

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS  
POLO UNIVERSITÁRIO DE PICADA CAFÉ  
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA  
MODALIDADE EAD**

**O DESAFIO DO CONTROLE INTERNO PARA  
ASSEGURAR A EFICIÊNCIA, EFICÁCIA E  
EFETIVIDADE DOS GASTOS PÚBLICOS DO  
MUNICÍPIO DE SÃO LEOPOLDO**

**MONOGRAFIA DE ESPECIALIZAÇÃO**

**Everton Almeida Del Rio**

**Santa Maria, RS, Brasil  
2011**

**O DESAFIO DO CONTROLE INTERNO PARA  
ASSEGURAR A EFICIÊNCIA, EFICÁCIA E EFETIVIDADE  
DOS GASTOS PÚBLICOS DO MUNICÍPIO DE SÃO  
LEOPOLDO - RS**

por

**Everton Almeida Del Rio**

Monografia apresentada ao Curso de Especialização em Gestão Pública –  
Modalidade EAD da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como  
requisito parcial para obtenção do grau de  
**ESPECIALISTA EM GESTÃO PÚBLICA**

**Orientadora: Prof. Tania Moura da Silva**  
**Co-orientador: Prof. Bruno Alex Londero**

**Santa Maria, RS, Brasil**

**2011**

**Universidade Federal de Santa Maria  
Centro de Ciências Sociais e Humanas  
Polo Universitário de Picada Café  
Curso de Especialização em Gestão Pública  
Modalidade EAD**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada,  
aprova a monografia de especialização

**O DESAFIO DO CONTROLE INTERNO PARA  
ASSEGURAR A EFICIÊNCIA, EFICÁCIA E EFETIVIDADE  
DOS GASTOS PÚBLICOS DO MUNICÍPIO DE SÃO LEOPOLDO - RS**

Elaborada por  
**Everton Almeida Del Rio**

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

**COMISSÃO EXAMINADORA:**

---

**Profª Tania Moura da Silva  
(Presidente/Orientador)**

---

**Daniel Arruda Coronel  
Professor, Dr. (UFSM)**

---

**Luis Felipe Lopes  
Professor, Dr. (UFSM)**

**Santa Maria, 20 de Dezembro de 2011.**

*“A administração constitui uma importante atividade em nossa sociedade pluralista que se baseia no esforço cooperativo do homem por meio das organizações. A tarefa básica da Administração é fazer as coisas por meio das pessoas, com melhores resultados. Em toda organização humana, busca-se o alcance de determinados objetivos com eficiência e eficácia. A Administração dirige o esforço dos grupos organizados. Administrar é dirigir uma organização utilizando técnicas de gestão, para que alcance seus objetivos de forma eficiente, eficaz e com responsabilidade social e ambiental”.* (Autor Desconhecido)

## **RESUMO**

Monografia de Pós-Graduação  
Programa de Pós-Graduação em Gestão Pública  
Universidade Federal de Santa Maria

### **O DESAFIO DO CONTROLE INTERNO PARA ASSEGURAR A EFICIÊNCIA, EFICÁCIA E EFETIVIDADE DOS GASTOS PÚBLICOS DO MUNICÍPIO DE SÃO LEOPOLDO - RS**

AUTOR: EVERTON ALMEIDA DEL RIO

ORIENTADOR: PROF<sup>a</sup> TANIA MOURA DA SILVA

CO-ORIENTADOR: PROF. BRUNO ALEX LONDERO

Data e Local da Defesa: Santa Maria, 20, Dezembro 2011.

O presente estudo tem por objetivo identificar, dentro do Controle Interno da Prefeitura do Município de São Leopoldo – RS, quais as ferramentas de trabalho e de controle que o sistema dispõe para assegurar a eficiência, eficácia e a efetividade dos gastos públicos municipais. Inclui o propósito de verificar se esses controles são eficazes como instrumentos de planejamento e avaliação dos empreendimentos do Poder Público Municipal, no que se refere à avaliação de desempenho e na determinação dos custos das ações implementadas e realizadas. A implementação de uma sistemática de avaliação de programas voltada para aferição da eficácia do gasto público exige a reestruturação de metodologia na elaboração das peças orçamentárias do Ente Municipal, de modo a evidenciar, de forma analítica, os programas visados e permitir o acompanhamento de seu desempenho. Importa registrar que não se advoga a eliminação dos indicadores aferidos de eficiência, mas a instituição e consolidação desses últimos como instrumento de gestão pública orientada para a verificação da qualidade dos resultados das ações do Poder Público do Município. Foi possível constatar, na realização do estudo, a evidência de frágil estrutura de pessoal para o controle dos gastos públicos, bem como detectou a inexistência da auditoria de custos e de desempenho na avaliação das metas orçamentárias.

**Palavras-chave:** Controle; Planejamento; Organização; Estrutura; Fiscalização.

## ABSTRACT

Monograph of Masters Degree  
Program of Masters Degree in Public Administration  
Federal University of Santa Maria

### THE CHALLENGE OF THE INTERNAL CONTROL TO ASSURE THE EFFICIENCY AND EFFECTIVENESS OF MUNICIPAL PUBLIC EXPENDITURES

AUTHOR: EVERTON ALMEIDA DEL RIO

ADVISOR: PROF<sup>a</sup> TANIA MOURA DA SILVA

CO-ADVISOR: PROF. BRUNO ALEX LONDERO

Dates and Place of Defense: Santa Maria, December 20, 2011.

The present study aims to identify which are the working and controlling tools available in the system within the Internal Control of the Municipality of São Leopoldo - Rio Grande do Sul (RS). Such tools guarantee the efficiency and effectiveness of the municipal public expenditures. It also has the purpose of verifying if these controls are useful as tools to plan and assess the ventures of the Municipal Government concerning to performance evaluation and determining the costs of the actions implemented and realized. The implementation of a systematic of evaluation of programs aiming at measuring the effectiveness of public expenditure requires the restructuring of methodologies referring to the budget of the Municipal Entity, in order to demonstrate, analytically, the programs targeted and allow monitoring of their performance. It is important to point out that we do not plead the elimination of the checked indicators of efficiency, but their institution as instruments of public administration guided for the verification of the quality of the results of the actions of the City Government. It was possible to conclude that the structure to control public expenditure is fragile. A lack of auditing costs and performance was also found in the assessment of budgetary targets.

Key-words: Control; Planning; Organization; Structures; Fiscalization.

## LISTA DE QUADROS

<b>Quadro 01</b> - Organograma da Instituição com a Estrutura Atual.....	27
<b>Quadro 02</b> - Subvenções Sociais no Exercício de 2010.....	31
<b>Quadro 03</b> - Balancete da Despesa por Rubricas – Consolidado.....	33
<b>Quadro 04</b> - <i>Checklists</i> dos Controles Formais.....	41

## LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

<b>APAE</b>	- Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais
<b>ANOp</b>	- Auditoria de Natureza Operacional
<b>CRC-RS</b>	- Conselho Regional de Contabilidade do RS
<b>CFC</b>	- Conselho Federal de Contabilidade
<b>CC</b>	- Cargo em Comissão
<b>FG</b>	- Função Gratificada
<b>IAPS</b>	- Instituto Aposentadoria Pensões Servidores Municipais
<b>INSS</b>	- Instituto Nacional do Seguro Social
<b>LDO</b>	- Lei de Diretrizes Orçamentárias
<b>LRF</b>	- Lei de Responsabilidade Fiscal
<b>LOA</b>	- Lei Orçamentária Anual
<b>MCI</b>	- Manifestação do Controle Interno
<b>MP</b>	- Ministério Público
<b>NBCT</b>	- Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
<b>PASEP</b>	- Programa de formação do Patrimônio do Servidor Público
<b>PPA</b>	- Plano Plurianual de Investimentos
<b>PIS</b>	- Programa de Integração Social
<b>RGF</b>	- Relatório de Gestão Fiscal
<b>RCL</b>	- Receita Corrente Líquida
<b>RREA</b>	- Receita Efetivamente Realizada no Exercício Anterior
<b>SEMAE</b>	- Serviço Municipal de Água e Esgotos
<b>SCI</b>	- Sistema de Controle Interno
<b>SISCOP</b>	- Sistema para Controle de Obras Públicas
<b>STN</b>	- Secretaria do Tesouro Nacional
<b>SIAPES</b>	- Sistema Informatizado de Auditoria de Pessoal
<b>SACIS</b>	- Secretaria Assistência, Cidadão e Inclusão Social
<b>TCE-RS</b>	- Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul
<b>TCU</b>	- Tribunal de Contas da União

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>09</b>
1.1 Problema de Pesquisa.....	11
1.2 Objetivos.....	12
1.3 Justificativa da Pesquisa.....	15
1.4 Estrutura da Monografia.....	16
1.5 Desenvolvimento.....	19
<b>2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA.....</b>	<b>21</b>
2.1 Generalidades sobre Controle na Administração Pública .....	21
2.2 Os novos desafios do sistema de controle interno municipal.....	22
2.3 Responsabilidade fiscal – legislação municipal.....	23
<b>3 MÉTODOS DE PESQUISA.....</b>	<b>26</b>
3.1 Sistema de controle administrativo e operacional no Município de São Leopoldo .....	26
3.2 O controle interno do município de São Leopoldo-RS .....	28
3.2.1 Convênios.....	31
3.2.2 Controle de diárias.....	31
3.2.3 Relatórios de gestão fiscal.....	32
3.2.4 Controle da aplicação do limite legal dos 54% - gastos com pessoal executivo.....	32
3.2.5 Controle da aplicação dos limites legais da LRF do legislativo.....	34
3.2.6 Metodologia de controle de custos na administração.....	35
<b>4 METODOLOGIA.....</b>	<b>36</b>
<b>5 ANÁLISE DIAGNÓSTICO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS SOBRE O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DA PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO LEOPOLDO.....</b>	<b>39</b>
5.1 Checklists controles formais.....	40
5.2 Contabilidade de custos e utilização de indicadores de desempenho...	45
5.3 Análise e avaliação do resultado alcançado nos programas orçamentários.....	48
5.4 Organograma e modelo de projeto de lei sugestão para uma nova organização do sistema de controle interno do município de São Leopoldo.....	49
<b>6 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>53</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>57</b>
<b>ANEXOS.....</b>	<b>59</b>
ANEXO I – Normas Brasileiras de Contabilidade.....	60
ANEXO II – Sugestão de Projeto de Lei para o modelo de Controladoria e Auditoria.....	64



## 1. INTRODUÇÃO.

A sociedade exige da administração pública controles rigorosos e, conseqüentemente, informações que proporcionem a transparência e o respeito à aplicação dos tributos e outras receitas governamentais.

Nesse sentido, o que se nota é a necessidade de programar medidas para a melhoria da qualidade dessas funções, buscando o equilíbrio das contas públicas de forma planejada e transparente. E nesta condução dos recursos públicos, o gestor público deverá observar os conceitos de eficiência, eficácia, efetividade e economicidade. Neste sentido, a respeito dos conceitos mencionados, são as palavras de PINHEIRO (Gazeta Mercantil – SP, 1991. P. 5).

**Eficiência:** Esta relacionada a custo, à forma pela qual os meios são geridos. É a otimização dos recursos disponíveis, através da utilização de métodos, técnicas e normas, visando ao menor esforço e ao menor custo na execução das tarefas. A eficiência é, pois, um critério de desempenho.

**Eficácia:** Diz respeito ao atingimento de objetivos e metas. Sua preocupação é com resultados. Se uma organização tem claramente definido os seus objetivos e estes são atingidos, dizemos que a organização é eficaz.

**Efetividade:** Refere-se à preocupação da organização com seu relacionamento externo, sua sobrevivência e atendimento das necessidades sociais, pressupondo ainda certo grau de eficiência e eficácia.

**Economicidade:** Refere-se aos prazos e condições nos quais são obtidos os recursos físicos, humanos e financeiros. Uma operação econômica pressupõe recursos em qualidade, quantidade, menor custo e a tempo hábil.

Essas medidas devem ser voltadas, principalmente, às ações pouco desenvolvidas pelos governos, especialmente pelos governos municipais, tais como a avaliação quanto à eficiência, eficácia e efetividade dos programas e ações propostos no Plano Plurianual Investimento (PPA) e na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).

Quer na área pública, querem no setor privado, as instituições almejam sempre a eficiência, princípio este cada vez mais valorizado frente às demandas da economia globalizada. O exercício de avaliar ações desenvolvidas deve balizar-se em certos padrões de eficiência. A propósito a eficiência das ações governamentais

é o mais novo princípio constitucional e um dos pilares da Administração Pública (art. 37, caput), introduzido que foi pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998, a da Reforma Administrativa.

Desde então, todo ato administrativo deverá também estar norteado pelo princípio da eficiência, implicando que seja analisado sob os aspectos quantitativos e qualitativos. Em conseqüência, analisando-se o aspecto quantitativo e qualitativo do ato, com o objetivo de apurar a sua consonância com o princípio da eficiência, adentrar-se-á na análise da discricionariedade.

Avaliar a eficácia e a eficiência da gestão orçamentária é, desde a Carta de 1988, incumbência do controle interno (art. 74 II), que, de seu lado, não dispunha de instrumentos para executar tal mister, especialmente, indicadores de comparação. Agora, a Lei de Diretrizes Orçamentárias precisa evidenciá-los.

O controle da Administração Pública é uma função permanente de orientação, acompanhamento e correção dos rumos da gestão no tocante às suas decisões e ações e fica claro que um governo considerado eficaz poderá ao mesmo tempo não ter sido eficiente e/ou efetivo, ou seja, eficiência significa fazer acontecer com racionalidade o que implica medir os custos que a satisfação das necessidades públicas importa em relação ao grau de utilidade alcançado. Esta mensuração dos custos para satisfazer as necessidades é feita por meio da avaliação econômica.

Ainda no que se refere a controle da Administração, convém lembrar que o chefe do Poder Executivo pode estar sujeito a ações por crime de responsabilidade, crimes funcionais, crimes por abuso de autoridade, bem como crimes comuns e especiais, e que o cometimento destas infrações pode levar à perda de mandato e dos direitos políticos.

Espera-se, com isso, que haja uma mudança na cultura organizacional da Administração Pública, cabendo aos órgãos próprios do controle interno baixar instruções e recomendações para regular funcionamento do sistema de administração financeira, contabilidade e auditoria, de modo que se criem condições indispensáveis para assegurar eficácia ao controle interno.

A gestão, para ser eficaz, necessita de continuidade, de acompanhamento, dificilmente haverá eficiência na gestão do gasto público sem a respectiva avaliação. Com isto, a Reforma Gerencial introduziu novos mecanismos de controle e avaliação do gasto público.

