



UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE-UFCG  
CENTRO DE HUMANIDADES  
UNIDADE ACADÊMICA DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
COORDENAÇÃO DE ESTÁGIO SUPERVISIONADO

**PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DA GESTÃO (2009-2012)  
NO MUNICÍPIO DE AREIAL-PB**

**VITOR GIOVANI SOUZA DA SILVA**

**VITOR GIOVANI SOUZA DA SILVA**

**PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DA GESTÃO (2009-2012)  
NO MUNICÍPIO DE AREIAL-PB.**

Relatório de Estágio Supervisionado apresentado ao curso de Bacharelado em Administração da Universidade Federal de Campina Grande, em cumprimento parcial das exigências para obtenção do título de Bacharel em Administração.

Orientadora; Prof<sup>a</sup>. Maria de Fátima Martins, Mestre.

Campina Grande – 2009

## **COMISSÃO DE ESTÁGIO**

MEMBROS

---

VITOR GIOVANI SOUZA DA SILVA

**ALUNO**

---

MARIA DE FÁTIMA MARTINS

**PROFESSORA ORIENTADORA**

---

ELIANE FERREIRA MARTINS

**COORDENADORA DE ESTÁGIO SUPERVISIONADO**

Campina Grande – 2009

**VITOR GIOVANI SOUZA DA SILVA**

**PROPOSTA DE UM SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DA GESTÃO (2009-2012)  
NO MUNICÍPIO DE AREIAL-PB.**

**Monografia aprovada em** \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_.

---

MARIA DE FÁTIMA MARTINS, MESTRE.

**ORIENTADORA**

---

ADAIL MARCOS LIMA DA SILVA, MESTRE.

**EXAMINADOR**

---

WILSON ROBERTO DA SILVA, MESTRE.

**EXAMINADOR**

**SILVA, Vitor G.S. Proposta de um Sistema de Controle Interno da Gestão (2009-2012) do Município de Areial-PB. 2009. f.70** (Monografia de Bacharelado em Administração) – Universidade Federal de Campina Grande. Campina Grande, 2009.

## **RESUMO**

As constantes mudanças que ocorrem no mundo afetam de forma intensa a vida de toda população, e quando tais mudanças atingem a administração pública seus efeitos tornam-se ainda maiores. Dessa forma, são criados mecanismos de gestão que exigem dos gestores públicos, administrações cada vez mais responsáveis e transparentes, a partir da obrigatoriedade da instituição e implantação de controles internos na Administração Pública Municipal. Nessa perspectiva, o objetivo principal desse estudo é propor um Sistema de Controle Interno da Gestão (2009-2012) do Município de Areial-PB. A metodologia utilizada nesse trabalho tomou como base a abordagem qualitativa, através de uma pesquisa exploratória e descritiva explorando uma temática ainda não explorada naquele contexto, a partir de uma descrição da realidade encontrada. Classifica-se como estudo de caso, pois trata-se de um diagnóstico dos mecanismos de controle interno utilizados no Município de Areial-PB, através de pesquisa documental e embasada na pesquisa bibliográfica, da observação direta e entrevistas não estruturadas utilizadas como suporte para a proposta do Sistema de Controle Interno. Os resultados do diagnóstico mostraram a inexistência de controle interno no Município, dessa forma, foi desenvolvida uma proposta de um Sistema de Controle Interno para o Município de Areial-PB, com vistas a assegurar a coordenação e controle dos atos do Poder Executivo, de modo que o Município atenda a Lei de Responsabilidade Fiscal e a Constituição Federal. Nestes termos, foram definidas as ações da Unidade de Coordenação e Controle no Município e, por último, definido o método para sistematizar o controle interno, visando avaliar e medir o grau de eficiência da gestão municipal.

Palavras – chave: Administração Pública. Controle Interno. Sistema Interno de Controle. Lei de Responsabilidade Fiscal.

**SILVA, Vitor G.S. Proposal of an inner control system (2009-2012) of the city of Areal – PB. f.70** Monograph, bachelor's degree in Administration - Federal University of Campina Grande, 2009.

### **ABSTRACT**

The constant changes that occur in the world affect of an intensive way everyone's life, and when the impacts of these changes hits straighten to the public administration its effects become bigger. Avoiding those, it has been created mechanism of management that requires of the public's managers, a more responsible and clearly administration, with the obligation of implementing inner controls on the public administration. The main objective of this essay is to propose an Inner Control System for the next four years (2009-2012) for the city of Areal – PB. The methodology used on this paper took as essential part the qualitative approach, through a research exploring a theme which has never been explored before in this context, after analyzing the reality of the city. It is a case research, because it is a diagnostic of the mechanisms of Inner Control of the city of Areal – PB, through a documented research found on bibliographic paper, of the direct observation and interviews used as a support to the System of Inner Control. The results of the diagnostic showed that there isn't a System of Inner Control, so we developed a proposal to its implementation trying to secure the coordination of the acts of the executive power, in a way that the city executes itself everything that the Fiscal Responsibility Law and the Federal Constitution requires, and for last, to define the method to systematize the Inner Control, as it results, to rate and measure the effective of the city's management.

Keywords: Public Administration, Techniques of Inner Control, System of Inner Control, Fiscal Responsibility Law.

## **LISTA DE FIGURAS**

<b>FIGURA 1 – ORGANOGRAMA DA PREFEITURA.....</b>	<b>17</b>
<b>FIGURA 2 - TIPOS DE CONTROLE.....</b>	<b>29</b>
<b>FIGURA 3 – TIPOS DE CONTROLE INTERNO.....</b>	<b>36</b>
<b>FIGURA 4 – O QUE CONTROLAR?.....</b>	<b>44</b>
<b>FIGURA 5 – SISTEMA DE CONTROLE INTENO.....</b>	<b>46</b>

## **LISTA DE QUADROS**

<b>QUADRO 1 – EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO CONTROLE NO BRASIL.....</b>	<b>31</b>
---	-----------

## **LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS**

- AICPA – Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados
- CF – Constituição Federal
- CGE – Controladoria Geral do Estado
- CGU – Controladoria Geral da União
- CLT – Consolidação das Leis Trabalhistas
- EFS – Entidades Fiscalizadoras Superiores
- LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias
- LOA – Lei Orçamentária Anual
- LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal
- PCCR – Plano de Cargos Carreira e Remuneração
- PPA – Plano Pluri Anual
- QDO – Quadro de Detalhamento de Despesas
- SECON – Secretaria de Controle Interno
- TCE – Tribunal de Contas do Estado
- TCU – Tribunal de Contas da União

## SUMÁRIO

RESUMO.....	4
ABSTRACT.....	5
LISTA DE FIGURAS.....	6
LISTA DE QUADROS.....	6
LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS.....	7
<b>CAPÍTULO 1 – INTRODUÇÃO.....</b>	<b>10</b>
PROBLEMA.....	12
OBJETIVO GERAL E ESPECIFICOS.....	12
JUSTIFICATIVA.....	12
<b>CAPÍTULO 2 – A ORGANIZAÇÃO.....</b>	<b>14</b>
2.1 MUNICÍPIO DE AREIAL.....	15
2.2 PREFEITURA MUNICIPAL DE AREIAL.....	16
<b>CAPÍTULO 3 – FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....</b>	<b>19</b>
3.1 ADMINISTRAÇÃO.....	20
3.1.1 FUNÇÕES DA ADMINISTRAÇÃO.....	20
3.2 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	21
3.2.1 ADMINISTRAÇÃO MUNICIPAL.....	24
3.2.2 GESTOR PÚBLICO.....	25
3.2.3 SERVIÇOS PÚBLICOS.....	26
3.3 CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	28
3.3.1 CONTROLE EXTERNO.....	30
3.3.2 CONTROLE INTERNO.....	31
3.3.2.1 PRINCIPIOS DE CONTROLE INTERNO.....	34
3.3.2.2 TIPOS DE CONTROLE INTERNO.....	35
3.3.2.3 FUNÇÕES DO CONTROLE INTERNO.....	36
3.3.2.4 TÉCNICAS DE CONTROLE INTERNO.....	40
3.3.2.5 SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	42
<b>CAPÍTULO 4 – ASPECTOS METODOLÓGICOS.....</b>	<b>48</b>
4.1 MÉTODO DA PESQUISA.....	49
4.2 TÉCNICAS DE PESQUISA.....	49

4.3 AMBIENTE E SUJEITOS DA PESQUISA.....	50
4.4 COLETA DE DADOS.....	50
4.5 OPERACIONALIZAÇÃO DOS RESULTADOS.....	50
<b>CAPITULO 5 – APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS.....</b>	<b>52</b>
5.1 ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	53
5.1.1 DIAGNOSTICO DA ATUAL SITUAÇÃO DO MUNICIPIO DE AREIAL EM TERMOS DE CONTROLE.....	53
5.1.2 PROPOSTA DA CRIAÇÃO DA LEI QUE REGULAMENTA A UNIDADE DE COORDENAÇÃO E CONTROLE.....	59
5.1.3 AÇÕES DA UNIDADE DE COORDENAÇÃO E CONTROLE.....	59
5.1.4 SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NO MUNICÍPIO.....	61
5.1.5 IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO.....	64
<b>6. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>66</b>
REFERÊNCIAS.....	69

# **CAPÍTULO 1**

## **INTRODUÇÃO**

## INTRODUÇÃO

O mundo atravessa um período de grandes transformações, sejam elas políticas, econômicas ou sociais, fazendo com que nosso país necessite de ações mais transparentes e planejadas. Marcado pela escassez de recursos e por uma cobrança cada vez maior da sociedade, o país necessita de uma maior prevenção contra os riscos capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, isto é, de um controle mais efetivo das mesmas.

As constantes mudanças que ocorrem no mundo provocam sérias conseqüências à sociedade, que acaba sendo a mais penalizada pelos atos de alguns gestores públicos, fazendo com que a sociedade cada vez mais consciente de seus direitos e deveres, busquem fiscalizar os atos dos Gestores Públicos, exigindo uma administração transparente, eficiente e eficaz.

Devido a necessidade de uma forma de controle mais eficaz, com a Constituição Federal de 1988 e a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) Lei nº 101 de 2000, em seus artigos nºs:31 e 70 a 75, tornaram-se obrigatória a instituição e implantação do Sistema de Controle Interno na Administração Pública, para ser utilizado como instrumento auxiliar à gestão, de caráter preventivo e voltado para a correção de eventuais erros e desvios, buscando sempre prever para corrigir a tempo.

A Lei de Responsabilidade Fiscal contempla significativas inovações na gestão das finanças públicas. As alterações impostas pela lei, no que tange a esfera municipal, têm refletido principalmente no planejamento, na execução e controle orçamentário, buscando de imediato, importantes alterações na cultura da gestão pública. Nesse sentido, a Lei visa à eficiência, eficácia e efetividade da Gestão e a diminuição da corrupção na administração.

O Sistema de Controle Interno pode ser descrito como sendo o conjunto de ações fiscalizatórias e corretivas exercidas em conjunto pelo Controle Interno e Externo, como forma preventiva de garantir que as ações das administrações públicas estejam voltadas para a economicidade e transparência. Os controles internos em uma entidade desempenham como objetivo maior, a segurança do patrimônio, além de gerar eficiência na consecução do objetivo social, e obviamente são ferramentas de apoio à administração. Sendo assim, o ato de controlar visa garantir que a aplicação dos recursos disponíveis sejam realizadas para atingir os objetivos planejados e orçados pela gestão municipal.

Ao se focar para um sistema de gestão que conceda o controle de custos e avaliação de resultados, os gestores públicos das diversas esferas de poder estarão contemplando aos anseios de vários segmentos da sociedade civil, principalmente do contribuinte. Desta forma, entende-se de suma importância a elaboração de estudos no campo de controle interno

guiadas para metodologias de implantação e aplicação na esfera municipal. Deste modo, uma especial atenção está exigindo da esfera municipal, principalmente daqueles municípios onde o aparelho administrativo e o sistema de controle e de informações não estão apropriados na estrutura para obedecer às exigências, das ações em termos de planejamento e controle além de seus resultados.

Através de um Sistema de Controle Interno bem estruturado, é possível maximizar a qualidade das decisões referentes aos gastos no setor público, seja referente à saúde, educação ou pessoal, dispor de informações e relatórios gerenciais mais precisos para tomada de decisões, reduzir os números de reprovação ou aprovação com ressalvas das contas do município, e ter melhor condição de atender aos pedidos do Tribunal de Contas, ou seja, do Controle Externo. Além de proporcionar a transparência das contas públicas, possibilitando ao cidadão exercer seu papel no Controle Social.

Diante do exposto, questiona-se: **Como garantir o Controle Interno da Gestão do Município de Areial-PB para atender a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)?**

Considerando a obrigatoriedade da instituição e implantação do Sistema de Controle Interno na Administração Pública, o presente trabalho tem como objetivo geral: Elaborar uma proposta de Sistema de Controle Interno da gestão (2009-2012) no Município de Areial-PB. Para atender a esse objetivo, foram definidos os seguintes objetivos específicos: Diagnosticar a situação da Prefeitura Municipal em termos de Controle Interno; Propor a criação da Lei que regulamenta a Unidade de Coordenação e Controle; Definir as ações da Unidade de Controle Interno; Definir um método para sistematizar o controle interno, visando avaliar e medir o grau de eficiência da gestão municipal.

É importante ressaltar, que além do cumprimento da exigência legal, o Sistema de Controle Interno como instrumento para otimização da Gestão Municipal, poderá trazer ao município de Areial alguns benefícios para a população, uma vez que poderá proporcionar maior eficiência na utilização dos recursos públicos, cujo resultado consiste no desenvolvimento do Município e maior acesso da população aos serviços públicos. Nessa perspectiva, este trabalho torna-se relevante por possibilitar ao gestor do Município de Areial-PB uma visualização da realidade em que seu Município se encontra em termos de controle, além de propor um método de correção dos erros existentes ao mesmo tempo em que se adequa a legislação vigente, contribuindo definitivamente para a economicidade e transparência dos atos do Executivo. Para a academia, a importância desse trabalho consiste em ampliar as discussões em torno da temática referente ao controle interno na Administração Pública, incorporando um viés mais científico, ao mesmo tempo em que permite sua

---

aplicabilidade à gestão dos recursos públicos e abre perspectivas de inclusão da sociedade nesse processo através da transparência na Gestão Pública.

Para melhor apresentação e organização desse trabalho, sua estrutura foi dividida em cinco capítulos:

No primeiro capítulo - INTRODUÇÃO, contempla a definição do problema de pesquisa, os objetivos geral e específicos, evidenciando a justificativa do trabalho e a relevância da proposta do presente estudo.

No segundo capítulo – A ORGANIZAÇÃO, aborda o histórico, uma breve caracterização e estruturação da Prefeitura Municipal de Areial, objeto do presente estudo de caso.

No terceiro capítulo – FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA, aborda a base teórica que orientou todo o estudo para o alcance dos objetivos traçados.

No quarto capítulo - ASPECTOS METODOLÓGICOS, explana os métodos utilizados para a condução da pesquisa, onde serão apresentados o ambiente da pesquisa, o método, o universo e amostra, os instrumentos e o processo de coleta de dados.

No quinto capítulo - APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS, apresenta os resultados referente ao diagnóstico do controle interno na Prefeitura Municipal de Areial -PB, que por meio da utilização dos dados coletados e da verificação detalhada dos mesmos em relação ao embasamento teórico apresentado, foi possível propor um Sistema de Controle Interno para a Gestão Municipal.

E finalmente, são apresentadas as considerações finais e as referências bibliográficas.

# **CAPÍTULO 2**

## **A ORGANIZAÇÃO**

## 2.1 MUNICÍPIO DE AREIAL

Areial é um município localizado na região Agreste do estado da Paraíba, microrregião de Esperança, á 180 km de distancia da capital do estado, foi emancipado politicamente em 1961, tem uma área de 64,70 Km<sup>2</sup>, sua população é de aproximadamente 6.234 habitantes, sendo 62% urbana e 38% rural, (densidade demográfica 93.56 hab/Km<sup>2</sup>) segundo dados do IBGE (2006).

Por volta do ano 1915, o local onde hoje está situado o município de Areial, servia de parada de tropeiros, onde acampavam para dar de beber aos seus animais de carga e uma lagoa existente. Como a região era acolhedora e de ótima localização, as pessoas que por ali passavam e faziam suas paradas iam aumentando cada vez mais. Daí foi que o Sr. Manoel Clementino resolveu ali se instalar, construindo uma casa que passou a servir de hospedagem aos tropeiros e algumas famílias. Atraídos pela fertilidade da terra que se prestava muito bem para o cultivo agrícola, algumas famílias foram chegando e construindo novas casas, iniciando o desenvolvimento do lugar.

