

1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como objetivo estudar a base de controle interno no Brasil e como referência a controladoria do Município de Caratinga. Procuramos identificar na legislação e demais normas como o tema controle interno foi tratado. Foram analisados os aspectos relativos à obrigatoriedade legal dos órgãos e entidades do setor público de implantarem, manterem e avaliarem sistemas de controles, a responsabilidade por estas ações.

Na gestão pública, contem relatórios financeiros, orçamentários e contábeis que fornecem um grande número de informações, mas ainda poucos são utilizados para o processo de tomadas de decisões. A responsabilidade pelo gerenciamento transparente das contas públicas também é de extrema importância para os gestores públicos, pois a sociedade deve entender o que está sendo feito, isto é, onde estão sendo gastos os recursos públicos e o que estão fazendo para melhorar os serviços prestados à comunidade.

Buscamos entender como os dispositivos legais somam para um contexto claro, objetivo e importante no planejamento, como base no desenvolvimento para uma boa gestão e a redução de gastos e desperdício, tendo em vista que na Administração Pública a maior dificuldade do Controlador é auxiliar em recursos disponíveis cada vez mais escassos, visto que as despesas públicas crescem cada vez mais.

A base estrutural e o conhecimento cada vez mais certo nessa área pode ser fundamental para toda construção de uma administração clara e mais eficaz, garantido assim um controle interno e uma padronização certa, já que o termo nos remete à ideia de prestação de contas, abarcando os elementos de monitoramento e responsabilização, tendo no gerenciamento e no acompanhamento das ações dos agentes públicos uma maneira de controle da corrupção.

Deste modo, esse trabalho procura mostrar que no setor público, a controladoria é peça fundamental no auxílio de informações e pode contribuir para aumentar a transparência das contas públicas e seus gastos, bem como comprimir leis de diretrizes fundamentais e seguir a publicação de relatórios exigidos pelas seguintes legislações: Lei nº. 4.320/64 (Lei de Orçamento), Lei Complementar nº. 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). Essas informações auxiliam os governantes a exporem de forma clara e com maior entendimento possível, observando também as condições trazidas pela inserção da Lei Complementar 131/2009 – Lei de Transparência.

A Controladoria Municipal deve acompanhar cada registro e o fato contábil a ser executado buscando assessorar e tornar cada informação essencial para estar à disposição dos gestores públicos nas tomadas de decisões.

2.0 HISTÓRICO DO CONTROLE INTERNO NO BRASIL

Ainda quando a Coroa Portuguesa tinha praticamente o controle de todas as ações no Estado, o controle sobre a utilização dos recursos públicos já era uma evidente preocupação. Em consulta ao sítio do Tribunal de Contas da União e Silva (2004) podemos elencar a seguinte linha temporal:

Em 1680, criaram-se as Juntas das Fazendas das Capitanias e a Junta da Fazenda do Rio de Janeiro, jurisdicionadas a Portugal.
A partir do Código Pombalino, de 1761, surge uma Corte de avaliação financeira.
A Carta Régia de 1764 determina a implantação de Juntas da Fazenda no Rio de Janeiro e nas Capitanias.
Em 1808, foi instalado o Erário Régio e criado o Conselho da Fazenda, que tinha como atribuição acompanhar e controlar a execução da despesa pública de todos os dados referentes ao patrimônio e aos fundos públicos, com a chegada da família Real ao Brasil.
Em 1822, com a Proclamação da Independência, foi instituído o Tesouro Nacional, com características de tribunal. Teoricamente, a partir de então, foram dados os primeiros passos no sentido de controlar a gestão governamental por meio de orçamentos públicos e de balanços gerais.
Em 1831, foi criado o Tribunal do Tesouro Público Nacional. Este agrupava as atividades fiscalizadoras do Tesouro Nacional e do Conselho da Fazenda, competia-lhe a administração da despesa e das receitas públicas, da contabilidade e dos bens nacionais, o recebimento das prestações de contas anuais de todas as repartições e a análise dos empréstimos e da legislação fazendária.
Em 1850, com a reforma administrativa daquele ano, confirmou-se a competência do Tribunal do Tesouro Público Nacional sobre a suprema administração da Fazenda.
Em 1858, o Tribunal do Tesouro teve ampliada sua competência com a criação de uma Diretoria de Tomada de Contas.
Em 1889, com a Proclamação da República e o fortalecimento institucional das atividades legislativas, por iniciativa do então Ministro da Fazenda, Rui Barbosa, que o Decreto n.º 966-A foi criado o Tribunal de Contas da União.

Silva (2004, p. 208) define que a partir de 1922 o Brasil já passava evidências de que o controle no setor público era fundamental para definição dos gastos públicos, na época o controle era fixado examinando e validando as informações sob os aspectos legais, atendendo aos órgãos de fiscalização externa deixando de avaliar a forma como os administradores prestavam os serviços públicos.

A Lei 4.536, de janeiro de 1922, organizou o Código de Contabilidade da União regulamentado pelo Decreto 15.783 também de 1922, que aprovou o regulamento da Contabilidade Pública.
Em 1930, devido ao fechamento do Congresso Nacional, decorrente da Revolução de 1930, não ocorreu a prestação de contas pelo Executivo por um período de três anos.
Tribunal de Contas somente foi revitalizado com a Constituição Federal de 1934, onde aparece como órgão de cooperação nas atividades governamentais.
A partir de 1935, o Tribunal passou a responder consultas de Ministros de Estado, acerca da legislação orçamentária, contábil e financeira e a expedir instruções dentro de sua área de atuação (levantamento e tomada de contas).
Em 1936, com a criação do Departamento Administrativo do Serviço Público DASP, o interesse público e o controle a priori passam a determinar uma fase denominada como administração burocrática.
Com a Constituição de 1937, na vigência do Estado Novo, alguns contratos passaram a prescindir de registro junto ao Tribunal, juntamente com despesas de tipo: representação, excursão, hospedagem etc.
Até 1945, o Estado começa ampliar suas funções econômicas, introduzindo uma administração mais gerencial, utilizando-se princípios e técnicas da iniciativa privada, mas com ênfase no interesse público.
Em 1946, com a redemocratização do país, restabelece-se a autonomia do Tribunal de Contas. Houve progressos no controle orçamentário.
A Constituição de 1946 clarificou o assunto, na órbita constitucional, pois em seu art. 22 assim dispôs: <i>“Art. 22. A administração financeira, especialmente a execução do orçamento, será fiscalizada, na União, pelo Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas, e,</i>

<i>nos Estados e Municípios, pela forma que for estabelecida nas Constituições Estaduais.”</i>
Em 1949, a Lei Orgânica N.º 830/49 inclui entre as atribuições do Tribunal de Contas a fiscalização da receita.
A Constituição de 1967 aprimorou a norma geral sobre controle, encontrando-se, nos artigos 16 e 70, estas determinações: <i>“Art. 16. A fiscalização financeira e orçamentária dos Municípios será exercida mediante controle externo da Câmara Municipal e controle interno do Executivo Municipal, instituído por lei. (...)”</i> <i>“Art. 70. A fiscalização financeira e orçamentária da União será exercida pelo Congresso Nacional mediante controle externo e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo, instituídos por lei.”</i>
Em 1969, com o advento da Reforma Administrativa de 1969, a importância do controle foi destacada e deixou clara sua função de proteção ao Patrimônio Público, por meio de normas voltadas para a fiscalização e o acompanhamento dos controles, registros, e aplicação dos recursos públicos, zelando e protegendo dessa forma, o Gestor Público, de penalidades e ações futuras, dos órgãos de fiscalização do Poder Público.
Na Constituição Federal de 1988, o controle da Administração Pública foi bem delineado, fazendo referência ao sistema de controle interno que deve ser institucionalizado, mediante lei, em cada esfera de governo. Nos três níveis envolve um conjunto de atividades de controle exercidas internamente em toda a estrutura organizacional, sob a coordenação de um órgão central (ou cargo devidamente formalizado), delineando a abrangência da estrutura do Sistema de Controle Interno.

