, exercício de 2007, a quais deverão ser ressarcidas os cofres municipais no prazo de 30 (trinta) dias, com a devida comprovação a este Tribunal;**

(...)

c) pela imposição de multa na ordem de **R\$ 1.500,00** (*um mil e quinhentos reais*) a **Nestor Arnemann, Ordenador de Despesa do Executivo Municipal de Tapera, exercício de 2007**, face às irregularidades apontadas nos **itens 1.1, 2.1, 3.1, 3.3, 5.1, 7.1, 7.2, 8.1, 8.2**, forte nos artigos 67 da Lei Estadual nº 11.424/2000 e 132 do Regimento Interno deste Tribunal, a qual deverá ser recolhida aos cofres estaduais no prazo de 30 (trinta) dias, com a devida comprovação a este Tribunal;

Desta forma, fica evidente que houve certa ineficácia da atuação do Sistema de Controle Interno, vez que os apontamentos efetuados pelo TCE/RS são muitos e sua visualização dentro do sistema administrativo não é muito complexa, bastando um olhar mais criterioso e técnico sobre atos dos administradores, o que poderia ter evitado o prejuízo aos cofres públicos municipais.

O SCI poderia ter avaliado com mais acuidade os pontos tidos como irregulares pelo TCE/RS, como aqueles em relação aos prazos das licitações, envio de documentos ao Tribunal e encaminhamento do projeto de lei da LOA dentro do prazo regulamentar. Da mesma forma, deveria ter efetuado controle sobre a variação do montante da dívida ativa do Município, por meio de verificações das inscrições, pagamentos e cancelamentos e, verificando as irregularidades, solicitaria esclarecimentos aos funcionários responsáveis e colocaria o prefeito a par da situação, para que este tomasse as medidas cabíveis.

Quanto aos problemas encontrados nos contratos, diante da visível conduta antiética e reprovável de se ter relações de parentesco entre a assessora jurídica e empresa vencedora do certame, caso o prefeito, ciente da situação, não tomasse qualquer medida no intuito de evitá-la, poderia o SCI ter se dirigido ao Ministério Público Estadual e levado a cabo denúncia sobre o fato, vez que compete a este órgão o zelo e cumprimento da lei.

4.2.2 Exercício de 2008

Seguindo a lógica de apresentação dos tópicos já utilizada anteriormente, tem-se as seguintes considerações acerca dos atos de gestão da administração pública municipal, efetuados pelo SCI, por intermédio do parecer nº 001/2009, que demonstra que, além dos tópicos apresentados no ano anterior, cujo teor praticamente não sofreu alteração, há a observância da realização de operação de crédito no exercício, dentro da limitação legal. Os

demais tópicos são iguais aos apresentados por ocasião do parecer relativo ao exercício de 2007.

Por outro lado, a título de comparação a este relatório, traz-se aqui os principais pontos do parecer emitido pelo TCE/RS, quando da apreciação de contas anuais dos administradores públicos municipais, consignados no processo 007157-02.00/08-2, páginas 1.032 à 1.043, com relatório e voto consignados pelo Conselheiro Cezar Miola.

Inicialmente foi verificada a falta do parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB, sobre a alocação e aplicação dos recursos vinculados a esse Fundo. Da mesma forma, houve falta da remessa do relatório do Conselho de Saúde de que trata o artigo 77, § 3º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Além disso, foram apontados os seguintes problemas:

- anexação ao vencimento básico de valores correspondentes aos adicionais por tempo de serviço (anuênios) dos servidores, por ocasião da reforma administrativa implementada a partir de novos estatuto e plano de carreira, em dezembro de 2003. A incorreção deve-se ao fato de que os valores correspondentes a esses adicionais deveriam compor parcela autônoma no vencimento de cada servidor. A matéria já havia sido relatada nos exercícios de 2004, 2005 e 2007. Em 2006 não ocorreram apontamentos neste sentido por não ter sido verificada nenhuma situação de implementação deste adicional;

- pagamento de adicional de insalubridade em desacordo com o artigo 41 da Lei Municipal nº 2.069/2003, o que ocasionou sugestão de débito no valor de R\$ 807,58;

- fracionamento de execução de obra, com a conseqüente utilização de modalidade licitatória incorreta (tomada de preços), em desacordo com o artigo 23, § 2º, parte final, da Lei Federal nº 8.666/1993;

- discordância na Tomada de Preços nº 06/2005, de 28-12-2005, homologada em 17-02-2006, cujo objeto trata da prestação de serviços de capina e varrição das vias e dos passeios públicos internos e externos das praças e dos próprios municipais, compreendendo a coleta e o transporte dos resíduos resultantes desses serviços. Em 16-02-2007 (contrato aditivo), houve supressão dos mencionados serviços em relação aos passeios públicos, sem alteração de valores para os itens remanescentes. Em 14-02-2008 (novo contrato aditivo), houve prorrogação de sua vigência para até 31-12-2008. As irregularidades apontadas em relação a este contrato foram as seguintes:

a) deficiências na caracterização do objeto;