O lugar pertencente ao Município de Campina Grande, só veio a tomar impulso maior, por volta do ano de 1915, quando foi iniciada uma pequena feira, alcançando pleno sucesso dando uma maior força ao progresso da localidade. No entanto, com o assassinato de um feirante, a feira aos poucos foi fracassando ao ponto de terminar, pois as pessoas temerosas de que fato semelhante viesse a acontecer novamente, passaram a freqüentar outras localidades. Manoel Clementino, algum tempo depois, fez doação de um terreno para a construção de uma capela, em louvor a São José. Alguns anos mais tarde foram demolidos, quando a comunidade organizou-se e adquiriu por compra de Severino Basílio, um outro terreno em local distinto, para a construção da matriz que ficou concluída em 1971. Na divisão administrativa do Brasil em 1937, bem como em 1938, figurou como distrito de Esperança, com o topônimo de Areal (sem o “i”). Pelo decreto de número 520 de 31 de dezembro de 1943, Areal passa a denominar-se Ariús. Já na divisão administrativa do quinquênio 1949/53, seu topônimo é mudado para Novo Areial.

O então deputado Francisco Souto interessou-se pela próspera povoação e apresentou projeto na Assembléia Legislativa para sua emancipação política, o que veio a ocorrer pela lei número 2.606 de 05 de Dezembro de 1961, sendo instalado oficialmente a 10 do mesmo mês e ano, desmembrado de Esperança, formando apenas um distrito, o da sede, com o topônimo de Areial.

Atualmente, o município é composto majoritariamente de cidadãos adultos e idosos, porém a pirâmide etária vem ao longo dos anos mudando, e tendo a equiparação com a população mais jovem, isso se deve a fatos como o êxodo da população que almeja um futuro nos centros urbanos do sudeste brasileiro, e por ter um aumento considerável no índice de natalidade. Porém nos últimos anos o município vem passando por um processo de transformação considerável, com a expansão do comércio local, um crescimento no ramo da construção civil, além da melhor qualificação da população, através de cursos universitários e técnicos.

O município de Areial passou por um período difícil, onde ficou praticamente estagnado sem crescimento e desenvolvimento e o município apontou entre os que menos se desenvolviam, pois como muitos outros municípios, Areial não conseguia honrar dívidas com fornecedores, não pagava o salário dos funcionários e nem mantinha os aparelhos básicos para o funcionamento do município. Porém esse quadro vem mudando, hoje Areial conseguiu honrar dívidas com fornecedores e funcionários, conseguiu aparelhar a máquina administrativa, desenvolve obras de infra-estrutura, mudando não só o município como também a satisfação da população, que hoje tem orgulho em se apresentar como filho desse município.

A melhoria conseguida pelo município não pode causar o comodismo nem por parte da população, tão menos por parte dos gestores. O município ainda é carente por melhorias em setores como Educação, Saúde, e principalmente Infra-Estrutura, como esgoto e calçamento, isso é requisição da população que esteve durante muitos anos esquecida, e, portanto não tiveram acesso a serviços de utilidade pública de responsabilidade do governo municipal.

## **2.2 PREFEITURA MUNICIPAL DE AREIAL**

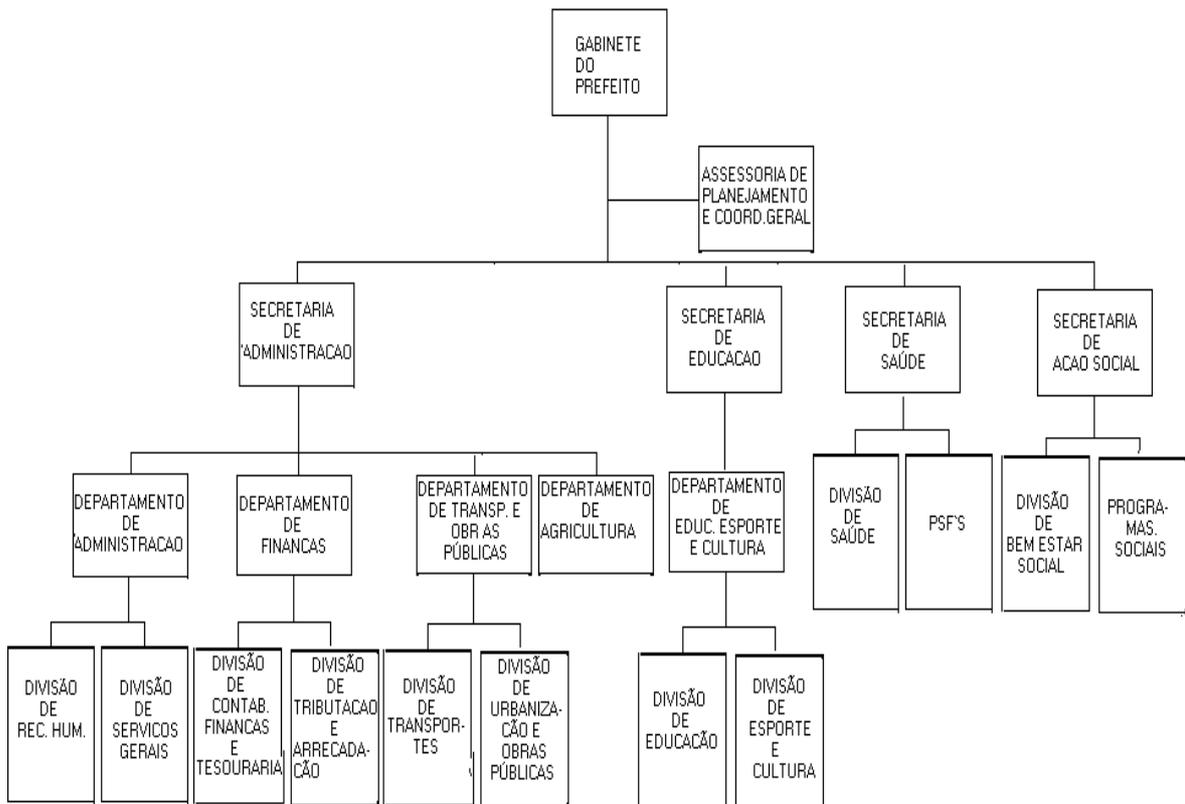
Até o ano de 1942 os habitantes de Areial tinham que se deslocarem para os Municípios vizinhos para se inscreverem para participação do processo eleitoral, porém, já em 1943, foi instalada a primeira seção eleitoral, ocasião em que o Deputado Estadual Francisco Souto apresentou um projeto na Assembléia Legislativa do Estado, propondo a emancipação política de Areial a que vieram ocorrer através da Lei Estadual nº 2.606 de 05/12/1961, a qual foi sancionada oficialmente em 12/12/1961, dia da Emancipação Política, sendo nomeado como Interventor o Sr. Souza, o qual administrou o município por um mês e vinte dois dias.

Logo em seguida o governador Pedro Gondin visitou Areial e nomeou o Sr. Severino Eleotério de Maria como o primeiro Prefeito de Areial, adotando como critério de escolha o fato de ser ele o habitante mais idoso do Município.

Em 1962 ocorreu a primeira eleição municipal para a qual concorreu uma única chapa, encabeçada pelo Sr. Francisco Apolinário da Silva e como vice o Sr. Francisco Sebastião Pereira que fora vereador pelo Município de Esperança. Na citada eleição foram eleitos sete vereadores. Tendo sido nomeada como primeira vereadora a Sr<sup>a</sup>. Severina Lulino.

Foi durante o governo do Sr. Francisco Apolinário da Silva que foi comprado um prédio para fixar a Prefeitura Municipal, que até então era alugado, na Rua São José, nº 472 centro de Areial-PB, onde está até o dia de hoje.

Como um Poder Público, a Prefeitura Municipal de Areial-PB, Pessoa Jurídica da Administração Direta, é caracterizada como uma prestadora de serviços à sociedade, de acordo com o que se estabelece na Constituição Federal (1988), ela possui atualmente 351 funcionários, sendo 219 funcionários efetivos, 21 comissionados e 111 prestadores de serviços, e está estruturada de acordo com a Figura 1, a seguir:



**Figura 1.** Organograma da Prefeitura Municipal de Areial.  
**Fonte:** Prefeitura Municipal de Areial, 2008.

---

A Prefeitura Municipal de Areial-PB está estruturada da seguinte forma: o gabinete do prefeito, duas assessorias, quatro secretarias, cinco departamentos e dez divisões.

No organograma exposto verifica-se a real disposição das Secretarias, Departamentos e Divisões do Município de Areial, município base do presente estudo, e pode-se verificar a inexistência do Controle Interno no Município. Porém, verificar-se-á que sua disposição será juntamente com a Assessoria de Planejamento e Coordenação Geral e da Assessoria Jurídica e Contábil próximo ao Gabinete do Prefeito, e bem acima das Secretarias Municipais.

Como em todos os demais Municípios Paraibanos, Areial tem por obrigação criar a partir de Janeiro do ano de 2009, o Controle Interno em sua gestão, obrigação esta imposta pela Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), e exigida pelo Tribunal de Contas da União (TCU), Controladoria Geral da União (CGU) e pelo Tribunal de Contas do Estado (TCE), com o objetivo de tornar as ações do Poder Executivo mais transparentes, a gestão pública cada vez mais eficiente e eficaz, e proporcionar uma melhor comunicação entre o Controle Externo exercido pelos Poderes Legislativos e pelos Tribunais de Contas dos Estados e Municípios, com o Controle Interno exercido pelo Poder Executivo.

A atual Gestão da Prefeitura Municipal de Areial, já busca se adequar às novas regras. Atualmente a Prefeitura está desenvolvendo um novo plano de cargos, carreira e remuneração, estabelecendo um novo Organograma de acordo com a nova realidade, entre ela a Coordenação de Controle Interno, que auxiliará ao atendimento das metas estabelecidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

# **CAPÍTULO 3**

## **FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### 3.1 ADMINISTRAÇÃO

O ato de administrar é próprio às pessoas que gerenciam recursos e/ou pessoas com o intuito de se alcançar os objetivos planejados. Cada vez mais se busca desenvolver ferramentas capazes de ajudar o administrador a desempenhar suas funções, de forma eficaz e eficiente.

A administração seja em âmbito privado ou público é muito importante no processo de desenvolvimento da empresa, pois ela será a responsável para que os interesses particulares não se sobreponham ao da organização, e em especial na empresa pública, que não se sobreponha aos interesses coletivos de uma determinada população.

Administração é definido por Maximiano (1997), como sendo “o processo ou atividade dinâmica, que consiste em tomar decisões sobre objetivos e recursos”, visto que todo processo de administrar é inerente a qualquer situação em que haja pessoas utilizando recursos para atingir algum tipo de objetivo.

Muitas são as definições sobre administração, uma em especial se destaca por sua objetividade e clareza, Chiavenato (2000) coloca que a palavra administração significa a função que desenvolve sob o comando de outro, um serviço que se presta a outro, com os objetivos de interpretar os objetivos propostos pela empresa e transforma-los em ação empresarial por meio do planejamento, organização, direção e controle de todos os esforços realizados em todas as áreas e em todos os níveis da empresa, a fim de atingir tais objetivos.

O administrador deve superar as dificuldades de recursos físicos, materiais, humanos e externos, buscar minimizar os custos e maximizar os lucros, na busca incessante aos objetivos planejados e orçados pela empresa.

#### 3.1.1 FUNÇÕES DA ADMINISTRAÇÃO

A Administração é o sistema de conhecimento através dos quais os responsáveis pela organização podem compreender os relacionamentos, prever os resultados e influir sobre os efeitos em qualquer situação onde uma equipe de indivíduos se organiza com vistas a trabalhar em conjunto para um objetivo comum. Segundo Chiaventato (2000), são definidas quatro como sendo as funções administração.

*Planejar*- É função da administração definir a missão da empresa, formular os objetivos a que se destina, definir os planos a serem alcançados pela empresa a longo e a pequenos prazos e programar as atividades de forma que nada consiga impedir os alcances dos objetivos.

*Organizar*- A administração deve dividir o trabalho para pessoas capacitadas, dando-os autoridade para desempenhar suas funções, devem agrupar as atividades em órgãos ou cargos para facilitar suas execuções, devem alocar os recursos para os órgãos para torna-los funcionais e devem coordenar os esforços para que realmente o planejado seja realizado.

*Dirigir*- Deve-se dirigir os esforços para um propósito comum, designar as pessoas para as tarefas para as quais tem competências, comunica-las da forma com que devem proceder e quais os objetivos a serem adotados, deve lidera-las e motiva-las para o bom desempenho de suas funções e orienta-las de forma a corrigir eventuais erros, ou por mudança dos objetivos.

*Controlar*- Nesse âmbito devem ser estabelecidos padrões de desempenho de forma a avaliar e monitorar o desempenho, com os resultados devem ser feitas comparações com os padrões estabelecidos e propor as ações corretivas quando necessárias.

Tomando como base o contexto da Administração Pública, as quatro funções apresentadas conseguem contemplar as mais diversas atividades a que são provados os gestores públicos, durante o período que ficam a frente do Poder Executivo Municipal, dessa forma são importantes, pois ajudam os gestores na tomada de decisão que precisam ser realizadas.

### **3.2 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

A administração em termos gerais costuma gerar muitas controvérsias, sejam pela forma em que cada um prefere administrar, sejam pelos meios aplicados. Porém, em especial a Administração Pública vem se tornando objeto de varias polemicas, pois, inúmeras pessoas tentam se privilegiarem dos cargos que ocupam para praticarem atos fraudulentos, dessa forma, priorizar por servidores públicos honestos, criar mecanismos de controle e ter um bom planejamento para a Administração Pública se torna de fundamental importância.

Na administração pública coesa deve-se priorizar o planejamento tornando-o principal objetivo da gestão e um meio para alimentar a execução na busca pelo controle.

Segundo Meirelles (1996), a administração Pública, pode ser descrita como sendo o conjunto de órgãos instituídos para consecução dos objetivos do governo, sendo, inicialmente dividida em Administração federal, estadual, distrital e municipal, e como regra geral as suas respectivas organizações administrativas seguem a federal.

Di Pietro (1997) define Administração Pública como sendo a atividade concreta e imediata que o Estado desenvolve, sob regime jurídico de direito público, para a consecução dos interesses coletivos.

Administração Pública tem como principal objetivo o interesse público, respeitando os princípios definidos pela Constituição Federal (1988): da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, dessa forma, busca-se que os gestores públicos ponderem sobre suas atitudes de forma a atender os princípios constitucionais, em busca de uma administração eficiente e transparente.

No caso da Administração Municipal, para desempenhar suas atividades, o Município encontra-se estruturado de forma a buscar melhorar seu desempenho, garantindo assim a plena realização de suas funções. A forma em que o Município se encontra organizado para desempenhar suas funções, está assegurada em dispositivos constitucionais.

- **Princípios expressos da Administração Pública (art. 37,CF):**

Os princípios servem como normas a serem seguidas pela Administração Pública, de forma, a garantir que todos os direitos constitucionais sejam dispostos a população. De tal forma, os princípios quando respeitados garantem administrações responsáveis, voltadas para o povo, com ênfase na eficiência, economicidade e transparência dos atos.

**Princípio da Legalidade:** é um princípio que decorre do próprio Estado de Direito. O Estado só fará algo se houver base legal. Se não há lei, o estado não faz, visto que esse é o caminho único e exclusivo que ele deve percorrer.

**Princípio da Impessoalidade:** decorre de um princípio genérico do art. 5º,CF (princípio da igualdade). O Estado deve tratar o administrado de forma imparcial, sem distinção, não podendo favorecer determinados grupos.

**Princípio da Moralidade:** a Administração Pública, na prática de seus atos, deve observar o padrão de comportamento médio da sociedade.

**Princípio da Publicidade:** os atos da Administração Pública devem ser transparentes, ou seja, de conhecimento de todos os administrados.

**Princípio da Eficiência :** O princípio da eficiência tem o condão de informar a Administração Pública, visando aperfeiçoar os serviços e as atividades prestados, buscando otimizar os resultados e atender o interesse público com maiores índices de adequação, eficácia e satisfação.

