

**UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ  
CAMPUS PATO BRANCO  
CURSO SUPERIOR DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ONIR FRANCISCO STARCK**

**VANTAGENS E DESVANTAGENS NO USO DO SISTEMA DE  
CONTROLE INTERNO NAS PREFEITURAS MUNICIPAIS**

**PATO BRANCO - PR  
2008**

**ONIR FRANCISCO STARCK**

**VANTAGENS E DESVANTAGENS NO USO DO SISTEMA DE  
CONTROLE INTERNO NAS PREFEITURAS MUNICIPAIS**

Trabalho de Diplomação apresentada  
como requisito parcial para a conclusão  
do Curso Superior de Ciências Contábeis  
da Universidade Tecnológica Federal do  
Paraná, Campus Pato Branco.

Orientador: Prof. Msc. Luiz F. Casagrande

**PATO BRANCO - PR  
SETEMBRO / 2008**

## TERMO DE APROVAÇÃO

ONIR FRANCISCO STARCK

### **VANTAGENS E DESVANTAGENS NO USO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NAS PREFEITURAS MUNICIPAIS**

Esta monografia foi julgada e aprovada para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR Campus de Pato Branco

Pato Branco, 24 de setembro de 2008.

---

Prof. Paulo Roberto Pegoraro

Coordenador do Estágio Curricular Supervisionado

#### BANCA EXAMINADORA

---

Prof. Msc. Luiz Fernando Casagrande  
Orientador  
UTFPR Campus de Pato Branco

---

Prof. Oldair Giasson  
UTFPR Campus de Pato Branco

---

Prof. Ricardo Vignaga  
UTFPR Campus de Pato Branco

Dedico este trabalho:

À minha esposa,

À minhas filhas,

Aos meus pais,

Aos meus amigos,

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço à Deus

À família,

Aos amigos

## SUMÁRIO

<b>LISTA DE GRÁFICOS.....</b>	<b>VII</b>
<b>LISTA DE TABELAS.....</b>	<b>VIII</b>
<b>RESUMO.....</b>	<b>IX</b>
<b>ABSTRACT.....</b>	<b>X</b>
<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>1</b>
1.1 TEMA E PROBLEMA.....	2
1.2 JUSTIFICATIVA.....	3
1.3 OBJETIVOS.....	4
1.3.1 OBJETIVO GERAL.....	4
1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	4
<b>2 REVISÃO DE LITERATURA.....</b>	<b>5</b>
2.1 CONCEITOS DE CONTABILIDADE PÚBLICA E CONTROLE INTERNO.....	5
2.2 LEGISLAÇÃO DA CONTABILIDADE PÚBLICA.....	10
2.3 CICLO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO.....	11
2.3.1 PPA.....	11
2.3.2 LDO.....	12
2.3.3 LOA.....	12
2.4 CUSTO DA OPORTUNIDADE.....	12
<b>3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....</b>	<b>14</b>
<b>4 SOLUÇÃO DO PROBLEMA.....</b>	<b>16</b>
4.1 APRESENTAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO E FERRAMENTAS DE PESQUISA.....	16
4.2 TABULAÇÃO DE DADOS.....	17
4.2.1 Legalidade.....	26
4.2.2 Impessoalidade.....	26
4.2.3 Moralidade.....	26
4.2.4 Publicidade.....	27
4.2.5 Economicidade.....	27
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>28</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>31</b>

## LISTA DE GRÁFICOS

<b>Gráfico 1: Demonstrativo dos custos com veículos públicos e particulares (em reais) .....</b>	<b>22</b>
<b>Gráfico 2: Demonstrativo dos custos antes e depois da terceirização de serviços de tratores de pneu (em reais) .....</b>	<b>23</b>

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Resumo dos questionários (questões 1 a 4) .....	17
Tabela 2: Resumo dos questionários (questões 5 a 8) .....	19
Tabela 3: Resumo dos questionários (questões 9 a 12).....	20
Tabela 4: Comparação de custos de veículos/máquinas entre os setores público e privado .....	22
Tabela 5: Fatores de ponderação para a distribuição dos recursos.....	25

## RESUMO

Diante do mercado cada vez mais globalizado e competitivo as exigências dos consumidores passam a ser também as exigências dos cidadãos, que querem seus Administradores Públicos mais preparados e tomando as decisões corretas. Este trabalho tem como objetivo geral fazer um estudo de caso em municípios da Região Oeste do Estado de Santa Catarina, com ênfase no Município de Formosa do Sul, para identificar as vantagens e desvantagens do Sistema de Controle Interno na Gestão Pública e mostrá-las aos Administradores Municipais que poderão tomar suas decisões embasadas em relatórios, fornecidos pelo Sistema de Controle Interno. Para isso foram feitas pesquisas bibliográficas e de campo, questionários, relatórios, entrevistas e relatórios de Controles Internos. Das vantagens aqui levantadas podemos citar que os relatórios fornecem segurança aos Administradores Públicos, além de evitar fraudes ou erros involuntários. Fornece ainda informações para a tomada de decisões, o que pode ajudar na otimização dos recursos públicos. As desvantagens consistem no tempo necessário para as etapas em que o processo passa até a aplicação dos recursos e a mudança de procedimentos que os administradores terão que fazer para mudar a maneira de administrar. Porém, esses novos métodos são necessários para a aplicação correta dos recursos públicos. E esse tempo e métodos poderão ser reduzidos se o administrador tiver planejamento em suas ações e para isso suas metas devem estar alocadas no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual.

Palavras-chave: Contabilidade Pública, Controle Interno, Sistema de controle interno, Administradores Públicos.

## ABSTRACT

Ahead of the market each globalization and competitive time the requirements of the consumers start to be also the requirements of the citizens, who want its Public Administrators more chemical preparations and taking the decisions correct. This work has as objective generality to make a study of case in cities of the Region West of the State of Santa Catarina, with emphasis in the City of Formosa do Sul, to identify to the advantages and disadvantages of the System of Internal Control in the Public administration and to show them the Municipal Administrators to it who will be able to take its decisions based in reports, supplied for the System of Internal Control. For this bibliographical research and of field had been made, questionnaires, reports, interviews and reports of Internal Controls. Of the advantages raised here we can cite that the reports supply security to the Public Administrators, beyond preventing involuntary frauds or errors. It still supplies information the taking of decisions, what it can help in the otimization of the public resources. The disadvantages consist of the necessary time for the stages where the process passes until the application of the resources and the change of procedures that the administrators will have that to make to change the way to manage. However, these new methods are necessary for the correct application of the public resources. E this time and methods could be reduced if the administrator will have

Word-key: Public accounting, Internal Control, Public System of internal control, Administrators.

# 1 INTRODUÇÃO

Quando se fala em contabilidade deve-se destacar sua importância desde as primeiras anotações e gravuras que representavam o Ter, passando pela evolução no tempo até o estágio em que se encontra atualmente tornando sua aplicabilidade em relevante ascensão.

Seu início no mundo, conforme Marion (2005) é tão antiga quanto à história do homem, onde destaca passagem na Bíblia, em livro de Gênesis que se faziam controles para saber quantas e quais riquezas possuíam. Esse fato foi narrado há mais ou menos 4000 anos a.C. e ainda há no Antigo Testamento outras passagens onde são relatados os controles do patrimônio no livro de Jô, que é o mais antigo da Bíblia.

Ainda segundo Marion, a contabilidade toma maior importância entre os séculos XIII e XVI d.C. devido ao comércio com as Índias e as grandes navegações. No ano 1494 o frade franciscano Luca Pacioli, publicou na Itália um tratado sobre contabilidade, enaltecendo o método das partidas dobradas, que já era usado, onde para cada débito existe um crédito e para cada crédito existe um débito. Nasce ali a Escola Italiana de Contabilidade que dominou o mundo até o século XX. Neste mesmo século a contabilidade iniciou um grande desenvolvimento nos Estados Unidos, com as pesquisas na área objetivando informar melhor o usuário com a finalidade de tomar decisões. Neste momento o País crescia economicamente e a contabilidade enquanto evoluía, contribuía no processo produtivo fornecendo relatórios para a tomada de decisões.

