

## **O CONTROLE INTERNO NA GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL: O CASO DA PREFEITURA MUNICIPAL DE TAPES – RS**

José Fernandes Pereira Pedroso<sup>1</sup>

### **RESUMO**

O Controle Interno é fundamental para se conhecer os resultados em qualquer organização. Na gestão pública os mecanismos de controle foram criados para prevenir erro, fraude e desperdícios, além de permitir que os prefeitos acompanhem de perto o desenvolvimento dos serviços públicos, a correta aplicação dos recursos e a preservação do patrimônio do Município. O principal objetivo deste artigo é avaliar as limitações e a efetividade da Central de Controle Interno de Tapes na prevenção de erros, fraudes e desperdícios. Através da entrevista com o presidente da central de controle interno do Município, foi possível verificar os procedimentos adotados pela prefeitura, observar sua importância no dia a dia dos gestores, bem como as limitações para um melhor desempenho do controle interno. Fez-se uma análise dos relatórios de auditoria realizados no ano de 2011 pelo Tribunal de Contas do Estado e pela Central de Controle Interno do Município onde se verificou que nenhum dos apontes realizados pelo TCE foram detectados pela Central do Município. Conclui-se que, mesmo atendendo a legislação, o Município não desempenha de forma efetiva as atividades inerentes ao controle interno, sendo os principais motivos à falta de autonomia de seus membros. As limitações detectadas devem ser sanadas com a realização de concurso público para provimento das vagas da central com exigência de profissional habilitado para o exercício da função.

**PALAVRAS CHAVES:** Controle Interno Municipal; Gestão Pública; Tapes.

### **ABSTRACT**

The Internal Control is essential to know the results in any organization. In public management control mechanisms are designed to prevent error, fraud and waste, besides allowing mayors to closely monitor the development of public services, the correct application of resources and preservation of the city. The main objective of this paper is to evaluate the effectiveness and limitations of internal control center Tapes in preventing errors, fraud and waste. Through the interview with the president of the central internal control of the city, it was possible to observe the procedures adopted by the city, observe its importance in the daily life of managers as well as the limitations for better performance of internal control. There was a review of the audit reports prepared in 2011 by the Court of the State and the Central Internal Control in the city where it was found that none of apontes conducted by TCE were detected by the Central Municipality. We conclude that, given the same legislation, the municipality does not play effectively the activities inherent to internal control, the main reasons being the lack of autonomy of its members. The limitations identified should be resolved with the completion of the public tender for filling the vacancies with the central requirement of a qualified professional for the job.

**KEYWORDS:** Internal Control Municipal, Public Management; Tapes.

---

<sup>1</sup> Contador - Funcionário Público da Prefeitura Municipal de Tapes e aluno do curso de Especialização em Gestão Pública Municipal da Universidade Federal de Santa Maria (contadoria@tapes.rs.gov.br).

## 1. INTRODUÇÃO

Um dos principais problemas no combate a fraude e à corrupção começa com a inexistência ou ineficiência do controle interno, se consolidam nas eventuais falhas do controle externo e na generalização da “*ideia da impunidade*”, situações que merecem correção urgente.

Segundo Faccioni (2007), diferentemente do que usualmente afirmam muitos administradores, o controle interno não é mais um a fiscalizar as ações governamentais, que acaba por emperrar a máquina administrativa e, por consequência, a execução de seus programas, constituindo-se, sim, o executor do administrador e nele tem seu aliado. Se bem estruturado e ativo, certamente auxiliará o gestor, possibilitando-lhe uma visão das mais variadas situações que envolvem a administração, oportunizando que sejam realizados ajustes e correções que venham a evitar o desperdício ou desvio do dinheiro público. O controle interno pode ser considerado o instrumento mais eficaz, dentre todos, no combate à corrupção. Ademais, sua existência e funcionamento, previstos constitucionalmente, simplesmente são ignorados por muitos chefes de poderes, tanto do Executivo quanto do Legislativo, mormente em nível municipal. Tal não pode continuar a ocorrer.

Os principais problemas no combate a fraude e à corrupção devem-se, principalmente, pela inexistência ou ineficiência de um controle interno que não se justifique somente no papel, ele tem que ser atuante, efetivo e eficaz.

Muito embora o controle interno seja um instituto já previsto na estrutura da administração pública, com a sede constitucional, muitos destacavam que o assunto não havia sido regulamentado, o que ocorreu com a vigência da Lei Complementar nº 101-2000, a chamada “Lei de Responsabilidade Fiscal”. Em razão de suas exigências, dentre elas a obrigatoriedade da participação do responsável pelo controle interno nos relatórios de gestão fiscal, vem consolidando a idéia como instrumento fundamental em toda a estrutura da administração pública, desde o nível municipal. (CRC-RS – 2007).

Além do adequado atendimento das competências determinadas na CF/88, o controle interno na administração pública municipal surgiu da necessidade de assegurar aos gestores o cumprimento das leis, normas e políticas vigentes, através do estabelecimento de mecanismos de controle que possibilitem informações à sociedade, impedindo a ocorrência de fraudes e

desperdícios, servindo de instrumento que visa garantir a efetividade, a produtividade, a economicidade e a rapidez na prestação do serviço público (SOUZA, 2008).

O controle nasce com as organizações humanas, permeia todo e qualquer grupo humano. Tem controles na família, na empresa, no grupo de amigos – há mecanismos internos de controle, controle social, controle de amizades e inimizades, controle da educação, do polimento cultural etc. Tudo que não funciona bem em razão de um mau controle ou de não haver controle, de ser deficiente inoportuno ou intempestivo, de maneira que cause lesão ou ameace lesão ao direito de alguém, terá como estuário o judiciário. Falar de controle da Administração é na verdade falar da cidadania, de ideais republicanos e Estados Democrático de Direito. “Não pode haver Administração Pública sem controle” (NEVES, p. 1001-04).