No princípio da Legalidade vê-se que, diferentemente da empresa privada que pode “fazer de tudo” que não esteja proibido por lei, a empresa pública só pode fazer o que está definido por lei, no segundo princípio que é Impessoalidade percebe-se que o objetivo é o

tratamento igualitário de todos, não pode o administrador favorecer uma pessoa ou empresa por serviços ou contratos a serem firmados, todos devem ter as mesmas oportunidades, entrando no mérito do princípio da Moralidade que diz que deve-se agir de acordo com os comportamentos definidos como padrão pela sociedade, mas também todos os atos da administração pública devem ser publicados, disponibilizados para que a população possa fazer seu acompanhamento, tal princípio é definido como sendo o de Publicidade, e por último o princípio da Eficiência visa atingir os objetivos planejados da maneira mais econômica possível.

- **Princípios implícitos ou inexpressos da Administração Pública (art. 37,CF):**

Além dos princípios expressos da Administração Pública, existem os princípios implícitos ou inexpressos, que são aqueles que mesmo não estando descritos objetivamente, verifica-se que eles se fazem presente durante o exercício da gestão administrativa.

Princípio da supremacia do interesse público sobre o interesse do particular: em razão deste fundamento, o Estado possui uma carga maior de poderes para impor sua vontade (o bem comum), em nome do interesse público.

Princípio da finalidade: decorre diretamente do princípio da legalidade. O fim desejado pelo Estado é sempre normativo. O ato praticado pela Administração Pública tem por fim aquilo que a lei determina.

Princípio da razoabilidade do Estado pelos seus atos: é a responsabilidade objetiva do Estado. “As pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa” (art.37,parágrafo 6º,CF).Esta responsabilidade pode ser direta ou indireta.

Princípio do controle judicial dos atos administrativos(art. 5º, inciso XXXV,CF): se algum ato administrativo lesionar um direito, ou ameaçá-lo, a Administração Pública poderá ser alvo de julgamento do Poder Judiciário, se este for provocado.

Os princípios implícitos mostram que nenhum interesse particular pode superar os públicos, de tal forma que, se para favorecer uma população tenha que se sobrepor aos interesses de um particular, o Município o fará. O segundo princípio implícito diz que as pessoas que representam a administração pública no exercício de suas funções, quando causarem danos a terceiros, responderão pelos seus atos, no quarto princípio implícito diz que

---

quando um ato da administração pública lesionar ou ameaçar um direito, a Administração Pública será alvo de processo judicial.

### 3.2.1 ADMINISTRAÇÃO MUNICIPAL

Estudos mostram que o surgimento da unidade denominada Município, surgiu em Roma como unidade político-administrativa. Em troca de obediência e fidelidade às suas leis, Roma lhes concedia certas prerrogativas, como alguns direitos privados, e até mesmo, o privilégio de eleger seus próprios governantes e dirigir a própria cidade. Dividia-se em duas categorias, os *municipia caertis* e *municipia foederata*, conforme a autonomia que desfrutavam dentro do *jus italicum*. Os cidadãos do Município eram os homens livres, eles que elegiam o governo (RODRIGUES, 2006).

Ainda segundo Rodrigues (2006), Júlio César, no ano 79, criou uma lei (*Lex Julia Municipalis*), onde propagava o regime municipal por toda a Itália, e depois, esse mesmo sistema foi adotado pelas Províncias da Grécia, Gália e Península Ibérica. Logo depois chega à França, Espanha e Portugal.

No Brasil, os primeiros municípios implantados seguiam as mesmas condições dos municípios portugueses, em se tratando de organização política, administrativa e judicial. Era a primeira manifestação de atividade governativa vinda do consentimento popular nas terras brasileiras.

Meirelles (2006) diz que Município é a circunscrição do território do Estado na qual cidadãos, associados pelas relações comuns de localidade, de trabalho e de tradições, vivem sob uma organização livre e autônoma, para fins de economia, administração e cultura.

A Constituição Federal (1988) conceituou o Município, quando o erigiu em entidade estatal, participante do sistema federativo nacional, como um dos seus níveis de governo, com autonomia para gerir seus próprios assuntos de interesse. A autonomia política é garantida pela Constituição Federal aos Municípios através da escolha do Prefeito, Vice-Prefeito e vereadores por eleições diretas realizadas simultaneamente em todo território nacional.

Segundo Rocha (2002) o Prefeito é o chefe do Executivo Municipal, ficando responsável por representar o Município durante o mandato de quatro anos, os vereadores representam o Poder Legislativo local, são eles os responsáveis por fiscalizar os atos do Executivo e cobrar por melhorias no município em prol do coletivo, visto que eles são os representantes da população que depositaram neles a confiança de os representarem, ambos os órgãos são autônomos, portanto, um não sofre influencia sobre o outro, nem mesmo do Poder

Judiciário. Porém, é interessante que todos se interajam, visto o interesse de todos serem o bem comum da comunidade, com o uso dos recursos públicos investidos nos lugares onde são de direito, a melhoria da qualidade de vida da população e o bem comum de todos.

Segundo a Constituição Federal (1988), os Municípios são pessoas jurídicas de direito público interno, portanto tem a capacidade de exercerem direitos e contraírem obrigações.

O Município é uma das três divisões político-administrativas do país, junto com a União e os Estados, os vereadores são eleitos pelo povo para representá-los no Poder Legislativo, já o Prefeito é escolhido pelo povo para ser o gestor do Município por quatro anos, eles podem cobrar taxas por serviços prestados e contribuições de melhoria.

### 3.2.2 GESTOR PÚBLICO

O sistema de organização política utilizado no país coloca o prefeito na posição de chefe do Poder Executivo Municipal, lhe imputando responsabilidades políticas, executivas e administrativas, e tornando-o grande responsável na condução dos negócios do Município e na comunidade local.

Segundo a Constituição Federal (1988), o Prefeito não é considerado um funcionário público, dado seu ingresso ter sido através de eleições políticas, e não através de concurso público, por tanto o prefeito é considerado um agente político responsável pelo ramo executivo de uma unidade de governo autônoma - o Município. Dessa forma, o Prefeito não é subordinado a outra autoridade, apenas a lei. Acatará a lei e os mandados judiciais, como qualquer autoridade e qualquer pessoa.

A Constituição Federal (1988) define ainda que, o Prefeito como gestor público responsável por administrar o Município e todas as subdivisões de que é formada, utiliza funções administrativas que facilitam o processo de gerenciamento dos mais diversos problemas decorrentes de um órgão público. Essas ferramentas são planejar, organizar, dirigir e controlar, além de realizar contatos externos para alcançar determinados objetivos coletivos.

O planejamento é uma ferramenta imprescindível ao Prefeito para conseguir desenvolver um bom trabalho frente as demandas do município, sendo através do Plano Pluri Anual que segundo a CGU (2005) é um instrumento de amplo alcance, cuja finalidade é estabelecer os programas e as metas governamentais de longo prazo, com vigência de quatro anos), e da Lei de Diretrizes Orçamentárias que segundo a C.F. de 1988, compreenderá as metas, as prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual e disporá sobre as

---

alterações na legislação tributária. A partir disso, é que o Prefeito planejará os investimentos a serem realizados em cada setor administrativo, analisando as necessidades e prioridades, além de estar atento a Lei de Responsabilidade Fiscal, que determina o limite a ser gasto em determinadas áreas administrativas.

Nesse sentido, as funções da administração servem como mecanismos para se atingir a eficiência nos resultados. Assim, a função organização deve ser constante, principalmente por se tratar de um órgão público, responsável por gerir recursos públicos, e manter as assistências básicas em perfeito estado, como determina a Constituição Federal do Brasil. A direção é uma função intrínseca ao Prefeito, ele comandará a máquina administrativa, dará instruções aos seus Secretários e demais funcionários utilizando-se para isso, de ordens de serviço, portarias e outros meios semelhantes. Deve-se a todo o momento buscar harmonizar os diversos órgãos que fazem parte do Executivo, para se conseguir alcançar os objetivos desejados. O controle é a verificação do atendimento das ordens que foram impostas aos funcionários, além de controlar também o desempenho da organização como um todo, através dos Balancetes mensais.

Os agentes públicos têm entre outras coisas deveres a serem seguidos estritamente, como o dever de agir, de probidade e de prestar conta de seus atos, conforme a Constituição Federal (1988). O dever de agir diz que o agente público deve fazer quando a lei determinar que se faça algo, ou responderá civil, administrativa e criminalmente pela omissão. O dever de probidade determina que os atos dos agentes públicos sejam sempre honestos, e em benefício do coletivo. O dever de prestar conta de seus atos determina que deva ser de conhecimento de todos os atos administrativos dos agentes públicos, visando sempre à probidade e transparência do uso dos recursos públicos.

### 3.2.3 SERVIÇOS PÚBLICOS

Os serviços públicos básicos estão garantidos na Constituição Federal (1988) a todo cidadão, de forma gratuita, e devem ser realizados da maneira igualitária, e sem nenhum tipo de favorecimento, de forma que todo cidadão possa usufruir dos serviços, como saúde, higiene e segurança, são os chamados serviços próprios do estado, já os serviços impróprios ou de utilidade pública são os que satisfazem interesses comuns da sociedade, porém, não afetam diretamente necessidades da comunidade, como iluminação, previdência privada, telefonia, etc.

Os serviços públicos são realizados nos órgãos públicos, definidos como centros de competência porque eles são responsáveis por algumas atividades do Município, recebendo parte de seu poder.

Existem três formas de prestação de serviços públicos: centralizado, descentralizado e desconcentrado, conforme Barreto (2006).

A forma Centralizada de prestação de serviços é a que é feita pelos órgãos do poder público e sob sua responsabilidade; a forma Descentralizada é a que o poder público transfere sua titularidade ou execução, a entidades de direito público ou de direito privado ou particular individualmente e; a forma Desconcentrada é a prestação de serviço em que a Administração executa centralizadamente, mas distribui entre vários órgãos da mesma entidade, para facilitar sua realização e obtenção dos usuários.

As pessoas que garantem a execução dos serviços públicos são os servidores públicos, que em sentido amplo, são todos os indivíduos que estão a serviço remunerado das pessoas jurídicas de direito público: União, Estados, Distrito Federal, Municípios e respectivas autarquias e fundações públicas de natureza autárquica.

Nessa perspectiva, segundo Constituição Federal (1988), os Servidores Públicos são todos aqueles que detêm relação de trabalho de natureza profissional e caráter não eventual com o Município e entidades de sua administração indireta ou fundacional, sob vínculo de dependência e remuneração paga pelos cofres públicos; a saber: os servidores regidos pela lei estatutária municipal, nomeados para cargos públicos efetivos e comissionados criados por lei; os servidores celetistas - empregados públicos – contratados nos termos da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) em ambas as hipóteses mediante prévia aprovação e classificação em concurso público; e os servidores temporários, contratados por tempo determinado, para atender a necessidades temporárias de excepcional interesse público referidas no art. 37, IX da Constituição Federal e devidamente definidas por lei municipal, a qual cabe, inclusive, declinar o regime jurídico da respectiva contratação que poderá ser administrativo ou o da CLT.

Garantir o bom desenvolvimento dos serviços públicos é tarefa primordial para qualquer gestor, visto que a população quer que seus direitos constitucionais sejam respeitados, não os sendo privados devido a problemas gerenciais ou por incompetência de gestores, dessa forma, criarem mecanismos que o auxiliem a melhor gerenciar e controlar os recursos públicos se torna cada vez mais importante.

### 3.3 CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

O controle é uma técnica usada desde os primórdios como forma de melhor gerenciamento dos recursos, ele pode e deve ser usado de maneira imparcial, como rege a ordem e os bons costumes, segundo o TCE/PB (2009), porém se fazer controle hoje em dia vem se tornando tarefa difícil, visto que muitas pessoas encaram o erário público como se fossem delas, deslocando recursos que deveriam ser usados para o bem comum da população, para as contas delas próprias.

O controle é, portanto fundamental ferramenta no combate a corrupção, isso é fato atestado por diversos órgãos que trabalham no controle e fiscalização de órgãos públicos, que por verificarem a necessidade da existência de uma melhor fiscalização dentro das próprias instituições públicas, recomendam a instituição de setores de controle interno, como forma preventiva de combate à corrupção, de desvios de verbas, de fraudes em licitações públicas, de melhor aproveitamento dos recursos materiais, entre outras vantagens que um sistema de controle bem feito e bem administrado pode trazer para a administração municipal (ROCHA, 2002).

A implantação de um controle mais rígido deve ser bastante pensada, pois a mudança causa medo e insatisfação por parte dos funcionários, dessa forma, buscar a melhor forma de implementar um sistema de controle é fundamental para se obter o sucesso do projeto, um ponto crucial é a conscientização dos funcionários para a importância que um sistema desses pode trazer para todos, e a necessidade que há de que o projeto seja implantado, da mesma forma que todos são importantíssimos para o sucesso do mesmo (TCE/PB, 2009).

O controle, portanto, abrange todos os atos da administração. Neste âmbito, estão inseridos os simples atos rotineiros, as auditorias e as consultorias jurídicas, todos no intuito de preservar a integridade do patrimônio público.

É obrigação do Poder Legislativo e dever de todos, o papel de fiscalizar os atos dos gestores públicos escolhidos pelo povo para representá-los no poder Executivo, pois não há como se pensar em um bom governo, sem que haja participação popular. A sociedade tem papel fundamental na construção de um governo igualitário que seja capaz de atender as necessidades da população, assim como, de realizar negociações com órgãos privados, visando à geração de empregos e renda para toda camada da população.

Segundo TCE/PB (2009), na Administração Pública são quatro os tipos de Controle, conforme mostra a Figura 2:

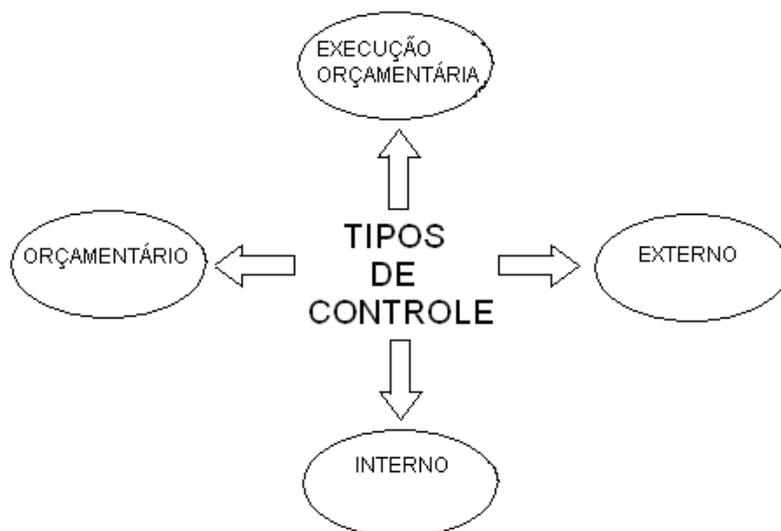


Figura 2. Tipos de Controle.  
Fonte: Adaptação do TCE/PB, 2009.

1. Controle Orçamentário - Refere-se à última fase do ciclo orçamentário. Segundo o objeto do controle, compreende o controle político, controle legal, o controle contábil e o controle programático.
2. Controle da Execução Orçamentária - Compreende o controle de legalidade dos atos de que resultem arrecadação da receita ou a realização da despesa e o nascimento ou extinção de direitos e obrigações; da fidelidade funcional dos agentes da administração responsáveis por bens e valores públicos; e do cumprimento do programa de trabalho expresso em termos de realização de obras e prestação de serviços.
3. Controle Externo - Controle da execução orçamentária, financeira, contábil e patrimonial 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 orçamentária.
4. Controle Interno - É o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas que visam proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da organização.

O presente trabalho trata especificamente do Controle Interno, porém se faz necessário dissertar um pouco sobre o Controle Externo, para uma melhor diferenciação entre ambos, e por ambos trabalharem em conjunto em determinados momentos.

### 3.3.1 CONTROLE EXTERNO

O Controle Externo tem um importante papel no combate a corrupção e falta de transparência dos atos praticados pelos gestores públicos, ele é uma das quatro subdivisões do Controle, segundo TCE/PB (2009), suas funções são exercidas pelos Tribunais de Contas e pelos Poderes Legislativos.

De acordo com Meirelles (1989), o Controle Externo é por excelência, um controle político de legalidade contábil e financeira, destinando-se a comprovar a probidade dos atos da administração; a regularidade dos gastos públicos e do emprego de bens, valores e dinheiros públicos; a fiel execução do orçamento.

Fica estabelecido na Constituição Federal (1988) que o Poder Legislativo exercita esse controle diretamente, por meio de atos que lhe são constitucionalmente atribuídos (por exemplo, a autorização para a obtenção de empréstimos, a realização de operações de crédito externo por estados e municípios e a sustação de contratos administrativos), ou indiretamente, por meio das cortes de contas (órgãos incumbidos de auxiliar o Legislativo no exercício da fiscalização financeira e orçamentária).

