



UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE – UFCG
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA – PROFIAPIAP

GEORGE TARCÍSIO DE MEDEIROS DA SILVA

**ANÁLISE DO CONTROLE INTERNO NAS POLÍTICAS PÚBLICAS EM SAÚDE NO
MUNICÍPIO DE SÃO FERNANDO - RN**

SOUSA/PB
2018



GEORGE TARCÍSIO DE MEDEIROS DA SILVA

**ANÁLISE DO CONTROLE INTERNO NAS POLÍTICAS PÚBLICAS EM SAÚDE NO
MUNICÍPIO DE SÃO FERNANDO-RN**

Trabalho de Conclusão Final (TCF) apresentado à Universidade Federal de Campina Grande sob a forma de relatório técnico, como parte das exigências do Programa de Pós-Graduação em Administração Pública, Mestrado Nacional em Administração Pública em Rede Nacional - PROFIAP, para obtenção do título de Mestre.

S586a Silva, George Tarcísio de Medeiros da.
Análise do controle interno nas políticas públicas em saúde no município de São Fernando-RN / George Tarcísio de Medeiros da Silva. - Sousa-PB, 2018.
81 f. : il. color.

Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede Nacional) - Universidade Federal de Campina Grande, Centro de Ciências Jurídicas e Sociais, 2018.
"Orientação: Prof. Dr. Luiz Antônio Coelho da Silva".
Referências.

1. Controle Interno. 2. Políticas Públicas - Saúde. 3. Políticas Públicas - São Fernando-RN. I. Silva, Luiz Antônio Coelho da. II. Título.

CDU 351(043)

GEORGE TARCÍSIO DE MEDEIROS DA SILVA

**ANÁLISE DO CONTROLE INTERNO NAS POLITICAS PÚBLICAS EM SAÚDE NO
MUNICÍPIO DE SÃO FERNANDO-RN**

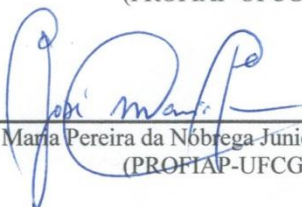
Trabalho de Conclusão Final (TCF) apresentado à Universidade Federal de Campina Grande como parte das exigências do Programa de Pós-Graduação em Administração Pública, Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede Nacional - PROFIAP, para obtenção do título de Mestre.

Aprovado em: 18/04/2018

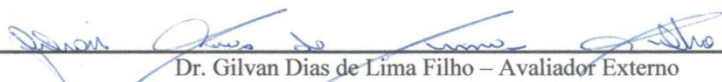
Banca:



Dr. Luiz Antônio Coelho da Silva - Orientador
(PROFIAP-UFCG)



Dr. José Maria Pereira da Nobrega Júnior – Avaliador Interno
(PROFIAP-UFCG)



Dr. Gilvan Dias de Lima Filho – Avaliador Externo
(UAGESP-UFCG)

RESUMO

O panorama da Administração Pública Brasileira, na atualidade, requer a necessidade de maior transparência, *accountability* e controle sobre as ações e decisões governamentais, focando no planejamento, implementação e avaliação das políticas, sendo imprescindível neste processo, a participação da sociedade. Diante desse contexto no setor público, o estudo busca responder quais os instrumentos e indicadores utilizados pelo Controle Interno do município de São Fernando, no estado do Rio Grande do Norte, quanto às políticas públicas na área de saúde no período de 2012 – 2016. Têm-se como objetivos específicos: contextualizar a administração, as políticas públicas, o orçamento público e o controle interno na Gestão Pública Municipal; verificar a forma como é feito o controle das ações, processos e decisões governamentais, com a finalidade de promover a eficiência e a qualidade do gasto público na área de saúde, principalmente quanto às despesas com pessoal; identificar formas de ampliação e melhorias dos mecanismos de controle interno no município, com vista a melhorar a *accountability* e a transparência das ações governamentais; sugerir melhorias do controle interno das políticas públicas em saúde no município de São Fernando/RN. Metodologicamente, esse estudo é classificado como descritivo e exploratório, de natureza quali-quantitativa, através de um estudo de caso, e com estudos bibliográficos e documentais, utilizando autores da área para dar respaldo ao trabalho. Os resultados apontam que o município é dependente das transferências constitucionais e legais, sendo o FPM sua maior fonte de recursos. Quanto às despesas, os dados apontam que o maior gasto na saúde é com o pagamento de pessoal, chegando a quase 60% dos gastos totais em saúde no município. Dessa forma, conclui-se que o município deve ter seu controle interno bem atuante para conseguir o maior grau de eficiência nas políticas públicas e serviços públicos em saúde, ofertados à sociedade e, também, para auxiliar a gestão na busca pela transparência, *accountability* e ampliação do controle social.