- b) inexecuibilidade de preços à luz do artigo 48, § 1º, da Lei Federal nº 8.666/1993, vez que, apesar de os serviços estarem sendo prestados ao preço proposto, a falta de controle da execução não permite a confirmação dos quantitativos informados;
- c) a proposta da empresa Matos & Kaiser, vencedora do certame, foi atacada por recurso de uma concorrente sob o argumento de que o preço por ela proposto era inexequível, tendo sido negado provimento com base em parecer (sem fundamentação) da Assessora Jurídica do Município, a qual possui vínculos familiares com o Senhor Pompilho de Matos, proprietário daquela empresa
- d) impropriedades na execução do contrato, haja vista que as ordens de serviço não determinam os dias ou quantas vezes deve ocorrer a varrição no mês.

No tocante a este contrato, especificamente o Município gastou, no período, o valor de R\$ 102.586,05, perfazendo uma média mensal de R\$ 12.823,25, o que equivale a R\$ 1.602,90 por trabalhador/mês (08 empregados, os quais percebem R\$ 380,00 cada). Também não é observada a legislação trabalhista em relação aos mesmos, o que poderá resultar em futura responsabilização do Município. Por fim, se verificam pagamentos indevidos, decorrentes de alteração da fórmula de cálculo (fator de multiplicação), no montante de R\$ 12.951,45;

- reajuste de contrato celebrado com a Cooperativa Triticola Taperense Ltda. para aquisição de combustíveis, sem a comprovação do equilíbrio econômico-financeiro;

- concessão de subvenções à Banda Municipal Aurora, Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais de Tapera/Escola de Educação Especial Girassol – APAE, Coral 8 de Maio e Associação Única dos Estudantes Universitários de Tapera, com as inconformidades que seguem:

- a) ausência de comprovação de regularidade fiscal;
- b) planos de trabalho elaborados de forma genérica, em desacordo com o artigo 116 da Lei nº 8.666/1993;
- c) as prestações de contas das entidades não atendem ao artigo 8º da Lei Municipal nº 1.880/2000, a qual institui normas para a concessão de auxílios e de subvenções. Apresentação de recibos quando deveria ser exigida nota fiscal, situação da Banda Municipal Aurora. A Associação Única dos Estudantes Universitários de Tapera não apresentou os comprovantes de efetividade dos acadêmicos beneficiados, nos termos requeridos pelo inciso VII do artigo 2º da LM nº 2.225/2006;
- d) desvio de finalidade dos recursos repassados à já referida Banda, em desacordo com o Plano de Trabalho, em especial com relação àquele utilizado para pagamento de multa decorrente de inobservância de legislação federal causando infringência ao princípio da

legalidade expresso no *caput* do artigo 37 da Constituição da República. Neste aspecto, foi sugerida a prescrição de débito de R\$ 2.054,60;

- não-apresentação ou entrega intempestiva de documentos requisitados pela auditoria (quadros demonstrativos de cobrança e de gerenciamento da Dívida Ativa; controle das despesas executadas com os veículos e máquinas que integram a frota municipal e dos materiais destinados à iluminação pública), gerando obstáculos à atuação do Controle Externo, em infringência aos artigos 31, 70 e 71 da Constituição da República, bem como ao artigo 33, §§ 1º e 2º, da Lei Orgânica deste Tribunal;

- atuação insatisfatória da Unidade Central de Controle Interno, fato este evidenciado, em especial, pelas matérias tratadas nos apontes sobre a licitação para contratação de empresa para realização de serviços de capina e varrição, problemas na concessão das subvenções e falta de apresentação de documentos. As servidoras que atuam junto à mencionada Unidade priorizam as atividades inerentes aos respectivos cargos de ingresso no serviço público, desenvolvendo secundariamente as atribuições do Sistema de Controle Interno, ferindo a orientação do TCE/RS.