O presente estudo, tem por finalidade verificar o desafio que o Sistema de Controle Interno tem para assegurar a eficiência, eficácia e efetividade nos gastos públicos municipais de São Leopoldo - RS, sob os ângulos da legitimidade, razoabilidade e economicidade, assim neste trabalho vou estudar, com base em levantamento de dados e estudo de caso realizado no Sistema de Controle Interno de São Leopoldo – RS, e verificar se o controle tradicional, na Administração Pública Municipal, tem dado muita importância aos aspectos formais e Legais. Tais controles são relevantes no âmbito de qualquer administração, porém, o que se nota é que esse tipo de controle tem predominado e sido priorizado, deixando a administração de investir no gerenciamento dos programas e da prestação de serviços e no desenvolvimento de sistemas de informações gerenciais confiáveis e na implementação de indicadores de desempenho, tanto do ponto de vista dos orçamentos Plano Plurianual de Investimentos, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei de Orçamento Anual, (PPA, LDO e LOA), quanto relativos aos processos de gestão. No controle gerencial, deve existir um conjunto de medidas previamente estabelecido para averiguar os desempenhos e os resultados que se pretende alcançar, destacando-se quanto à eficiência, eficácia e efetividade das ações.

Esta pesquisa visa estabelecer um paralelo entre os conhecimentos adquiridos em nível acadêmico à realidade prática, a partir da fundamentação do papel do Controle Interno no controle da aplicação dos recursos públicos à nível municipal.

Este trabalho será realizado considerando três características importantes: a primeira ser objetivo, com alguma prática desenvolvida pelo trabalho do Sistema de Controle Interno e não apenas teórico; a segunda, que tenha por objeto algo que realmente motive o autor deste trabalho desde o início, meio até o fim; e a terceira e última, que dê algum tipo de contribuição para aqueles que, por uma ou outra razão, irão conhecê-lo e dele tire algum conhecimento.

## **1.1 – PROBLEMA DE PESQUISA.**

Segundo Rudio (1978), Lakatos e Marconi (2007, pag. 129), “Formular o problema consiste em dizer, de maneira explícita, clara, compreensível e operacional, qual a dificuldade com a qual nos deparar e que pretendemos resolver, limitando o seu campo e apresentando suas características”.

Ainda citando Rudio (1978), Lakatos e Marconi (2007, p.129), “[...] o objetivo da formulação do problema da pesquisa é torná-lo individualizado, específico, inconfundível”.

O art. 74 da Carta Magna determina que o sistema de controle interno, entendido como o complexo de regras ou normas técnicas e metódicas, deve ser mantido pelos três poderes de forma integrada, tendo como principais alvos: avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e do orçamento, comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial e operacional nos órgão e entidades do Município de São Leopoldo - RS, exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do Município e apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. Os princípios inerentes ao controle interno são aqueles que norteiam a fiscalização da gestão da coisa pública, e os expressamente determinados no inciso II do art. 74 Constituição Federal – quanto à eficácia e eficiência. Dentro desta definição destaco o Problema a ser estudado junto ao “Sistema de Controle Interno do Município de São Leopoldo – RS, que é o desafio do Controle Interno para assegurar a eficiência, eficácia e efetividade dos gastos públicos municipais. Este é o objeto de pesquisa e estudo junto ao Sistema de Controle Interno do Município de São Leopoldo.

O Controle Interno é orientado para realizar a auto-avaliação da administração (com suas limitações usuais); abrangem preocupações de ordem gerencial (eficiência e contributividade), programática (eficácia e convergência) e administrativo-legal (conformidade), Jader Cavalheiro/Paulo Flores – 2007.

## **1.2 - OBJETIVOS.**

Tendo em vista a busca pela eficiência e eficácia a administração pública, e ser este o objetivo deste estudo, a definição que mais se alinha é a que nos oferece Rocha (2007, p. 3) ao definir a accountability. “Neste sentido pode-se entender a accountability como a responsabilização permanente dos gestores públicos em termos da avaliação da conformidade/legalidade, mas também da economia, da eficiência, da eficácia e da efetividade dos atos praticados em decorrência do uso do poder que lhes é outorgado pela sociedade.

O Objetivo do estudo é procurar, esclarecer e demonstrar se o Controle Interno sistêmico está avaliando o cumprimento das metas do Plano Plurianual comprovando a conformidade de sua execução, avaliar a execução dos programas de Governo do Município, certificando o nível de execução das metas, o alcance dos objetivos e a adequação do gerenciamento, a avaliação da execução orçamentária, financeira e patrimonial, aferindo sua conformidade com os limites e destinações estabelecidos na legislação específica e a análise dos resultados relativos à eficácia, a efetividade e a eficiência da gestão orçamentária, financeira, patrimonial dos demais sistemas administrativos e operacionais de controle.

Para alcançar seus objetivos, a Administração Pública precisa ser controlada e, com o intuito de conferir maior eficácia, eficiência e economicidade aos gastos públicos e dar maior transparência na aplicação dos recursos públicos, existe o Controle Interno, instrumento obrigatório que auxilia na Gestão dos gastos públicos e atua de forma preventiva na detecção de irregularidades.

Para tanto, para compreensão e avaliação do sistema de controle interno pode-se conferir a Metodologia de Estudo do Controle Interno, conforme se apresenta na figura I abaixo.

**FIGURA I**  
**FINALIDADES DE UM SISTEMA DE CONTROLE INTERNO**



Autor: Painel/Oficina nº 92 – Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal – Secretaria Federal de Controle Interno – SFC/CGU.

### **1.3 – JUSTIFICATIVA DA PESQUISA.**

Segundo (Paulo Flores (IGAM), 2010), o Sistema de Controle Interno é eficaz no objetivo de sua missão e nos controles que executa? Um Sistema de Controle Interno deve ser planejado para ser eficiente. Os sistemas de controle modificam-se com o passar dos tempos, procedimentos antes eficazes tornam-se obsoletos devido ao ingresso de novas tecnologias, alterações e inclusões de pessoas, assim como modificações nos processos. Será que uma bipartição das funções da “ Unidade Central de Controle Interno” em outros dois Departamentos segregando a organização e a auditoria, respectivamente em Controladoria e Auditoria, não traria melhores resultados. Ou seja, a avaliação em separado dos controles internos serve não só para testar a eficácia dos controles, mas inclusive para testar a eficácia das verificações constantes, ou seja, da auto-adaptação dos controles. Só o trabalho de pesquisa trará a resposta, se será ou não necessário a mudança na estrutura do Sistema de Controle Interno do Município de São Leopoldo.

Conforme exemplo que apresento na figura II abaixo demonstrando a metodologia de estudo do controle interno e contexto sobre a necessidade de documentar o funcionamento do sistema de controle interno.

**FIGURA II**  
**ESTUDO E AVALIAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO**  
**METODOLOGIA DE ESTUDO DO CONTROLE INTERNO**

<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Lei que organiza o sistema de controle;</b></li> <li>• <b>Regulamentação sobre procedimentos – Documentação (controladoria);</b></li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Documentação do Controle Interno:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Conhecimento: entrevista;</li> <li>• Registro: Descritiva/Fluxogramas/Questionários (verificar as amarrações do sistema);</li> </ul> </li> <li>• <b>Testes de procedimentos;</b></li> <li>• <b>Avaliação do Controle Interno e Resultado da Avaliação: obrigatoriedade de constar nos papéis de trabalho.</b></li> </ul>

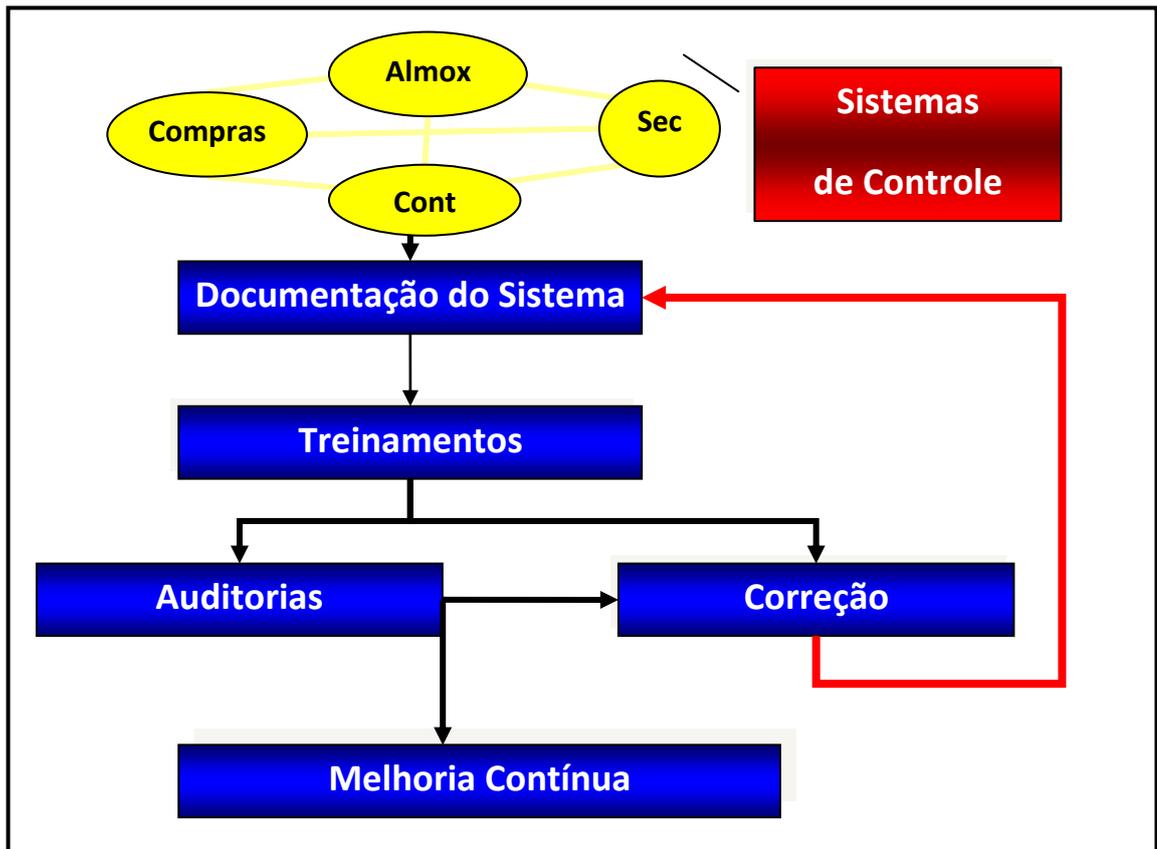
Autor : Paulo Cesar Flores – Livro “Controladoria e Auditoria Aplicada ao Setor Público”  
 Agosto/2010 – IGAM.

#### **1.4 – ESTRUTURA DA MONOGRAFIA.**

Dentro da proposta de desenvolver um estudo que forme liame entre a teoria e a prática, e visando a análise do cumprimento da eficácia do sistema. Uma das formas de levantar os problemas das unidades administrativas é mediante checklists de controle. Esta relação de controle será usada como ferramenta de pesquisa para verificar a eficácia dos controles sobre a gestão Administrativa do Município. Esta técnica individualiza os setores e arrolam os controles mínimos considerados necessários para o funcionamento com eficácia dos sistemas e são importantes documentos que evidenciam os principais aspectos de um sistema de controle, fundamentais na elaboração dos relatórios. A elaboração de checklists pressupõe o conhecimento dos controles mínimos necessários em cada unidade administrativa, mas também podem conter itens de controle geral da administração. A aplicação dos checklists vai ser feita diretamente pelo Controlador, para que possa ele, juntamente com a entrevista, análise de documentos, relatórios gerenciais

realizar outras perguntas derivadas da observação que ele fará na unidade, permitindo-lhe já avaliar a gravidade, urgência e tendência dos problemas, além de poder estabelecer um relacionamento interpessoal com os profissionais que integram o sistema de controle e informações. No quadro apresentado na folha 41 a 43 da monografia, dentre os itens relacionados para a pesquisa estão os controles internos gerais, e os outros relativos à prática cotidiana de gestão dentro do setor/departamento de controle interno, tais como as segregações de funções, políticas organizacionais, manuais e procedimentos, política de pessoal, atividades inerentes ao sistema de controle, execução orçamentária, contabilidade, licitações, tesouraria, almoxarifado, contratos e fornecedores, frota de veículos, patrimônio, planejamento, receita. Para ilustração visual vide a figura III abaixo.

**FIGURA III**  
**CONTEXTO SOBRE A NECESSIDADE DE DOCUMENTAR O FUNCIONAMENTO**  
**DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO**



Autor : Paulo Cesar Flores – Livro “Controladoria e Auditoria Aplicada ao Setor Público”  
Agosto/2010 – IGAM.

## **1.5 - DESENVOLVIMENTO.**

Para que o trabalho desenvolvido tivesse êxito foi necessário usar o conhecimento técnico e prático a finalidade prática na verificação “in loco” sobre o desafio do controle interno em assegurar a eficiência, a eficácia e a efetividade na Administração do Município de São Leopoldo – RS foi um estudo complexo e técnico. Este trabalho de pesquisa o chamei de empírico, pois o pesquisador precisa arregañar as mangas e ir a campo. O método e a forma de fazer o trabalho foram através da pesquisa quantitativa e o estudo exploratório e descritivo. Optei a pesquisa por meio de dados secundários. A técnica de amostragem foi a não-probabilística.

Será demonstrado o desafio que tem o Sistema de Controle Interno para assegurar a eficiência, eficácia e a efetividade dos gastos públicos municipais e como são solucionado os problemas concretos, práticos e operacionais que ocorrem no dia a dia da administração municipal. Neste grande processo de transformação no qual destaca-se a edição da Lei Complementar nº 101/2000 – a “ Lei de Responsabilidade Fiscal”, norma esta que busca impor restritivos procedimentos quanto à arrecadação, aplicação e controle dos gastos públicos, e exige dos gestores públicos posturas mais eficientes, eficazes e efetivas no controle destes gastos. E dentre estas medidas constantes da Lei esta a orientação para os resultados da ação do Poder Público (eficácia e efetividade). Diante desta norma insere-se a necessidade de avaliação da qualidade do gasto público, ou seja, não importa tão-somente, a eficiência do gasto público (senso de utilização dos recursos), mas principalmente sua eficácia (relação entre resultados alcançados e os objetivos institucionais planejados). Objetiva, também, demonstrar se o Sistema de Controle Interno faz a avaliação de programas previstos no orçamento de modo a evidenciar de forma analítica os programas visados e permitir o acompanhamento de seu desempenho.

O Método e a Forma de abordar o problema foram através da pesquisa quantitativa e o estudo caracteriza-se como exploratório e descritivo, empregando-se o uso de análises documentais, survey (pesquisa de opinião ou levantamento) e estudo do caso tendo em vista que será necessário analisar o diagnóstico do

sistema. Dentre as variáveis serão observados desde o setor de trabalho, bem como análise de documentos (Contábeis, Relatórios, Balancetes, controles e etc.), entrevistas, checklists de verificação destes controles para análise de indicadores e avaliação de desempenho que visam criar parâmetro técnicos onde sejam estabelecidos critérios de desempenho para medir a eficácia, eficiência e efetividade na Administração Pública Municipal foram analisadas.

A pesquisa será por meio dos dados secundários. Dentro do Sistema de Controle Interno decidirei quais as fontes ou banco de dados para buscar e organizar todos os instrumentos necessários para a coleta de dados, com base em pesquisa bibliográfica e documental (dados secundários internos), que se utiliza de fontes de “papel”, ou seja, a pesquisa, o estudo será feito em documentos ex-post-facto, bem como vou utilizar informações transmitidas pelos funcionários do sistema de controle interno.