Palavras-chave: Controle interno; políticas públicas; processos; saúde; transparência.

ABSTRACT

The current scenario of the Brazilian Public Administration requires the need for greater transparency, accountability and control over governmental actions and decisions, focusing on the planning, implementation and evaluation of policies, being essential in this process, the participation of society. Given this context in the public sector, the study seeks to answer which instruments and indicators used by the Internal Control of the municipality of São Fernando, in the state of Rio Grande do Norte, regarding public policies in the area of health in the period from 2012 to 2016. They have Its specific objectives are: to contextualize the administration, the public policies, the public budget and the internal control in the Municipal Public Management; verify how government actions, processes and decisions are controlled, with the purpose of promoting the efficiency and quality of public spending in the health area, especially regarding personnel expenses; identify ways to expand and improve internal control mechanisms in the municipality, with a view to improving the accountability and transparency of government actions; to suggest improvements in the internal control of public health policies in the municipality of São Fernando / RN. Methodologically, this study is classified as descriptive and exploratory, of a qualitative and quantitative nature, through a case study, and with bibliographical and documentary studies, using authors of the area to support the work. The results indicate that the municipality is dependent on constitutional and legal transfers, and the MPF is its largest source of funds. As for the expenses, the data indicate that the greatest expense in health is with the payment of personnel, reaching almost 60% of the total expenses in health in the municipality. In this way, it is concluded that the municipality must have its internal control well active to achieve the highest degree of efficiency in public policies and public health services, offered to society and, also, to assist management in the search for transparency, accountability and expansion of social control.

Keywords: Internal Control; Public Policy; Processes; Health and Transparency.

DEDICATÓRIA

Às mulheres da minha vida, Angélica (esposa) e Lidya (filha), pelo apoio incondicional em todos os momentos, principalmente nos de incerteza, muito comuns para quem tenta trilhar novos caminhos. Sem vocês nenhuma conquista valeria a pena.

Aos meus pais, Jorge e Suelena, que tão diligentemente me apresentaram à importância da família e ao caminho da honestidade e da persistência.

AGRADECIMENTOS

A Deus, pela oportunidade de viver este momento tão sublime em minha vida pessoal e acadêmica.

À minha família, pela hospitalidade, estímulo e paciência.

Ao meu orientador, Prof. Dr Luiz Antônio Coelho da Silva, o meu reconhecimento pela oportunidade de realizar este trabalho ao lado de alguém que transpira sabedoria; meu respeito e admiração pela sua serenidade, paciência e disposição integral para contribuir com esse trabalho, transmitindo confiança e apoio nos momentos de estresse e ansiedade, não medindo esforços em prol do resultado final com êxito e eficiência.

Aos Professores do Profiap/UFCG, que são exemplos de ética, competência profissional, dedicação e aprimoramento contínuo e pelo incentivo e oportunidade de convívio.

Aos meus colegas de Mestrado, pela oportunidade de estabelecermos contatos amigáveis e compartilharmos experiências e vivências.

A Edkátia Maia, Secretária Municipal de Saúde, e Ana Maria, Secretária Executiva do Conselho Municipal de Saúde, pela solicitude, prontidão e suporte administrativo.

“É muito melhor lançar-se em busca de conquistas grandiosas, mesmo expondo-se ao fracasso, do que alinhar-se com os pobres de espírito, que nem gozam muito nem sofrem muito, porque vivem numa penumbra cinzenta, onde não conhecem nem vitória, nem derrota.” (Theodore Roosevelt)

LISTA DE FIGURAS, IMAGENS E FLUXOGRAMAS

| | |
|--|----|
| Figura 01 As Variáveis da Organização..... | 21 |
| Figura 02 Etapa do Ciclo das Políticas Públicas..... | 31 |
| Figura 03 Composição do Sistema de Controle Interno..... | 42 |
| Fluxograma 01 Ciclo do Planejamento Orçamentário..... | 34 |
| Imagem 01 Localização Geográfica do Município de São Fernando/RN..... | 49 |