As cortes são compostas por ministros ou conselheiros, procuradores e técnicos: aos primeiros competem discutir e julgar os assuntos sujeitos ao controle externo; aos segundos cabe defender a ordem jurídica; e aos técnicos compete instruir os processos de tomadas e prestações de contas, bem como elaborar os relatórios de auditoria, para posterior julgamento, segundo a Constituição Federal (1988).

Os órgãos em questão constam da seção que trata da fiscalização contábil, financeira e orçamentária do capítulo sobre o Poder Legislativo tanto da Constituição Federal de 1988, como das constituições estaduais e do Distrito Federal. A Constituição Federal de 1988, em particular, ampliou as funções desempenhadas pelas cortes de contas, acrescentando os critérios de legitimidade, economicidade e razoabilidade aos de legalidade e regularidade.

Observa-se, no entanto, que o controle externo ainda é realizado de modo parcial, com ênfase nos aspectos formais de legalidade dos atos e de regularidade da despesa. Assim, é preciso que sejam adotadas medidas para a sua plena implementação, pois a sociedade não pode reconhecer a necessidade de um controle acerca do qual se tem idéia oposta, ou seja, não se pode por omissão de fiscalização, apenas verificar e registrar o descontrole.

Verifica-se, no caso brasileiro, que o sistema de fiscalização e controle externo está a cargo das cortes de contas, que constituem órgãos autônomos e de atuação independente, segundo a Constituição Federal (1988), embora vinculado aos Poderes Legislativos

municipais, estaduais, distrital e federal, o registro de inoperância do controle atingem mais de perto essas instituições.

Nos órgãos singulares, as recomendações resultantes das fiscalizações têm caráter unipessoal, assinadas pelo auditor-geral ou controlador. Nas cortes de contas, no entanto, em vez de recomendações, prevalecem as determinações, respaldadas em deliberações do colegiado (TCE/PB, 2009).

Em relação ao status jurídico e à efetividade de suas decisões, as Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) diferem de país para país (Rocha, 2002). Algumas têm natureza administrativa, ou seja, as suas decisões podem ser revistas pelo Poder Judiciário. Outras, porém, possuem natureza jurisdicional, ou seja, as suas decisões são definitivas em relação ao seu objeto.

Ademais, de acordo com o TCE/PB (2009), o controle externo das finanças públicas tanto pode ser anterior à realização da despesa (o controle prévio, no qual os atos sujeitos ao controle podem ser vetados antes de serem efetivados), como pode ser posterior (o controle a posteriori), o último predomina no Brasil com natureza administrativa.

### 3.3.2 CONTROLE INTERNO

Verifica-se nos momentos atuais que a discussão sobre Controle Interno ganhou força, dado a necessidade de criação e implementação nos Órgãos Públicos, porém, verifica-se que esse não é um assunto novo, a discussão sobre controle começou em meados do ano 1964 com a Lei 4.320, passando pelo Decreto Lei 200/67, pela Constituição Federal 1988 e chegando a Lei Complementar nº 101/2000. O Quadro 1 mostra a evolução histórica do Controle Interno no Brasil.

Art.76 da Lei 4.320/64	Estabelece que o poder Executivo exerça o Controle da Execução Orçamentária.
Decreto Lei 200/67	Estabelece que o Controle seja exercido em todos os níveis e em todos os órgãos.
Constituição Federal de 1988	Os Poderes Legislativos, Executivos e Judiciários manterão, de forma integrada, Sistema de Controle Interno.
Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal)	Obriga a implantação do Controle Interno na Administração Pública.

Quadro 1. Evolução histórica do Controle no Brasil.  
Fonte: Adaptação do TCE/PB, 2009.

O Quadro 01 mostra que inicialmente em 1964, a Lei 4.320 tratava apenas do Controle da Execução Orçamentária e apenas em âmbito do Poder Executivo, porém, apenas três anos depois no Decreto Lei 200/67 já se estabelecia que o Controle fosse exercido em todos os Órgãos e em todos os níveis, posteriormente em 1988 com a criação da nova Constituição Federal, definia-se que os três Poderes manteriam de forma integrada o Sistema de Controle Interno como forma de tentar melhor fiscaliza-los e controla-los, porém, como costume, as leis existem, porém nem sempre cumpridas, veio então em 2000 a Lei Complementar 101, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal, como uma forma mais rígida de estabelecer metas para os gestores cumprirem, com sanções mais rígidas para os que não a respeita, e como forma de garantir a eficiência, efetividade e a transparência dos atos públicos, a lei determinou que fosse obrigatória a implantação do Controle Interno em todos os Municípios.

De acordo com Gattringer (1991), o Controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promoverem a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.

O controle não é algo sem face ou sem forma, mas um dado físico que avalia uma função observável. Portanto, só tem significado e importância quando é gerado para garantir o cumprimento de um objetivo definido, tanto administrativo quanto gerencial (MEIRELLES, 1996).

Segundo Rocha (2002), o controle é uma das funções clássicas da administração de qualquer entidade, seja pública ou privada. Na administração pública, esta função é mais abrangente e necessária em virtude do dever de prestação de contas a que todo ente estatal está submetido. Ele está estreitamente ligado ao ato de planejar e visa a garantir que, por meio da aplicação dos recursos disponíveis, o resultado seja alcançado. Na área pública, enfatiza-se a garantia de que os aspectos legais sejam rigorosamente observados.

A Secretaria Federal de Controle Interno (2005, p.16) define o Controle Interno Administrativo como sendo:

O conjunto de atividades, planos, rotinas, métodos e procedimentos interligados, estabelecidos com vistas a assegurar que os objetivos das unidades e entidades da administração pública sejam alcançados, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo Poder Público.

A Constituição Federal de 1988, trouxe nos seus arts. 70 e 75, as normas gerais para a realização do controle pelos poderes, onde estabelece que os mais diversos tipos de fiscalizações utilizados na administração direta e indireta serão exercidos pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada poder, se aplicando no que couber, aos estados e aos municípios.

Com a finalidade de avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Pluri Anual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos e comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira, e patrimonial nos órgãos e entidades da administração, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado, a Constituição Federal no seu artigo 74, determina que os Poderes Legislativos, Executivos e Judiciários manterão, de forma integrada, sistema de controle interno.

O Controle Interno não é exercido por uma pessoa ou um departamento, mas por todos aqueles que têm funções de comando, ele é uma espécie de auto-fiscalização da coisa pública, porque o Estado brasileiro possui deficiências sob esse aspecto. Portanto, todos são responsáveis, cada um pela sua área de atuação. Existe somente uma pessoa que será responsável pelo órgão central do sistema de controle interno ou pela unidade de coordenação, a qual deverá assumir o exercício de alguns controles relevantes.

A utilização do controle interno envolve desde o menor nível de chefia até o administrador principal. Aos servidores com função de chefia cabe controlar a execução dos programas relacionados à sua área de responsabilidade e cuidar do atendimento das normas legais e regulamentares que norteiam as suas atividades. Para que esse objetivo seja alcançado, a administração deve elaborar um manual de organização, no qual a distribuição das funções, atribuições e procedimentos de cada unidade estejam claramente definidos e aprovados.

Pode-se verificar que o método de controle interno deve ser utilizado como instrumento auxiliar de gestão, sendo de caráter preventivo e estar voltado para os seus propósitos: Contribuir para maior eficiência, eficácia e efetividade da gestão pública, através de uma série de procedimentos e rotinas definidas de modo a contribuir para uma gestão responsável, preservar os interesses da organização contra ilegalidades, erros, fraudes e outras práticas irregulares, fornecer à sociedade informações definidas por Lei e outras normas que permitam acompanhar e avaliar o desempenho da Gestão Pública, possibilitando dessa forma a presença do controle social.

A forma com que os mecanismos de controle estarão distribuídos na estrutura organizacional da Prefeitura Municipal deve seguir os dispositivos constitucionais existentes, os quais deverão ser observados criteriosamente pelos agentes políticos e servidores públicos, visando assegurar, que nos municípios, sejam observados os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, e que os atos sejam exercidos com absoluta transparência, buscando sempre a economicidade na aplicação dos recursos. Esses mecanismos permitem a correção ou ajuste da direção para que se atinjam os programas e as metas almejadas.

Não é apenas sob o aspecto da corrupção que a melhoria do controle interno pode ajudar o Município, com sistemas mais eficazes de controle interno, o Município fará contratos melhores e fiscalizará sua execução. Verifica-se hoje, que na maioria dos sistemas de controle dos órgãos públicos existem falhas, e quando alguma irregularidade é detectada, geralmente é por atuação autônoma do MP ou mesmo por indicação de algum dos tribunais de contas, mas sempre depois da contratação e não antes ou durante elas.

O cidadão tem um papel importante no âmbito do controle, pois ele pode a qualquer momento denunciar irregularidades e desvios de condutas em relação a gastos públicos, por parte do gestor ou seus funcionários. Segundo o TCE/PB (2009), não se pode esperar apenas pelo Legislativo ou mesmo pelo Ministério Público, o cidadão pode e deve fazer sua parte, fiscalizando e cobrando que o gestor cumpra o que foi definido no Orçamento e no Planejamento do Município, pois eles foram elaborados de acordo com as necessidades do município, e com a participação da comunidade e, portanto devem ser cumpridos a risca.

### **3.3.2.1 Princípios de Controle Interno**

Os princípios correspondem as medidas que devem ser adotadas em termos de políticas de cada organização para o correto funcionamento do sistema de controle interno.

A atuação do controle interno caracteriza-se pela sua universalidade, com abrangência em meios de aplicação além dos atos que resultaram na arrecadação dos recursos públicos, com fins destinados ao atendimento de necessidades de interesse público coletivo.

De acordo com Thomé (2006), primeiramente, o profissional dessa área deverá elaborar um diagnóstico de como a Prefeitura vem desenvolvendo suas atividades, comparando com os princípios de controle interno, adequando de forma que alguns aspectos relevantes possam ser observados, tais como:

Relação custo-benefício - o custo do controle não deve superar os benefícios que ele proporcionará, porém como os benefícios do Controle Interno podem ser inúmeros, verifica-se que os custos de sua implantação são menores que os benefícios de sua implantação;

Educação continuada – existência de um programa que possibilite o contínuo treinamento do corpo funcional, principalmente no que tange a atividades que se envolvam diretamente com o Controle Interno;

Rodízio de funções – o remanejamento periódico de funcionários para outras funções é fundamental para a redução ou eliminação de fraudes e vícios, em relação ao Controle especificamente o importante é mesclar o conhecimento dos funcionários dos diversos departamentos ou secretarias;

Delegação de poderes – deve ser indicado com clareza o motivo da delegação, quem está delegando e para quem, o funcionário do Controle deve ter autoridade e poder de agir para desempenhar suas atividades;

Segregação de funções – deve ser observada a separação entre as funções de aprovação de operações, execução, controle e contabilização, facilitando a normatização das tarefas de acordo com suas finalidade;

Formalização de instruções – organização da legislação municipal, isto é, todos os procedimentos e instruções devem estar formalizados de maneira clara e objetiva, possibilitando dessa forma, uma melhor visualização e entendimento de todos;

Estrutura organizacional - adequação clara e distribuição das atribuições;

Controle sobre as operações – é de fundamental importância o acompanhamento dos fatos contábeis, financeiros e operacionais e a sua relação com a finalidade do órgão público, verificando se todos os atos do Executivo estão voltados para o alcance dos objetivos planejados;

Observância às normas legais – deverá haver sistemas que assegurem a observância das diretrizes, dos planos, das normas, dos regulamentos e dos procedimentos, tudo deve estar de acordo com o que a legislação permite.

### **3.3.2.2 Tipos de Controles Internos**

Os Controles Internos na busca pelo alcance dos objetivos para o que se propôs com sua criação, atua em três momentos distintos, de modo a se contemplar todos os aspectos a serem controlados, sem que nada passe despercebido, dessa forma, o Controle Interno foi dividido em três tipos, segundo o TCE/PB (2009), conforme mostra a Figura 03:

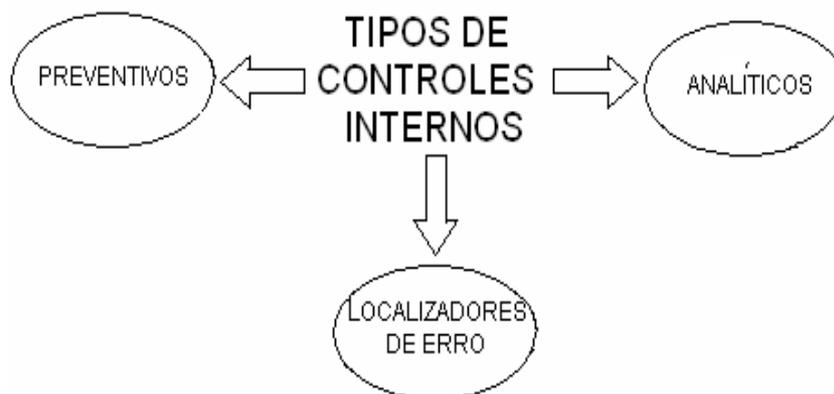


Figura 3. Tipos de Controles Internos.  
Fonte: Adaptação do TCE/PB, 2009.

- Preventivos - são aqueles que têm como finalidade principal evitar que o erro ou a fraude ocorram, ou que o patrimônio seja colocado em risco.
- Analíticos - são voltados à análise, de maneira contínua, dos atos e fatos ocorridos nas entidades e registrados nos sistemas apropriados.
- Localizadores de erros, insuficiências e irregularidades - são controles de natureza posterior aos fatos, sendo de grande valia para o processo decisório.

Seria interessante que todos os municípios conseguissem trabalhar na forma preventiva, pois se evitaria que a administração pública aplicasse dinheiro de forma errada, quando não se consegue trabalhar preventivamente, que pelo menos se trabalhe analiticamente, ou seja, ao mesmo tempo em que se está desenvolvendo a compra de um equipamento, por exemplo, está se investigando a empresa fornecedora, se é uma empresa regulamentada, se é idônea, se suas notas fiscais são legais. Porém, quando não se consegue trabalhar preventivamente e nem analiticamente, que pelo menos consiga localizar os erros e/ou irregularidades ainda em âmbito municipal, para que se possa tentar corrigir a tempo, não deixando a cargo dos Tribunais de Contas.

