

FUNDAÇÃO DE ENSINO “EURÍPIDES SOARES DA ROCHA”
CENTRO UNIVERSITÁRIO DE MARÍLIA - UNIVEM
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

LÚCIA AKEMI HIRASE MITAMI

**A IMPORTÂNCIA DA IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE
INTERNO NA ESFERA MUNICIPAL: ESTUDO DE CASO EM UM
MUNICÍPIO DE MÉDIO PORTE DA REGIÃO DE MARÍLIA – SÃO
PAULO**

MARÍLIA
2016

LÚCIA AKEMI HIRASE MITAMI

**A IMPORTÂNCIA DA IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO
NA ESFERA MUNICIPAL: ESTUDO DE CASO EM UM MUNICÍPIO DE MÉDIO
PORTE DA REGIÃO DE MARÍLIA – SÃO PAULO**

Trabalho de curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, mantenedora do Centro Universitário Eurípides de Marília - UNIVEM, como requisito parcial para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador:
Prof. Francisco Carlos Mattila

MARÍLIA
2016

Mitami, Lúcia Akemi Hirase.

A Importância da Implantação do Sistema de Controle Interno na Esfera Municipal: Estudo de Caso em um Município de Médio Porte da Região de Marília – São Paulo/ Lúcia Akemi Hirase Mitami; orientador: Prof. Francisco Carlos Mattila. Marília, SP, 2016. 72 fls.

Trabalho de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Curso de Ciências Contábeis da Fundação de Ensino “Eurípedes Soares da Rocha”, mantenedora do Centro Universitário Eurípedes de Marília – UNIVEM, Marília, 2016.

1. Administração Pública.
2. Controle Interno.
3. Sistema de Controle Interno.
4. Município.

CDD: 657.838



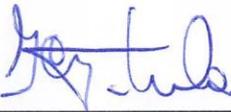
FUNDAÇÃO DE ENSINO "EURÍPIDES SOARES DA ROCHA"
Mantenedora do Centro Universitário Eurípides de Marília - UNIVEM
Curso de Ciências Contábeis.

Lucia Akemi Hirase Mitami - 38161-6

TÍTULO "A Importância da Implantação do Sistema de Controle Interno na Esfera Municipal: Estudo de Caso em um Município de Médio Porte da Região de Marília - São Paulo "

Banca examinadora do Trabalho de Curso apresentada ao Programa de Graduação em Ciências Contábeis da UNIVEM, F.E.E.S.R, para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Nota: 10,0

ORIENTADOR: 
Francisco Carlos Mattila

1º EXAMINADOR: 
Silvana Festa Sabes

2º EXAMINADOR: 
Marília Verônica Miguel

Marília, 30 de novembro de 2016.

Dedico este trabalho primeiramente a Deus, aos meus amados pais, marido, sogra, irmãos, cunhadas, sobrinhos, amigos e professores que incentivaram, apoiaram e acreditaram em mim para concluir mais uma etapa de minha vida!

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus pela força, por ter dado saúde e superar todas as dificuldades.

Ao meu marido pelo incentivo e compreensão, aos meus pais, minha sogra e toda minha família, que foram importantes e fundamentais em todo o processo de aprendizado.

A esta Universidade que proporcionou condições para o aprendizado.

Ao professor orientador Francisco Carlos Mattila, pela paciência, dedicação na orientação e incentivo, que tornaram possível a conclusão desta monografia.

Ao professor José Roberto Carvalho que também contribuiu na orientação da conclusão desta monografia.

A todos os professores do curso, que foram tão importantes para minha formação acadêmica e no desenvolvimento desta monografia.

Aos amigos que inspiraram e me ajudaram na elaboração da monografia.

Aos motoristas do ônibus pela paciência e preocupação de nos transportar com segurança.

Agradeço a todos aqueles que de alguma forma ajudaram a concluir este trabalho.

“A verdadeira democracia tem de oferecer a todos o direito de saber ler e escrever, pensar, questionar e escolher”.

(LYA LUFT)

MITAMI, Lúcia Akemi Hirase. **A Importância da Implantação do Sistema de Controle Interno na Esfera Municipal: Estudo de Caso em um Município de Médio Porte da Região de Marília – São Paulo.** 2016. 72 fls. Trabalho de Curso. Bacharel em Ciências Contábeis – Centro Universitário Eurípides de Marília, Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, Marília, 2016.

RESUMO

O presente estudo aborda a importância da implantação do Sistema de Controle Interno na esfera Municipal: Estudo de caso em um Município de médio porte da região de Marília – São Paulo. Trata-se de um estudo de caso na Prefeitura Municipal da Estância Turística de Paraguaçu Paulista, com o propósito de investigar e esclarecer quanto à adequação e implantação do sistema de controle interno no setor público, bem como verificar as características do controle interno para uma gestão pública mais eficiente e a estruturação do sistema de controle interno, fundamental para o bom desenvolvimento das atividades de controle. Deste modo, fez-se uma abordagem conceitual da Administração Pública do Brasil; conceitos e legislação específica do controle interno e sistema de controle interno, objetivos, classificação, estrutura do sistema de controle interno municipal, por fim a análise do estudo de caso. Dessa forma, o estudo caracterizou-se como descritivo, qualitativo e exploratório por meio do questionário, aplicado ao responsável pelo planejamento da Prefeitura de Paraguaçu Paulista, bem como análise documental in loco dos documentos, leis, decretos, portarias e instruções normativas. Das observações e análises realizadas conclui-se que é de suma importância a implantação do sistema de controle interno no município de Paraguaçu Paulista, como instrumento eficaz indispensável ao apoio da gestão pública, quanto a possíveis erros e condutas inapropriadas, otimizar as rotinas internas, permitir a transmissão de seus atos aos interessados internos e externos com maior segurança e transparência, bem como atender as necessidades da coletividade com qualidade.

Palavras-chave: Administração Pública. Controle Interno. Sistema de Controle Interno. Município.

MITAMI, Lúcia Akemi Hirase. **A importância da implantação do Sistema de Controle Interno na esfera Municipal: Estudo de caso em um Município de médio porte da região de Marília – São Paulo.** 2016. 72 fls. Trabalho de Curso. Bacharel em Ciências Contábeis – Centro Universitário Eurípides de Marília, Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, Marília, 2016.

SUMMARY

This study deals with the importance of implementation of the internal control system in the municipal Sphere: Case study in a Municipality of medium-sized of the region of city Marília, which is located in the state of São Paulo. This is a case study in Municipal City hall of the Tourist Resort of Paraguaçu Paulista, in order to investigate and clarify regarding the adequacy and implementation of the internal control system in the public sector, and to check the features of the internal control for more efficient public management and the structure of the internal control system, which is essential for the proper development of control activities. Thus, there was a conceptual approach of Public Administration of Brazil; concepts and specific legislation of the internal control and internal control system, objectives, classification, structure of municipal internal control system, and finally, the analysis of the case study. Accordingly, the study was characterized as descriptive, qualitative and exploratory through the questionnaire, that was applied to the responsible for the planning of Paraguaçu Paulista Prefecture, and through on documental analysis of the documents, laws, decrees, orders and normative instructions. It is concluded from the observations and analysis made that it is of paramount importance the implementation of the internal control system in the municipality of Paraguaçu Paulista, as an indispensable effective support tool of public management, concerning possible errors and misconduct, optimize internal routines, allow transmission of their actions to internal and external stakeholders with greater certainty and transparency, and meet the community's needs with quality.

Keywords: Public Administration. Internal control. Internal Control System. County.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Tabela 1 - Normas Brasileiras de Contabilidade - Contabilidade Aplicada ao Setor Público	
NBC T 16	30
Figura 1 – Finalidades do SCI do Poder Executivo Federal	44
Figura 2 – Gráfico do SCI no âmbito Municipal	48
Tabela 2 – Tópicos em análise / possíveis melhorias - adequação	56

LISTAS DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADM – Administração

AICPA – American Institute of Certified Public Accountants

Art. – Artigo

CAE – Conselho de Alimentação Escolar

CF – Constituição Federal

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CI – Controle Interno

CMAS – Conselho Municipal de Assistência Social

CMD – Cronogramas Mensais de Desembolso

CMDA – Conselho Municipal de Defesa do Meio Ambiente, Controle Social e do Programa Bolsa Família, Direitos da Criança e Adolescente

CMDR – Conselho Municipal de Desenvolvimento Rural

CME – Conselho Municipal de Educação

COMPDEC – Conselho Municipal de Proteção e Defesa Civil

CMS – Conselho Municipal de Saúde

CONLAR – Conselho Tutelar

COSO – Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

FUNDEB – Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

INTOSAI – Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores

LC – Lei Complementar

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA – Lei Orçamentária Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

MBA – Metas Bimestrais de Arrecadação

NBC T 16 – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público

NBC T 16.1 – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação

NBC T 16.8 – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – Controle

Interno

NBC TA 315 – Normas Brasileiras de Contabilidade – Normas de Auditoria - Identificação e Avaliação dos Riscos de Distorção Relevante por meio do Entendimento da Entidade e do seu Ambiente

PPA – Planos Plurianuais

RPPS – Regime Próprio de Previdência Social

SCI – Sistema de Controle Interno

SDG – Secretário – Diretor Geral

TCE-MG – Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais

TCE-SP – Tribunal de Contas do Estado de São Paulo

TCU – Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	12
1 REFERENCIAL TEÓRICO	15
1.1 Considerações Gerais	15
1.1.1 Administração Pública	15
1.1.2 Estrutura político-administrativa do Brasil	17
1.1.3 Município Brasileiro	17
1.1.4 Competências dos Municípios	18
1.1.5 Princípios fundamentais da Administração	20
1.1.5.1 Princípio da Legalidade	21
1.1.5.2 Princípio da Impessoalidade ou da Finalidade	21
1.1.5.3 Princípio da Moralidade	22
1.1.5.4 Princípio da Publicidade	22
1.1.5.5 Princípio da Eficiência	23
1.1.5.6 Princípio da Razoabilidade	24
1.1.5.7 Princípio da Isonomia	24
1.1.5.8 Princípio da Tutela e Autotutela	25
1.1.5.9 Princípio da Motivação	25
1.1.5.10 Princípio da Supremacia do Interesse Público	26
1.1.5.11 Princípio da Economicidade	26
1.1.6 Agentes Públicos	27
1.1.6.1 Agentes Políticos	27
1.1.6.2 Servidores Públicos	28
1.1.6.3 Agentes de Cooperação	28
1.2 Contabilidade Aplicada ao Setor Público	28
1.2.1 Normas Contábeis	29
1.3 Fiscalização na Administração Pública	30
2 CONTROLE INTERNO E SISTEMA DE CONTROLE INTERNO	32
2.1 Evolução histórica do controle no Brasil.....	32
2.2 Controle na Administração Pública	34
2.3 Conceitos e legislação específica.....	35
2.3.1 Conceito de Controle Interno	35
2.3.1.1 Fundamentos legais do controle interno	36
2.3.1.2 Objetivos do controle interno.....	37
2.3.1.3 Formas de controle	38
2.3.1.4 Abrangência do Controle quanto ao aspecto	39
2.3.1.5 Classificação do Controle Interno	40
2.3.1.6 Controle interno X Sistema de Controle Interno	40
2.3.2 Sistema de Controle Interno – SCI	41
2.3.2.1 Conceitos do SCI	41
2.3.2.2 Objetivos do SCI	42
2.3.2.3 Características de um sistema de controle interno	44
2.3.2.4 Estrutura do SCI	45
2.3.2.5 SCI no âmbito municipal	47
2.3.2.6 Modelo de estrutura de Sistema de Controle	48

3. ESTUDO DE CASO	50
3.1. Breve considerações	50
3.2 Dados do Município de Paraguaçu Paulista	50
3.2.1 Coleta de dados sobre o CI e SCI	51
3.2.2 Análise dos dados coletados	52
CONCLUSÃO	58
REFERÊNCIAS	59
APENDICE A – Questionário	63
ANEXO A – Lei Complementar Municipal nº 163/2013	64
ANEXO B – Relatório de Gestão Fiscal	71
ANEXO C – Relatório Resumido da Execução Orçamentária	72

INTRODUÇÃO

O tema escolhido sobre a importância da implantação do sistema de controle interno municipal é de muita relevância para a organização pública, comunidade científica e para a sociedade em geral e, além disso, trata-se de um assunto de grande repercussão nos tempos atuais, tanto que o Ministério Público de Contas do Estado de São Paulo elegeu, em seu Plano Geral de Atuação para o ano de 2014, por meio do Ato Normativo nº 005/2014 – PGC, de 30 de janeiro de 2014, a verificação quanto à criação e efetivo funcionamento do controle interno nos municípios paulistas.

As notícias da mídia brasileira mostram quase que diariamente escândalos de fraudes, desvios de recursos públicos, má aplicação da verba pública e, em consequência disso, instalou-se uma crise no país. Diante desse cenário, há uma grande preocupação pela ausência de planejamento e controle sobre as ações governamentais, além da falta da observância dos princípios da economicidade, eficácia e efetividade na aplicação dos recursos.

A Constituição Federal de 1988 instituiu o Sistema de Controle Interno, e posteriormente a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF nº 101 de 2000, tornou obrigatória a participação do responsável pelo controle interno nos relatórios de gestão fiscal. Apesar da previsão constitucional e Lei de Responsabilidade Fiscal, até o momento, a implantação do Sistema de Controle Interno ainda não está totalmente concretizada. Portanto, será que os sistemas de controle interno existentes nos municípios, em especial os menores, foram criados para cumprirem com as suas funções ou apenas para atender exigência constitucional? E quanto à estrutura existente, há compatibilidade com as atribuições e respectivas responsabilidades?

Além da relevância, o tema está diretamente vinculado à Ciência Contábil Aplicada ao Setor Público, pois o controle interno atua no sentido de subsidiar o gestor de forma preventiva, a fim de evitar desperdícios, desfalques, perdas, abusos e fraudes, com elementos técnicos para a tomada de decisões e colabora para a transparência na administração pública. Trata-se de um tema indispensável para a boa gestão, em benefício da própria administração e da sociedade.

A pesquisa tem como objetivo geral esclarecer e demonstrar a importância da efetiva implantação do Sistema de Controle Interno na Administração Pública Municipal, especialmente em municípios de médio porte, localizados na região de Marília – São Paulo, de forma a evidenciar o sistema não apenas quanto ao cumprimento legal, mas como

instrumento de controle eficaz para permitir uma atuação operante capaz de promover suporte e assessoria à gestão pública, de maneira eficiente e efetiva, indispensável para a proteção do patrimônio público e correta aplicação do dinheiro público, observando e acompanhando a execução contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, permitindo-lhe tomada de decisões com informações confiáveis e oportunas, bem como incentivar o aperfeiçoamento da transparência da gestão governamental.

A principal finalidade deste trabalho é promover o estudo sobre o tema e, ao final, possuir condições de avaliar e demonstrar a estrutura ideal de um sistema de controle interno Municipal, para isso, pretende-se com o presente estudo de caso, realizado na Prefeitura Municipal da Estância Turística de Paraguaçu Paulista, evidenciar aos municípios da região de Marília, à sociedade e demais interessados no tema a importância da implantação de um sistema efetivo de controle interno, ou seja, estruturado com as condições mínimas e fundamentais para o bom desenvolvimento das atividades de controle.

Para o desenvolvimento do trabalho de conclusão de curso pretende-se utilizar o tipo de pesquisa básica com abordagem qualitativa, com intuito de esclarecer sobre a importância da implantação do Sistema de Controle Interno na gestão pública municipal de forma descritiva; o tipo exploratório, a fim de entender melhor a evolução do sistema de controle ao longo do tempo, investigar por meio de estudo de caso na Prefeitura de Paraguaçu Paulista, a implantação do sistema de controle interno, quanto à adequação perante aos aspectos gerencial, legal e formal.

Será utilizadas técnicas de coleta de dados bibliográficos, uma vez que o estudo consiste na coleta, análise e interpretação pertinente ao assunto; documental, via internet e dados do governo, para exemplificar o exposto no âmbito teórico-doutrinário, descrever os resultados apurados do questionário aplicado ao Departamento de Planejamento e sugerir a estrutura e/ou ações mínimas necessárias para que o Sistema de Controle Interno nos municípios de médio porte, ainda que simplificado, atenda suas funções com êxito e eficiência.

Para obter informações e destacar a importância da implantação do Sistema de Controle Interno, pretende-se descrever no primeiro capítulo os conceitos da Administração Pública, os princípios constitucionais e citar alguns princípios infraconstitucionais, além de um breve comentário sobre os municípios e suas competências, os agentes públicos, a Contabilidade Aplicada ao Setor Público e a fiscalização na Administração Pública.

No capítulo seguinte será abordado diferenças entre Controle Interno e Sistema de Controle Interno, descrevendo a evolução histórica do controle no Brasil; controle na

Administração Pública; conceito de controle interno e legislação específica, bem como os objetivos, formas, abrangência do Controle quanto ao aspecto e classificação do controle interno; o conceito de Sistema de Controle Interno, suas finalidades, características, estrutura e o sistema de controle interno no âmbito municipal.