Assim desde a data de 1860, vimos dois grandes momentos que se destacam na administração pública até a chegada da CF, que são o regulamento de contabilidade pública e o advento da Lei Federal 4.320 de 1.964.

3.0 ORDENAMENTO CONSTITUCIONAL E INFRACONSTITUCIONAL

3.1 Lei Federal 4.320/1964

Quando promulgada a Lei 4.320/64 houve a separação do controle interno e externo, o primeiro de responsabilidade do TCU e Congresso Nacional, já o interno delimitado pelo próprio governo. Destacou-se também pelo fato de evidenciar os princípios do planejamento, orçamento e controle. Instituiu o Orçamento Plurianual de Investimentos e o Orçamento por Programas.

Nascimento (2009 p. 52) define que a referida Lei é inovadora ao estabelecer em seu art. 2º que:

Art. 2º A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade universalidade e anualidade.

§ 1º Integrarão a Lei de Orçamento:

I - Sumário geral da receita por fontes e da despesa por funções do Governo;

II - Quadro demonstrativo da Receita e Despesa segundo as Categorias Econômicas, na forma do Anexo nº. 1;

III - Quadro discriminativo da receita por fontes e respectiva legislação;

IV - Quadro das dotações por órgãos do Governo e da Administração.

§ 2º Acompanharão a Lei de Orçamento:

I - Quadros demonstrativos da receita e planos de aplicação dos fundos especiais;

II - Quadros demonstrativos da despesa, na forma dos Anexos nº. 6 a 9;

III - Quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços.

E por fim trata em sua obra que, a Lei 4.320/64 difere-se da Lei Complementar 101/2000 – LRF por um simples quesito; ela estabelece as normas gerais para a elaboração e o controle dos orçamentos da União, Estados, Municípios e o Distrito Federal.

3.2 Decreto-Lei 200/1967

Sendo a principal base legal da reforma administrativa no Brasil, o Decreto-Lei 200/67 foi um largo passo para a reforma na Administração Pública Brasileira, a nível gerencial.

Castro (2011, p.324) descreve da seguinte forma as mudanças que o Decreto trouxe e que na época causaram um maior impacto naquilo que já era previsto.

Descentralização administrativa – concedendo maior autonomia à administração indireta para superar a rigidez burocrática da administração direta; e

Instituição de princípios de racionalidade administrativa, tais como: visão sistêmica, o planejamento e o orçamento, a descentralização e a delegação de poderes, os contratos e convênios e o controle dos resultados.

Em seu artigo 6º fica definido os princípios pelos quais seriam regidos;

“Art. 6º As atividades da Administração Federal obedecerão aos seguintes princípios fundamentais:

I - Planejamento.

II - Coordenação.

III - Descentralização.

IV - Delegação de Competência.

V - Controle.”

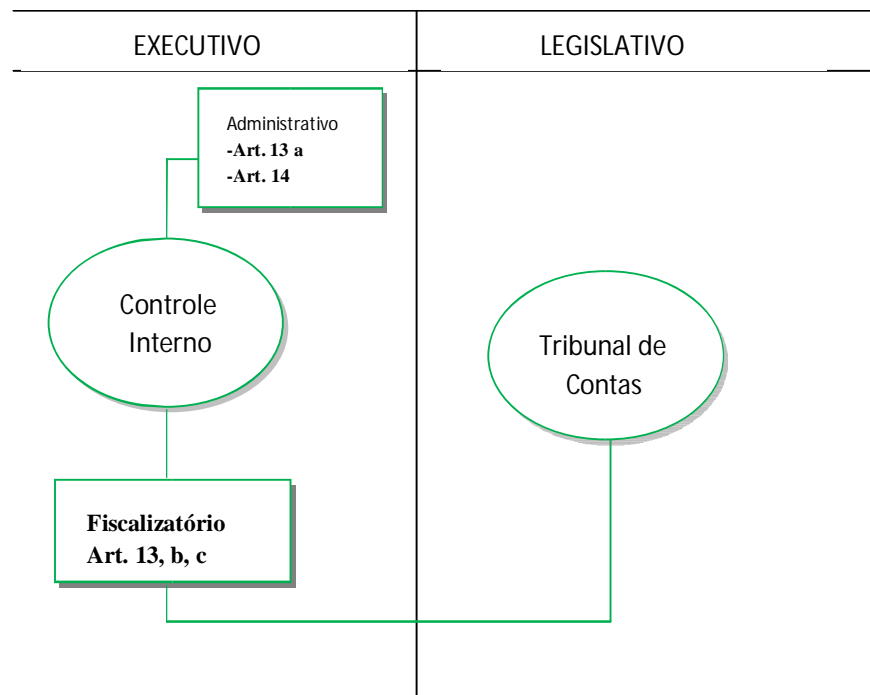
No que se diz respeito ao controle, o artigo 13 determina a execução em todos os níveis e em todos os órgãos, passando pela chefia competente, pelos órgãos próprios de cada sistema e pelos órgãos do sistema de contabilidade e auditoria.

“Art. 13 O controle das atividades da Administração Federal deverá exercer-se em todos os níveis e em todos os órgãos, compreendendo, particularmente:

- a) o controle, pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controlado;
- b) o controle, pelos órgãos próprios de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares;
- c) o controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria.”

Na forma do referido Decreto o controle interno foi acrescido pelas responsabilidades que as legislações o atribuíram a fim de disciplinar os princípios e as normas constitucionais, conforme Figura 1 (PLATERO, 2012, p.26)

Figura 1 - Decreto-Lei n. ° 200/1967



3.3 Constituição Federal de 1988

Em 1985, quando o Brasil vivia importantes mudanças em seu cenário político, e apesar da posse indireta de Tancredo Neves, naquele ano via-se a redemocratização do País que logo refletiu nas áreas de finanças e de controle.

Essas mudanças deveriam ser tanto rápidas quanto profundas, se não envolvessem a administração, contabilidade e auditoria somente seriam mudanças em vão, tanto que o Governo atrelou a Secretaria de Controle Interno – SECIN ao Ministério da Fazenda junto a INTERCON – Comissão de Coordenação de Controle Interno. CASTRO (2011, p. 335)

Com o advento da Carta Magna em 1988 dissipou-se a ideia de que a missão de fiscalizar o controle interno seria feito de forma externa pelo Tribunal de Contas da União e sim feito de forma direta pelo controle de cada poder. Definiu ainda que a fiscalização seria mais ampla partindo das áreas orçamentárias e financeiras para as áreas contábil, patrimonial e operacional.

A Constituição de 1988 contudo definiu no que diz respeito ao controle e fiscalização um avanço, pois atrelou o controle interno aos poderes Legislativos e Judiciários para que juntamente com o Poder Executivo, esses sistemas se comportassem de forma integrada, além de avaliar o cumprimento de todas as metas inseridas no plano plurianual, verificar a eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, fiscalizar a aplicação dos recursos públicos e participar na missão institucional do controle externo, conforme prevê o art. 74 da carta magna.