### 3.3.2.3 Funções do Controle Interno

De acordo com Cruz e Glock (2003), o profissional desta área deverá buscar atualização constantemente, visando a desempenhar suas funções da melhor maneira possível, como também desenvolver atividades de apoio à administração, dentre as quais se destacam:

- 
- Coordenar as ações relacionadas com o Controle Interno e centralizar o relacionamento com o Controle Externo, pois o Controle Interno será o elo entre Prefeitura e Controle Externo;
  - Assessorar a Administração nos aspectos relacionados a controles internos e externos, e quanto à legalidade dos atos de gestão, emitindo relatórios e pareceres sobre os mesmos, o intuito do Controle Interno é justamente fornecer relatórios sobre a realidade do Município para auxiliar o gestor na tomada de decisões;
  - Interpretar e pronunciar-se em caráter normativo sobre os aspectos técnicos relacionados à legislação concernente às finanças públicas, visando torna-la de acordo com o que estabelece a Lei de Responsabilidade Fiscal;
  - Elaborar e/ou aprovar as normas internas sobre rotinas e procedimentos de controle, padronizar as atividades afins e estabelecer rotinas para os funcionários, de forma a torna-los mais eficientes e evitar a perda de tempo ou mesmo de materiais na execução das tarefas;
  - Participar do processo de planejamento municipal e acompanhar a elaboração do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA), visto que o planejamento é o primeiro passo para uma gestão de qualidade, dessa forma não só o Controle Interno deve se fazer presente, mas também a população, que é a parte mais interessada;
  - Manifestar-se, quando solicitado formalmente pela Administração, acerca da regularidade e da legalidade de processos licitatórios, sua dispensa ou inexigibilidade, bem como sobre o cumprimento e/ou legalidade de atos, contratos e outros instrumentos, o Controle Interno deve a partir do momento de verificação da necessidade de fazer um processo licitatório, acompanhar todos os procedimentos, desde a publicação do edital até o momento de assinatura do contrato, fiscalizando não só se o processo foi lícito, mas também se foram cumpridos todos os prazos do processo;
  - Propor melhoria ou implantação de sistemas informatizados, com objetivo de aprimorar os controles internos, agilizar as rotinas e aumentar a confiabilidade das informações, a partir do momento que são disponibilizadas as informações de todos os setores para o Controle Interno, ele dispõe de um conhecimento tão grande que pode propor melhorias e até se antecipar a possíveis falhas;
  - Monitorar o fiel cumprimento das atribuições legais estabelecidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) (limites com pessoal, restos a pagar, endividamento publicações, entre outros). Assim, o Controle Interno servirá como instrumento de combate a

---

ineficiência administrativa, ele poderá ajudar o Prefeito a cumprir com os percentuais definidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal;

- Exercer o acompanhamento sobre todos os processos de sindicância interna e de Tomadas de Contas Especiais;
- Dar ciência ao Tribunal de Contas do Estado sobre as irregularidades ou ilegalidades apuradas, para as quais a Administração não tomou as providências visando à apuração de responsabilidades e ao ressarcimento de eventuais danos ou prejuízos ao erário, caso o responsável pelo Controle Interno não o fizer, responderá conjuntamente com o Prefeito do Município;
- Coordenar a preparação e o encaminhamento das prestações anuais de contas, assim como das respostas às diligências e das peças recursais ao Tribunal de Contas do Estado, caberá ao Controle Interno requisitar aos departamentos específicos as informações necessárias para se que se possa responder as diligências, e posteriormente encaminha-las para o requisitante;
- Manter registro e acompanhamento de todos os processos que tramitam no Tribunal de Contas do Estado, envolvendo a administração direta e indireta da Prefeitura, é responsabilidade do Controle Interno defender os interesses públicos, dessa forma, acompanhar os processos que envolvam o Poder Executivo se faz necessário;
- Coordenar o atendimento às solicitações de documentos e de informações por parte da Câmara de Vereadores, facilitar o livre acesso as informações do Poder Executivo, por parte do Poder Legislativo, pelos Tribunais de Contas ou mesmo pela população em geral, é responsabilidade do Controle Interno;
- Encaminhar e acompanhar as auditorias in loco, efetuadas pelo Tribunal de Contas do Estado e por outros órgãos de fiscalização, além de disponibilizar todas as informações necessárias para que se ocorra;
- Observar o atendimento dos limites legais relativos à aplicação de gastos no ensino infantil e fundamental e na área da saúde;
- Coordenar a divulgação dos instrumentos de transparência da gestão pública, quando da verificação da não existência dos instrumentos de divulgação dos atos do Poder Executivo, cabe ao Controle Interno disponibilizar meios para que se faça;
- Manter registro sobre a composição e atuação das comissões de licitações, controlando a observância dos mandatos;

- 
- Acompanhar as medidas adotadas para a cobrança da dívida ativa tributária, cabe ao Controle Interno também defender que os tributos sejam recolhidos, não permitindo que o Município deixe de arrecadar o que lhe é de direito;
  - Verificar a destinação dos recursos provenientes das contribuições sociais devidas ao regime de previdência dos servidores, ou seja, fiscalizar se as contribuições sociais recolhidas nos contra-cheques dos funcionários estão sendo repassados para a previdência social como deve ser feito;
  - Defender os interesses da administração contra ilegalidades, erros e irregularidades, não permitindo que nada atrapalhe o alcance dos objetivos planejados e orçados pelo Município, interferindo de forma rígida, sobre qualquer ato que venha se opor aos interesses públicos;
  - Avaliar o cumprimento das metas e a execução dos programas governamentais e orçamentários, garantindo assim, o cumprimento das normas técnicas, administrativas e legais, ou seja, exercer avaliação permanente sobre o cumprimento do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA);
  - Prestar informações contínuas à Administração Superior sobre todas as áreas relacionadas com o controle seja contábil, administrativo, operacional ou jurídico, sempre através de relatórios ou pareceres disponibilizados ao gestor para que se tomem as medidas cabíveis em tempo hábil;
  - Comprovar a legalidade, avaliar os resultados da gestão e a aplicação dos recursos, assegurando a eficácia, a eficiência e a economicidade na administração, verificando se atos do Prefeito são permitidos por lei e avaliar se mesmo com relatórios onde se verificam irregularidades em seu poder, se estão sendo tomadas as medidas para que o problema seja resolvido e verificar se os recursos estão sendo aplicados levando-se em conta a economicidade;
  - Exercer o controle das obrigações, direitos e haveres, visto que a administração pública não tem apenas direitos, mas sim muitos deveres e obrigações a serem respeitadas e cumpridas;
  - Evitar desvios, perdas e desperdícios, visto que são recursos públicos, muitas vezes recolhidos através dos impostos cobrados a população, então, economiza-los é de fundamental importância;
  - Preservar a integridade patrimonial, defendendo os interesses públicos acima dos interesses particulares;

- Instituir e manter sistemas de informações que possibilitem o controle, dispondo de informações atualizadas capazes de proporcionar um planejamento mais adequado das atividades, auxiliando na tomada de decisões, podendo escolher prioridades mais urgentes;
- Recomendar ajustes necessários, agindo quando possível até de forma preventiva aos fatos, para que se evite dispêndio de recursos materiais e humanos na sua correção;
- Apoiar o controle externo no que for necessário, pois ambos trabalham num sentido único, o de defender os interesses públicos.

Este conjunto amplo de funções consegue expor de maneira global, as mais diversas formas que um Controle Interno bem estruturado pode ajudar o gestor do Município a desenvolver suas atividades voltadas para a eficácia, a efetividade e a transparência dos seus atos, de forma a sempre atender ao máximo as normas estabelecidas pela Constituição Federal e pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

#### **3.3.2.4 Técnicas de Controle Interno**

As técnicas de controle servem para realizar um processo de verificação e análise do cumprimento de tudo que foi definido, tanto nas normas e procedimentos a serem adotados pelos funcionários da prefeitura, quanto aos planejamentos e orçamentos definidos para os quatro anos da gestão municipal, portanto, é uma forma de mensuração do grau de eficiência do controle no município.

De acordo com Manassés (2006), as técnicas de controle são as seguintes:

1. **Consistência e Exatidão** - consiste em verificar o grau de igualdade e coerência entre fatos, textos, cifras e sua coerência no contexto em que estão aplicados, dessa forma, pode se tirar conclusões que serão transcritos nos relatórios e serão disponibilizados ao gestor para tomada de decisão.
2. **Inter-Relações** - visa a comprovar a relação mútua entre os elementos da mesma natureza, por meio de uma ação simultânea, aplicada sobre uma operação específica ou à soma de um número de operações, através dela pode se verificar o grau de relacionamento tanto dos funcionários quanto das atividades desenvolvidas.
3. **Completabilidade** - busca avaliar e comprovar o estado de integridade dos dados utilizados no processo operacional e administrativo da entidade, nos registros gerenciais e financeiros efetuados, ele se torna muito importante a partir do momento em que se verifica se tudo o que está registrado financeiramente, está de acordo com o que foi realmente usado.

4. **Apreciação de Cifras** - técnica de controle que propicia ao gerente ou ao executor da tarefa, reconhecer um padrão de comportamento, uma relação de razoabilidade.
5. **Análises** - processo administrativo de verificação e de comprovação do nível de regularidade, exatidão, completabilidade, autorização e pontualidade da aplicação dos procedimentos e dos registros efetuados sobre a atividade da entidade (padrão X realizado), e ela se faz necessário em todos os momentos, pois é através de análises bem realizadas que é possível a verificação de determinados erros e/ou desvios de conduta.
6. **Confirmações** - técnica de controle que visa a obter confirmação sobre a existência, legitimidade ou exatidão dos bens, direitos ou obrigações da empresa, é um processo de verificação de informações já disponíveis com a realidade que se encontra.
7. **Conciliações** - controle dedicado a comparar elementos componentes do conjunto quantitativo ou financeiro da entidade, contra-informações e critérios de outras fontes internas ou externas, visando comprovar a exatidão, completabilidade, tempestividade, etc. É o tipo de controle mais utilizado na Tesouraria, onde, por exemplo, comparam-se os saldos bancários emitidos pelo banco, e o saldo feito internamente pela Tesouraria, após a comparação verifica-se se estão em acordo, quando não estão concilia-se as diferenças de lançamentos bancários.
8. **Levantamentos Físicos** - são os controles de natureza física, voltados para a verificação da presença e existência de bens, pessoas, valores e obrigações da entidade, é um tipo muito utilizado quando se realiza a troca de gestor no município, pois prova a realidade em que o novo gestor se deparou ao iniciar sua gestão.
9. **Comparações** - são os controles que visam a confirmar, através da comparação entre documentos, padrões, processos, sistemas, etc. A todo o momento esse processo deve ocorrer, visto as mudanças que ocorrem e acabam por influenciar nos resultados, e muitas vezes desvirtuando-a dos objetivos propostos.
10. **Autorizações e Aprovações** - controles voltados a garantir a exatidão do nível de autorização ou aprovação das operações e transações realizadas pela entidade.
11. **Escrituração e Registros** - controle interno dedicado a garantir a segurança de que todas as transações, operações e movimentos na esfera gerencial e decisória foram adequadamente registradas ou contabilizadas, e várias são as ações do Executivo que devem ser escrituradas e/ou registradas, respeitando o direito de prestar contas dos seus atos.
12. **Autenticidade e Regularidade** - controle destinado a obter a certeza de que a operação transação, decisão, registrada, ocorreu de fato, e que se trata de uma operação que obedece

aos princípios norteadores da administração pública, que são: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

13. Validade e Regularidade - técnica de controle visando obter segurança quanto à adequação documental ou processual, para garanti-lo se faz importante ter funcionários capacitados com um bom grau de conhecimento sobre a execução das tarefas, além de uma boa acessória jurídica e contábil.

14. Tempestividade e Oportunidade - controle que visa constatar se as operações foram realizadas dentro dos prazos estabelecidos por Lei ou pela administração da entidade, é um tipo de controle muito importante, visto que administração pública trabalha muito em cima de prazos, principalmente no que compete a prestar contas ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas, portanto, cumprir os prazos é de fundamental importância.

15. Avaliação, Mensuração e Quantificação - controle que avalia se os resultados e informações apresentadas à administração apresentam precisão quanto aos valores envolvidos, é o Controle que verificará se os resultados obtidos estão de acordo com o que se esperava, quando não está, modifica-se a variável que contribuiu para o não sucesso, de forma a se adequar às normas pré-estabelecidas.

Os tipos de Controles Internos definidos anteriormente se fazem presentes em vários momentos da gestão, cada um num momento específico de acordo com a necessidade do momento, dessa forma, não há como se definir qual o tipo de Controle que o gestor deve utilizar, visto cada um ter uma especificidade e importância num determinado momento, auxiliando o Prefeito a melhor gerenciar os recursos.

### **3.3.2.5 Sistema de Controle Interno na Administração Pública**

A intenção principal de se ter Controle Interno nos Municípios é para que o controle possa atuar de forma preventiva, pois o Controle Externo exercido pelo Poder Legislativo com auxílio dos Tribunais de Contas trabalham de forma posterior aos fatos, de tal forma, que o Controle Interno possa auxiliar o gestor a melhor aplicar os recursos públicos, e quando possível se antecipar às falhas, para não ser surpreendido posteriormente com notificações por parte do TCE.

Para SILVA (1993) os dois sistemas – o Controle Externo e o Controle Interno devem funcionar integrados como se fossem círculos concêntricos em torno do administrador público. O Controle Interno constitui o círculo interior, contíguo, junto ao gestor, verificando no acompanhamento cotidiano a legalidade dos atos de despesa e fornecendo ao externo todos

os dados e elementos necessários para que o órgão de Controle Externo possa apurar e julgar responsabilidades do administrador e certificar a regularidade da gestão ao fim do exercício. Portanto, o controle, como um todo, é a soma dos componentes do sistema de controle interno com as ações do controle externo. Assim, quanto mais eficiente for o primeiro e quanto melhor for a sua interação com o segundo maior será a garantia de um efetivo controle sobre os atos da administração em qualquer esfera de governo.

Segundo o TCE/PB (2009), inicialmente, deve-se editar Lei que autorize a implantação da Unidade de Coordenação de Controle Interno, como também a alteração da estrutura do plano de cargos, carreira e salários, criando-se os cargos necessários, para posterior provimento através de concurso público. Caberão também, ao Prefeito Municipal, regulamentar por meio de Decreto, o funcionamento, as rotinas e os procedimentos básicos desta unidade ou órgão.

Ainda, segundo o TCE/PB (2009), para desempenhar a função de responsável pela Unidade ou Órgão de Coordenação de Controle Interno, deverá o interessado possuir nível de escolaridade superior e demonstrar conhecimento sobre a legislação vigente, sobre a matéria orçamentária, financeira, contábil e dominar os conceitos de controle interno e de auditoria. Além dos conhecimentos e da qualificação técnica adequada, deverá ter uma postura responsável, independência mental, identificação e fidelidade à função que desempenhar.

Pensando na responsabilidade que o responsável pela Unidade terá, definiu-se que o ingresso se dê por meio de concurso público, tendo assim o responsável maior autonomia, podendo agir com total eficiência sem se sentir pressionado pelo gestor para tomar certas atitudes, tendo em vista que responde solidariamente pela omissão de quaisquer atos ilícitos, irregularidades ou ilegalidades que venha a aceitar sem denunciá-las ao Tribunal de Contas e ao Ministério Público. O servidor que exercer funções nesta Unidade deverá guardar sigilo sobre dados e informações, utilizando-as somente para a elaboração de relatórios e pareceres destinados à Chefia Superior, ao Chefe do Executivo e ao titular da unidade administrativa na qual foram constatadas irregularidades (TCE/PB, 2009).

O TCE/PB (2009) elaborou uma cartilha com um modelo para estabelecimento das ações que a Unidade de Coordenação e Controle poderá desenvolver, tendo em vista, a necessidade de acompanhamento dos atos do Poder Executivo. A Figura 4 evidencia o modelo do TCE/PB (2009), onde são descritos um conjunto de ações de responsabilidade da Unidade de Coordenação e Controle a serem estabelecidas pelos Municípios.

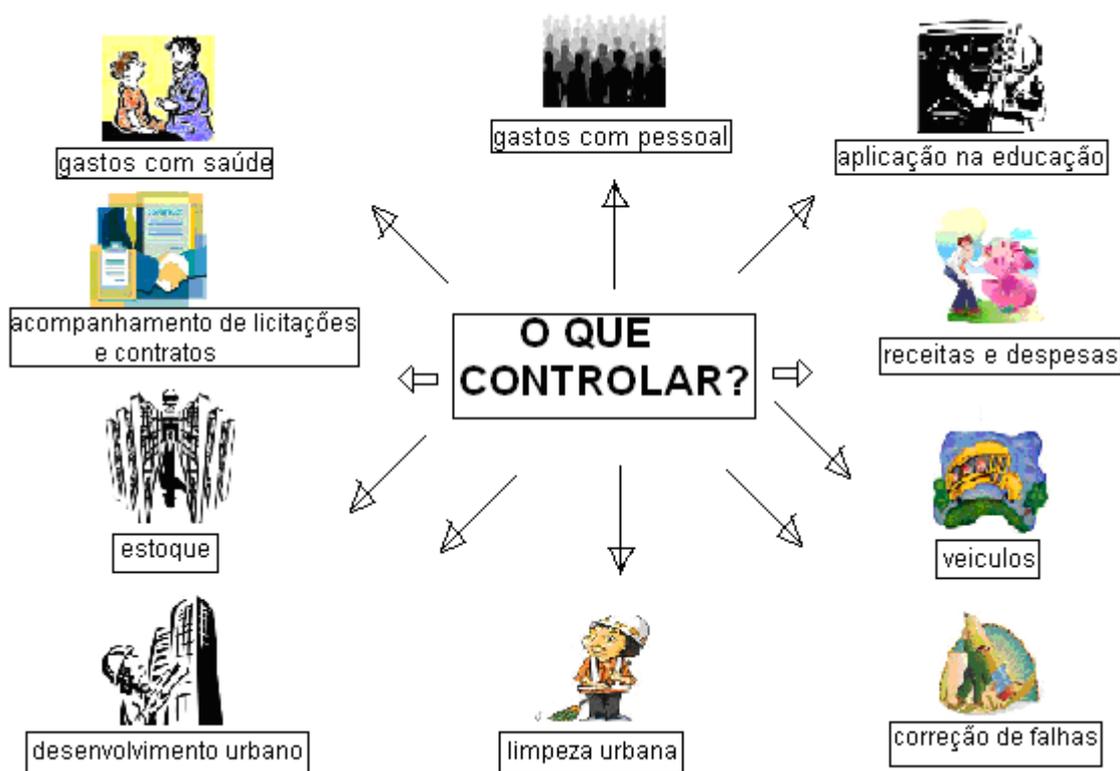


Figura 4. O que Controlar?  
Fonte: TCE/PB, 2009.