Pelo exposto, a pesquisa busca responder a seguinte questão: será que o controle interno no Município de Tapes é autônomo e eficaz na prevenção de erros, fraudes e desperdícios?

O principal objetivo deste artigo é avaliar as limitações e a efetividade da central de controle interno de Tapes na prevenção de erros, fraudes e desperdícios.

O artigo está estruturado em três seções, além desta introdução. Na seção dois faz-se uma descrição dos elementos conceituais do Controle Interno, objetivos da central de controle interno nos municípios, legislação sobre auditoria e sua aplicação e as limitações da central. Na seção três faz-se a análise dos dados referentes à legislação, entrevista realizada com o Presidente da Central de Controle Interno, os relatórios de auditoria e, na seção quatro, apresenta-se a conclusão.

## **2 O CONTROLE INTERNO E A METODOLOGIA**

A teoria dos sistemas, sob a óptica de seu fundador Von Bertalanffy, no dizer de Catelli (2001, p.36) revela que “[...] é uma nova visão da realidade que transcende os problemas tecnológicos, exige uma reorientação das ciências, atinge uma ampla gama de ciências desde a física até as ciências sociais e é operativa com vários graus de sucesso”.

Sistema, no dizer de Sanches (1997), “[...] corresponde ao conjunto de partes coordenadas (articuladas entre si) com vista à consecução de objetivos bem determinados. Os objetivos devem ser claramente definidos para que as partes possam ser articuladas de modo a possibilitar o atingimento dos resultados pretendidos”. (SANCHES, 1997, p.243).

No dizer de Junior (1995), “[...] sistema é um conjunto de partes integrantes e interdependentes que, em conjunto, formam um todo unitário com determinado objetivo e efetuam determinada função”. (JUNIOR, 1995, p.28).

Existe uma infinidade de conceitos de controles internos. A *Commission on Fraudulent Financial Reporting* (Comissão Nacional sobre Fraudes em Relatórios Financeiros – COSO, 2007), reconhecida internacionalmente, define controles internos como sendo um processo operado pela administração e outras pessoas, desenhado para fornecer segurança razoável quanto à consecução de objetivos nas seguintes categorias: (a) confiabilidade de informações financeiras; (b) obediência (*compliance*) às leis e regulamentos aplicáveis; (c) eficácia e eficiência de operações.

Um dos principais objetivos dos controles internos nos municípios, além de fiscalizar, é de proporcionar ao gestor segurança nas suas tomadas de decisões. Segundo Cavalheiro e Flores (2007), os controles internos servem para auxiliar o gestor na busca de sua missão – colocar serviços públicos à disposição da comunidade – tendo em vista a necessidade de conhecimento daquilo que ocorre no município, não com conhecimento empírico (baseado somente na experiência – quando existe – e sem qualquer conhecimento científico), mas sim, voltado para técnicas modernas de administração (planejamento e gestão), pois, antes de ser um meio de fiscalização, os controles internos têm cunho preventivo, já que oferecem ao gestor público a tranquilidade de estar informado da legalidade dos atos de administração que estão sendo praticados, da viabilidade ou não do cumprimento das diretrizes e metas estabelecidas, possibilitando a correção de desvios ou rumos da sua administração (CRC-RS – 2007).

## **2.1 O Controle Interno Municipal**

Segundo Teichmann (2009), trata-se de matéria nova na administração pública. Entretanto, muitos estudiosos já abordaram o tema. Assim, neste subitem, transcrevem-se como exemplo algumas considerações.

As administrações públicas estão passando por um processo de transformação em suas condutas administrativas, no que tange a transparência das tarefas realizadas, com relação ao planejar, controlar, organizar e dirigir. Desta forma, sem controle não ocorre uma administração sadia, pois tais elementos interagem entre si dinamicamente, formando assim um processo

administrativo adequado em que o controle interno é uma ferramenta para êxito na administração, seja ela pública ou privada.

Muitas são as situações em que os Municípios são mal administrados e, pouco a pouco, acabam regredindo ao invés de progredir. Em uma gestão pública municipal, principalmente em pequenos municípios, não existe um plano permanente de controle interno, ocasionando muitas vezes apontamentos em relatórios de inspeção do órgão fiscalizador das contas dos municípios, no caso, o Tribunal de Contas.

A controladoria deve caracterizar-se em um processo permanente de identificação e informações, com a função de padronizar, auxiliar e ao mesmo tempo transmitir segurança em todo o sistema de uma gestão pública e, através do controle interno podem-se acompanhar, de maneira mais eficiente, os ganhos dos recursos municipais. (TEICHMANN, 2009).

No Município de Tapes, o Sistema de Controle Interno é regulamentado atualmente pela Lei nº 2702/2009 de 17/12/2009 e o Regimento Interno homologado através do Decreto nº 047 de 26/07/2010. Os integrantes da Central de Controle Interno são escolhidos pelo Prefeito Municipal dentre servidores ocupantes de cargo de provimento efetivo e estáveis.

Além da Central de Controle Interno, o executivo contratou a assessoria da Gestão Ltda., que atua conjuntamente com a central.

O exercício da função de controlador exige competência profissional e condições estruturais para o seu desempenho e, no dizer de Cavalheiro e Flores (2007), o controlador, pelo dever de possuir a visão sistêmica da Administração Pública, deve dialogar com pessoas de diferentes áreas técnicas e deter conhecimento amplo sobre a Administração Pública, deve estar amparado legalmente para o exercício do cargo e possuir perfil, habilitação e deter prerrogativas específicas que lhe permitam o exercício de suas funções de forma satisfatória.

As funções do controlador, por serem atividades de controle, organização e informação permanente, são caracterizadas dentre as funções típicas de Estado, ou seja, aquelas inerentes à natureza do ente político e que, por isso, não poderiam ser delegadas a terceiros ou ser investidas por servidores que não sejam de provimento efetivo. Além disso, a controladoria deve revestir-se da faculdade de proporcionar segurança à sociedade, ao chefe do poder ou entidade, aos demais poderes e órgãos fiscalizadores internos e externos. Tais premissas somente podem ser satisfeitas se o controlador, além de ser um profissional capacitado com as condições técnicas e psicológicas necessárias, for servidor do quadro de pessoal efetivo. Sabido é que muitas Administrações Públicas

não dispõem em seus quadros de profissional capaz de assumir a função. Neste caso, o concurso público é a imposição (CRC/RS, 2007).