O início da contabilidade no Brasil se deu através da adoção do modelo Europeu com a inauguração da Faculdade de Economia e Administração da USP em 1946. Neste cenário já foi adotado o modelo americano que se encontra em evidência até os nossos dias.

A contabilidade divide-se em vários ramos conforme sua aplicabilidade. O ramo da Contabilidade Pública no Brasil iniciou-se com a vinda da família real em 1808 e com o aumento do tamanho do estado brasileiro também foi aumentando sua importância, sendo nas questões de finanças controlando a receita de impostos ou controlando os gastos. Nesta data o Governo Brasileiro obriga os Contadores da Real Fazenda a usarem o método das partidas dobradas.

O Sistema Brasileiro de Contabilidade Pública está regulamentado pela lei 4.320/64 que buscou normatizar toda a contabilidade pública em quatro sistemas contábeis: o sistema orçamentário, o sistema financeiro, o sistema patrimonial e o sistema de compensação. Após isso temos a Constituição Federal de 1988 dando um enfoque geral e a Lei 101/2000, conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal, além de discorrer sobre normas usuais da contabilidade aplica sanções aos que a infringirem. Diante disso, conta-se ainda com a Lei Orgânica e as instruções normativas e os Manuais de Orientações dos Tribunais de Contas dos Estados.

## **1.1 TEMA E PROBLEMA**

Tem-se como tema do presente trabalho a Contabilidade Pública e Controles Internos, com enfoque especial para o Sistema de Controle Interno, da Prefeitura municipal de Formosa do Sul.

A contabilidade passou a ser a forma moderna de geração de informações para a Administração Pública tomar suas decisões e ao mesmo tempo controlar e avaliar o seu desempenho.

A Contabilidade Pública serve para acompanhar a execução orçamentária, a evolução patrimonial, a formação dos balancetes mensais, balanços anuais e o fornecimento de relatórios sobre os tributos arrecadados e os a arrecadar, as despesas executadas, além de propiciar o levantamento dos custos dos serviços públicos prestados.

Por ser uma fonte para a tomada de decisões, a Contabilidade também propicia um juízo sobre todos os atos e fatos que a envolvem. Neste sentido os Poderes Públicos são obrigados a manter um Sistema de Controle Interno com a finalidade de proteger e avaliar o patrimônio e seus registros contábeis. De um modo geral, formalmente ou não, as administrações públicas municipais praticam o Controle Interno quando controlam o patrimônio ou quando fazem prestação de contas de recursos recebidos.

No Brasil a primeira lei que instituiu o Controle Interno nas administrações públicas foi a Lei 4.320/64 em seu artigo 76. Após isso temos a Constituição Federal de 1988 ditando normas, principalmente entre os artigos 70 e artigo 75 e a Lei 101/2000, conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal, além de discorrer

sobre normas usuais da contabilidade aplica sanções aos que a infringirem. Diante disso contamos ainda com a Lei Orgânica e as instruções normativas dos Tribunais de Contas dos Estados regulando as particularidades de cada região e as Leis Orgânicas Municipais. (DESCHAMPS, 2005)

Porém, busca-se saber quais os níveis de implantação e utilização do Sistema de Controle Interno em municípios da região oeste de Santa Catarina com ênfase no município de Formosa do Sul, discorrendo sobre as vantagens e desvantagens na sua utilização.

## **1.2 JUSTIFICATIVA**

Os administradores públicos são nomeados para gerenciar os recursos públicos a partir da vontade política do povo através do voto democrático. Mas, como todos os processos produtivos e de serviços passaram por transformações a partir da globalização, não poderia o setor público ficar fora desta reforma, exigindo cada vez mais uma tomada de decisões correta por parte dos administradores públicos baseada em relatórios que demonstrem a realidade.

A importância de controles internos para a administração pública há muito tempo é reconhecida na literatura profissional. As Prefeituras precisam recorrer a vários relatórios e análises para controlar eficazmente suas operações, proporcionando proteção contra fraquezas humanas e redução na possibilidade de ocorrência de erros e irregularidades.

Este trabalho estará embasado em leis, pesquisas e relatórios de Sistemas de Controles Internos e pode ser de relevante importância para o Administrador Público Municipal, por mostrar a ele as vantagens e desvantagens em administrar um órgão político com recursos técnicos. Poderá mostrar ainda como otimizar os recursos públicos e cumprir com as exigências legais. Optar por realizar uma pesquisa na área da Contabilidade Pública com ênfase em Sistema de Controle Interno é pelo fato de obter novos conhecimentos científicos na área e que virão com certeza enriquecer e dar visão ampla sobre os objetivos traçados para o Controle Interno na Administração Pública.

### **1.3 OBJETIVOS**

Para identificar as vantagens e desvantagens do Sistema de Controle Interno no apoio aos administradores públicos municipais nas áreas contábeis, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, com o intuito de verificar os aspectos da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, amparando-o para evitar principalmente erros involuntários ou fraudes. Têm-se como objetivos deste trabalho mostrar aos Administradores Públicos Municipais as vantagens e desvantagens no uso dos relatórios e informações fornecidas pelo Sistema de Controle Interno para nortear as decisões a serem tomadas no desempenho de suas funções.

#### **1.3.1 OBJETIVO GERAL**

Fazer um estudo de caso em municípios da Região Oeste de Santa Catarina, com ênfase no Município de Formosa do Sul, para identificar as vantagens e desvantagens do Sistema de Controle Interno na Gestão Pública.

#### **1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- a) Fazer uma revisão bibliográfica especializada para identificar os principais conceitos, legislação e ferramentas usadas no Controle Interno das Contas Públicas.
- b) Coletar dados através de questionários e pesquisa documentais sobre o Sistema de Controle Interno na Prefeitura.
- c) Analisar as vantagens e desvantagens da utilização do Sistema de Controle Interno na gestão pública municipal
- d) Descrever os resultados e dar sugestões a Administração.

## 2 REVISÃO DE LITERATURA

Neste capítulo serão descritos as leis, decretos, regulamentos e normas que regem a Contabilidade Pública Brasileira e o Sistema de Controle Interno. Conterá ainda a literatura que aborda assuntos referentes ao Controle Interno e o Sistema de Controle Interno da Administração Pública, principalmente o Manual de contabilidade pública de Slomski (2003) e o Manual de Sistema de Controle Interno, publicado por Deschamps (2005) na Escola de Gestão Pública de Santa Catarina.

### 2.1 CONCEITOS DE CONTABILIDADE PÚBLICA E CONTROLE INTERNO

A contabilidade se divide em vários ramos, identificada conforme onde está sendo aplicada. Na administração pública recebe o nome de contabilidade pública e está regulamentada pela Lei 4.320/64 e ligada diretamente à gestão de recursos públicos nas administrações diretas e indiretas e em seu art. 85 versa que:

Os serviços de contabilidade são organizados de forma a permitir o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

A Contabilidade organizada desta forma proporciona ao Administrador Público conhecimento do Patrimônio e como ele é composto e através de balancetes e relatórios observar e analisar os custos dos serviços prestados ou a disposição. É essa forma organizada que possibilita a tomada de decisões adequadas aos balanços gerais e a interpretação de resultados econômicos e financeiros por ele gerados.

Conforme Slomski (2003), apud Iudicibus (1997), o objetivo principal da Contabilidade Pública “é fornecer informações econômicas relevantes para que cada usuário possa tomar suas decisões e realizar seus julgamentos com segurança”. Sendo assim, o Administrador baseado nas informações obtidas na Contabilidade poderá tomar suas decisões, prestar conta de recursos recebidos e planejar suas ações de maneira adequada.