LISTA DE GRÁFICOS, QUADROS E TABELAS

| | |
|---|----|
| Gráfico 01 Composição do FUS..... | 60 |
| Gráfico 02 Valor Total do FUS por Ano..... | 63 |
| Quadro 01 Tipos de Políticas Públicas..... | 30 |
| Quadro 02 Funções dos Tribunais de Contas..... | 40 |
| Quadro 03 Funções da Controladoria no Ambiente Organizacional..... | 46 |
| Quadro 04 Transferências Constitucionais no Município de São Fernando/RN..... | 54 |
| Quadro 05 Indicadores de Desempenho na Saúde no Município..... | 66 |
| Quadro 06 Índice de Efetividade Municipal em Saúde..... | 70 |
| Quadro 07 Demonstrativo de Despesas com Saúde..... | 71 |
| Tabela 01 Composição do Fundo de Saúde..... | 59 |
| Tabela 02 Despesas com Saúde (Por Grupo de Natureza)..... | 62 |
| Tabela 03 Despesas com Saúde (Por Sub-Função)..... | 64 |

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

| | |
|-------|--|
| BF | Balanço Financeiro |
| BO | Balanço Orçamentário |
| BP | Balanço Patrimonial |
| CF | Constituição Federal (1988) |
| CMS | Conselho Municipal de Saúde. |
| CNS | Conselho Nacional de Saúde |
| DASP | Departamento Administrativo do Serviço Público |
| DFC | Demonstração dos Fluxos de Caixa |
| DMPL | Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido |
| DVP | Demonstração das Variações Patrimoniais |
| FEP | Fundo Especial do Petróleo |
| IBGC | Instituto Brasileiro de Governança Corporativa |
| IBGE | Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. |
| IRB | Instituto Rui Barbosa |
| LDO | Lei de Diretrizes Orçamentárias |
| LOA | Lei Orçamentária Anual |
| MCASP | Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público |
| NBC T | Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica |
| ONG | Organizações Não Governamentais. |
| OS | Organizações Sociais. |
| PDRAE | Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado |
| PODC | Planejamento, Organização, Direção e Controle |
| PPA | Plano Plurianual |
| RN | Rio Grande do Norte |
| SIOPS | Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde. |
| SISBB | Sistema de Informações do Banco do Brasil |
| TCE | Tribunais de Contas dos Estados |
| TCM | Tribunais de Contas dos Municípios |
| TCU | Tribunal de Contas da União |

SUMÁRIO

| | |
|--|-----------|
| 1 INTRODUÇÃO..... | 15 |
| 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO..... | 16 |
| 1.2 PROBLEMATIZAÇÃO..... | 17 |
| 1.3 JUSTIFICATIVA..... | 17 |
| 1.4 OBJETIVOS..... | 18 |
| 1.4.1 Objetivo Geral..... | 18 |
| 1.4.2 Objetivos Específicos..... | 19 |
| 1.5 ESTRUTURAÇÃO DO TRABALHO..... | 19 |
| 2 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL | 21 |
| 2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL..... | 22 |
| 2.2 POLÍTICAS PÚBLICAS NA GESTÃO MUNICIPAL..... | 27 |
| 2.3 ORÇAMENTO PÚBLICO MUNICIPAL..... | 32 |
| 2.3.1 Orçamento Público e a Contabilidade Pública..... | 32 |
| 2.3.2 Orçamentos Públicos e os Relatórios Públicos..... | 33 |
| 3 CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA | 37 |
| 3.1 LEGISLAÇÃO APLICADA À ATIVIDADE DE CONTROLE..... | 37 |
| 3.2 TIPOS DE CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA..... | 39 |
| 3.2.1 O Controle Externo..... | 39 |
| 3.2.2 O Controle Interno..... | 41 |
| 3.2.3 O Controle Social..... | 45 |
| 3.3 A CONTROLADORIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA..... | 45 |
| 4 METODOLOGIA..... | 48 |
| 4.1 CIÊNCIA E PESQUISA: O MÉTODO CIENTÍFICO..... | 48 |
| 4.2 LOCAL DO ESTUDO..... | 49 |
| 4.3 INSTRUMENTOS E PROCEDIMENTOS DE COLETA DE DADOS..... | 50 |

| | |
|--|-----------|
| 5 DIAGNÓSTICO ORGANIZACIONAL..... | 52 |
| 5.1 ORÇAMENTO PÚBLICO: RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS | 52 |
| 5.2 ORÇAMENTO PÚBLICO: DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS..... | 61 |
| 5.3 GESTÃO DAS POLÍTICAS PÚBLICAS EM SAÚDE NO MUNICÍPIO..... | 65 |
| 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS E SUGESTÕES..... | 73 |
| REFERÊNCIAS..... | 76 |