No terceiro capítulo será realizado um estudo de caso na Prefeitura de Paraguaçu Paulista acerca o Controle Interno e Sistema de Controle Interno, por intermédio de questionário à Prefeitura de médio porte da região de Marília-SP; análise dos resultados referentes aos dados coletados; e, por fim, as considerações finais, obtida com a pesquisa, levando-se em consideração o arcabouço teórico e estudo de caso realizado.

Verificou-se que existem inúmeros trabalhos que trataram sobre este tema, entretanto, a presente pesquisa não pretende esgotar o assunto, e sim colaborar com a divulgação e conscientização sobre a importância do assunto e até mesmo estimular outros admiradores e aprofundar nos estudos pertinentes.

1 REFERENCIAL TEÓRICO

1.1 Considerações gerais

Para compreensão da relevância da implantação do sistema de controle interno como ferramenta na Administração Pública, há de se buscar sua correlação e o entendimento sobre o Governo e Administração Pública, a estrutura político-administrativa, as competências dos municípios, os agentes públicos, os princípios a serem observados, contabilidade pública e fiscalização na Administração Pública.

1.1.1 Administração Pública

A Administração Pública presta serviços públicos de forma direta ou indireta, por seus órgãos e entidades, a fim de atender as necessidades da coletividade.

Meirelles (2006, p. 64) conceitua Administração Pública em sentido formal, material e operacional dos serviços assumidos em prol da coletividade:

Administração Pública 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.

Por sua vez Silva (2006, p. 655) define de forma sucinta e simples a Administração Pública como “o conjunto de meios institucionais, materiais, financeiros e humanos preordenados à execução das decisões políticas”, que destaca a subordinação ao poder político, os meios para atingir os fins definidos, ou seja, o Estado sob a autoridade do Governo assegura as múltiplas tarefas de interesse geral.

No Direito Administrativo os termos “Administração Pública” são escritos com letras maiúsculas ou minúsculas para se diferenciarem da função executiva e da atividade estatal. Nos dizeres de Marçal (2015, p. 246):

A “administração pública” é a atividade exercida pelo Estado ou entidades não estatais, de origem judiciária, legislativa e controle. [...] “Administração Pública” como “todos os órgãos, conjunto de pessoas privadas ou públicas que exercem as atividades administrativas e também é composto por bens e direitos necessários para a função administrativa”.

De antemão, Araújo (2015, p. 154), diz que: “Administração”, grafada com “A” maiúsculo refere-se à máquina administrativa do Estado, seus órgãos e entidades, e

“administração”, grafada com “a” minúsculo refere-se à atividade de administrar, atividades administrativas.

A Administração Pública grafada com letras iniciais maiúsculas, no sentido subjetivo e formal, são todos os órgãos, entidades jurídicas de direito público ou privado e os agentes, os quais são responsáveis pelo exercício da função executiva, e representam a estrutura administrativa, que atua no funcionamento da função administrativa, visando atender os interesses coletivos. E no sentido objetivo e material, a administração pública grafada com letras minúsculas é relativo ao conjunto de atividades estatais realizadas pela Administração Pública, com o objetivo de realizar de forma concreta, direta e imediata os fins constitucionais outorgados ao Estado.

Os órgãos do Poder Executivo exercem plenamente a maior parte da atividade administrativa e os demais poderes também exercem parte da função executiva, mas não de forma principal.

Os termos “Governo” e “Administração Pública” apresentam conceitos diversos em aspectos e, às vezes, são confundidos.

Na visão de Meirelles (2006, p. 64): “Governo em sentido formal, é o conjunto de Poderes e órgãos constitucionais; em sentido material, é o complexo de funções estatais básicas; em sentido operacional, é a condução política de negócios públicos.”

Araújo (2015, p. 154) define Governo e Administração de forma material, formal e operacional:

[...] materialmente, Governo é o conjunto de funções estatais básicas, e Administração é o conjunto de funções/atribuições necessárias aos serviços públicos, a serem desempenhadas por órgãos ou Entidades do Estado. Por isso, formalmente, Governo é o conjunto de órgãos e poderes constitucionais (com seus agentes políticos), e Administração é o conjunto de órgãos ou entidades (com seus servidores ou empregados) instituídos para a realização dos objetivos do Governo; operacionalmente, governar é conduzir politicamente os negócios e serviços públicos, e administrar é desempenhar regular e continuamente os serviços do Estado.

A existência da distinção entre Governo e Administração Pública é notadamente nos conceitos mencionados. O primeiro é atividade de administrar, atividade política e de conduta independente, sua atuação é de responsabilidade constitucional e de fixação de objetivos do Estado; o segundo, a execução da atividade é neutra, seus servidores ou empregados vinculados à norma técnica e legal, de forma hierarquizada, visa satisfazer as necessidades da sociedade por meio de prestação de serviços de forma direta, contínua e permanente.

Em atendimento às leis e à Constituição e também para atingir os objetivos, o Governo e a Administração Pública atuam de forma integrada, por entidades (pessoas jurídicas), órgãos

(centros de decisão) e agentes (pessoas físicas), para a realização da gestão de bens e de serviços a fim de satisfazer as necessidades e interesses da coletividade.

1.1.2 Estrutura Político-administrativa do Brasil

A organização político-administrativa é dividida em União, Estados, Distrito Federal e Municípios, todos autônomos, conforme trata a Constituição Federal de 1988:

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito [...].

Art. 18 A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos [...] (BRASIL, 1988).

Cada unidade da organização político-administrativa possui a liberdade de criar leis autônomas e subordinadas à Constituição Federal Brasileira.

1.1.3 Município Brasileiro

Ao Município é atribuída a autonomia política para estruturar os Poderes Políticos locais e o relacionamento entre eles, assim tem a capacidade de constituir o seu próprio governo.

Para Costa (2014, p. 83-84), Município pode ser entendido como:

Organização política, pessoa jurídica de Direito Público interno, com base territorial determinada, englobando um conjunto de vizinhos com interesses locais e comuns, com autonomia política, administrativa e financeira garantida pela Constituição, que lhe define a competência.

O Município brasileiro é entidade estatal, pessoa jurídica de direito público, visa atender os interesses locais e comuns do povo, tem autonomia político-administrativa, legislativa e financeira.

A Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988) estabelece:

Art. 29 O Município reger-se-á por lei orgânica, votada em dois turnos, com o interstício mínimo de dez dias, e aprovada por dois terços dos membros da Câmara Municipal, que a promulgará, atendidos os princípios estabelecidos nesta Constituição, na Constituição do respectivo Estado [...].

E no art. 144 da Constituição do Estado de São Paulo de 05 de outubro de 1989 (SÃO PAULO, 1989), também assegura a autonomia política, legislativa, administrativa e financeira aos municípios:

Artigo 144 - Os Municípios, com autonomia política, legislativa, administrativa e financeira se auto-organizarão por Lei Orgânica, atendidos os princípios estabelecidos na Constituição Federal e nesta Constituição.

Art. 145 [...]

Parágrafo único - O território dos Municípios poderá ser dividido em distritos, mediante lei municipal, atendidos os requisitos previstos em lei complementar, garantida a participação popular.

Para as matérias relacionadas ao interesse local e sua organização, os Municípios possuem lei própria, a Lei Orgânica, adequadas aos princípios estipulados pela Constituição Federal do Brasil e Constituição do Estado a que pertence, assemelhada à Constituição. Dentro dos territórios municipais pode-se encontrar outras divisões de proporção menor, subdivididos em distritos, atendidos os requisitos da Lei.

Quanto às estruturas administrativas do Poder Executivo municipal, as Prefeituras de pequeno e médio porte não necessitam manter as estruturas de Secretarias, que são órgãos mais complexos, podem se organizarem de maneira mais simples, tais como Departamentos, Divisões, Serviços e Coordenadorias.

Sobre a divisão de poderes, consta no texto da Constituição Federal de 1988 que os poderes “Legislativo, Executivo e Judiciário” são independentes e harmônicos entre si. Os Poderes são independentes e não podem exercer as atribuições do outro, “de modo que qualquer atividade que usurpe tais funções é nula e inoperante” (MEIRELLES, 1977, p. 817 apud COSTA, 2014, p. 147).

“O Município tem Poder Legislativo e Poder Executivo; não tem Poder Judiciário” (MIRANDA, 1969, p. 335 apud COSTA, 2014, p. 147), ou seja, o Poder Judiciário é regional.

1.1.4 Competências dos Municípios

As atribuições dos Municípios estão introduzidas na Constituição Federal de 1988 nos artigos 23 e 30 para desempenhar certos serviços públicos, adotar normas ou praticar atos jurídicos, a saber:

Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:

I - zelar pela guarda da Constituição, das leis e das instituições democráticas e conservar o patrimônio público;

II - cuidar da saúde e assistência pública, da proteção e garantia das pessoas portadoras de deficiência;

III - proteger os documentos, as obras e outros bens de valor histórico, artístico e cultural, os monumentos, as paisagens naturais notáveis e os sítios arqueológicos;

IV - impedir a evasão, a destruição e a descaracterização de obras de arte e de outros bens de valor histórico, artístico ou cultural;

V - proporcionar os meios de acesso à cultura, à educação, à ciência, à tecnologia, à pesquisa e à inovação;

VI - proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas;

VII - preservar as florestas, a fauna e a flora;

VIII - fomentar a produção agropecuária e organizar o abastecimento alimentar;

IX - promover programas de construção de moradias e a melhoria das condições habitacionais e de saneamento básico;

X - combater as causas da pobreza e os fatores de marginalização, promovendo a integração social dos setores desfavorecidos;

XI - registrar, acompanhar e fiscalizar as concessões de direitos de pesquisa e exploração de recursos hídricos e minerais em seus territórios;

XII - estabelecer e implantar política de educação para a segurança do trânsito.

[...]

Art. 30. Compete aos Municípios:

I - legislar sobre assuntos de interesse local;

II - suplementar a legislação federal e a estadual no que couber;

III - instituir e arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei;

IV - criar, organizar e suprimir distritos, observada a legislação estadual;

V - organizar e prestar, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, os serviços públicos de interesse local, incluído o de transporte coletivo, que tem caráter essencial;

VI - manter, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, programas de educação infantil e de ensino fundamental;

VII - prestar, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, serviços de atendimento à saúde da população;

VIII - promover, no que couber, adequado ordenamento territorial, mediante planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo urbano;

IX - promover a proteção do patrimônio histórico-cultural local, observada a legislação e a ação fiscalizadora federal e estadual (BRASIL, 1988).

Os artigos constitucionais estabelecem a título de competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, como cuidar da legislação, poder/dever de zelar pelos bens; cuidar da saúde, promoção de acesso à educação, cultura, programas sociais e preservação do meio ambiente.

A competência privativa do Município refere-se aos assuntos de interesse local quanto a legislação, tributação, financeiro, administrativo e Políticas Públicas Municipais.

1.1.5 Princípios Fundamentais da Administração

Os princípios que a Administração Pública deve observar ao executar as suas atividades ou serviços são os que estão expressos na Constituição Federal de 1988, e também outros princípios infraconstitucionais, estabelecidos na Lei Federal nº 8.429/92, da Improbidade Administrativa, na Lei Federal nº 8.666/93, das Licitações Públicas, e na Lei Federal nº 9.784/99, do Processo Administrativo Federal, como por exemplo: razoabilidade, proporcionalidade, interesse público, legitimidade, isonomia, motivação e outros correlacionados.

O Município também obedecerá aos princípios constitucionais expressos na Constituição Federal de 1988, 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” (BRASIL, 1988).

No exercício de suas atividades, deverá o Município observar também os princípios infraconstitucionais das Leis vigentes.

Sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos que trata a Lei Federal nº 8.429, de 02 de junho de 1992, constitui no artigo 11, “ato de improbidade administrativa que atenta contra os princípios da administração pública qualquer ação ou omissão que viole os deveres de honestidade, imparcialidade, legalidade, e lealdade às instituições” (BRASIL, 1992). Esses princípios devem ser cumpridos por agentes públicos no seu mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional, sob pena de ato de improbidade.

Para adquirir produtos e serviços, toda a Administração Pública tem como parâmetro as normas instituídas pela Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, para licitações e contratos da Administração Pública; o seu artigo 3º, que dispõe sobre os princípios, foi alterado pela Lei nº 12.349, de 15 de dezembro de 2010, e apresenta a seguinte redação:

Art. 3º A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia, a seleção da proposta mais vantajosa para a administração e a promoção do desenvolvimento nacional sustentável e será processada e julgada em estrita conformidade com os princípios básicos da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e dos que lhes são correlatos (BRASIL, 2010).

E para atender melhor o cumprimento das finalidades da Administração, a Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 estabeleceu normas para o processo administrativo conforme o seu art. 2º: “a Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência”.

Os princípios caracterizam-se como ordenações que se resolvem e se prendem no sistema de normas. Eles podem estar incluídos no próprio dispositivo legal implicitamente ou explicitamente.

Na sequência será conceituado alguns dos princípios a serem respeitados pela Administração Pública sob pena de responder administrativamente, civilmente e criminalmente, de forma individualizada.

1.1.5.1 Princípio da Legalidade

O princípio da legalidade é uma das mais relevantes regras de conduta na gestão pública. Estão previstas na lei todos os atos emanados pela Administração, tanto nos atos discricionários como nos atos vinculados.

O art. 5º, II da Constituição Federal consagra esse princípio ao mencionar que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei (BRASIL, 1988).

No Direito Administrativo, a regularidade da atividade estatal está condicionada estritamente ao cumprimento dos preceitos legais em vigor. Quer dizer que o administrador público só poderá fazer o que está expresso na lei, o que a lei permitir. O gestor público só poderá agir conforme a lei, caso contrário não tem validade; está proibido de agir contra a lei ou além dela.

1.1.5.2 Princípio da Impessoalidade ou da Finalidade

O princípio da impessoalidade veda favorecimentos, vínculos de amizade, nepotismo, atos e decisões motivadas por represálias, ou qualquer sentimento pessoal que não seja de vínculo de fins coletivos. Todos os atos devem ser praticados com finalidade de alcançar os objetivos públicos e não a satisfação de seus interesses ou pretensões pessoais.

O princípio está implícito, tanto no sentido da finalidade como da impessoalidade, no artigo 2º, parágrafo único, inciso III da Lei nº 9.784/99, que exige “objetividade no

atendimento do interesse público, vedada a promoção pessoal de agentes ou autoridades”. A CF/88 dá uma consequência a essa regra, no § 1º do artigo 37, proíbe que conste “nome, símbolos ou imagens que caracterizem promoção pessoal de autoridades ou servidores públicos” em publicidade de atos, campanhas dos órgãos públicos, programas, obras e serviços.

1.1.5.3 Princípio da Moralidade

O princípio da moralidade é imprescindível à validade da gestão pública, a boa fé e a honestidade devem estar em todos os atos do administrador, devem ser legítimos, de acordo com os padrões morais adotados pela sociedade e pela disciplina interna da Administração.

A moralidade administrativa segundo Caetano (1970) apud Barreto (2006, p. 78), pode ser entendida como “[...] o dever de um funcionário servir à Administração com honestidade, procedendo no exercício de suas funções sem aproveitar os poderes ou facilidades delas decorrentes em proveito pessoal ou de outrem a quem queira oferecer”.

O desrespeito à moralidade e à probidade administrativa de modo a elevar a imoralidade causa a invalidade do ato administrativo. Conforme estatui o art. 37, § 4º da Constituição Federal de 1988, “os atos de improbidade administrativa importarão a suspensão dos direitos políticos, a perda da função pública, a indisponibilidade dos bens e o ressarcimento ao erário, na forma e gradação previstas em lei, sem prejuízo da ação penal cabível.”

1.1.5.4 Princípio da Publicidade

Chimenti (2006, p. 200) afirma que “[...] a publicidade está intimamente relacionada ao controle da Administração, visto que, conhecendo seus atos, contratos, negócios, pode o particular cogitar de impugná-los interna ou externamente”. E conclui que “[...] a publicidade é obrigatória como meio conferidor de eficácia da atividade administrativa, mas se admite a manutenção do sigilo quando expressamente autorizar a Constituição ou quando concorrer possível prejuízo para a coletividade ou para outrem.”

À Administração é imposto o dever de publicar seus atos e decisões, como instrumento do controle externo dos atos públicos, expõe Barreto (2006, p. 79):

Em decorrência desse princípio, impõe-se à Administração o dever de publicar seus atos e decisões, objetivando levar o seu teor ao conhecimento

do maior número de pessoas possível e, assim, dotá-los de eficácia perante terceiros. O princípio da publicidade constitui um imprescindível instrumento de realização do controle externo dos atos do Poder Público, a ser efetivado pelos cidadãos e por outras instituições estatais, como, por exemplo, pelas Casas Legislativas, Tribunais de Contas e Ministério Público.

Ao Poder Público, exige-se a ampla divulgação dos seus atos, deve agir com a maior transparência possível a fim de levar ao conhecimento do público em geral e conferir a eficácia das atividades da administração, exceto nos casos de sigilo, amparada pela Constituição ou quando causar prejuízo à coletividade e para outrem.

A publicidade torna público os atos da Administração, ou seja, a transparência permite aos particulares o controle externo dos atos da Administração e dá satisfação para a sociedade do que está sendo realizado. Assim, por meio de conhecimento e informações dos fatos, atos, decisões e contratos da Administração Pública, pode-se confrontar a transparência aos comportamentos dos agentes públicos, e obter com maior segurança a eficácia e efetividade dos atos administrativos.