No que se refere a formação profissional do controlador, o Contador Dr. Olívio Koliver assim se manifesta sobre a formação profissional do *controller*: “ Alias, esta é a razão fundamental que levou o Conselho Federal de Contabilidade a editar a Resolução nº 563-83 (20), que “Dispõe sobre as prerrogativas profissionais de que trata o artigo 25 do Decreto Lei nº 9.295, 27 de maio de 1946”. Já nos seus Considerandos, afirma a Contabilidade como ciência social ou aplicada, com objeto e objetivos próprios, ressaltando o fundamentação científica/aplicação prática uma década antes da Resolução nº 750. Mas ainda, detalha o conteúdo em termos de exercício profissional. Ademais, chama atenção o fato de que, passadas mais de duas décadas, prevê, no artigo 2º, que uma das funções típicas do profissional da Contabilidade é a de controller. “[...] exercendo qualquer tipo de função. Essas funções poderão ser as de analista, assessor, assistente, auditor interno ou externo, conselheiro, consultor, controlador de arrecadação, controller, educador, escritor ou articulista técnico, escriturador contábil ou fiscal, executor subordinado, fiscal de tributos, legislador, organizador, perito, pesquisador, planejador, professor ou conferencista, redator, revisor”. (KOLIVER, 2005, p.32).

## 2.2 Legislação

O controle interno já era previsto em vários dispositivos legais anteriores à Lei Complementar nº 101-2000, os quais já continham exigências a respeito da matéria, especialmente a Lei Federal nº 4320-64 e o Decreto-Lei nº 200-67, e depois a Constituição Federal de 1988, nos artigos 31 e 74, com a previsão do controle interno dos Municípios e demais entes da Federação, respectivamente.

No Município de Tapes o Controle Interno foi instituído através da Lei nº 1.967 do dia 30 de agosto de 2001, formado por no mínimo um contador, e mais dois membros servidores de cargo de nível médio ou superior indicados pelo Prefeito Municipal, que dentre os seus membros nomeia um como Presidente, sendo assessorados permanentemente pelo Órgão Jurídico do Município. Será também formada por órgãos Setoriais com um membro de cada Secretaria indicado pelo seu titular. Através da Lei nº 2.152 do dia 20 de maio de 2003 foram criadas três funções gratificadas para os membros do Controle Interno. Em 17 de junho do mesmo ano, através da Lei nº 2.164, foi alterado o artigo primeiro da Lei e incluído a Câmara de Vereadores e o Hospital Nossa Senhora do Carmo – Autarquia Municipal. O art. 8º, onde ocorreu a inclusão, deverá também dar ciência ao Presidente

da Câmara, respeitando a competência, sobre atos ilícitos ou irregularidades e guardar sigilo sobre as informações sob pena da responsabilidade, e por último, altera o art. 9º onde os membros do Controle Interno ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade darão ciência ao Prefeito ou ao Presidente da Câmara ou, conforme o caso, ao Tribunal de Contas. A Lei nº 2.291 do dia 06 de janeiro de 2005 alterou a composição dos membros do Controle Interno passando a ser um dos membros indicados pelo Poder Legislativo. A Lei 2.300 de 01 de março de 2005 inclui parágrafo quarto no art. 7º onde contempla que não sendo possível compatibilizar as exigências será indicado um servidor público detentor de cargo de provimento efetivo. Ainda, a Lei 2.544 de 30 de outubro de 2007 altera os órgãos setoriais incluídos, a Câmara de Vereadores e a Autarquia Municipal. A Lei nº 2702/2009 do dia 17 de dezembro de 2009 revogou as Leis anteriores. Com a nova Lei as principais alterações foram quanto à composição dos membros, passando a exigir que os ocupantes sejam servidores municipais com ensino médio ou superior, foram extintos os órgãos setoriais e a nomeação de pelo menos um Contador. Entretanto, a nomeação continuou a cargo do Prefeito Municipal.

### **2.3 Objetivos do Controle Interno**

A Resolução nº 986 do Conselho Federal de Contabilidade, de 21-11-03, que aprovou a NBC TI 01, onde consta que: – Da Auditoria Interna, os objetivos do controle interno são: 12.1.1.3 – A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos. 12.1.1.4 – A atividade de Auditoria Interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não conformidades apontadas nos relatórios. (CRC/RS, 2012).

Já para Cavalleiro (2005), no setor público, a preocupação com o fortalecimento de mecanismo de controle interno vem constituindo permanente interesse das autoridades governamentais, tendo como principais objetivos: a) obtenção de informações precisas e adequadas para formulação de

diretrizes de ação administrativa. Os princípios básicos de controle interno para alcançar esse objetivo são: documentação hábil e fidedigna; elaboração de conciliação e análises; manutenção de um plano descritivo contendo a função e o funcionamento das contas e utilização de equipamentos de processamentos eletrônicos de dados; b) comprovação da veracidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros operacionais. Os princípios básicos de controle interno para alcançar esse objetivo são: clareza na execução dos relatórios dos dados listados nos documentos; c) proteção de ativos. Segundo esse objetivo, os ativos devem ser protegidos contra quaisquer situações de risco, fraudes, desperdícios e contra erros decorrentes de cálculos incorretos, de contabilizações inadequadas, da realização de procedimentos não autorizados ou de omissão, bem como contra erros intencionais e manipulações (CRC/RS, 2005).