Importante aqui transcrever parte do relatório desenvolvido pelo emérito conselheiro, consignando sua impressão acerca das deficiências do Sistema de Controle Interno do Município de Tapera, (2010, p. 1040):

Com efeito, tais ocorrências denotam a existência de um contexto administrativo de fragilidade dos controles, com todas as suas conseqüências: dificuldade de atuação do Controle Externo e desapareço aos próprios municipais. Abarcando tudo isso, o desatendimento a alguns dos princípios que devem nortear a atividade da Administração Pública e que nunca é demasiado repisar: legalidade, impessoalidade, eficiência e todos aqueles que daí derivam, também com *status* constitucional. Nesse passo, entendo pela emissão de parecer desfavorável à aprovação das presentes Contas. Particularmente, acerca do controle interno no âmbito dos Municípios, nunca é demais repisar que às Cortes de Contas também incumbe exigir, nos termos preconizados, dentre outros, pelos artigos 31, 70 e 74 da Carta da República, o cumprimento às respectivas determinações constitucionais, não só porque o seu apoio é imprescindível ao controle externo, mas, sobretudo, porque é do interesse público a existência de fiscalização sobre os atos administrativos. A propósito, são reiteradas as manifestações da Corte, e deste Conselheiro, tanto em sede de orientação quanto nos processos de contas, reafirmando a imprescindibilidade da atuação ágil, independente e profissionalizada das estruturas de controle interno.

Neste ínterim, importa ressaltar que a atuação ágil e efetiva do controle interno importaria, no caso em tela, a possível prevenção de desperdícios de recursos públicos, bem como inibição de condutas administrativas desvirtuadas.

Por todos os apontes acima elencados, o conselheiro relator emitiu voto nos seguintes termos (2010, p. 1041-1042)

- a) fixar débito, no valor nominal de R\$ 15.790,27 (quinze mil, setecentos e noventa reais e vinte e sete centavos), relativamente aos subitens nºs 1.2 (R\$ 807,58), 2.2.4 (R\$ 12.928,09) e 3.1.4 (R\$ 2.054,60), de responsabilidade do Senhor Nestor Arnemann, Prefeito do Município de Tapera no exercício de 2008;
- b) impor multa no valor de R\$ 1.500,00 (um mil e quinhentos reais) ao mesmo Administrador, nos termos dos artigos 67 da Lei Estadual nº 11.424/2000 e 132 do Regimento Interno deste Tribunal, por afronta a normas constitucionais e legais reguladoras da gestão administrativa
[...]
- g) emitir parecer desfavorável à aprovação das Contas do Nestor Arnemann, Prefeito do Município de Tapera no exercício de 2008, com fundamento no artigo 3º, incisos VIII e XI, da Resolução nº 414/1992

Portanto, depreende-se, da análise do relatório e voto do conselheiro do TCE/RS, que existem grandes deficiências na gestão administrativa municipal. Porém, o mais instigante é o fato de que o próprio órgão auxiliar de controle externo verificou a inoperância sistêmica do controle interno municipal, o que deveria ser objeto de crítica e atuação resolutiva por parte do administrador municipal, vez que a atuação do controle interno deveria ser vista como uma forma de auxílio efetivo ao gestor.

Importante frisar, apenas a título de conhecimento, que as contas do então prefeito Nestor Arnemann foram posteriormente aprovadas, quando da apresentação e apreciação de recurso à corte estadual de contas.

4.2.3 Exercício de 2009

No que concerne ao exercício de 2009, o relatório de atividades que originou o parecer nº 001/2010, afirma que não poucas vezes não ocorreu retorno aos relatórios, pareceres, memorandos e ofícios encaminhados aos poderes executivo e legislativo, o que parece demonstrar certa ingerência em relação ao controle interno por parte dos gestores públicos. Repete, mais uma vez, a situação do atendimento às metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, com algumas exceções, não elencadas no parecer.

No que concerne ao atendimento aos limites legais de dispêndio de recursos públicos, afirma que estes foram plenamente atingidos, bem como ocorreu a devida demonstração e publicação dos resultados atingidos, dentro dos prazos legais. As despesas com pessoal ficaram dentro do limite para ambos os poderes municipais. Quanto a execução orçamentária, avalia que foram escrituradas dentro dos parâmetros legais estabelecidos pela legislação

vigente, guardando conformidade com a classificação funcional-programática prevista. Também há apontamento sobre a existência de controle mensal de estoques de materiais.

Concluindo, afirma que foi verificado o atendimento das normas legais vigentes, bem como que as metas previstas no plano plurianual e nos programas de governo elencados na lei orçamentária do Município foram realizados. No que se refere aos atos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, ocorreu observância da eficácia e eficiência nos resultados obtidos, com proveito da coletividade atendida.

Partindo para o relatório de prestação de contas, elaborado pelo Tribunal de Contas do Rio Grande do Sul, no processo nº 1557-02.00/09-0, cuja relatoria coube ao conselheiro Marco Peixoto.