As ações sugeridas pela cartilha elaborada pelo TCE/PB (2009) são controlar:

**Eventos** - Contábeis, de Registro de Receitas e Despesas, Registros Patrimoniais, etc.

**Produtos** – (aquisição e distribuição) para atendimento da população assistida ou para garantir o bom andamento dos trabalhos desenvolvidos nas repartições públicas municipais, tais como: medicamentos, gêneros alimentícios, material de expediente, material didático, peças e combustíveis para os veículos.

**Processos** - concessões de diárias a servidores e agentes políticos, doações financeiras e de materiais diversos a pessoas carentes, etc.

**Pessoas** – Atribuições, responsabilidades, etc.

**Resultados** – Aplicações mínimas exigidas constitucionalmente em Educação em Saúde, obediência ao limite máximo para gastos com pessoal, etc.

Esse modelo foi elaborado para orientar os gestores públicos municipais, no âmbito dos Municípios do Estado da Paraíba, na criação e adequação dos mecanismos de controle interno para atender a Lei de Responsabilidade Fiscal.

---

Diante da necessidade de criação de mecanismos que possibilite a integração e acompanhamento de todos os atos do Poder Executivo, a criação de um Sistema de Controle Interno torna-se fundamental para eficiência da Gestão Pública.

Existem várias definições acerca do tema Sistema de Controle Interno, mas de forma sucinta poderia ser definido como sendo um conjunto de normatizações, métodos e procedimentos realizados com vistas a verificar a legalidade dos atos praticados pelo gestores confrontando com os princípios da sociedade, com o intuito de promover a realização do bem público, para permitir a obtenção do resultado máximo, com o mínimo de recursos, sem desvios e desperdícios.

A INTOSAI (1991) define o Sistema de Controle Interno como sendo todo sistema de controles financeiros e de qualquer outra natureza da entidade, incluindo a estrutura organizacional, os métodos, os procedimentos e a auditoria interna, estabelecidos pelos administradores segundo os objetivos da entidade.

O Sistema de Controle Interno traz consigo entre outras coisas, a possibilidade de “desafogar” os Tribunais de Contas dos Estados, que devido às dificuldades humanas e materiais da instituição, não têm como realizar um controle prévio e nem concomitante junto aos 223 Municípios da Paraíba, realizando apenas uma fiscalização posterior aos fatos. Dessa forma, o Sistema de Controle Interno buscará realizar um acompanhamento diário no Município. Porém, dado a temática ser nova, surgem diversas dúvidas acerca do tema, causando dessa forma, a demora de implantação em vários Municípios.

O Sistema de Controle Interno orientado para as atribuições do Controle Interno definidos pela Constituição Federal (1988), reúne a partir de um órgão central que seria a Unidade de Coordenação e Controle todas as unidades técnicas para a realização do acompanhamento de fiscalização dos atos do Executivo, tal fato terá repercussão ainda melhor, se houver por parte dos funcionários da prefeitura, um controle dentro de cada Secretaria, Departamento e demais subdivisões que existam, onde deverão fazer seus relatórios e envia-los para a Unidade de Coordenação e Controle que processará tudo e emitirá o parecer ou relatório final.

Vale ressaltar que, o importante não é apenas o investimento tecnológico nos órgãos públicos, mas também na qualidade da formação e do treinamento dos servidores, por meio de programas permanentes, o que contribuirá para a elevação dos padrões de eficiência, eficácia e economicidade dos serviços públicos prestados, tornando indispensável que os servidores públicos assumam seus papéis na administração.

Outro aspecto que merece destaque consiste nas diferenças e as peculiaridades de cada Município que devem ser cuidadosamente estudadas, pois a definição do método de controle a ser implantado, deve ser adequada as necessidades e realidade em que se apresenta o Município.

O presente trabalho tomará como modelo o descrito por Guimarães Apud Castro (2007), cuja elaboração teve como base os arts. 30, 70 a 75 da Constituição Federal de 1988. Nesse modelo, ficam claramente evidenciado os objetivos do Sistema de Controle Interno em cinco pontos, que consiste em avaliar o cumprimento das metas, comprovarem a legalidade da gestão como um todo, avaliar os resultados quanto à eficiência e eficácia da gestão, os pontos a serem controlados pelo sistema, além de contribuir com o Controle Externo no exercício de sua missão. O modelo é mostrado na Figura 5, a seguir:

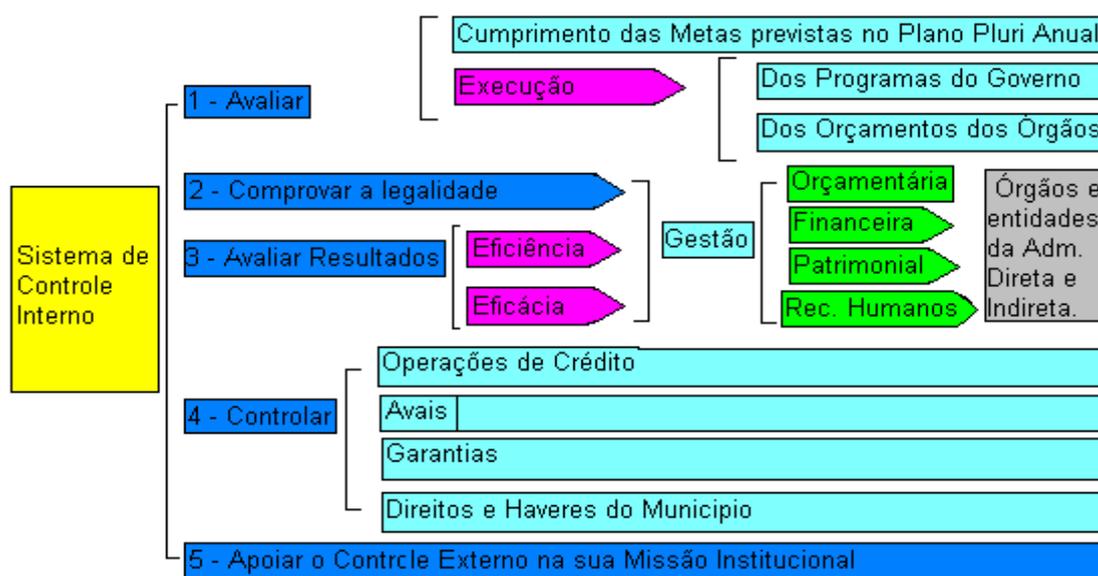


Figura 5. Sistema de Controle Interno.  
Fonte: Guimarães Apud Castro (2007).

Nesse modelo de Sistema de Controle Interno, é possível verificar que o mesmo é composto de forma sucinta em cinco pontos, que seriam:

- Avaliar o cumprimento das metas previstas no PPA, e execução dos programas do governo e dos orçamentos dos órgãos, visto que a administração pública não pode deixar de cumprir o Orçamento e o Planejamento do Município;
- Comprovar a legalidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial e recursos humanos dos órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta, pois os atos do Poder Executivo devem ser de acordo com o que a lei permite;

- 
- Avaliar os resultados quanto à eficiência e eficácia das mesmas gestões, visto que o Poder Executivo deve possuir uma forma de auto avaliar-se para que possa corrigir seus pontos falhos;
  - Controlar as operações de crédito, avais, garantias e direitos e haveres do Município; e
  - Apoiar o exercício do Controle Externo durante suas atividades institucionais.

Diante do exposto, pode-se afirmar que a criação e implantação de um Sistema de Controle Interno na Gestão Municipal, poderão proporcionar maior eficiência na gestão pública, através do acompanhamento dos atos do Poder Executivo para garantir o atendimento a Lei de Responsabilidade Fiscal e, conseqüentemente, eficiência na aplicação dos recursos públicos e ampliação dos serviços para a população.

# **CAPÍTULO 4**

## **ASPECTOS METODOLÓGICOS**

#### 4.1 MÉTODO DA PESQUISA

De acordo, com Richardson (1999), método é a direção ou meio pelo qual se atinge determinado objetivo e se caracteriza por ajudar a entender o processo investigativo.

Para o alcance dos objetivos do estudo, utilizou-se pesquisa do tipo **exploratória e descritiva**, buscando conhecer a realidade em que se encontra o Município no que compete ao Controle Interno, explorando uma temática ainda não explorada naquele contexto, a partir de uma descrição da realidade encontrada.

Conforme Raupp e Beuren (2004) a pesquisa exploratória “consiste no aprofundamento de conceitos preliminares sobre determinada temática não contemplada de modo satisfatório anteriormente. Assim, contribui para o esclarecimento de questões superficialmente abordadas sobre o assunto”, em especial por se tratar de uma temática não abordada até o momento pelo município.

Segundo Vergara (2000) a pesquisa descritiva expõe as características de determinada população ou fenômeno, estabelece correlações entre variáveis e define sua natureza. A autora coloca também que a pesquisa não tem o compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação.

Quanto à abordagem, o presente estudo caracteriza-se como uma pesquisa qualitativa, conduzida sob a forma de um **estudo de caso**, que buscou analisar com maior profundidade a descrição da realidade de uma Organização para fins de intervir de maneira adequada no Controle Interno da Administração Pública Municipal.

#### 4.2 TÉCNICAS DE PESQUISA

Para atingir os objetivos propostos, foi utilizada a pesquisa bibliográfica como forma de proporcionar uma base teórica que oferece sustentação ao objeto de estudo, no que concerne a seguinte temática: Administração, Administração Pública, Administração Municipal, Controle na Administração Pública, Controle Externo, Controle Interno, Técnicas de Controle, Sistema de Controle Interno na Administração Pública, Sistema de Controle Interno nos Municípios.

Foi utilizada a pesquisa documental para levantar dados e informações disponíveis para a caracterização da Prefeitura Municipal e sua atual forma de gestão; bem como, dados referentes aos mecanismos de Controle Interno utilizados na Gestão Municipal.

### **4.3 AMBIENTE E SUJEITOS DA PESQUISA**

As informações foram colhidas no âmbito da Prefeitura Municipal de Areial e os sujeitos da pesquisa foram:

- Secretários;
- Diretores;
- Chefes de Departamentos; e
- Prefeito.

A escolha desses sujeitos deu-se pela constatação que os mesmos são atores que detém um conjunto de informações mais consistentes sobre a exata situação do Controle exercido no município.

Devido à inexistência do Controle Interno no Município e Areial-PB, optou-se por escolher de maneira intencional para participar das entrevistas os funcionários públicos Comissionados desta prefeitura, que em virtude do grau de chefia que ocupam em suas respectivas secretarias, e/ou departamentos, tem condições de prestarem maiores informações sobre a forma de como é feito o controle, tema que se propôs investigar neste estudo, decorrente de conteúdo disciplinar do curso de Graduação, o que reforça a classificação como pesquisa qualitativa.

Outras informações complementares foram coletadas no *site* do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (TCE/PB).

### **4.4 COLETA DE DADOS**

A coleta de dados deu-se através da observação direta, além de entrevistas não estruturadas com os funcionários da administração direta.

As entrevistas, na forma não estruturada, ocorreram durante o período de 12 a 26 de Novembro de 2008.

### **OPERACIONALIZAÇÃO DOS RESULTADOS**

Para operacionalização dos resultados e a elaboração da proposta de um Sistema Interno de Controle Municipal foi realizado um diagnóstico referente ao controle interno no Município de Areial com base nas informações levantadas junto a Prefeitura Municipal;

---

seguido de uma proposta de criação da Lei que regulamenta a Unidade de Coordenação e Controle com base nos Arts. 31 e 70 a 75 da Constituição Federal 1988, da Lei Complementar nº 101/2000, e da Lei 4.320/64; definição das ações da Unidade de Coordenação e Controle com base na estrutura organizacional do Município de Areial e tomando como base o modelo descrito pelo TCE/PB (2009); e por fim, a instrumentalização do Sistema de Controle Interno no Município conforme o modelo de Guimarães apud Castro (2007).

**CAPÍTULO 5**  
**APRESENTAÇÃO E ANÁLISE**  
**DOS RESULTADOS**

## 5.1 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesse capítulo serão apresentados os resultados do estudo. No primeiro momento será apresentado um diagnóstico da atual situação do Município de Areial em termos de Controle Interno da Gestão Municipal.

De acordo com as informações levantadas foi possível verificar a existência de uma forma rudimentar de se tentar fazer Controle Interno da Administração Pública Municipal, através da qual, se direciona ou centraliza as informações para uma única Secretaria – Administração, forma ainda muito utilizada em Municípios denominados de “pequeno porte” onde se centraliza tudo sobre o controle do Prefeito, do Chefe de Gabinete ou Secretaria de Administração.

Com esse tipo de controle, abre-se a possibilidade de não visualização de possíveis falhas ou erros que ocorram no Município, devido à impossibilidade de que há de que apenas uma pessoa consiga visualizar e controlar uma prefeitura como todo, sendo assim, penaliza-se o Município por convicções e atitudes de poucas pessoas. Portanto, existe a possibilidade de que Areial se inclua entre os municípios que erram não por administrações fraudulentas, mas pela falta de um sistema que dê suporte e consultoria de como administrar de modo a atender o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que facilita a aplicação e o acompanhamento dos recursos públicos aplicados, tornando o município um órgão de prestação de serviços do povo e para o povo.

### 5.1.1 DIAGNÓSTICO DA ATUAL SITUAÇÃO DO MUNICÍPIO DE AREIAL EM TERMOS DE CONTROLE

Através das entrevistas pode-se verificar que o Município carece de uma série de procedimentos corretivos a serem realizados, de forma a torná-lo cumpridor do que se determina pela Lei de Responsabilidade Fiscal, porém, verifica-se também que em diversos aspectos, o Município destaca-se por atender alguns pontos bastante relevantes no que diz respeito, a eficiência, eficácia e transparência dos seus atos. Dessa forma, serão dispostos os resultados em duas vertentes, quais sejam os pontos positivos e os negativos.

## Pontos Negativos

Os pontos definidos como **negativos** são aqueles vistos como empecilhos ao gestor, no exercício de uma administração responsável, voltada para a eficiência e transparência. Dessa forma, os resultados foram os seguintes:

1. Inexiste o Órgão de Controle Interno propriamente dito, utilizam-se os recursos disponíveis para se tentar coordenar e controlar a estrutura organizacional do Município, entre eles destaca-se a assessoria Jurídica e Contábil e o Departamento de Finanças para o cumprimento dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF);
2. Não existe um elo entre Município e o Controle Externo, decorrência da não existência do Órgão de Controle Interno, dificultando assim o acompanhamento e fiscalização dos atos do Executivo, ficando o papel de controle unicamente ao Poder Legislativo Municipal e ao Tribunal de Contas do Estado (TCE);
3. A assessoria jurídica tem o trabalho dificultado pela falta de aparelhamento que dê maior suporte para o desenvolvimento de suas funções, assim como, o número muito reduzido de pessoas no respectivo setor, apenas duas, sendo, um Procurador do Município e uma assistente;
4. A falta de informações nos departamentos atrapalha o desenvolvimento das atividades pelos funcionários, como por exemplo, o fato de que nenhum dispõe de uma lista dos bens que pertencem as suas respectivas Secretarias, fato que propicia o deslocamento de materiais de uma Secretaria para outra sem nenhum tipo de controle;
5. A falta de formalização entre os departamentos, pois materiais transitam entre os setores da Prefeitura sem nenhum tipo de controle, além de não existir requisições de materiais, memorandos ou qualquer outro tipo de ato formal, sendo ainda utilizados o meio informal, modelo pelo qual traz perda de tempo e pior controle sobre documentos e materiais do órgão;
6. Falta de autonomia, tanto financeira, onde os Secretários muitas vezes só tomam conhecimento da compra de materiais ou equipamentos para suas secretarias esporadicamente através das listas de compras, ou mesmo através dos Balancetes Mensais, quanto à autonomia de execução de tarefas próprias dos cargos que ocupam;
7. A falta de comunicação entre os Departamentos que formam a Prefeitura Municipal, pois tal fato prejudica o bom andamento das tarefas prestadas pelos mesmos, causando assim pequenos erros que seriam minimizados ou mesmos excluídos através de uma melhor comunicação, como exemplo, ocorreu um fato em que uma pessoa chegou para receber o

---

salário ao final do mês, mas a Tesouraria não havia sido informada que tal pessoa havia sido contratada para prestar serviços ao Município;

8. Os funcionários desconheciam a funcionalidade do Controle Interno, e também não sabiam de que forma ele deveria ser implementado, apenas dois disseram saber de sua obrigatoriedade nos Municípios, porém, após um breve comentário explicando-os o que é, para que serve como funciona e as vantagens de se ter um Controle Interno, todos foram positivos em afirmar que apóiam a implantação do mesmo, e que o Controle Interno seria a forma mais eficaz e eficiente de se fazer com que a Administração Pública atinja aos propósitos estabelecidos;

9. O município não dispõe de um modelo de normatização das tarefas dos funcionários e de uma especificação das tarefas a serem desenvolvidas por cada funcionário, fato que proporciona conflitos em alguns setores da Prefeitura, perda de tempo na execução das tarefas, ambigüidade no que diz respeito a atribuições de tarefas e diferenciação de execução de tarefas semelhantes, dado à mesma tarefa ser realizada por vários funcionários;

10. A falta de treinamento e capacitação dos funcionários foi citada por todos, visto, nenhum ter participado de nenhum treinamento ou capacitação durante o período em que exercem seus cargos, fato oposto ao que se deveria existir, pois, as pessoas que exercem cargos de chefia em órgãos públicos, devem ser treinadas, capacitadas e muito bem conscientizadas do seu papel em quanto pessoas públicas, pois pessoas capacitadas, exercem melhor suas funções e prestam um melhor atendimento a sociedade;

11. Alguns departamentos carecem de melhor reaparelhamento, para possibilitar o melhor desenvolvimento das atividades diárias;

12. Foi citada também a falta de dotação específica para alguns setores, como sendo um empecilho ao bom desenvolvimento, pois penaliza o departamento quando da necessidade de investimento;

13. A falta de reuniões entre todos que compõe a administração direta, pois tal fato possibilitaria o diálogo sobre possíveis problemas, contribuindo para sua imediata correção;

14. A falta de oportunidades de expor idéias, visto que as pessoas que lidam cotidianamente nos departamentos visualizam melhor suas fragilidades, e conseguem sugerir mudanças.