Os elementos de pesquisa serão relatórios e suas correlações e evoluções relativas a índices de desempenho, indicadores de desempenhos em processos para efeitos de medição de sua eficácia e eficiência, softwares, checklists de controles (a ser elaborado contendo questionário relativo à prática cotidiana de controle da gestão orçamentária, financeira e patrimonial do município) e fluxograma da organização, bem como também será utilizado a técnica de observação, no sentido da estrutura física, da disposição dos móveis e do ambiente de trabalho a que estão submetidos aqueles técnicos que realizam as tarefas objeto da pesquisa, bem como qual a estrutura hierárquica existente na organização, ou seja, a observação enquanto técnica de coleta de dados possibilita conhecer, através do comportamento dos funcionários, o sistema de relação social e funcional existente entre elas. A Técnica de amostragem será a não-probabilística.

A pesquisa será realizada por meio de dados secundários. As técnicas de Coleta de Dados terão três fases: A fase da observação, entrevista e questionário (Questionário fechado), após será realizado o trabalho de campo na análise de documentos. E a técnica de análise do conteúdo coletado será o referencial para o desenvolvimento do trabalho.

## **2 - REVISÃO BIBLIOGRÁFICA.**

### **2.1 Generalidades sobre Controle na Administração Pública**

A finalidade do controle na Administração Pública, em sentido amplo, é de verificar se o gestor aplica os recursos que lhes são repassados de maneira responsável, eficiente e moral. Di Pietro (1991) comenta que a finalidade do controle é assegurar que a Administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade; em determinadas circunstâncias, abrange também o controle chamado de mérito e que diz respeito aos aspectos discricionários da atuação administrativa.

A função do Controle Interno é orientar a realização de auto-avaliação da administração (com suas limitações usuais). Abrange preocupações de ordem gerencial (eficiência e contributividade), programática (eficácia e convergência) e administrativo-legal (conformidade), de acordo com as considerações de Cavalheiro e Flores (2007). Com esse intuito, a Administração Pública submete-se ao controle interno, através de instrumentos obrigatórios que auxiliam na gestão dos gastos públicos e atuam de forma preventiva na detecção de irregularidades. Os princípios inerentes ao controle interno são aqueles que norteiam a fiscalização da gestão da coisa pública, expressamente determinados no inciso II do art. 74 Constituição Federal – quanto à eficácia e eficiência.

Na visão de Silva (1999, p. 1)

os mecanismos de controle representam o elemento essencial para assegurar que a administração atinja os objetivos estabelecidos nos programas de longa duração com eficiência, eficácia e efetividade e dentro dos preceitos legais da ordem democrática.

Observado de outro ângulo, o controle atua também na avaliação de resultados. Diz respeito à eficácia e eficiência da gestão financeira, orçamentária e patrimonial da Administração Pública, direta ou indireta, assim como na verificação da aplicação precisa de recursos por entidades de direito privado, quando aqueles são oriundos de ente público.

Controlar, segundo Deljorge (1973, p. 31), é vigiar, observar e fiscalizar os atos praticados, as providências e operações executadas, para verificar se estão sendo realizadas em conformidade com as ordens expedidas, com o planejamento elaborado e, ainda, segundo os preceitos legais pertinentes à matéria.

A medição e a avaliação da segurança e eficiência das funções de controle interno, próprias do sistema contábil são garantidas, segundo o IBAM (1973, p. 35), pelo exercício de auditorias, que visam, sobretudo, examinar e verificar a correção técnica da escrituração, a legitimidade dos atos e fatos que deram origem aos lançamentos e a formalização da documentação comprobatória.

Cavalheiro e Flores (2007, p. 6) também fornecem colaboração valiosa ao tema, quando referem que “temos de ter um controle interno que não seja somente no papel. Precisamos dele atuante, efetivo e eficaz”.

O entendimento de Flores (2010) segue na mesma direção, enfatizando que o Sistema de Controle Interno é eficaz no objetivo de sua missão e nos controles que executa, uma vez que necessita ser planejado para ser eficiente.

## **2.2 Os novos desafios do sistema de controle interno municipal**

Com a chegada da nova filosofia para a Administração Pública, via modelo gerencial ou pós-burocrático, a função do controle da administração municipal passa a ser discutida como elemento de crucial relevância para que o Gestor Público possa efetivamente garantir que os conceitos de eficiência e eficácia, perseguidos pelo paradigma gerencial, sejam atingidos a contento.

Em uma perspectiva técnica e objetiva, Silva (1999, p. 2) identifica cinco (05) objetivos estratégicos para os sistemas de controle nas organizações públicas. São eles:

- 1) Proteger os ativos dos erros intencionais ou não das irregularidades;
- 2) Obter informações corretas e seguras para subsidiar a tomada de decisão;
- 3) Conseguir adesão às políticas gerais da organização;
- 4) Atingir as metas e programas da organização;
- 5) Promover a eficiência e a eficácia nas operações da organização por meio de uma utilização racional dos recursos disponíveis.

Em complemento, o autor afirma que “sem controle, os rumos não são corrigidos, os objetivos fundamentais ficam colocados em segundo plano, há desperdício e inadequação no uso dos recursos” (SILVA, 1999, p. 13).

RIBEIRO, (1997, p. 8), amplia a noção, evidenciando que o “sistema de controle da Administração Pública tem se reduzido basicamente ao enfoque da verificação da conformidade dos processos com a legislação aplicável, deixando de lado a análise de aspectos como eficiência e dos dispêndios públicos”. Silva traduz a relevância do assunto, na perspectiva de que

[...] a ênfase do controle deve sair do controle formal, a priori de processos, e migrar para o controle de resultados, a posteriores. A sociedade, nesse sistema, deverá ter uma participação maior na fiscalização da atuação dos gestores e funcionar como uma forma de controle externo, que seria o controle social (SILVA, 1999, p. 47).

Dessa forma, o processo de avaliação da gestão pública começa então a sair da ação reativa que era característica do modelo burocrático, extremamente formalista e legalista, para buscar garantia no aumento da efetividade dos programas e a eficácia das ações governamentais. Essa sustentação só será conseguida a partir da consideração de indicadores que possibilitem a aferição do grau de consecução dos resultados atingidos pela gestão de recursos públicos.

### **2.3 - Responsabilidade fiscal – legislação municipal**

A Lei Complementar nº 101/2000, a “Lei de Responsabilidade Fiscal”, introduz significativas inovações na gestão das finanças públicas. Dentre os avanços incorporados à normatização da prática orçamentária, destaca-se a determinação legal contida no artigo 4º, inciso I, alínea “e”, combinado com o artigo 50 do mesmo diploma legal.

Art. 4º - A Lei de Diretrizes Orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:

I – disporá também sobre:

[...]

e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos; [...].

[...]

Art. 50º - Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

[...]

§ 3º - A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), elemento do sistema de planejamento, introduzido pela Constituição Federal de 1988, incorpora, a partir da edição da LC nº 101/2000, novas e importantes dimensões orientadas para os resultados das ações do Poder Público.

As novas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, como a (NBCT) T 16.8 – Controle Interno, que estabelece referencial como suporte do sistema de informação contábil, visa minimizar riscos e dar efetividade às informações da contabilidade. Da mesma forma, tenciona contribuir para o alcance dos objetivos da entidade do setor público que consolidou a idéia de organizar, na forma de sistema e informações, cujos subsistemas convergem para o produto final, que é a informação sobre o patrimônio público (CRC-RS, Nov/2010). Contribuições sobre o tema podem ser adquiridas nas Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público - NBCT T 16.8 (vide anexo A).

Cabe ressaltar que consta na Lei de Diretrizes Orçamentárias nº 6977/2009 - que dispõe sobre as diretrizes orçamentárias para elaboração da Lei Orçamentária de 2010 – na Seção IV – Das normas relativas ao Controle de Custos e Avaliação dos Resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos, e dispõe:

Art. 16 – Além de observar as demais diretrizes estabelecidas nesta Lei, a escrituração contábil será efetuada de forma a propiciar o controle dos custos das ações e avaliação dos resultados dos programas de governo.

Art. 17 – Os serviços de contabilidade do Município organizarão sistema que permita:

- a) Mensurar o custo das ações governamentais;
- b) Mensurar os custos diretos e indiretos dos programas de governo;
- c) Identificar o custo por atividade governamental e órgãos;
- d) A tomada de decisões gerenciais.

Art. 18 – A avaliação dos resultados dos programas de governo se fará de forma contínua pelo Sistema de Controle Interno.

O Controle Interno é fundamental para o êxito da Administração, estabelecendo um sistema de funcionamento tal que permita aos poderes o conhecimento seguro do que está acontecendo. Tem por objetivo manter a integridade do patrimônio da entidade e, portanto, considera-se prioritária a sua organização, implantação e implementação. Com vistas a determinar a amplitude dos setores nos quais o sistema de controle interno atua, pontua-se o constante na figura “organização dos controles internos amarrações do sistema de controle” deste estudo.

Os índices de desempenho em todos os processos devem ser criados e analisados, como em uma análise de balanço, esta rotina de controle revela com certeza desvios de comportamento e de controle na administração, fundamentando, inclusive seus programas orçamentários.

O Plano Plurianual de Investimentos (PPA) é um instrumento de planejamento de médio prazo. Contempla as ações de um governo com vistas a atingir objetivos e metas fixados para um período de quatro anos para o município.

A denominada Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) constitui instrumento inovador introduzido pela Constituição Federal de 1988 no processo orçamentário. A LDO é concebida como elemento de ligação entre as previsões de caráter geral previstas no plano plurianual e o orçamento anual.

O Orçamento Público (LOA) é um instrumento que tem sido empregado nas administrações públicas, pra evidenciar o controle fiscal e administrativo na gestão, além de, por meio desse, se possível executar o planejamento das ações propostas pela administração, no intuito de contribuir para que os cidadãos disponham de uma melhor qualidade de vida, ensina Silva (2007).

### **3 - MÉTODOS DE PESQUISA.**

#### **3.1 - Sistemas de controle administrativo e operacional no Município de São Leopoldo**

Para serem organizadas ações de controle, é indispensável que o órgão público tenha uma estrutura administrativa organizada, com funções, atribuições e competências claramente definidas e distribuídas. Importa que a definição das linhas de autoridade esteja bem definida no organograma.

O Controle Interno também é conhecido por Controle Administrativo, pois verifica o cumprimento das próprias atividades exercidas pelos seus órgãos, com o intuito de mantê-los dentro da lei, segundo as exigências técnicas e econômicas de sua realização, tendo em vista que é um Controle de Legalidade e de Mérito. Sob ambos os aspectos, o Controle Administrativo se realiza com legitimidade e eficácia, para atingir sua finalidade final. A função de controle no processo administrativo é aquela que visa avaliar sistematicamente a conformidade do produto (no caso, bens e serviços públicos) com as especificações estabelecidas na fase de concepção e planejamento.

Pode-se observar no organograma que define as funções e hierarquia do processo, que a estrutura de pessoal do Sistema de Controle Interno (SCI) é pequena para um Município com seis mil (6.000) funcionários. A estrutura, além do Executivo e Legislativo, possui mais duas (02) Autarquias, Serviço Municipal de Água e Esgotos (SEMAE) e Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Servidores Municipais (IAPS) e uma (01) Fundação Hospital Centenário (FHC). Em seu quadro de pessoal conta com um (01) Diretor Geral, um (01) Diretor Administrativo, dois (02) Agentes Administrativos e um (01) Estagiário.

**Figura 01** - Organograma do Sistema de Controle Interno do Município de São Leopoldo - RS



**Fonte:** Sistema de Controle Interno do Município de São Leopoldo  
Organograma da Instituição com a Estrutura Atual

O trabalho exigido pelo processo é realizado por uma unidade (Departamento), acumulando as funções de organização e auditoria dos controles. Entretanto, em atendimento ao princípio da segregação de funções é recomendável distribuir as tarefas em Departamentos diferentes, ou seja, dentro da “Unidade Central de Controle Interno”, criando dois departamentos para segregar a organização e a auditoria, respectivamente em Controladoria e Auditoria. Por conseqüência, reestrutura-se e amplia-se o quadro de pessoal para melhor controle nas áreas de contabilidade, finanças, orçamentária, administrativa e operacional, atingindo assim o objetivo principal, formalizado no controle geral dos gastos públicos municipais.

Tendo em vista o modelo de controle adotado em São Leopoldo, suas vantagens comparativamente ao controle externo no tocante ao Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE-RS) está em exercer em sua plenitude, o controle concomitante. Assume, então, um controle voltado mais para gestão do que sobre a gestão, tendo em vista que sua atuação viabiliza, com maior eficiência, a ação preventiva e orientadora do controle, significando verdadeira atuação pedagógica, no propósito de evitar erros e desvios de finalidade.

### **3.2 O controle interno do município de São Leopoldo-RS**

O Controle Interno do Município de São Leopoldo, criado pela Lei Municipal nº 5.382, de 12 de Janeiro de 2004, e tendo seu Regimento Interno aprovado através do Decreto nº 3.979, de 02 de Abril de 2004. Por força desses documentos legais, o órgão constituído é encarregado de promover a fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial, no tocante à legalidade, legitimidade, economicidade, moralidade e eficiência na administração dos recursos e bens públicos municipais. Está integrado à Unidade Orçamentária do Gabinete do Prefeito Municipal, em nível de assessoria, com atuação prévia, concomitante e posterior aos atos administrativos, visando à avaliação da ação governamental e da gestão fiscal dos administradores municipais, por intermédio da fiscalização contábil, financeira e orçamentária, no tocante aos recursos financeiros e bens públicos.