Inicialmente, indica que o executivo municipal entregou a documentação solicitada nos prazos legais e cumpriu com as exigências constitucionais de gastos com educação e saúde, agindo também em atendimento ao preceituado na Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000). Contudo, a lista de irregularidades, por assim dizer, é vasta, conforme segue:

- descrição imprecisa, na nota de empenho, dos dados e informações relativas a bens móveis adquiridos, em ofensa ao disposto nos artigos 62 e 63 da Lei Federal nº 4320/64;
- contratação de empresa para assessoria e consultoria na elaboração, encaminhamento e acompanhamento de projetos para obtenção de verbas públicas junto a Órgãos Governamentais, sendo que as tarefas contratadas são de cunho burocrático. Este fato por si só enseja a completa ausência de interesse público na contratação e também existiram problemas com a não-comprovação da efetiva liquidação das despesas, que é efetivada com base em relatório elaborado unilateralmente pela contratada. Portando, foi sugerida a fixação de débito no valor de R\$ 40.683,35;
- ocorrência de contratação de médico para realização de exames de ultrasonografia sem licitação e formalização de contrato, além de que os pagamentos foram realizados por meio de recibos de pagamentos a autônomos- RPAs, ocasionando o descumprimento dos artigos 2 e 54 da Lei Federal nº 8.666/2003;
- diversos problemas com procedimentos licitatórios, desde preços inexequíveis, alienação de bens móveis com avaliação insuficiente até deficiências nas descrições dos objetos licitados e desrespeito ao número mínimo de participantes no certame;
- persistência das irregularidades na execução do contrato de execução de serviços de capina e varrição de vias públicas, tais como: ordens de serviço genéricas, não apresentando as vias a serem trabalhadas e a periodicidade dos serviços; inexistência de cronograma de serviços;

inexistem de controles da efetiva realização dos serviços programados no dia a dia; afronta ao princípio da segregação de funções, eis que o servidor que programa os serviços é o mesmo que atesta que foram realizados;

- grande defasagem dos valores venais dos imóveis constantes do cadastro imobiliário, utilizados como base para a cobrança do IPTU, se comparados com àqueles que serviram de base para o ITBI, pois declarados pelos contribuintes;

- divergência entre os dados contábeis e os do setor tributário, no que tange aos valores inscritos em Dívida Ativa, além da ausência de cobrança judicial, implicando prescrição de créditos;

- falta de criação no Quadro de Pessoal do Município dos cargos para o exercício do Controle Interno, sendo que as funções são exercidas por servidores que exercem ao mesmo tempo àquelas respectivas aos cargos para os quais foram nomeados originalmente;

- falhas quanto descrição separada na folha de pagamentos dos anuênios incorporados por ocasião do estabelecido na Lei Municipal nº 2.071/2003, que criou o novo Plano de Carreira dos Servidores,

- deficiências na liquidação das despesas com serviços de pintura de meios-fios, corte de grama e poda de árvores, vez que os laudos de vistoria são genéricos, não detalhando as datas e os locais onde os serviços foram executados. Não foram formalizadas ordens escritas de prestação de serviços. Tal apontamento gerou sugestão de débito no valor de R\$ 16.146,00;

- divergência nos procedimentos de cobrança dos créditos a receber inscritos em dívida ativa, sendo que para alguns contribuintes foi impetrada ação de cobrança judicial, ao passo que para outros, esta medida não foi adotada. Foram elencados dez contribuintes que estão no rol dos maiores devedores, sem figurar como créditos prescritos ou em pagamento administrativo, cujos créditos não foram objeto de cobrança judicial. Demonstrado, assim, claro desatendimento ao princípio da impessoalidade, consagrado no caput do artigo 37 da Constituição Federal;

- valores totais da dívida ativa registrados na contabilidade, no montante de R\$ 748.103,11, são diferentes do total informado no Rol de Maiores Devedores, disposto à Equipe de Auditoria, no valor de R\$ 969.339,85. Da mesma forma, foi verificada a ausência de qualquer detalhamento, no Demonstrativo Contábil, acerca dos períodos de constituição dos créditos bem como de sua origem (tributária ou não tributária), em clara afronta ao contido na Resolução nº 785/1995, editada pelo Conselho Federal de Contabilidade, no tocante à ausência dos atributos necessários à informação contábil, quais sejam: confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade. Considera ainda o descumprimento

do disposto nos artigos 85 e 106 da Lei Federal nº 4.320/1964 e a fragilidade dos mecanismos de controle interno da Auditada, acarretando prejuízo à atuação do Controle Externo, em inobservância ao preconizado nos artigos 31 e 75 da Constituição Federal.

Todas referidas irregularidades ocasionaram a fixação de débito ao gestor público no valor total de R\$ 65.356,79 e também a imposição de multa no valor de R\$ 1.500,00. Importante ressaltar também a repetição dos apontamentos, verificando que as incorreções, mesmo tendo sido apontadas anteriormente, persistiram e, o que é mais estranho, não foram objeto de análise mais cuidadosa por parte do sistema de controle interno, sequer pelo próprio gestor.