1 INTRODUÇÃO

O panorama do setor público brasileiro na atualidade vem apresentando mudanças significativas na gestão pública brasileira. Conforme Bresser-Pereira (1995), a Administração Pública adotou um modelo de desenvolvimento que contemplava maior participação do Estado no setor produtivo na segunda metade do século XX. Porém, esse modelo de desenvolvimento acabou gerando uma crise fiscal profunda com deterioração dos serviços públicos, tendo altos índices de inflação que prejudicava a oferta de políticas públicas para a população menos favorecida.

Nesse contexto, segundo Bresser-Pereira (1995), surgiu a necessidade do Estado romper com o excesso de formalismo da Administração Burocrática, mais focada no gasto público, do que nos resultados das políticas públicas, para estabelecer uma nova forma de administração dos recursos públicos com redesenho do papel do Estado na economia, possibilitando o crescimento econômico com responsabilidade ética e social, atuando de forma gerencial, focando no planejamento, no controle e na avaliação das políticas.

Com esse panorama, aumentou a necessidade de maior controle sobre a gestão pública e os órgãos governamentais, devendo ser realizado por órgãos internos e externos à Administração e, também, pela sociedade, que pode utilizar os canais de participação direta, plataformas de divulgação de informações sobre a gestão orçamentária, atos e decisões políticas dos gestores para acompanhamento da gestão.

Como função Administrativa, o Controle está relacionado à Administração, seja de documentos, de produtos, pessoas etc., estando presente em todas as organizações formais, relacionada com as demais funções do processo administrativo: o planejamento, a organização e a direção, que juntos formam o Ciclo PODC, na administração. Dessa forma, a função controle sempre esteve presente nas organizações nos diversos estágios da Administração: Controle focado nas Tarefas (Frederick Taylor); Controle direcionado para Estrutura Organizacional, (Henri Fayol; Max Weber); Controle com ênfase nas Pessoas (Elton Mayo; Kurt Lewin); Controle da Tecnologia e Controle do Ambiente.

A Função Controle tem como objetivos dentro das organizações, a inspeção, a fiscalização, a comprovação, a mensuração e a avaliação dos resultados da ação empresarial obtida a partir do planejamento, da organização e da direção. Chiavenato (2000) assevera que é a fase do processo administrativo que mede e avalia o desempenho e toma a ação corretiva quando necessária.

Sendo assim, o Controle é de fundamental importância para o processo administrativo nas organizações públicas, pois, estabelece padrões de desempenho para alcançar os resultados pretendidos pela organização; avalia e compara o desempenho real com o planejado, localizando erros e desvios capazes de afetar os resultados futuros da organização; e implementa ações corretivas para adequação das normas e regras estabelecidas.

1.1 DELIMITAÇÃO DO TEMA

Apesar das organizações públicas terem como objeto social o bem-estar da sociedade, os processos administrativos não são tão diferentes do setor privado, que objetiva lucro para os acionistas da organização.

A gestão pública tem passado por um processo de redefinição do Estado, que inclui novas formas de administração da coisa pública, voltadas para o fortalecimento da governança estatal, criando mecanismo de transparência dos atos governamentais, com vista a promover o processo de *accountability*¹ e controle social das ações e decisões que são formuladas e implementadas na gestão pública, nos três níveis de governo.

De acordo a Constituição Federal de 1988, no Art. 74, os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário devem manter, de forma integrada, sistema de controle interno do Governo Federal com a finalidade de:

- I - Avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- II - Comprovar a legalidade e avaliar os resultados quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
- III - Exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
- IV - Apoiar o Controle Externo no exercício de sua missão institucional.

Todavia, há necessidade de distinguir Controle Interno do Sistema de Controle Interno. Enquanto este envolve um conjunto de órgãos e partes coordenadas, visando à consecução de objetivos pré-determinados; aquele pode ser definido como o conjunto de normas, técnicas e instrumentos e ações realizadas pelos gestores, ou seja, refere-se ao papel desempenhado pelo Sistema de Controle Interno, conforme o planejamento estabelecido.

