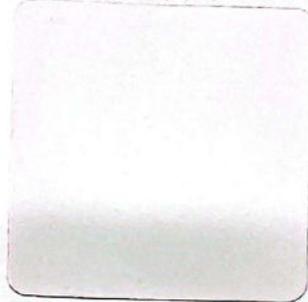


CESEB - FACISA
BIBLIOTECA

CENTRO DE ENSINO SUPERIOR DO EXTREMO SUL DA BAHIA
FACULDADE DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO

MOABE GREGÓRIO DA SILVA



**O CONTROLE INTERNO COMO INSTRUMENTO DE EFICÁCIA PARA
A DESPESA PÚBLICA DA PREFEITURA MUNICIPAL DE
ITAMARAJU/BA.**

ITAMARAJU/BA
2009

MOABE GREGÓRIO DA SILVA

**O CONTROLE INTERNO COMO INSTRUMENTO DE EFICÁCIA PARA
A DESPESA PÚBLICA DA PREFEITURA MUNICIPAL DE
ITAMARAJU/BA.**

Banca Examinadora:

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado à Banca Examinadora da
Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas -
FACISA, como exigência para obtenção
do Grau de Bacharel em Administração.

Orientador:
Prof. CLEILSON IGLESIAS DO RÉGO

ITAMARAJU/BA
2009



MOABE GREGÓRIO DA SILVA

**O CONTROLE INTERNO COMO INSTRUMENTO DE EFICÁCIA PARA
A DESPESA PÚBLICA DA PREFEITURA MUNICIPAL DE
ITAMARAJU/BA.**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado à Banca Examinadora da
Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas -
FACISA, como exigência para obtenção
do Grau de Bacharel em Administração.

Banca Examinadora:

CLEILSON IGLESIAS DO RÊGO
Orientador

ABMAEL SAMPAIO DE SOUZA
Examinador I

LEANDRO DE OLIVEIRA CRUZ
Examinador II

Itamaraju/BA, 1 de Dezembro de 2009.

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho a maior alfabetizadora que eu já conheci. Professora não só de letras, mas também de vida: Dona Zinha, minha mãe.

AGRADECIMENTOS

A Deus, pois sem Ele, nada em minha vida seria possível.

Aos meus colegas de curso pelos debates e trocas de experiências que tanto enriqueceram minha formação.

Aos meus professores em especial a prof^a. Renata Segóvia pelo conhecimento adquirido e ao prof. Cleilson Iglesias, meu orientador, pela paciência e atenção.

"O dinheiro público resultante da contribuição sofrida dos cidadãos, mediante tributos que lhes são impostos, não pode ser gasto fora dos parâmetros do bem comum [...]"

Ministro Edson Vidigal

RESUMO

Controlar sempre foi uma exigência para a administração pública. Com a aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal, tornou-se obrigatório a implantação de sistemas de controle interno nas prefeituras. Este trabalho utiliza os tipos de pesquisa exploratória e bibliográfica, reunindo os mais diversos conceitos e considerações sobre o tema abordado. Estuda a administração pública e o controle como função administrativa com ênfase na eficácia da despesa pública. O sistema de controle interno atua no sentido de preservar a administração de fraude, desvios e irregularidades que possam interferir na execução eficaz da despesa pública. Dos diversos controles internos que o sistema deve realizar, o financeiro é o que tem maior destaque. Com o surgimento do modelo de administração pública gerencial, onde o Estado se volta para o resultado e não mais para o meio em si passa a preocupar-se também com o alcance das metas e dos resultados sociais, baseando-se no princípio da eficiência. Por fim, propõe ações para a organização estudada – Prefeitura Municipal de Itamaraju – divididas em dois grupos, quantos aos métodos e quando aos resultados, que assegurem a eficácia na despesa pública.

Palavras chaves: administração pública, controle interno, despesa pública, eficiência, eficácia.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

- CGU – Controladoria-Geral da União
- FUNDEB – Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
- LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias
- LOA – Lei Orçamentária Anual
- LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal
- OSCIP – Organização da Sociedade Civil de Interesse Público
- PC – Prestação de Contas
- PPA – Plano Plurianual
- RCL – Receita Corrente Líquida
- RGF – Relatório de Gestão Fiscal
- RREO – Relatório Resumido da Execução Orçamentária
- SIG – Sistema de Informações Gerenciais
- TCM/BA – Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia
- TI – Tecnologia da Informação

SUMÁRIO

1 Introdução.....	09
2 Caracterização da organização.....	11
2.1 Breve histórico da organização.....	11
2.2 Dados gerais.....	12
2.3 Descrição da áreas.....	12
2.3 Organograma.....	13
3 Diagnóstico do ambiente organizacional.....	14
3.1 Análise SWOT.....	14
4 Tema.....	15
4.1 Problema.....	15
4.2 Objetivos.....	15
4.2.1 Objetivo geral.....	15
4.2.2 Objetivos específicos.....	15
4.3 Justificativa.....	15
5 Metodologia.....	18
5.1 Tipo de pesquisa.....	18
6 Referencial teórico.....	19
6.1 Administração e controle.....	19
6.1.1 Conceito de administração pública.....	20
6.1.2 Modelos de administração pública.....	22
6.1.3 Função administrativa controlar.....	24
6.1.4 Conceitos, tipos e formas de controle.....	25
6.1.5 Sistema de controle interno.....	26
6.1.6 O administrador como controlador.....	27
6.2 Despesa pública.....	27
6.2.1 Instrumentos de planejamento.....	28
6.2.2 Aspectos da despesa.....	29
6.2.3 Estágios da despesa.....	31
6.2.4 Licitação e os principais problemas na despesa pública.....	33
6.3 A eficácia como meta.....	33
6.3.1 Princípios do controle interno.....	34
6.3.2 Diferenças entre eficiência e eficácia.....	35
6.3.3 Controle dos resultados.....	38
7 Proposta de intervenção.....	41
8 Considerações finais.....	42
9 Referências bibliográficas.....	42

1 INTRODUÇÃO

Quando alguém estaciona o carro e confere se todas as portas estão fechadas, ela está executando seu próprio controle interno. Quando confere o canhoto do talão de cheques com o extrato do banco, também está executando uma ação do seu controle interno pessoal, chamada conciliação bancária.

Controlar é o exercício da verificação sistemática e periódica de alguma coisa que esteja sobre o seu domínio. As empresas também precisam manter controles sobre suas atividades e, na administração pública não é diferente, pois trata-se de atender aos anseios da coletividade. Os recursos públicos devem ser não apenas legalmente, mas também eficiente e eficazmente aplicados.

Este trabalho visa demonstrar a conceituação da administração pública e do controle interno, sob a visão da ciência da administração e sua relação com a eficácia da despesa pública.

Como última fase do ciclo administrativo, a função controlar está presente nas normas constitucionais para a administração pública desde a Constituição de 1967. Mas somente nos últimos anos com a implantação da administração pública gerencial e principalmente com a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal é que o tema começou a ser regulamentado e efetivamente implantado.

O primeiro capítulo faz uma análise conceitual dos principais termos usados durante este trabalho, como da administração pública e seus modelos, do sistema de controle interno e apresenta também algumas habilidades que o controlador precisa ter para o exercício da função.

O estudo da despesa pública, seus estágios e temas co-relacionados são tratados no segundo capítulo. No fim do capítulo é discutido as modalidades de licitação e as principais dificuldades enfrentadas nos procedimentos licitatórios.

No último capítulo do referencial teórico, faz-se uma relação do sistema de controle interno com a despesa pública, apresentando os exemplos de eficiência e eficácia. Finaliza tratando da Lei de Responsabilidade Fiscal e seus relatórios como instrumentos utilizados para assegurar a eficácia na despesa pública, além de ferramentas importantes para a transparência e a gestão fiscal.

CESES - FACISA
BIBLIOTECA

Na proposta de intervenção apresentada ao final, sugere-se ações tanto no âmbito da eficiência, como por exemplo, a criação de decretos e *check lists* para a despesa, implantação de sistema de informática integrado, quanto no âmbito da eficácia e do princípio da eficiência como um todo: criação de ouvidora pública municipal, implantação do orçamento participativo, lançamento de campanhas de conscientização social sobre o uso do dinheiro público e publicação dos pagamentos efetuados pela Prefeitura.