Ainda para Cavalheiro e Flores (2007), os objetivos específicos do controle devem ser identificados ou desenvolvidos para cada atividade da organização, bem como apropriados, abrangentes, razoáveis e integrados aos seus objetivos gerais. Em geral, os objetivos dos sistemas de controle interno são: a) a salvaguarda dos arquivos da organização; b) a confiabilidade dos registros contábeis; c) a eficiência e a eficácia nas operações mediante a aplicação das melhores práticas gerenciais; d) a aderência às políticas; e) o cumprimento das leis e regulamentações; f) a mensuração dos indicadores de desempenho da organização tanto em processos, na sua missão, como financeiros. (CRC/RS, 2007).

## **2.4 Auditoria**

Auditoria é um exame cuidadoso e sistemático das atividades desenvolvidas em determinada empresa ou setor, cujo objetivo é averiguar se elas estão de acordo com as disposições planejadas e/ou estabelecidas previamente, se foram implementadas com eficácia e se estão adequadas (em conformidade) à consecução dos objetivos.

A Resolução CFC nº 986, de 21-11-03 que aprovou a NBC TI 01 onde consta que: – Da Auditoria Interna. 12.2.3 – Procedimentos de Auditoria Interna 12.2.3.1 – Os procedimentos de Auditoria Interna constituem exames e investigações, incluindo testes de observância e testes substantivos, que permitem ao auditor interno obter subsídios suficientes para fundamentar suas conclusões e recomendações à administração da entidade (CRC/RS, 2012).



A auditoria no setor público, embora prevista na lei 4.320, foi realmente implementada com a Lei de Responsabilidade Fiscal a partir do ano 2000. Segundo Cavalheiro (2003), a função auditoria tem passado por expressivos avanços em seus propósitos, posturas e concepções. Identificada inicialmente como uma atividade típica do setor privado, esse posicionamento contamina e emerge obrigatória e positivamente como uma função de auditoria no setor público pelas seguintes razões:

- a função Controle é parte integrante do processo administrativo;
- a função Auditoria é parte indissociável do Controle.

A auditoria modernamente compartilha responsabilidades sobre os resultados de uma gestão.

Na gestão pública, essas responsabilidades sobrelevam-se, considerando-se a natureza e a abrangência de sua repercussão – a alocação ótima dos bens públicos sociais (CRC/RS, 2003).

Embora a função auditoria seja parte indissociável do controle do ponto de vista teórico, pode existir aparente conflito entre as funções da controladoria e da auditoria interna, haja vista que ambas visam ao controle das operações, medição de desempenho, interpretação de resultados e proteção dos ativos. Todavia, na prática, as diferenças são identificáveis. Oliveira (1998) evidencia as principais diferenças no tratamento das funções entre a controladoria e a auditoria:

A auditoria exerce uma função de assessoria, como órgão de staff. Nessa função, a auditoria não exerce qualquer tipo de autoridade sobre os demais departamentos, podendo apenas recomendar, jamais impor, qualquer tipo de controle e outros procedimentos administrativos. A controladoria, por sua vez, tem como obrigação, entre outras áreas, em manter um controle efetivo sobre os gastos das demais áreas.

A controladoria é um órgão de linha e como tal responsável pela execução de diversos trabalhos rotineiros. A auditoria não realiza atividades de linha, preocupando-se apenas com a revisão dos trabalhos de outros departamentos, inclusive os executados pela controladoria. Por exemplo, a auditoria avalia a eficácia dos procedimentos envolvendo a parte tributária das transações, procedimentos quase sempre definidos pela controladoria.

A diferença mais importante, no entanto, reside no fato de que a controladoria deve se caracterizar como um processo contínuo de identificação, de mensuração e de comunicação de informações para subsidiar as tomadas de decisões. Sua função básica é suprir seus clientes internos de informações adequadas para a gestão econômica, financeira e operacional da empresa. Em

outras palavras, a controladoria deve ser o grande banco de dados a serviço dos gestores da empresa.

A auditoria interna, por sua vez, não oferece este serviço a seus usuários. Nesse sentido, há perfeita sintonia entre as atuações da controladoria e da auditoria nas funções de Controle Interno, bipartindo as funções precípua da Unidade Central e otimizando a relação de segurança nos controles. (OLIVEIRA, 1998).

## **2.5 Riscos nos sistemas de Controle Interno**

Nas atividades de auditoria realizadas no dia a dia na administração pública sempre se está exposto a riscos, pois quem pratica alguma irregularidade procura maquiagem de forma que induza a erros o auditor. Estes riscos estão previstos na Resolução do CFC nº 986, de 21-11-03, que aprovou a NBC TI 01 – Da Auditoria Interna, onde consta que: 12.2.2 – Riscos da Auditoria Interna 12.2.2.1 – A análise dos riscos de Auditoria Interna deve ser feita na fase de planejamento dos trabalhos e estão relacionados à possibilidade de não se atingir, de forma satisfatória, o objetivo dos trabalhos.

Nesse sentido, devem ser considerados, principalmente, os seguintes aspectos:

a) a verificação e a comunicação de eventuais limitações ao alcance dos procedimentos de Auditoria Interna a serem aplicados, considerando o volume ou complexidade das transações e das operações;

b) a extensão da responsabilidade do auditor interno no uso dos trabalhos de especialistas (CRC/RS, 2012).

Ainda na visão de Cavaleiro e Flores (2007), os controles internos não podem ser considerados como a salvação da organização. Não significa que a entidade terá sucesso ao possuir bons controles; todavia, o insucesso é bem provável caso não mantenha controles adequados.

Alguns riscos rondam qualquer sistema de controle interno e podem ser identificados: obsolescência dos sistemas de controle interno, crença em sistemas perfeitos, rotina, má-fé, conluio e custo benefício dos controles.