¹ *Accountability* segundo O'Donnell (1998, apud Rocha, 2009 pág. 03), pode ser entendida como a

Esse papel desempenhado pelo Controle Interno ocorre na prática sobre os aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais, com a finalidade de verificar a correta aplicação dos recursos públicos por parte dos gestores públicos, em estrita consonância com os princípios que lhes são impostos pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade.

Sendo assim, o tema de estudo foi o Controle Interno do município de São Fernando, no Estado do Rio Grande do Norte, sobre as políticas públicas na área de saúde no período de 2012 - 2016.

1.2 PROBLEMATIZAÇÃO

Diante do contexto atual do setor público, em que se há necessidade de maior controle sobre a gestão dos recursos públicos e políticas públicas que são implementadas na área de saúde pública municipal, se chegou ao seguinte problema de pesquisa: **Quais os instrumentos e indicadores utilizados pelo Controle Interno do Município de São Fernando, no Estado do Rio Grande do Norte, quanto às políticas públicas na área de saúde no período de 2012 - 2016?**

1.3 JUSTIFICATIVA

O tema Controle Interno foi escolhido pelo pesquisador em função de sua relevância profissional, acadêmica e social, que é fundamental no processo de planejamento, organização, e execução de políticas públicas, contribuindo para o aperfeiçoamento da estruturação e desenvolvimento da gestão pública na busca constante pela eficiência, eficácia e efetividade dos recursos aplicados na saúde.

Além disso, a função do Controle Interno também é facilitar e auxiliar o exercício das funções de controle externo, principalmente, quanto à obrigatoriedade de prestação de contas ao Tribunal de Contas do Estado e ao Poder legislativo Municipal e, ainda, contribuir para o fortalecimento do controle social, incentivando a participação da popular no acompanhamento da gestão dos recursos públicos.

A escolha do município de São Fernando-RN se deu em função da necessidade de limitar o espaço geográfico da pesquisa, tendo em vista a complexidade do tema e relevância dos dados coletados. O período de cinco anos (2012 – 2016) para a coleta dos dados que deram suporte a pesquisa foi estabelecido em razão de ser um espaço de tempo considerável

para fazer uma análise consistente e consolidada sobre os dados divulgado no portal Siops, levando em consideração que a partir de 2012 houve mudanças na forma de consolidação e apresentação dos indicadores e demonstrativos financeiros com a introdução da Lei Complementar 141/2012 em substituição a Emenda 29/2000.

O segmento da saúde foi escolhido em razão de ser esta uma área onde os municípios destinam mais de 15% dos recursos públicos consignados na Lei Orçamentaria Anual. Além disso, por ser membro/presidente do Conselho Municipal de Saúde – CMS em São Fernando no Estado do Rio Grande do Norte há interesse de cunho pessoal no desenvolvimento dessa pesquisa, enquadrando-se às experiências profissionais do pesquisador, que tem formação em Ciências Contábeis. Por último, cabe mencionar, que este trabalho aplica-se à Área de Concentração em Administração Pública do Programa de Pós-Graduação em Administração Pública em Rede – Profiap, da Universidade Federal de Campina Grande, enquadrando-se na Linha de Pesquisa Gestão Pública.

Dessa forma, a pesquisa tem relevância em âmbito acadêmico, contribuindo para o avanço na fronteira do conhecimento em torno da temática “Controle Interno”, que apresenta uma lacuna teórica entorno do tema e a introdução de novos estudos, subsidia a formação do arcabouço teórico, principalmente, para novas pesquisas nessa área.

Assim, as informações que subsidiaram a pesquisa foram baseadas a partir de livros e revistas acadêmicas e, principalmente, informações detalhadas sobre a aplicação de recursos públicos na saúde, publicadas no Portal da Transparência, no Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde - Portal Siops e no Sistema de Informações do Banco do Brasil – SISBB.

1.3 OBJETIVOS

A partir do problema de pesquisa apresentado, foram determinados os objetivos que se deseja alcançar com essa dissertação, desde o de natureza geral até os específicos.

1.4.1 OBJETIVO GERAL

O objetivo geral desse estudo consistiu em analisar o Controle Interno das ações para execução das políticas públicas na área de saúde no Município de São Fernando, no Estado do Rio Grande do Norte, de 2012 a 2016.