2 CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO

2.1 Breve histórico

O município de Itamaraju que foi emancipado em 5 de outubro de 1961, desmembrando do município do Prado. A idealização partiu dos moradores da época liderados por José Gomes de Almeida e Antônio Fontes Mascarenhas. Apesar da emancipação política em 1961, a instalação do município aconteceu quase dois anos depois, no dia 07 de abril de 1963, tendo sido eleito como primeiro prefeito, o Sr. José Bonifácio Dantas e primeiro presidente da Câmara de Vereadores o Sr. Manoel Guedes de Souza. (HISTORIA DE ITAMARAJU, 2009)

O município de Itamaraju é administrado atualmente pelo prefeito Sr. Dilson Batista Santiago do Partido dos Trabalhadores – PT, estando já em seu terceiro mandato e pelo vice-prefeito Sr. Manoel Pedro.

Apesar das atribuições do Controle Interno está definido desde a Constituição de 1967 e reforçado depois com Constituição Federal de 1988. Somente com a Lei de Responsabilidade Fiscal, expedida em 04.05.2000, exigiu-se a implantação de um sistema de controle interno integrado nos municípios. Entretanto, somente cinco anos depois os municípios baianos tiveram a obrigação explícita de criar uma Unidade Central de Controle Interno com a publicação da Resolução 1250/2005 que regulamentou o assunto.

No município de Itamaraju/BA, o Departamento de Controle Interno foi criado em maio de 2005, através da lei municipal nº 605/2005 aprovada pela Câmara de Vereadores. Com a referida lei, criou-se também o cargo de Diretor de Controle Interno e todas as atribuições relacionadas ao cargo.

Atualmente o Departamento de Controle Interno da Prefeitura Municipal de Itamaraju/BA, ligado hierarquicamente ao Gabinete do Prefeito Municipal, conta com três servidores (um diretor e dois agentes) e atua principalmente no controle dos contratos administrativos e processos de pagamentos.

2.2 Dados gerais da empresa

Nome empresarial: Prefeitura Municipal de Itamaraju/BA

Número de funcionários: 2.076 (dois mil e setenta e seis) funcionários.

Inscrição no CNPJ: 13.761.697/0001-65

Endereço: Praça da Independência, nº 244, Centro, Itamaraju/BA

Funcionamento: Segunda a sexta-feira, das 8h às 14h

Forma Jurídica: Setor Público Municipal

2.3 Descrição das áreas

A estrutura administrativa da Prefeitura Municipal de Itamaraju é definida da seguinte forma (Lei Complementar Municipal nº 006/2002, art. 15):

I – Órgãos Deliberativos e Normativos

Onde se agrupa todos os Conselhos Municipais, com a finalidade de auxiliar o Executivo Municipal no planejamento e execução das políticas públicas.

II – Órgãos de Assistência e de Assessoramento Direto ao Prefeito

Órgãos com vinculação direta ao Prefeito com atribuições equivalentes às das Secretarias Municipais. Os órgãos são: Gabinete do Prefeito, Assessoria de Imprensa, Assessoria Distrital, Consultoria Jurídica Municipal, Secretaria Municipal de Governo e o Departamento de Controle Interno (Lei nº 605/2005)

III – Órgãos de Atividade Meio

Nesse grupo encontram as Secretarias Municipais de Administração e Finanças, ambas com a finalidade de auxiliar todas as demais Secretarias no exercício de suas atividades fim.

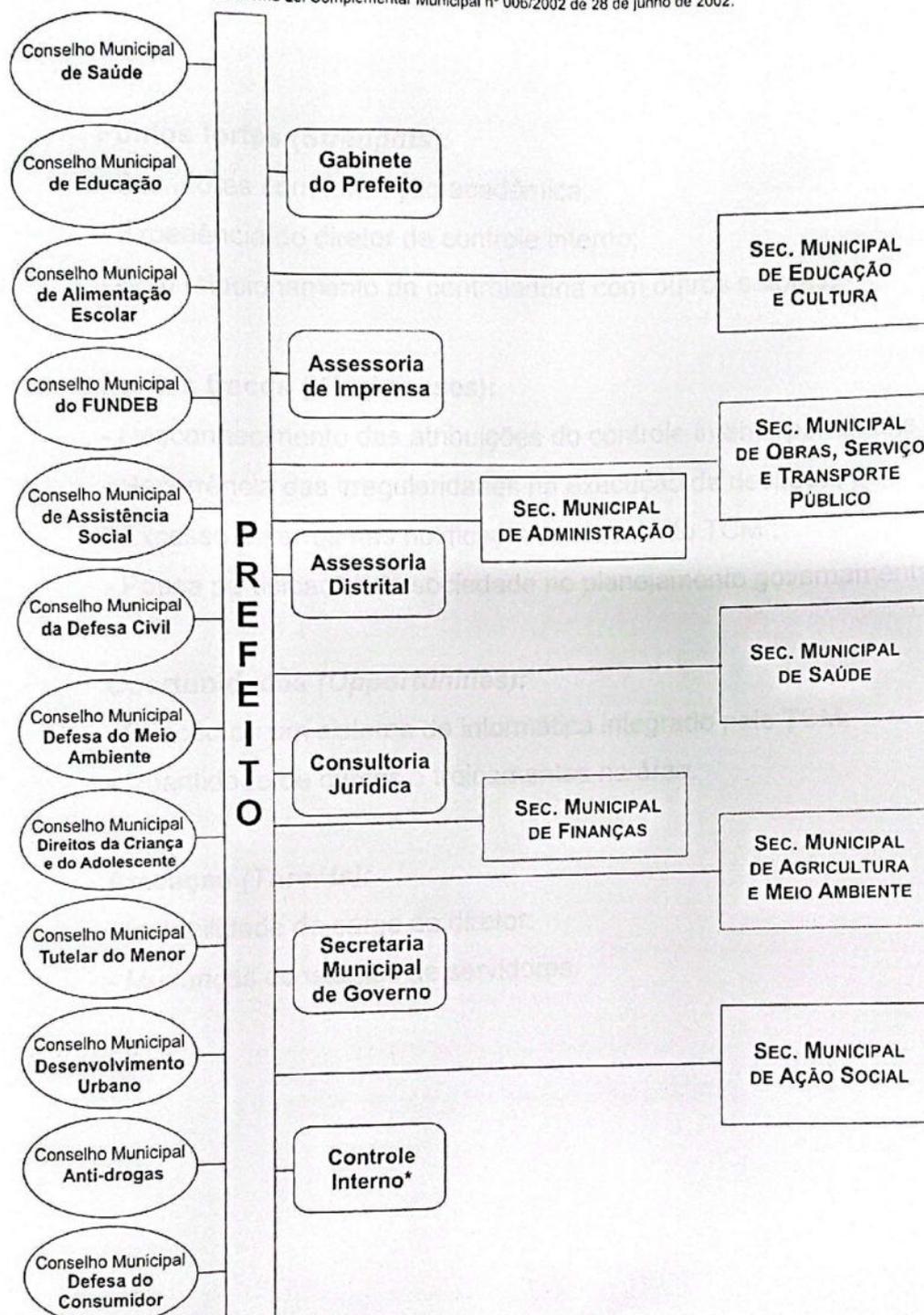
IV – Órgãos de Atividade Fim

Estão todas as demais Secretarias Municipais, que executam suas atividades específicas: 1. Educação e Cultura; 1. Obras, Serviço e Transporte Público; 3. Saúde; 4. Agricultura e Meio Ambiente; e 5. Ação Social. Todas as Secretarias com seus respectivos departamentos, coordenações, seções e setores.

2.4 Organograma

ORGANOGRAMA - PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAMARAJU

Conforme Lei Complementar Municipal nº 006/2002 de 28 de junho de 2002.



* Lei Municipal nº 605/2005 de 2 de maio de 2005.

3 DIAGNÓSTICO DO AMBIENTE ORGANIZACIONAL

3.1 Análise SWOT

Pontos fortes (*Strenghts*):

- Servidores com formação acadêmica;
- Experiência do diretor de controle interno;
- Bom relacionamento da controladoria com outros setores.

Pontos fracos (*Weaknesses*):

- Desconhecimento das atribuições do controle interno por alguns setores;
- Recorrência das irregularidades na execução da despesa;
- Excesso de erros nas notificações mensais do TCM ;
- Pouca participação da sociedade no planejamento governamental.

Oportunidades (*Opportunities*):

- Criação de um sistema de informática integrado pelo TCM;
- Quantidade de cursos e treinamentos na área.

Ameaças (*Threats*):

- Instabilidade do cargo de diretor;
- Mudanças constantes de servidores.