### **a) Obsolescência dos Sistemas de Controle Interno**

Bons sistemas de controle interno deterioram-se sem melhorias constantes, seja por alterações em legislações, seja por melhores práticas, evolução tecnológica; logo, o risco é sempre presente e o antídoto é a revisão periódica.

b) Crença em Sistemas Perfeitos

Não existe sistema de controle isento de falhas, até porque a manutenção dos sistemas é feita por pessoas e estas estão sujeitos a falhas.

c) Rotina

A ação rotineira das pessoas quanto aos controles pode impedir que se preste atenção em determinadas atividades que se afastam das melhores práticas, devido à fadiga, ao mau julgamento, à distração.

d) Má-Fé

Os mais perfeitos controles ser estudados no sentido de encontrar falhas por deliberação das pessoas que fazem parte ou supervisionam os controles, para a satisfação de interesses pessoais.

e) Conluio

Duas ou mais pessoas agindo deliberadamente para fraudar é o maior inimigo de qualquer sistema de controle. O conluio pode envolver pessoas de dentro e de fora da organização.

f) Custo Benefício dos Controles

O benefício advindo do controle deve ser maior que o custo do controle, sob pena de inviabilizá-lo no ponto de vista econômico. Contudo alguns controles estratégicos, mesmo que um pouco onerosos, podem ser mantidos se houver objetivo de preservação da cultura dos controles, e estudado caso a caso. (CRC/RS, 2007).

## 2.6 Aspectos metodológicos

A pesquisa foi realizada através de um estudo de caso durante um período de doze meses no município de Tapes – RS.

Os dados foram coletados na Central de Controle Interno do Município de Tapes através de entrevista com o Presidente, também foram analisados os relatórios de auditoria do ano de 2011 e a legislação municipal que regulamenta seu funcionamento.

Também foi disponibilizado pela Central o relatório de auditoria ordinária tradicional do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, do mesmo ano, possibilitado assim um comparativo entre os relatórios que estão detalhados na sequência.

### **3 RESULTADOS E DISCUSSÃO**

Nesta sessão são analisados os dados referentes à legislação, entrevistas realizadas com o Presidente da Central de Controle Interno, os relatórios de auditoria do TCE/RS e os relatórios da Central de Controle Interno do Município de Tapes.

#### **3.1 O Município de Tapes**

A cidade de Tapes, segundo dados do Censo Demográfico do IBGE realizado em 2010, possui uma área de 806,299 Km<sup>2</sup> e uma população com cerca de 16.629 habitantes, onde 14.478 pessoas (87%) residem na zona urbana e 2.151 (13%) residem na zona rural. Este município faz parte da mesorregião metropolitana de Porto Alegre e da microrregião de Camaquã.

A economia do município está concentrada principalmente na agricultura (predomina a cultura do arroz irrigado por inundação), na pecuária, no comércio, na indústria e no turismo.

O PIB pm do Município em 2010 foi de R\$ 234,033 milhões e o PIB per capita no mesmo ano é de R\$ 14.057,00 reais.

#### **3.2 A atuação da Central de Controle Interno**

A Central de Controle Interno é composta por um Presidente, com dedicação exclusiva, e dois membros com experiência comprovada em administração pública indicados pelo Prefeito, nomeados através de portaria para exercer a função pelo período de dois anos, podendo ser reconduzidos por períodos iguais.

Na entrevista, o presidente da Central de Controle Interno mencionou que ela abrange os poderes Legislativo, Executivo e Autarquia Municipal, mas que na prática está ligada diretamente ao Poder Executivo. A seguir respondeu que a Central realiza suas atividades conjuntamente com o Prefeito na tomada de providências dos apontamentos realizados pelo Tribunal de Contas do Estado – TCE. Respondeu que seu relacionamento com o Prefeito se dá na confiança de ambas as partes, motivo pelo qual lhe dá outras atribuições que não fazem parte das atribuições do cargo. Questionado sob a atuação do Tribunal de Contas, entende que existe muitas cobranças e exigências e que muitas vezes falta uma melhor orientação. Embora mantenha um bom relacionamento com os

secretários e chefia imediata, encontra dificuldades no atendimento de suas recomendações. Por fim, embora não tenha participação na tomada de decisões do Prefeito, o que não seria atribuição de seu cargo, na maioria das vezes é consultado.

A Central de Controle Interno do Município realiza auditoria interna em conjunto com a assessora Gestão Ltda.

### **3.3 As limitações da Central de Controle Interno**

Com base na entrevista do Presidente da Central de Controle Interno de Tapes, dos relatórios de auditoria e da legislação, pode-se constatar que o modelo atual é totalmente limitado ao Poder Executivo. Os membros do Controle Interno devem ser ocupantes efetivos de cargos públicos, dada a relevante função que terão, incluindo apontar as faltas dos atos de gestão e, com isso, desgostar secretários, chefias e servidores. Só o servidor efetivo tem condições para apontar faltas, inclusive de sua chefia imediata. Ocorre que sendo de nomeação do Prefeito e geralmente levando em consideração aspectos políticos para indicação do Presidente e demais membros, fica totalmente dependente, não tendo qualquer efeito prático. A fiscalização e o controle só serão eficientes se os membros do Controle tiverem integral liberdade de atuação e as suas conclusões forem respeitadas e acatadas.

O próprio Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul no uso de suas competências constitucionais e legais editou a Resolução nº 936/2012 que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas na estruturação e funcionamento do sistema de Controle Interno Municipal, que assim prevê em seu Art. 5º: “A UCCI deverá ser composta unicamente por servidores investidos em cargos de provimento efetivo, recrutados entre categorias profissionais distintas, cuja habilitação seja compatível com a natureza das respectivas atribuições, os quais terão atuação exclusiva na unidade.”

Também se pode constatar que não há sigilo nas informações ou nas providências ou recomendações feitas pela Central, onde se pode citar como exemplo: um servidor que vem realizando horas extras em desacordo com a legislação. O titular da secretaria em vez de tomar a decisão imediatamente fazendo cumprir a lei passa para o servidor que o Controle Interno está proibindo de realizar as horas extraordinárias.

Um fator também que influi nas auditorias realizadas é o grau de parentesco e amizade entre o Presidente da Central e os titulares de secretarias e setores, pois dificulta a realização dos testes, no caso de constatar alguma irregularidade na maioria das vezes não são apontadas em relatórios e feitas somente recomendações no sentido de não prejudicar seu parente ou amigo.