15. Não existe um acompanhamento das medidas adotadas para a cobrança da dívida ativa tributária.

São falhas como essas descritas pelos próprios funcionários da Administração direta que impedem que os gestores consigam prosperar no seu mandato, pois tais fatos interferem negativamente em todo nicho de atividades públicas que servem de base para manter as

atividades básicas funcionando, por conseguinte impedindo o cumprimento das normatizações da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Constituição da República.

### **Pontos Positivos**

No Município verificaram-se também pontos **positivos**, ou seja, ferramentas já existentes que possibilitam ao gestor, em parte, agir eficientemente e publicar seus atos, possibilitando a população o acesso a informações, exercendo, portanto o papel social no combate a corrupção e ineficácia administrativa são eles:

1. A assessoria jurídica realiza o acompanhamento de todos os processos que envolvam os interesses do município;
2. O município elabora o Plano Pluri Anual (PPA), a Lei Orçamentária Anual (LOA) e a lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), com a participação popular, seguindo as necessidades e disponibilidades do município;
3. O município possui um *site* na rede mundial de computadores (Internet), que dispõe ao cidadão a verificação dos Mensários, do Plano Pluri Anual (PPA), da Lei Orçamentária Anual (LOA) e a lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), assim como, todas as informações da Gestão Pública, de interesse dos cidadãos;
4. O município possui uma Comissão de Licitação composta por três funcionários municipais, que buscam a legalização e regularização de todos os processos licitatórios, assim como, a verificação de dispensa de licitação e Inexigibilidades;
5. Foi realizado um levantamento de todos os bens móveis e imóveis pertencentes à prefeitura municipal de Areial, através do qual se realizou o processo de tombamento de todos, visando um melhor controle dos recursos do Município;
6. Verificou-se também que o município dispõe de um Departamento de Serviços Urbanos bem estruturado, que visa à execução e o acompanhamento das obras públicas, desde o projeto até sua finalização, visto que nem todas as obras são executadas pelo Departamento de Serviços Urbanos, às vezes de acordo com a obra a ser executada, contratam-se construtoras, nesse caso, o Departamento de Serviços Urbanos fiscaliza toda obra até sua conclusão.

Todas essas informações mostram que mesmo tendo pontos positivos, os pontos negativos estão mais presentes, evidenciando dessa forma a deficiência do mecanismo de Controle no Município de Areial-PB, que não possui a Unidade de Coordenação e Controle, e que devido à inexistência da mesma tenta arcaicamente o fazer centralizando as informações e a autoridade a apenas uma funcionária do Município que é a Secretária de Administração.

Devido à impossibilidade notória de apenas uma pessoa realizar a coordenação e controle de uma prefeitura, surgem as falhas que interferem nos resultados esperados pelos departamentos e, conseqüentemente pelo gestor, e que leva a uma administração deficiente, e que se posiciona como passiva no processo de gestão.

Essa realidade torna a Gestão Municipal atual do Município de Areial vulnerável ao exercício e fiscalização do Controle Externo. Dessa maneira, o Controle Externo durante o exercício de suas funções de fiscalização e controle onde se verificam as falhas e se pune o responsável, responsabilizará o gestor por falhas, erros e/ou irregularidades cometidas por outras pessoas. Assim sendo, a existência de um controle interno torna-se um tema de total interesse, não só da Administração, como também da comunidade, com o escopo de garantir maior eficiência e eficácia nas ações do governo.

Nos últimos anos essa preocupação tem tomado maiores proporções em decorrência do agravamento das penalidades impostas àqueles que eventualmente descumprirem normas e princípios constitucionais relativos aos gastos públicos. Pode-se dizer, então, que um controle interno, permeado por valores éticos e princípios morais, que prime pela estrita observância à legislação, será um grande auxiliador do gestor do Município, graças às contribuições advindas de servidores públicos comprometidos com a justiça social e a transparência dos atos administrativos.

Destaca-se, portanto, o papel fundamental do controle interno de antever-se ao controle externo na atividade de controle e fiscalização da administração pública, no sentido de depurar ao máximo o controle, diminuindo desta maneira a demanda dos tribunais de contas que na maioria dos casos não controlam apenas um único ente, mas uma centena deles. Nota-se, portanto, que o controle é fundamental para a conformação da conduta do agente e a confirmação da legalidade do ato administrativo praticado.

Dessa forma, verifica-se a utilidade e necessidade da criação da Unidade de Coordenação e Controle no Município de Areial-PB. Entretanto, após a realização do diagnóstico, torna-se relevante observar alguns aspectos do controle interno no contexto da Prefeitura Municipal de Areial, tomando como referência os aspectos relevantes do controle interno destacados por (THOMÉ 2006):

Relação custo-benefício – Através do diagnóstico realizado, verifica-se que a implantação do Controle Interno no Município de Areial-PB, poderá solucionar vários problemas existentes como também auxiliar o gestor a desenvolver uma gestão cada vez mais responsável, de tal forma, que os custos de sua implantação não superarão os benefícios que sua implantação pode proporcionar ao longo do tempo ao Município;

Educação continuada – Exercer funções de direção na administração direta requer muita responsabilidade e conhecimento das pessoas. Dessa forma, proporcionará aos funcionários cursos de capacitação e treinamentos, não apenas para desempenhar melhor suas funções, mas também prestar um melhor atendimento a população. Principalmente aos responsáveis pela Unidade de Coordenação e Controle, visto que suas atividades são muito importantes para a gestão administrativa e para o cumprimento da lei;

Rodízio de funções – No Controle Interno especificamente é importante mesclar os funcionários de diversos setores da Prefeitura, visto que o conhecimento dos funcionários dos diversos Departamentos ou Secretarias tornará a Unidade de Coordenação e Controle cada vez mais atuante, dado o grau de conhecimento que tem sobre toda a Prefeitura;

Delegação de poderes – Deverá os funcionários do Controle Interno, ter toda autoridade e poder de agir para desempenharem suas atividades, não sofrendo qualquer tipo de pressão por parte do ente controlado, tal fato ganha destaque pelo fato de que tomando conhecimento de irregularidades na gestão municipal e não as comunicando ao TCE ou Poder Legislativo municipal, se posteriormente o TCE tomar conhecimento o responsável pelo Controle Interno responderá solidariamente com o Prefeito pelos atos encobertos;

Segregação de funções – Para facilitar a execução das atividades e melhor organizar o controle do Município, deve ser observada a separação entre as funções de aprovação de operações, execução, controle e contabilização, unindo funções que trabalham com o mesmo propósito para facilitar a normatização das tarefas de acordo com suas finalidades;

Formalização de instruções – Deverá o gestor do Município de Areial-PB definir através de legislação municipal, todos os procedimentos e instruções de maneira clara e objetiva, possibilitando dessa forma, que os funcionários saibam quais suas responsabilidades e de que forma devem ser realizadas as tarefas;

Estrutura organizacional – o Município de Areial-PB deverá se adequar à nova realidade após a implantação da Unidade de Coordenação e Controle, realizando mudanças no seu Plano de Cargos Carreira e Remuneração (PCCR), mas também os funcionários terão que se habituarem com a presença do Controle Interno, ao qual todos os Setores da Prefeitura deverão disponibilizar as informações para a coordenação e controle;

Controle sobre as operações – é de fundamental importância que após sua implantação a Unidade de Coordenação e Controle tenha acesso a todas as informações das Secretarias, para poder atuar de maneira objetiva sobre todos os atos do Executivo Municipal, e verificar se estão de acordo com as determinações da Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/2000 e da

Constituição Federal de 1988, utilizando o princípio de economicidade dos recursos públicos, com uma gestão eficiente e transparente;

Observância às normas legais – o Município deverá respeitar e cumprir tudo que está definido por Lei, inclusive a instituição e implantação do Controle Interno, se adequando, portanto à nova realidade da conjuntura administrativa nacional.

Tomado como referencia os relevantes aspectos do Controle Interno anteriormente destacados, verifica-se que diante da atual conjuntura do Município de Areial-PB e diante da obrigatoriedade da instituição e implantação do Controle Interno na gestão Municipal, a Unidade de Coordenação e Controle ajudará o Município a superar dificuldades que talvez sem um método de apoio à gestão não se conseguiria resolver. Portanto sua implantação se torna bastante interessante não apenas ao gestor, mas à comunidade como um todo.

#### 5.1.2 PROPOSTA DE CRIAÇÃO DA LEI QUE REGULAMENTA A UNIDADE DE COORDENAÇÃO E CONTROLE

Diante de tal realidade em que se encontra o Município de Areial-PB, o presente trabalho propõe a criação da Lei que regulamenta a Unidade de Coordenação e Controle na gestão (2009-2012) do Município de Areial-PB, nos termos dos Arts. 31 e 70 a 75 da Constituição Federal 1988, da Lei Complementar nº 101/2000, e da Lei 4.320/64, com vistas a assegurar que as funções do Controle Interno descritas por Cruz e Glock (2003), para auxiliar o prefeito a desempenhar uma gestão responsável, voltada para a eficiência, eficácia e transparência dos seus atos.

A Unidade de Coordenação e Controle deverá atuar na Administração Direta e Indireta do poder executivo municipal, abrangendo as autarquias, fundos, empresas de economia mista, permissionários e concessionários de serviços públicos, bem como os beneficiários de subvenções, contribuições, auxílios e incentivos econômicos e fiscais.

#### 5.1.3 AÇÕES DA UNIDADE DE COORDENAÇÃO E CONTROLE

Ultrapassada as etapas de diagnóstico do controle exercido no Município de Areial e de proposta de criação da Lei que regulamenta a Unidade de Coordenação e Controle da gestão 2009-2012 no Município de Areial, segue as principais ações de controle da Unidade de Coordenação e Controle.

As ações da Unidade de Coordenação e Controle visam a assegurar, que no município, sejam observados os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, e que os atos sejam exercidos com absoluta transparência, buscando sempre a economicidade na aplicação dos recursos.

As ações da Unidade de Coordenação e Controle foram definidas levando-se em consideração a realidade do Município, observando-se a estrutura organizacional do Município de Areial e tomando como base o modelo descrito pelo TCE/PB (2009), visto que tal modelo se adequa a realidade do Município de Areial, e que se propõe a controlar, de modo que a Unidade supracitada fiscalize o cumprimento da Lei Complementar 101/2000, no que cabe ao cumprimento das seguintes ações:

- Gastos com saúde – O Controle Interno deve controlar para que os gastos com a saúde sejam de pelo menos 15% das receitas próprias mais os impostos;
- Gastos com pessoal – O Controle Interno deve controlar para que sejam gastos no máximo 54% da receita corrente líquida com pagamento de pessoal;
- Gastos com Educação – O Controle Interno deve controlar para que os gastos com a educação sejam de pelo menos 25% das receitas próprias mais os impostos, e dentre os 25% que seja no mínimo 60% gastos com o pagamento de pessoal e de no máximo 40% gasto na manutenção de ensino;
- Gestão financeira – O Controle Interno deve fiscalizar todo movimento financeiro do Município sobre receitas, despesas e fiel cumprimento da execução orçamentária,
- Gastos com combustíveis – Deve ser realizado um acompanhamento dos gastos com combustíveis e peças para os veículos oficiais, além de controlar quando possível os itinerários dos veículos visando a economicidade;
- Limpeza urbana – Deve ser cuidado para que haja o zelo dos bens públicos, mantendo-os limpos e em perfeito estado, e realizando o tombamento dos prédios históricos, cuidando dessa forma, da cultura do Município;
- Desenvolvimento urbano – Deve ser controlado todo o desenvolvimento do Município, fiscalizando a execução das obras públicas, assim como as obras de particulares, observando-se as regras de engenharia pública, de modo a cuidar para que haja o crescimento ordenado do Município;
- Estoque – Deve ser cuidado para que se controlem todos os bens públicos, desenvolvendo as ferramentas necessárias para que isso ocorra, como por exemplo, através de inventário realiza-se um bom acompanhamento de material de expediente, de consumo, merenda

escolar, entre outros, de forma que não se deixe faltar qualquer tipo de material que possa ser necessário, realizando, portanto um bom acompanhamento do Município;

- Cursos e Treinamentos – Deve ser fiscalizado se estão sendo proporcionado aos funcionários à realização de cursos de capacitação e treinamentos para que eles possam desempenhar suas funções com mais eficiência, além de garantir um atendimento de mais qualidade a população;
- Acompanhamento de licitações e contratos – É importante fiscalizar se todos os processos licitatórios do Município estão sendo realizados corretamente, cumprindo-se os prazos processuais que o compõem, se o tipo de licitação é o correto, se estão sendo realizadas despesas acima do permitido sem a realização de licitação, como também acompanhar todos os contratos firmados com a Prefeitura, seja com pessoas físicas ou jurídicas, além do controle da celebração de convênios com as esferas estadual e federal;
- Acompanhamento Jurídico – O Controle Interno deve acompanhar todos os processos judiciais que envolvam os interesses do Município, seja em qual esfera for, de modo que o patrimônio público seja preservado e cuidadosamente administrado, e.
- Correções de falhas – O Controle Interno tem com uma de suas principais funções a de proporcionar ao gestor a visualização de possíveis erros, falhas e/ou irregularidades, para que ocorram as correções em tempo hábil, e ainda em âmbito municipal.

Com a implantação dessa unidade, a Administração Pública Municipal de Areial estará de forma decisiva, garantindo à sociedade instrumentos de transparência na gestão dos recursos públicos, em atendimento à exigência da LRF, bem como garantindo o cumprimento da atribuição constitucional determinada ao Controle Interno de apoiar o Controle Externo no exercício de sua missão institucional, disposta no art. 74, IV, § 1º da CF/88.

#### 5.1.4 SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NO MUNICÍPIO

O método de controle interno deve ser utilizado como instrumento auxiliar de gestão, sendo de caráter preventivo e estar voltado para a correção de eventuais erros e desvios, sendo melhor prever para corrigir em tempo, tornando-se mais eficaz e eficiente.

A instrumentalização do Sistema Interno de Gestão ocorre a partir de um conjunto de etapas, que integradas poderão resultar numa gestão municipal eficiente, dentro dos princípios das legalidades e utilizando os controles necessários para apoiar o controle externo. Dessa forma, poderá disponibilizar ao Município de Areial-PB, instrumentos de controle, visando

avaliar e medir o grau de eficiência e eficácia da gestão municipal e, assim, evitar prejuízos para a administração pública.

O modelo de Controle Interno proposto pelo presente trabalho, tomou por base o modelo descrito por Guimarães Apud Castro (2007), destacado nos cinco pontos a seguir:

**1 - Avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Pluri Anual, a execução de programas de governo e dos orçamentos do Município.**

Através do acompanhamento detalhado das ações do Executivo, se verificará se estão sendo cumpridos tudo que está previsto no PPA, também se controlará através da verificação das normas dos programas do governo, se a realização dos programas está respeitando as normas estabelecidas para sua execução.