Os principais usuários da Contabilidade Pública são os administradores públicos, através do Poder Executivo e os entes fiscalizadores internos através do Sistema de Controle Interno e dos fiscalizadores externos, como o Poder Legislativo

e os Tribunais de Contas. Além disso, temos a população podendo exercer seu poder de fiscalização, que conforme a Constituição Federal em seu Art. 31 diz que as Contas dos Municípios permanecerão por 60 dias a disposição de qualquer munícipe, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei.

O Manual de Controle Interno da Escola de Gestão Pública de Santa Catarina (2004, p.2), pertencente à Federação Catarinense de Municípios, define o Controle Interno como sendo “a obediência a normas isoladas de controle”, ou seja, os controles realizados pelos administradores de forma isolada. Todos os controles que o administrador pratica, sejam eles formais ou não, são considerados como controles Internos e focam em uma determinada área ou assunto.

Enquanto os Controles Internos atuam de forma isolada, o Sistema de Controle Interno segundo a mesma escola é a construção organizada e articulada da lógica do funcionamento do Controle Interno com os pressupostos básicos constitucionais e legais de apoiar a fiscalização externa do Poder legislativo e do Tribunal de Contas, além de auxiliar o administrador na tomada de decisões e preveni-los contra fraudes ou erros involuntários.

A Constituição Federal em seu artigo 31 enuncia que 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 de lei.

A Lei 101/2000 conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal dá ênfase e amplia os poderes dos controles internos. Porém o Governo de Santa Catarina em 09 de junho de 2003 sancionou a Lei Complementar 246, que altera e dá nova redação ao artigo 119 da LC 202/2000 conforme segue:

Art. 1o. O art. 119, da Lei Complementar n. 202, de 15 de dezembro de 2000 passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 119. A organização do Sistema de Controle Interno dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário do Estado e, no que couber, dos Municípios deve ocorrer até o final do exercício de 2003”.

Com essa imposição legal todos os municípios catarinenses estavam obrigados a partir do início de 2004 ter implantado o Sistema de Controle Interno e funcionando em conformidade com a Lei.

O Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, formalizado pela Resolução TC-06/2001, ampliando os campos de atuação dos

Sistemas de Controles Internos destaca em seu Art. 128 que “os poderes legislativo, e executivo do Estado e dos municípios, e o poder judiciário manterão, de forma integrada, Sistema de Controle Interno”.

Como o Sistema de Controle Interno está em plena evolução e os administradores deveriam dar prioridade especial, Slonski (2003) destaca que:

A Controladoria, na estrutura administrativa do Município, deveria ter o *status* de Secretaria Municipal, para em conjunto com o Prefeito definir as necessidades informativas para a tomada de decisões de todos os responsáveis das atividades-meio e das atividades-fins, em todos os níveis, seja do primeiro, seja do segundo, seja do terceiro escalado da entidade, produzindo dessa forma uma interface nas atividades e, assim, um melhor gerenciamento das informações e, por conseqüência, uma diminuição da assimetria informacional entre as esferas de governo.

Neste sentido os Administradores Públicos estariam mais bem protegidos de erros involuntários ou fraudes em suas administrações se utilizassem plenamente o Sistema de Controle Interno como a principal ferramenta de apoio e base para a tomada de decisões.

O Sistema de Controle Interno enquanto órgão fiscalizador tem como área de abrangência segundo os artigos 70 e 74 da Constituição Federal todos quantos utilizarem, arrecadarem, guardarem, gerenciarem ou administrarem dinheiros, bens e valores públicos. Assim sendo não somente os administradores públicos estão sujeitos à fiscalização de seus atos pelo Sistema e Controle Interno, mas também aos que receberem de qualquer forma recursos oriundos dos cofres públicos.

Conforme preceito constitucional de independência entre os poderes e as normas de fiscalização o Sistema de Controle Interno do ente federado, também exercerá suas atividades no Poder Legislativo, da mesma forma que atua no Poder Executivo.

O Sistema de Controle Interno avaliará o cumprimento da programação financeira elaborada pelo Poder Executivo que depois de aprovada pelo poder legislativo deverá ser colocada em prática, constituindo um dos pontos observados pelo Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina na avaliação das contas anuais dos Administradores Públicos.

De acordo com o Artigo 70 da Constituição Federal em seu parágrafo primeiro, todas as pessoas físicas ou jurídicas e entidades que utilizaram, arrecadaram ou gerenciaram dinheiro, bens e valores públicos devem prestar contas à fonte de origem. Desta maneira o Controle Interno deve analisar a sua

apresentação, a veracidade da documentação apresentada e de todos os atos que este emana. Tem o Sistema de Controle Interno o Poder e o Dever de fiscalizar a aplicação de recursos recebidos dos Poderes Públicos por entes particulares. Deverão estes recursos ser aplicados nos mesmos moldes como se fossem aplicados pelo poder público.

Todo profissional para exercer suas funções necessita de conhecimentos específicos técnico-profissionais solicitados no plano de cargos e salários da empresa. Porém para desenvolver as funções de Controlador Interno, além desses requisitos necessita de aperfeiçoamento para o cargo desenvolvendo habilidades especiais que propicie ter percepção para ver situações ocultas. O sucesso dos resultados práticos do Sistema de Controle Interno também depende da forma como o Controlador Interno repassa aos Administradores a importância e as vantagens na elaboração e execução dos controles. Além dessas características, Oliveira (2008, p.37) afirma que: “o moderno profissional terá de dominar conhecimentos de administração geral, sociologia, finanças, marketing, etc., além, evidentemente, de contabilidade, custos e tributos”.

As Orientações do Tribunal de Contas não especificam a formação que deve ter o Controlador Interno, porém, uma de suas funções é a de realizar auditorias, conforme cita Franco (2000, p. 91):

São atribuições privativas dos Contadores aquelas a que se refere, de maneira específica, a letra “c” do art. 25, do Decreto Lei n. 9.295, de 27 de maio de 1946, e as que são descritas na Resolução n. 560/83, de 28-1—83, do Conselho Federal de Contabilidade.

Na referência acima encontramos que, uma das funções específica e exclusiva do Contador é a de realizar auditorias, por isso pode-se concluir que a função de Controlador Interno só poderá ser exercida por pessoa legalmente habilitada, perante o Conselho Regional de Contabilidade, na categoria de “Contador” e que tenha reconhecida experiência adquirida e mantida pelo treinamento técnico na função de auditor.

Por estar imbuído em um cargo de alta responsabilidade e que seus efeitos são visíveis mais pelo aspecto da moralidade do que pelo aspecto material, deve o Controlador Interno socorrer-se no direito e seguir na legalidade.

Sendo assim, quando o Controlador encontrar irregularidades ou ilegalidades, deverá tomar imediatamente as medidas necessárias à sua correção. Não

encontrada solução imediata deverá comunicar o fato ao chefe do poder executivo e se este ainda não tomar as providências necessárias o Controlador deverá encaminhar comunicação ao Tribunal de Contas do Estado sob pena de responsabilidade solidária.

Após a obrigatoriedade de implantação do Sistema de Controle Interno, que ocorreu no final de 2003, através da Lei 202/2000 do Governo do Estado de Santa Catarina, o Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina passou a fiscalizar o funcionamento e apontar restrições nas prestações de contas anuais dos Gestores Municipais que não implantaram o Sistema de Controle Interno de forma eficiente, solicitando as Câmaras Municipais reprovação das contas.

O Sistema de Controle Interno para funcionar de pleno e total direito necessita ser criado por Lei Complementar, regulamentado por decreto e possuir um responsável legalmente investido no cargo.

A Lei específica conterá os objetivos, a forma de organização, a competência, as unidades de apoio que compõem as formas de realização de auditoria interna, a tomada de contas especiais, as formas de processo administrativo e quando devem ser aplicados e as disposições gerais que são partes integrantes do Sistema de Controle Interno.