1.4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Traçado o objetivo geral, passou-se à formulação dos objetivos específicos. Esses visam ao estabelecimento das metas de cujos alcances dependem a consecução do objetivo geral e consistem em instrumental para atingi-lo, aplicando-o a uma situação particular. Assim, para identificar as características do Controle Interno para uma gestão pública mais eficiente, a partir do estudo e avaliação desse sistema, no âmbito do Poder Executivo do Município de São Fernando/RN, estipularam-se os seguintes objetivos específicos:

- Contextualizar a administração, as políticas públicas, o orçamento público e o Controle Interno na Gestão Pública Municipal;
- Verificar a forma como é feito o controle de ações, processos e decisões governamentais, com a finalidade de promover a eficiência e a qualidade do gasto público na área de saúde, principalmente, quanto às despesas com pessoal;
- Identificar formas de ampliação e melhorias dos mecanismos de Controle Interno no Município, com vista a melhorar a *accountability* e a transparência das ações governamentais;
- Sugerir melhorias do Controle Interno das políticas públicas em saúde no Município de São Fernando/RN.

1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

O trabalho está estruturado em seis seções. Nesse primeiro, apresenta-se o tema proposto, a justificativa para o estudo em questão, os objetivos que se desejam alcançar e a organização do estudo e a metodologia.

Na segunda seção, com base em estudos de diversos autores sobre a temática proposta, aborda-se o Controle da Administração Pública, mencionando a relação do Controle com os modelos de administração patrimonialista, burocrático e gerencial. Na sequência, relata-se a cronologia da atividade de Controle da Administração Pública no Brasil, analisando também os aspectos legais; aspectos conceituais das políticas públicas e de normas e leis que regem a contabilidade e o orçamento público.

Na terceira seção, serão abordados os tipos e formas de Controle, os princípios inerentes às atividades de Controle Interno. Ainda nesse capítulo, apresentam-se os pressupostos e as características do Controle Interno, Controle Externo e Controle Social, bem como aspectos normatizadores, e, em seguida, discutem-se o Sistema de Controle Interno e os aspectos de sua implantação no âmbito municipal.

A quarta seção expõe a metodologia da pesquisa, apresentando a sua caracterização, os procedimentos para a coleta e análise de dados na unidade de análise e a observação, por fim, apontam-se as características do Município de São Fernando/RN e de sua estrutura administrativa.

A quinta seção trata da análise dos dados coletados no Portal Siops, no site oficial do Tesouro Nacional e no Sistema de Informações do Banco do Brasil - SISBB, para inferir quais características podem contribuir para a eficiência da gestão administrativa no âmbito municipal.

Na sexta e última seção, apresentam-se as considerações finais desse trabalho, como também as limitações do estudo e as sugestões para outras pesquisas referentes ao Controle Interno.

2 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL

A administração, na visão de Chiavenato (2014), envolve, simultaneamente, Arte (constituída de elegância, beleza, estilo, competência, intuição), Técnica (com uso de ferramentas tanto concretas como conceituais) e Ciência (fundamentada em teorias, ideias, conceitos e abstrações). Administração é uma busca constante por resultados.

A administração está presente na vida das pessoas e nas organizações, sejam elas privadas, estatais ou entidades do terceiro setor (Organizações Não Governamentais – ONGs, Associações, Organizações Sociais – OS etc.). Segundo Chiavenato (2000), a função administrativa é fundamental para que o trabalho das pessoas, realizado em conjunto em uma organização, ocorra com eficiência e eficácia.

Ainda de acordo com o autor, mesmo com o avanço tecnológico, a globalização e o desenvolvimento do conhecimento humano, a organização não produz os efeitos esperados se não alcançar um nível de qualidade na alocação e administração efetiva dos recursos materiais e humanos, tendo por base a correta gestão das variáveis presentes nas organizações, conforme descrito na figura 01.

Figura 01 – As Variáveis da Organização



Fonte: Idalberto Chiavenato (2000, p. 14).

De acordo com Chiavenato (2000), a variável Tarefa tem foco na racionalização do trabalho em nível operacional; a Estrutura centra-se na organização formal burocrática e nos princípios gerais da administração; a variável Pessoas detém-se na organização informal, na motivação, na liderança, nas comunicações, na dinâmica de grupo e estilos de administração; o Ambiente, na análise intraorganizacional e análise ambiental, com abordagem de sistema aberto; a Tecnologia foca na administração da tecnologia (imperativo tecnológico). Na administração pública não é diferente, as variáveis da organização também estão presentes, conforme será visto no subtópico 2.1, que trata da administração pública.