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

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

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

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

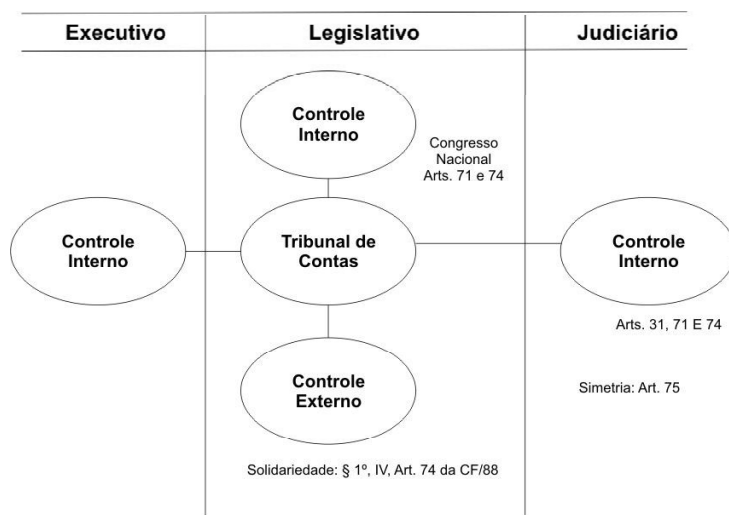
IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

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

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

Os artigos citados já informam um modelo do controle interno em âmbito federal, e define a existência de um sistema mantido de forma integrada, conforme se pode observar na Figura 2, (PLATERO, 2012, p. 36)

Figura 2 – Constituição Federal 1988



Afim de termos uma noção completa do controle interno é obrigatório citar a Proposta da Emenda Constitucional nº 45/2009 que trouxe o a inserção do inciso XXIII ao art. 37 da Constituição Federal, tratando das atividades do sistema de controle interno, fortalecendo a capacidade de gestão do setor público.

“Art. 1º O art. 37 passa a vigorar acrescido do seguinte inciso XXIII:

XXIII – As atividades do sistema de controle interno da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios a que faz referência o art. 74, essenciais ao funcionamento da administração pública, contemplarão em especial as funções de ouvidoria, controladoria, auditoria governamental e correição, e serão desempenhadas por órgãos de natureza permanente, e exercidas por servidores organizados em carreiras específicas na forma da lei.”

3.4 Princípios Constitucionais

A Carta Magna, promulgada em 1988 definiu de forma bem clara que a missão de fiscalizar as Contas Públicas não seriam somente do Tribunal de Contas da União, em seu controle externo passando a obrigação ao controle interno de cada poder. Com isso explicita em seu capítulo IV, artigo 37 os princípios que devem ser adotados pela Administração Pública, assim define Di Pietro (2012, p. 64-84)

- **Legalidade** – Tal princípio resume-se que a Administração Pública só pode fazer o que a lei permite, sendo assim vetado ser concedido qualquer espécie de direito por atos administrativos.
- **Impessoalidade** – Relaciona-se diretamente com a finalidade pública que deve nortear toda a atividade administrativa afim de excluir qualquer decisão que venha a ter cunho direto ou indireto na promoção pessoal dos que militam na atividade pública e na obtenção de qualquer benefício de caráter pessoal, prevalecendo sempre o bem comum.
- **Moralidade** – Obriga a Administração Pública a seguir padrões éticos de probidade sendo observados também pelo particular que relaciona-se com a Administração.
- **Publicidade** - A transparência da Administração Pública depende da publicidade de todos os atos e fatos administrativos, sendo portanto, o veículo de torná-los públicos. Não existe sigilo por prazo indeterminado; os processos públicos, apesar de sigilosos, apenas poderão deixar de ser publicados em caso de segurança nacional, mas com o passar dos tempos devem ser levados ao conhecimento público.

- Eficiência – É o dever da Administração Pública de definir o que se impõe a todo agente público de realizar suas atribuições com presteza, perfeição e rendimento funcional. É o mais moderno princípio da função administrativa, que já não se contenta em ser desempenhada apenas com legalidade, exigindo resultados positivos para o serviço público e satisfatório atendimento das necessidades da comunidade e de seus membros.

“Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:”

Embora os demais não estejam elencados no referido Artigo, decorrem de nosso regime político, sendo textualmente enumerados pelo Artigo 2º da Lei Federal 9.784/99 (MEIRELLES, 2002, p.86). Esses princípios são os fundamentos da ação administrativa, ou melhor dizendo, são os sustentáculos da atividade pública.

3.5 Modelo Constitucional de Controle

O controle da administração pública é a verificação da conformidade da atuação desta a um determinado padrão, possibilitando ao agente controlador a acompanhar uma medida ou proposta em decorrência do juízo formado.

De modo abrangente em todas as conceituações de controle subentende-se que, existe uma meta a alcançar no intuito de atingir diretrizes que foram traçadas para serem executadas em um determinado intervalo de tempo. Os desvios ou falhas ao atingir essas diretrizes deverão ser detectados pelo controle, além de informar o que se deve fazer retornando ao ponto inicial a meta. Sendo assim, o controle na atividade de administração pública deverá ter um padrão, servindo como ponto de referência ou modelo para o controle e deverá cumprir com medida adotada ou proposta pelo agente controlador.

Considera-se, portanto, quatro elementos essenciais no controle:

- 1 Um padrão/modelo;
- 2 Uma medida;
- 3 Agente do controle;
- 4 Controlador.

Controle envolve o estabelecimento de medidas que possibilitam corrigir o processo decisório, indicando os estrangulamentos e apontando soluções para o cumprimento das metas e objetivos conforme o planejamento.

O processo de controle exige o estabelecimento dos seguintes passos conforme TAVARES (1991):

- a) Definição dos parâmetros de avaliação, que são indicadores que permitem a medição e o julgamento das ações face aos objetivos e metas estipulados;
- b) Estabelecimento dos pontos de controle. Dada a impossibilidade de controlar continuamente é preciso escolher os pontos de destaque especiais e, observando-os, assegurar-se de que o processo atende ao planejado;
- c) Verificação dos pontos de controle, no que diz respeito a como controlar, e irá depender do que se quer verificar.

4.0 LEI COMPLEMENTAR Nº 101/2000 – LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A Lei de Responsabilidade Fiscal é um grande avanço trazido não apenas para o saneamento eficaz das finanças da União, dos Estados e dos Municípios, como também para a realização de um ajuste fiscal definitivo, indispensável ao crescimento econômico sustentável, à geração de renda e ao bem-estar social. Assim defini a Lei de Responsabilidade Fiscal:

“Art.1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Constituição. §A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em restos a pagar. (Art. 1 § 1º da LC 101/2000)”

Seu principal objetivo está explícito em seu art. 1º, e consiste em estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, visando melhorar a administração das contas públicas no Brasil, uma vez que, a partir dela todos os governantes passarão a ter compromisso com orçamento e metas, que devem ser apresentadas e aprovadas pelo respectivo Poder Legislativo.

A referida Lei, condiciona em seus Art. 50 e 51, que a escrituração das contas públicas, além de obedecer as demais normas de contabilidade, deverá observar regras estabelecidas em lei, principalmente o que condiz à receita e despesas previdenciárias em demonstrativos financeiros e orçamentos específicos.

Nascimento (2009, p. 49) define que além de regulamentar a CF/88 o que condiz com o Orçamento (Título VI), atende também a prescrição do artigo 163 da Constituição, com o seguinte texto:

“Art. 163. Lei complementar disporá sobre:

I - finanças públicas;

II - dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo Poder Público;

III - concessão de garantias pelas entidades públicas;

IV - emissão e resgate de títulos da dívida pública;

V - fiscalização financeira da administração pública direta e indireta; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 40, de 2003)

VI - operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

VII - compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, resguardadas as características e condições operacionais plenas das voltadas ao desenvolvimento regional.”

Para Salgueiro (2000 p. 68), só o compromisso dos administradores públicos, com a estreita colaboração dos contabilistas, fará com que os princípios de responsabilidade fiscal sejam cumpridos. Precisam de quem as cumpra e de quem as faça cumprir. São princípios que

necessitam da intervenção das pessoas para ganharem vida; são normativos que precisam se inserir na cultura e nas práticas da sociedade.