1.1.5.5 Princípio da Eficiência

O princípio da eficiência está relacionado ao conceito econômico, qualifica atividades, não qualifica normas; é o modo de atuação do agente público, modo de organizar, estruturar e disciplinar a Administração Pública, com o objetivo de conseguir os melhores resultados. Tem como conteúdo as relações meios e resultados.

Silva (2006, p. 671-672) define que “o princípio da eficiência administrativa se obtém pelo melhor emprego dos recursos e meios (humanos, materiais, institucionais) para melhor satisfazer às necessidades coletivas num regime de igualdade dos usuários”.

Em outro conceito esse princípio pode ser definido como:

[...] 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 (MEIRELLES, 2003, p. 102 apud DI PIETRO, 2006, p. 98).

A eficiência diz respeito à forma de organização da Administração Pública, que deve atentar para os padrões modernos de gestão ou administração, vencendo o peso burocrático, atualizando-se e modernizando-se (CHIMENTI, 2006, p. 200).

1.1.5.6 Princípio da Razoabilidade

No campo do Direito Administrativo, o princípio da razoabilidade tem sido utilizado como mais uma das formas de se limitar o exercício da competência discricionária do administrador. Resende (1999, p. 55 e 56) publicou um artigo na Revista do Legislativo de Minas Gerais com seguinte definição:

A razoabilidade é um conceito jurídico indeterminado, elástico e variável no tempo e no espaço. Consiste em agir com bom senso, prudência, moderação, tomar atitudes adequadas e coerentes, levando-se em conta a relação de proporcionalidade entre os meios empregados e a finalidade a ser alcançada, bem como as circunstâncias que envolvem a prática do ato.

Moreira Neto (1989:37-40) apud Di Pietro (2006, p. 94) descreve que “[...] a razoabilidade, agindo como um limite à discricção na avaliação dos motivos, exige que sejam adequáveis, compatíveis e proporcionais, de modo a que o ato atenda a sua finalidade pública específica [...]”.

Na sequência Di Pietro (2006, p. 94) explica que a “[...] proporcionalidade deve ser medida não pelos critérios pessoais do administrador, mas segundo padrões comuns na sociedade em que vive; e não pode ser medida nos termos frios da lei, mas diante do caso concreto.”

Conforme o princípio da razoabilidade, deve o administrador agir com prudência, tomar atitudes adequadas e coerentes, adotar critérios em relação à proporcionalidade e aos meios empregados de modo a atender a finalidade pública, ou seja, em regra geral é medida diante de caso concreto, deve estar dentro da normalidade, agir com razão nas avaliações dos motivos.

1.1.5.7 Princípio da Isonomia

De acordo com a Constituição Federal, o princípio da igualdade está previsto no artigo 5º, nos seguintes termos: “Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza [...]”.

No parágrafo 1º, inciso II, do artigo 3º, da Lei nº 8.666/93, está implícito o princípio da isonomia quando se veda aos agentes públicos estabelecer tratamento diferenciado de natureza comercial, legal, trabalhista, previdenciária ou qualquer outra, entre empresas brasileiras e estrangeiras, inclusive no que se refere à moeda, modalidade e local de pagamentos, mesmo quando envolvidos financiamentos de agências internacionais [...]

O princípio da isonomia ou igualdade é um dos alicerces da licitação, permite a Administração escolher a melhor proposta, e assegurar igualdade de direitos a todos os interessados em contratar. Também está expresso na CF/88, artigo 37, XXI, a vedação de estabelecer condições que impliquem preferência entre os licitantes ao assegurar igualdade de condições a todos os concorrentes.

Nessa linha de pensamento, o princípio da isonomia assegura igualdade para todos os concorrentes, sem distinção de qualquer natureza, impossibilitando a preferência e o tratamento diferenciado, ou seja, o favorecimento aos conhecidos.

1.1.5.8 Princípio Tutela e Autotutela

Segundo o princípio da autotutela, a Administração Pública exerce controle sobre suas próprias ações, com a possibilidade de anular os contrários à lei, e revogar os inoportunos ou inconvenientes. Isso ocorre porque a administração é vinculada à lei, e poderá exercer o acompanhamento da legalidade das suas ações. A anulação / revogação pode-se fazer por meio de um outro ato administrativo autoexecutável.

Enquanto pela tutela a Administração exerce controle sobre outra pessoa jurídica por ela mesma instituída, pela autotutela o controle se exerce sobre os próprios atos, com a possibilidade de anular os ilegais e revogar os inconvenientes ou inoportunos, independentemente de recurso ao Poder Judiciário (DI PIETRO 2006, p. 87).

A autotutela refere-se também a designar o poder da Administração de zelar pelos bens que integram seu patrimônio, sem a necessidade de título fornecido pelo Judiciário.

1.1.5.9 Princípio da Motivação

Esse princípio exige do administrador público a indicação dos fundamentos de fato e de direito que motivaram suas ações. A Administração Pública deve agir de acordo com a lei, todos os seus atos devem demonstrar sua base legal e as razões do fato que ensejaram a conduta administrativa de forma clara, objetiva, harmônicos e nos mínimos detalhes.

Di Pietro (2006, p. 97) menciona:

O princípio da motivação exige que a Administração Pública indique os fundamentos de fato e de direito de suas decisões. Ele está consagrado pela doutrina e pela jurisprudência, não havendo mais espaço para as velhas doutrinas que discutiam se a sua obrigatoriedade alcançava só os atos vinculados ou só os atos discricionários, ou se estava presente em ambas as

categorias. A sua obrigatoriedade se justifica em qualquer tipo de ato, porque trata de formalidade necessária para permitir o controle de legalidade dos atos administrativos.

1.1.5.10 Princípio da Supremacia do Interesse Público

Barreto (2006, p. 82) esclarece que esse princípio “impõe que, havendo o conflito, de fato ou de direito, entre o interesse público e o interesse de particulares, deve-se dar prevalência ao primeiro, posto que corporifica as pretensões e objetivos de toda a coletividade”.

De acordo com esse princípio, o interesse público deve prevalecer sobre o interesse privado ou individual, devido ao fato do Estado defender o interesse da coletividade, o que sobrepõem às pretensões individuais, ou seja, os interesses públicos têm supremacia sobre os individuais.

No art. 2º, parágrafo único, inciso II da Lei nº 9.784/99 está expressamente previsto o princípio do interesse público ao exigir “o atendimento a fins de interesse geral, vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competências, salvo autorização em lei”.

1.1.5.11 Princípio da Economicidade

É a relação custo/benefício dos atos praticados pela Poder Público, devendo ser evitadas ações que não são viáveis economicamente (CHIMENTI, 2006, p. 288).

A economicidade é a redução dos custos dos recursos utilizados na execução de uma atividade, sem comprometer os padrões de qualidade (ISSAI 3000/1.5, 2004 apud BRASIL-TCU, 2010, p. 11).

Ainda no Manual de Auditoria Operacional do Tribunal de Contas da União (2010, p. 11) explica que a economicidade refere-se à capacidade de gerir adequadamente os recursos financeiros colocados à disposição da entidade. O exame da economicidade em relação à auditoria operacional compreende a verificação de práticas gerenciais, sistemas de gerenciamento, *benchmarking* de processos de compra; e em relação à auditoria de conformidade abrange o exame estrito da legalidade de procedimentos de licitação, fidedignidade de documentos, eficiência dos controles internos.

O princípio da economicidade está relacionado à minimização do custo com qualidade e a capacidade de gerir os recursos, ou seja, consiste na obtenção do melhor resultado

estratégico da aplicação da verba pública, sem comprometer os padrões de qualidade, visando o melhor resultado e benefícios futuros.

1.1.6 Agentes Públicos

O conjunto de indivíduos que executam as atividades para alcançar as finalidades coletivas e operam em nome do Estado são denominados de agentes públicos. Podem atuar com ou sem remuneração, de forma transitória ou permanente.

No conceito de Silva (2006, p. 678) agentes públicos são:

Agentes políticos, titulares de cargos que compõem a estrutura fundamental do governo, e agentes administrativos, titulares de cargo, emprego ou função pública, compreendendo todos aqueles que mantêm com o Poder Público relação de trabalho, não eventual, sob vínculo de dependência, caracterizando-se, assim, pela profissionalidade e relação de subordinação hierárquica.

Os agentes públicos são divididos em quatro categorias, perante a CF/88 e alterações introduzidas pela Emenda Constitucional nº 18/98: agentes políticos, servidores públicos, militares e agentes de cooperação.

1.1.6.1 Agentes Políticos

No conceito da Controladoria Geral da União (2014), agente político “é aquele detentor de cargo eletivo, eleito por mandatos transitórios, como os Chefes de Poder Executivo e membros do Poder Legislativo, além de cargos de Ministros de Estado e de Secretários nas Unidades da Federação, os quais não se sujeitam ao processo administrativo disciplinar.”

Os agentes políticos exercem atividades de governo e exercem mandato por eleição, são os integrantes da alta administração governamental, titulares e ocupantes de poderes de Estado. Os investidos por eleição são os Chefes dos Poderes Executivos (federal, estadual e municipal), os Senadores, Deputados e Vereadores. E mediante nomeação de livre escolha do Chefe do Executivo e providos em cargos públicos os Ministros e Secretários.

1.1.6.2 Servidores Públicos

Servidores públicos são ocupantes de cargo de provimento efetivo ou cargo em comissão, estão sujeitos à responsabilização administrativa, apurada por processo administrativo disciplinar ou sindicância de rito punitivo.

São servidores públicos, em sentido amplo, as pessoas físicas que prestam serviços ao Estado e às entidades da Administração Indireta, com vínculo empregatício e mediante remuneração paga pelos cofres públicos. Compreendem: 1. Os servidores estatutários, sujeitos ao regime estatutário e ocupantes de cargos públicos; 2. Os empregados públicos, contratados sob o regime da legislação trabalhista e ocupantes de emprego público; 3. Os servidores temporários, contratados por tempo determinado [...]; eles exercem função, sem estarem vinculados a cargo ou emprego público (DI PIETRO, 2006, p. 501 -502).

Os servidores públicos podem ser submetidos ao regime estatutário, o qual ocupa cargos públicos e estão sujeitos ao regime jurídico de cada uma das unidades da federação; ou ao emprego público, são contratados pelo regime da Consolidação das Leis Trabalhistas; ou ainda servidores temporários, são contratados em caráter temporário, ou seja por tempo determinado, visando atender situação de excepcional interesse público, mediante regime jurídico especial.

1.1.6.3 Agentes de Cooperação

São agentes de cooperação “as pessoas físicas que prestam serviços ao Estado, sem vínculo empregatício, com ou sem remuneração”, afirma Di Pietro (2006, p. 505). Compreendem três tipos de cooperação: agentes por delegação; agentes mediante requisição, nomeação ou designação e como gestores de negócio público.

Todos os particulares prestadores de serviços que colaboram com o poder público por delegação, voluntária ou compulsoriamente.

1.2 Contabilidade Aplicada ao Setor Público

Na palavra de Andrade (2013, p. 5), Contabilidade Pública é:

ramo da ciência contábil que tem como objeto o patrimônio público, que registra, fornece informações aos usuários dos atos e fatos e os resultados alcançados; controla e demonstra a situação financeira, orçamentária e

econômica; demonstra todas as mutações ocorridas na gestão, dando suporte para a tomada de decisão e para o controle social.

De acordo com Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC T 16.1 de 21 de novembro de 2008, a Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público.

E na sequência a NBC T 16.1 conceitua o objetivo, o objeto e a função social da Contabilidade Aplicada ao Setor Público:

O objetivo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.

O objeto da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o patrimônio público. A função social da Contabilidade Aplicada ao Setor Público deve refletir, sistematicamente, o ciclo da administração pública para evidenciar informações necessárias à tomada de decisões, à prestação de contas e à instrumentalização do controle social.

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o ramo da ciência contábil aplicada ao Setor Público, que registra os atos e fatos administrativos, apura os resultados alcançados, tanto no aspecto orçamentário como econômico e financeiro, obedecendo os princípios da Contabilidade, cujo objeto é o patrimônio público. Também elabora relatórios periódicos necessários à instrumentalização do controle social.

A resolução CFC nº 1128/08 aprova a NBC T 16.1 que regulamenta a conceituação, objeto e campo de aplicação da Contabilidade Pública em atendimento à internacionalização das normas contábeis, pois diversos países estão se adequando ao processo de convergência, inclusive o Brasil, visando a padronização dos procedimentos e a uniformização das normas da contabilidade.

1.2.1 Normas contábeis

A preocupação do Conselho Federal da Contabilidade – CFC é assegurar a evolução das Ciências Contábeis e a aplicação do conhecimento atualizado e globalizado no exercício profissional, uma das prioridades do CFC é a busca da convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade aos padrões internacionais. Por meio do processo de elaboração de normas contábeis, já foram editadas as normas NBCs T 16.1 a 16.11:

Tabela 1 - Normas Brasileiras de Contabilidade - Contabilidade Aplicada ao Setor Público
NBC T 16

Número	Resolução CFC	Norma
NBC T 16.1	1128/08	Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação
NBC T 16.2	1129/08	Patrimônio e Sistemas Contábeis
NBC T 16.3	1130/08	Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil
NBC T 16.4	1131/08	Transações no Setor Público
NBC T 16.5	1132/08	Registro Contábil
NBC T 16.6	1133/08	Demonstrações Contábeis
NBC T 16.7	1134/08	Consolidações das Demonstrações Contábeis
NBC T 16.8	1135/08	Controle Interno
NBC T 16.9	1136/08	Depreciação, Amortização e exaustão
NBC T 16.10	1137/08	Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público
NBC T 16.11	1366/11	Sistema de Informação de Custos do Setor Público

Fonte: Adaptado de Conselho Federal de Contabilidade. Normas Brasileiras de Contabilidade: Contabilidade Aplicada ao Setor Público: NBCsT 16.1 a 16.11. Brasília, 2012.

Verifica-se que a NBC T 16, editada recentemente, normatiza cada área específica, como a conceituação da contabilidade pública, o patrimônio, o planejamento, as transações no setor público, registro contábil, demonstrações contábeis, consolidações das demonstrações contábeis, controle interno, depreciação, amortização e exaustão, avaliação e mensuração de ativos e passivos e o sistema de informação de custos.

O Controle Interno está normatizado na NBC T 16.8 evidenciando a relevância no controle do patrimônio público.

1.3 Fiscalização na Administração Pública

Está sujeito ao controle, a Administração Pública, no exercício de suas funções, por parte dos órgãos externos (Poderes Legislativo e Judiciário, Ministério Público, Tribunais de Contas e outros), e por ela mesma, o controle interno sobre os seus próprios atos.

Para a execução dos atos do poder público, o Instituto Serzedello Corrêa - TCU (2014, p. 4) defende que o governo deve organizar, em cada órgão/entidade, uma estrutura para

coordenar pessoas e recursos, as tarefas e atividades a serem realizadas. A estrutura organizacional pode ser organizada de acordo com o porte do Município e ou Estado, com várias seções, departamentos e secretarias, os quais os atos administrativos são delegados a gestores responsáveis desses núcleos de serviço.

A CF/88 prevê sobre a fiscalização do Município:

Art. 31 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.

§ 1º O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

[...]

Art. 70 A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Verifica-se que a Constituição atribui ao sistema de controle interno de cada Poder a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial tanto no âmbito municipal como na União; e quanto ao controle externo, será exercida pelo Congresso Nacional, com auxílio do Tribunal de Contas da União (art. 71).

A cartilha do controle interno do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais conceitua controle interno e controle externo distinguindo sua atuação:

Controle Interno integra à estrutura organizacional da Administração, tendo por função acompanhar a execução dos atos e apontar, em caráter sugestivo, preventivo ou corretivamente, as ações a serem desempenhadas.

[...] Controle Externo, caracteriza-se por ser exercido por órgão autônomo e independente da Administração, cabendo-lhe as atribuições indicadas pela Constituição Federal de 1988. Esse controle é exercido pelo Poder Legislativo, auxiliado pelos Tribunais de Contas, com o objetivo de verificar a probidade da administração, guarda e legal emprego dos dinheiros públicos e o cumprimento da lei (TCE-MG, 2012, p. 19).

A fim de garantir a conformidade dos princípios, dentre eles os da legitimidade, legalidade e economicidade dos atos do governo, cada Poder exerce controle sobre os demais, mantendo a harmonia e equilíbrio entre os Poderes. Os controles são desempenhados pelo Controle Externo e Controle Interno de cada órgão/entidade; os controles externo e interno apresentam alguma semelhança quanto aos objetivos e técnicas aplicáveis, porém, se diferenciam quanto à sua atuação.

No próximo capítulo será abordado um estudo mais aprofundado sobre o controle interno e sistema de controle interno.

2 CONTROLE INTERNO E SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

2.1 Evolução Histórica do Controle no Brasil

Segundo Castro (2011, p. 317) apud Lima (2012, p. 22), a origem do controle interno no Brasil pode ser resumida da seguinte forma:

[...] em 1914, era contábil, em função da necessidade de implantação de técnicas de contabilidade na área pública com nível de padronização de registro, orientação metodológica e controle dos atos de gestão em todos os níveis.