2.1 A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL

A administração pública, segundo Silva et al (2013, p. 91), abrange todo o conjunto de ideias, atitudes, normas, processos, instituições e outras formas de conduta humana que trabalham no sentido de exercer a autoridade política, a fim de atender os interesses públicos. Oliveira (2014, p.4) aponta que administração pública é o processo estruturado de planejamento, organização, orientação, execução, avaliação e aprimoramento das atividades da instituição pública, no direcionamento para atender às necessidades e expectativas dos cidadãos da comunidade, visando ao bem comum.

Já Matias-Pereira (2014, p. 140) preocupa-se em fazer distinção conceitual entre os termos administração pública e Governo, que muitas vezes são citados equivocadamente com o mesmo significado, quando, na verdade, são termos que interagem, mas possuem significados distintos. Ao abordar esse tema, Meirelles (2002, *apud* Matias-Pereira, 2014, p. 140) sustenta que:

Governo significa conduzir politicamente os negócios públicos, é uma expressão política de comando, de iniciativa, de fixação de objetivos do Estado e de manutenção da ordem jurídica vigente. O Governo atua mediante atos de soberania na condução dos negócios públicos. Enquanto que Administração Pública, em sentido formal, é o conjunto de órgãos instituídos para consecução dos objetivos do Governo; em sentido material, é o conjunto das funções necessárias aos serviços públicos em geral; em acepção operacional, é o desempenho perene e sistemático, legal e técnico, dos serviços próprios do Estado ou por ele assumidos em benefício da coletividade. Administração Pública é, pois, todo aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços, visando a satisfação das necessidades coletivas.

Dessa forma, pode-se compreender que o Governo é formado pelos poderes e instituições públicas que atuam conjuntamente no comando das decisões e ações no setor público, enquanto a administração pública refere-se às funções próprias do Estado, sendo a executora das atividades voltadas ao bem comum da sociedade.

Na visão de Procopiuck (2013, p. 83), o desenvolvimento da administração pública tem suas origens no “Cameralismo Alemão”², que serviu de tecnologia administrativa de suporte para a formação de um Governo forte, capaz de resistir às forças externas e preservar a ordem interna do Estado. Ainda, segundo o autor, no final do século XIX, o centro de desenvolvimento da moderna administração pública passou para o contexto dos Estados Unidos.

A moderna administração pública surgiu como reação e solução para fraudes, corrupção e erosão de padrões morais e éticos, que impregnavam o aparato administrativo estatal dos Estados Unidos, na década de 1880. Conforme Procopiuck (2013), a ineficiência e a falta de capacidade administrativa fizeram, então, com que os reformadores buscassem referenciais em experiências da iniciativa privada e em países europeus. Segundo o autor, o desenvolvimento da administração pública, como campo de estudo e atuação profissional, no nos Estados Unidos, passou para várias fases ou períodos, conforme demonstrado a seguir:

- 1- Desenvolvimento da moderna administração pública (1880-1920);
- 2- Formação do campo de estudos em administração pública (1920-1930);
- 3- Administração pública como suporte ao estado administrativo (1930-1950);
- 4- Fragmentação do campo da administração pública (1950-1960);
- 5- Surgimento da “nova administração pública” (1960-1970);
- 6- Renovação e crescimento da administração pública (1970-1980);
- 7- Mudanças e consolidação da administração pública (1980-1990);
- 8- Novos desafios para a administração pública (1990-2000);
- 9- A administração pública na sociedade da informação (2000-2010); e
- 10- Perspectivas para Administração Pública (Após 2010).

² O movimento “Cameralista” ocorreu na Alemanha, entre o século XV e XVIII. Os cameralistas eram homens com bases científicas multidisciplinares sólidas, como economia, política, administração e advocacia, que prestavam consultoria ao Estado, com o objetivo de aconselhar o planejamento estatal referente às atividades administrativas. Obviamente, os governantes daquela época centravam esforços e bancavam esses profissionais muito bem qualificados para ter êxito em seu governo.