4.2.4 Exercício de 2010

Para o exercício de 2010 foi exarado parecer pela SCI, sob número 004/2011, na data de 21 de março de 2011. Constam neste documento o formato de desenvolvimento de atividades, que foram realizadas mensalmente ou quando necessário em mais dias, quando necessário realizar acompanhamento dos trabalhos de outros setores.

Afirma, mais uma vez, que, em análise da execução do orçamento, ocorreu o atendimento das metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, com algumas exceções, ocorridas em virtude da retração de receitas ou pelo aumento dos custos em geral, ou ainda, falta de transferências de recursos do Estado e União. Importante ressaltar aqui, retomando o que já foi dito antes, que não foi estabelecida uma causa concreta evidente para o não-cumprimento dessas metas, nem mesmo houve menção a quais metas seriam estas, o que torna o parecer, sob aspecto crítico, pouco esclarecedor e pode denotar certa displicência dos controladores por não fazerem um comentário mais objetivo.

Seguindo na análise do parecer, há informações acerca da existência de sistema informatizado para realização de controles como:

- atendimento dos limites de gastos de 25%, 15% e 54% para, respectivamente, desenvolvimento do Ensino, ações de serviços públicos de saúde e despesas de pessoal, conforme legislação;
- acompanhamento dos gastos efetuados em conformidade com a classificação funcional programática prevista na Lei Federal 4.320/1964 (Contabilidade Pública);
- controles sociais da saúde, com acompanhamento dos atendimentos realizados junto a Secretaria Municipal da Saúde e postos;

- despesas com água, luz e telefone dos setores administrativos e próprios, mensalmente;
- verificação de contratos administrativos efetivados tanto pelo Poder Executivo quanto pelo Poder Legislativo;
- análise de alguns processos licitatórios.

Existem ainda apontamentos que confirmam a realização de audiências públicas pelo Executivo municipal, para demonstração aos munícipes do cumprimento das metas do exercício anterior, dentro dos prazos legais, bem como sobre a disponibilização destes relatórios aos cidadãos, cumprindo a exigência legal.

O relatório demonstra ainda considerações acerca do cumprimento satisfatório dos limites de gastos com pessoal por ambos poderes municipais, não tendo sido encontradas irregularidades em relação às contas do Poder Legislativo do Município.

Sobre a execução orçamentária, afirma que foram escrituradas em conformidade com as normas previstas e com observância dos princípios fundamentais de contabilidade, aplicados à espécie. Quanto aos bens patrimoniais, verificou que foram realizados os levantamentos e identificação dos bens adquiridos e dos já existentes de todos os setores da administração.

Concluindo, a SCI encerra o parecer afirmando que foi verificado o atendimento das normas legais vigentes, sendo que a gestão orçamentária, financeira e patrimonial foi observada quanto à eficácia e eficiência da gestão, com proveito da coletividade atendida. Há ainda pareceres sobre o controle de ações e serviços públicos de saúde (ASPS) e manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), que seguem a linha de execução bem sucedida consolidada no parecer anteriormente mencionado.

Passando, agora, para a análise do relatório anual de prestação de contas, emitido pelo TCE/RS, no processo de contas nº 1182-02.00/10-2, que teve como relator o conselheiro Adroaldo Mousquer Loureiro, verifica-se que existiram inúmeros tópicos que foram objeto de críticas, conforme segue abaixo:

- contratação emergencial de operador de máquinas aposentado; situação esta que contraria o previsto no art. 37, parágrafo 10, da Constituição Federal;
- operador de máquinas em desvio de função, dirigindo veículo de transporte de passageiros;
- contratação de serviços de assessoria e consultoria para elaboração, encaminhamento e acompanhamento de Projetos para a Administração nas esferas estadual, federal e nas autarquias com o objetivo de conseguir recursos para os projetos prioritários da Administração. A matéria foi objeto de apontamento no Relatório de Auditoria, referente ao

exercício de 2009, Processo de Contas nº 1557-0200/09-0, tendo sido imposta multa e recomendado ao Gestor atual a correção da falha;

- nova realização de leilão, sem demonstração do interesse público e com deficiências na avaliação dos bens;

- reincidência das diversas inconformidades na Concorrência nº 02/2009 para a contratação de prestação de serviços de capina e varrição das vias públicas e dos passeios da Praça Avelino Steffens;

- novamente ausência de falhas em certames licitatórios, como a comprovação de pesquisa de preços, com indicação das respectivas fontes, e de estimativa da despesa;

- problemas na gestão dos recursos das multas de trânsito, de competência do município, repassadas pelo DETRAN, vez que ocorreu a contabilização das mesmas em desacordo com o Princípio da Oportunidade, eis que a receita destas multas está sendo registrada pelo seu valor líquido, descontados os valores retidos, pelo DETRAN, ao Fundo Nacional da Segurança e Educação no Trânsito – FUNSET, no percentual de 5% sobre o valor das multas arrecadadas e também os valores cobrados pelo Departamento Estadual de Trânsito – DETRAN para o gerenciamento das mesmas;