Em 1921, criou-se um órgão central de contabilidade da União denominada Diretoria Central Contabilidade Pública que logo depois foi transformada em Contadoria Central da República e, finalmente, em Contadoria Geral da República.

Com a estruturação do controle financeiro surgiu a necessidade de organizar o controle administrativo, preconizadas pela Constituição Federal de 1946, que atribuiu ao Tribunal de Contas da União (TCU) o controle prévio dos atos de gestão do Executivo.

Diante do exposto, o controle interno surgiu em função do controle contábil sob a responsabilidade do Ministério da Fazenda e controle administrativo sob a responsabilidade do TCU.

A história do controle interno teve seu marco inicial em 1964, com a promulgação da Lei nº 4.320, a qual contém normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. A norma instituiu o controle interno no âmbito da Administração por meio dos arts. 76 a 80, que deu origem as expressões controle interno e controle externo.

No ano de 1967, entrou em vigor a Constituição de 1967, que foram incluídas no art. 71 normas sobre fiscalização financeira e orçamentária, estabelecendo o exercício do Congresso Nacional através do controle externo e dos sistemas de controle interno do Poder Executivo, criados por lei.

A Constituição de 1967 altera a Lei n.º 4.320/64, designou o controle externo ao Poder Legislativo e o sistema de controle interno ao Poder Executivo, consolida-se a atividade de fiscalização da gestão dos recursos públicos.

No mesmo ano o Decreto-Lei nº 200/67 prevê a atuação do controle das atividades da Administração Federal em todos os níveis e em todos os órgãos para fiscalizar a utilização de recursos e a execução de programas.

Castro (2011, p. 324) apud Lima (2012, p. 48) evidencia a importância do Decreto-Lei n.º 200/67 como base legal da grande reforma administrativa feita no país à época. Destaca-se

que o atual sistema de controle interno do governo federal, previsto no art. 74 da Constituição de 1988, recepcionou grande parte do que foi previsto no art. 13 do Decreto-lei nº 200/67.

A Constituição Federal de 1988 vigente, foi promulgada com o seguinte dispositivo:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Nota-se que houve inovações quanto à fiscalização e ao controle, foram incluídas as áreas contábil, operacional e patrimonial, respeitando não só o princípio da legalidade, mas também os princípios da legitimidade e da economicidade. Além do Poder Executivo, foi estendida aos Poderes Legislativo e Judiciário, o exercício do sistema de controle interno, de forma integrada.

A exemplo da Constituição Federal/88, a Constituição Estadual – São Paulo de 1989 prevê nos artigos 32, 93 § 3º e 150 a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos poderes/órgãos e de todas as entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, à legitimidade e à economicidade, assim como a aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mantidos pelo próprio poder e a entidade envolvida por intermédio do controle externo e pelos sistemas de controle interno de forma integrada.

No ano de 2000 foi sancionada a Lei Complementar nº 101, Lei de Responsabilidade Fiscal, que cria normas a todos os governantes, os quais passarão a obedecer a regras e limites para administrar as finanças, obrigando a prestar contas sobre quanto e como gastam os recursos públicos; obriga também ao sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público a fiscalização do cumprimento das normas desta Lei Complementar nº 101/2000 e a obrigatoriedade do responsável pelo controle interno nos relatórios de gestão fiscal, conforme art. 54, parágrafo único e art. 59.

Com a implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal (L.C. nº 101/2000) e posteriormente com a edição da Lei Complementar nº 131/2009 tornou-se necessária a transparência dos atos e das contas da Administração Pública, com a intenção de maior divulgação em todas as camadas da sociedade. Transparência esta, que deve basear-se na ampla divulgação das ações provenientes do poder público (atos públicos), bem como, os valores desembolsados para custear tais ações (contas públicas), seguidos da devida documentação comprobatória.

Com a internacionalização das normas contábeis e o processo de convergência em vários países, o Conselho Federal de Contabilidade aprovou a resolução nº 1.135/2008 que trata das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público - Controle Interno (NBC T 16.8). Essa norma estabelece referenciais para o controle interno como suporte do sistema de informação contábil, a fim de minimizar riscos e dar efetividade às informações da contabilidade, tendo em vista contribuir para o alcance dos objetivos da entidade do setor público, entrou em vigor de forma obrigatória a partir de janeiro de 2010.

A Lei de Acesso à Informação nº 12.527, promulgada em 18/11/2011, que trata dos procedimentos a serem observados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, visa garantir o direito previsto na CF/88, do acesso à informação de acordo com os princípios da Administração Pública e amplia a participação dos cidadãos, fortalecendo os instrumentos de controle da gestão pública.

A implantação do controle no Brasil iniciou-se em 1964 quando a Lei nº 4320/64 estabeleceu as normas gerais para elaboração e controle dos orçamentos e balanços; a Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101 de 2000, que estabelece normas de finanças públicas direcionadas à gestão fiscal, atribui à contabilidade pública o controle orçamentário e financeiro, do qual essas informações contábeis passaram a interessar à administração pública, aos seus gestores, incluindo a sociedade como participante do processo de acompanhamento e fiscalização das contas públicas, determina também que o Relatório de Gestão Fiscal seja assinado, além das autoridades responsáveis pela administração financeira, também pelo controlador interno, fortalecendo a importância da implantação do Controle Interno no setor público.

2.2 Controle na Administração Pública

A definição do controle na Administração Pública para Di Pietro (2004) apud Instituto Serzedello Corrêa - Tribunal de Contas da União (2014, p. 5), é o poder de fiscalização e correção que sobre ela exercem os órgãos do Poder Judiciário, Legislativo e Executivo, a fim de garantir a conformidade de sua atuação com os princípios que lhe são impostos pela lei.

Para Hely Lopes Meirelles (2004, p. 639), o controle, em tema de Administração, é a faculdade que um Poder, Órgão ou Autoridade exerce sobre a conduta funcional do outro, a de vigiar, orientar e corrigir.

O autor continua na página 717 a afirmar que o controle das atividades administrativas no âmbito interno da Administração é, “ao lado do comando, da coordenação e da correção,

um dos meios pelos quais se exercita o poder hierárquico”. O órgão superior controla o inferior, examina o cumprimento da lei, das instruções e a execução de suas atribuições, da mesma maneira, os atos e o rendimento de cada servidor. No âmbito da Administração direta presumem-se, os controles de execução e a conformidade das normas específicas, de observância de normas genéricas e o emprego dos dinheiros públicos e guarda de bens da União.

De forma genérica, o controle é uma ação tomada com a finalidade de certificar-se de que algo se cumpra de acordo com o que foi planejado.

2.3 Conceitos e Legislação Específica

2.3.1 Conceito de Controle Interno

Segundo a definição do TCE-SP, inserida em manual específico sobre o Controle Interno (2015, p. 11) o adjetivo “interno” na Administração Pública, quer dizer que o controle será exercido por servidores da própria entidade auditada, de acordo com as normas, regulamentos e procedimentos determinados por ela própria, em observância com os preceitos gerais da Constituição e das leis que regem o setor público.

Controles internos são processos e atos efetuados pela gerência, pelos diretores e outras pessoas da entidade, projetado para fornecer razoável confiabilidade e segurança no alcance dos objetivos, nas categorias: efetividade e eficiência das operações; fidedignidade dos relatórios financeiros; e cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis (COSO, 1994, p. 3, tradutora da autora apud (BRAGA, 2013, p. 15).

O controle interno será exercido por servidores e estendido a todo o pessoal envolvido para alcançar os objetivos de forma confiável, efetiva, eficiente e econômica dos procedimentos.

A atividade de controle interno envolve todo órgão ou entidade, os responsáveis pelos setores devem prestar informações corretas e claras, mediante o preenchimento de relatórios padronizados, para subsidiar o relatório periódico do controlador interno.

Em outras palavras o Instituto de Auditores Internos do Brasil, Audibra (1992, p. 48) apud Bordin e Saraiva (2005, p. 202) mencionou no 1º Simpósio de Iniciação Científica o seguinte conceito:

(...) controles internos devem ser entendidos como qualquer ação tomada pela administração (assim compreendida tanto a Alta Administração como os níveis gerenciais apropriados) para aumentar a probabilidade de que os

objetivos e metas estabelecidos sejam atingidos. A Alta Administração e a gerência planejam, organizam, dirigem e controlam o desempenho de maneira a possibilitar uma razoável certeza de realização.

O Conselho Federal de Contabilidade ao editar a norma NBC TA 315 (2010, p. 2) referente à Identificação e Avaliação dos Riscos de Distorção Relevante por meio do entendimento da Entidade e do seu Ambiente, adotou a seguinte conceituação:

Controle interno é o processo planejado, implementado e mantido pelos responsáveis pela governança, administração e outros empregados para fornecer segurança razoável quanto à realização dos objetivos da entidade no que se refere à confiabilidade dos relatórios financeiros, efetividade e eficiência das operações e conformidade com leis e regulamentos aplicáveis. O termo “controles” refere-se a quaisquer aspectos de um ou mais dos componentes do controle interno.

Entende-se por controle interno o conjunto de ações exercidas por servidores da própria administração por meio de procedimentos e normas, estabelecidos para aumentar o alcance dos objetivos e metas; verificar e acompanhar o desempenho de outros servidores quanto à legalidade e regras; com objetivo de proteger o patrimônio público, e assim aumentar a confiabilidade, segurança, efetividade e eficiência das operações; além de atuar previamente de forma a coibir ou evitar fraudes, desvios e erros.

Na palavra de Di Pietro (2006, p. 695), o controle interno é feito, normalmente, pelo sistema de auditoria, que acompanha a execução do orçamento, verifica a legalidade na aplicação do dinheiro público e auxilia o Tribunal de Contas no exercício de sua missão institucional.

2.3.1.1 Fundamentos legais do controle interno

O Controle Interno encontra-se previsto nas seguintes normas:

- Constituição federal de 1988, arts. 31, 70 e 74;
- Constituição do Estado de São Paulo de 1989, arts. 32, 35, 93 § 3º e 150;
- Lei nº 4.320 de 1964, Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, capítulo II;
- Decreto-lei nº 200, de 1967, Organização da Administração Federal, art. 6º e capítulo V;
- Lei Complementar nº 101 de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, arts. 54, § único e 59;

- Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo - LC nº 709, de 1993, e em Instruções desta Corte;

- Normas do Conselho Federal de Contabilidade, Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: NBC T 16.8.

2.3.1.2 Objetivos do controle interno

Os objetivos básicos do controle interno conforme a NBCT 16.8, expedida pelo Conselho Federal de Contabilidade (2010, p. 1) são:

- (a) salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;
- (b) dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente;
- (c) propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada;
- (d) estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas;
- (e) contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;
- (f) auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

Na seqüência o Conselho Federal de Contabilidade (2010, p. 1) normatiza que o controle interno “deve ser exercido em todos os níveis da entidade do setor público, compreendendo: a preservação do patrimônio público; o controle da execução das ações que integram os programas; a observância às leis, aos regulamentos e às diretrizes estabelecidas”.

Quanto ao controle da execução orçamentária, a Lei nº 4.320/64 normatiza nos seguintes artigos:

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

- I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;
- II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;
- III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

Art. 76. O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o artigo 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente (BRASIL, 1964).

De acordo com os descritos acima, a finalidade do controle interno é promover a otimização dos recursos públicos, a defesa do patrimônio público, a vigilância da dívida pública, garantir que os órgãos atuem em conformidade com os princípios constitucionais, da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Além do cumprimento legal incluem o alinhamento com os objetivos da organização, a guarda dos ativos, dar confiabilidade das informações contábeis, acompanhar a execução das operações e avaliar cumprimento das metas, evitar erros, fraudes, malversação, abusos, desvio das verbas públicas e prevenir práticas ineficientes e antieconômicas. Assim, as informações apresentadas terão maior confiabilidade no processo decisório e clareza na transparência.

De acordo com a Intosai (2004) apud Braga (2013, p. 18), o controle interno para alcançar a missão, segue os seguintes objetivos gerais:

- execução ordenada, ética, econômica, eficiente e efetiva das operações;
- cumprimentos das obrigações de prestar contas (accountability);
- cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis (compliance);
- salvaguarda dos recursos, a fim de evitar perdas, mau uso ou dano.

2.3.1.3 Formas de Controle

O legislador ao editar a Lei nº 4.320/64 se preocupou com a execução orçamentária ao estabelecer no artigo 77, que a verificação da legalidade será “prévia, concomitante e subsequente” em vários momentos dos atos e fatos administrativos.

Braga (2013, p. 153 e 154) define detalhadamente os três momentos para atuação dos órgãos controladores:

Controle Prévio: é usualmente definido como aquele que antecede a realização do ato controlado. De caráter orientador, traz consigo a possibilidade de impedir que seja praticado ato ilegal ou contrário ao interesse público;

Controle Concomitante: aquele que acompanha a atuação administrativa no momento em que ela acontece, verificando a regularidade do ato em sua formação; e

Controle a posteriori: aquele que ocorre após a conclusão do ato controlado. Pretende rever os atos já praticados, para corrigi-los, desfazê-los ou apenas confirmá-los.

Na palavra de Botelho (2003, p. 27) apud Martins (2015, p. 23 e 24), a ação é realizada da seguinte forma:

Controle Prévio ou Preventivo é exercido a partir da projeção dos dados reais e pela comparação dos resultados prováveis com aqueles que se pretende alcançar.

Controle Concomitante ou Sucessivo é o controle no momento do ato ou fato, evitando o cometimento de falhas, desvios ou fraudes.

Controle Subsequente ou Corretivo visa corrigir eventuais defeitos, declarar a sua nulidade ou dar-lhes eficácia.

Quanto ao assunto, a autora Di Pietro afirma que o momento em que se efetua pode ser:

Controle prévio ou preventivo: visa impedir que seja praticado ato ilegal ou contrário ao interesse público.

Controle concomitante: acompanha a atuação administrativa no momento mesmo em que ela se verifica; é o que acontece com o acompanhamento da execução orçamentária, etc.

Controle posterior: tem por objetivo rever os atos já praticados, para corrigi-los, desfazê-los ou apenas confirmá-los; abrange atos como os de aprovação, homologação, anulação, revogação, convalidação (DI PIETRO, 2006, p. 694 e 695).

O controle prévio orienta os gestores e agentes a corrigir falhas e adotar procedimentos recomendáveis antes que seja praticado; enquanto, o controle concomitante realiza o acompanhamento da execução do ato e fato para verificar a regularidade de sua formação e o controle posterior atua de forma corretiva dos eventuais defeitos após a conclusão do ato, objetivando a sua nulidade ou sua eficácia.

2.3.1.4 Abrangência do Controle quanto ao aspecto

Para que a atividade pública se realize com legitimidade e eficiência, o controle administrativo deve operar-se sob os aspectos de controle de legalidade e controle de mérito.

Meirelles (2004, p. 642 e 643) sustenta:

Controle de legalidade ou legitimidade é o que objetiva verificar unicamente a conformação do ato ou do procedimento administrativo com as normas legais que o regem. Para fins deste controle, consideram-se normas legais desde as disposições constitucionais aplicáveis até as instruções normativas do órgão emissor do ato ou os editais compatíveis com as leis e regulamentos superiores.

Controle de Mérito é todo aquele que visa à comprovação da eficiência, do resultado, da conveniência ou oportunidade do ato controlado.

Ao operar sob ambos os aspectos, pressupõe-se que atingirá sua finalidade plena, atendendo a satisfação das necessidades coletivas e os direitos individuais dos administrados.

2.3.1.5 Classificação do Controle Interno

O controle interno é classificado nas seguintes categorias, de acordo com a NBCT 16.8 (2008, p. 1 e 2):

- (a) **operacional** – relacionado às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade;
- (b) **contábil** – relacionado à veracidade e à fidedignidade dos registros e das demonstrações contábeis;
- (c) **normativo** – relacionado à observância da regulamentação pertinente.

O controle interno operacional assegura que as atividades, as ações da administração pública são executadas com a finalidade de alcançar os seus objetivos de forma eficaz e eficiente. O controle contábil são métodos e procedimentos que visa proteger os ativos, assegurar a veracidade e dar conformidade dos registros contábeis e das demonstrações contábeis. E o controle normativo assegura o cumprimento das regras, conforme as leis e regulamentos.

2.3.1.6 Controle interno X Sistema de controle interno

De acordo com o TCU, o **Controle interno** e **sistema** ou **estrutura de controle interno** são expressões sinônimas para aludir ao processo composto pelas normas de estrutura organizacional e pelo conjunto de políticas e procedimentos assumidos por uma organização, de responsabilidade da própria gestão, a fim de vigiar, fiscalizar e verificar; que permite prever, observar, dirigir ou administrar os eventos que possam impactar na obtenção de seus objetivos, com razoável margem de garantia, de que os objetivos da organização sejam atingidos.

Ainda assevera que o controle interno da própria entidade, não deve ser confundido com o sistema de controle interno a que se refere o artigo 74, da Constituição Federal de 1988.