O Presidente da Central de Controle Interno quando indicado pelo Prefeito, é identificado com o partido político do mesmo, ficando assim subordinado ao mesmo, aos seus vereadores eleitos e as principais lideranças partidárias.

Para o exercício da função os membros recebem uma gratificação em um valor considerável, que no caso de servidor com grau de instrução média é superior ao seu salário básico. Sendo a sua nomeação e exoneração a cargo do Prefeito, também serve como um limitador nas ações realizadas, principalmente pelo seu Presidente.

Verificou-se também que denúncias relativas à faltas ocorridas por servidores são encaminhadas a Central de Controle Interno, para que ela tome as atitudes cabíveis, quando deveriam ser solucionadas pelos titulares das respectivas secretarias.

No caso específico do Município, verificou-se que a sala disponibilizada não oferece condições de sigilo, pois tudo que se fala é facilmente ouvido na sala ao lado ou no corredor.

Também não há uma viatura à disposição do Controle Interno, devendo o mesmo agendar previamente o seu deslocamento a outro órgão ou secretaria municipal, facilitando a troca de informações entre os servidores, dificultando assim os procedimentos de auditoria; pode-se citar como exemplo: o Controle recebe uma denúncia que um determinado servidor da Secretaria da Saúde chega todo dia atrasado e alguém está abonando o seu ponto. Agendando o carro para o primeiro horário da manhã para deslocamento até a secretaria poderá haver troca de informações entre os setores.

### **3.4 Relatórios de Auditoria**

Na sequência, faz-se uma análise dos relatórios do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul TCE/RS e da Central de Controle Interno do Município, tomando-se por base o ano de 2011, com a finalidade de identificar deficiências no controle interno do Município.

#### **3.3.1 Relatórios de Auditoria da Central de Controle Interno do Município**

No ano de 2011 foram realizados dezesseis relatórios de auditoria pela Central de Controle Interno do Município, conjuntamente com a Gestão Ltda., órgão de assessoria contratado pelo Poder Executivo (Quadro 1).

| <b>Nº</b> | <b>DATA</b>   | <b>SETOR</b>                  | <b>REALIZAÇÃO</b> |
|-----------|---------------|-------------------------------|-------------------|
| 01/2011   | 18 e 19/01/11 | Tesouraria                    | CI – Gestão       |
| 02/2011   | 03 e 04/02/11 | Secretaria Saúde              | CI – Gestão       |
| 03/2011   | 27/04/11      | Departamento de Transito      | CI – Gestão       |
| 04/2011   | 28/04/11      | Protocolo e Arquivo           | CI – Gestão       |
| 05/2011   | 08 e 09/06/11 | Setor de Pessoal              | CI – Gestão       |
| 06/2011   | 19 e 20/07/11 | Tesouraria                    | CI – Gestão       |
| 07/2011   | 03/08/11      | Convênios                     | CI – Gestão       |
| 08/2011   | 21 e 22/09/11 | Processos de Licitação        | CI – Gestão       |
| 09/2011   | 26/10/11      | Secretaria da Saúde           | CI – Gestão       |
| 10/2011   | 26/10/11      | Secretaria da Saúde           | CI – Gestão       |
| 11/2011   | 26/10/11      | Secretaria Assistência Social | CI – Gestão       |
| 12/2011   | 17/11/11      | Setor Almoarifado             | CI – Gestão       |
| 12        | 25/11/11      | Denuncia verbal Prefeito      | CI                |
| 13/2011   | 17/11/11      | Contratos Temporários         | CI – Gestão       |
| 14/2011   | 18/11/11      | Setor de Patrimônio           | CI – Gestão       |
| 15/2011   | 02/12/11      | Merenda Escolar               | CI – Gestão       |

**Quadro 1 – Relatórios de auditoria em 2011**

Fonte: Elaborado a partir de documentos da Central de Controle Interno de Tapes.

Verifica-se que somente um dos relatórios foi realizado pela central de controle interno, e por denúncia verbal do Prefeito Municipal. Nas demais auditorias foram realizadas pela central em conjunto com a assessora Gestão Ltda. Os principais apontes foram quanto ao funcionamento dos órgãos auditados indicando algumas irregularidades e fazendo recomendações. Dentre eles, pode-se destacar: falta de avaliação e revisão da norma interna; empenhos sem a assinatura de quem recebeu a mercadoria, e autorização para desconto em folha de multas e juros sobre contas de luz e água; os registros do ponto na Secretaria de Saúde não estão sendo realizados de maneira adequada; as horas extras que ultrapassam às duas horas permitidas não são justificadas e em dois casos apurados não conferem com o cartão ponto; falta de controle na estocagem de medicamentos; excessiva realização de horas extras por parte dos motoristas na Secretaria da Saúde; constatamos que a atual legislação municipal inerente à assistência social encontra-se defasada, face às mudanças nos dispositivos que balizam as normas locais; constatamos que não há uma Norma Interna que discipline e oriente os procedimentos de recebimento, armazenagem, controle e distribuição dos materiais do almoxarifado; constatamos que não houve processo seletivo para as contratações

analisadas; verificamos também que diversos contratados não possuem na pasta funcional comprovação da escolaridade, dificultando a análise quanto à habilitação para exercício da função; constatamos que entre os contratos analisados, diversos servidores apresentam contratações sucessivas; constatamos que não há Termo de Responsabilidade sobre a guarda dos bens patrimoniais, devidamente assinados pelos responsáveis; constatamos a inexistência de uma norma interna, que discipline o fluxo operacional da merenda desde a aquisição, recebimento, distribuição, armazenamento e controles de estoques.

### 3.3.2 Relatórios de Auditoria do TCE/RS

Resumindo, o Relatório de Auditoria Ordinária Tradicional, realizado no período de 07 a 11/11/2011 pela equipe de auditoria do Tribunal de Contas, no exame dos itens auditados, levado a efeito por procedimento amostral, evidenciou inconformidades sobre a receita, a administração de pessoal e despesas.