4 TEMA

4.1 Problema

Quais as principais contribuições de um Sistema de Controle Interno para a eficácia da despesa pública na Prefeitura Municipal de Itamaraju/BA?

4.2 Objetivos

4.2.1 Objetivo geral

Identificar as principais contribuições do Sistema de Controle Interno para a eficácia na despesa pública da Prefeitura Municipal de Itamaraju/BA.

4.2.2 Objetivos específicos

- Fundamentar os conceitos de administração pública e controle interno
- Estudar a despesa pública e seus estágios
- Descrever as funções e habilidades do controlador
- Propor ações com vistas a melhorar a eficácia da despesa pública.

4.3 Justificativa

Muitas das fraudes, falhas e irregularidades encontradas nos atos da Administração Pública poderiam ser evitadas se fosse implantado e mantido um

sistema de controle interno. A falta deste, ou seu mau funcionamento, facilitaria a corrupção e o mau uso dinheiro público.

Foi realizada uma pesquisa pela consultoria internacional KPMG (2005, *apud* FACCIONI, 2006), a qual demonstra as principais causas e caminhos para se identificar as fraudes no serviço público brasileiro. Pelo estudo, 63% das fraudes se originam na insuficiência do controle interno, gráfico 1:

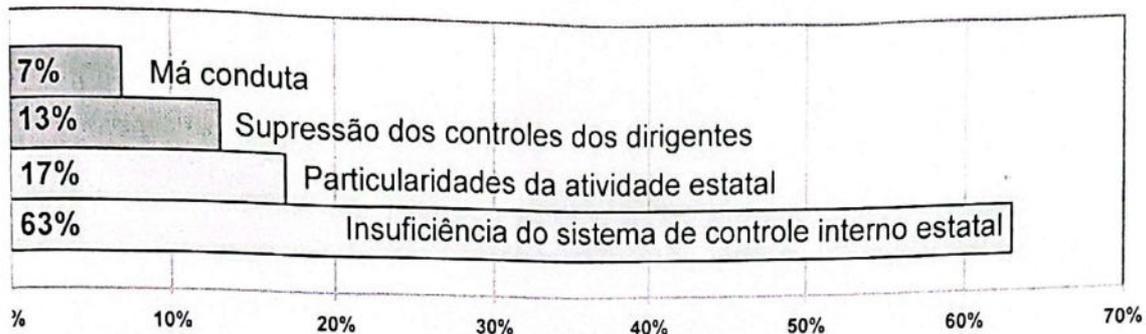


Gráfico 1: Origem das fraudes no serviço público brasileiro

Fonte: FACCIONI, Vitor José. TCM/BA, 2005. Curso de Formação de Controlador Interno Municipal

Daí a necessidade de controles orçamentários, financeiros e patrimoniais. Além do controle exercido por órgãos externos, a administração pública deve implantar o seu próprio sistema de controle.

Um fator que identifica a eficácia ou não da despesa pública e conseqüentemente da atuação do sistema de controle interno é o índice de rejeição de contas apreciadas pelos Tribunais de Contas.

Conforme dados disponíveis no *site* do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia – TCM/BA, apenas 1,91% (um vírgula noventa e um por cento) das entidades analisadas em 2007, tiveram suas contas aprovadas sem ressalvas. E, das prefeituras analisadas no mesmo ano, apenas 2 (duas) tiveram suas contas aprovadas sem ressalvas. (TCM/BA, 2009)

As administrações públicas dos diversos órgãos vêm ao longo do tempo tentando melhorar a gestão dos bens e serviços públicos, oferecendo maior transparência e responsabilidade às suas ações.

Afora todos esses argumentos, o interesse na eficácia do gasto público traz para toda a sociedade o melhoramento bem estar social. Ou seja, é de interesse de todos, pois atinge positiva ou negativamente a todos.

Essa pesquisa oferecerá contribuição às entidades da Administração Pública, oferecendo subsídios que facilitem a verificação dos controles internos sob

a ótica dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, com vistas à eficácia nos atos da despesa pública.

5 METODOLOGIA

5.1 Tipo de pesquisa

Ferreira (1986, p. 6) define metodologia como "Conjunto de métodos, regras e postulados utilizados em determinada disciplina e sua aplicação". Com base nisso, podemos afirmar que os aspectos metodológicos para a atual pesquisa foram definidos com base nas abordagens de Vergara (2004).

De acordo com Vergara (2004, p. 46), as pesquisas podem ser classificadas conforme dois critérios: quantos aos fins e quantos aos meios. Quanto aos fins a autora sugere que as pesquisas podem ser: exploratória, descritiva, explicativa, metodológica, aplicada e intervencionista. Quanto aos meios temos: pesquisa de campo, pesquisa de laboratório, documental, bibliográfica, experimental, *ex post facto*, participante, pesquisa-ação e estudo de caso.

A pesquisa exploratória foi considerada como a classificação mais adequada, quanto aos fins, para o presente estudo.

Quanto aos meios, a presente pesquisa é classificada como bibliográfica, com base na classificação dada por Vergara (2004, p. 48), "[...] é o estudo sistematizado desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral".

6 REFERENCIAL TEÓRICO

6.1 ADMINISTRAÇÃO E CONTROLE

Este capítulo faz uma relação entre a ciência da administração e suas funções, especialmente a função controlar no âmbito da administração pública.

6.1.2 Conceito de Administração Pública

Preliminarmente ao estudo do conceito de administração pública, é importante apresentar uma breve explanação sobre o termo administração. Ao longo do tempo e com as diversas teorias administrativas (Clássica, da Burocracia, Estruturalista, das Relações Humanas e outras), o conceito de Administração teve diversos significados e sofreu muitas alterações. Hoje, de modo geral, podemos dizer que a administração é a arte de fazer as coisas, por meio das pessoas, de maneira eficaz (CHIAVENATO, 2003).

Chiavenato (2003, p. 123) entende ainda que "a tarefa da Administração é interpretar os objetivos propostos pela organização e transformá-los em ação organizacional através do planejamento, organização, direção e controle de todos os esforços, a fim de alcançar os objetivos de maneira mais adequada à situação".

Em sentido mais restrito, administração pública trata da gestão dos bens e serviços públicos. Para Meireles (2008, p. 66) "[...] é, pois, todo o aparelhamento do Estado preordenado à realização de serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas".

Conforme Di Pietro (2009) a expressão administração pública é utilizada normalmente em dois sentidos:

a) no sentido subjetivo designa os entes que exercem a atividade administrativa;

b) em sentido objetivo trata da natureza da atividade exercida pelos referidos entes.

Na administração privada, as ações atendem aos interesses do proprietário ou dos sócios, enquanto na pública, as ações e os seus respectivos resultados devem está voltados para o interesse da coletividade, conforme os ensinamentos dos autores da administração pública gerencial, um dos modelos históricos da administração pública brasileira.

6.1.3 Modelos de Administração Pública

A história da Administração Pública no Brasil evoluiu ao longo do tempo, através de características próprias passando por três modelos diferentes: patrimonialista, burocrática e gerencial. Ainda nos dias de hoje, percebe-se a presença de princípios dos três modelos, o que significa que nenhum deles foi completamente abandonado.

A confusão entre o patrimônio público e o patrimônio do governante era evidente na administração patrimonialista. As decisões eram concentradas no monarca, beneficiando somente o clero e a nobreza, com isso a corrupção, o empreguismo e principalmente o nepotismo eram características marcantes desse modelo de administração. (BARBOSA, 2002).

Apesar de ser anterior ao século XIX, o patrimonialismo ainda tem seus representantes, principalmente em municípios de pequeno porte e precisa ser combatido, conforme escreve Silva, (2000, p.1):

O Patrimonialismo é a apropriação privada dos bens públicos. E quando se fala em bens públicos, não se trata apenas de bens materiais, mas do próprio exercício do poder. Na visão patrimonialista, o governante é um senhor – como no tempo da colônia – que tudo pode e o Estado é como se fosse sua propriedade particular. Consequentemente, cidadãos não tem direitos de fato. Recebem benesses aqui e ali, em lugar de exigir os serviços e benefícios que são devidos à sociedade pelo poder público. Troca-se cidadania por relações de favor pessoal. Aí morrem os direitos, a justiça, a ética, o bem comum, os valores morais. E aí vicejam a subserviência, o engodo, o banditismo político, a impunidade, o mau uso do dinheiro público e a miséria social.