Na lei de Responsabilidade Fiscal percebe-se uma necessidade de avaliação dos relatórios contábeis, trazendo a todo momento a utilidade e disponibilidade imediata das informações, nesse caso a execução contábil serve para garantir uma informação de qualidade que possa servir como elemento seguro para a tomada de decisões contemplando algumas características básicas: confiabilidade, tempestividade, comparabilidade e clareza.

5.0 ORÇAMENTO PÚBLICO

5.1 Definições

Com a complexidade da Administração Pública moderna, o orçamento público passa a ser o principal instrumento de ação para qualquer governo, isso independe de qualquer ideologia. Pois é arrecadando e gastando que o governo modifica uma sociedade em maior ou menor grau, isso depende da eficácia e eficiência das ações originadas do orçamento (PEREIRA, 1999).

O orçamento é definido em sua forma mais clara por Alberto Deodato como, o quadro orgânico da economia pública. É o espelho da vida do Estado e, pelas cifras, se conhecem os detalhes de seu processo, de sua cultura e de sua civilização. Conforme cita NASCIMENTO (2009, p. 129) a Secretaria de Orçamento Federal (SOF) trata que o Orçamento Geral da União é composto pelo Orçamento Fiscal, da seguridade e pelo Orçamento de Investimentos das empresas estatais federais. Seguindo os princípios básicos definidos na CF/88 e na Lei nº 4.320/64.

Ainda é um instrumento direcional e constitui-se de planos específicos em termos de datas e unidades monetárias, visando orientar a administração para atingir fins específicos em mente, afirmam Figueiredo e Caggiano (2008, p. 20).

Para Rezende (2007, p. 104), a principal característica do orçamento público que os distingue dos chamados métodos tradicionais, é a ênfase no objetivo do gasto, em vez da simples preocupação com a categoria do dispêndio.

No Brasil, a Constituição de 1988 diminuiu o grau de hierarquização do orçamento público permitindo aos parlamentares emendar o projeto do Executivo, mas não se vetando a possibilidade de aumentar o total dos gastos do ponto de vista da transparência, afirma Rezende (2007, p. 104):

“Houve avanço na constituição de 1988, aprofundou-se o princípio da universalidade, em que todas as despesas e todas as receitas devem integrar o orçamento, eliminaram-se os orçamentos múltiplos, fiscal e adotou-se o princípio da unidade.”

Ainda seguindo o SOF, a Constituição de 1988 atribui ao Poder Executivo a responsabilidade pelo sistema de Planejamento e Orçamento que tem a iniciativa dos seguintes projetos de lei:

- Plano Plurianual (PPA)
- Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)
- Lei de Orçamento Anual (LOA)

A Lei Orçamentária brasileira estima as receitas e autoriza as despesas de acordo com a previsão de arrecadação, caso haja necessidade de realização de despesas acima do limite estabelecido o Poder Executivo estará submetido a enviar ao Congresso Nacional projeto de lei de crédito adicional, vide Título V art. 40 – 46 Lei 4.320/64.

5.2 Proposta Orçamentária

O planejamento efetuado pelo Poder Executivo unifica as metas que o governo deseja atingir durante o período de mandato, devendo ser posto em prática somente após a prévia apreciação e aprovação do poder legislativo. Dessa forma o planejamento é enviado ao Poder Legislativo para exame, discussão, emenda e aprovação. Denomina-se ao conjunto de documentos, sintéticos e analíticos, enviados à Casa Legislativa para proposta orçamentária.

Com a aprovação, pelo Legislativo a proposta enfim transforma-se em orçamento público, podendo o chefe do Poder Executivo dar seguimento ao plano somente após a publicação da lei, (NASCIMENTO 2009, p. 135).

5.3 Da Exclusividade

A lei que aprova a receita orçamentária obedecendo o disposto na Constituição de 1988 em seu art. 165 § 8º não poderá conter qualquer matéria estranha ao orçamento, ou seja é restrito a inserção de assuntos que diferem do orçamento – Princípio da exclusividade.

Pode somente a Lei Orçamentária conter autorização ao Poder Executivo para abrir créditos suplementares ou operações por antecipação de receita.

“Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:(...)

§ 8º - A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.”

6.0 DO PLANEJAMENTO PÚBLICO

A CF/88 no que diz respeito ao planejamento público teve a mais clara preocupação de firmar a integração entre os processos de planejamento e orçamento afim de tornar obrigatório a modelação dos instrumentos que são básicos para esse fim. Seguindo a hierarquia da CF/88, são eles:

6.1 Plano Plurianual (PPA)

Previsto no art. 165, inciso I, da CF/88, o PPA (Plano Plurianual) tem a função de estabelecer diretrizes e objetivos e metas da administração para as despesas de capital, contemplando um período de quatro anos, além de ser destinado às ações de médio prazo.

Aprovado pelo Senado Federal, previa a antecipação em cento e vinte dias do prazo para remessa da proposta do PPA ao Legislativo, além da elaboração de um anexo de Política Fiscal, destinado a demonstrar a comprovação dos objetivos e metas nele contidos, encaixando com a política econômica e o desenvolvimento social.

O que deve ser ressaltado sobre o PPA é a sua condição, como documento da mais alta hierarquia no sistema de planejamento de qualquer órgão público, razão pela qual todos os demais planos e programas devem subordinar-se as diretrizes, metas e objetivos nele traçados (NASCIMENTO, 2009).

6.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias – (LDO)

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) é o instrumento por meio do qual o governo estabelece as principais diretrizes e metas da Administração Pública para o prazo de um exercício. Ela estabelece um elo entre o Plano Plurianual de Ação Governamental e a Lei

Orçamentária Anual, uma vez que reforça quais programas relacionados no PPAG terão prioridade na programação e execução orçamentária.

Antes sua função básica era somente orientar a elaboração dos orçamentos anuais, definir metas e estabelecer as prioridades da Administração para o exercício subsequente. Logo com as premissas da LRF, a LDO recebe novas e importantes funções, estabelecendo os parâmetros necessários a alocação dos recursos, assim sendo as mais importantes, elencadas por (NASCIMENTO 2009):

- Dispor sobre o equilíbrio entre receitas e despesas
- Estabelecer critérios e formas de limitação de empenho
- Dispor sobre o controle de custos e avaliação dos resultados dos programas financiados pelo orçamento;
- Disciplinar transferências de recursos a entidades públicas e privadas;
- Quantificar o resultado primário a ser obtido com vistas a redução do montante da dívida e das despesas com juros;
- Estabelecer limitações à expansão de despesas obrigatórias de caráter continuado.

O projeto de lei de diretrizes orçamentárias será encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro (meados de abril), assim definido pelo art. 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT da CF/88:

“Art. 35 CF/88 - O Estado não intervirá em seus Municípios, nem a União nos Municípios localizados em Território Federal, exceto quando: I - deixar de ser paga, sem motivo de força maior, por dois anos consecutivos, a dívida fundada; II - não forem prestadas contas devidas, na forma da lei; III - não tiver sido aplicado o mínimo exigido da receita municipal na manutenção e desenvolvimento do ensino e nas ações e serviços públicos de saúde; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000) IV - o Tribunal de Justiça der provimento a representação para assegurar a observância de princípios indicados na Constituição Estadual, ou para prover a execução de lei, de ordem ou de decisão judicial”.

6.3 Lei Orçamentária Anual – LOA

Do mesmo modo que a LDO sofreu algumas alterações pela LRF a Lei Orçamentária Anual também foi modificada em alguns quesitos CAGGIANO (2008) traz em sua obra os seguintes:

- O demonstrativo da compatibilidade da programação do orçamento com as metas da LDO previstas no respectivo AMF (Anexo de Metas Fiscais);
- Previsão da reserva de contingência, em percentual da RCL, destinada ao pagamento de restos a pagar e passivos contingentes.