O Decreto que regulamenta a Lei contém a abrangência, as normas, os objetivos, a organização, as atribuições em conformidade com a Lei. Conterão ainda anexos tantos quantos necessários e adequados às finalidades de Planejamento, onde compreende o PPA, LDO e LOA, arrecadação das Receitas, programação e execução das despesas, o controle patrimonial, os atos de pessoal, outros controles operacionais, auditorias, tomadas de contas especiais e processos administrativos.

No município de Formosa do Sul, o Sistema de Controle Interno foi criado pela Lei Complementar 011 e 14/2003 e sua regulamentação aconteceu pelo decreto n. 1597/2004.

O Sistema de Controle Interno abrange a administração direta, bem como, os beneficiários de subvenções, contribuições, auxílios e incentivos econômicos e fiscais.

Segundo o Manual de Controle Interno, a Controladoria compete apoiar as unidades operacionais, manter estudo para adequação das normas de Controle Interno e agenda de obrigações, programar e organizar auditorias nas unidades operacionais com periodicidade, programar e organizar auditorias nas entidades ou

pessoas beneficiadas com recursos públicos, emitir parecer sobre as contas anuais do Prefeito, destacando todos os procedimentos executados durante o ano.

Diz ainda que os efeitos do Sistema de Controle Interno na Administração pública perante a administração e a sociedade poderão ser sentidos quando conseguirmos melhor qualificação e conseqüente valorização dos servidores públicos, melhor qualidade nos serviços públicos, melhor desempenho nos princípios constitucionais.

À Controladoria compete programar e realizar auditorias internas, baseada em check list elaborado previamente. Ainda o mesmo manual diz que o Controlador Interno deve assinar os Relatórios de Gestão Fiscal juntamente com o Prefeito Municipal e o Contador.

Conforme a Resolução TC-06/2001 em seu Art. 1.º ao Tribunal de Contas compete apreciar, julgar e emitir parecer sobre os atos dos administradores públicos, quanto à legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, eficiência e eficácia, porém o julgamento cabe ao Poder Legislativo que é soberano para legislar neste sentido, aprovando ou desaprovando as prestações de contas dos administradores, porém devendo comunicar o resultado a este órgão e ao Ministério Público.

## **2.2 LEGISLAÇÃO DA CONTABILIDADE PÚBLICA**

Os procedimentos que norteiam a Contabilidade Pública são embasados em Leis, Decretos, Pareceres, Instruções Normativas e Resoluções. Mas, a lei 4.320/64 que regulamenta a Contabilidade pública no Brasil é a primeira lei a enfatizar a necessidade do Sistema de Controle Interno nas administrações públicas municipais e ainda se encontra em vigor.

A Constituição Federal preocupou-se além de apoiar o descrito no artigo 70 da lei 4.320/64 em ampliar seu espaço de fiscalização dando uma conotação de obrigatoriedade à instalação do Sistema de Controle Interno, deixando para cada órgão de fiscalização, no caso os Tribunais de Contas fixarem o início de sua operacionalização.

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.

A fiscalização exercida pelo controle externo do Tribunal de Contas do Estado, pela Câmara de vereadores e pelo Sistema de Controle Interno de cada poder, fiscaliza a parte contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos poderes Executivos, Legislativos e Judiciários e das entidades da Administração direta e indireta quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, quando da apreciação das contas ou na tomada de contas especial.

## **2.3 CICLO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO**

Segundo o Manual de Controle Interno, o ciclo orçamentário da Administração Pública de Santa Catarina (2005), é composto pelo PPA, LDO e LOA e compreendem as fases de Elaboração através do Poder Executivo, estudo e aprovação por parte do poder legislativo, onde poderão ser feitas emendas, Execução que é feita pelo poder executivo e Avaliação, esta feita pelo poder legislativo, tribunal de contas, Sistema de Controle Interno, tomando-se como base os registros e fatos contábeis.

### **2.3.1 PPA**

Conforme o Manual de Controle Interno, da Escola de Administração Pública de Santa Catarina (2005), o PPA, Plano Plurianual consiste na elaboração das metas geralmente propostas no plano de governo do administrador que são aprovadas no primeiro ano de mandato, para vigorarem a partir do segundo ano até o primeiro do mandato seguinte.

Segundo o mesmo manual o PPA deve ser aprovada pelo Poder Legislativo antes do Poder Executivo enviar a LDO, Lei de Diretrizes Orçamentária. O PPA pode ser alterado durante sua vigência para fazer consonância com as alterações da LDO e LOA.

### **2.3.2 LDO**

Segundo o Manual do Sistema de Controle Interno da Escola de Administração Pública de Santa Catarina (2005) a LDO, Lei de Diretrizes Orçamentárias dá as diretrizes para a elaboração da Lei Orçamentária Anual para o exercício seguinte, onde procurará manter o equilíbrio financeiro entre receita e despesa. Deve ser aprovado pelo Poder Legislativo antes do Poder Executivo enviar a LOA, Lei Orçamentária Anual. Pode ser alterado durante sua vigência para fazer consonância com a LOA e LDO.

### **2.3.3 LOA**

A Lei Orçamentária Anual ou simplesmente o Orçamento consiste em um processo de planejamento das despesas e receitas da gestão para o ano seguinte em todas as áreas que a administração pública atua. O orçamento engloba as propostas de captação e aplicação dos recursos públicos, para um período de doze meses, geralmente compreendendo o ano civil.

A Lei Orçamentária Anual deve seguir fielmente a Lei de Diretrizes Orçamentárias. Pode ser alterado durante sua vigência pelo Poder Legislativo, sempre mantendo consonância com a LDO e PPA.

## **2.4 CUSTO DA OPORTUNIDADE**

Custo da oportunidade representa a tomada de decisão entre escolher a melhor proposta ou a que mais se adapta à entidade, com a finalidade de gerir seus recursos ou melhorar seus lucros (no caso da atividade privada, com fins lucrativos). Como a administração pública tem por objetivo otimizar os recursos existentes para melhor atender os anseios da população com serviços públicos que, segundo Slomski (2003), é o conjunto de atividades meio e fins exercidas ou colocadas à disposição, prestadas diretamente, permitidas ou concedidas pelo Estado, visando proporcionar o maior grau possível de bem-estar social da coletividade e por isso deve esta optar pela melhor maneira de aplicá-los.



### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Essa modalidade, estudo de caso consiste em um estudo aprofundado de um ou poucos objetos, que é o que permite realizar um estudo detalhado do caso ou objeto estudado.

O estudo de caso hoje pode ser visto como o delineamento mais adequado para a investigação de um fenômeno contemporâneo em um contexto real. Os estudos de caso são definidos por algumas características, como explorar situações da vida real. Preservam o caráter unitário de descrever a situação do contexto, formular hipóteses ou desenvolver teorias, explicar as variáveis causais de determinado fenômeno e que segundo Gil (2002) é:

Uma modalidade de pesquisa amplamente utilizada nas ciências biomédicas e sociais. Consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos já considerados.

Essa modalidade que é amplamente utilizada é o que nos remete à estudos profundos de um dos objetos envolvidos no projeto em questão, de maneira que possa ser visto e estudado detalhadamente para que se obtenha conhecimento sobre o mesmo. Sem um amplo apoio com bases solidificadas é impossível termos um conhecimento científico que nos leve à dimensão exata do resultado desejado e por isso esse estudo está apoiado em uma pesquisa bibliográfica e que segundo o mesmo Gil (2002)

É desenvolvida com base em material já elaborado, construído principalmente de livros e artigos científicos. Embora em quase todos os estudos seja exigido algum tipo de trabalho dessa natureza, há pesquisas desenvolvidas exclusivamente a partir de fontes bibliográficas.

Pode-se dizer que essa pesquisa é realizada com embasamento em material já elaborado principalmente de bibliografias, leis, decretos, manuais e artigos científicos. Embora haja exigências a respeito do trabalho relacionado à área, há muitos que são exclusivamente partindo de bibliografias. Esse estudo tem o objetivo de mostrar aos administradores públicos as vantagens e desvantagens de administrar um órgão público usando os relatórios elaborados pelo Sistema de Controle Interno. Embasado nesses relatórios consistências onde serão analisados dados extraídos de balanços, análises do PPA, LDO e LOA, pesquisas de campo,

elaborada com Controladores Internos, relatórios de despesas fazendo comparações entre os setores público e privado.