Nos anos 30 ainda no governo de Getúlio Vargas, surge a administração burocrática, com o intuito de extirpar as práticas patrimonialistas e clientelistas da



administração (PEREIRA, 1998). Sobre esse modelo, Barbosa (2002, p. 9) ensina: "Caracteriza-se pela centralização das decisões, pela hierarquia funcional, pelo profissionalismo, pelo formalismo (legalidade) e pelo controle passo a passo dos processos administrativos [...]".

O controle de tudo e de todos é a base da administração burocrática. Concentra-se em se definir normas e procedimentos para todas as atividades governamentais, como por exemplo, exigência de licitação para compras, ou a admissão de pessoal através de concurso público. O Estado preocupado em combater os abusos do modelo patrimonialista, volta para si mesmo, dando ênfase ao processo e esquecendo o resultado: servir satisfatoriamente o cidadão.

Em meados do século XX, procurando focar os resultados, ou seja, a eficácia dos serviços oferecidos ao cidadão, aparece a administração gerencial, também chamada de Administração por Resultados. No Brasil, o modelo gerencial teve o seu marco com a elaboração do Plano Diretor da Reforma do Estado, iniciado em 1995 no governo do presidente Fernando Henrique Cardoso:

[...] como resposta, de um lado, à expansão das funções econômicas e sociais do Estado, e, de outro, ao desenvolvimento tecnológico e à globalização da economia mundial, uma vez que ambos deixaram à mostra os problemas associados à adoção do modelo anterior. A eficiência da administração pública – a necessidade de reduzir custos e aumentar a qualidade dos serviços, tendo o cidadão como beneficiário – torna-se então essencial. A reforma do aparelho do Estado passa a ser orientada predominantemente pelos valores da eficiência e qualidade na prestação de serviços públicos e pelo desenvolvimento de uma cultura gerencial nas organizações. (PLANO DIRETOR, 1995)

A administração gerencial utiliza a base da administração burocrática e muda o foco para os resultados. Passa a ver o cidadão como cliente e aceita participação e influência do terceiro setor. Um exemplo disso são as organizações da sociedade civil de interesse público – OSCIP's, que começam a surgir em todas as esferas do governo.

Apesar de ser um avanço significativo, o modelo gerencial não abandonou totalmente todos os princípios do modelo burocrático. O controle, que se constitui uma das funções da ciência da Administração, passa a se concentrar nos resultados e não mais rigidamente nos processos administrativos. A função administrativa controle, antecede outras que se faz necessário conhecer.

6.1.4 Função administrativa controlar

Fayol (1980, *apud* CHIAVENATO, 2003) conceitua administração em cinco funções do Administrador: prever, organizar, comandar, coordenar e controlar. A partir daí, diversos outros autores clássicos e neoclássicos procuraram dar nova roupagem às funções apresentadas por Fayol, cada um à sua maneira, mudando pouca coisa, o que segundo CHIAVENATO (2003) são diferenciações muito mais no sentido adjetivo do que substantivo.

Hoje, considera-se como sendo as funções do Administrador: o planejamento, a organização, a direção e o controle. As quais formam o que é chamado de processo administrativo. Isso implica afirmar que, se consideradas isoladamente são funções administrativas, se analisadas de forma integradas formam o processo administrativo.

Quando as funções administrativas são colocadas em sequência e na ordem correta, teremos um ciclo administrativo conforme figura 1:



Figura 1 - Funções do administrador como um ciclo administrativo
Fonte: Chiavenato, 2003 p. 167

O objeto do presente estudo é a última fase do ciclo, o controle. Depois do planejamento, organização e direção, acontecem correções e ajustamentos que deverão ser acrescentado ao ciclo seguinte e assim por diante. Melhorada a

representação gráfica do ciclo administrativo, dando ênfase as correções e ajustamentos citados, a teria-se a figura 2:

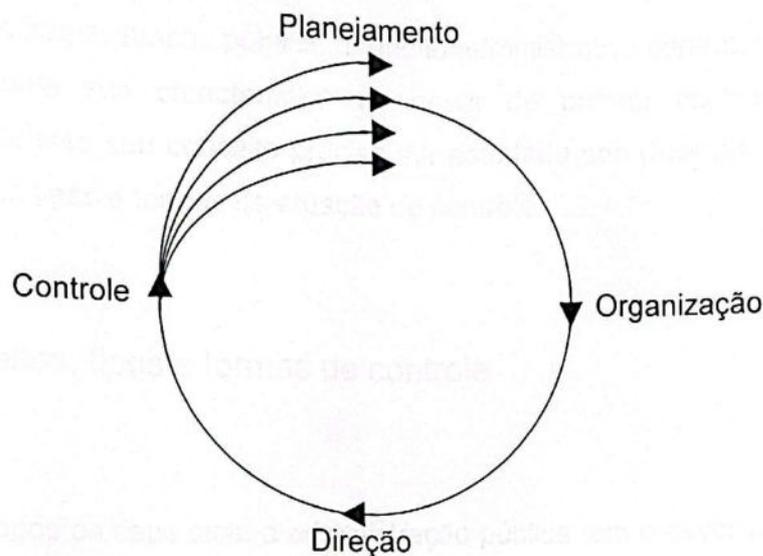


Figura 2 – As correções e os ajustamentos no ciclo administrativo
Fonte: Chiavenato, 2003, p. 167

Para Chiavenato (2003, p. 181) “O controle é a função administrativa que visa assegurar se o que foi planejado, organizado e dirigido realmente cumpriu os objetivos pretendidos.”.

Todas as funções administrativas, assim como o controle, encontram-se intimamente ligadas ao cotidiano tanto das organizações como das pessoas. As pessoas diariamente realizam controles internos em suas vidas, ao consultar extrato bancário, preparar lista de supermercados, verificar se as portas e janelas de casa estão bem fechadas, entre outros.

Assim como as pessoas, as organizações também produzem informações que precisam estar a todo tempo sendo verificadas para saber se estão dentro de objetivos estabelecidos. Caso contrário, devem ser revistas, afim de que mantenham o foco nas metas e objetivos já planejados.

Sobre as características que um sistema eficaz de controle precisa ter, Chiavenato (2006) apresenta:

1. Orientação estratégica para resultados
2. Compreensão
3. Orientação rápida pra as exceções
4. Flexibilidade

5. Autocontrole
6. Natureza positiva
7. Clareza e objetividade

Para a administração pública, a função administrativa controlar se torna mais abrangente, pela sua característica do dever de prestar contas a que está submetida. Por isso seu conceito precisa ser estudado sob diversas visões e deve se conhecer os tipos e formas de atuação do controle.

6.1.4 Conceitos, tipos e formas de controle

Em todos os seus atos, a administração pública tem o dever agir seguindo o que foi determinado e com a finalidade de atendimento do interesse coletivo. Controlar a legalidade e a transparência da gestão pública torna-se então, um instrumento eficaz para atingir o objetivo maior da administração pública: satisfazer as necessidades do cidadão.

A expressão controle é assim definida por Meireles (2008, p. 671) “em tema de administração pública, é a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro”.

Sob a ótica da Administração, a idéia de controle é antiga, já em 1980 afirmara Fayol (1980, *apud* BOTELHO, 2006, p. 29):

Controle é o exame dos resultados. Controlar é ter certeza de que todas as operações a toda hora estão sendo realizadas de acordo com o plano adotado com as ordens dadas, e com os princípios estabelecidos. Ele tende a estimular o planejamento, a significar e fortalecer a organização, aumentar a eficiência do comando e facilitar a coordenação.

Quanto ao momento que são feitos, os controles podem ser: prévios, concomitantes ou subseqüentes. Conforme seus fundamentos o controle pode ser: hierárquicos ou finalísticos. Quanto ao aspecto controlado podem ser: de legalidade ou de mérito. E finalmente no que diz respeito à localização do órgão que os realiza, podem ser: externo ou interno (MEIRELES, 2008).

No âmbito municipal os controles quanto à localização do órgão que os realiza: são exercidos, no caso do controle externo, pelos poderes Judiciário

(Ministério Público) e Legislativo (Câmara de Vereadores), além dos Tribunais de Contas e também pela população em geral, o que é conhecido por controle social. Enquanto no controle interno, a administração, está sujeita ao controle de seus próprios atos, através do seu sistema de controle interno.

6.1.5 Sistema de Controle Interno

Atualmente com as mudanças exigidas da Administração Pública e seus agentes, objetivando a melhor utilização dos recursos públicos, nota-se uma ênfase maior para gestão dos sistemas de controles internos. Para entendimento do tema, é relevante uma explicação individual dos conceitos de sistema e em seguida, da expressão controle interno.