Ainda define que a LOA deverá apresentar as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual e as respectivas receitas mostrando de forma distinta, tanto nos orçamentos anuais quanto nas leis de créditos adicionais.

Para (NASCIMENTO 2009) a Lei Orçamentária Anual, prevista na CF/88 em seu art. 165, § 5º, é o instrumento mais importante de gerenciamento a ser utilizado pelo gestor Público tanto no sentido orçamentário quanto financeiro, pois, sua principal finalidade é administrar o equilíbrio entre receitas e despesas públicas.

7.0 DEFINIÇÕES DE RECEITA E DESPESAS PÚBLICAS

7.1 Receita Públicas – Conceito

Receita é um termo usado mundialmente pela contabilidade para caracterizar a variação ativa resultante do aumento de ativos e/ou redução de passivos – Regulamentada pelas Resoluções/CFC nº 750/93 e 1.282/10.

Com relação a Receita Pública (NASCIMENTO, 2009) faz a seguinte menção quanto á Receita Pública e Tributária:

Receita Pública é o montante total em dinheiro recolhido pelo ente e que incorpora ao patrimônio do setor público, custeando as despesas derivadas da prestação de serviço público e a suas necessidades de investimento, ou seja todo o ingresso orçamentário constitui uma receita pública, pois tem como finalidade atender ás despesas públicas.

Receita Tributária, por sua vez é tudo que deriva da arrecadação de impostos, tributos e multas tributárias, tecnicamente as receitas tributárias servem para custear as despesas derivadas da prestação de serviço público e suas necessidades de investimento.

7.2 Classificação econômica da Receita Pública

De acordo com as premissas da Lei Federal nº 4320/64 em seu Art. 11 §4º a classificação das receitas dar-se-á em dois grupos, como disposto:

1 – Receitas Correntes

Receita Tributária

Receita de Contribuições

Receita Patrimonial

Receita Agropecuária

Receita Industrial

Receita de Serviços

Transferências Correntes

Outras Receitas Correntes

2 – Receitas de Capital

Operações de Crédito

Alienação de Bens

Amortização de Empréstimos Concedidos

Transferências de Capital

Outras Receitas de Capital

7.3 Despesas Públicas – Conceito

A despesa Pública pode ser traduzida como o gasto através de recursos públicos vindo dos orçamentos, desde que concedido por autorização legislativa. Quanto a sua finalidade os gastos públicos são classificados em funções, programas e subprogramas. E em relação a sua natureza assume uma forma de custeio (despesas com pessoal, materiais de consumo), transferências e até mesmo inversões financeiras. (NASCIMENTO 2009, p. 33).

Em consulta ao sítio da Sefaz-ES, referência a despesa como os dispêndios efetuados pelo ente Público para a manutenção de suas atividades, construção e manutenção de bens afim de obter um melhor atendimento às necessidades coletivas, podendo esses dispêndios serem previstos na Constituição em leis e atos administrativos mas sempre requerem autorização legislativa através da Lei orçamentária Anual ou de créditos adicionais.¹

Ainda no que se refere à despesa pública, o artigo 35 da Lei nº 4.320/64, traz o conceito de que pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas e as despesas legalmente empenhadas.

“Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I - as receitas nele arrecadadas;

II - as despesas nele legalmente empenhadas.”

7.4 Fixação da Despesa Pública

A Despesa Pública terá seu regramento definido em vários textos legais, que são: Constituição Federal de 1988, Lei complementar 101 de 2000 e a lei 4.320 de 1964 e ainda as Leis que tratam do Plano Plurianual, as Diretrizes Orçamentárias e o Orçamento Anual. (NASCIMENTO 2009).

De acordo com Feijó, Mota e Pinto, como a despesa pública deverá ser prevista é necessário incluir a fixação das despesas, é o momento em que se programa o que será gasto pelo ente público, materializando a elaboração da Lei Orçamentária, esse processo está definido na Lei 4.320, de 1964 em seu artigo 47, que dispõe:

¹ Disponível em:

http://internet.sefaz.es.gov.br/contas/contabilidade/orientacaoContabil/arquivos/Minuta_Manual_Despesas.pdf>

Acesso em: 22/11/13

“Art. 47. Imediatamente após a promulgação da Lei de Orçamento e com base nos limites nela fixados, o Poder Executivo aprovará um quadro de cotas trimestrais da despesa que cada unidade orçamentária fica autorizada a utilizar.”

Tal procedimento também é referido no artigo 48 do mesmo diploma legal:

“Art. 48 A fixação das cotas a que se refere o artigo anterior atenderá aos seguintes objetivos:

a) assegurar às unidades orçamentárias, em tempo útil a soma de recursos necessários e suficientes a melhor execução do seu programa anual de trabalho;

b) manter, durante o exercício, na medida do possível o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria.”

Nascimento (2009, p. 38) resume a fixação da Despesa Pública do seguinte modo:

De fato, após a definição do momento das dotações orçamentárias da despesa, em outras palavras, após a fixação do limite de gastos que cada unidade orçamentária poderá realizar, é que se dará início à execução da despesa orçamentária em seus estágios subsequentes.

7.5 Classificação das Despesas Públicas

As despesas são classificadas na Lei 4.320, de 1964 como Econômica e por Elemento de Despesa – acrescida pelo Grupo de Despesas, vide art. 12 – 13 da referida Lei.

1 – Despesas Correntes

Pessoal e Encargos Sociais

Juros e Encargos da Dívida

Outras Despesas Correntes

2 – Receitas de Capital

Investimentos

Inversões Financeiras

Amortização da Dívida.

8.0 - CONTROLADORIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

8.1 - Administração Pública

A Administração Pública é caracterizada por Di Pietro (2012, p. 59-61) da seguinte forma:

“Em sentido objetivo, abrange as atividades exercidas pelas pessoas jurídicas, órgãos e agentes incumbidos de atender concretamente às necessidades coletivas; corresponde à função administrativa, atribuída preferencialmente aos órgãos do Poder Executivo... podendo ser definida como atividade concreta e imediata que o Estado desenvolve, sob o regime jurídico de direito público, para consecução dos interesses coletivos.”

Um outro conceito que congrega as várias nuances da administração pública é defendido por MEIRELLES (2002, p. 64):

“Em sentido formal, é o conjunto de órgãos instituídos para consecução dos objetivos do governo; em sentido material é o conjunto das funções necessárias aos serviços públicos em geral; em acepção operacional, é o desempenho perene e sistemático, legal e técnico, dos serviços próprios do Estado ou por ele assumidos em benefício da coletividade. Numa visão global, a administração é pois, todo aparelhamento do Estado preordenado à realização de serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas.”

Enfim BASTOS (2000, p. 57) define da seguinte forma:

“Embora, esteja predominantemente sediada no Poder Executivo, a Administração Pública não se confunde com este. Os seus órgãos de cúpula são de natureza política; conseqüentemente, não integram a Administração Pública. Tanto os órgãos quanto a própria atividade administrativa existem em função da lei cuja atuação objetivam. Administrar, pois, é tornar concreta, é transformar em realidade a vontade abstrata da lei.”

A Constituição de 1988 e a Emenda Constitucional nº 19 determinam que a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do

Distrito Federal e dos municípios obedecerá aos princípios da legalidade, moralidade, impessoalidade, publicidade e eficiência. Legalidade - este princípio visa regram a administração pública, ou seja, os administradores devem pautar suas ações de acordo com os mandamentos legais. Moraes (2005, p. 36) afirma que “este princípio visa combater o poder arbitrário do Estado”

8.2 – O Papel do Profissional da Controladoria Pública

Conforme descrito por Figueiredo e Caggiano (2008, p. 12)

“ Este novo campo de atuação para os profissionais de Contabilidade requer o conhecimento e o domínio de conceitos de outras disciplinas, como Administração, Economia, Estatística, Informática etc.”