Dentre suas atribuições consta o dever de agir de forma preventiva e estar permanentemente em ação para a correção de eventuais incorreções. Importa destacar uma relação de atividades que devem ser desempenhadas pelos integrantes da Diretoria do Sistema de Controle Interno de São Leopoldo, como apontar as falhas e indicar soluções; auditar as licitações; buscar dados para preenchimento e finalização do Sistema para controle de Obras Públicas (SISCOP); avaliar os procedimentos adotados para a realização da receita e da despesa públicas; controlar a destinação dos recursos obtidos com a alienação de bens e direitos; controlar a execução orçamentária em relação à programação financeira e do cronograma mensal de desembolso; controlar a destinação de recursos para os setores públicos e privados; analisar a prestação de contas das diárias; analisar a prestação de contas de adiantamentos; verificar a correta aplicação das transferências voluntárias recebidas; verificar a escrituração das contas públicas; verificar o atingimento das metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) será feita através da análise de compatibilidade; avaliar o montante da dívida e das condições de endividamento do Município através do controle quadrimestral da dívida consolidada e de sua relação percentual com a receita corrente líquida; analisar a gestão fiscal (limites LC 101/2000) e indicação de medidas corretivas, apreciando os relatórios da STN; preencher e enviar a Manifestação de Controle

Interno (MCI) dos Poderes Executivo e Legislativo ao Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE); verificar a observância do limite da despesa total com pessoal e a avaliação das medidas adotadas para o seu retorno aos respectivos limites; verificar o cumprimento do limite de gastos totais com o legislativo municipal; verificar limites e condições para realização de operações de crédito; avaliar os resultados obtidos pelos administradores na execução dos programas de governo e aplicação dos recursos orçamentários; emitir relatório circunstanciado de suas atividades, propondo as medidas necessárias ao perfil das atividades realizadas; atender aos auditores do Tribunal de Contas Estado, Tribunal de Contas da União e Ministério Público (TCE/TCU/MP); avaliar o cumprimento das diretrizes, objetivos e metas previstos no Plano Plurianual; emitir relatório e parecer de análise dos órgãos para o TCE; verificar a implementação das soluções indicadas; verificar as providências tomadas para a recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites; auditar as autarquias, fundações, Câmara municipal e SACIS; analisar a gestão patrimonial dos entes municipais; verificar os limites e condições para inscrição em restos a pagar das despesas: liquidadas; empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa e não inscritas por falta de disponibilidade de caixa, cujos empenhos foram cancelados e do cumprimento do disposto no inciso II e na alínea b do inciso IV do artigo 38 da Lei Complementar nº 101/2000; acompanhar os atos de admissões e demissões de todos os órgãos municipais; emissão do Sistema Informatizado de Auditoria de Pessoal (SIAPES) e conferência das fichas cadastrais dos funcionários; conferências das diárias recebidas; autorização de despesas com adiantamentos; conferência e controle de Função Gratificada e Cargo de Confiança (FG/CC) e horas extras; controle de material de consumo e prestação de serviços do SCI; controle do arquivo das publicações; controle dos cartões-ponto; controle de correspondência oficial; criação de condições para a atuação do controle externo é efetivada através da disponibilização, aos órgãos de fiscalização, das informações recebidas e das análises e das análises realizadas; envio das legislações ao TCE; orientar e expedir atos normativos; publicação dos repasses federais e estaduais e relatório circunstanciado de suas atividades, propondo medidas necessárias ao perfil das atividades inerentes ao órgão fiscalizador; avaliação dos resultados obtidos pelos administradores na execução dos programas de governo e aplicação dos recursos

orçamentários, através da análise dos relatórios elaborados pelas Secretarias Municipais e demais órgãos, detalhando as atividades desenvolvidas e os resultados alcançados conforme o previsto no Anexo de Metas Fiscais ou nos objetivos descritos na Lei de Diretrizes Orçamentárias; verificar escrituração das contas públicas, levando em consideração as normas de contabilidade pública, observando os preceitos de limite da despesa total com pessoal e avaliação das medidas adotadas para seu retorno aos respectivos limites, realizadas ao final de cada quadrimestre; verificar as providências tomadas para a recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites será feita nos 03 (três) quadrimestres subseqüentes ao da apuração; verificar o cumprimento do limite de gastos totais com o legislativo municipal realizada mediante análise dos valores da receita considerados para a fixação do total da despesa da Câmara Municipal, do percentual aplicável e dos repasses no curso do exercício.

Averiguações periódicas são realizadas, visando avaliar se o fluxo de operações de receita vem se desenvolvendo em conformidade com as normas legais. As vistorias são efetuadas em todas as unidades administrativas e orçamentárias e à medida que a fiscalização vai sendo efetuada são emitidos relatórios sobre as irregularidades/ilegalidades apuradas pelo Controle Interno, as quais são comunicadas ao Chefe do Poder Executivo, para providências, e ao Tribunal de Contas do Estado.

O Controle Interno atua em parceria com as Secretarias no tocante às prestação de contas, visando sempre à legalidade da aplicação correta dos recursos públicos repassados para as Entidades conveniadas com o Município. As Secretarias são responsáveis pela fiscalização e pela execução dos convênios através do plano de trabalho apresentado. Posteriormente, o Controle Interno realiza auditoria por amostragem, de alguns convênios, com a finalidade de aprimorar e padronizar as prestações de contas, cujo objetivo visa à transparência das ações e uma melhor avaliação dos resultados. Abaixo estão destacados alguns desses convênios.

### 3.2.1 Convênios

Conforme determina a Lei Municipal nº 6977/2009 – “Que dispõe sobre as diretrizes para elaboração da Lei Orçamentária de 2010 – LDO”, disciplina os recursos destinados a entidades privadas sem fins lucrativos. Em seu parágrafo único faz menção que para habilitar-se ao recebimento de subvenções sociais, auxílios ou contribuições, a entidade privada sem fins lucrativos apresentará declaração de funcionamento regular nos últimos 2 (dois) anos. Esse controle é exercido pelo Sistema de Controle Interno do Município antes da efetiva entrega do recurso público a qualquer entidade que se enquadre na Lei.

Abaixo quadro demonstrativo dos gastos totais do Município com Subvenções Sociais no Exercício de 2010.

**Tabela 02** - Subvenções Sociais no Exercício de 2010

CÓDIGO DESCRIÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	CREDITO ADICIONAL	EMPENHADO	PAGO 2010
		REDUÇÕES	SALDO VERBA	À PAGAR
33504300 SUBVENÇÕES	210.000,00	1.112.500,00	1.272.916,27	1.272.916,27
		13.544,86	1.308.955,14	0,00

**Fonte:** Balancete Despesa Mensal – Dezembro/2010 - PMSL

### 3.2.2 Controle de Diárias

Através da Lei Municipal nº 5910, de 24 de Abril de 2006, o Município concede Diárias para os Servidores Públicos Municipais, Procuradores do Município, Diretores de Autarquias, Diretor da Fundação Hospital Centenário, Secretários Municipais, Vice-Prefeito e Prefeito Municipal, quando se afastam da sede, no interesse do Município, em caráter eventual ou transitório. Nesses casos, os servidores farão jus, além das passagens, também a diárias destinadas à indenizar despesas com alimentação, estada e locomoção urbana. Poderão se afastar do município, percebendo diárias, quando apresentarem solicitação ao Prefeito, através de documento por escrito, com até cinco dias de antecedência, prevendo a data e o motivo da viagem ou anexando o convite para o curso ou seminário que motivou a viagem. Após, é emitida a Portaria autorizando a viagem, comprovando o

deferimento da solicitação. A prestação de contas deverá ser realizada 05 (dias) após retorno da viagem, através do encaminhamento de documentação comprobatória do deslocamento, bem como do relatório em que constem as atividades desenvolvidas durante o afastamento para análise do Sistema de Controle do Município. E, por fim, somente poderá se afastar novamente do Município, servidor que comprovar diárias recebidas anteriormente, sob a pena de serem indeferidos seus pedidos se não atendido este dispositivo legal.

### 3.2.3 Relatórios de gestão fiscal

O Sistema de Controle Interno faz o acompanhamento dos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/2000.

Através dos relatórios emitidos pela Contadoria Geral do Município e pela Contadoria do Legislativo, os mesmos são analisados pelos Demonstrativos da Despesa com Pessoal, Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal, Demonstrativos dos Limites - Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) - Modelo 14 - emitido pelo Legislativo.

### 3.2.4 Controle da aplicação do limite legal dos 54% gastos com pessoal-executivo

O SCI usa como parâmetro a Lei nº 8.112/90 e a própria Lei de Responsabilidade Fiscal para compor as Despesas que integram os gastos com pessoal. A apuração da despesa é realizada pelo regime de competência, conforme disciplina a LRF. Por esse motivo é considerada a adoção das despesas liquidadas, acrescidas dos Restos a Pagar não Processados.

Pela análise feita em cima dos resultados das Despesas Correntes e Despesas de Capital gastos pelo órgão em 2010, torna-se difícil ao SCI de São Leopoldo, transformar conhecimentos, habilidades e atitudes em resultados esperados para cumprimento de sua missão, conforme se observa no Quadro 03.

**Quadro 03 - Balancete da Despesa por Rubricas - Consolidado**

CÓDIGO DESCRIÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL	CREDITO ADICIONAL	EMPENHADO	PAGO 2010
		REDUÇÕES	SALDO VERBA	À PAGAR
3.0.0.0.00.00	6.000,00	2.000,00	1.609,64	1.609,64
Desp. Corrente		2.000,00	4.390,36	0,00
4.0.0.0.00.00	2.500,00	0,00	1.630,00	0,00
Desp. Capital		0,00	870,00	1.630,00
TOTAL GERAL	8.500,00	2.000,00	3.239,64	1.609,64
		2.000,00	5.260,36	1.630,00

**Fonte:** Balancete de Despesa Anual – 2010 – PMSL

No desempenho das suas atribuições o SCI do Município de São Leopoldo adota os seguintes procedimentos em relação a análise e avaliação dos programas orçamentários:

- I. A avaliação do cumprimento das diretrizes, objetivos e metas previstos no Plano Plurianual são realizadas mediante análise de compatibilidade:
  - a) Da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO;
  - b) Da Lei de Orçamento Anual – LOA;
  - c) Da Execução Orçamentária.
- II. A verificação do atingimento das metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO é feita através da análise de compatibilidade:
  - a) Da Lei de Orçamento Anual – LOA;
  - b) Da execução orçamentária.
- III. A avaliação dos procedimentos adotados em relação a receita e despesa pública é feita mensalmente, com base nos valores efetivamente arrecadados e nas despesas empenhadas neste período, verificando:
  - a) A adequada classificação da receita;
  - b) A instituição e o lançamento de todos os tributos de competência do Município;
  - c) As medidas desenvolvidas para a cobrança dos tributos e da dívida ativa, inclusive para evitar prescrição;
  - d) A observância das condições e procedimentos para a realização da despesa especialmente do previsto na Lei nº 8666/93;
  - e) Adequada classificação da despesa;
  - f) A observância da Lei nº 4.320, quanto às fases de empenho, liquidação e pagamento;
  - g) A observância da ordem cronológica de vencimento das obrigações de pagamento;
  - h) A observância das normas sobre adiantamentos.
- IV. O controle da destinação de recursos para os setores públicos e privados é feita mediante a verificação da existência de:
  - a) Previsão no Plano Plurianual – (PPA), conforme o caso;
  - b) Previsão na lei de Diretrizes Orçamentárias – (LDO);
  - c) Previsão na Lei de orçamento Anual – (LOA);

- d) Justificativa fundamentada do interesse público na realização da despesa;
- e) Autorização legislativa específica;
- f) Instrumento utilizado para formalizar a transparência dos recursos;
- g) Prestação de contas do beneficiário dos recursos públicos;
- h) Benefício gerado para a comunidade e/ou Município, a curto, médio e longo prazos, que justifique e compense a atuação estatal.

Segundo os artigos 1º e 2º da Lei de Responsabilidade Fiscal, combinados com o artigo 18, deverão ser incluídas as despesas das administrações direta, autárquica e fundacional e empresas estatais dependentes, excluídas as duplas contagens.

O valor da Receita Corrente Líquida - (RCL), apurada nos últimos 12 (doze) meses, no exercício de 2010, foi de R\$ 353.577.210,08. O valor gasto com pessoal no exercício foi de R\$ 163.838.249,22. Pela comparação, tem-se a relação percentual entre a Receita Corrente Líquida e a Despesa Total com Pessoal, que apresenta um índice de 46,34%, portanto abaixo daquele estabelecido pelo artigo 55, inciso I, alínea "a" da LRF nº 101/2000.

### 3.2.5 Controle da aplicação dos limites legais da LRF do Legislativo

Os limites impostos pela EC nº 25 são vários, conforme se depreende da leitura do artigo 29-A, o primeiro alfanumérico acrescentado à Constituição. Em 2010, a Receita Efetivamente Realizada no Exercício Anterior (RREA) atingiu o valor de R\$ 174.676.787,82, e os gastos totais do Legislativo Municipal foram de R\$ 5.592.475,34. Observa-se que atingiu o percentual de 3,20% S/RREA sobre um limite de 6,00%, conforme determina os incisos I a VI do art. 29-A da Constituição Federal. Já os gastos com folhas de pagamento no valor de R\$ 4.038.862,36, atingiu o percentual de 38,54% sobre o limite de 70,00% imposto pela LRF.

No tocante ao Demonstrativo da Receita Corrente Líquida, conforme preceitua o inciso I do artigo 53 da Lei Federal nº 101/2000, o valor arrecadado em 2010 foi de R\$ 284.774.318,00. O Legislativo gastou, nos últimos 12 meses, o valor de R\$ 3.928.979,19 e atingiu o percentual de 1,38% sobre a Receita Corrente Líquida (RCL), sobre um limite legal de 6,00%, conforme artigo 54 e alínea "a" do Inciso I do artigo 55 da Lei nº 101/2000. Aqui também o Legislativo, assim como o Executivo, está dentro dos limites legais impostos pela legislação.

### 3.2.6 Metodologia de controle de custos na administração

O Município conta com um Sistema de Contabilidade que contempla um programa de controle de custos utilizado para mensurar os gastos com serviços por centro de custo (local), fazendo o rateio do valor total, através da discriminação dos locais e seus respectivos valores. Somente são aceitos os produtos cadastrados com o tipo “serviço”. Dentro do sistema de custo, após fazer os lançamentos dos gastos por local, é realizado o procedimento de fechamento do lote lançado.

## 4 - METODOLOGIA DE PESQUISA.

Pesquisa constitui processo de reunir ou investigar informações sobre um determinado assunto, com a intenção de compreender, enquanto que metodologia é o conjunto de normas e convenções utilizadas, com a finalidade de padronizar um processo ou a produção de uma fonte de informação. A metodologia da pesquisa é apresentada como o estudo dos métodos ou da forma, ou instrumentos usados para a realização de uma pesquisa científica (LAKATOS, 2007 p. 73). Inclui o método hipotético-dedutivo e a combinação entre documentação direta e indireta nas técnicas de pesquisa.

A Metodologia é a explicação minuciosa, detalhada, rigorosa e exata de toda ação desenvolvida no método (caminho) do trabalho de pesquisa. É a explicação do tipo de pesquisa, do instrumental utilizado (questionário, entrevista etc.), do tempo previsto, da equipe de pesquisadores e da divisão do trabalho, das formas de tabulação e tratamento dos dados, enfim, de tudo aquilo que se utilizou no trabalho de pesquisa. (BELLO, 2004, p. 147)

Metodologia da pesquisa é definida por Martins e Theóphilo (2007, p.37) como instrumento para fazer referência a uma disciplina e ao seu objetivo, identificando tanto os estudos dos métodos quanto os métodos empregados por uma determinada ciência.

Método é o conjunto de atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – conhecimentos válidos e verdadeiros – traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista. (LAKATOS; MARCONI, 2001, p.83)

Dentro da proposta de desenvolver um estudo que formasse liame entre a teoria e a prática, tencionou-se analisar o cumprimento da eficácia do sistema em foco. Dessa forma, a pesquisa teórica para fundamentar o tema escolhido baseou-se em autores que discorreram sobre o assunto, e que se encontram nas obras bibliográficas relacionadas ao final deste estudo.

A complementação do trabalho deu-se através do estudo de caso, onde a unidade escolhida foi a Prefeitura Municipal de São Leopoldo e seu Sistema de Controle Interno da Administração Pública, dando-se ênfase à parte prática das tarefas realizadas pelo Sistema.