- contínua inexistência, desde 2008, de servidor com dedicação exclusiva para as funções do Controle Interno;

- problemas na formalização e comprovação documental da compensação financeira realizada pelo Município em decorrência do valor que havia pago, a maior, à empresa Eliseu Kopp e Cia., de 06/2006 a 07/2010. Apurou-se, ainda, incorreção na contabilização destes valores, em infringência à normas da Lei Federal 4.320/64. Tal apontamento gerou sugestão de débito de R\$ 2.791,17;

- valor do contrato de operacionalização dos equipamentos de fiscalização eletrônica de trânsito, fixado em percentual, contrariando os Princípios da Moralidade e da Eficiência, previstos no art. 37, da Constituição Federal, eis que fundamentada no antagonismo dos interesses públicos e privados envolvidos na execução dos serviços de controle do tráfego de veículos nas vias sob a jurisdição do Município;

- a administração pública municipal não efetuou chamamento público para fins de atualização dos registros cadastrais existentes e ingresso de eventuais novos interessados em contratar com a administração pública, em descumprimento ao parágrafo 1º do art. 34, da Lei 8.666/93;

- falta de procedimento licitatório e de plano de trabalho no Convênio firmado com a empresa ICCONE – Instituto de Consultoria e Desenvolvimento Ltda, em maio de 2009, com vigência de 24 meses, para a viabilização do Programa Gestão e Ação, desenvolvido por esta empresa,

em parceria com a Universidade Luterana do Brasil – ULBRA - voltado para os empreendimentos rurais e urbanos do Município;

- ausência de finalidade pública nos repasses efetuados à empresa ICCONE, vez que, na medida em que o custo total do Programa não é apresentado e os valores cobrados dos particulares dificultaram a participação das empresas urbanas e rurais, a finalidade pública dos recursos alcançados pelo Poder Público não restou demonstrada;

- mais uma vez, correram deficiências na liquidação da despesa do contrato mantido com a Empresa Matos & Kayser, gerando desatendimento ao contido nos artigos 62 e 63 da Lei Federal nº 4.320/64, permitindo concluir pela fragilidade do sistema de controle interno da Auditada, em ofensa ao disposto nos artigos 31 e 74 da Constituição da República;

- Inexistência de Almoxarifado Central, demonstrando graves deficiências no sistema de controle interno do Município, contrariamente ao que apontou o relatório do sistema de controle interno, anteriormente referenciado;

- problemas no controle da dívida ativa, agravada pelo montante significativo da mesma, bem como incapacidade de precisão dos valores que estão em cobrança judicial e administrativa, bem como valores prescritos. Aqui, novamente, fica demonstrada a deficiência no sistema de controle interno, o que acaba prejudicando a atuação do Controle Externo no exercício de sua função institucional, restando configurada a afronta aos artigos 70 e 74, inciso IV, da Constituição Federal;

- o sistema de controle interno tem-se restringido apenas a algumas verificações “in loco” de determinadas atividades, sendo que o universo a ser analisado é muito mais amplo, dado o volume de recursos movimentado pelo Município, que em 2010, foi em torno de R\$ 20 milhões de reais.

Após todos estes apontamentos, ressaltada a atuação pouco significativa reiteradamente do sistema de controle interno do Município, ao prefeito foi imposta multa na ordem de R\$ 1.500,00, em face às inconformidades destacadas acima, bem como foi fixado por ausência de finalidade pública no Convênio firmado com a ICCONE, no valor de R\$ 20.000,00.

Importante frisar que as multas e os débitos impostos aos administradores municipais poderiam ter sido evitados com uma atuação mais segura e ágil do sistema de controle interno, vez que foram originárias muitas vezes de fatos reiterados e de fácil evidenciação por parte dos controladores. Antes de representar uma penalidade ao administrador público municipal, a imposição de multas e a fixação de débitos derivam de um necessário e comprovado desvio da atividade pública, com desrespeito aos princípios constitucionais

norteadores de todo processo de gestão pública, ferindo, assim, o interesse de toda coletividade e onerando os cidadãos de maneira injustificada.

Dentro do período analisado, fica evidente, diante da repetição dos apontamentos de irregularidades feitos pelo TCE/RS, que o SCI tem uma atuação meramente formal, com vistas apenas a cumprir o papel legal de existir, sem ser, contudo, um órgão de apoio ao gestor público municipal.

Importa ressaltar que houve uma alta rotatividade de funcionários nomeados para a controladoria neste período, tendo sido composto por oito servidores, com apenas uma servidora inalterada durante o período. Estas nomeações foram concedidas a funcionários cujos cargos originais eram de assistente administrativo, fiscal municipal e desenhista, sendo que apenas dois possuíam formação em curso superior à época, em administração e ciência da computação. Hodiernamente, a atual composição do SCI conta com um fiscal municipal, um desenhista e um assistente administrativo, sendo estes dois últimos com formação superior em gestão pública.