#### **a) Receitas**

Nos relatórios foram apurados diferenças entre os valores previstos e os valores realizados na dívida ativa de IPTU – Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana num percentual de 21,60% abaixo do esperado para o período.

Quanto ao Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, os testes indicaram que a arrecadação poderia ser mais expressiva, pois foram constatadas fortes evidências de que as alíquotas do IPTU incidiram em valores abaixo dos ajustados nas transações de compra e venda dos imóveis. Foram apuradas diferenças no percentual de 41,43% de defasagem totalizando uma arrecadação a menor de R\$ 603.527,77. No caso específico deste imposto, foi identificado como fator que contribuiu para o descumprimento do artigo 11 *caput* da Lei da Responsabilidade Fiscal. Trata-se do fato de o Município carecer de uma completa atualização da Planta Genérica, visto que a última atualização, nesses termos, ocorreu no ano de 1989.

#### **b) Administração de Pessoal**



#### b1) Descontrole na Tomada de Serviço Extraordinário

No exame da tomada de horas suplementares dos Motoristas da Auditada, constatou-se a ausência de um adequado controle sobre o trabalho realizado em horário extraordinário, pois tem feito uso excessivo deste expediente, evidenciando um desequilíbrio entre os recursos humanos a disposição e as suas necessidades, ou um planejamento deficiente quanto à distribuição do horário de trabalho em relação a estas necessidades, resultando em desatendimento a normas legais e pagamentos como forma de complementação remuneratória aos servidores. Foram apurados através da ficha financeira os valores pagos a nove motoristas lotados na Secretaria de Saúde, no período de janeiro a outubro, a despesa total com horas extras de R\$ 59.391,60, enquanto a despesa com salário foi de R\$ 37.703,77, ficando o percentual das horas extras sobre o salário normal de 157,52%.

#### b2) Remuneração Salarial Indevida e Adiantamentos sem Ressarcimento Integral

Na análise realizada, verificou-se que estão ocorrendo os respectivos descontos na folha de pagamento dos valores adiantados, conforme regramento estabelecido em Lei. No entanto, identificou-se um caso em que as devoluções processadas na folha de pagamento do servidor a título de adiantamento salarial, não guardam correspondência com os valores antecipados a seu favor através de empenhos. Outro fato que ocorreu com o mesmo servidor foi quando ocupava cargo em comissão anterior a sua nomeação, onde recebia valores a título de diferença salarial e que conforme verificado junto ao chefe do setor administrativo não havia nos assentamentos do servidor nenhum fato que justificasse os referidos pagamentos.

Desta forma restou evidenciado o descumprimento pelo executivo Municipal, dos princípios constitucionais da legalidade, da impessoalidade, da eficiência, e sobre tudo da moralidade, estabelecidos pelo *caput* do artigo 37 da Constituição Federal, pelo que fica o Administrador, caso não sejam tomadas as providencias cabíveis, suscetível de ressarcimento integral do dano, conforme determina o artigo 5º da Lei Federal nº 8.429, de 02/06/1992.

#### c) Despesas

##### c1) Terceirização de Serviços de Saúde

Em 19 de outubro de 2010 a auditada firmou “Contrato de Programa” com o Consórcio Intermunicipal Centro Sul para realização dos serviços relativos à Saúde do Município. Para operacionalizar o citado consórcio contratou uma OSCIP (Organização da Sociedade Civil de Interesse Público), através da realização de um concurso de projetos, a Futura Sistema de Saúde e Assistência Social, quarteirizando, assim, a execução do serviço.

Com exceção dos médicos plantonistas, depreende-se ser impossível, pela natureza das atividades terceirizadas pela auditada através do contrato em apreço, deixar de se configurar uma relação de emprego. As pessoas utilizadas em qualquer das modalidades são em sua grande maioria as mesmas. Na orientação do SUS, pois, resta muito claro que é atribuição inalienável da Administração Pública a gestão direta das ações da Atenção Básica de Saúde – com implicações, evidentemente, na forma admissão de pessoal.

Especificamente quanto aos serviços do SAMU (Serviço de Atendimento Móvel de Urgência) a Portaria nº 1.864/2003 – GM do Ministério da Saúde determina a impossibilidades de terceirização desses serviços.

Cabe ressaltar ainda, que as despesas com a folha de pagamento destes profissionais foram assentadas na rubrica orçamentária nº 3.3.71.39.00.0000 – Outros Serviços de Terceiros, quando não há dúvidas de que visaram a substituição de servidores, e, portanto, devem ser contabilizadas como “Outras Despesas de Pessoal termos do artigo 18, § 1º da LRF.

## c2) Pagamento a maior do que efetivamente comprovado

Dos valores cuja aplicação foi realmente comprovado na prestação dos serviços, comparando-se com os valores pagos, conclui-se que a Administração Municipal efetuou pagamentos sem comprovação da prestação dos serviços.

Ressalta-se por oportuno, que o setor de contabilidade encaminhou ao setor de controle interno do Município o Memorando nº 056/2011, indicando que durante os meses de outubro de 2010 a agosto de 2011, foi apurada uma diferença de R\$ 536.196,56 pagas a empresa prestadora dos serviços, sem comprovação, visto que não acompanhados de documentos legitimadores das despesas.

Por todo o exposto, deve a Auditada adequar os pagamentos efetuados ao valor dos serviços efetivamente prestados, devendo, ainda, fazer retornar ao erário a quantia de R\$ 404.935,09, visto tratar-se de despesas pagas sem documentação comprovante de sua utilização.

### **3.3.3 Comparativo entre os relatórios**

Em uma primeira análise, pode-se destacar que somente foram realizadas auditorias conjuntamente com a assessora numa agenda de dois dias por mês, portanto, totalizando em torno de vinte e quatro dias de um total de duzentos e quarenta e cinco dias úteis do ano, tempo esse considerado insuficiente para um bom funcionamento da central, já que representa sua principal atividade a realização de auditorias.