Utilizaram-se duas categorias de normas para desenvolver este trabalho de pesquisa: as Normas Gerais e as Específicas. Para melhor entendimento, esclareceu-se que as Normas Gerais incluem a segurança razoável, atitude cooperativa,

pessoal competente, objetivos do controle e técnicas de controle interno; as Normas Específicas são compostas pela documentação, registros de transações e fatos, execução da transação e fatos, segregações de funções, supervisão, acesso aos recursos e responsabilidade pública sobre os mesmos.

As normas definem o nível mínimo de qualidade aceitável para os Sistemas de Controle Interno em operação e constituem os critérios pelos quais os sistemas são avaliados. As normas de controle interno aplicam-se a todas as operações e funções administrativas, mas sem o intuito de limitar ou interferir, com a autoridade devidamente estabelecida no tocante ao processo de elaboração das leis, regulamentos ou outras formulações discricionárias de políticas na Unidade Econômica respectiva.

O trabalho de pesquisa desenvolveu-se no dia a dia dos membros que fazem parte do Sistema de Controle Interno, no desenvolvimento de suas tarefas e atribuições que estão afetas ao seu trabalho diário. A técnica empregada foi a empírica e o método escolhido, que determinou a forma de fazer o trabalho, desenvolveu-se através de pesquisas quantitativas e do estudo exploratório e descritivo. A técnica de amostragem foi a não-probabilística, uma vez que os dados disponíveis não se dispunham a outra seleção.

Através do método utilizado e na forma de abordagem do problema, foram empregadas análises documentais, *survey* (pesquisa de opinião ou levantamento) e estudo do caso, tendo em vista que foi necessário analisar o diagnóstico do sistema. Dentre as variáveis foram observados desde o setor de trabalho, bem como análise de documentos (Contábeis, Relatórios, Balancetes, controles e etc.), entrevistas, *checklists* de verificação desses controles para análise de indicadores e avaliação de desempenho, que visaram criar parâmetros técnicos para estabelecer critérios de desempenho que permitiram medir a eficácia, eficiência e efetividade da Administração Pública Municipal analisada.

O procedimento *Checklists* de Controle Formal buscou avaliar a opinião de alguns colaboradores sobre alguma condição ou circunstância que tem relação com a problemática da pesquisa, tomando por base os controles realizados no SCI com perguntas que exigiram respostas fechadas, na forma dicotômica.

Os dados a serem trabalhados foram do tipo secundário, uma vez que já se encontravam tratados pelo Sistema de Controle Interno da Prefeitura de São

Leopoldo. Dentro do Sistema de Controle Interno foram utilizadas fontes e banco de dados para buscar e organizar todos os instrumentos necessários para a coleta de dados, com base em documentos *ex-post-facto*, como indica Zanella (2009, p. 82), bem como vou utilizar informações transmitidas pelos funcionários do Sistema de Controle Interno.

Assim, foram reunidos elementos para pesquisa como relatórios, suas correlações e evoluções relativas aos índices e indicadores de desempenhos em processos, para efeitos de medição de eficácia e eficiência, *softwares*, *checklists* de controles (contendo questionário relativo à prática cotidiana de controle da gestão orçamentária, financeira e patrimonial do município) e fluxograma da organização. Também foi utilizada a técnica de observação, no sentido da estrutura física, da disposição dos móveis e do ambiente de trabalho a que estão submetidos aqueles técnicos que realizam as tarefas objeto da pesquisa.

A observação da estrutura hierárquica existente na organização foi imprescindível ao trabalho que estava sendo realizado, uma vez que, enquanto técnica de pesquisa possibilitou conhecer, através do comportamento dos funcionários, o sistema de relação social e funcional existente entre elas.

## **5 - ANÁLISE DIAGNÓSTICO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS SOBRE O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DA PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO LEOPOLDO**

Para que o trabalho fosse desenvolvido com êxito, foi necessário usar o conhecimento técnico e prático, na finalidade de averiguar *“in loco”* o desafio de detectar o controle interno, de forma a assegurar sua eficiência, eficácia e efetividade na Administração do Município de São Leopoldo - RS. O estudo constituiu-se de tarefa complexa e técnica.

A análise iniciou pelas conferências básicas de alguns convênios em vigor, que pudessem demonstrar a eficiência e eficácia da função do controle interno.

Analisando o Convênio entre a Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais (APAE) e o Executivo Municipal, autorizado pela Lei Municipal nº 5628, de 05 de Junho de 2005, no valor de R\$ 5.227,70, encontra-se o valor recebido para pagamento de seis (6) professores no mês de Abril/2010. Após minucioso exame da documentação pertinente à Tomada de Contas, mediante apreciação dos documentos originais da despesa, os mesmos foram conferidos pela Diretoria do Sistema de Controle Interno, sendo aprovadas pelo Órgão.

Outro Convênio analisado foi no valor de R\$ 5.227,70, também para pagamento de seis (6) professores da APAE, relativo ao mês de Agosto/2010, que após análise da documentação comprobatória, teve suas contas aprovadas pelo Órgão fiscalizador.

Foi visto, em análise, o Convênio entre o Museu Histórico Visconde de São Leopoldo e a Prefeitura Municipal de São Leopoldo, autorizado através da Lei Municipal nº 7063, de 16 de Dezembro de 2009, e termo de Convênio nº 028/2010. Nesse, o Conveniente repassa mensalmente o valor de R\$ 8.270,00 ao Conveniado, como auxílio de manutenção, conservação e regular funcionamento, sendo seus repasses realizados através de depósito em conta bancária mantida pelo Conveniado. Está previsto que as despesas decorrentes daquele Convênio correrão a conta do Recurso 1130, atividade 2301, Rubrica 33.50.43.00 – Subvenções Sociais.

O valor de R\$ 8.270,00, foi repassado para pagamento de folha de pagamento dos funcionários e seus encargos relativos ao mês de Dezembro/2010, o qual a prestação de contas foi efetuada mediante exibição de documentos originais da despesa, sendo conferidas pelo Órgão fiscalizador e posterior aprovação das contas do referido valor repassado. Outro Convênio analisado entre o Museu Histórico Visconde de São Leopoldo e a Prefeitura Municipal, referia-se a repasse de R\$ 8.270,00, no mês de Novembro/2010, para pagamentos diversos tais como pagamento de pessoal, luz, água, telefone, encargos sociais (INSS, PIS e PASEP), suprimentos de material de informática, etc. e sendo conferidas tais despesas, aprovadas e liberada a verba orçamentária ao Conveniado.

Constatou-se que o Convênio assinado entre a Associação da Reciclagem Nova Conquista e o Executivo Municipal, foi disciplinado pela Lei Municipal nº 7.053, de 02 de Dezembro de 2009, para custeio de operação e manutenção do galpão de recebimento e triagem de resíduos da Coleta Seletiva da Cidade, a proceder a permissão de uso de área de terras e prédio do Município, mediante repasse trimestral no valor de R\$ 4.500,00. Analisando o repasse relativo à primeira parcela do 2º trimestre do ano de 2010, após exame minucioso das despesas, convenceu-se o Órgão fiscalizador que as mesmas atendem de forma regular todas as exigências do Convênio.

### **5.1 *Checklists* controles formais**

Uma das formas de levantar os problemas das unidades administrativas é mediante *checklists* de controle. Esta relação de controle foi usada como ferramenta de pesquisa para verificar a eficácia dos controles sobre a gestão Administrativa do Município. Técnica que individualiza os setores e arrolam os controles mínimos considerados necessários para o funcionamento, com eficácia, dos sistemas, sendo importantes documentos que evidenciam os principais aspectos de um sistema de controle, fundamentais na elaboração dos relatórios.

A elaboração de *checklists* pressupõe o conhecimento dos controles mínimos necessários em cada unidade administrativa, mas também podem conter itens de controle geral da administração. O *checklists* compreende o exame da estrutura organizacional das corporações, bem como dos métodos de controle, dos meios de

operação, do uso dos recursos físicos e humanos do sistema de controle. Seu objetivo, entre outros, é o exercício da análise da eficiência, eficácia, economicidade, efetividade e equidade dos procedimentos implementados (ou a implementar) pelo gestor público, atuando ainda na fase preliminar do processo decisório da gestão dos dinheiros públicos, ou seja, do planejamento. Desta forma, via Auditoria Operacional, o Controle Interno já se faz presente na etapa do Processo Orçamentário.

A aplicação dos *checklists* será feita diretamente pelo pesquisador, para que possa ele, conjuntamente com o entrevistado, realizar perguntas derivadas da observação que fará na unidade, permitindo-lhe já avaliar a gravidade, urgência e tendência dos problemas, além de poder estabelecer relacionamento interpessoal com os profissionais que integram o sistema de controle e informações.

**Quadro 04 - Checklists dos Controles Formais**

o	DESCR I Ç Ã O			A
	Setor/Departamento: Sistema de Controle Interno São Leopoldo			
	A Legislação organizacional e normativa da entidade encontra-se catalogada?			
	Há equipe de auditoria interna?			
	Há regimento interno que defina a estrutura organizacional, detalhando com clareza as funções inerentes a cada área?			
	O Organograma encontra-se atualizado com a descrição das funções de todas as unidades organizacionais?			
	Há relação do organograma com a Lei que institui o Plano de Cargos e Salários do órgão do SCI?			
	Sobre a segregação de funções, estão escritas e divulgadas:			
.1	As atribuições dos setores?			
.2	As competências das funções-chave?			
.3	As competências para autorizar?			
.4	As competências para aprovar?			
.5	A responsabilidade pela custódia de bens e valores?			
.6	A responsabilidade pelo registro de bens e valores?			
.7	A responsabilidade pela tomada de contas de bens e valores?			
	Sobre as políticas organizacionais:			
.1	Estão estabelecidas por escrito?			
.2	Estão claramente definidas?			
.3	Há ampla divulgação interna?			
8	Há manuais de procedimentos?			
9	As rotinas de serviço estão escritas e compiladas?			
	É restrito o acesso a áreas responsáveis por bens e valores?			

0				
1	Existem mecanismos para determinar e assegurar a observância às diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos?			
2	Há política de pessoal que complete:			
2.1	Programa de treinamento?			
2.2	Rodízio de funções?			
2.3	“Modelo de Gestão Operacional” - Quanto a Gestão por processos na melhoria da organização mediante o estudo e a transparência sobre o trabalho que vem sendo desenvolvido?			
3	Atividades Inerentes ao Sistema de Controle Interno:			
3.1	Dentre as atividades desenvolvidas pelo SCI está a de desenvolver Sistemas de Informações Gerenciais confiáveis e a implementação de Indicadores de Desempenho na Administração?			
3.2	São conferidos os relatórios do SIAPES e as fichas cadastrais dos funcionários do Município?			
3.3	É realizado controle do recebimento e prestação de contas de diárias recebidas de acordo com a Lei Municipal de concessão das mesmas pelos funcionários municipais?			
3.4	É realizado controle periódico sobre recebimento e prestação de contas sobre recebimento de Adiantamento para despesas de pronto pagamento realizado pelos funcionários municipais?			
3.5	São feitas por amostragem controle e conferência de recebimentos de FG/CC e Horas Extras pelos funcionários no Município?			
3.6	Por amostragem é feita controle de compra de material de consumo em geral na Administração Direta e Indireta do Município?			
3.7	Há controle do arquivo das Publicações tais como PAD/SISCOP/TCE, Relatórios de Gestão Fiscal, RREO e RGF da STN e DCTF/Receita Federal e RGF/Caixa Federal Quadrimestralmente?			
3.8	Existe controle por amostragem dos cartões-ponto dos funcionários da Administração Municipal?			
3.9	São enviadas as legislações ao TCE – Tribunal de Contas do Estado?			
3.10	O SCI orienta e Expedi atos Normativos a sua competência?			
3.11	São publicados periodicamente os repasses Federais e Estaduais?			
3.12	É realizado periodicamente Relatório Circunstanciado de suas atividades, propondo as medidas necessárias ao perfil das atividades inerentes ao Órgão?			
3.13	O SCI tem acesso ao sistema informatizado de contabilidade do município, para análise “se necessário” dos lançamentos efetuados pelo setor de contabilidade do Município?			
3.14	O sistema de arquivo do SCI permite fácil localização dos processos que foram auditados e nele arquivados?			
3.15	O SCI fiscaliza a cauções recebidas em espécie e se as mesmas são depositadas em conta vinculada e desta forma contabilizadas?			
3.16	Com relação a Dívida Ativa Municipal, há um acompanhamento pelo SCI desta dívida e sua efetiva cobrança?			
3.17	Com relação ao sistema compensado há controle dos contratos nele lançados?			
3.18	Há controle dos processos relativos à licitação que são realizados?			
3.19	Com relação aos contratos efetuados pelo município os mesmos são fiscalizados pelo SCI?			
3.20	Detectados erros relevantes ou fraudes, no decorrer dos seus trabalhos, o SCI comunica à administração e sugere medidas corretivas, informando sobre os possíveis efeitos no seu parecer, caso elas não sejam adotadas?			
3.21	São realizadas confronto entre o resultado da contagem física com o saldo existente nas fichas de estoque do setor de almoxarifado?			
3.22	É analisado o inventário periódico ou anual do Município?			
3.23	São feitas investigações de ocorrências de utilização de máquinas e serviços com bens públicos fora da finalidade pública?			
3.24	O SCI audita a existência de manual e fluxogramas com rotinas sobre a incorporação e baixa de bens públicos?			
3.25	O SCI efetua o controle do desempenho dos programas de governo desde o PPA (art. 74, I, da CF), passando pela LDO e finalizando na execução Orçamentária, por parte de cada Unidade Responsável pela sua execução?			
3.26	São realizados controles periódicos pelo SCI sobre a aplicabilidade do Município sobre o percentual do ASPS e MDE da receita de impostos e transferências e			

	comprova estes através de relatórios?			
3.27	O SCI verifica se a certidão de inscrição de dívida ativa atende às exigências do CTN?			
3.28	São verificadas pelo SCI se o Município possui regramento sobre a prestação de serviços de máquinas a terceiros e a sua respectiva cobrança?			
3.29	O SCI verifica junto ao Setor de Pessoal se a Declaração de Bens dos Funcionários Municipais é entregue anualmente?			
3.30	O controle do SCI sobre se os Cargos em Comissão exercem somente atribuições de chefia, direção ou assessoramento?			
3.31	A Legislação de Pessoal vem sendo cumprida, em especial ao tocando ao Estatuto dos Funcionários Públicos Municipais?			
3.32	Quando das auditorias pelo SCI, são verificadas se estão sendo recolhidas em dia todas as contribuições previdenciárias devidas?			
3.33	O SCI tem verificado em suas auditorias se vem sendo cumprido pela Administração Direta e Indireta Municipal o que estabelece a NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão?			
3.34	O SCI tem verificado o cumprimento pela Administração Direta e Indireta Municipal do que estabelece a NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público?			
3.35	É observada pelo SCI a NBC P 3 - Normas Profissionais do Auditor Interno conforme a Resolução CFC nº 781, 4/03/2005?			