No que concerne ao acúmulo de funções, este persiste, sendo que as atividades do SCI são desenvolvidas de maneira secundária e continuam não produzindo efeitos práticos contundentes, pois o sistema de concessão de função gratificada continua inalterado, sem garantir, desta maneira, uma atuação imparcial e objetiva dos controladores.

Mesmo após a edição de resolução pelo TCE/RS, orientando os municípios a constituírem unidades de controle interno municipal com maior grau de conhecimento técnico e garantir-lhe condições de trabalho que priorizem efetivamente o acompanhamento, fiscalização e controle dos atos de gestão do prefeito, não foi tomada qualquer medida neste sentido até o momento.

5 CONCLUSÃO

Após a realização da revisão bibliográfica, levantamento e análise dos dados a que se propôs inicialmente este trabalho, alguns pontos ficaram evidentes em tempos de finalização. Sendo considerada forma de consolidação do Estado Democrático de Direito, o escopo do controle é avaliar que a administração atue em conformidade com as normas norteadoras que lhe são impostas pelo ordenamento jurídico, como os princípios da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade. É imperioso que não se pode renunciar nem retardar a ação controladora, vez que aquele que se omite pode sofrer responsabilização.

A atuação do Sistema de Controle Interno do Município de Tapera não tem agido no sentido de implementar as propostas do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, vez que existem deficiências em sua atuação, apontadas, inclusive, pela competente corte de contas. Foi possível perceber que a própria estrutura dos pareceres elaborados pelo sistema de controle interno é muito semelhante em todos exercícios analisados, o que pode denotar certa atividade meramente *pro forma*, sem que tenha existido uma análise com acuidade e crítica, como demandaria a boa perícia e técnica, já que, como foi visto nos relatórios elaborados pelos conselheiros do TCE/RS, as irregularidades e inconformidades legais eram amplas e repetidas.

Foi possível verificar certa inépcia na atuação do Sistema de Controle Interno do Município de Tapera, como relatado, inclusive, por conselheiro do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, por ocasião de veiculação de relatório de prestação de contas do exercício de 2008. Como colocado, persiste certa fragilidade das anotações realizadas pelos controladores municipais, vez que praticamente se repetiu, ano após ano, o mesmo texto nos pareceres anuais, sem ocorrer uma análise mais cuidadosa dos fatos apontados pelo TCE/RS no ano anterior, o que seria de se esperar, vez que, se já houve irregularidades em determinados aspectos, manda a boa perícia que estes sejam vigiados mais de perto.

Da mesma forma, a edição da Resolução nº 936, pelo TCE/RS reafirma a necessidade de autonomia do sistema de controle interno nos municípios, bem como sua importância dentro da administração pública. Esta clara tentativa de dar maior segurança aos agentes que efetuarão os atos de fiscalização e acompanhamento da gestão municipal vem ao encontro daquilo que foi preconizado pelo voto do conselheiro Cesar Miola, por ocasião da apreciação

das contas do exercício de 2008. Neste momento, há clara verificação da atividade passiva dos controladores, que foi ocasionada por ser uma atividade secundária, desenvolvida muitas vezes a revelia, já que os membros do sistema de controle interno desempenham atividades para as quais prestaram concurso, sobrando assim um tempo pequeno para desenvolver as atividades de acompanhamento, fiscalização e controle para o que é instituído esse sistema.

De acordo com a orientação emanada pelo próprio TCE/RS, a reivindicação de que os servidores envolvidos na tarefa de controle interno sejam ocupantes de cargos efetivos é uma óbvia garantia para que o trabalho a ser desempenhado o seja de forma independente e esteja protegido de possível – e geralmente existentes – pressões e influências externas, fazendo com que os resultados destas ações atinjam maior grau de eficiência, isto é, preservem de fato o interesse público e possam servir de auxílio permanente ao gestor público municipal em todos os momentos de sua administração.

Nesta mesma senda, conforme afirmado no decorrer do trabalho, o prefeito e toda sua equipe devem ver no sistema de controle interno um aliado e grande colaborador, pois suas ações visam unicamente a proteção do interesse público e não a criação de empecilhos para a administração.

Em tempos de grande dinâmica administrativa e tecnológica, um sistema de controle interno com servidores bem preparados e instruídos certamente criará um ambiente profícuo e saudável para o desenvolvimento de ações concretas e que objetivem a realização da nobre tarefa de gerir toda uma comunidade. Por esta razão, há de se buscar a formação de uma equipe com elevado grau de conhecimento e fornecer-lhe respaldo para atuação perante todos os setores administrativos, para que, desta forma, seja possível a efetivação de um trabalho sério e competente.