Antes, faz-se necessário apresentar os dispositivos constitucionais que sustentam a atuação dos sistemas de controles internos. No âmbito municipal, a (CF, 1988) em seu art. 31 preconiza "A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei".

A disciplina de Sistemas de Informações Gerenciais – SIG, empresta a definição para sistema, que segundo Oliveira (2004, p. 53) "é um conjunto de partes interagentes e interdependentes que, conjuntamente formam um todo unitário com determinado objetivo e efetuam determinada função".

Quanto à definição de controle interno, Botelho (2006, p. 36) afirma que "é o controle realizado pelo próprio órgão executor no âmbito de sua própria Administração [...]".

A Resolução 1120/2005 (TCM/BA, 2005) define Sistema de Controle Interno em seu artigo 2º:

Art. 2º Entende-se por Sistema de Controle Interno Municipal o conjunto de normas, regras, princípios, planos, métodos e procedimentos que, coordenados entre si, têm por objetivo efetivar a avaliação da gestão pública e o acompanhamento dos programas e políticas públicas bem como, evidenciando sua legalidade e razoabilidade, avaliar os seus resultados no que concerne à economia, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional dos órgãos e entidades municipais.

Já Vieira (*apud* Barbosa, 2002, p. 37) ensina que:

Sistema de Controle Interno é o conjunto das unidades técnicas, articuladas a partir de um órgão central de coordenação, orientadas para o desenvolvimento das atribuições de controle interno indicadas na Constituição e normatizadas em cada nível de governo.

Com todas as definições e conceitos apresentados, resume-se que o conjunto dos controles internos e das unidades administrativas forma o Sistema de Controle Interno.

Além dos diversos órgãos de controle interno, na estrutura administrativa deverá haver um órgão central para sua orientação e coordenação. Tal órgão poderá ter diversas nomenclaturas, como Departamento de Controle Interno, Controladoria, Comissão de Controle Interno, entre outros. O agente público responsável por esse órgão é chamado de *controller* ou controlador.

6.1.6 O administrador como controlador

Todo o emaranhado de unidades, setores, procedimentos, normas e tudo o que compõem o sistema de controle interno precisa de um gerente. Para a iniciativa privada, o termo mais utilizado é o *controller*, enquanto na administração pública é mais comum definir o titular do órgão que centraliza as ações de controle interno como controlador.

O controlador deve apresentar alguns atributos básicos, segundo Tavares (2005, p. 31): “mente analítica, versatilidade, boa fundamentação econômica e, principalmente visão dos processos da empresa [...]”.

Além desses atributos apresentados, há ainda outras habilidades necessárias para o profissional que irá atuar na Controladoria. Segundo KATZ (*apud* CHIAVENATO, 2003, p. 3), há três habilidades importantes para o desempenho administrativo bem sucedido: habilidades técnicas, humanas e conceituais.

Sobre a visão ampla que deve ter o administrador, Chiavenato (2003, p. 13), leciona:

Como o administrador não é um executor, mas o responsável pelo trabalho das pessoas a ele subordinadas, ele não pode cometer erros ou arriscar apelando para estratégias de ensaio e erro, já que isso implicaria

conduzir seus subordinados pelo caminho menos indicado. O administrador é um profissional cuja formação é ampla e variada; precisa conhecer disciplinas heterogêneas (como Matemática, Direito, Psicologia, Sociologia, Estatística, etc) [...].

Apesar das leis de implantação dos sistemas de controles internos não exigir nenhuma formação específica para o cargo de controlador, alguns autores sugerem profissionais de áreas diferentes. Pelas atribuições do cargo e pelas habilidades e conhecimentos exigidos, o administrador é o profissional adequado para exercer a função de controlador.

Nenhum controle pode ser feito sem que antes se conheça o seu planejamento. O conhecimento das demais funções que antecedem o controle e visão sistêmica da organização a ser controlada são exigências para que o profissional que irá atuar na área possa desempenhar um trabalho satisfatório.

6.2 DESPESA PÚBLICA

Neste capítulo, são apresentados os conceitos atinentes à despesa pública, seu planejamento e seus estágios.

6.2.1 Instrumentos do planejamento orçamentário

O tripé do sistema orçamentário da administração pública no Brasil é formado pelos documentos obrigatórios: PPA – Plano Plurianual, para o planejamento de médio prazo; a LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias, onde são definidas as metas e as prioridades do exercício financeiro; e por fim a LOA – Lei Orçamentária Anual, onde se define a execução do que se foi planejado.

Mostrando a importância da LOA no planejamento orçamentário Motta (2005, p. 779), afirma: “A lei orçamentária anual é a peça que deve refletir o realismo do planejamento, viabilizando a execução financeira e o disciplinamento fiscal”.

Com o intuito de materializar as ações previstas no PPA e obedecendo a LDO, a Lei Orçamentária Anual – LOA, prevê todas as receitas e despesas para um determinado período de tempo, normalmente um ano e se torna o principal documento das finanças do município.

O projeto da LOA deverá ser encaminhado ao poder legislativo – Câmara de Vereadores – até quatro meses antes do início do exercício financeiro e devolvido ao executivo municipal até o encerramento da sessão legislativa. (CF art. 35, § 2º, III do ADCT).

A discriminação pormenorizada da despesa programada no orçamento público, que pode ser chamando também de orçamento-programa é explicada por Piscitelli (2002, p. 40): “[...] de modo a demonstrar **em que e para que** o governo gastará, e também **quem** será responsável pela execução de seus programas.” (grifos do autor)

Enquanto no orçamento público espera-se uma igualdade entre as receitas e as despesas a fim de atingir um equilíbrio financeiro, a sociedade espera uma proximidade entre os benefícios alcançados e o orçamento, para que o resultado social também seja equilibrado.

O controle interno no âmbito da legalidade, deverá verificar se a despesa pública municipal foi realizada de acordo com as leis e principalmente seguindo as normas orçamentárias.

6.2.2 Aspectos da Despesa Pública

O Sistema de Controle Interno realiza diversos controles internos sobre diferentes áreas, mas o financeiro é o que tem maior destaque. Verificar sob diversos aspectos a despesa pública é só um dos muitos controles financeiros internos. Vale ressaltar, que toda despesa da administração pública municipal deve ser autorizada pela Câmara de Vereadores.

Para a definição de despesa pública, Piscitelli (2002, p. 149) define assim: “Despesa Pública caracteriza um dispêndio de recursos do patrimônio público,

representado essencialmente por uma saída de recursos financeiros, imediata – com redução das disponibilidades – ou mediata – com reconhecimento dessa obrigação”.

A despesa pública é destinada à execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais; satisfação dos compromissos da dívida pública. Pode ser orçamentária ou extra-orçamentária.

O Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia – TCM/BA, em sua Resolução 1120/2005 descreve em seu art. 12 as atividades (TCM/BA, 2005), quanto à despesa pública, que o Sistema de Controle Interno deve desempenhar para o pleno exercício de sua competência:

- a) verificar a existência de descrições e especificações lançadas, de forma clara e detalhada, nas Notas de Empenho, Notas Fiscais, Recibos, cotações de preços, nos casos de aquisições por dispensa de licitação, e outros documentos similares;
- b) verificar se nos processos de pagamento de despesas constam o nome do credor, o valor exato a pagar, a unidade gestora responsável pelo pagamento, o número da conta bancária e cheque, da nota de empenho e da nota fiscal respectiva;
- c) verificar se o pagamento foi efetuado pelas únicas formas previstas em Resolução do Tribunal: cheque nominativo, ordem bancária ou transferência eletrônica, e se as quitações das importâncias recebidas pelos credores foram efetuadas mediante assinaturas firmadas em recibo;
- d) analisar a caracterização do interesse público na aquisição do bem ou serviço;
- e) consultar as bases de dados dos órgãos fazendários quanto à regularidade cadastral dos fornecedores e prestadores de serviços.

O responsável pelo órgão central do Sistema de Controle Interno analisa como foram efetuadas todas as despesas e prepara o relatório mensal que acompanha a prestação de contas enviada ao Tribunal de Contas dos Municípios – TCM. Para preparação do relatório, a análise deve acontecer concomitantemente em todos os estágios da despesa.

6.2.3 Estágios da Despesa

A despesa pública orçamentária pode ser dividida em três estágios diferentes e seqüenciais: o empenho, a liquidação e o pagamento (Lei 4320/64, art. 58). Apesar de legalmente está assim configurado, alguns autores acrescentam

outros estágios para a realização da despesa: fixação, programação, licitação, empenho, liquidação, suprimento e pagamento (ANGÉLICO 1981, *apud* PISCITELLI, 2002 p. 156).