**Fonte:** Sistema de Controle Interno do Município de São Leopoldo-RS, pesquisa realizada nos meses de março, abril, maio e junho/2011, através de informações informais de funcionários.

Dentre as indicações acima, nos itens relacionados para a pesquisa estão os controles internos gerais e outros relativos à prática cotidiana de gestão, dentro do setor/departamento de controle interno, tais como as segregações de funções, políticas organizacionais, manuais e procedimentos, política de pessoal, atividades inerentes ao sistema de controle, execução orçamentária, contabilidade, licitações, tesouraria, almoxarifado, contratos e fornecedores, frota de veículos, patrimônio, planejamento, receita e para ilustração visual vide a figura IV abaixo.

**FIGURA IV**  
**ORGANIZAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS**  
**AMARRAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE**



**Autor: Paulo Cesar Flores – Livro “Controladoria e Auditoria Aplicada ao Setor Público”  
Agosto/2010 – IGAM.**

## 5.2 Contabilidade de custos e utilização de indicadores de desempenho

Este estudo também analisou a importância de um sistema de planejamento e controle, contemplado dentro da Administração Pública Municipal, composto por indicadores de eficiência e eficácia das políticas públicas. Destaca-se o enfoque em um sistema de gerenciamento de custos que, de forma geral, demonstrou possuir funções de avaliação de estoques, de controles internos e administração gerencial e que permitiu atribuir, a cada bem ou serviço público, seu efetivo custo para o poder público municipal. Ações essas que se expandiram para além da noção de eficiência, comprovadamente incorporando-se ao conceito de eficácia dos programas (resultados).

Atesta-se a evidência de que são criados todos os processos indicadores para medir eficácia e eficiência no controle interno da Prefeitura de São Leopoldo. Esses indicadores de desempenho têm a capacidade de influenciar a administração na medida em que possibilitam uma visão gerencial do sistema, através da medição os programas de governo, da atuação dos gestores públicos municipais e na avaliação da execução orçamentária, sendo excelentes instrumentos de avaliação dos próprios controles internos.

Para demonstrar a diferenciação e importância do Controle Interno com foco contábil ou focalizada na análise gerencial, toma-se por empréstimo os posicionamentos de *Apud Ching*, 2001, p. 13, que apresentam conceituações para os dois ramos da contabilidade aqui referenciados:

- a) Contabilidade Financeira trata de reportar e comunicar informações econômicas sobre uma organização aos constituintes externos - acionistas, credores, reguladores e autoridades fiscais. Suas informações comunicam as conseqüências das decisões e melhorias de processos feitas pelos gerentes e empregados. O processo de produzir demonstrativos financeiros sofre restrições quanto aos seus formatos e exigências dos auditores independentes, interferências dos órgãos reguladores e autoridades fiscais.
- b) Contabilidade Gerencial é o processo de identificar, mensurar, reportar e analisar as informações a respeito de eventos econômicos da organização. São informações financeiras e operacionais (não financeiras) voltadas aos interesses e necessidades dos indivíduos internos da organização e devem guiá-los nas suas decisões operacionais e melhoria dos processos e desempenho da organização.

Conforme Giacomoni (1984), a análise de eficiência da ação governamental restringe-se à relação entre resultados e recursos empregados. Segundo o autor, objetiva “representar as realizações em índices e indicadores, para possibilitar

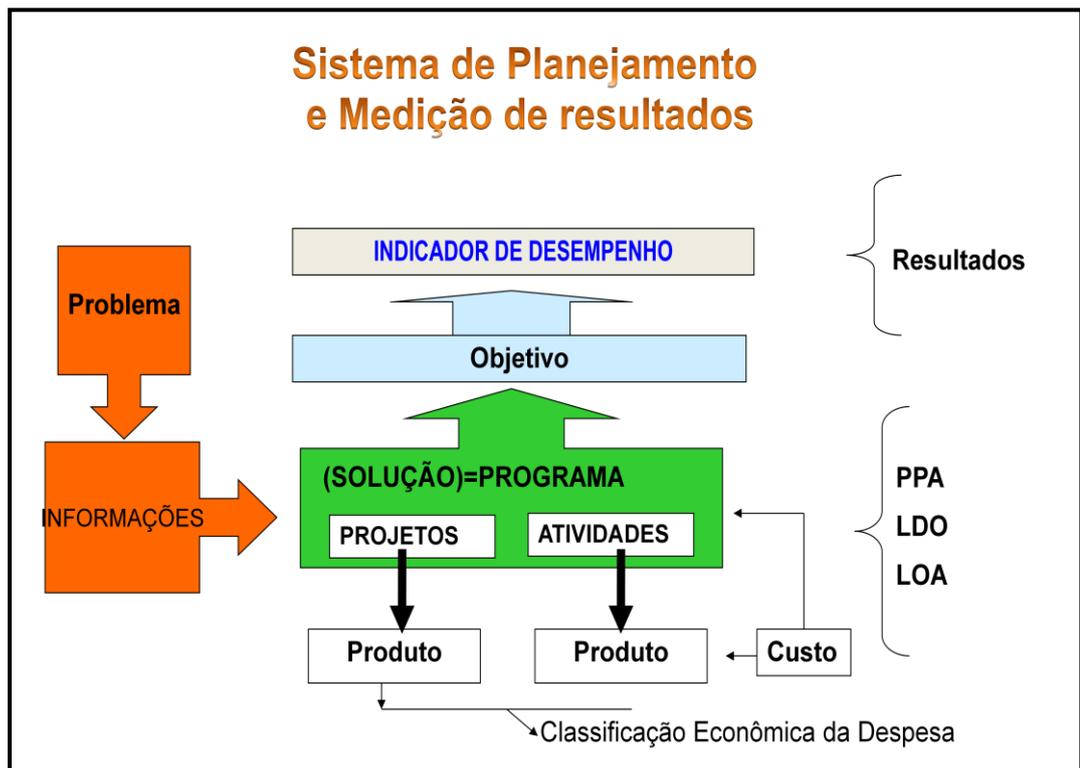
comparação com parâmetros técnicos de desempenho e com padrões já alcançados anteriormente” (GIACOMONI, 1984, p. 208).

Entretanto, de acordo com a análise diagnosticada no contexto de pesquisa e do disposto tanto na LC nº 101/2000 e Lei de Diretrizes Orçamentárias nº 6977/2009, o que decorre do Sistema de Controle Interno Municipal de São Leopoldo, foi constatado que o aparelho administrativo e a capacitação de seus técnicos (recursos humanos), não se apresenta adequadamente estruturado para fazer as avaliações da demanda de informações que precisam ser analisadas diariamente e não consegue atingir o fluxo contínuo de trabalho.

Sendo assim, ficam prejudicadas as informações que permitiria à Administração dispor de dados consistentes e indispensáveis à elaboração do planejamento orçamentário e financeiro e que constitui o referencial básico para as ações de controle dos gastos públicos municipais. Dessa forma, o Município sente restrições de colocar à disposição, para o SCI, dados levantados de forma sistêmica e que permite estabelecer metas físicas reais para produção e oferta de bens e serviços públicos, em sua esfera de competência. Nesse patamar, também fica o SCI impossibilitado de fazer um controle eficaz, com vistas ao acompanhamento sistemático e efetivo das ações governamentais e ao uso de uma contabilidade de custo e de indicadores de desempenho que permitam monitorar a correta utilização dos recursos públicos, bem como avaliar a qualidade e a eficácia do gasto realizado.

Com relação aos *checklists* de controles formais, em seu item 1325, pode-se comprovar que no Município há falta de desenvolvimento de programas informatizados, que contemplem informações gerenciais e mensuração de custos diretos e indiretos nos programas da administração pública municipal. Cabe, porém, ressaltar que, dentro do sistema contábil do Município, há um sistema de controle de custos, mas que não é utilizado pela administração. Para demonstrar como se deve processar o fluxo de um sistema de planejamento e medição de resultados, vide a figura V abaixo descrita.

**FIGURA V**  
**SISTEMA DE PLANEJAMENTO E MEDIÇÃO DE RESULTADOS**



Autor: Paulo Cesar Flores – Livro “Controladoria e Auditoria Aplicada ao Setor Público”  
 Agosto/2010 – IGAM.

### **5.3 Análise e avaliação do resultado alcançado nos programas orçamentários.**

A avaliação dos resultados, observada através da ótica quantitativa e qualitativa, que a administração obteve, através da execução dos programas de governo e aplicação dos recursos orçamentários, foi analisada por meio de balancetes orçamentários de receita e despesa mensais e relatórios quadrimestrais, elaborados pela Contabilidade do Município, pelas Secretarias e órgãos da administração direta e indireta. O estudo evidenciou que as informações detalhadas nas atividades desenvolvidas e nos resultados alcançados, conforme o previsto no anexo de Metas Fiscais e nos objetivos da Lei de Diretrizes Orçamentárias, servem como parâmetros para avaliações do tipo custo-benefício das políticas públicas municipais. Esse resultado, no entanto, não é alcançado pelas informações que ficam a disposição dos técnicos do controle. Ocorre que os dados e as informações necessárias a um diagnóstico das necessidades de bens e serviços públicos estão disponíveis (existem), mas são de difícil ou desconhecido acesso, devido à necessidade de implantação de sistemas informatizados, que permitam buscar, catalogar e avaliar tais informações.

Constatou-se que o controle interno também avalia do montante da dívida e das condições de endividamento do município, acompanhamento que se efetua através do controle quadrimestral da dívida consolidada e de sua relação percentual com a Receita Corrente Líquida. No exercício de 2010, a Dívida Consolidada Líquida atingiu o valor de R\$ 104.876.668,28, alcançando o percentual de 29,66% sobre o limite imposto pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) de 120%.

Quanto às garantias de valores, no total de R\$ 15.952.930,97, o percentual foi de 4,51%, de um limite máximo permitido de 22,00%. E quanto às operações de crédito internas e externas, no valor de R\$ 5.997.273,08, atingiu o percentual de 1,70% sobre o limite de 16,00% imposto pela LRF. Portanto todos os índices estão dentro dos limites impostos pela legislação.

Este estudo incluiu a análise do Protocolo nº 25733/2009, relativo à solicitação de diárias e passagens por servidor da Diretoria Municipal da Juventude, do Gabinete do Prefeito, a fim de representar o Município como convidado para compor o painel na 56ª Reunião Geral da Frente Nacional de Prefeitos, realizado em Fortaleza - CE, nos dias 30 a 1º de dezembro de 2009. O evento é promovido

regularmente por aquela entidade, em parceria com Prefeituras de todo o país e visa discutir os principais temas em destaque no municipalismo brasileiro.

Através da Portaria nº 62275/2009 foi autorizada a viagem, percebendo o servidor 02 (duas) diárias com passagens de ida e volta. Através do expediente DSCIM/DG/PD-241, o SCI deu parecer favorável à viagem e à respectiva comprovação da despesa apresentada na Prestação de Contas da viagem.

Dessa forma, pode-se realizar consultas e gerar relatórios das informações desejadas. Mas, mesmo com essa ferramenta à disposição, o Município não as tem utilizado. Mesmo tendo o SCI cobrado a implantação do sistema de custos dos gestores das unidades operativas em parceria com a contabilidade, o mesmo não foi instituído, impedindo assim que o Município melhore o aproveitamento de seus recursos e planejamento de suas despesas.

O estudo mostrou, ainda, que a contabilidade pública no Município, incluindo suas Autarquias e Fundações, não apresenta os custos. Por exemplo, o gasto com um paciente hospitalizado no Hospital Centenário ou de um aluno em escola municipal, o que torna difícil a avaliação dos custos na gestão municipal.

#### **5.4 Organograma e modelo de projeto de lei sugestão para uma nova organização do sistema de controle interno do Município de São Leopoldo**

Como ficou evidenciada no estudo, a importância da criação da Controladoria na lei que criou o Sistema de Controle Interno de São Leopoldo se impõe. A título de contribuição, este estudo inclui, o anexo II constantes na parte final deste trabalho Sugestão de Projeto de Lei sobre uma possível modificação, bem como modelo da sugestão de um novo organograma para o órgão.

Hoje o que se discute é um Estado eficiente e para que haja eficiência, é necessário planejamento e controle de longo prazo, com a aplicação de técnicas de gestão. Dessas exigências emerge a necessidade da criação da Controladoria no setor público de São Leopoldo, para o desempenho de uma visão sistêmica ao auxílio na tomada de decisões.

Para tanto, utiliza-se de um papel gerencial, preocupado não apenas com a organização dos controles, com a ênfase nas atividades de planejamento

orçamentário e estratégico, com gerenciamento dos custos da máquina pública direta e indireta municipal e com um governo de qualidade. Mas, principalmente visando gerar informações capazes de proporcionar decisões mais técnicas e seguras para o administrador municipal, em consonância com as palavras de Catelli, (1999, p. 370):

A Controladoria tem por objeto a identificação, mensuração, comunicação e a decisão relativa aos eventos econômicos. Ela deve ser a gestora dos recursos da empresa, respondendo pelo lucro e pela eficácia empresarial. A Controladoria necessita estar sempre avaliando e controlando suas operações e seus produtos por meio de funções relacionadas com o planejamento estratégico, tático e operacional, orçamento empresarial e o sistema de custos. Essa necessidade configura-se com base na garantia da continuidade da empresa, desenvolvendo-lhe seu desempenho e a otimização de seus resultados de forma a se tornar uma empresa válida.

Portanto, que se tratar aqui da criação de uma controladoria no âmbito da Administração Municipal de São Leopoldo voltada para a organização e gestão dos controles e da informação, como apoio à gestão. Implica em estar preocupada com planos e orçamentos, medição e análise dos resultados das unidades organizacionais e dos servidores, organização interna, planilhas de trabalho, criação e análises de indicadores de desempenho nos programas de governo. Importa que esses aspectos sejam contábeis, financeiros, físicos, área fim ou meio. Para exercer a sua função de gerar informações, a Controladoria precisa gerenciar os processos de trabalho, auxiliando a todas as unidades administrativas a estabelecer e registrar suas rotinas diárias, semanais, mensais e anuais, a forma ou prazo e procedimentos pelos quais cada departamento se relaciona com os demais.

A elaboração e a manutenção atualizada de organogramas, fluxogramas, manuais, e outros conceitos de gerenciamento ficariam a cargo da Controladoria, por que essa possui ampla visão do funcionamento dos subsistemas que compõe o sistema de controle e informações. Importa agora frisar que a verificação de falhas, erros e/ou desperdícios que possam provocar ineficiência ou infração à lei, no sentido de apuração das responsabilidades, em obediência ao princípio da segregação de funções, ficaria a cargo da Auditoria, órgão independente e vinculado diretamente ao Chefe do Poder Executivo.