Relacionando os apontes do Tribunal de Contas com os da central, verifica-se que quanto às receitas não foi realizado nenhuma auditoria no setor de arrecadação, por parte da central de controle interno do município, enquanto que o Tribunal de Contas apontou em seu relatório diferenças consideráveis entre os valores arrecadados e os que poderiam ser arrecadados desde que fosse feita uma completa atualização da Planta Genérica, o que não foi feito até a presente data.

Quanto às despesas a título de horas extras, o Tribunal de Contas constatou a ausência de um adequado controle sobre o trabalho realizado em horário extraordinário, relacionando as efetividades dos motoristas da Secretaria da Saúde. Nos relatórios de auditoria da central de controle interno do município feitos conjuntamente com a Gestão, foram superficiais, apontando somente diferença em dois servidores das horas pagas com as apuradas no cartão ponto.

Em relação ao maior contrato do município existente na secretaria da saúde para prestação de serviços de saúde, o tribunal apontou diversas irregularidades, dentre elas glosa a de R\$ 404.935,09. Ocorre que, embora tenha sido realizada mais de uma auditoria na secretaria da saúde e nos convênios, por parte da Central Municipal, não foi auditado este contrato.

Ainda, o tribunal constatou que houve lançamento de adiantamento por parte do responsável pela folha de pagamento não descontados em seus contracheques, e que também não foram constatados pela central do município.

## 4 CONCLUSÃO

O controle interno é importante para a gestão municipal, procurando assegurar a adequada gestão, procurando evitar e corrigir erros, fraudes e desperdícios. O presente trabalho, realizado com base nos resultados da entrevista com o presidente, do estudo da legislação e pesquisa nos relatórios de auditoria da central de controle interno do município e dos relatórios do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, procurou evidenciar a atuação da central de controle municipal quanto a verificar a autonomia dos membros do controle interno, considerando suas limitações e a efetividade do órgão.

Primeiramente, pode-se concluir que a forma como são indicados os membros do controle interno, e as atribuições dos cargos de acordo com a legislação ora vigente tornam totalmente dependente do poder executivo, principalmente o seu presidente, o qual tem dedicação exclusiva. Não existindo a autonomia necessária para desenvolvimento das atividades, não há como se atingir a eficiência, eficácia e efetividade.

Comparando os relatórios do exercício de 2011 da central de controle interno do município com o relatório de auditoria do Tribunal de Contas, conclui-se que nenhum dos apontamentos do Tribunal de Contas foram objetos de auditoria da central de controle interno do município. Numa análise mais aprofundada dos relatórios da central do município, verifica-se que os mesmos foram feitos conjuntamente com a assessora Gestão, e que são pré-estabelecidos com a administração e feitos para atender as exigências do Tribunal de Contas.

Há necessidade da criação de cargo efetivo de controlador interno, nomeado através de concurso público, exigindo-se para indicação profissional com habilitação legal para exercer a função com o devido registro na entidade de classe.

Como sugestão, sendo um município com menos de cinquenta mil habitantes, deve alterar sua Lei, modificando o número de membros da central de controle interno de três para um. Para auxiliar nas atividades, sugere-se que o Executivo disponibilize um servidor efetivo com pagamento de gratificação.

## REFERÊNCIAS

ATRICON – **Associação dos Membros dos Tribunais de Conta do Brasil**. Modelos sobre legislação instituidora do controle interno. Disponível em: [www.atricon.org.br](http://www.atricon.org.br). Acesso em: 25 nov. 2012.

ANDRADE, Zenio Rosa. **O Controle Interno de Órgãos Municipais**. Santa Catarina, 1989.

ATTIE, William. **Auditoria Interna**. São Paulo: Atlas, 1986.

BRASIL. Leis, decretos, etc. **Constituição da República Federativa do Brasil** – 1988.

BRASIL. Leis, decretos, etc. Lei Complementar nº 101-2000-LRF.

BRASIL. Leis, decretos, etc. Lei Federal nº 10028-2000.

BRASIL. Ministério do Planejamento. Programa de Qualidade do Serviço Público.

CAVALHEIRO, Jader Branco. **A Organização do Sistema de Controle Interno dos Municípios**. Porto Alegre: CRCRS, 2001.

CAVALHEIRO, Jader Branco. **A Organização do Sistema de Controle Interno dos Municípios**. 2 ed. Porto Alegre: CRCRS, 2003.

CAVALHEIRO, Jader Branco. **A Organização do Sistema de Controle Interno dos Municípios**. 4 ed. Porto Alegre: CRCRS, 2007.

CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo Cesar. **O Planejamento Governamental na LRF como forma de aplicação do gerenciamento por resultados e o equilíbrio das contas públicas**.

In: CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL, 8, 2001. Trabalhos apresentados. Gramado: CRCRS, 2001.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL – 4 ed. – **revista e atualizada**. Disponível em: [www.crcrs.org.br](http://www.crcrs.org.br). Acesso em: dez. 2012.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. **Normas Brasileiras de Contabilidade – Auditoria Independente – Auditoria Interna – Perícia Contábil**. Porto Alegre: CRCRS, 2012.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. **Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade**. Porto Alegre: CRCRS, 2012.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Novo Dicionário Aurélio**. 2. ed. Curitiba: Positivo, 2008.

MARTINS, Fernando Rodrigues. Controle do Patrimônio Público. 4. ed. **Revistas dos Tribunais**, 2010.

MUNICIPAL – **Lei nº 2702/2009**. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Município de Tapes. Disponível em [www.camaratapes.rs.gov.br](http://www.camaratapes.rs.gov.br). Acesso em: out.2012.

TCE/RS – **Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul – Resoluções, relatórios de auditoria**. Disponível em [www.tcers.com.br](http://www.tcers.com.br). Acesso em: out.2012.