Sobre os demais estágios da despesa não previstos expressamente em lei, deve-se fazer uma ressalva, pois, para a estimação da despesa deve haver o registro quanto ao aspecto relativo à receita prevista na Lei Orçamentária Anual. O período de estimação de realização da despesa pode ser chamado de fixação da despesa.

Para Piscitelli (2002, p. 156) a fixação da despesa “[...] corresponde à organização das estimativas e à conversão da proposta no orçamento.” Portanto, entende-se a fixação como sendo o primeiro estágio desenvolvido pela despesa orçamentária, precedida da elaboração das propostas, mensagem do Poder Executivo, projeto de Lei, discussão e aprovação do Poder Legislativo e por fim a promulgação, transformando na Lei Orçamentária Anual.

Retornando aos estágios definidos pela legislação específica, o empenho conforme define “é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição” (Lei nº 4.320/64, art. 58)

Uma vez autorizado o empenho, através do documento Nota de Empenho, pela autoridade competente, fica criada a obrigação de pagamento para o Município. O valor empenhado será deduzido da dotação orçamentária, que é o crédito fixado pela LOA, e obviamente não poderá exceder o limite dos créditos concedidos (Lei 4.320/64, art. 59).

Depois do empenho, a despesa orçamentária segue para liquidação. A liquidação (Lei nº 4.320/64, art. 63) consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os documentos que comprovam o crédito respectivo.

O artigo citado prevê ainda quais itens devem ser verificados:

- 1) a origem e o objeto do que se deve pagar;
- 2) a importância exata a pagar; e
- 3) a quem se deve pagar a importância para extinguir a obrigação.

Acrescenta ainda, que quanto aos fornecimentos feitos, obras executadas ou serviços prestados, a liquidação deverá ter por base:

- 1) o contrato, ajuste ou acordo respectivo;
- 2) a nota de empenho;

3) os comprovantes da entrega do material ou da prestação de serviço.

Nesse estágio, o município, através do setor responsável, busca confirmar se o objeto da despesa foi realmente atendido, verificando valor exato e a quem se deve pagar.

O último estágio a ser percorrido pela despesa é o pagamento, onde o credor depois de identificado recebe o numerário correspondente e dá a devida quitação. Somente após sua liquidação é que o pagamento da despesa poderá ser efetuado (art.62 da Lei 4.320/64)

Após a liquidação da obrigação, da quitação do credor e por fim a contabilização encerra-se a despesa orçamentária, conseqüentemente extingue-se também a obrigação devidamente formalizada da despesa pública.

Antes da execução propriamente dita e dos respectivos estágios apresentados, a despesa deverá atender a diversas características e princípios, culminando na melhor proposta para a administração pública. O instrumento utilizado para tal fim é a licitação.

6.2.4 Licitação e os principais problemas encontrados na Despesa Pública

Apesar de não ser previsto expressamente em lei como um dos estágios da despesa, a licitação é o instrumento que deve anteceder todos os atos da despesa pública, a saber: aquisição de bens e serviços; obra, além de concessão, permissão, alienação, locação entre outros tipos de contratos.

No Dicionário Aurélio, Ferreira (1986, p. 1211) define bem o termo licitação: "Procedimento pela qual a administração pública seleciona a proposta mais vantajosa, quando compra bens e serviços ou faz outras transações".

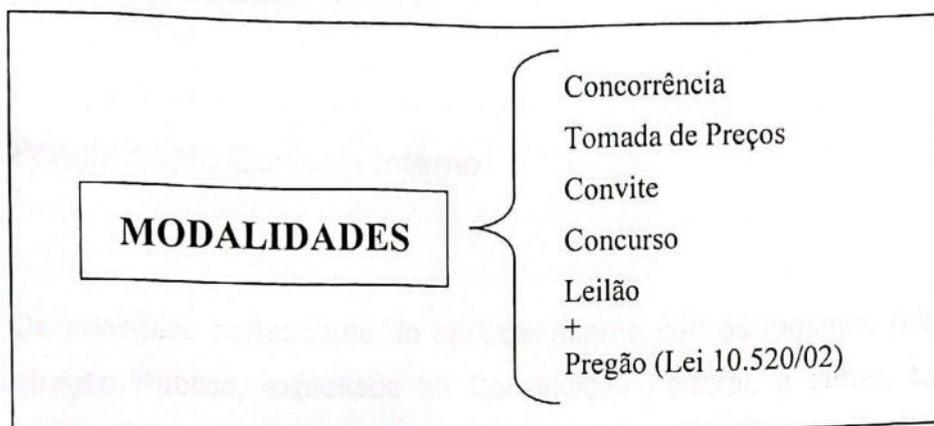
Numa definição mais abrangente, Piscitelli (2002, p. 180) escreve:

Licitação é o conjunto de procedimentos administrativos, legalmente estabelecidos, através do qual a Administração Pública cria meios de verificar, entre os interessados habilitados, quem oferece melhores condições para a realização de obras, serviços, inclusive de publicidade, compras, alienações, concessões, permissões e locações.

CESES - FACISA
 BIBLIOTECA

Há que se lembrar, que nem sempre a proposta mais vantajosa é necessariamente a mais barata. É o caso da licitação tipo melhor técnica.

A licitação não é obrigatória em todos os casos. Ela pode ser dispensada, dispensável e inexigível. Entretanto, nos casos em que é exigida a Lei fixa as seguintes modalidades (Lei nº 8.666/93, art. 22): Concorrência, Tomada de Preços, Convite, Concurso e Leilão.



Quadro 1: Modalidades de licitação
Fonte: Motta (2005, p. 194)

Com vistas a oferecer maior agilidade e transparência na forma de aquisição e contratação de serviço, o governo federal instituiu a modalidade pregão através da Lei nº 10.520/02. A modalidade se subdivide em presencial e eletrônico. No primeiro, os lances são dados a viva-voz em espaço reservado para esse fim. Enquanto no segundo o procedimento é via internet.

Em todo o âmbito da administração pública brasileira, encontram-se diversos problemas relacionados ao que Motta (2005, p. 10) chamou de “gerenciamento ineficaz”. Tais “patologias” não se aplicam apenas às licitações, mas em todos os atos e órgãos quem compõe as organizações públicas do Brasil.

Motta (2005, p. 11) descreve os principais problemas:

- deficiências técnicas e instrumentais;
- pessoal inadequado;
- inexperiência;
- estruturas organizacionais pesadas e limitativas;
- estrutura de autoridade mal definidas; e
- atribuições e tarefas mal delineadas.

Percebe-se que os problemas apresentados podem facilmente serem entendidos como da execução da despesa pública em todos os seus aspectos.

6.3 A EFICÁCIA COMO META

Este capítulo irá discorrer sobre os princípios da administração pública e consequentemente do controle interno, especialmente o princípio da eficiência e sua relação a eficácia na despesa pública.

6.3.1 Princípios do Controle Interno

Os princípios norteadores do controle interno são os mesmos princípios da Administração Pública, expressos na Constituição Federal, a saber: Legalidade, Impessoalidade, Moralidade e Publicidade (CF art. 37).

Sobre os princípios constitucionais descritos, Barbosa (2002, p. 29) explica individualmente:

LEGALIDADE: [...] é o suporte e o limite da atuação do administrador público, ao qual se é permitido fazer o que a lei expressamente autoriza. **IMPESSOALIDADE:** o agente público deve sempre atuar de forma objetiva, imparcial, neutra, visando sempre ao interesse público. **MORALIDADE:** significa agir com legalidade ética. **PUBLICIDADE:** por constituir-se um requisito (formal) de sua eficácia, todos os atos da Administração Pública devem ser divulgados oficialmente.

Nenhum princípio se sobrepõe ou é prioritário a outro. A execução das atividades do Controle Interno deve sempre está norteada pela combinação dos princípios constitucionais e de outros não expressos em lei. Com os novos rumos tomados pela administração pública, surgem novos princípios: Interesse Público, Economicidade, Celeridade, Razoabilidade, Proporcionalidade, Isonomia, Probidade Administrativa e Ampla Defesa (BOTELHO, 2006).

Ainda sobre princípios descritos na Constituição Federal, a Emenda Constitucional 19/98 foi acrescentado o princípio da Eficiência. Com essa norma pretende-se aproximar o modelo de gestão pública ao de gestão privada, no sentido da eficiência e da eficácia.