## **4 SOLUÇÃO DO PROBLEMA**

Após a apresentação do problema, buscou-se saber através de procedimentos, como literaturas, leis, relatórios e questionários as vantagens e desvantagens no uso do sistema de controle interno nas administrações públicas municipais. Esses instrumentos possibilitarão apresentar dados que irão contribuir no objetivo proposto.

### **4.1 APRESENTAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO E FERRAMENTAS DE PESQUISA**

A pesquisa de campo foi realizada no município de Formosa do Sul, no Estado de Santa Catarina. De acordo com dados do IBGE do ano 2008, o município possui 2689 habitantes. Possui uma extensão territorial de 99,9 km<sup>2</sup>. Sua população tem como principal fonte de renda financeira a agropecuária, destacando-se o cultivo de cereais, a criação de frangos, suínos, gado de leite e corte.

No primeiro instrumento de pesquisa foram enviados oito questionários, sendo que sete foram devolvidos e respondidos por responsáveis pelo Controle Interno dos municípios de:

- 1 – Quilombo
- 2 – Irati
- 3 – Novo Horizonte
- 4 – Formosa do Sul
- 5 – Santiago do Sul
- 6 – Jardinópolis
- 7 – Sul Brasil
- 8 – União do Oeste.

Esses municípios estão situados no Oeste de Santa Catarina e fazem limites ou próximos ao município de Formosa do Sul e como este, também são de pequeno porte.

Os questionários têm por objetivo mostrar aos administradores públicos municipais a situação que se encontra o Sistema de Controle Interno nos municípios pesquisados, e as vantagens e desvantagens que os relatórios produzidos poderão

proporcionar para a tomada de decisões. Para melhor interpretar os dados que estão em 12 questões com respostas dividimos em 3 partes com 4 questões cada.

## 4.2 TABULAÇÃO DE DADOS

As perguntas formuladas aos Controladores Internos foram as seguintes:

- 1 - Qual a data de implantação do Sistema de Controle Interno em seu município?
- 2 - Há quanto tempo está trabalhando no Sistema de Controle Interno?
- 3 - Qual sua formação?
- 4 - Tinha alguma experiência no setor antes desse trabalho?
- 5 - Como está organizado o Sistema de Controle Interno em seu município?
- 6 - Quais os Controles que são analisados?
- 7 - De 1 a 10 qual a valorização que o SCI tem perante aos administradores de seu município?
- 8 - Se os SCI fossem realmente utilizados quais as vantagens que poderiam ser obtidas?
- 9 - Seu administrador usa os relatórios do Controle Interno para a tomada de decisões?
- 10 – Quais as vantagens da utilização do Controle Interno na Administração Pública?
- 11 - Quais as desvantagens da utilização do Controle Interno na Administração Pública?
- 12 – Qual sua visão do Sistema de Controle Interno?

MUNICIPIO	QUESTAO 1	QUESTAO 2	QUESTAO 3	QUESTAO 4
1	12/12/2003	3 anos	Administração	Não
2	27/10/2003	3 anos	Contador	Não
3	05/01/2004	1 ano	Contador	Não
4	05/12/2003	3 meses	Contador	Não
5	27/11/2003	3 anos	Técnico contábil	Não
6	20/12/2003	3 anos	Contador	Não
7	06/04/2003	2 anos	Contador	Não

**Tabela 1: Resumo dos questionários (questões 1 a 4)**

Como podemos verificar na questão 01, todos os municípios instituíram o Sistema de Controle Interno na mesma época, por imposição do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina.

Na Questão 02, verificamos que a maioria dos responsáveis pelo Sistema de Controle Interno trabalha desde o início de implantação do mesmo, sendo que cinco representando 71,43% são Bacharéis em Ciências Contábeis, um representando 14,29% Técnicos Contábeis e um representando 14,29% na área de Administração com especialização em áreas públicas.

Por ser um dispositivo Constitucional que está sendo cumprido há pouco tempo nenhum responsável tinha trabalhado no Sistema de Controle Interno antes de ocupar o cargo em que se encontra.

MUNI CIPIO	QUESTAO 5	QUESTAO 6	QUES TAO 7	QUESTAO 8
1	Diretor e 2 auxiliares	Controle de Frotas, Licitações, contratos, horas extras, etc.	7	Geração de informações para a tomada de decisões.
2	Em setores com uma coordenação central	Orçamento, Pessoal, saúde, educação, frota, adiantamentos, salários	7	Evita desperdício com gastos indevidos, má aplicação de recursos, planejamento.
3	Em setores, com uma coordenação central	Controle bens, limite de gastos com pessoal, educação e saúde. Controle de veículos, cumprimento dos princípios constitucionais.	7	Dificulta atos lesivos ao patrimônio, maior controle.
4	Deliberar sobre todos os processos, deliberar sobre qualquer fato que tiver conhecimento ou denuncia formalizada	Analisar o patrimônio, tributação, licitação, contabilidade, tesouraria, prestação de contas, departamento de pessoal e controle de frotas.	9	Assegurar a eficácia, eficiência e economicidade na Administração e aplicação dos recursos públicos; Evitar desvios, perdas e desperdícios; Garantir o cumprimento das normas técnicas, administrativas e legais; Identificar erros, fraudes e seus agentes; Preservar a integridade patrimonial e propiciar informações para a tomada de decisões.
5	Um controlador interno com auxiliares em cada uma das secretarias	Controle de frotas, contratos, licitações, recursos humanos, orçamentário e aplicação em saúde e educação.	6	Melhor aplicação dos recursos públicos.
6	Um responsável em cada setor e um controlador geral	Controle do patrimônio, limites de gastos com educação e saúde, controle de alienações, frotas e serviços particulares.	7	Os serviços públicos oferecidos seriam bem mais controlados e com certeza inibiriam qualquer ato lesivo ao patrimônio público, somando em qualidade administrativa.
7	Com um responsável	Controle sobre os bens móveis e imóveis, controle de veículos e	6	Melhor aproveitamento dos recursos públicos,

	pelo Sistema e um colaborador em cada secretaria	orçamento.		trazendo como consequência melhores serviços a população.
--	--	------------	--	---

**Tabela 2: Resumo dos questionários (questões 5 a 8)**

De acordo com a Tabela 2, em todos os municípios pesquisados o Sistema de Controle Interno está organizado praticamente da mesma forma, ou seja, cada município possui um Controlador Interno e um auxiliar responsável em cada secretaria ou departamento. Sendo que, os auxiliares de cada secretaria ou departamento repassam as informações ao Controlador Interno e este, por sua vez repassa as informações ao chefe do Poder Executivo Municipal e ao Tribunal de Contas do Estado.

Segundo dados obtidos, a média de aproveitamento dos relatórios fornecidos pelo Sistema de Controle Interno são de 70%.

Os controles mais avaliados são os controles da execução orçamentária, financeira, operacional e patrimonial, controle sobre os bens móveis e imóveis, cumprimento dos gastos com pessoal, cumprimento dos limites constitucionais com educação e saúde, controle da aplicação dos recursos com alienação de ativos, controle de veículos e máquinas como consumo de combustíveis e manutenção e controle de serviços particulares e cumprimento dos princípios da administração pública como legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, eficiência e também a Legitimidade, economicidade, transparência e objetivo público.