Com efeito, as disposições constitucionais trouxeram uma aparente confusão no que diz respeito à terminologia da área de controles, o que tem levado a esforços para estabelecimento de conceitos, inclusive em textos legais, como os citados por Araújo (2006, p. 2), a seguir, após admitir que “não obstante tipificar as finalidades do sistema de controle interno, o constituinte não apresentou – e não deveria fazê-lo – o conceito dessa importante atividade para a consecução dos resultados de uma gestão.” (BRASIL -TCU, 2009, p. 4-5).

No entendimento do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, expresso no Manual Básico – O Controle Interno do Município (2015, p. 11), o controle interno diferencia do sistema de controle interno.

[...] controle interno, em essência, deve ser realizado por todo servidor público, em especial os que ocupam postos de chefia. Já, o instituído *sistema* de controle interno checa, de forma articulada, a eficiência de todos aqueles controles setoriais, sob estruturação apresentada em lei local. Então, **controle interno** não é a mesma coisa que **sistema de controle interno**.

José Filho (2008, p. 91) resume “Sistema é o funcionamento integrado dos Controles Internos; Controle Interno é o conjunto de meios de que se utiliza uma entidade pública para verificar se suas atividades estão se desencadeando como foram planejadas [...].”

De acordo com os conceitos de controle interno e sistema de controle interno, pode-se verificar que o primeiro consiste no conjunto de meios exercidos por servidores da própria administração por meio de procedimentos e normas, e o segundo é o conjunto de unidades técnicas, organizadas e estruturadas para que os objetivos da organização sejam atingidos, logo, são diferentes.

2.3.2 Sistema de Controle Interno - SCI

2.3.2.1 Conceitos do SCI

Diante do conflito apresentado no subcapítulo anterior, é conveniente buscar informações de forma clara e precisa sobre o sistema de controle interno.

Vieira (2005, p. 2) apud TCU (2009, p. 6), explica que uma correta compreensão do que seja o “sistema de controle interno” exige o entendimento do que seja *sistema*, assim como do que seja *controle interno*, e a consequência deste controle organizado na forma de sistema pela Constituição Federal de 1988:

Sistema: Conjunto de partes coordenadas (articuladas entre si) com vistas à consecução de objetivos bem determinados.

Controle Interno: Conjunto de recursos, métodos e processos, adotados pelas próprias gerências do setor público, com vista a impedir o ERRO, a FRAUDE e a INEFICIÊNCIA.

Sistema de Controle Interno: Conjunto de unidades técnicas articuladas a partir de um órgão central de coordenação, orientadas para o desempenho das atribuições de controle interno indicados na Constituição e normatizados em cada nível de governo.

No conceito de Bertalanffy (1977) apud Nascimento e Reginato (2013, p. 111) sistema é mais abrangente. Definiu como “conjunto de elementos em interação”, ou seja, “resultado da interação dinâmica das partes”.

Sistema de controle interno checa, de forma articulada, a eficiência de todos aqueles controles setoriais, sob estruturação apresentada em lei local (TCE-SP, 2015, p. 11).

Guerra (2005, p. 273) apud Lima (2012, p. 35) defende que o sistema de controle interno deve ser executado dentro da própria estrutura do órgão controlado, mediante procedimentos e atividades intersetoriais (de colaboração), com o propósito de uma realização eficiente do sistema e correta gestão da coisa pública.

Em um conceito mais amplo, de acordo com a American Institute of Certified Public Accountants – AICPA apud TCE-MG (2012, p. 23), o SCI deve ser entendido como “plano da organização, conjunto de métodos e medidas coordenadas adotadas pela organização [...]”.

Na sequência ao TCE-MG conclui que o Sistema de Controle Interno Municipal é “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”.

O sistema de controle interno é composto por vários subsistemas – unidades descentralizadas de controle – que devem atuar de forma harmoniosa, multidisciplinar, integrada e limitada por uma norma comum que lhes certifique segurança jurídica (LIMA, 2012, P. 35).

Neste sentido, o Sistema de Controle Interno na Administração Pública é um conjunto de unidades técnicas coordenadas e orientadas à promoção da eficiência e da eficácia nas operações, além de acompanhar o cumprimento das normas, criada na estrutura em lei local.

2.3.2.2 Objetivos do SCI

Os objetivos do Sistema de Controle Interno devem estar sempre alinhados com os objetivos da Administração, além de:

- assegurar que não ocorram erros potenciais, através do controle de suas causas, destacando-se conhecer as receitas, despesas, resultados históricos, estrutura administrativa, pessoal, patrimônio, observar as normas legais, instruções normativas, estatutos e regimentos;
- acompanhar a 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);

- buscar o equilíbrio nas contas públicas e a correta aplicação administrativa e financeira dos recursos públicos;
- examinar os resultados quanto à economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais;
- prevenir a ocorrência de fraudes, desvios, desperdícios e erros cometidos por gestores e servidores em geral;
- buscar o atingimento de metas estabelecidas e prestar contas à sociedade, de forma transparente, condição imposta a todos aqueles que, de alguma forma, gerenciam ou são responsáveis pela guarda de dinheiro ou bens públicos. (TCE-MG, 2012, p. 25)

Segundo Cavalheiro e Flores (2007, p. 28) o sistema de controle interno atua antes, durante e depois dos atos administrativos, a fim de “acompanhar o planejamento realizado, garantir a legitimidade frente aos princípios constitucionais, verificar a adequação às melhores práticas de gestão e garantir que os dados contábeis sejam fidedignos”.

Silva (1999) apud Soares (2012, p. 46) destaca os principais objetivos dos sistemas de controle no âmbito da Administração Pública:

- averiguar se os atos da administração estão de acordo com as leis e regulamentos;
- proporcionar uma racionalização na aplicação dos recursos públicos disponíveis para alcançar as metas preestabelecidas;
- colocar à disposição do administrador informações que possibilitem a tomada de decisões e a escolha de prioridades mais urgentes, com o objetivo da eficiência e eficácia na gestão.

O sistema de controle interno tem como finalidade salvaguardar seus ativos conforme a legislação vigente, verificar a adequação e confiabilidade dos dados contábeis, visa a promoção da eficiência operacional, apoiar o controle externo e incitar o respeito e a obediência às políticas administrativas fixadas pela gestão.

A CF/1988, prevê no art. 74 que os Poderes 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 (BRASIL, 1988).

E atribui aos responsáveis pelo controle interno no parágrafo 1º, que ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, deverão dar ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

A tabela permite visualizar de uma forma mais clara as finalidades de que trata o art. 74 da CF/88:



Figura1: Sistema de Controle Interno

Fonte: Semana Orçamentária – Esaf apud GILMAR CASTELO BRANCO DE OLIVEIRA (2013, p. 33)

2.3.2.3 Características de um sistema de controle interno

No entendimento de Attie (1988, p. 202), as características de um eficiente sistema de controle interno abrangem:

- plano de organização que proporcione segregação de funções apropriada das responsabilidades funcionais;
- sistema de autorização e procedimentos de escrituração adequados, que proporcionem controle eficiente sobre o ativo, passivo, receitas, custos e despesas;
- observação de práticas salutares no cumprimento dos deveres e funções de cada um dos departamentos da organização; e

- pessoal com adequada qualificação técnica e profissional, para a execução de suas atribuições.

Segundo Oliveira (2013, p. 72), as rotinas de verificação e revisão são características de um bom controle interno, que reduzem a possibilidade de que erros ou tentativas de fraude continuem ocultos por muito tempo e permitem à administração ter maior confiabilidade nas informações e demais dados gerados pelo sistema.

2.3.2.4 Estrutura do SCI

A estrutura do controle interno deve oferecer segurança razoável de que os objetivos gerais do órgão ou da entidade sejam alcançados. Por essa razão, os objetivos devem ser claros, ser um dos pré-requisitos para a eficácia do processo de controle interno.

Estruturas de controle interno são “planos de uma organização, incluindo atitude gerencial, métodos, procedimentos e medidas que proporcionem uma segurança razoável de que os objetivos estão sendo alcançados”, explica a Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores – INTOSAI apud Lima (2012, p. 34).

O CFC trouxe na NBC T 16.8 o conceito de estrutura e dos componentes, que se aplicam aos aspectos operacionais da organização, sendo assim, define que a estrutura de controle interno engloba “ambiente de controle; mapeamento e avaliação de riscos; procedimentos de controle; informação e comunicação; e monitoramento”.

Na sequência, quanto aos componentes explica que:

- O **ambiente de controle** deve demonstrar o grau de comprometimento em todos os níveis da administração com a qualidade do controle interno em seu conjunto.
- **Mapeamento de riscos** é a identificação dos eventos ou das condições que podem afetar a qualidade da informação contábil.
- **Avaliação de riscos** corresponde à análise da relevância dos riscos identificados, incluindo:
 - a) a avaliação da probabilidade de sua ocorrência;
 - b) a forma como serão gerenciados;
 - c) a definição das ações a serem implementadas para prevenir a sua ocorrência ou minimizar seu potencial; e
 - d) a resposta ao risco, indicando a decisão gerencial para mitigar os riscos, a partir de uma abordagem geral e estratégica, considerando as hipóteses de eliminação, redução, aceitação ou compartilhamento.

Para efeito desta Norma, entende-se por riscos ocorrências, circunstâncias ou fatos imprevisíveis que podem afetar a qualidade da informação contábil.

- **Procedimentos de controle** são medidas e ações estabelecidas para prevenir ou detectar os riscos inerentes ou potenciais à tempestividade, à fidedignidade e à precisão da informação contábil, classificando-se em:
 - a) procedimentos de prevenção – medidas que antecedem o processamento de um ato ou um fato, para prevenir a ocorrência de omissões, inadequações e intempestividade da informação contábil;
 - b) procedimentos de detecção – medidas que visem à identificação, concomitante ou *a posteriori*, de erros, omissões, inadequações e intempestividade da informação contábil.
- **Monitoramento** compreende o acompanhamento dos pressupostos do controle interno, visando assegurar a sua adequação aos objetivos, ao ambiente, aos recursos e aos riscos.
- O **sistema de informação e comunicação** da entidade do setor público deve identificar, armazenar e comunicar toda informação relevante, na forma e no período determinados, a fim de permitir a realização dos procedimentos estabelecidos e outras responsabilidades, orientar a tomada de decisão, permitir o monitoramento de ações e contribuir para a realização de todos os objetivos de controle interno.

Os componentes definem um enfoque recomendável para o controle interno no setor público, a fim de fornecer bases a partir das quais ele pode ser avaliado.

O TCE-MG editou uma cartilha de orientações sobre o assunto, onde afirma que o sistema de controle interno compreende cinco componentes inter-relacionados:

- a) **Ambiente de controle** - O perfil de uma organização é estabelecido pelo ambiente de controle influenciando na consciência das pessoas. [...]
- b) **Avaliação de risco** - É o processo de identificação e análise dos riscos relevantes para o alcance dos objetivos do órgão ou entidade e para determinar uma resposta apropriada [...]
- c) **Procedimentos de controle** - São políticas e ações estabelecidas para diminuir os riscos e alcançar os objetivos do órgão ou entidade [...]
- d) **Informação e comunicação** - São essenciais para a concretização de todos os objetivos do controle interno.
 - Informação** - Uma condição prévia para a informação confiável e relevante sobre as transações e eventos é o registro imediato e sua classificação adequada. [...] o sistema de controle interno propriamente dito e todas as transações e eventos significativos devem ser completamente documentados.
 - Comunicação** - A comunicação eficaz deve fluir para baixo, para cima e através da organização, por todos seus componentes e pela estrutura inteira [...]
- e) **Monitoramento** - Os sistemas de controle interno devem ser monitorados para avaliar a qualidade de sua atuação ao longo do tempo. O monitoramento é obtido através de atividades rotineiras (monitoramento contínuo), avaliações específicas ou a combinação de ambas (TCE-MG, 2012, p. 34 a 37).

É essencial a organização e a segregação de funções, para que nenhuma pessoa possa controlar isoladamente todas as fases de processamento, atendendo um dos mais importantes

princípios do controle interno, segundo os autores Oliveira, Perez Júnior e Silva (2013, p. 75). Na sequência destaca alguns exemplos de controles organizacionais:

- segregações de funções;
- definição da delegação de autoridade;
- procedimentos para as aprovações e autorizações;
- parâmetros para a medição e a quantificação do desempenho operacional.

2.3.2.5 SCI no âmbito Municipal

Nas palavras de Cavalheiro e Flores (2007, p. 49 e 54), a fiscalização do município será exercida pelo seu Sistema de Controle Interno, sistematizada pela Unidade de Controle, com atuação prévia, concomitante e posterior aos atos administrativos; com o propósito de avaliar a ação governamental e a gestão fiscal dos administradores, mediante a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade; acompanhamento de renúncia de receitas, dos repasses às subvenções. Integram o Sistema de Controle Interno Municipal todos os órgãos da Administração Direta e Indireta, os agentes públicos dos Poderes Executivo e Legislativo.

Visando a padronização dos mecanismos e da forma de atuação do controle interno municipal, os autores mencionados no parágrafo anterior afirmam que a Unidade de Controle Interno poderá aplicar instruções normativas, elaborar manuais de procedimentos, exercendo papel normatizador.

Conforme manual de controle interno municipal (2015) editado pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, alguns setores e serviços merecem maior atenção, tais como: a execução orçamentária, financeira, contábil e patrimonial, despesas com pessoal, licitações, obras e reformas, subvenções e auxílios, aplicação da verba nas áreas da saúde e educação, e os demais serviços também devem ser controlados, dos quais visa à comprovação transparente dos recursos aplicados em conformidade com os registros realizados, assim, resguarda a imagem dos gestores públicos à frente das administrações municipais.

Com vistas a determinar a amplitude do sistema de controle interno, o Conselheiro Corregedor do Tribunal de Contas do Estado do Paraná, Fernando Augusto Mello Guimarães apud Castro (2007, p. 15) propôs o seguinte gráfico no Encontro para Prefeitos Municipais:



Figura 2: Gráfico do SCI no âmbito municipal

Fonte: Fernando Augusto Mello Guimarães apud Castro (2007, p. 15)

Pode-se verificar no modelo acima, a forma simplificada de visualizar o funcionamento do sistema de controle interno exercendo a fiscalização sobre os sistemas das unidades de uma Prefeitura.

2.3.2.6 Modelo de Estrutura de Sistema de Controle

Segundo a apostila de Critérios Gerais de Controle Interno na Administração Pública editada pelo TCU (2009, p. 16), as atividades de controle:

devem estar distribuídas por toda a organização, em todos os níveis e em todas as funções. Elas incluem uma gama de controles preventivos e detectivos, como procedimentos de autorização e aprovação, segregação de funções (autorização, execução, registro e controle), controles de acesso a recursos e registros, verificações, conciliações, revisões de desempenho, avaliação de operações, de processos e de atividades, supervisão direta etc. Além de controles preventivos e detectivos, as **ações corretivas** são um complemento necessário às atividades ou aos procedimentos de controle.

Toda a organização, em todos os níveis e funções deverão estar envolvidos nos procedimentos e definição das atividades de controles para ser efetivos.

O TCE-MG editou na cartilha de Controle Interno, que a estrutura mínima recomendada para o Sistema de Controle Interno Municipal deverão ser constituídas por subsistemas, tais como: Administração; Planejamento e Orçamento; Arrecadação/Receita; Financeiro; Patrimônio/Almoxarifado; Contabilidade; Compras, Licitações e Contratos; Transportes; Recursos Humanos; Convênios e Consórcios; Obras Públicas; Jurídico; Serviços Gerais; Tecnologia da Informação; Educação; Saúde; Assistência Social; Comunicação

Social; Previdência Social (Regime Próprio) e Legislativo Municipal, cada qual com suas atribuições.

O texto do projeto de Lei nº 229, de 2009 – Lei da Qualidade Fiscal, aprovado no Senado e enviado à apreciação da Câmara, que tem por objetivo substituir a Lei nº 4320/64, ou seja, atualizar o marco legal das finanças públicas, que há mais de 50 anos rege a matéria, traz no artigo 71, a abrangência do sistema de controle interno, integradas entre si as funções específicas:

I – **a ouvidoria**, que fomentará o controle social e a participação popular, por meio do recebimento, registro e tratamento de denúncias e manifestações do cidadão sobre os serviços prestados à sociedade e sobre a adequada aplicação de recursos públicos;

II – **a controladoria**, que subsidiará a tomada de decisão governamental e propiciará a melhoria contínua da qualidade do gasto público, a partir da modelagem, sistematização, geração, comparação e análise de informações relativas a custos, eficiência, desempenho e cumprimento de objetivos;

III – **a auditoria**, como instrumento visando a prestação de contas, que avaliará ações implementadas pela administração pública segundo critérios previamente definidos e adequados, com o fim de expressar uma conclusão quanto ao funcionamento de políticas públicas para a gestão responsável e para a sociedade;

IV – **a correição**, que terá a finalidade de apurar os indícios de ilícitos praticados no âmbito da administração pública e de promover a responsabilização dos envolvidos, por meio dos processos e instrumentos administrativos tendentes à identificação dos fatos apurados, à responsabilização dos agentes e à obtenção do ressarcimento de eventuais danos causados ao erário.