E ainda:

“ O controller é o gestor encarregado do departamento de controladoria; seu papel é, por meio do gerenciamento de um eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade, viabilizando as sinergias existentes, fazendo com que as atividades desenvolvidas conjuntamente alcance resultados superiores aos que alcançariam se trabalhasse independentemente.”

(ALMEIDA 2007)

“O profissional da contabilidade, pela característica de seu trabalho, se traduz em agente efetivo de apoio e de orientação ao gestor de recursos públicos, por estar em permanente contato com a legislação e com as informações contábeis, tendo por isso as condições de fornecer ao dirigente público os indicadores necessários ao competente e segura decisão.”

A Lei Federal 9.784/99 regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, e em seu Art. 4º define que;

“ São deveres do administrado perante a Administração, sem prejuízo de outros previstos em ato normativo:

I - expor os fatos conforme a verdade;

II - proceder com lealdade, urbanidade e boa-fé;

III - não agir de modo temerário;

IV - prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.”

O papel do Controlador no setor público é subsidiar e auxiliar a tomada de decisões dos gestores, gerenciando as informações úteis e relevantes a todos os processos desenvolvidos pelo setor, além de avaliar os resultados dos processos e desenvolver relatórios que mostrem a aplicação de recursos e estudos para inovadores investimentos (NASCIMENTO 2009).

8.3 Gestão Pública e o Controle

O Sistema de Controle Interno Municipal quando instituído ficará atrelado sempre a cada um dos poderes respeitando os limites da autonomia e independência desses, ou seja, os responsáveis pelo Controle irão reportar em tudo o que condiz com a legislação diretamente a própria administração e/ou ao Tribunal de Contas (PARAÍBA, 2009).

Os controladores responsáveis pela gestão do órgão seja ele informal (apenas controles setoriais) ou legalmente constituído tem suas atividades exercidas em todos os níveis hierárquicos nos Poderes Executivos e Legislativos. Como é uma tarefa única e de complexidade, recomenda-se que a Administração estruture um departamento que fique responsável pela instituição, manutenção e melhorias nos controles internos, tal falta de condição para a execução das tarefas, do treinamento e orientação podem arruinar os propósitos estipulados pela Leis acerca do Controle Interno.

8.4 Os Objetivos do Controle Interno

O controle interno de certo modo é orientado a cumprir uma auto avaliação da administração seguindo preocupações com a ordem gerencial, programática e administrativo-legal. Desta forma as funções do controle são pré-definidas constitucionalmente.

Os objetivos do controle interno segundo (RESKE FILHO, JACQUES, MARIAN 2005) devem atender a:

- **Confiabilidade:** propiciar a obtenção de informações corretas para executar suas operações. As informações estão diretamente ligadas às decisões que a administração deseja tomar;
- **Tempestividade:** as informações devem ser atuais e exatas, pois são imprescindíveis no momento da tomada de decisões;
- **Salvaguarda de ativos:** os ativos de uma organização representam a aplicação de seus recursos. Dessa forma, compreende-se que devem ser protegidos de qualquer ato que venha prejudicá-los. Compreendem-se ativos como físicos (estoques, imobilizado) e não físicos (contas e receber, direitos);
- **Otimização no uso de recursos:** tanto quanto possível, deve-se duplicar esforços na execução das atividades e desencorajar o uso ineficiente dos recursos da empresa;
- **Prevenção e detecção de roubos e fraudes:** não é aceitável na atividade empresarial, tampouco em outras atividades, a ocorrência de roubos, fraudes e outras ações de natureza escusa.

8.5 Importância dos Controles Internos

Segundo o TCE-MG, órgão responsável pelos controles externos define que a importância do controle interno público acompanha os seguintes quesitos:

I. Garantir a “memória” do órgão que, não obstante a constante troca de seus gestores, decorrente de pleitos políticos, deve ter garantida a continuidade da sua existência;

- II. Garantir a padronização dos procedimentos de controle, independente da manutenção ou troca dos servidores que o operacionalizam, bem como dos gestores aos quais as informações são prestadas;
- III. Conhecer, a qualquer tempo, a instituição – receitas, despesas, resultados históricos, estrutura administrativa, pessoal, patrimônio etc.;
- IV. Acompanhamento, em tempo real, da programação estabelecida nos instrumentos de planejamento (Planos Plurianuais – PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, Leis Orçamentárias Anuais – LOA, Metas Bimestrais de Arrecadação – MBA e Cronogramas Mensais de Desembolso – CMD);
- V. Constante busca de equilíbrio nas contas públicas;
- VI. Exigência da correta aplicação administrativa e financeira dos recursos públicos;
- VII. Evitar fraudes, desvios e erros cometidos por gestores e servidores em geral;
- VIII. Busca do atingimento de metas de aplicação de percentuais mínimos e máximos impostos pela legislação em vigor;
- IX. Busca do atingimento de metas de aplicação de recursos vinculados (convênios, programas e fundos) a objetivos específicos, tendo em vista a proibição de desvio de finalidade dos mesmos;
- X. Obrigatoriedade de prestar contas à sociedade (através dos órgãos fiscalizadores, entre eles os tribunais de contas) imposta a todos aqueles que, de alguma forma, gerenciam ou são responsáveis pela guarda de dinheiro ou bens públicos etc.²

8.6 As Limitações do Controle Interno

O sistema de controle interno deve conter as limitações que podem prejudicar todo o andamento de seu trabalho, acarretando danos ao processo de avaliação do desempenho da organização, segue alguns exemplos de limitações segundo (PARAÍBA 2009):

- I. Arranjo de funcionários na apropriação de bens da organização;
- II. Não adequação dos funcionários às normas internas da organização;

² Disponível em: http://www.tce.mg.gov.br/img_site/Cartilha_Control%20Interno.pdf, Acesso em 12/11/2013.

III. Negligência na execução das tarefas diárias.

Mesmo a instituição mantendo um exímio controle interno ela não está isenta dos erros, fraudes e ou falhas, essas distorções podem ser provenientes de mau entendimento das instruções ou informações e são citadas por (RESKE FILHO; JACQUES; MARIAN, 2005):

a) A exigência usualmente imposta pela administração de que um controle seja eficiente em relação a seu custo, ou seja, que o custo de um procedimento de controle não seja desproporcional em relação à perda potencial, resultante de fraude ou de erro;

b) O fato de que a maior parte dos controles tende a ser direcionada para cobrir transações conhecidas e rotineiras e não as eventuais (transações fora do comum);

c) O potencial de erro humano por desleixo, distração, falha de julgamento ou má interpretação de instruções;

d) A possibilidade de se escapar a controles por meio de conluio, seja com terceiros ou com membros da organização;

e) A possibilidade de que um funcionário responsável por determinado controle possa abusar de sua responsabilidade (exemplo: um membro da administração poderia passar por cima de determinado controle);

f) A possibilidade de que os procedimentos poderão tornar-se inadequados em vista de mudanças nas condições, bem como a observância dos procedimentos poderá deteriorar-se.