Numa visão gerencial da administração pública, tão importante quanto a maneira como se faz uma coisa (meios) é saber se o resultado esperado (fins) foi

alcançado. Por isso, faz-se necessário entender as diferenças entre eficiência e eficácia.

6.3.2 Diferenças entre eficiência e eficácia

Já na Constituição Federal, os termos eficiência e eficácia são entendidos como diferentes, pois ao definir a finalidade do sistema de controle interno (CF art. 74, II) preconiza: “comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto a eficiência e a eficácia, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial [...]”

Tem-se a eficácia quando um objetivo proposto é atingido, assim quando um vestibulando entra para faculdade, ele está sendo eficaz. Já a eficiência está relacionada com a utilização dos recursos no processo, no caso do vestibulando seria a aquisição de material didático de boa qualidade, participação em cursinhos, dedicação de horas de estudo antes da prova. Enfim, eficiência está relacionada à melhor utilização dos recursos disponíveis.

O quadro 2 apresenta as principais diferenças entre os termos para melhor entendimento:

EFICIÊNCIA	EFICÁCIA
Ênfase nos meios	Ênfase nos resultados
Fazer corretamente as coisas	Fazer as coisas corretas
Resolver problemas	Atingir objetivos
Salvaguardar os recursos	Otimizar a utilização dos recursos
Cumprir tarefas e obrigações	Obter resultados
Treinar os subordinados	Dar eficácia aos subordinados
Manter as máquinas	Máquinas em bom funcionamento
Presença nos templos	Prática dos valores religiosos
Rezar	Ganhar o céu
Jogar futebol com arte	Ganhar a partida

Quadro 2: Diferenças entre eficiência e eficácia
Fonte: Chiavenato, 2003, p. 156

Para Chiavenato (2003, p. 155) “A eficiência preocupa-se com os meios, com os métodos e procedimentos mais indicados que precisam ser devidamente planejados e organizados a fim de assegurar a otimização dos recursos disponíveis”.

No que tange à eficácia, Barbosa (2002, p. 29) conceitua como "princípio que permite avaliar o cumprimento das metas previstas. Define-se pela relação entre o resultado almejado e o efetivamente obtido".

Apesar de Chiavenato (2003) afirmar que uma organização pode ser eficiente em suas operações sem necessariamente ser eficaz ou vice-versa, para a administração pública o ideal seria ser ao mesmo tempo eficiente e eficaz em todas as atividades. Pois, como afirma Castro (2007, p. 66):

Nota-se, portanto, que a estruturação do modelo gerencial é voltada à busca incondicional e a realização máxima da eficiência administrativa, uma vez que pauta o controle de resultados no sentido de qualidade, quantidade, economicidade e oportunidade e, para além disso, centra sua atuação na satisfação precípua do "cidadão-usuário".

Para a despesa pública, a eficiência é o *modus operandi*, o como se faz. No que se refere à aquisição de bens e serviços, trata-se da cotação de preços, a verificação da legalidade, o cumprimento dos estágios da despesa e outros. Quanto à eficácia, a despesa pública em todos os seus aspectos precisa passar pelo controle do que foi planejado, ou seja, o controle dos resultados.

6.3.3 Controle dos resultados

Mesmo não havendo a preocupação com o lucro, como na administração privada, nota-se uma crescente preocupação com o cumprimento de metas e objetivos na administração pública.

A respeito da importância de um controle orçamentário Chiavenato (2006, p. 451) diz que:

Quase sempre se fala em planejamento orçamentário, relegando o controle orçamentário a um segundo plano. O controle orçamentário é um processo de monitorar e controlar despesas programadas das várias unidades organizacionais de um exercício anual, apontando possíveis desvios e indicando medidas corretivas.

O controle dos resultados pauta-se principalmente no controle orçamentário com os três instrumentos de planejamento apresentados. Entretanto, com a promulgação da Lei Complementar nº 101/2000, conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, os governos passaram a ter definido claramente

ferramentas para o acompanhamento do equilíbrio das receitas e despesas e a gestão orçamentária e financeira.

Os instrumentos documentais que irão facilitar o controle dos resultados e a gestão fiscal do município são (arts. 52 a 58 da LRF):

- 1) Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO
- 2) Relatório de Gestão Fiscal – RGF
- 3) Prestação de Contas – PC

O primeiro deve ser publicado bimestralmente, exceto para municípios com menos de 50 mil habitantes, que podem ser publicados semestralmente (art. 63 da LRF). Contém um exame detalhado através dos seus demonstrativos da parte contábil do município.

O termo Resultado Primário é utilizado pelo RREO para demonstrar a autonomia do Município pra honrar o pagamento de suas despesas, utilizando suas receitas próprias e transferências constitucionais e legais. Não são contabilizados as receitas financeiras, ou seja, de operações de crédito e de alienação de bens, e também quanto as despesas com pagamento de juros, encargos e amortizações da dívida.

O RGF será publicado quadrimestralmente, aplicando-se aqui também a regra da semestralidade para os municípios com menos de 50 mil habitantes (art. 63, II, "b", da LRF). Os demonstrativos que o compõem são os que melhor representam a preocupação da gestão fiscal dos atos públicos.

Sobre o acompanhamento da despesa, Botelho (2006, p. 143) escreve:

O quadro de metas bimestrais é o meio mais eficaz de medir e acompanhar o equilíbrio financeiro da administração, limitando a realização da despesa à existência de recursos disponíveis e dotação orçamentária para ordenar a abertura de processos licitatórios, assim obedecendo fielmente à legislação vigente.

Deve haver um controle severo das dotações orçamentárias, para que haja o equilíbrio do que foi planejado e do que realmente foi alcançado. Um equilíbrio entre a receita e a despesa, além da comprovação de assinaturas e documentos que legalizem a despesa.

O acompanhamento dos índices previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal é também uma forma de controlar os resultados do que está previsto em lei. São quatro os principais índices a ser verificados:

- Índice da despesa com pessoal: 54% da RCL – Receita Corrente Líquida (LRF, art. 55)
- Índice da despesa com manutenção e desenvolvimento do ensino: 25% das receitas resultantes de impostos e transferências (CF, art. 212);
- Índice da remuneração do magistério: 60% das transferências do FUNDEB (EC 53, 2006);
- Índice da despesa com ações e serviços de saúde: 15% das receitas resultantes de impostos e transferências (EC 29).

Para Chiavenato (2003, p. 448) "A essência do controle reside na verificação se a atividade controlada está ou não alcançando os objetivos ou resultados desejados". Conclui-se que o êxito do sistema de controle interno, no âmbito da eficácia, está em reduzir as diferenças entre os resultados alcançados e os resultados esperados.

7 PROPOSTA DE INTERVENÇÃO

Por si só, a lei não evita a corrupção e a malversação do dinheiro público, mas sim com a participação da sociedade e a exigência de profissionalismo e preparação dos agentes públicos, principalmente aqueles que atuarão no órgão central dos sistemas de controles internos.

Com base no conteúdo teórico apresentado foram propostas ações que assegurem a eficiência e a eficácia na despesa pública para a Prefeitura Municipal de Itamaraju/BA. Para que a despesa pública tenha eficácia é necessário que ela alcance os resultados esperados, portanto subentende-se que haja um planejamento. É imperativa a participação da sociedade nesse planejamento, uma vez que é a maior interessada nos resultados.

Após o estudo da administração gerencial, o entendimento dos termos eficiência e eficácia e o controle de resultados, propõe-se algumas contribuições que poderão melhorar a despesa pública e seus resultados. As propostas não têm a pretensão de esgotar todas as possibilidades de ações para o tema estudado.

As propostas podem ser divididas em dois grupos. O primeiro voltado para os meios, ou seja, a maneira de executar a despesa pública. O segundo e maior foco desse trabalho, está relacionado com os resultados esperados.

Quanto aos meios, e baseado na definição proposta por Chiavenato (2003, p.155) "Eficiência está voltada para a melhor maneira (*the best way*) pela qual as coisas devem ser feitas ou executadas (métodos) [...]", propõe-se:

- Criação de *check-lists* para acompanhar os processos administrativos de aquisição de bens e serviços e os procedimentos licitatórios.

A proposta sugere a criação de um instrumento em que a unidade de controle interno possa acompanhar como está se processando a despesa quando a: histórico detalhado das Notas de Empenho, Notas Fiscais, Recibos, Cotações de Preços, etc; caracterização do interesse público; cumprimento dos estágios da despesa; entre outras verificações (TCM/BA, Resolução 1120/2005)

- Implantação de um fluxograma de compras com descrição detalhada definida em norma interna.