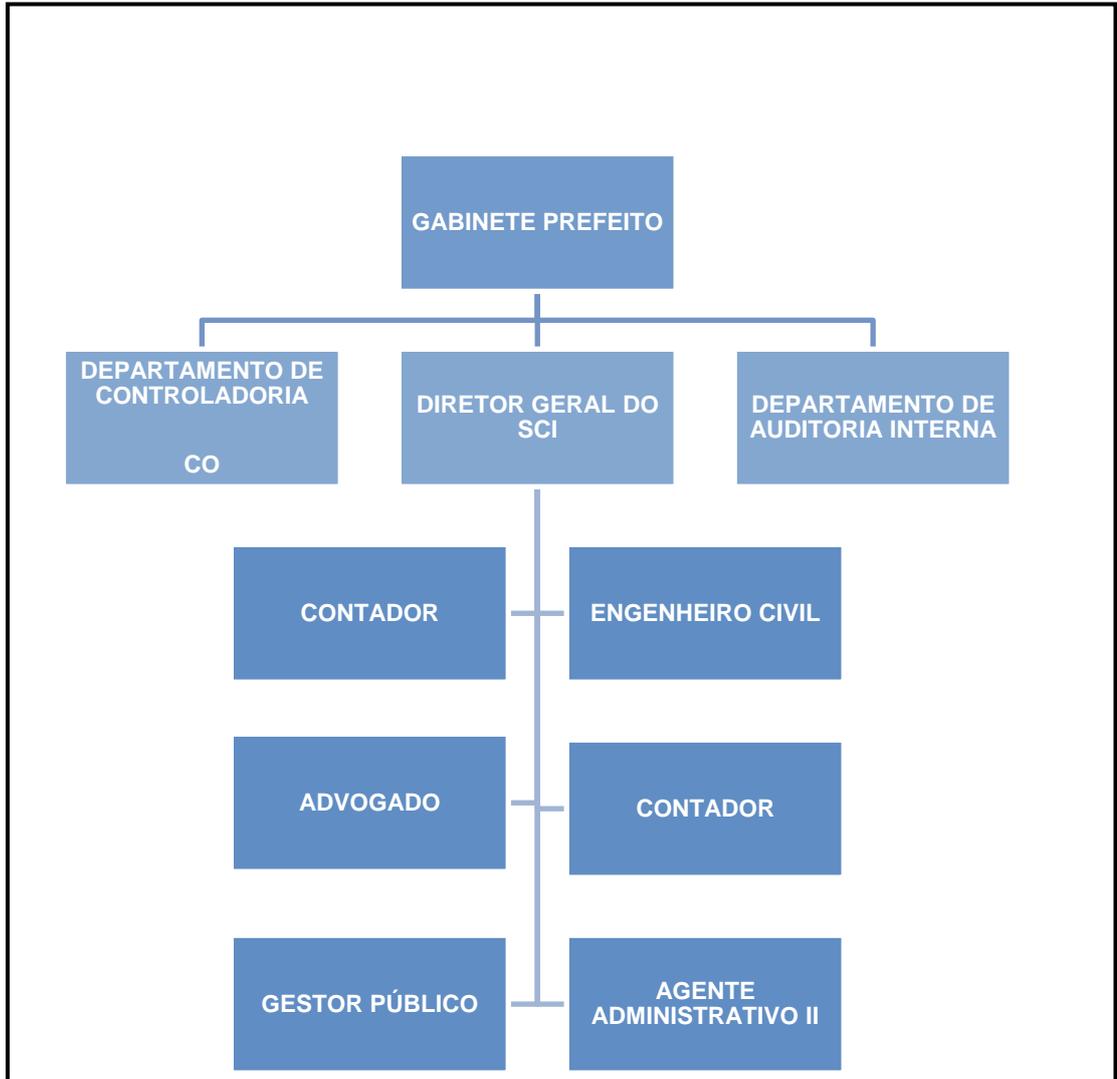
A Controladoria, como departamento, não incorpora as funções de auditoria, que são desenvolvidas por unidade independente, em homenagem ao princípio da segregação de funções. Sob a sua coordenação, estariam todos os serviços

administrativos como contabilidade, controle de materiais, financeiro, planejamento orçamentário e estratégico, patrimônio, organização dos controles internos e processos de trabalho. As novas técnicas e ferramentas de gestão, como gerenciamento de custos, gestão de qualidade, planejamento estratégico e outras, são instrumentos e trabalho da Controladoria.

Não é mais possível que seja desprezado, pelo setor governamental, a necessidade de aprimoramento técnico, a inovação tecnológica, a tecnologia da informação, as ferramentas de gestão, o entendimento de que administrar é algo complexo e depende de visão sistêmica. Nesse contexto é que o Governo Municipal precisa evoluir, trilhando o caminho quando entender que é preciso se organizar. Pelo que demonstrou a pesquisa, para isso se faz necessária a criação, dentro do Sistema de Controle Interno, da Controladoria na gestão governamental. Uma melhor visualização está contemplada na figura II - Estudo, Avaliação e Metodologia do Sistema de Controle Interno.

Importa destacar na sugestão de Organograma que os Departamentos de Controladoria e Departamento de Auditoria Interna, podem estar ligados ao Gabinete do Prefeito, mas precisam dispor de autonomia para atuar, principalmente em relação as Secretarias do Município, suas autarquias e fundações. Como forma de reforço, na pagina 16 está demonstrada a metodologia de estudo do controle interno e contexto sobre a necessidade de documentar o funcionamento do sistema de controle interno, bem como na pagina seguinte, a figura VI apresenta um novo Organograma para o Sistema de Controle Interno do Município de São Leopoldo – RS.

**FIGURA VI**  
**SUGESTÃO DE ORGANOGRAMA PARA O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO**  
**DO MUNICÍPIO DE SÃO LEOPOLDO**



Autor: Everton Almeida Del Rio

## 6 - CONSIDERAÇÕES FINAIS

Considerando que o Sistema de Controle Interno do Município se integra às atividades normais da Administração Municipal e tem, como seu principal objetivo, acompanhar a execução dos atos da administração, indicando em caráter opinativo, preventivo ou corretivo, as ações a serem realizadas em relação ao atendimento da execução orçamentária, financeira, contábil e patrimonial, bem como os controles dos atos administrativos, a pesquisa mostrou que de uma forma possível e diante dos meios que dispõe o SCI, é possível atuar de maneira que possa evitar desvios ou restringi-los ou minimizá-los, reduzindo-os a um número ínfimo na administração municipal.

A avaliação da gestão dos gastos públicos, na grande maioria dos Municípios do País, ainda é muito precária. Na prática, esse tipo de controle não evoluiu e na maioria dos órgãos de controle interno dos Municípios do Estado do Rio Grande do Sul restringe-se apenas ao controle contábil-financeiro e jurídico, não avançando, além disto, com uma estrutura de pessoal frágil para exercer os controles necessários para a finalidade para a qual foi criada e instituída. Fica evidente que, quando da implantação do SCI, o Gestor Público que, no caso é o Prefeito Municipal, perceba a sua utilidade para a Gestão e torne a atuação de seus integrantes proveitosa para a sua administração.

Mas todo este quadro pode ser modificado pela vontade política e a colaboração do agente público (nesse caso o Gestor Público), em estudar formas para implantar uma estrutura de pessoal qualificado, treinado e, portanto, preparado para utilizar os dados e informações obtidos no sentido de colocar a organização em completo funcionamento. Conseqüentemente, concretizar os seus objetivos, organizando o Sistema de Controle Interno, criando condições de trabalho, adquirindo equipamentos e principalmente redes de informática e tecnologias da informação (*softwares*), para o processamento dos dados e informações que servirão para o gerenciamento dos gestores municipais de São Leopoldo, na busca da melhoria constante do sistema de controle.

Cabe ressaltar que sob o ponto de vista administrativo, mesmo com uma estrutura física pequena e um grupo de pessoal reduzido a dois (02) técnicos, o sistema de controle interno consegue, em parte, efetuar alguns controles dos gastos públicos municipais. Tudo isso, na medida em que seus recursos oferecem. Porém, a segurança razoável de que os objetivos gerais e específicos da organização são cumpridos (missão), não são atingidos para assegurar a eficiência, eficácia e efetividade dos gastos públicos no município.

Sendo assim, foi possível constatar, através da pesquisa, que a auditoria de desempenho na avaliação de metas orçamentárias realizada pelo Controle Interno de São Leopoldo é insuficiente para garantir a boa avaliação na aplicação dos recursos públicos e na finalidade de gerar dados e informações gerenciais, de forma a disponibilizá-la para os setores ou divisões encarregadas da tomada de decisão. Os registros oficiais da contabilidade financeira não são realizados pela entidade.

Ficou evidenciado, por outro lado, que o Controle Interno foca suas auditorias na contabilidade financeira (voltada para as prestações de contas aos órgãos externos e fiscalizadores). Porém, ressalte a necessidade da inclusão na auditoria da análise com enfoque gerencial (voltado para a identificação dos custos operacionais e para registros oriundos do monitoramento sobre a execução de programas do governo municipal).

Diante da complexidade dos processos que envolvem a gestão pública, para a melhor decisão por parte do gestor é preciso que seja amparada em sólidas informações e técnicas atuais de gestão. Essas técnicas e informações gerenciais, alicerçadas em controles eficazes e planejamento estruturado, é a missão da Controladoria no setor governamental do município estudado. Para que se organizem ações de controle é indispensável que o ente público tenha uma estrutura administrativa organizada, com funções, atribuições e competências claramente definidas e distribuídas, para avançar no sentido da adoção de um modelo gerencial onde a contabilidade de custo seja representada, para melhorar o aproveitamento de seus recursos e ter um melhor planejamento de suas despesas.

Ficou demonstrado, pela análise feita em cima dos resultados das Despesas Correntes e Despesas de Capital gastos pelo órgão em 2010, que os resultados são examinados com o intuito de assegurar a eficiência, eficácia e a efetividade dos gastos públicos municipais. Porém, torna-se difícil no SCI de São Leopoldo, na

medida em que os recursos orçamentários são escassos, aliados aos recursos humanos que não conseguem transformar conhecimentos, habilidades e atitudes em resultados esperados para cumprimento de sua missão. Nota-se, portanto, falta de política de gestão de pessoas dentro da organização, para agregar valores ao órgão de Controle do Município.

Comprovou-se que tais controles são relevantes no âmbito de qualquer administração, porém, o que se nota é que esse tipo de controle tem predominado e sido priorizado, deixando a administração de investir no gerenciamento dos programas de prestação de serviços, no desenvolvimento de sistemas de informações gerenciais confiáveis e na implementação de indicadores de desempenho, tanto do ponto de vista dos orçamentos Plano Plurianual de Investimentos, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei de Orçamento Anual (PPA, LDO e LOA), quanto relativos aos processos de gestão. No controle gerencial, a necessidade exige um conjunto de medidas previamente estabelecido para averiguar os desempenhos e os resultados que se pretende alcançar, destacando-se quanto à eficiência, eficácia e efetividade das ações.

Em síntese, faz-se necessário a busca pelo aprimoramento de suas ações, no sentido de mostrar ao gestor público os caminhos que ele pode ou não seguir, de maneira a orientá-lo para uma melhor tomada de decisões. Inclusive reunindo um conjunto de informações que lhe permita ter a segurança necessária, diante da gama de leis Federais, Estaduais e Municipais que precisam ser observadas pela Administração Municipal.

As sugestões de organograma de uma nova estrutura ao setor de Controle Interno da Prefeitura de São Leopoldo, assim como o ante projeto de lei para sua implementação foram elaborados no propósito de que haja uma mudança na cultura organizacional da Administração Pública. Cabe aos órgãos próprios do controle interno baixar instruções e recomendações para regular funcionamento do sistema de administração financeira, contabilidade e auditoria, de modo que se criem condições indispensáveis para assegurar eficácia ao controle interno.

É bom lembrar que um sistema de custos não depende apenas de cálculos e planilhas de trabalho, mas sim de servidores qualificados e comprometidos com a coisa pública, para que o sistema seja alimentado e gere os resultados positivos. Os bens e serviços públicos, na condição de produtos colocados à disposição da

sociedade exigem sobretudo planejamento objetivo e orientado, respeitando o que dispõe o PPA, LDO e LOA, e a correspondente avaliação e controle de sua execução e resultados alcançados.

## REFERÊNCIAS

BERGUE, Sandro Trescastro. **Gestão de Recursos na Administração Pública**. Caxias do Sul, RS: UCS NEAD, 2006.

**Análise de Desempenho baseada em indicadores de eficácia.**, Porto Alegre: UFRGS, 2001. (Monografia de Graduação).

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil (1988). **Lex**: legislação federal e marginália. São Paulo, out./dez. 1995.

CAVALHEIRO, Jader; FLORES, Paulo. **A organização do Sistema de Controle Interno Municipal**. 4.ed. Porto Alegre: CRC.RS, 2007.

CEPAM - FUNDAÇÃO PREFEITO FARIA LIMA. **Coordenadoria de Gestão de Políticas – Cogep**: o controle na gestão pública. São Paulo: CDU, 2006.

CRUZ, Flávio da, **Contabilidade de Custos para entidades estatais: metodologia e casos simulados**. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

DI PIETRO, Maria Silvia Zanella. **Discricionariedade administrativa na Constituição de 1988**. São Paulo: Atlas, 1991.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 10. Ed. São Paulo: Atlas, 1998.

DELJORGE, Pecho. **Elementos de Auditoria**. Brasília: Brasiliense Ltda, 1973.

FEIJÓ, Paulo Henrique. **Gestão de Finanças Públicas**. 2006.

FLORES, Paulo Cesar. **Controladoria e Auditoria Aplicada ao Setor Público**. Porto Alegre: Instituto Gamma de Assessoria aos municípios, 2010.

GIACOMINI, James. **Orçamento Público**. São Paulo: Atlas, 1984.

IBAM. **Manual de Auditoria**. Rio de Janeiro: Instituto Brasileiro de Administração Municipal, 1973.

LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. São Paulo: Atlas 2007.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos da metodologia científica**. 6 ed. Atlas: São Paulo, 2007.

MACHADO Jr., José Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4320 Comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 31. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2006.

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Controladoria Básica**. São Paulo: Pioneira Thomsom Learning, 2004.

PINHEIRO, Ivan A. Limites impostos pela constituição às ações governamentais. *Gazeta Mercantil*, São Paulo, 1 mar. 1991, p. 5.

REIS, Heraldo da Costa; Nilton Almeida Rocha (Org.). **Leituras de Administração Financeira**. Rio de Janeiro: IBAM, 2003.

RIBEIRO, Sheila Maria reis. Controle Interno e Paradigma Gerencial. Texto para Discussão n. 17, Brasília: MARE/ENAP, 1997.

SACRAMENTO, Weverton Pereira de. **Metodologia da Pesquisa Científica**. Ouro Preto: UFOP, 2008.

SILVA, Francisco Carlos da Cruz. Controle e Reforma Administrativa no Brasil. Salvador, 1999. 90 p. [Dissertação – Mestrado em Administração – Núcleo de Pós Graduação em Administração. UNIVERSIDADE Federal da Bahia.].

SISTEMÁTICA de **Funcionamento do Controle Interno**. Disponível em <[www.elootecnologia.com.br](http://www.elootecnologia.com.br)>. Acesso: 02 maio de 2011.

SOUZA, Jorge Bento de. **Controle Interno Municipal** - uma abordagem prática. Porto Alegre: Evangraf, 2006.

Tribunal de Contas (TCDF). **Manual sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal**. Brasília: 5ª ICE, 2007.