Somente se estabelecido um cenário de respeito a todos os princípios constitucionais, configurando, assim, efetivo respeito a todos os cidadãos brasileiros, é que se poderá afirmar que realmente se tem um Estado Democrático de Direito no Brasil e a administração pública navegará por águas mais estáveis e seguras.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Flavio Luiz Silvestre de. **O controle interno da administração pública federal**: uma análise da sua aplicabilidade e eficiência. Brasília, DF: 2009. Disponível em: <http://bdm.bce.unb.br/bitstream/10483/1625/1/2009_FlavioLuizSilvestredeAlbuquerque.PDF> Acesso em 15.05.2013

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm> Acesso em 30.04.2013.

_____. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm> Acesso em 31.05.2013

_____. Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm> Acesso em 24.05.2013.

CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. **Controle interno da administração pública**: uma perspectiva do modelo de gestão administrativa. Curitiba: 2007. Disponível em: <http://www.biblioteca.pucpr.br/tede/tde_arquivos/1/TDE-2007-04-09T122014Z-538/Publico/rodrigo%20Dt.pdf> Acesso em 15.05.2013.

COSTA, Nelson Nery. **Ciência política**. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 19 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

FRANÇA, Phillip Gil. **O Controle da administração pública**: Discricionariedade, tutela jurisdicional, regulação econômica e desenvolvimento. 3. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

JEFFERSON, Thomas. **Escritos políticos**. São Paulo: Ibrasa, 1964.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Técnicas de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1999.

MATIAS-PEREIRA, José. **Curso de administração pública: foco nas instituições e ações governamentais**. São Paulo: Atlas, 2008.

_____. **Manual de gestão pública contemporânea**. 2. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2009.

MEIRELLES, Helly Lopes, et al. **Direito administrativo brasileiro**. 37. ed. atual. São Paulo: Malheiros Editores, 2011.

MONTESQUIEU, Barão de. **Do espírito das leis**. Coleção Obra-Prima de Cada Autor, São Paulo: Martin Claret, 2004.

OLIVEIRA, Silvio Luis de. **Tratado de metodologia científica**. São Paulo: Pioneira, 1997.

PRADO, Geraldo. **Sistema acusatório**. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2005.

RIBEIRO, Sheila Maria Reis. **Controle interno e paradigma gerencial**. Brasília: ENAP, 1997. Disponível em: <<http://www.enap.gov.br/index.php?option=content&task=view&id=259>> Acesso em 13.05.2013.

RIO GRANDE DO SUL. **Constituição do Estado do Rio Grande do Sul**. Promulgada em 03 de outubro de 1989. Disponível em: <<http://www2.al.rs.gov.br/dal/LinkClick.aspx?fileticket=nbSDRAho1L4%3d&tabid=3683&mid=5358>> Acesso em 20.06.2013.

_____. **Lei estadual nº 11.424**, de 06 de janeiro de 2000. Disponível em: <<http://www.al.rs.gov.br/legiscomp/arquivo.asp?Rotulo=Lei%20n%BA%2011424&idNorma=266&tipo=pdf>> Acesso em 20.06.2013.

SILVA, Jose Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 34. ed. rev. e atual., São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2011.

TAPERA. **Lei orgânica do Município de Tapera**. Promulgada em 04 de abril de 1990. Disponível em: <http://www.tapera.rs.gov.br/leismunicipais/leis/lei_organica_tapera.pdf> Acesso em 20.06.2013.

_____. **Lei municipal nº 1.894**, de 26 de dezembro de 2000. Disponível em: <<http://www.tapera.rs.gov.br/leis/pdf/2000/1894-2000.pdf>> Acesso em 20.06.2013.

_____. **Lei municipal nº 2.035**, de 10 de junho de 2003. Disponível em: <<http://www.tapera.rs.gov.br/leis/pdf/2003/2035-2003.pdf>> Acesso em 20.06.2013.

WEBER, Marx. **Ensaio de sociologia**. 5. ed., Rio de Janeiro: Guanabara Koogan, 1982.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. Resolução nº 544, de 21 de junho de 2000. **Aprova a consolidação e introduz alterações no regimento interno do tribunal de contas do Estado do Rio Grande do Sul**. Disponível em: <http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/legislacoes/atos_normativos_tce_rs/regimento_interno/RI-TCE-969-sem-sumario.pdf> Acesso em 23.06.2013.

_____. Resolução nº 936, de 12 de março de 2012. **Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas na estruturação e funcionamento do sistema de controle interno municipal e dá outras providências**. Disponível em: <http://www1.tce.rs.gov.br/docs/resolucao_936_2012.pdf> Acesso em 15.05.2013.