Parágrafo único. As atividades previstas neste artigo não abrangem a orientação jurídico-normativa da administração pública direta, indireta e fundacional, a cargo dos órgãos de assessoramento jurídico competentes.

Se aprovada a Lei, na forma prevista, o sistema de controle interno abrangerá a ouvidoria, a controladoria, a auditoria e a correição, integradas entre si, ampliando a atuação do controle interno e o gerenciamento do setor público.

3 ESTUDO DE CASO

3.1 Breve considerações

Neste capítulo, apresentam-se os dados do Município de Paraguaçu Paulista, os procedimentos adotados para a coleta e tabulação dos dados, bem como a respectiva análise.

Pretende-se alcançar os objetivos propostos sobre o objeto de pesquisa, a importância da implantação do sistema de controle interno no município de médio porte, por meio de uma representação pormenorizada do sistema de controle interno, por intermédio de aplicação de entrevista sob a forma de questionário ao responsável pelo planejamento municipal, bem como também por meio de observação *in loco* e análise documental (leis, decretos, portarias, instruções normativas), abordando os pontos referentes à estruturação do sistema de controle interno municipal.

A elaboração do questionário tem como base o referencial teórico, composto de livros, legislações, artigos, dissertações e teses, referentes à temática do sistema de controle interno no âmbito da Administração Pública.

3.2 Dados do Município de Paraguaçu Paulista

Segundo os dados coletados na página eletrônica do Município a cidade de Paraguaçu Paulista foi transformada em Estância Turística em 1997, com denominação de Prefeitura Municipal da Estância Turística de Paraguaçu Paulista. Atualmente é composta pelos Distritos de Conceição de Monte Alegre, Sapezal e Roseta.

Sua localização é no centro-oeste do Estado de São Paulo, região de Governo de Assis e integrante da 11ª Região Administrativa de Marília. Os Municípios limítrofes são: ao Norte com Quatá e Borá, ao Sul com Maracá e Assis, a Leste com Lutécia e Assis e a Oeste com João Ramalho e Rancharia.

É representada no âmbito local pelos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário. O Poder Executivo é representado pelo Prefeito e Vice-Prefeito, o Legislativo por 13 Vereadores e o Judiciário por 3 Juízes, além da Promotoria, que possui 3 Promotores.

A Administração direta do Poder Executivo é composta por: Secretaria do Gabinete do Prefeito Municipal; Assessoria de Comunicação; Assessoria para Assuntos Legislativos; Chefe de Gabinete do Prefeito Municipal; Defesa Civil Municipal; Departamento Municipal de Administração e Finanças; Departamento Municipal de Agricultura e Abastecimento;

Departamento Municipal de Assistência Social; Departamento Municipal de Assuntos Jurídicos; Departamento Municipal de Cultura; Departamento Municipal de Educação; Departamento Municipal de Esporte e Lazer; Departamento Municipal de Indústria, Comércio e Serviços; Departamento Municipal de Meio Ambiente e Projetos Especiais; Departamento Municipal de Obras e Serviços Públicos; Departamento Municipal de Planejamento; Departamento Municipal de Recursos Humanos; Departamento Municipal de Saúde; Departamento Municipal de Segurança, Trânsito e Transporte; Departamento Municipal de Turismo e Departamento Municipal de Urbanismo e Habitação, totalizando 16 departamentos.

Compõe a Administração indireta a autarquia Instituto Municipal de Seguridade Social, dotada de autonomia administrativa, orçamentária e financeira, com a atribuição de gerenciar e operacionalizar o RPPS – Regime Próprio de Previdência Social da Estância Turística do Município de Paraguaçu Paulista-SP.

Os conselhos existentes de políticas públicas do município são: Proteção e Defesa Civil (COMPDEC), Defesa do Meio Ambiente, Controle Social e do Programa Bolsa Família, Direitos da Criança e Adolescente (CMDA), Desenvolvimento Rural (CMDR), Assistência Social (CMAS), Saúde (CMS), Educação (CME), Conselho Tutelar (CONLAR), Conselho do FUNDEB e Conselho de Alimentação Escolar (CAE).

Paraguaçu Paulista é composto, segundo os dados apresentado no censo demográfico do IBGE, por 42.278 habitantes, considerado município de pequeno-médio porte (IBGE, 2010).

3.2.1 Coleta de dados sobre o CI e SCI

Foi elaborado um questionário a fim de obter informações confiáveis a cerca do controle interno e sistema de controle interno da Prefeitura de Paraguaçu Paulista.

A coleta de dados iniciou-se pela aplicação de questionário com questões fechadas ao responsável pelo planejamento municipal, o qual abordou os pontos referentes à estruturação do controle interno e sistema de controle, à percepção e à análise de suas práticas, conforme pode ser verificado no anexo deste trabalho.

A partir das respostas obtidas, foram realizadas observações *in loco* dos documentos existentes como leis, decretos, portarias, instruções normativas e relatórios elaborados pelo controle interno, para complementar as informações e análise documental, com a finalidade de verificar se o controle interno cumpre com as suas funções ou apenas atende a exigência constitucional, e se há compatibilidade com as atribuições e respectivas responsabilidades.

3.2.2 Análise dos dados coletados

Com o intuito de atender aos objetivos específicos propostos neste trabalho, apresenta-se a percepção sobre o sistema de controle interno e o controle interno municipal.

Os dados coletados foram analisados a partir da correlação entre os materiais existentes e o ponto de vista sobre as práticas do sistema de controle interno, buscou-se inferir quais as características do sistema de controle interno, que podem contribuir para uma gestão pública mais eficiente.

O Tribunal de Contas do Estado de São Paulo emitiu comunicado SDG nº 32 em outubro de 2012, cobrou dos municípios paulistas, a implantação do sistema próprio de controle interno das contas públicas, como “um importante mecanismo para medir a eficiência da gestão” e com finalidade de prevenir as ações que não atendam o regimento ou que contrariam a CF e LRF.

De acordo com o referido questionário, o controle interno da Prefeitura de Paraguaçu Paulista atua desde fevereiro de 2002, nomeado por portaria, conforme registro verificado in loco, porém somente a partir de 10 de dezembro de 2013 formalizou-se por meio da Lei Complementar nº 163, a organização e a atuação do Sistema de Controle Interno no Município.

Verificou-se *in loco*, que a atividade de controle interno, tem como registro da atuação por meio de relatório, a partir de 2013. Também foram verificadas outras atividades exercidas pelo controle interno, tais como: envio de comunicados interno aos departamentos e Prefeito, assinaturas nos relatórios contábeis, análise das prestações de contas referentes aos adiantamentos de verba para despesas de viagens e despesas miúdas, parecer referente às prestações de contas das subvenções e convênios com as entidades sem fins lucrativos, e conferência das notas de empenho.

Em setembro de 2015 o TCE-SP emitiu novo comunicado SDG nº 35/2015, exigindo que as entidades estaduais e municipais deverão instituir seu próprio sistema de controle interno, de forma integrada e acrescenta:

[...] é dever dos gestores municipais e estaduais, por meio de normas e instruções, instituir, se inexistente, e regulamentar a operação do controle interno, de molde que o dirigente disponha de informações qualificadas para a tomada de decisões, além de obter mais segurança sobre a legalidade, legitimidade, eficiência e publicidade dos atos administrativos cancelados, sem que existam razões para alegar desconhecimento.

É primordial que o controle interno seja instituído e atue de fato. As entidades, levando em conta a sua realidade interna, avaliarão quais

atividades comporão o seu sistema de controle interno e qual a estrutura necessária para exercer as atribuições correspondentes [...] (TCE-SP, 2015).

No art. 15 da L.C. Municipal 163/2013 está explícito, que os módulos de trabalho das atribuições da Controladoria Interna e da Auditoria Interna serão implantados pelo próprio Órgão e regulamentados por Decreto, contendo datas previstas para início das execuções.

Não há evidências de normatização sobre as atividades do controle interno no âmbito do Município pela Controladoria Interna, conforme disposto no parágrafo único da L.C. nº 163/2013, “a coordenação e normatização dos controles ficam a cargo da Controladoria Interna e a fiscalização, a posterior, através de auditorias, a cargo da Auditoria Interna”.

O SCI da Prefeitura de Paraguaçu Paulista está em fase de implantação, foi criado pela Lei Municipal nº 163/2013, que estabelece a organização e atuação do sistema de controle interno, mas não foi implantado adequadamente, conforme determina a legislação. A norma regulamentadora (decreto) que pormenoriza as atividades do controlador interno, e designação dos agentes de controle interno, está em tramitação interna para posteriormente ser encaminhada à Câmara Municipal para estudo, avaliação e aprovação.

O organograma da Administração Executiva Municipal está em fase de implantação, no entanto, o Sistema de Controle Interno está subordinado, atualmente, diretamente ao Gabinete do Prefeito.

O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo estende-se ao Instituto Municipal de Previdência Social e à Câmara Municipal de Paraguaçu Paulista, de forma integrada, em relação ao cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, e do orçamento do Município, todavia, cada Entidade possui seu próprio controlador interno, nomeado por portaria.

Conforme o art. 101 da Lei Orgânica do Município e art. 74 da Constituição Federal de 1988, os Poderes Legislativo e Executivo manterão, de forma integrada, sistema de controle interno.

Também encontra-se no art. 1º, parágrafo único da Lei Complementar nº 163/2013 a norma sobre a fiscalização através do Sistema de Controle Interno, a qual alcança a Administração Direta e seus Poderes, a Administração Indireta, os consórcios que a Administração Pública Municipal fizer parte, os permissionários e concessionários de serviços públicos, beneficiários de subvenções, contribuições, auxílios e incentivos econômicos e fiscais.

Estabelece o art. 3º da referida Lei Complementar que o Sistema de Controle Interno é integrado pelos Poderes Executivo e Legislativo, pelos órgãos da administração direta, pelas entidades da administração indireta e pelos seus respectivos agentes públicos.

De acordo com o questionário, a Prefeitura de Paraguaçu Paulista possui 01 controlador interno, servidor efetivo, com qualificação adequada para o exercício de suas atividades, não há dedicação exclusiva, suas atividades são exercidas por tempo parcial. Os demais agentes e a auditoria interna não foram nomeados, não há registro de pessoas que compõem o Sistema de Controle Interno, conforme estabelecido no art. 5º, § 1º e art. 6º da L.C. municipal nº 163/2013:

Art. 5º A designação dos servidores para exercer as funções na Controladoria Interna e na Auditoria Interna é privativa do Chefe do Poder Executivo Municipal, mediante indicação do Presidente da Câmara Municipal e do Órgão da Administração Indireta, e dar-se-á dentre os servidores de provimento efetivo, com capacitação técnica e profissional para o exercício do cargo.

§ 1º A Controladoria Interna será designada por portaria do Chefe do Poder Executivo e composta de, no máximo, 4 (quatro) membros, sendo:

I - 1 (um) Controlador Geral do Município;

II - 3 (três) Agentes do Controle Interno (um do Poder Executivo, um do Poder Legislativo e um da Administração Indireta).

[...]

Art. 6º A Auditoria Interna poderá ser composta de 1 (um) ou mais integrantes, de acordo com o objeto a ser auditado.

Segundo o art. 99, parágrafo 1º da Lei Orgânica do Município de Paraguaçu Paulista:

o controle interno será exercido pelos órgãos competentes, observados os princípios da autotutela e da tutela administrativa, sendo que o primeiro poderá ser feito através de um sistema integrado de controle interno de resultados, especialmente criado, dotado de pessoal qualificado e independente, para apontar irregularidades e desvios a ambos os poderes municipais, no forma do art. 101.

Quanto à designação dos servidores referida na Lei Complementar nº 163/2013, observou-se que a Auditoria interna é realizada por auditor terceirizado, enquanto a Controladoria Interna é exercida por servidor designado por portaria do Chefe do Poder Executivo.

O trabalho do controlador interno está focado mais na área contábil, normativa e operacional, atendendo o estabelecido na Lei Orgânica do Município nos arts. 62 e 63:

fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Município e das entidades da Administração, direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas próprias ou repassadas será exercida pela Câmara de Vereadores,

mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo e Legislativo, conforme previsto em lei (PARAGUAÇU PAULISTA, 1990).

O controle interno atua de forma prévia, concomitante e posterior aos atos administrativos, conforme disposto no art. 2º da L.C. nº 163, “o Sistema de Controle Interno do Município, com atuações prévias, concomitante e posterior aos atos administrativos, visa ao controle e avaliação da ação governamental e da gestão fiscal dos administradores municipais...”

No manual de controle interno do TCE-SP (2015, p. 45), há a seguinte orientação:

Nas pequenas Prefeituras e Câmaras Municipais ou, mesmo, nas entidades descentralizadas de pouca movimentação financeira, para elas um único servidor pode responder pelo Controle Interno, e, sob certas condições, não há necessidade de nova contratação para a lide; bastaria específica gratificação para o servidor designado, conforme as possibilidades financeiras do órgão ou entidade.

De seu turno, em Prefeituras de municípios com, digamos, mais de 100.000 mil habitantes, o cargo de controlador interno deve ser criado por lei específica e ser provido mediante específico concurso público, todavia, até que se mensure a necessidade e a quantidade ideal da estrutura do órgão de controle interno, é recomendável que a atividade seja exercida ou designada por servidor efetivo, em face das garantias mínimas que são inerentes a esse tipo de servidor.

Segundo o entendimento do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, em municípios com até 100 mil habitantes ou nas entidades descentralizadas de movimentação financeira pequena, pode-se adotar um sistema mais simplificado, aproveitando funcionário de preferência do quadro efetivo sob certas condições, entretanto, o município, no caso concreto, tem o direito e a competência de legislar sobre assuntos de interesse local, nos termos do art. 30, inciso I, da Constituição Federal, em especial sobre a própria estrutura administrativa.

Diante do exposto, entende-se que a Prefeitura de Paraguaçu Paulista, município de médio porte, em fase de implantação da estruturação, atende as normas e atribuições com as respectivas responsabilidades; o Município optou por aproveitar servidor efetivo, nomeando-o por portaria, e não contratatar por concurso público para não elevar os custos.

Foram identificados no estudo de caso aplicado na Prefeitura de Paraguaçu Paulista, sobre o Sistema de Controle Interno, pontos que embora possam ser considerados satisfatórios, são passíveis de melhorias / adequação, conforme tabela abaixo:

Tabela 2: Tópicos em análise / possíveis melhorias - adequação

Tópicos em análise:	Possíveis melhorias / adequação
Estrutura física.	Disponibilizar sala individualizada para a Controladoria.
Capacitação do Controlador Interno.	Estender para outras pessoas envolvidas.
Permissão de livre acesso em todos os departamentos e documentação.	Autorizar dedicação exclusiva para o Controle Interno.
Legislação.	Manualizar a legislação.
Os procedimentos adotados pelo Controle Interno são: orientação de forma prévia, concomitante e posterior.	Manualizar os procedimentos do Controle Interno.
O trabalho está focado na área contábil e normativo.	Estender a atuação para a área operacional, com autonomia de trabalho para examinar, mais de perto, o emprego do dinheiro público.
Elaboração do relatório quadrimestralmente.	Elaboração do relatório bimestralmente.
Possui ouvidoria, auditoria terceirizada e controladoria.	Abranger o sistema de controle interno de modo integrado a ouvidoria, auditoria, controladoria e a correição.
Segregação de funções.	Elaborar plano de organização que proporcione segregação de funções apropriada das responsabilidades funcionais.
Controle Interno atuante.	Implantação do Sistema de Controle Interno.

Fonte: Próprio autor

Dos pontos observados o município obteve bons resultados, no entanto, com as modificações do que pode e deve fazer, seria possível melhorar o sistema existente e, por conseguinte, obter melhores resultados na gestão do dinheiro público.

Além disso, de acordo com o comunicado SDG nº 32, de 2012, poderá o dirigente municipal obter “informações qualificadas para tomada de decisões, além de obter mais

segurança sobre a legalidade, legitimidade, eficiência e publicidade dos atos financeiros chancelados”.

Sugere-se que as atividades de controles sejam exercidas pelo quadro de funcionários de cada unidade da Prefeitura durante o ciclo dos processos, envolver o máximo de pessoas a respeito de controle, treinar e conscientizar todos os envolvidos. Se possível abranger o sistema de controle interno, de acordo com o projeto de Lei nº 229, de 2009 – Lei da Qualidade Fiscal, com a controladoria, auditoria, ouvidoria e correição, integradas entre si.

CONCLUSÃO

A presente pesquisa proporcionou obter informações mais amplas sobre o tema e com isso, conclui-se que dificilmente as prefeituras implantaram o sistema de controle interno de forma operante, como determina a legislação e de acordo com o comunicado SDG nº 35/2015, o qual orienta a todos os municípios do dever de ter seu próprio sistema de controle interno. Quanto à Prefeitura de Paraguaçu Paulista, de acordo com a pesquisa e estudos realizados, pode-se dizer que o controle interno é operante, todavia, o Sistema de Controle Interno está atualmente em fase de implantação.

O Sistema de Controle Interno no setor público é de grande importância para assegurar a padronização dos procedimentos de controle, independente da manutenção ou troca dos servidores, bem como dos gestores públicos, a manutenção de boas práticas em relação às atividades, adotando princípios básicos como a ética e a transparência dos atos administrativos.