TOLEDO, Flávio; ROSSI, Sérgio Siqueira. **A Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada**. 3.ed. atual. São Paulo: NDJ, 2005.

ZANELLA, Liane Carly Hermes. **Metodologia de Estudo e de Pesquisa em Administração**. Florianópolis/Brasília: Departamento de Ciências da Administração UFSC/CAPES UAB, 2009.

## **ANEXOS**

## **ANEXO I**

### **NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**

#### **NBC T 16 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS AO SETOR PÚBLICO**

#### **NBC T 16.8 – CONTROLE INTERNO**

##### **DISPOSIÇÕES GERAIS:**

1. Esta norma trata do controle interno das entidades públicas, objetivando garantir razoável grau de eficiência e eficácia do sistema de informação contábil, visando assegurar o cumprimento da missão da entidade.

##### **DEFINIÇÕES:**

2. O controle interno é o conjunto de recursos, métodos e processos adotados pela entidade governamental, com a finalidade de:

- a) Assegurar a proteção dos ativos e a veracidade dos componentes patrimoniais;
- b) Garantir a observância da validade, legalidade e regularidade das transações;
- c) Promover e manter a confiabilidade do sistema de informações contábeis;
- d) Comprovar atos e fatos que afetem ou possam afetar o patrimônio;
- e) Garantir a integralidade e exatidão dos registros contábeis;
- f) Prevenir práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações;
- g) Possibilitar a eficácia da gestão e garantir a qualidade da informação;
- h) Garantir a execução dos planos e políticas definidas pela administração;
- i) Garantir aderência das demonstrações contábeis aos princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade.

**Abrangência:**

3. O controle interno deverá ser exercido em todos os níveis da entidade governamental, compreendendo:
  - a) A preservação do patrimônio público;
  - b) O controle da execução das ações que integram os programas;
  - c) A observância às leis, regulamentos e diretrizes estabelecidas.
4. O controle interno será racionalizado mediante simplificação de processos cujo custo seja comprovadamente superior ao risco e ao benefício gerado pela sua implantação.

**Classificação:**

5. O controle interno é classificado nas seguintes categorias:
  - a) Operacional – aqueles relacionados aos resultados alcançados pela gestão;
  - b) Contábil – aqueles relacionados à veracidade e fidedignidade dos registros e das demonstrações contábeis;
  - c) De cumprimento legal – aqueles relacionados à observância da legislação e regulamentos pertinentes.

**Ambiente de Controle:**

6. O ambiente de controle interno deve demonstrar o grau de comprometimento da gestão e dos recursos da entidade governamental na aplicação dos procedimentos de controle de prevenção e de detecção.

### **Procedimentos de Prevenção:**

7. Os procedimentos de prevenção representam os aspectos mais relevantes para a seleção dos objetivos de controle, sua vulnerabilidade e a forma de monitoramento, compreendendo:
- a) Mapeamento de risco – identificação, por meio da análise de riscos, dos atos e fatos administrativos internos e externos que possam afetar os objetivos da entidade.
  - b) Avaliação de riscos – corresponde à análise da relevância dos riscos identificados, incluindo:
    - a. A avaliação da probabilidade de sua ocorrência;
    - b. A forma como serão gerenciado; e
    - c. A definição concreta das ações a serem implementados no sentido da sua minimização.
  - c) Respostas ao risco – indica a decisão gerencial para mitigar os riscos, a partir de uma abordagem geral e estratégica, considerando as hipóteses de eliminação, redução, aceitação ou compartilhamento.

### **Procedimentos de Detecção:**

8. Os procedimentos de detecção compreendem todos os meios utilizados pela gestão que possibilitem a identificação, concomitante ou a posteriori, de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

### **Monitoramento:**

9. O monitoramento compreende o acompanhamento dos pressupostos do controle interno, do qual resulta a avaliação permanente da qualidade do desempenho da gestão e a garantia de que as deficiências identificadas sejam prontamente solucionadas.

### **Informação e Comunicação:**

10. Os mecanismos de informação e comunicação da entidade governamental devem identificar coletar e divulgar as informações pertinentes em formato e periodicidade adequados e assegurar a transparência dos resultados alcançados pela gestão no atendimento a finalidade desta norma, para os usuários internos e para os usuários externos, na forma definida em norma específica.

## ANEXO II

### SUGESTÃO DE PROJETO DE LEI PARA O MODELO DE CONTROLADORIA E AUDITORIA

Dispõe sobre a organização e a atuação do Sistema de Controle Interno no Município e dá outras providências.

#### **CAPÍTULO I - DAS DISPOSIÇÕES PRELIMINARES**

**Art. 1º.** A organização e fiscalização Município através do sistema de controle interno ficam estabelecidas na forma desta Lei, nos termos do que dispõe o art. 31 da Constituição da República.

Parágrafo único. O disposto neste artigo alcança a Administração Direta e seus Poderes, a Administração Indireta, os consórcios que a Administração fizer parte, os permissionários e concessionários de serviços públicos, beneficiários de subvenções, contribuições, auxílios e incentivos econômicos e fiscais.

#### **CAPÍTULO II - DAS FINALIDADES DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO**

**Art. 2º.** O Sistema de Controle Interno do Município, com atuação prévia, concomitante e posterior dos atos administrativos, visa ao controle e à avaliação da ação governamental e da gestão fiscal dos administradores municipais, por intermédio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, quanto à legalidade, a impessoalidade, a moralidade, a publicidade e a eficiência, aplicação das subvenções e renúncia de receitas.

§1º. Além de outras atribuições inerentes ao controle, o sistema de controle interno, tem por finalidade:

I – Sob o enfoque contábil:

- b. Salvar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;
- c. Dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente;
- d. Propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada;
- e. Estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas;

- f. Contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;
- g. Auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

II – No cumprimento das atribuições constitucionais e de responsabilidade fiscal:

- a) Avaliar, no mínimo, por exercício financeiro, o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e os orçamentos do Município;
- b) Controlar o alcance do atendimento das metas fiscais de resultados primário e nominal;
- c) Colaborar e controlar o alcance do atendimento das metas físicas das ações de governo e os resultados dos programas de governo, através dos indicadores de desempenho definidos no plano plurianual, quanto à eficácia, a eficiência e a efetividade da gestão nos órgãos e nas entidades da Administração Pública Municipal;
- d) Comprovar a legitimidade dos atos de gestão;
- e) Exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do Município;
- f) Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional;
- g) Realizar o controle dos limites e das condições para a inscrição de despesas em restos a pagar;
- h) Supervisionar as medidas adotadas pelos Poderes, para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, caso necessário, nos termos dos art. 22 e 23 da Lei Complementar nº 101/2000;
- i) Tomar as providências indicadas pelo Poder Executivo, conforme o disposto no art. 31 da Lei Complementar nº 101/2000, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;
- j) Efetuar o controle da destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista às restrições da Lei Complementar nº 101/2000;
- k) Realizar o controle sobre o cumprimento do limite de gastos totais do Poder Legislativo, inclusive no que se refere ao atendimento de metas fiscais, nos termos da Constituição Federal e da Lei Complementar nº 101/2000, informando-o sobre a necessidade de providências;

- l) Cientificar a(s) autoridade(s) responsável(eis), a Controladoria e a Auditoria, quando constatadas ilegalidades ou irregularidades na Administração Municipal, conforme o caso.

### **CAPÍTULO III - DA ORGANIZAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO**

#### **Seção I**

#### **Dos Poderes, Órgãos, Entidades e Agentes que Integram o Sistema de Controle Interno**

**Art. 3º.** Integram o Sistema de Controle Interno do Município os Poderes Executivos e Legislativos, os órgãos da administração direta, as entidades da administração indireta e seus respectivos agentes públicos.

Parágrafo único. A coordenação e normatização dos controles ficam a cargo da Controladoria e a fiscalização a posterior através de auditorias a cargo do departamento de Auditoria Interna.

#### **Seção II**

#### **Da Estrutura Administrativa da Controladoria e da Auditoria**

**Art. 4º.** Legislação específica disporá sobre:

- I - a alteração da estrutura administrativa do Município, de que trata a Lei nº \_\_\_\_/\_\_\_\_, para a inserção da Controladoria e da Auditoria no Organograma.
- II - a criação de cargos exclusivos para os setores de que trata o inciso anterior e de função de confiança de coordenação e respectivas atribuições e a remunerações.

**Art. 5º.** A designação das funções de confiança de que trata o artigo anterior é privativa do Chefe do Poder Executivo Municipal e dar-se-á dentre os servidores de provimento efetivo, com capacitação técnica e profissional para o exercício do cargo.

§ 1º. Para atender ao disposto neste artigo, considerar-se-á a seguinte ordem de preferência:

- I - possuir especialização, mestrado ou doutorado na área de Controladoria ou Auditoria respectivamente;
- II – possuir nível superior nas áreas de Ciências Contábeis, Econômicas, Jurídicas, Sociais ou de Administração;
- III - ter desenvolvido projetos e estudos técnicos de reconhecida utilidade para o Município;
- IV - maior tempo de experiência na Administração Pública.

§ 2º. Não poderão ser designados os servidores:

- I – contratados por excepcional interesse público;
- II – em estágio probatório;
- III – que tiverem sofrido penalização administrativa, civil ou penal transitada em julgado;
- IV – que realizem atividade político-partidária;
- V – que exerçam, concomitantemente com a atividade pública, qualquer outra atividade profissional;
- VI – que possuam parentesco com o Chefe do Poder Executivo, até o terceiro grau;
- VII – que tiverem, nos últimos doze (12) meses, afastamentos do serviço público superiores a 45(quarenta e cinco) dias consecutivos ou alternados.

§ 3º. Ao cônjuge do Chefe do Poder Executivo aplica-se o disposto no parágrafo anterior.

§ 4º. Constitui exceção à regra prevista no § 2º, inciso II, quando necessária a realização de concurso público para investidura em cargo necessário à composição da Controladoria ou Auditoria.

**Art. 6º.** Em caso de a Auditoria ser formada por apenas um profissional, este deverá possuir formação acadêmica em Ciências Contábeis e registro no Conselho de Classe.

**Parágrafo único.** Em caso de a Auditoria ser integrada por mais de um servidor, o responsável pela análise e verificação das demonstrações e operações contábeis deverá, necessariamente, possuir curso superior em Ciências Contábeis e registro profissional no Conselho Regional de Contabilidade.

### **Seção III**

#### **Das Garantias dos Servidores da Controladoria e da Auditoria**

**Art. 7º.** São garantias dos servidores da Controladoria e da Auditoria:

- I – independência profissional para o desempenho das atividades na administração direta e indireta;
- II – acesso a documentos e banco de dados indispensáveis ao exercício das funções de controle interno;
- III – a impossibilidade de substituição no último ano do mandato do Chefe do Poder Executivo, até a data da prestação de contas ao Poder Legislativo.

**Art. 8º.** O agente público que, por ação ou omissão, causar embaraço constrangimento ou obstáculo à atuação da Controladoria e da Auditoria no desempenho de suas funções, ficará sujeito à pena de responsabilidade administrativa, civil e penal.

**Parágrafo único.** Quando a documentação ou a informação envolver assuntos de caráter sigiloso, deverá ser dispensado tratamento especial de acordo com o estabelecido pelo Chefe do Poder Executivo.

**Art. 9º** Os servidores da Controladoria e da Auditoria deverão guardar sigilo sobre dados e informações pertinentes aos assuntos a que tiver acesso em decorrência do exercício de suas funções, utilizando-os, exclusivamente, para a coordenação, normatização e fiscalização, sob pena de responsabilidade.

### **Seção IV**

#### **Da Competência da Controladoria e da Auditoria**

##### **Subseção I**

##### **Da Controladoria**

**Art. 10.** Compete à Controladoria a organização e normatização dos serviços de controle interno e apoio gerencial à Administração.

§ 1º. Para o cumprimento das atribuições previstas no *caput* deste artigo, a Controladoria terá como atribuições:

- I – utilizar técnicas de controle interno, com a observância dos princípios de segurança dos controles, segregação de funções, gestão por processos, sistemas de custos e sistemas de qualidade;
- II – regulamentar as atividades de controle, através de Instruções Normativas;
- III – emitir parecer sobre as contas prestadas ou tomadas por órgãos e entidades relativas a recursos públicos repassados pelo Município;
- IV – aprovar, rejeitar e solicitar esclarecimentos ou documentos de prestações de contas dos recursos públicos recebidos pelo Município a órgãos de outras esferas de governo;
- V – criar condições para o exercício do controle social sobre os programas contemplados com recursos oriundos dos orçamentos do Município;
- VI – propor a realização de treinamentos aos servidores;
- VII – representar à Auditoria sobre irregularidades verificadas na gestão de recursos do Município.

§ 2º. As Instruções Normativas de controle interno serão elaboradas após a participação de todos os setores e pessoas envolvidas nos processos e terão força de regras que, em sendo descumpridas, importarão em infração disciplinar a ser apurada nos termos do regime de trabalho a que se enquadra o agente público infrator.

## **Subseção II** **Da Auditoria**

**Art. 11.** Compete à Auditoria a fiscalização pela aderência dos servidores aos controles internos, bem como a fiscalização da legitimidade da aplicação dos recursos públicos, da eficiência do gasto, da fiscalização da instituição e ingresso de recursos, renúncias de receitas, subvenções e prestações de contas.

Parágrafo único - Para o cumprimento das atribuições previstas no *caput* deste artigo, a Auditoria terá como atribuições:

- I – elaborar o plano e os programas de auditoria;

- II – dispor quanto às denúncias a ela encaminhadas pelos cidadãos, partidos políticos, organização, associação ou sindicato, sobre irregularidades ou ilegalidades na Administração Municipal.
- III – oferecer, em caso de irregularidades apuradas em relatórios de auditoria, prazo de no mínimo 30 dias para que a Secretaria Municipal responsável apresente o contraditório e a ampla defesa;
- IV - representar à Controladoria, para efeitos de adoção de procedimentos corretivos e/ou preventivos, em razão da análise do sistema de controle interno;
- V - representar ao Prefeito, em caso de a irregularidade não ser sanada;
- VI - representar ao Tribunal de Contas em caso de não-saneamento da falha e/ou em casos de prejuízo ao erário;
- VII – representar ao Ministério Público em casos de indícios de improbidade ou crime;
- VIII - disponibilizar ao Tribunal de Contas, na forma estabelecida por este, todos os atos de seu exercício fiscalizatório.

## **Seção V**

### **Da Assinatura dos Relatórios de Gestão Fiscal**

**Art. 12.** O Relatório de Gestão Fiscal do Chefe do Poder Executivo e do Poder Legislativo, previsto no art. 54 da Lei Complementar nº 101/2000, será assinado pelo respectivo responsável, Contabilista, responsável pela administração financeira e também pelo Coordenador da Auditoria Interna.

## **CAPÍTULO IV**

### **DAS DISPOSIÇÕES FINAIS**

**Art. 13.** Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

\_\_\_\_\_, \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_.

Autor: CAVALHEIRO, Jader; FLORES, Paulo. A organização do Sistema de Controle Interno Municipal. 4 ed. Porto Alegre: CRC.RS, 2007.