MUNICIPIO	QUESTAO 9	QUESTAO 10	QUESTAO 11	QUESTAO 12
1	Sim	Informações confiáveis para a tomada de decisões.	Sistema de informática ultrapassado.	Ferramenta indispensável na Administração pública.
2	Não usa	Otimização dos recursos	Só há vantagens	Ferramenta de importância para a administração pública.
3	Sim	Responsabilidade solidária nos atos praticados, maior controle nos atos administrativos, assegura os objetivos traçados, dificulta e previne erros.	Não traz desvantagens, somente traz algumas limitações que impedem o rápido funcionamento por questões legais.	É um conjunto de atividades desenvolvidas em todos os setores da administração, visando que atinja seus objetivos com eficiência, eficácia e efetividade.
4	Não	Uma das vantagens da utilização do	No meu ponto de vista, não há	A adequada organização do Sistema

		Sistema de Controle Interno é que este assegura o atendimento dos objetivos de maneira correta e tempestiva, com a melhor utilização de recursos.	desvantagens, pois este sistema só vem a oferecer vantagens a administração pública.	de Controle Interno no âmbito da administração pública e a preservação do seu funcionamento eficiente resultarão, por certo, em êxitos quanto à eficácia, eficiência e economicidade dos atos de gestão, ao mesmo tempo servirão para prevenir a ocorrência de irregularidades, desvios e perdas de recursos públicos, evitando também a ocorrência de penalizações.
5	Não	Mostra exatamente onde e como estão sendo gastos os recursos públicos e se comparado a outros relatórios pode-se tomar as decisões corretas	A única desvantagem é referente ao tempo que necessita para o cumprimento dos prazos legais, mas que pode ser compensado com um planejamento antecipado e adequado.	Possibilita ao administrador não incorrer em erros ou fraudes, melhor aplicação dos recursos públicos, obterem informações precisas para a tomada de decisões,
6	Poucas vezes	Divisão das responsabilidades nos atos praticados, controla e previne erros ou irregularidades, cumprimento dos objetivos planejados.	Não há desvantagens na utilização do Controle Interno. Há sim empecilhos burocráticos que atrapalham na imediata aplicação dos recursos. Funcionários despreparados que não cumprem com suas responsabilidades.	É um conjunto de atividades que se desenvolvem ao longo da gestão e que trazem benefícios futuros em todos os setores da administração e que a visão no cumprimento das exigências feitas pelos órgãos de fiscalização com eficiência, eficácia, efetividade em relação as atividades realizadas serão cumpridas.
7	Em partes	Possibilita o cumprimento das metas traçadas no orçamento, assegura confiança nas informações a serem repassadas aos órgãos fiscalizadores, obter uma visão geral da administração.	Atrapalha os Administradores Públicos que eram acostumados a administrar usando como meta a política.	Traz vantagens não somente aos administradores que dá segurança nos atos, mas a população que se beneficia com a melhor aplicação dos recursos públicos, além de evitar erros involuntários ou fraudes.

**Tabela 3: Resumo dos questionários (questões 9 a 12)**

Conforme a Tabela 3 a maioria dos administradores públicos não utilizam ou pouco utilizam os relatórios emitidos pelo Sistema de Controle Interno para a tomada de decisões.

Conforme a pesquisa, podemos ver mais vantagens que desvantagens na utilização dos relatórios emitidos pelo Sistema de Controle Interno para os Administradores Públicos.

Dos Controladores Internos que são técnicos e gerenciadores do sistema, somente percebemos elogios à Controladoria e as vantagens por eles enumeradas destacamos que fornece informações confiáveis para a tomada de decisões do Administrador, otimização dos recursos disponíveis, responsabilidade solidária nos atos praticados, maior controle nos atos administrativos, assegurando os objetivos traçados, dificulta fraudes e previne erros, aumentando conseqüentemente a eficiência e a eficácia no serviço público.

Quando o assunto abordado foi desvantagens poucas foram encontradas. Para umas pesquisas só traz vantagens, porém outras destacaram como empecilho as questões burocráticas que atrapalham na imediata aplicação dos recursos, devido à necessidade de tempo por questões legais, como cumprimento dos prazos estabelecidos em lei para cada etapa dos processos, sem contar com funcionários despreparados. Temos ainda como desvantagem para os administradores que são contrários ao sistema, o fato de não poderem continuar administrando o setor público usando de meios políticos. Porém, esses administradores somente implantaram o sistema de controle interno para cumprir com as exigências legais, não servindo como base, no desempenho de suas funções.

Neste instrumento de pesquisa foram utilizados dados do Sistema de Controle Interno, que podem ser utilizados para a tomada de decisões dos Administradores Públicos Municipais. Foram coletados pesquisas, entrevistas e dados juntos à administração, aos Controladores Internos de Prefeituras Municipais da região Oeste de Santa Catarina e a população.

Na coleta de dados relativa às despesas com veículos e máquinas do Município de Formosa do Sul, pode-se concluir que a utilização dos relatórios gerados pelo Sistema de Controle Interno, produzem efeitos positivos quando utilizado pelos administradores públicos. Pode-se ainda, comparar os custos dos setores públicos e privados a fim de verificar o custo da oportunidade que no setor privado significa a escolha correta na tomada de decisões e no setor público significa escolher a melhor otimização dos recursos na utilização de veículos próprios ou terceirizados na Prefeitura Municipal de Formosa do Sul, conforme quadro abaixo.

Os valores expressos foram calculados por Quilometro ou hora, conforme veiculo ou máquina.

VEICULO/VEICULO	CUSTO PÚBLICO P/ HORA OU KM	CUSTO PARTICULAR P/ HORA OU KM
TRATOR ESTEIRA	159,00	130,00
TRATOR PNEU	40,63	60,00
VEICULOS LEVES	0,90	1,20
CAMINHAO TRUCK	4,17	2,50
CAMINHAO TOCO	3,52	2,00
MICRO ONIBUS	2,01	1,80

**Tabela 4: Comparação de custos de veículos/máquinas entre os setores público e privado**

O gráfico a seguir mostra a comparação entre os custos de uso dos veículos e maquinas entre os setores públicos e privados. Tem por objetivo mostrar aos Administradores Públicos o custo de oportunidade, para a tomada de decisão pela terceirização ou a frota própria.

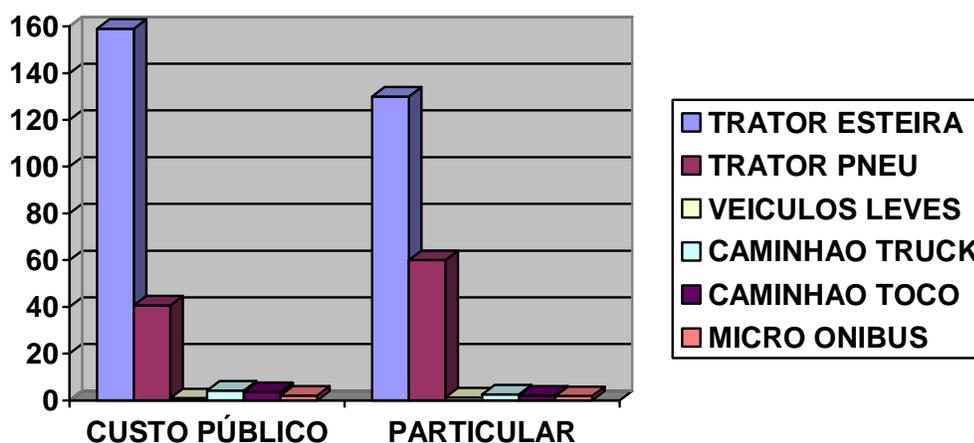


Gráfico 1: Demonstrativo dos custos com veículos públicos e particulares (em reais)  
Os custos financeiros demonstrados no gráfico acima foram extraídos dos Controles Internos da Prefeitura Municipal de Formosa do Sul e neles somente acrescidos a depreciação apurada de acordo com os princípios aceitos pela contabilidade, já que a Prefeitura não apura tal despesa. No trator de esteira foi aplicado o principio fundamentado por Marion, (2006, p. 68) com depreciação em 9.000 horas de uso e no trator de pneu em 8.000 horas. Os veículos de passeio foram depreciados em cinco anos.