Como forma de complementar o Regimento Interno da Comissão Permanente de Licitação, Botelho (2006) defende a instituição de um decreto municipal para descrever a realização de despesas de forma clara e objetiva.

- Ampliação do uso da modalidade de licitação pregão.

Essa proposta visa criar norma municipal específica a fim de substituir gradativamente, sem ferir as leis federais e estaduais, as modalidades de licitação existentes ampliando o uso da modalidade pregão. Além da transparência no procedimento, Motta (2005, p. 935) apresenta outras vantagens para a modalidade: "a redução de tempo e de custos, com a inversão de fases, e certamente o incremento do número de concorrentes, em razão da disputa aberta, com maior flexibilidade de documentação e eliminação de ritos".

Quanto aos resultados e com base no princípio da eficiência que conforme argumenta Castro (2007, p. 186) "passa a confrontar tanto a noção de eficiência, quanto eficácia da atuação administrativa" propõe-se:

- Implantação de sistema de informática integrado

A proposta é que se utilize das ferramentas de TI – Tecnologia da Informação para implantação de um sistema integrado a todas as unidades da Prefeitura, para que entre outros benefícios acompanhe a evolução dos índices constitucionais em tempo real.

- Criação da Ouvidora pública municipal

Essa proposta sugere a aproximação entre poder público e o cidadão, horizontalizando as relações entre ambos. Vaz, (2002, p. 352) define:

A ouvidoria pública é uma instituição que auxilia o cidadão em suas relações com o Estado, funcionando como uma crítica interna da administração pública, sob a ótica do cidadão. É um canal de comunicação direta entre o cidadão e a prefeitura.

O espaço criado para a comunicação constante entre os munícipes e os agentes municipais leva-os a preocuparem com os resultados de suas ações. Os resultados não apenas numéricos, mas também de satisfação do usuário-cidadão serão satisfatórios a medida que a sociedade opina sobre sua execução.

- Instituir o orçamento participativo;

Nessa proposta, já implantada em outros municípios, a participação popular garante a interação do cidadão no planejamento e a possibilidade de priorizar obras e serviços para cada localidade.

- Lançamento de campanhas de conscientização social sobre o uso do dinheiro público

A proposta apresentada sugere que a prefeitura incentive através da controladoria, uma conscientização social maior, através de campanhas de marketing nos mesmos moldes das apresentadas pela CGU: "De olho vivo no dinheiro público" e "Direito de Saber", veiculadas pela imprensa nacional.

- Publicação de relação de pagamentos

Com vistas a fazer conhecido a quem, quando e quanto está sendo pago aos fornecedores de bens e serviços à prefeitura, a proposta tem o intuito de publicar a relação de todos os pagamentos realizados. Poderá ser feita no mural e/ou no site da prefeitura, mensalmente ou em outra periodicidade acordada (AMARRIBO, 2003).

Com vistas a atender o princípio da eficiência, voltado não só para o meio, mas também para o resultado, as propostas apresentadas objetivam o atingimento de metas pré-estabelecidas e de resultados sociais com a melhor utilização dos recursos disponíveis. Pois, entende-se que na atual estrutura dos órgãos governamentais, há certo entendimento entre os modelos burocrático e gerencial.

Finalmente, quanto à capacitação do pessoal envolvido, Motta (2005, p. 17) é enfático ao afirmar que "a eficácia de um sistema reside principalmente nos recursos humanos que nele atua". Portanto propõe-se o treinamento contínuo dos integrantes do órgão central do controle interno, especialmente do seu dirigente, pois o sistema de controle interno precisa de pessoal treinado para adaptarem-se as situações mantendo o foco no interesse público em todas as ações.

8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante de todo o exposto, percebe-se que a função administrativa controlar deve ser analisada sob a ótica do ciclo administrativo, ou seja, controlar é a última função de uma seqüência de três anteriores: planejar, organizar e dirigir.

Para a administração pública, o controle pode ser exercido indiretamente, através de órgãos externos ou diretamente através do sistema próprio de controle interno. O controle interno auxilia as ações do controle externo, exercido pelos Tribunais de Contas, Ministério Público, Câmara de Vereadores e a sociedade organizada.

Pelo que foi apresentado, com a introdução da administração pública gerencial, o controle interno deixa de verificar apenas a legalidade e passa a controlar também os resultados, com isso torna-se um instrumento gerencial importante para a Administração Pública, assegurando a eficácia na despesa pública, sem desperdícios, fraudes ou desvios.

9 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMARRIBO. Amigos Associados de Ribeirão Bonito. **Combate à corrupção nas prefeituras do Brasil**. Cotia, 2003.

BARBOSA, Evanir Lenhardt. **Controle Interno da Administração Pública: Instrumento de Controle e de Gerenciamento**. 72 f. Especialização (Advocacia Municipal). Porto Alegre. Universidade Federal do Rio Grande do Sul. 2002.

BOTELHO, Milton Mendes. **Manual prático de controle interno na administração pública municipal**. Curitiba: Juruá, 2006.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Manuais de Legislação Atlas. 27º ed. São Paulo: Atlas, 2006.

_____. Lei nº 8.666/93, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8666cons.htm> Acesso em: 15 de outubro de 2009.

_____. Lei nº 4.320/64, de 17 de março 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 15 de outubro de 2009.

_____. Lei Complementar nº 101/2000, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em 15 de outubro de 2009.

CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. **Controle Interno na administração pública: uma perspectiva do modelo de gestão administrativa**. 2007. 216 f. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Social) – Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Curitiba.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução geral a administração: uma visão abrangente da moderna administração das organizações**. 7 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

_____. **Administração Geral e Pública**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 22 ed. São Paulo: Atlas 2009.

FACCIONI, Vitor José. O controle interno municipal. **Curso de Formação de Controlador Interno Municipal**. ABM, UPB, TCM/BA. Salvador: 2005. Disponível em <www.tcm.ba.gov.br/faccionni.zip>. Acesso em: 6 de outubro de 2009.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Novo dicionário da língua portuguesa**. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1986.

História de Itamaraju. Disponível em <<http://www.itamaraju.ba.gov.br/historia.php>>. Acesso em 09 de outubro de 2009.

ITAMARAJU, Lei nº 605/2005 de 02 de maio 2005. Dispõe sobre a criação do Sistema de Controle Interno.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 34 ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

MOTTA, Carlos Pinto Coelho. **Eficácia nas licitações e contratos**. 10. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2005.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças. **Sistemas de informações gerenciais: estratégias, táticas, operacionais**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PEREIRA, Luis Carlos Bresser. Uma reforma gerencial da Administração Pública no Brasil. **Revista do Serviço Público**. Brasília, ano 49, n1, jan./mar. 1998.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio. **Contabilidade Pública: uma abordagem da administração financeira pública**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

PLANO DIRETOR da Reforma do Aparelho do Estado. Disponível em <https://www.planalto.gov.br/publi_04/COLECAO/PLANDI2.HTM>. Acesso em: 3 de novembro de 2009.

SILVA, Marina. **Reflexões sobre a Independência**. Senado Federal. Brasília/DF. 05/09/2000. Disponível em http://www.senado.gov.br/web/senador/marinasi/detalha_artigo.asp?data=05/09/2000&codigo=1526. Acesso em: 06 de outubro de 2009.

TAVARES, João José. **Uma proposta de controle interno para regulamentação de rotinas e procedimentos do poder executivo no município de Florianópolis**. 2005. 37 f. Dissertação (Mestrado em Administração). Universidade do Estado de Santa Catarina. Florianópolis/SC.

TCM/BA. Resolução 1120/2005, de 21 de dezembro de 2005. Dispõe sobre a criação, a implementação e a manutenção de Sistemas de Controle Interno nos Poderes Executivo e Legislativo municipais, e dá outras providências. Disponível em <http://www.tcm.ba.gov.br/resolucoes/controle06.doc>. Acesso: 19 de outubro de 2009.

_____. Quadro geral de prestação de contas por município. Disponível em <http://www.tcm.ba.gov.br/resumo/index.html>. Acesso em 18 de outubro de 2009.

VAZ, José Carlos. **Iniciativas municipais para o desenvolvimento sustentável**. Coletânea de experiências bem sucedidas no Brasil – para serem aplicadas no âmbito da atuação do PCPR no Piauí. Teresina: PCPR, 2002.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2004.