Os controles internos efetivos possibilitam alertar sobre as imperfeições, propor inovações, orientar para atingir seus objetivos e melhorar a gestão pública. O Sistema de Controle Interno atuante promove o apoio e assessoria à gestão pública, em observância à execução contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, para que as metas preestabelecidas sejam cumpridas conforme a legislação vigente, e que a melhor decisão seja tomada de forma eficiente, eficaz e efetiva, assim, evita-se erros, correção de eventuais irregularidades e condutas inapropriadas, bem como transmitir aos interessados internos e externos, os atos da gestão pública, com maior segurança e transparência, atendendo as necessidades da coletividade com qualidade.

Com base no estudo, um sistema de controle interno bem estruturado e atuante, de acordo com as suas características e necessidades, e, sem distanciar do modelo de estrutura apresentado no subcapítulo 2.3.2.6, constituirá a melhor proteção para a Administração Pública Municipal contra as fraquezas humanas e o bom desenvolvimento das atividades de acordo com princípios legais. Portanto, é de suma importância da implantação do sistema de controle interno nos municípios, inclusive em Paraguaçu Paulista, como instrumento eficaz indispensável ao apoio da gestão pública; otimização das rotinas internas; comprovada pela sua exigência legal, e pela necessidade de fiscalizar, auxiliar e orientar a gestão pública em benefício da própria administração e da coletividade.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2013.
- ARAÚJO, Edmir Netto de. **Curso de Direito Administrativo**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.
- ATTIE, William. **Auditoria Interna**. São Paulo: Atlas, 1988.
- BARRETO, Alex Muniz. **Direito Administrativo**. São Paulo: CL EDIJUR, 2006.
- BORDIN, Patrícia; SARAIVA, Cristiane Jardim. **O Controle Interno como Ferramenta Fundamental para a Fidedignidade das Informações Contábeis**. In: 1º Simpósio de Iniciação Científica dos Cursos Ciências Contábeis de Santa Maria, 2005. ed. especial. Santa Maria: Revista Eletrônica de Contabilidade, Curso de Ciências Contábeis-UFSM, 2005, p. 202.
- BRAGA, Marcus Vinícius de Azevedo (Coord.). **Controle Interno: estudos e reflexões**. Belo Horizonte: Fórum, 2013.
- BRASIL. Constituição Federal (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 30 abr. 2016.
- _____. **Decreto-Lei nº 200**, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm> Acesso em: 02 set. 2016.
- _____. **Lei nº 4.320**, de 17 de março de 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: 23 jul. 2016.
- _____. **Lei nº 8.429**, de 2 de junho de 1992. Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, 03 jun. 1992. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8429.htm>. Acesso em: 07 mai. 2016.
- _____. **Lei nº 8.666**, 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: 16 abr. 2016.
- _____. **Lei nº 9.784**, de 29 de janeiro de 1999. Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. Diário Oficial da União, Brasília, 1 fev. 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9784.htm>. Acesso em: 30 abr. 2016.
- _____. **Lei nº 12.349**, de 15 de dezembro de 2010. Altera as Leis nºs 8.666, de 21 de junho de 1993, 8.958, de 20 de dezembro de 1994, e 10.973, de 2 de dezembro de 2004; e revoga o §

1º do art. 2º da Lei nº 11.273, de 6 de fevereiro de 2006. Diário Oficial da União, Brasília, 16 dez. 2010. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/lei/112349.htm>. Acesso em: 16 abr. 2016.

_____. **Lei nº 12.527**, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm>. Acesso em: 22 out. 2016.

_____. **Lei Complementar nº 101**, 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: 02 set. 2016.

_____. **Projeto de Lei Complementar nº 229**, de 2009. Estabelece, com amparo nos arts. 163 e 165, § 9º, da Constituição Federal, normas gerais sobre planejamento, orçamento, fundos, contabilidade, controle e avaliação na administração pública, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.senado.leg.br/atividade/rotinas/materia/getPDF.asp?t=192784&tp=1#Emenda1>>. Acesso em 22 out. 2016.

_____. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Manual de Auditoria Operacional**. 3ª ed. TCU, Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo (Seprog). Brasília, 2010. Disponível em: <<http://portal.tcu.gov.br/comunidades/fiscalizacao-e-controle/normas-de-auditoria-do-tcu/>>. Acesso em: 05 jun. 2016.

_____. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Controles na Administração Pública**. Ed. TCU, Instituto Serzedello Corrêa. Brasília, 2014. Disponível em: <<http://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/controles-na-administracao-publica.htm>>. Acesso em: 05 jun. 2016.

_____. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Critérios Gerais de Controle Interno na Administração Pública**. Um estudo dos modelos e das normas disciplinadoras em diversos países. Ed. TCU, Secretaria Adjunta de Planejamento e Procedimentos Diretoria de Métodos e Procedimentos de Controle. Brasília, 2009. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/205668.PDF>>. Acesso em 15 mai. 2016.

CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. **Apostila Sistema de Controle Interno**. Minas Gerais: Controladoria-Geral do Estado de Minas Gerais-CGE, 2007. Disponível em: <<http://www.cge.mg.gov.br/component/search/?all=apostila+controle+interno&area=all>>. Acesso em: 18 set. 2016.

CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo César. **A Organização do Sistema de Controle Interno Municipal**. 4. ed. revista e atualizada. Porto Alegre-RS: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2007.

CHIMENTI, R. C. Et al. **Curso de Direito Constitucional**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas Brasileiras de Contabilidade: Contabilidade Aplicada ao Setor Público: NBCsT 16.1 a 16.11**. Brasília, 2012. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf>. Acesso em 04 jun. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TA 315 – Identificação e Avaliação dos Riscos de Distorção Relevante por meio do Entendimento da Entidade e do seu Ambiente**. Brasília, 2010. Disponível em: <<http://cfc.org.br/legislação/>>. Acesso em 02 set. 2016.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO (CGU). **Agentes Públicos e Agentes Políticos**. Brasília-DF, 2014. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/sobre/perguntas-frequentes/atividade-disciplinar/agentes-publicos-e-agentes-politicos>>. Acesso em 29 mai. 2016.

COSTA, Nelson Nery. **Direito Municipal Brasileiro**. 6. ed. Rev. Atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense, 2014.

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

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e estatística. **Censo Demográfico 2010**. Disponível em: <<http://cidades.ibge.gov.br/xtras/perfil.php?lang=&codmun=353550&search=||infográficos:-informações-completas>>. Acesso em 21 out. 2016.

JOSÉ FILHO, Antonio. **A importância do Controle Interno na Administração Pública**. Revista Diversa, Universidade Federal do Piauí. Piauí. ed. n.1, Ano I, 1999. jun. 2008. Disponível em: <<http://www.ufpi.br/>>. Acesso em 22 out. 2016

LIMA, Liliane Chaves Murta de. **Controle Interno na Administração Pública: O Controle Interno na Administração Pública como um Instrumento de Accountability**. 2012, 72 f. Monografia (Curso de Especialização em Orçamento Público) - Instituto Serzedello Corrêa do Tribunal de Contas da União, Brasília, 2012.

MARÇAL, JUSTEN FILHO. **Curso de Direito Administrativo**. 11. ed. Rev. Atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015.

MARTINS, Giana Patrícia Sobreira de Carvalho. **Controle Interno: Ferramenta essencial na Gestão de um Órgão Público**. 2015, 45 f. Monografia (Especialização em Gestão Pública) – Universidade Estadual da Paraíba, 2015.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

_____. **Direito Administrativo Brasileiro**. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

MINAS GERAIS. TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Cartilha de Orientações Sobre Controle Interno**. Belo Horizonte-MG, 2012. Disponível em:<http://www.tce.mg.gov.br/img_site/Cartilha_Control%20Interno.pdf>. Acesso em 20 ago. 2016.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane. **Controladoria: Um Enfoque na Eficácia Organizacional**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.

OLIVEIRA, Gilmar Castelo Branco de. **A Importância do Controle Interno nas Finanças Públicas**. 2013, 47 f. Dissertação (Pós-Graduação-Mestrado Profissional) - Universidade de Brasília Unb - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, 2013.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JUNIOR, J. H.; SILVA, C. A. dos S. **Controladoria Estratégica**. Textos e casos práticos com solução. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.

PARAGUAÇU PAULISTA, PREFEITURA MUNICIPAL DA ESTÂNCIA TURÍSTICA DE PARAGUAÇU PAULISTA – ESTADO DE SÃO PAULO. **Lei Complementar nº 163, de 10 de dezembro de 2013**. Dispõe sobre a Organização e a Atuação do Sistema de Controle Interno no Município e dá outras providências. Disponível em: < [http://www.camaraparaguacu.sp.gov.br/index.php/ normas-juridicas](http://www.camaraparaguacu.sp.gov.br/index.php/normas-juridicas)>. Acesso: 01 out. 2016.

_____. **Lei Orgânica do Município**, de 10 de outubro de 1990. Disponível em: < [http://www.camaraparaguacu.sp.gov.br/ index.php/lei-organica-municipio](http://www.camaraparaguacu.sp.gov.br/index.php/lei-organica-municipio)>. Acesso: 01 out. 2016.

RESENDE, Antonio José Calhau de. **O princípio da Razoabilidade dos Atos do Poder Público**. Revista do Legislativo, Belo Horizonte: Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais, 1999, n.26, p. 55-56, Abr./dez. 1999.

SÃO PAULO. **Constituição (1989)**. Constituição do Estado de São Paulo: promulgada em 05 de out. de 1989. Disponível em: <[http://www.legislacao.sp.gov.br/ legislacao/dg280202.nsf/a2dc3f553380ee0f83256cfb00501463/46e2576658b1c52903256d63004f305a?OpenDocument](http://www.legislacao.sp.gov.br/legislacao/dg280202.nsf/a2dc3f553380ee0f83256cfb00501463/46e2576658b1c52903256d63004f305a?OpenDocument)>. Acesso em: 16 abr. 2016.

_____. MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Ato Normativo nº 05/2014** – Estabelece o Plano Geral de Atuação do Ministério Público de Contas do Estado de São Paulo para o ano de 2014: PGC, de 30 de janeiro de 2014. Disponível em: < <http://www.mpc.sp.gov.br/wp-content/uploads/2015/01/5.-Ato-normativo-PGC-05-2014-plano-geral-de-atua%C3%A7%C3%A3o.pdf>>. Acesso em 22 out. 2016.

_____. TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Comunicado SDG nº 32/2012 – Sistema de Controle Interno**. Disponível em: <<https://www4.tce.sp.gov.br/comunicado-sdg-no-322012>>. Acesso em: 13 out. 2016.

_____. TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Comunicado SDG nº 35/2015 – Sistema de Controle Interno**. Disponível em:<[https://www4.tce.sp.gov.br/ 6524-comunicado-sdg-352015-sistema-controle-interno](https://www4.tce.sp.gov.br/6524-comunicado-sdg-352015-sistema-controle-interno)>. Acesso em: 30 set. 2016.

_____. TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Manual Básico – O Controle Interno do Município**. São Paulo, 2015. Disponível em:<https://www4.tce.sp.gov.br/sites/tcesp/files/manual-controleinterno-tcesp-fev-2015_0.pdf>. Acesso em 20 ago. 2016.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 26. ed. rev. e Atual. São Paulo: Malheiros, 2006

SOARES, Lória Lara. **Características do Sistema de Controle Interno Municipal: um estudo na Prefeitura Municipal de Ouro Preto**. 2012, 135 f. Dissertação (mestrado) – Universidade FUMEC. Faculdade de Ciências Empresariais, 2012.

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO

Questionário aplicado ao responsável pelo Planejamento da Prefeitura Municipal da Estância Turística de Parguaçu Paulista

APLICAÇÃO DO QUESTIONÁRIO

1- Desde quando a Prefeitura Municipal possui o controle interno? 18/02/2002 - 1ª portaria
e o Sistema de Controle Interno? 10/12/2013 - LC.163

2 – Quanto ao Sistema de Controle Interno está:

formalizado estruturado Obs.: Lei/Decreto? LC.163

3 – O Controle Interno está normatizado?

Sim Não Obs.: Encaminhada p/ Divisão de Projetos

4 – O Controle Interno está inserido no organograma da Administração Executiva Municipal?

Sim Não Obs.: Em fase de implantação

5 – O Controle Interno está subordinado diretamente ao Gabinete do Prefeito?

Sim Não Obs.: _____

6 – O Controle Interno do Poder Executivo estende-se as Entidades da Administração Indireta do Município?

Sim Não Obs.: _____

7 – Quantas pessoas compõe o Controle Interno no Poder Executivo?

01 pessoa 02 a 03 pessoas 04 pessoas ou mais

8 – O controlador interno possui qualificação adequada para o exercício de suas atividades?

Sim Não

9 – Quantidade de controlador interno com dedicação exclusiva?

Não há 01 a 02 pessoas 03 a 04 pessoas

10 – As atividades de controle interno são exercidas por servidores por tempo:

Integral Parcial

11 – O sistema de controle interno abrange quais áreas?

Controladoria Auditoria Ouvidoria Outros

12- O trabalho do Controlador interno está focado mais em: (Resposta pode ser múltipla)

Contábil Operacional Normativo Outros

13- O controle interno atua de forma:

Prévia Concomitante Posterior

Obs.: _____

ANEXO A – LEI COMPLEMENTAR Nº 163, DE 10 DE DEZEMBRO DE 2013



Prefeitura Municipal da Estância Turística de Paraguaçu Paulista Estado de São Paulo

LEI COMPLEMENTAR Nº. 163, DE 10 DE DEZEMBRO DE 2013

Autoria do Projeto: Sr. Prefeito Municipal

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

EDINEY TAVEIRA QUEIROZ, Prefeito Municipal da Estância Turística de Paraguaçu Paulista, no uso de suas atribuições legais, faz saber que a Câmara Municipal APROVOU e ele PROMULGA a seguinte Lei Complementar:

CAPÍTULO I - DAS DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Art. 1º A organização e fiscalização do Município através do Sistema de Controle Interno, nos termos do que dispõe o art. 31 da Constituição da República Federativa do Brasil, ficam estabelecidas na forma desta lei complementar.

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

CAPÍTULO II - DAS FINALIDADES DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

Art. 2º O Sistema de Controle Interno do Município, com atuações prévias, concomitante e posterior aos atos administrativos, visa ao controle e avaliação da ação governamental e da gestão fiscal dos administradores municipais, por intermédio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, quanto à legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, em especial, tem as seguintes atribuições:

- I - avaliar, no mínimo, por exercício financeiro, o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e os orçamentos do Município;
- II - colaborar e controlar o alcance do atingimento das metas fiscais de resultados primário e

nominal;

III - colaborar e controlar o alcance do atingimento das metas físicas das ações de governo e os resultados dos programas de governo, através dos indicadores de desempenho definidos no plano plurianual, quanto à eficácia, eficiência e efetividade da gestão nos órgãos e nas entidades da Administração Pública Municipal;

IV - comprovar a legitimidade dos atos de gestão;

V - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do Município;

VI - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional;

VII - realizar o controle dos limites e das condições para a inscrição de despesas em restos a pagar;

VIII - supervisionar as medidas adotadas pelos Poderes, para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, caso necessário, nos termos dos arts. 22 e 23 da Lei Complementar Federal nº 101 de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal;

IX - tomar as providências indicadas pelo Poder Executivo, conforme o disposto no art. 31 da Lei Complementar Federal nº 101 de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

X - efetuar o controle da destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista às restrições da Lei Complementar Federal nº 101 de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal;

XI - realizar o controle sobre o cumprimento do limite de gastos totais do Poder Legislativo, inclusive no que se refere ao atingimento de metas fiscais, nos termos da Constituição Federal e da Lei Complementar Federal nº 101 de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, informando-o sobre a necessidade de providências;

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

CAPÍTULO III - DA ORGANIZAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

Seção I - Dos Poderes, Órgãos, Entidades e Agentes que Integram a Controladoria

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

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

Seção II - Da Estrutura Administrativa da Controladoria Interna e da Auditoria Interna

Art. 4º Legislação municipal própria disporá sobre a criação de gratificação aos servidores que comporão a Controladoria Interna e a Auditoria Interna e sobre a inclusão das respectivas unidades na estrutura administrativa da Prefeitura Municipal.

Art. 5º A designação dos servidores para exercer as funções na Controladoria Interna e na Auditoria Interna é privativa do Chefe do Poder Executivo Municipal, mediante indicação do Presidente da Câmara Municipal e do Órgão da Administração Indireta, e dar-se-á dentre os servidores de provimento efetivo, com capacitação técnica e profissional para o exercício do cargo.

§ 1º A Controladoria Interna será designada por portaria do Chefe do Poder Executivo e composta de, no máximo, 4 (quatro) membros, sendo:

- I - 1 (um) Controlador Geral do Município;
- II - 3 (três) Agentes do Controle Interno (um do Poder Executivo, um do Poder Legislativo e um da Administração Indireta).

§ 2º A Controladoria Interna terá a duração de 4 (quatro) anos, correspondente à vigência do Plano Plurianual (PPA), podendo ser reconduzida por iguais e sucessivos períodos.