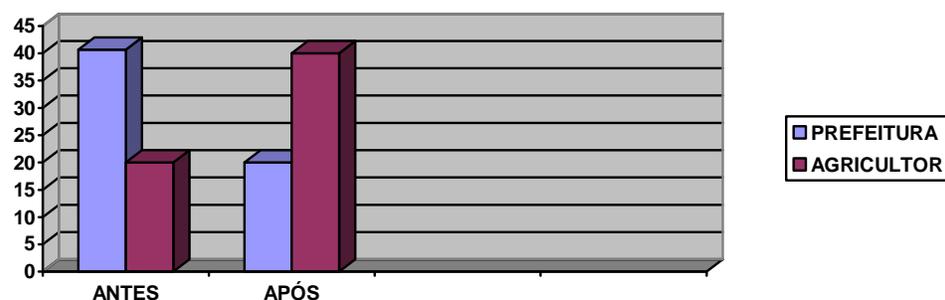
Como podemos constatar há uma distorção entre os custos públicos e particulares que se levando em consideração o custo de oportunidade o

Administrador poderá optar pela terceirização dos serviços nos casos em que a iniciativa privada oferece preços menores. Neste caso usando-se o princípio da economicidade o Administrador deveria optar por terceirizar os serviços de trator de esteira, caminhões e ônibus por poderem ser contratados a preços menores que os custos públicos e ainda não ter as despesas iniciais de aquisição.

Foi constatado que o administrador público optou por terceirizar o transporte escolar e em um segundo plano terceirizou o serviço de trator de pneu que servia aos agricultores, embora o seu custo seja menor que o custo do serviço particular. Para essa decisão baseou-se no fato de o agricultor por motivos climáticos ter o serviço a disposição somente quando a terra não está molhada e isto ocorre em média 15 dias por mês durante no ano e neste tempo temos feriados e finais de semana. Este sistema não cumpria os objetivos do programa, e a opção pela terceirização é que as empresas particulares trabalham nessas datas.

Neste caso a Prefeitura que cobrava R\$ 20,00 por hora passou a auxiliar o agricultor com R\$ 20,00 por hora o que não altera o custo para a mesma, já que seu custo é de R\$ 40,62, tendo como vantagem o aumento da quantidade de serviços oferecidos, e a desvantagem é para o tomador do serviço que antes pagava R\$ 20,00 a hora máquina e agora paga R\$ 40,00. Neste sistema a Administração prioriza os gastos praticados pelo agricultor e não o movimento econômico que o agricultor proporciona aos cofres públicos, independente de sua condição financeira. (Fonte: pesquisa própria)

A seguir o gráfico demonstrando a situação antes e após a terceirização dos serviços postos a disposição dos agricultores. Com a terceirização a Prefeitura Municipal de Formosa do Sul não necessita ter a despesa inicial de aquisição do bem, porém continua contribuindo com o valor de R\$ 20,00 que é o que custava antes da terceirização, levando em conta a despesa e a receita, porém para o agricultor a despesa aumentou em R\$ 20,00, tendo como vantagem a disposição maior de horas mensais.



**Gráfico 2: Demonstrativo dos custos antes e depois da terceirização de serviços de tratores de pneu**

Verificando os balanços anuais da Prefeitura Municipal de Formosa do Sul, constatou-se que a mesma aplica em educação e saúde acima dos índices estipulados por lei. Este fato faz com que outras secretarias e setores fiquem com deficiência. Embora, isso esteja autorizado por lei, cumprindo assim o preceito constitucional da legalidade, faz com que haja crescimento desordenado na prestação de serviços públicos.

Com esse incremento de valores na Secretaria de Educação buscou-se saber se o nível de aprendizado entre os alunos tinha aumentado e através do IDEB constatou-se que o índice tinha melhorado. Porém um fato negativo e determinante que justifica o incremento de recursos na área de educação é o FUNDEB, que é o Fundo da Educação Básica, onde o município deposita 20% de suas receitas e tem como retorno um percentual sobre os alunos que possui.

Para o retorno do FUNDEB, a distribuição dos recursos leva em conta fatores de ponderação, que variam de acordo com os seguintes desdobramentos da educação básica:

Nível de Ensino	Fator de Ponderação
Creche	0,80
Pré-escola	0,90
Séries iniciais do ensino fundamental urbano	1,00
Séries iniciais do ensino fundamental rural	1,05
Séries finais do ensino fundamental urbano	1,10
Séries finais do ensino fundamental rural	1,15
Ensino fundamental em tempo integral	1,25
Ensino médio urbano	1,20
Ensino médio rural	1,25
Ensino médio em tempo integral	1,30
Ensino médio integrado à educação profissional	1,30
Educação especial	1,20
Educação indígena e quilombola	1,20
Educação de jovens e adultos com avaliação no processo	0,70

Educação de jovens e adultos integrada à educação profissional de nível médio, com avaliação no processo	0,70
--	------

**Tabela 5: Fatores de ponderação para a distribuição dos recursos.**  
**Fonte: Fundeb, 2008.**

Como o município possui apenas alunos da Educação Infantil e anos iniciais do Ensino Fundamental, conseqüentemente tem retorno menor que o valor depositado.

Deve-se ressaltar que, este retorno, inferior ao valor depositado, não tem como responsáveis os administradores públicos municipais, pois apenas estão cumprindo com lei federal. Essa perda representa em média 1/12 da arrecadação anual, fazendo com que necessite realmente dessa alocação adicional de recursos para continuar atendendo da mesma maneira que fazia antes da criação do fundo.

Na Secretaria de Saúde em entrevista aos responsáveis, buscou-se saber se o nível de saúde entre a população tinha melhorado. Porém o valor aplicado mais que o determinado pelas leis foi utilizado para pagamentos salariais no aumento do quadro de profissionais, ampliando conseqüentemente o número de serviços prestados.

Ainda na Secretaria Municipal de Saúde constatou-se que na Conferência Municipal de Saúde realizada em 19/07/2007, os participantes solicitaram aos Administradores Municipais que fossem pesquisadas as causas das doenças que mais atingem os munícipes e as famílias que mais utilizam os serviços de saúde, a fim de fazer um estudo de caso para encontrar uma solução viável e dessa maneira reduzir e gastos. Porém até a presente data essas medidas ainda não foram tomadas, fazendo com que o dinheiro público seja gasto sem se obter o resultado esperado.

Analisando os dados acima vemos que a não utilização dos relatórios do Sistema de Controle Interno prejudicam a questão financeira do ente público em dois momentos: o primeiro momento por não saber o custo dos serviços, o custo da máquina administrativa, o custo dos veículos e máquinas e em um segundo momento o valor gasto com o controle que é feito sem o devido aproveitamento.

O artigo 37 da Constituição Federal (BRASIL, 1988) dispõe que a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos

Estados Federativos, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

O artigo supracitado constitui importante mandamento a ser observado, não pelo fato de estar citado na Lei maior do Estado Brasileiro que é a Constituição Federal, mas, por ser um guia indiscutível de qualquer ato praticado no âmbito da Administração Pública.

#### **4.2.1 Legalidade**

O princípio da legalidade condiciona ao administrador público e seus agentes a fazer ou deixar de fazer somente o que a lei determinar. Neste sentido toda ação no âmbito de interesse da Administração Pública, só poderá ser feita se existir lei que assim determine tal procedimento, caso contrário o ato será nulo. (BRASIL, 1988)

#### **4.2.2 Impessoalidade**

Como princípio da impessoalidade tem-se que todo ato administrativo deverá ser informado pela finalidade que deverá ser definida pela norma de direito. O administrador é quem executa o ato e, portanto as realizações administrativas-governamentais não são do agente político, mas da entidade pública em nome da qual atuou. Todas as ações devem levar em conta seus objetivos, sem jamais esquecer o interesse coletivo.

Constatou-se que na Prefeitura Municipal de Formosa do Sul, os serviços públicos estão à disposição de todos os munícipes sem distinção.

#### **4.2.3 Moralidade**

Como princípio da moralidade administrativa tem a imposição ao administrador do respeito aos princípios éticos de razão e justiça. Sendo assim, não é suficiente apenas o cumprimento da legalidade, mas a moralidade em suas ações, devendo o gestor preponderar meios e fins, com o objetivo de moralizá-las.