9.0 MUNICÍPIO PESQUISADO

9.1 Constituição e Definições da Controladoria no Município de Caratinga

Estatuída pela Lei Municipal nº 2.635, de 2001 pelo então Prefeito Ernani Campos Porto a Controladoria Geral do Município tem elencado no art. 1º suas finalidades, que são:

I - orientar, acompanhar, fiscalizar e avaliar a gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos da administração com vista a regular e racionalizar a utilização dos recursos e bens públicos;

II - elaborar, apreciar e submeter ao Prefeito Municipal estudos e propostas de diretrizes, programas e ações que objetivem a racionalização da execução das despesas e o

aperfeiçoamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial ao âmbito da administração e também que objetiva na implementação da arrecadação das receitas orçadas;

III - acompanhar a execução física e financeiras dos projetos e atividades, bem como da ampliação sob qualquer forma, de recursos públicos;

IV - tomar as contas dos responsáveis por bens e valores;

V - subsidiar os responsáveis pela elaboração de planos, orçamentos e programação financeira, com informações e avaliações relativas à gestão dos órgãos da Administração Municipal;

VI - executar os trabalhos da auditoria contábil, administrativa e operacional junto aos órgãos do Poder Executivo;

VII - verificar e certificar as contas dos responsáveis pela aplicação, utilização ou guarda de bens e valores públicos e de todo aquele que, por ação ou omissão, der causa a perda, subtração ou estrago de valores, bens materiais de propriedade ou responsabilidade do Município;

VIII - emitir relatório, por ocasião do encerramento do exercício, sobre as contas e balanço geral do Município;

IX - organizar e manter atualizado o cadastro dos responsáveis por dinheiro, valores e bens públicos, assim como dos órgãos e entidades sujeitos a auditoria pelo Tribunal de Contas do Estado;

X - avaliar o cumprimento das metas prevista no Plano Plurianual e a execução dos Programas de Governo;

XI - manter condições para que os Municípios sejam permanentemente informados sobre os dados da execução orçamentária, financeira e patrimonial do Município.

Funcionando sob a direção do Controlador Geral e ficando diretamente subordinada ao Chefe Do Poder Executivo Municipal pode o Controlador contar com uma equipe técnica e administrativa para a elaboração de seus empenhos, vide parágrafo único da referida lei.

9.2 As Atribuições destinadas ao Controlador Geral

O art. 2º da Lei nº 2.635, de 2001 define as atribuições devidas ao Controlador Geral:

A - normatizar, sistematizar e padronizar os procedimentos operacionais do serviço de controle interno da Prefeitura Municipal de Caratinga;

B - coordenar as atividades que exijam ações integradas dos órgãos da Prefeitura Municipal, com vistas à efetividade das competências que lhe são comuns;

C - exercer a supervisão técnica das atividades desempenhadas pela Controladoria Geral;

D - realizar auditoria interna e avaliar o seu desempenho, consolidando os planos de trabalho dos mais órgãos;

E - instituir e manter sistema de informação para o exercício das atividades finalísticas do serviço de controle interno;

F - avaliar, no seu âmbito, o desempenho dos ordenadores de despesas;

G - verificar a consistência dos dados contidos nos relatórios instituídos pela Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000;

H - acompanhar a elaboração da prestação de contas anual do Prefeito a ser encaminhada ao Tribunal de Contas e à Câmara Municipal;

I - avaliar a execução do Orçamento Municipal e o cumprimento das metas estabelecidas no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes orçamentárias e no Congresso Municipal de Prioridades Orçamentárias;

I - exercer outras atribuições inerentes à Controladoria Geral.

II - designar em cada setor administrativo da Prefeitura Municipal servidores para responsabilizarem-se pelas informações a serem repassadas à Controladoria Geral.

9.3 A Estrutura da Controladoria no Município de Caratinga

Conforme visto em várias obras é de comum concordância pelos autores que a controladoria dentro de um esquema hierárquico deverá estar subordinada diretamente aos governantes, no caso de uma prefeitura ao prefeito, ALMEIDA (2007, p. 14) define da seguinte forma:

A controladoria deve estar subordinada exclusivamente ao Prefeito Municipal para evitar conflitos e coerção das Secretarias ou demais órgãos municipais, em virtude de se encontrarem no mesmo nível hierárquico.

Logo veremos o organograma com a estrutura da controladoria no município pesquisado.

Figura 3 – Estrutura da Controladoria no Município de Caratinga

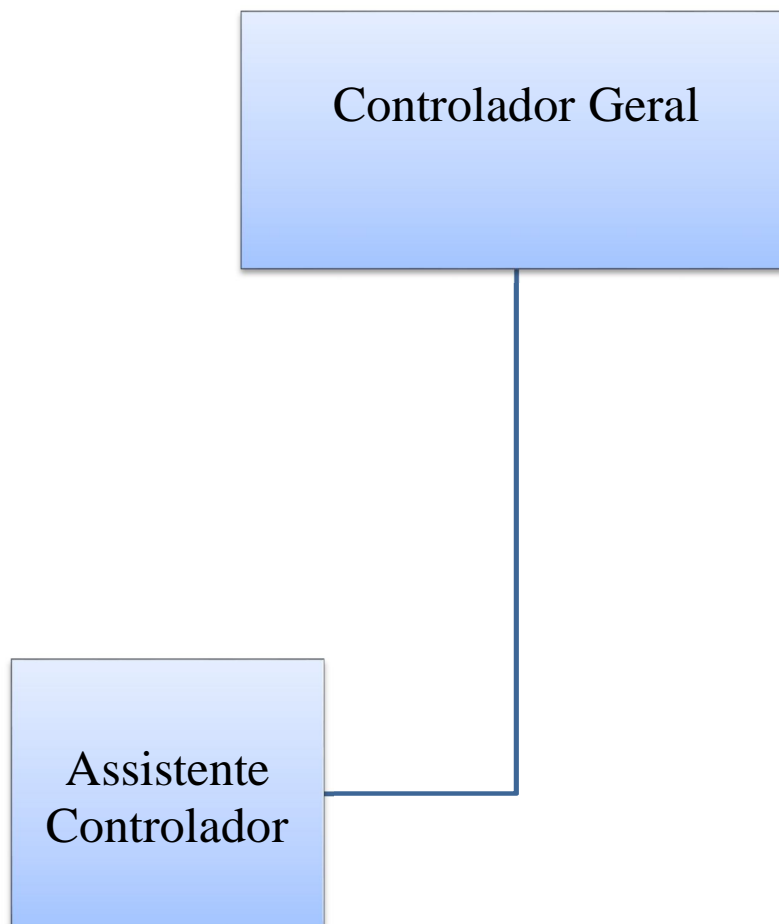
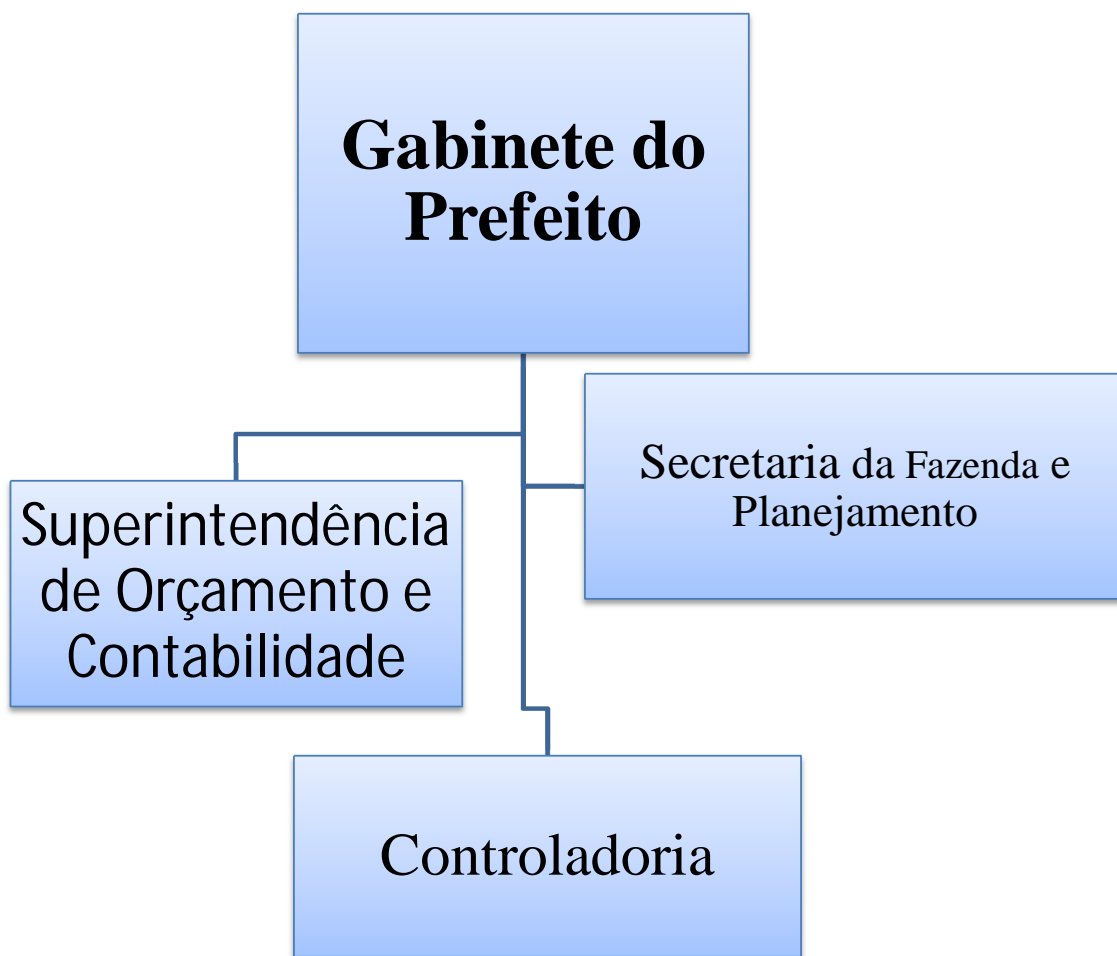