§ 3º Não poderão ser designados os servidores:

- I - contratados por excepcional interesse público;
- II - em estágio probatório;
- III - que tiverem sofrido penalização administrativa, civil ou penal relativo a crime contra a administração ou a fé pública transitada em julgado;
- IV - que realizem atividade político-partidária;
- V - que exerçam, concomitantemente com a atividade pública, qualquer outra atividade profissional;
- VI - que possuírem parentesco com o Chefe do Poder Executivo ou Chefe do Poder Legislativo, até o terceiro grau;
- VII - que tiverem nos últimos 12 (doze) meses antes da data de designação, afastamentos do serviço público superiores a 45 (quarenta e cinco) dias consecutivos ou alternados;
- VIII - qualquer outra circunstância que afete os princípios da autonomia profissional, segurança dos controles ou segregação de funções.

§ 4º Ao cônjuge do Chefe do Poder Executivo ou ao cônjuge do Chefe do Poder Legislativo aplica-se o disposto no § 3º deste artigo.

§ 5º O Controlador Geral do Município deve possuir nível superior completo em uma das seguintes áreas: Administração, Ciências Contábeis, Direito ou Economia, com o respectivo

registro no conselho de classe.

§ 6º O Agente do Controle Interno deve possuir, no mínimo, o nível médio completo.

§ 7º O disposto no § 1º deste artigo não se aplica aos servidores designados após a aprovação e publicação da presente lei complementar, os quais exercerão a função determinada no período compreendido entre a data de suas designações até 31 de dezembro de 2017, momento em que se encerrará a programação do PPA dos exercícios 2014 a 2017.

Art. 6º A Auditoria Interna poderá ser composta de 1 (um) ou mais integrantes, de acordo com o objeto a ser auditado.

Art. 7º Em caso de a Auditoria Interna ser formada por apenas um profissional (Auditor Interno), este deve possuir nível superior completo em uma das seguintes áreas: Administração, Ciências Contábeis, Direito ou Economia, com o respectivo registro no conselho de classe.

§ 1º Em caso de a Auditoria Interna ser integrada por mais de um servidor:

I - o Auditor Interno, responsável por coordenar a análise e verificação das demonstrações e operações contábeis deve, necessariamente, possuir nível superior completo em uma das seguintes áreas: Administração, Ciências Contábeis, Direito ou Economia, com o respectivo registro no conselho de classe.

II - os demais membros da Auditoria Interna, o(s) Agente(s) da Auditoria Interna, se houver, deve possuir, no mínimo, o nível médio completo.

§ 2º A Auditoria Interna será designada por portaria do Chefe do Poder Executivo ou do Chefe do Poder Legislativo, conforme o caso.

Seção III - Das Garantias dos Servidores da Controladoria Interna e da Auditoria Interna

Art. 8º São garantias dos servidores da Controladoria Interna e da Auditoria Interna:

I - independência profissional para o desempenho das atividades na administração direta e indireta;

II - acesso a documentos e banco de dados indispensáveis ao exercício das funções de controle interno.

Art. 9º O agente público que, por ação ou omissão, causar embaraço, constrangimento ou obstáculo à atuação da Controladoria Interna e da Auditoria Interna no desempenho de suas funções, ficará sujeito à pena de responsabilidade administrativa, civil e penal.

§ 1º Quando a documentação ou a informação envolver assuntos de caráter sigiloso, deverá ser dispensado tratamento especial de acordo com o estabelecido pelo Chefe do Poder Executivo ou pelo Chefe do Poder Legislativo, conforme o caso.

§ 2º Os servidores da Controladoria Interna e da Auditoria Interna deverão guardar sigilo

sobre dados e informações pertinentes aos assuntos a que tiver acesso em decorrência do exercício de suas funções, utilizando-os, exclusivamente, para a coordenação, normatização e fiscalização, sob pena de responsabilidade.

Seção IV - Da Competência da Controladoria Interna e da Auditoria Interna

Subseção I - Da Controladoria Interna

Art. 10. Compete à Controladoria Interna a organização e normatização dos serviços de controle interno.

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

I - dispor sobre a necessidade da instauração de serviços seccionais de contabilidade e controles internos na administração direta, indireta e Poder Legislativo.

II - utilizar técnicas de controle interno, com a observância dos princípios de segurança dos controles, segregação de funções, gestão por processos, sistemas de custos e sistemas de qualidade;

III - regulamentar as atividades de controle, através de instruções normativas;

IV - emitir parecer sobre as contas prestadas ou tomadas por órgãos e entidades relativas a recursos públicos repassados pelo Município;

V - aprovar, rejeitar e solicitar esclarecimentos ou documentos de prestações de contas dos recursos públicos recebidos pelo Município a órgãos de outras esferas de governo;

VI - criar condições para o exercício do controle social sobre os programas contemplados com recursos oriundos dos orçamentos do Município;

VII - concentrar as consultas a serem formuladas pelos diversos subsistemas de controle do Município;

VIII - responsabilizar-se pela disseminação de informações técnicas e legislação aos subsistemas responsáveis pela elaboração dos serviços;

IX - organizar o sistema de custos do Município;

X - propor a realização de treinamentos aos servidores;

XI - representar à Auditoria Interna sobre irregularidades verificadas na gestão de recursos do Município.

§ 2º As instruções normativas de controle interno terão força de regras que, sendo descumpridas, importarão em infração disciplinar a ser apurada nos termos do regime de trabalho a que se enquadra o agente público infrator.

Subseção II - Da Auditoria Interna

Art. 11. Compete à Auditoria Interna a fiscalização pela aderência dos servidores aos

controles internos, bem como a fiscalização da legitimidade da aplicação dos recursos públicos, da eficiência do gasto, da fiscalização da instituição e ingresso de recursos, renúncias de receitas, subvenções e prestações de contas.

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

I - determinar a realização de inspeção ou auditoria sobre a gestão dos recursos públicos municipais sob a responsabilidade de órgãos e entidades públicas e privadas;

II - dispor quanto às denúncias a ela encaminhadas pelos cidadãos, partidos políticos, organização, associação ou sindicato, sobre irregularidades ou ilegalidades na Administração Municipal.

III - opinar em prestações ou tomadas de contas, exigidas pela legislação;

IV - efetuar, em caso de irregularidade:

a) a oportuna oportunidade ao servidor ou setor ao qual se imputa o contraditório e ampla defesa;

b) representar aos responsáveis pelas unidades administrativas, para efeitos de controle hierárquico;

c) representar à Controladoria Interna, para efeitos de adoção de procedimentos corretivos e/ou preventivos;

d) representar ao Chefe do Poder Executivo ou do Poder Legislativo, em caso de irregularidade não ser sanada;

e) representar ao Tribunal de Contas em caso de não-saneamento da falha e/ou em casos de prejuízo ao erário;

f) disponibilizar ao Tribunal de Contas, na forma estabelecida por este, todos os atos de seu exercício fiscalizatório.

Seção V - Da Assinatura dos Relatórios de Gestão Fiscal

Art. 12. Os Relatórios de Gestão Fiscal do Poder Executivo e do Poder Legislativo, previstos no art. 54 da Lei Complementar Federal nº 101 de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, serão assinados pelo Chefe do Poder, pelo profissional responsável pela Contabilidade, pelos responsáveis da administração financeira e também pelos responsáveis da Controladoria Interna e da Auditoria Interna.

Seção VI – Dos Treinamentos e Cursos

Art. 13. O Poder Executivo promoverá a formação e o aperfeiçoamento dos servidores públicos investidos nas funções da Controladoria Interna e da Auditoria Interna do Município, podendo, para tanto firmar parcerias com órgãos e entidades da Federação ou através da contratação de empresa especializada.

CAPÍTULO IV - DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 14. Nos termos da legislação poderão ser contratados especialistas para atender as exigências de trabalho técnico específico, em caráter temporário, em áreas de atuação não contempladas pelos profissionais integrantes da Controladoria Interna ou da Auditoria Interna, ou em situações cuja necessidade de serviço impeça o seu funcionamento normal.

Art. 15. As atribuições da Controladoria Interna e da Auditoria Interna serão implantadas por módulos de trabalho a serem estabelecidos pelo próprio Órgão e regulamentados por Decreto, contendo as datas previstas para o início de suas execuções.

§ 1º As datas previstas para início das execuções dos módulos de trabalho da Controladoria Interna e da Auditoria Interna poderão ser alteradas.

§ 2º Após a implantação dos módulos de trabalho, as atribuições da Controladoria Interna e da Auditoria Interna poderão ser ampliadas, desde que sejam atribuições inerentes ao Sistema de Controle Interno.

Art. 16. Para efeitos legais, o início das atividades referentes às competências e atribuições da Controladoria Interna e da Auditoria Interna ocorrerá em 180 (cento e oitenta) dias após a designação de seus membros.

Art. 17. A Controladoria Interna e da Auditoria Interna elaborará seu Regimento Interno no prazo de até 150 (cento e cinquenta) dias, após a designação de seus membros.

Art. 18. As despesas decorrentes desta lei complementar correrão por conta das dotações próprias previstas no orçamento vigente, as quais serão suplementadas se necessário.

Art. 19. Esta lei complementar entra em vigor da data de sua publicação.

Estância Turística de Paraguaçu Paulista-SP, 10 de dezembro de 2013.

EDINEY TAVEIRA QUEIROZ

Prefeito Municipal

REGISTRADA nesta Secretaria em livro próprio, na data supra e PUBLICADA por Edital afixado em lugar público de costume.

EDUARDO CELSO CAÇÃO

Chefe de Gabinete

ANEXO B – RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL

Prefeitura Municipal de Paraguaçu Paulista

Relatório de Gestão Fiscal - Poder Executivo

(Artigo 54 e 55 da LC. 101/00)

Período: Setembro/2015 a Agosto/2016

Poder Executivo

QUADRO COMPARATIVO COM OS LIMITES DA LRF	Valores em R\$	%
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL	115.930.268,57	100,00 %
DESPESAS TOTAIS COM PESSOAL		
MONTANTE	53.317.035,35	45,99 %
LIMITE MÁXIMO (ART. 20 LRF)	62.602.345,03	54,00 %
LIMITE PRUDENCIAL 95% (PAR. ÚNICO ART. 22 LRF)	59.472.227,78	51,30 %
EXCESSO A REGULARIZAR	0,00	0,00 %
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA		
SALDO DEVEDOR	-1.166.840,36	-1,01 %
LIMITE LEGAL (ART.S 3º E 4º RES. 40 SENADO)	139.116.322,28	120,00 %
EXCESSO A REGULARIZAR	0,00	0,00 %
CONCESSÕES DE GARANTIA		
MONTANTE	0,00	0,00 %
LIMITE LEGAL (ART. 9º RES. 43 SENADO)	25.504.659,09	22,00 %
EXCESSO A REGULARIZAR	0,00	0,00 %
OPERAÇÕES DE CRÉDITO (EXCETO ARO)		
REALIZADAS NO PERÍODO	0,00	0,00 %
LIMITE LEGAL (INC. I DO ART. 7º RES. 43 SENADO)	18.548.842,97	16,00 %
EXCESSO A REGULARIZAR	0,00	0,00 %
ANTECIPAÇÃO DE RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS		
SALDO DEVEDOR	0,00	0,00 %
LIMITE LEGAL (ART. 10º RES. 43 SENADO)	8.115.118,80	7,00 %
EXCESSO A REGULARIZAR	0,00	0,00 %

Nota Explicativa:

No item referente à Concessão de Garantias anteriores ao 2º Quadrimestre de 2016, estavam considerados os valores de todos os contratos que possuem garantias. A partir de agosto de 2016, estão consideradas apenas as concessões de garantia em fianças e avais concedidos pelo ente da federação a terceiros, conforme determina a Secretaria do Tesouro Nacional - STN.

EDINEY TAVEIRA QUEIROZ
Prefeito Municipal

DENIS ROBERTO VICTORINO DA SILVA
CT-CRC SP294156/P-6

LUCIA AKEMI HIRASE MITAMI
Responsável pelo Controle Interno

ANEXO C – RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

Prefeitura Municipal de Paraguaçu Paulista

Relatório Resumido da Execução Orçamentária

(Artigo 52, Incisos I e II, alíneas "a" e "b", da LC. 101/00)

Período: Janeiro a Agosto/2016

Consolidado

RECEITAS	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA	PREVISTAS ATÉ O MÊS	REALIZADA ATÉ O MÊS	SALDO A REALIZAR				
RECEITAS CORRENTES	145.425.595,28	145.425.595,28	96.847.738,01	85.645.593,42	59.780.001,86				
RECEITA TRIBUTÁRIA	17.286.500,00	17.286.500,00	12.514.591,83	9.942.206,70	7.344.293,30				
RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES	6.015.900,00	6.015.900,00	3.979.791,41	3.644.430,24	2.371.469,76				
RECEITA PATRIMONIAL	8.543.350,00	8.543.350,00	5.669.824,36	1.194.414,42	7.348.935,58				
RECEITA DE SERVIÇOS	649.070,00	649.070,00	485.062,73	200.659,39	448.410,61				
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES	106.296.875,28	106.296.875,28	71.404.784,66	69.052.463,20	37.244.412,08				
OUTRAS RECEITAS CORRENTES	6.633.900,00	6.633.900,00	2.793.683,02	1.611.419,47	5.022.480,53				
RECEITAS DE CAPITAL	0,00	0,00	0,00	654.617,10	-654.617,10				
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL	0,00	0,00	0,00	654.617,10	-654.617,10				
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA	12.905.160,00	12.905.160,00	0,00	7.888.539,15	5.016.620,85				
RECEITAS INTRA-ORÇAMENTÁRIAS	12.467.000,00	12.467.000,00	8.311.333,36	7.180.466,55	5.286.533,45				
SUBTOTAL DAS RECEITAS (I)	144.987.435,28	144.987.435,28	105.159.071,37	85.592.137,92	59.395.297,36				
OP. DE CRÉDITO - REFINANC. (II)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00				
SUBTOTAL COM REFINANC. (III) = (I + II)	144.987.435,28	144.987.435,28	105.159.071,37	85.592.137,92	59.395.297,36				
DEFICIT (IV)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00				
TOTAL (V) = (III + IV)	144.987.435,28	144.987.435,28	105.159.071,37	85.592.137,92	59.395.297,36				
DESPESAS	DOTAÇÃO INICIAL	SUPLEMENT./ REDUÇÃO	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESA EMPENHADA	DESPESA LIQUIDADADA	DESPESA PAGA	SALDO A EMPENHAR	SALDO A LIQUIDAR	SALDO A PAGAR
DESPESAS CORRENTES	109.145.435,28	8.576.855,90	117.722.291,18	78.609.805,02	67.154.909,02	64.971.164,77	39.112.486,16	11.454.896,00	2.183.744,25
PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS	56.141.425,25	5.044.533,57	61.185.958,82	35.450.198,19	35.358.300,80	34.926.744,99	25.735.760,63	91.897,39	431.555,81
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA	2.710.000,00	-300.000,00	2.410.000,00	1.470.623,90	1.461.498,29	1.461.498,29	939.376,10	9.125,61	0,00
OUTRAS DESPESAS CORRENTES	50.294.010,03	3.832.322,33	54.126.332,36	41.688.982,93	30.335.109,93	28.582.921,49	12.437.349,43	11.353.873,00	1.752.188,44
DESPESAS DE CAPITAL	6.402.000,00	1.392.161,94	7.794.161,94	2.893.555,24	1.465.654,68	1.438.952,48	4.900.606,70	1.427.900,56	26.702,20
INVESTIMENTOS	4.547.000,00	1.340.411,94	5.887.411,94	2.027.524,01	599.623,45	572.921,25	3.859.887,93	1.427.900,56	26.702,20
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA	1.855.000,00	51.750,00	1.906.750,00	866.031,23	866.031,23	866.031,23	1.040.718,77	0,00	0,00
RESERVA DE CONTINGÊNCIA	16.973.000,00	-1.461.592,50	15.511.407,50	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
DESPESAS INTRAORÇAMENTÁRIAS	12.467.000,00	193.354,26	12.660.354,26	7.308.400,44	7.308.400,44	6.574.633,21	5.351.953,82	0,00	733.767,23
SUBTOTAL DAS DESPESAS (VI)	144.987.435,28	8.700.779,60	153.688.214,88	88.811.760,70	75.928.964,14	72.984.750,46	49.365.046,68	12.882.796,56	2.944.213,68
AMORT. DÍVIDA - REFINANC. (VII)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUB. COM REFINANC. (VIII)=(VI + VII)	144.987.435,28	8.700.779,60	153.688.214,88	88.811.760,70	75.928.964,14	72.984.750,46	49.365.046,68	12.882.796,56	2.944.213,68
SUPERÁVIT (IX)	0,00	0,00	0,00	0,00	9.663.173,78	9.663.173,78	0,00	0,00	0,00
TOTAL (X)=(VIII + IX)	144.987.435,28	8.700.779,60	153.688.214,88	88.811.760,70	85.592.137,92	72.984.750,46	49.365.046,68	12.882.796,56	2.944.213,68

EDINEY TAVERNA QUEIROZ
Prefeito MunicipalDENIS ROBERTO VICTORINO DA SILVA
CF-CRC SP294156/P-6LUCIA AKEMI HRASE MITAMI
Responsável pelo Controle Interno