#### **4.2.4 Publicidade**

Nenhum dos princípios constitucionais será completo se não tiver a publicidade, somente através dele que a população será informada dos atos praticados pelos Administradores Públicos. Porém este deve conter somente a informação e não a promoção de pessoas. Para dar publicidade aos atos públicos e informar a população sobre as informações de seu interesse o Município de Formosa do Sul, mantém programa informativo em três emissoras de rádio além de manter um site atualizado diariamente com o domínio [www.formosa.sc.gov.br](http://www.formosa.sc.gov.br).

#### **4.2.5 Economicidade**

Nos balanços anuais constatou-se que o município de Formosa do Sul aplica em saúde e educação acima do estipulado pela Constituição Federal. Buscando informações se isso trazia vantagens, a resposta foi que, a população teria mais benefícios, contudo, para que isso fosse possível, foram alocados recursos de outras áreas para atender essas secretarias, ocasionando deficiências onde foram extraídos recursos. Na Secretaria de Educação pode-se relevar a situação pelo fato de estar perdendo recursos com o FUNDEB, porém a Secretaria de Saúde deveria seguir a Lei para não deixar outras Secretarias com deficiência. Constatou-se ainda que na terceirização de serviços não foram analisados os relatórios emitidos pelo Sistema de Controle Interno para a tomada de decisões.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo realizado cumpriu o objetivo proposto de fazer um estudo de caso em municípios da Região Oeste de Santa Catarina, com ênfase no Município de Formosa do Sul, para identificar as vantagens e desvantagens do Sistema de Controle Interno na Gestão Pública.

Por este meio verificou-se ainda em que nível de implantação e como se encontra o Sistema de Controle Interno no município de Formosa do Sul e outros municípios do Oeste de Santa Catarina, mostrando as vantagens e desvantagens na utilização dos relatórios do Sistema de Controle Interno, como base para os Administradores Públicos Municipais.

O resultado do questionário aplicado entre os profissionais de Controle Interno confirmou, em grande parte, a adequação da estrutura de controles internos em conformidade com os procedimentos e processos adotados pelo Estado de Santa Catarina e pelo Tribunal de Contas.

As bibliografias aqui apresentadas tratando sobre o Sistema de Controle Interno são unânimes em afirmar que a fiscalização do município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo e pelo Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Municipal, na forma da Lei.

Neste trabalho ficou evidenciado que os Administradores têm a ferramenta adequada para a tomada de decisões, bastando para isso tomar como base os relatórios produzidos pelo sistema de controle interno, que além de confiáveis espelham a real situação do ente federado, no caso o município.

Sendo assim, no que se refere ao plano político, independentemente da exigência legal, poderão ter um melhor desempenho, se houver planejamento com estruturação organizacional, utilizando-se de estudos, alternativas de políticas públicas, elaboração de projetos com vista à captação e administração de recursos e a racionalização dos gastos públicos. Em razão da profissionalização, a orientação política estará alicerçada em sólidas alternativas técnicas.

No plano técnico, todos os argumentos trazidos e contidos nesse trabalho são suficientes para contrapor qualquer resistência à adoção da exigência legal que é inequívoca, avaliando-se o grau de benefício que a utilização do Sistema de Controle Interno trará aos objetivos propostos.

No que se refere ao elemento humano, este consiste no fator primordial para o sucesso da fiscalização, pois dele dependem a direção e o número de variáveis que poderão, ou não, interferir na organização do sistema e na operacionalização interativa entre os setores. Da maneira como coloca e da maneira como conduz, grande parte do êxito do sistema de controle interno depende de seu controlador.

O Sistema de Controle Interno atuante dificulta a prática de atos lesivos ao patrimônio público e se eles por ventura ocorrerem são logo detectados e existindo facilidade para se identificar o responsável, sem ser diretamente responsabilizado o chefe do poder executivo. Além disso, pode-se verificar o grau de eficiência da administração pública.

De acordo com o questionário respondido pelos controladores internos, vê-se poucas desvantagens e inúmeras vantagens no uso do sistema de controle interno nas administrações públicas municipais e entre elas destacamos o fornecimento informações confiáveis para a tomada de decisões do Administrador, otimização dos recursos disponíveis, responsabilidade solidária nos atos praticados, maior controle nos atos administrativos, assegurando os objetivos traçados, dificultando fraudes e prevenindo erros, aumentando conseqüentemente a eficiência e a eficácia no serviço público.

Nas desvantagens vemos nas questões burocráticas o empecilho que dificulta na imediata aplicação dos recursos públicos, devido à necessidade de tempo por questões legais, como cumprimento dos prazos estabelecidos em lei para cada etapa dos processos. Porém podem ser diminuídas em muito se houver planejamento na administração e preparação dos funcionários. Temos ainda como desvantagem para os administradores públicos, o fato de não poderem continuar administrando o setor público usando de meios políticos. Diante disso, esses administradores somente implantaram o sistema de controle interno para cumprir com as exigências legais, não servindo como base, no desempenho de suas funções.

A Prefeitura Municipal de Formosa do Sul terceirizou serviços que eram de sua responsabilidade e quando na tomada de decisões para tanto não o fez embasado em relatórios do controle interno. Esse fato fez com que em alguns casos não houvesse economia financeira para a municipalidade.

Podemos concluir com base no estudo de caso realizado através de Pesquisas Bibliográficas, questionários e relatórios que o Sistema de Controle Interno é a ferramenta mais adequada para auxiliar os Administradores Públicos na otimização dos recursos visando à eficiência, eficácia e efetividade.

A contribuição deste trabalho é ampliar o entendimento e conhecimento dos acadêmicos e profissionais quanto à importância de um adequado sistema de Controle Interno e sua contribuição para a excelência no funcionamento das Prefeituras Municipais.

Os administradores públicos e seus colaboradores que seguirem as metas alocadas na Lei Orçamentária Anual, orientados pelos relatórios do Sistema de Controle Interno poderão realizar um melhor gerenciamento dos recursos, facilitando assim o desempenho das funções planejadas. No primeiro momento poderá até deixar dúvidas aos administradores. Mas como toda a mudança causa certa resistência, não poderia este deixar de ser. Porém o fato é que o sistema de controle interno veio para ficar e cada vez ser mais utilizado na administração pública. O administrador público que antes aderir e administrar baseado em relatórios do Sistema de controle interno conseguirá sobressair dos demais.

Contudo, esse trabalho poderá ser ampliado por acadêmicos interessados em desenvolver novos conhecimentos ou técnicas na área, que irão dar contribuição na melhoria dos serviços públicos.

## REFERÊNCIAS

- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 1989
- DESCHAMPS, Ademir. **Sistema de Controle Interno**. Florianópolis: Escola de Gestão Pública, 2005.
- FRANCO, Hilário. **Auditoria Contábil**. São Paulo: Atlas, 2000.
- FUNDEB. **Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação**. Disponível <http://www.fnde.gov.br/home/index.jsp?arquivo=fundeb.html>. Acesso: 13 de setembro de 2003.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo, 2002.
- MACHADO, Jr., José Teixeira. **A Lei 4.320 comentada**. Rio de Janeiro: Ibm, 1993.
- MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. São Paulo: Atlas, 2002.
- MARION, José Carlos. **Contabilidade Rural**. São Paulo: Atlas, 2006.
- OLIVEIRA, Luiz Martins de. **Controladoria Estratégica**. São Paulo: Atlas, 2008.
- PREFEITURA MUNICIPAL. **Sistema de Controle Interno**. Formosa do Sul, 2008.
- SANTA CATARINA, Tribunal de Contas. **Regimento Interno**. Florianópolis: 2002.
- SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública**. São Paulo: Atlas, 2003.
- SANTA CATARINA, Tribunal de Contas. **Resolução TC-06**. Florianópolis: 2001.