Figura 4 – Disposição hierárquica da controladoria no Município de Caratinga



9.4 A relevância das Publicações

Em detrimento as obrigações relativas a publicação além das leis 4.320/64 e a LRF temos algumas premissas vindas da CGU (Controladoria Geral da União) que auxiliam o ente federal, estadual e municipal. Essas informações auxiliam os governantes a exporem de forma clara e com maior entendimento possível, observando também as condições trazidas pela inserção da Lei Complementar 131/2009 – Lei de Transparência.

Após consulta efetuada no sítio da Prefeitura do Município de Caratinga listamos as seguintes publicações e o período que são demonstradas, conforme tabela a seguir:

PUBLICAÇÃO	PERÍODO
Balancete de Despesas	Mensal
Balancete de Receita	Mensal
Balanço Orçamentário	Mensal
Relatório de Gestão Fiscal	Quadrimestre
Relatório Resumido da Execução Orçamentária	Bimestre
Relatório de Tributos Arrecadados	Mensal

10.0 CONCLUSÃO

A Controladoria que antes era vista como uma ferramenta essencial na iniciativa privada tem seu foco voltado para as áreas públicas onde cada vez mais há preocupação com o cuidado do manuseio das informações, em um processo que é fundamental a qualidade das informações geradas e uma leitura correta para auxiliar nas tomadas de decisões, visando um melhor aproveitamento do dinheiro aplicado nos municípios. Desta forma buscamos evidenciar todo o histórico do controle interno até os dias atuais, sem perder o foco com a missão do Controlador no Município e as suas atribuições.

Tal missão deverá ter seu objetivo traçado e desenvolver-se com o menor número de falhas possíveis, pois mesmo o controlador efetuando seu trabalho com todos os princípios e diretrizes firmados demonstramos que é possível a interferência de contratemplos, lhe causando atrasos e divergências no trabalho desenvolvido ao longo do período.

Observa-se também que a falta de uniformidade dos órgãos e os modelos adotados pode dificultar a integração dos outros órgãos com o sistema de controle interno, sendo imprescindível adotar uma boa governança corporativa seguindo o que estipulado em lei, mas também o que predispõe em todos os Poderes da União.

Por fim ressaltamos a importância do controle interno a fim de suprir uma adequada gestão, devendo corrigir os erros ou fraudes do sistema, além de evitar os desperdícios, o que será feito de uma forma mais rápida e correta se os controladores e suas equipes forem munidos de qualificação profissional, onde todos os esforços e melhorias concedidos pelos governantes irão refletir em uma aplicação benéfica de todos os recursos para a sociedade.

11.0 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Lauro Brito de Almeida et alii. **Controladoria Pública Municipal na Perspectiva dos Profissionais do Controle Externo**. ABCustos Associação Brasileira de Custos – Vol. 2 n° 3 2007.

BASTOS, Celso Ribeiro Bastos. **Direito Público – Estudos e Pareceres**. São Paulo: Saraiva, 2000.

BRASIL. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 31 Out. 2013.

CASTRO, Domingos Poubel Castro. **Auditoria e controle interno na administração pública: evolução do controle interno no Brasil: do código de contabilidade de 1922 até a criação da CGU em 2003**. São Paulo: Atlas, 2008.

DECRETO-LEI Nº 200, DE 25 DE FEVEREIRO DE 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm>. Acesso em 30 de outubro de 2013.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella Di Pietro. **Direito administrativo**. 25ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2012.

FIGUEREIDO, Sandra Figueiredo; CAGGIANO, Paulo César Caggiano. **Controladoria: teoria e pratica**. 4ª Ed. São Paulo: ATLAS, 2008.

LEI COMPLEMENTAR Nº 101, DE 4 DE MAIO DE 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em 30 de outubro de 2013.

LEI Nº 4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em 30 de outubro de 2013.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo Nascimento. **Finanças Públicas para concursos**. 3ª Ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2009.

PARAÍBA. Tribunal de Contas do Estado. **Cartilha de orientações sobre controle interno**. João Pessoa: TCE/A União, 2009.

PLATERO, Norberto Platero. **Controle e Transparência no Setor Público**. Controladoria-Geral da União – CGU 1ª Conferência Nacional sobre Transparência e Controle Social de 18 a 20 de maio de 2012. Disponível no site <http://www.consocia.org.br>. Acesso em 20.11.2013.

RESKE FILHO, Antônio Filho Reske. JACQUES, Elizeu de Albuquerque Jacques. MARIAN, Paulo David Marian. **O controle interno como ferramenta para o sucesso empresarial**. *Revista Eletrônica de Contabilidade*, v. 1, n. 3, mar./mai. 2005.

RESOLUÇÃO CFC Nº 750/93 Disponível em:
<http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res750.htm>. Acesso em 30 de outubro de 2013.

RESOLUÇÃO CFC Nº 1.282/10 Disponível em:
<http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1282.htm>. Acesso em 30 de outubro de 2013.

REZENDE, Fernando Rezende. **Finanças Públicas**. 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 2007.

SILVA, Lino Martins da Silva. **Contabilidade governamental**. 7ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

ANEXOS

ANEXO – A: TERMO DE ACEITE

BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

_____, ____ de Dezembro de 2013

Caro colaborador (a),

Com o objetivo de concluir o Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da (s) _____ e realizando uma pesquisa que constitui um dos requisitos para obtenção do título de graduação,

No trabalho optei por investigar o papel da Controladoria na gestão pública municipal.

Nesse sentido, solicito de Vossa Senhoria colaboração em participar do trabalho e por fim aceitar a publicação do questionário respondido.

Atenciosamente,

ANEXO – B: QUESTIONÁRIO APLICADO AO CONTROLADOR

1 – Quantos funcionários fazem parte do quadro administrativo da Controladoria?

2 - Qual o nível de escolaridade predominante dos funcionários da Controladoria?

3 – A Controladoria, enquanto órgão administrativo, participa ativamente das decisões da administração pública? De que forma?

4 – A controladoria é subordinada a algum departamento? Qual?

5 – Você considera importante a controladoria na gestão pública? Por quê?

6 – Quais as principais atividades desenvolvidas na Controladoria?

7 – Quais as dificuldades encontradas nas atividades da Controladoria?

8 – Quais relatórios são gerenciados pela Controladoria.