**2 - Verificar a legalidade**

A verificação da legalidade dos atos do Poder Executivo é realizada através da verificação da Lei de Responsabilidade Fiscal, da Constituição Federal e demais normatizações que sejam feitas pela CGU, CGE, TCU e pelo TCE, visto que na administração pública, os gestores só podem fazer o que é definido por lei.

**3- Avaliar os resultados quanto à eficácia e eficiência das gestões orçamentárias, financeira e patrimonial, nos órgãos e entidades da administração municipal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado**

A avaliação dos resultados quanto à eficácia e eficiência das gestões será realizada através do acompanhamento detalhado dos balancetes mensais, fornecidos pelo Departamento de Finanças do Município, através do qual se fará comparações com os gastos previstos em orçamento, além da análise detalhada da aplicação dos recursos públicos, com o auxílio do Departamento onde tiver sido empenhada a despesa.

**4 - Exercer o controle das operações de crédito, avais e outras garantias, bem como dos direitos e haveres do município.**

O controle das operações de crédito e avais do Município será realizado através do Departamento de Finanças do Município que fornecerá as informações para o Controle Interno acompanhar todo o processo, já o controle sobre os direitos e haveres do Município será realizado com o auxílio da Procuradoria do Município, que disponibilizará as

informações ao Controle Interno e o comunicará sempre que os interesses do Município estiverem em questão.

**5 - Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. Com vistas a fiscalizar o cumprimento da Lei Complementar 101/2000, enfatizando o Art.59 da mesma lei.**

Fornecendo todas as informações necessárias ao Controle Externo para realização de suas funções de controle, facilitando a visualização das possíveis irregularidades mais rapidamente, diminuindo o tempo gasto com a auditoria nos Municípios. E, principalmente, realizando o controle prévio, através do qual se previne erros advindos de gastos irregulares.

Todo Sistema de Controle Interno e os instrumentos que a comporá além de ajudar o gestor no exercício de suas funções administrativas, realizará uma mensuração dos seus resultados no intuito de proporcionarem ao Prefeito uma avaliação do grau de eficiência em que se encontra, contribuindo de tal maneira, para que a Prefeitura Municipal de Areial venha a ser uma fiel cumpridora da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Constituição Federal. Dessa forma, esse Sistema de Controle Interno avaliará o cumprimento das metas previstas no plano pluri anual, a execução dos programas do governo e a execução dos seus orçamentos, comprovarão a legalidade das gestões orçamentária, financeira, patrimonial e de recursos humanos da administração direta e indireta, assim como seus resultados quanto à eficiência e eficácia, controlará as operações de créditos, avais, garantias e direitos e haveres do Município e por último auxiliará o Controle Externo na sua missão institucional.

Tal disposição do Sistema de Controle Interno visa impedir a realização de operações que se oponham aos planos estabelecidos pela administração, impedir a prática de atos que violem as legislações vigentes, auxiliando o gestor a melhor aplicar os recursos financeiros com vistas a assegurar o cumprimento dos orçamentos do Município. Além disso, disponibilizando um grande fluxo de informações, da qual o gestor poderá utilizar nas tomadas de decisão para planejar melhor suas atividades, proporcionando tranquilidade em sua administração, em virtude da constante verificação dos atos e operações desenvolvidas pelo órgão de controle que identificará possíveis falhas e contribuirá para o estabelecimento de novas prioridades na administração. Nesse sentido, torna-se possível estabelecer uma política pública cada vez mais responsável, onde se obedeça às leis, cumpram-se os planejamentos e orçamentos, racionaliza-se a aplicação dos recursos públicos, para tornar a administração pública do Município em estudo, um instrumento eficiente que busca sempre a economicidade em seus atos.

### 5.1.5 IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

A implantação do Sistema de Controle Interno através de um conjunto de controles interligados permite a fiscalização de todos os recursos públicos, desde a arrecadação até sua destinação. Sua implementação não se trata apenas de uma exigência legal, pois muitos órgãos de fiscalização orientam e recomendam aos gestores públicos seu uso, constituindo dessa maneira, pressuposto essencial para a formatação de mecanismos de controle interligados.

Pode-se dizer que alguns dos pressupostos para a implantação do Sistema de Controle Interno são os aspectos jurídicos e fundamentos legais desse sistema e a sua integração com entes responsáveis pelo controle por meio de uma relação de colaboração, principalmente em relação às determinações dos Tribunais de Contas.

Para que se implante o Sistema de Controle Interno no Município de Areial-PB é necessário que se defina pelo menos uma pessoa para trabalhar no controle em cada secretaria e/ou departamento do Município, realizando portanto, uma descentralização do controle. Porém, como todos terão a mesma finalidade, não existirá uma hierarquia entre eles, serão todos subordinados apenas ao responsável pelo Controle Interno, tendenciando assim, a uma horizontalização das relações internas de cada poder.

Através do acompanhamento contínuo realizado pelas pessoas do controle em cada secretaria, o controle interno será capaz de melhor coordenar e controlar suas atividades, dado as peculiaridades que cada uma possui, possibilitando um acompanhamento geral de todos os órgãos que compõem a prefeitura municipal. Cada pessoa será responsável por lançar as informações coletadas de suas respectivas secretarias, cabendo a Unidade de Controle Interno unificar todas essas informações e, caso necessário, determinar sua correção ou complementação.

Tal formatação do controle é, pois, instrumento necessário ao estabelecimento de um sistema de controle interno razoável e eficiente, pois apenas com a delimitação de competências e responsabilidade compartilhada de cada órgão responsável pelo controle é que se atingirá a plenitude do controle e a legitimação da atuação administrativa.

Para uma implementação de sucesso se faz necessário cuidar de dois aspectos, quais sejam a estrutura objetiva que seria o conjunto de fatores organizacionais e materiais, que integram a formatação do sistema de controle interno, pois de nada adianta legislação de procedimento, sem uma estrutura lógica que a subsidie, e a estrutura subjetiva que seria os recursos humanos e as características dos profissionais do sistema de controle.

Em complemento à estrutura objetiva do sistema de controle interno, agrega-se a necessidade da estruturação subjetiva deste sistema, sob pena de se conceber o controle sobre apenas um aspecto, sem nenhuma efetividade prática em virtude do seu não exercício adequado.

## 6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

As obrigações da Lei de Responsabilidade Fiscal, de instituição e implantação do Sistema de Controle Interno nas administrações públicas, trouxeram consigo a esperança de administrações mais voltadas para alcance de metas pré-estabelecidas, obedecendo a princípios como Legalidade, Impessoalidade, Publicidade, Moralidade e Eficiência, para que toda população possa ter acesso aos serviços públicos, respeitando-se os direitos constitucionais do Brasil.

As pesquisas realizadas pelo presente estudo, mostram que os órgãos institucionais de controle buscam atuar preventivamente e orientar de modo a evitar as falhas involuntárias ou deliberadas, por parte dos gestores municipais, desempenhando suas funções com autonomia e independência, e com métodos e técnicas que envolvem procedimentos típicos de ambos os tipos de controle, interno como externo, em função de suas atribuições constitucionais e legais. O controle interno tem papel relevante na administração pública, pela orientação e vigilância em relação às ações dos administradores, visando assegurar a eficiência, a eficácia e otimização dos recursos públicos.

Todo gestor público deve se interessar em controlar os recursos, visto que administrar é fazer com que o imposto pago retorne a população em forma de benefícios, e a possibilidade de garantir serviços está intimamente ligada à própria capacidade de gestão, pois não se pode só aguardar passivamente que as receitas públicas aumentem. No momento em que o Sistema de Controle dispõe ao administrador informações que o permite melhorar o seu desempenho, além de coibir a corrupção, constitui-se o Sistema de controle interno em poderoso instrumento de combate à ineficácia administrativa.

As informações gerenciais alcançadas pelo Sistema de controle interno, ao permitirem o acompanhamento global da entidade e, ao possibilitarem a correção de planos e projetos em andamento, são fundamentais para que o administrador execute uma gestão fiscal responsável e não incorra nas sanções da Lei de Crimes de Responsabilidade Fiscal, Lei nº10.028 de 19 de outubro de 2000.

Fator importante a se destacar é que somente através de um eficiente sistema de controle interno, é que se dará a ampla aplicação do que se extrai da Constituição Federal, que exige planejamento, atendimento de diretrizes e metas com eficiência e eficácia, caso contrário, não será possível detectar erros e irregularidades em tempo oportuno.

Na busca pela forma ideal de um órgão público, torna-se indispensável que os funcionários e empregados públicos assumam definitivamente seu papel e que passem a ser

vistos também como recursos, uma vez que o capital humano é fator determinante na qualidade do desempenho.

Nessa perspectiva, o investimento na qualidade da formação e do treinamento, por meio de programas contínuos, é comprovadamente fator contribuinte para a elevação dos padrões de eficiência e eficácia dos serviços prestados. Soma-se a isto, a importância de se desenvolver a integração das funções, setores e unidades do município, pois além de bom senso, é questão de necessidade, visto que a integração entre todos que fazem à administração pública, facilita o fluxo normal das ações do Poder Executivo, contribuindo dessa forma, para uma administração sempre voltada para a transparência e legalidade dos seus atos.

As entrevistas realizadas com os funcionários comissionados da Prefeitura Municipal de Areial apresentam no seu diagnóstico, como se encontra o Município em termos de controle, de modo que foram elencados quinze pontos negativos, que atrapalham o gestor no alcance dos objetivos traçados e fazem com que a administração se torne em alguns pontos ineficazes, e os pontos positivos que foram seis, são fatores auxiliares ao gestor na melhor maneira de se administrar a prefeitura, visando a economicidade dos recursos públicos através de uma gestão eficiente e transparente.

Com o diagnóstico realizado verificou-se a necessidade de criação da Lei que regulamenta a Unidade de Coordenação e Controle, nos termos dos Arts. 31 e 70 a 75 da Constituição Federal 1988, da Lei Complementar nº 101/2000, e da Lei 4.320/64, para que pudesse auxiliar o prefeito a melhor administrar os recursos públicos, fiscalizando e controlando todos os setores que compõem a prefeitura, de forma primária fornecendo relatórios e pareceres com os resultados do grau de eficiência da gestão para ajudar o gestor na tomada de decisões, e de forma secundária verificar através das informações lhes concebidas possíveis erros, falhas e/ou irregularidades para que possam ser feitas às correções cabíveis ainda em âmbito municipal, pois se não a fizer, o responsável pela Unidade de Coordenação e Controle responderá solidariamente com o gestor.

Com a proposta da criação da Unidade de Coordenação e Controle se fez necessário estabelecer as ações da Unidade de Coordenação e Controle, fazendo com que o Município respeite os princípios da Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência, de tal forma que se observou a estrutura organizacional da Prefeitura, para que se definissem as ações de controle voltadas para a realidade do Município de Areial-PB.

Dessa forma, a implantação da Unidade de Coordenação e Controle no município de Areial é absolutamente necessária, pois possibilitará uma reestruturação não apenas administrativa, mas também cultural, possibilitando a valorização do funcionário, dando-os

oportunidade de se qualificarem. Também contribui para normatização das tarefas e atos dos funcionários, proporcionando a transparência dos atos do Executivo, para um melhor acompanhamento não apenas pelos órgãos responsáveis pelo controle, mas também, por toda população, onde proporcionará ao gestor um leque de informações das quais poderá fazer uso, tornando sua gestão responsável, voltada para a eficiência, transparência e economicidade dos recursos, garantindo dessa maneira, uma boa gestão pública no município de Areial.

Nessa perspectiva, definiu-se um conjunto de ações de controle, tais como: acompanhar todos os processos jurídicos que envolvam os interesses do Município; acompanhar e controlar os gastos com saúde, educação, pessoal, combustíveis e peças para os veículos oficiais; acompanhar as receitas e despesas do Município e cumprimento da execução orçamentária; correção para os erros na gestão; controle da limpeza urbana, zelo pelo bom estado dos patrimônios públicos e acompanhamento do desenvolvimento urbano ordenado; controlar os estoques das Secretarias para economizar os recursos; acompanhamento dos materiais do Município através de inventário; apoiar o desenvolvimento de cursos de capacitação e treinamentos dos funcionários; e acompanhar todos os processos de licitação e contratos firmados pela gestão municipal.

Na seqüência estabeleceu-se o método para sistematizar o controle interno, visando avaliar e medir o grau de eficiência da gestão municipal, de caráter preventivo e voltado para as correções de possíveis erros e irregularidades, visando à eficiência. O Sistema de Controle Interno proposto avaliará o cumprimento das metas previstas no plano pluri anual, a execução dos programas do governo e a execução dos seus orçamentos, comprovarão a legalidade das gestões orçamentária, financeira, patrimonial e de recursos humanos da administração direta e indireta, assim como seus resultados quanto à eficiência e eficácia, controlará as operações de créditos, avais, garantias e direitos e haveres do Município e por último, auxiliará o Controle Externo na sua missão institucional.

Verifica-se, portanto, que diante da atual conjuntura, em especial perante as exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal, torna-se imprescindível que o Sistema de Controle Interno seja efetivamente implementado no município de Areial, e que atue em sincronia com o Controle Externo, a quem compete fiscalizar sua atuação, inclusive, responsabilizando o administrador quando este não lhe assegurar as condições indispensáveis para o cumprimento do mandamento constitucional.

## REFERÊNCIAS

- ALVES, Benedito Antonio; GOMES, Sebastião Edílson R; AFFONSO, Antonio Geraldo. *Lei de responsabilidade fiscal comentada e anotada*. 2 Ed. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001.
- BARRETO, Alex Muniz. *Direito Administrativo*. São Paulo: Cl Edijur: Leme/SP, 2006.
- CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre. *Controle Interno da Administração Pública: uma perspectiva do modelo de gestão administrativa*, Curitiba, 2007.
- CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL: *Texto constitucional promulgado em 05 de Outubro de 1988, com as alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais n°s 1/92 a 56/2007 e pelas Emendas Constitucionais de Revisão n°s 1 a 6/94*. – Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2008.
- CONTROLE INTERNO NOS MUNICÍPIOS. *Confederação nacional dos municípios – coletânea gestão pública municipal*. Brasília: Kenia, 2004, v.1.
- CRUZ, Flávio da; GLOCK, José O. *Controle interno nos municípios – orientação para implantação e relacionamento com os tribunais de contas*. São Paulo: Atlas, 2003.
- CHIAVENATO, Idalberto, *Administração Teoria*, 3ª ed, São Paulo, 2000.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Parcerias na administração pública: concessão, permissão, franquia, terceirização e outras formas*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997. 215 p.
- GATTRINGER, João Luiz. *Execução orçamentária – controle e auditoria*. Florianópolis: UFSC, 1991.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE ADMINISTRAÇÃO MUNICIPAL. *Lei de responsabilidade fiscal: estudo em grupos de aprendizagem*. Unidade 4. Brasília: IBAM/BNDS, 2001.
- INSTRUÇÃO NORMATIVA. Diretor do Departamento da Receita Federal - DPRF nº 16 de 27.02.1991.
- INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS – INTOSAI. Normas de auditoria. Brasília: Revista do Tribunal de Contas da União, 1991. v22.
- MAXIMIANO, A.C.A, *Administração de Projetos: Como Transformar idéias em resultados*, São Paulo, Atlas, 1997.
- MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Municipal Brasileiro*. 8 ed. São Paulo: Malheiros editores, 1996.
- RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da Pesquisa aplicável as ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (org.). *Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade; Teoria e Prática*. 2ª ed. São Paulo. Atlas, 2004.
- RICHARDSON, Roberto Jarry. *Pesquisa Social*, eª ed. São Paulo: Atlas, 1999.

---

ROCHA, Nilton Almeida (org). *Novas leituras de administração municipal*. IBAM, 2002.

RODRIGUES, Cristiane de Brito. *O município no Brasil-Colônia*. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, 2006.

SECRETARIA FEDERAL DE CONTROLE INTERNO. *Gestão de Recursos Federais – Manual para os Agentes Municipais*. Brasília: Controladoria Geral da União, 2005.

SILVA, Carlos Átila Álvares da. A revisão constitucional e o aperfeiçoamento dos mecanismos de controle do orçamento e das despesas públicas. *Revista do Tribunal de Contas da União*, Brasília, n.24, 1993.

VERGARA Sylvia Constant. *Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração*. 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 2000.

[www.areialpb.com.br/historia](http://www.areialpb.com.br/historia) -acessado em: 20 de Novembro, 2008, 15:00.

[www.tce.pb.gov.br](http://www.tce.pb.gov.br) – acessado em : 20 de Fevereiro, 2009, 14:00.