Em cada uma dessas fases, o conhecimento adquirido durante o século XX, permitiu a elaboração de estratégias de governo, técnicas de administração, a natureza do exercício do poder e da liderança, métodos de produção e propostas de divisão do trabalho, por meio de inúmeros estudos sobre conceitos de gestão e de liderança em instituições públicas. Os avanços no campo de estudo sobre a administração pública americana tiveram influência sobre os modelos de administração pública no Brasil.

No campo da atuação profissional, consoante Procopiuck (2013), a importância da compreensão das relações entre política e administração evidencia-se pela preocupação, por exemplo, com a publicização da gestão e, conseqüentemente, com a estruturação de sistemas de governança corporativa para que a organização aperfeiçoe suas relações, por meio de mecanismos de *accountability*³, e obtenha a confiança de expressivo número de usuários (*stakeholders*) com expectativas, em muitos casos, conflitantes em relação aos resultados esperados pelos gestores da organização.

No caso brasileiro, Oliveira (2014, p. 7) diz que as instituições públicas têm passado por algumas transformações em seus modelos administrativos para tentar melhorar a interação com as comunidades a quem devem atender com os seus serviços, embora, de forma geral, essa velocidade de transformação tem sido lenta.

Os principais modelos de administração aplicados no país são: administração patrimonialista (desde o período colonial até a Era Vargas), administração burocrática (inicia-se após a revolução de 1930 e vai até o final do século XX); administração gerencial, que tem seu marco legal no Brasil com a Reforma do Aparelho do Estado – PDRAE (1995) e administração societal, que surgiu no contexto público com a necessidade de alinhar as políticas públicas formuladas pelos governos com as questões sociais na primeira década do século XXI, apesar de ser objeto de estudo e análise desde a segunda metade do século XX, conforme apontamentos de Paula (2005).

O modelo de administração burocrática, na perspectiva de Bresser-Pereira (1995), surge no país em função da necessidade de racionalização e controle rígido dos processos de compras, contratação de pessoal, e atendimento da demanda, tendo assim, ênfase sobre os meios em detrimento dos resultados das decisões governamentais.

³ A tradução do termo *Accountability* é frequentemente associada ao termo "Responsabilização" em português, normalmente aplicada aos domínios da política e da administração, como por exemplo, em temáticas relacionadas à Governança. Diversas definições do termo *Accountability* são trabalhadas por Rocha (2011) no estudo sobre *Accountability* na Administração Pública, com base em diversos autores, como Abrucio e Loureiro (2004); Behn (1998); Campos (1990); Kenney (2005); O'Donnell (1988); Schedler (1999), entre outros.

Oliveira (2014) afirma que esse período foi marcado pela criação do DASP⁴ (1938), baseado no modelo burocrático de Max Weber (1864-1920),⁵ incluindo a estatização da economia e criação de várias empresas estatais. Outro objetivo fundamental da administração burocrática era combater o nepotismo e a corrupção, características do modelo de administração patrimonialista, com a padronização dos processos racionais-legais no setor público.

Já o modelo de administração gerencial, foi idealizado no contexto da reforma administrativa de 1995. Esse modelo já era realidade nos países desenvolvidos desde a segunda metade do século XX, conforme assevera Bresser-Pereira (1995), em decorrência da expansão das funções econômicas e sociais do Estado. A partir de então, é criado um modelo de administração onde o cidadão é considerado cliente/beneficiário.

A reforma do aparelho do Estado passa a ser orientada, predominantemente, pelos valores da eficiência e qualidade na prestação de serviços públicos e pelo desenvolvimento de uma cultura gerencial nas organizações (BRESSER- PEREIRA, 1995, p. 16).

Enquanto isso, a administração societal, mesmo sendo um modelo teórico, não propriamente com aplicação prática, tem ênfase nas relações entre Estado e sociedade. Segundo Paula (2005), o tema participação social na gestão pública nasceu de movimentos sociais brasileiros, que tiveram início nos anos 1960, baseado na Teoria da Democracia Deliberativa, centrada em Habermas (1997), que apresenta o modelo *two-track*, que significa modelo de duas vias, onde o autor explica que o poder comunicativo deriva da influência pública sobre processos institucionais como eleições, tomadas de decisões e debates sobre leis, através da produção de fluxos comunicativos em esferas públicas articuladas.

Um dos reflexos da reforma gerencial e redefinição do papel do Estado foram: criação de canais de transparência para viabilizar a participação popular, como os Fóruns Temáticos, voltados à discussão de questões variadas relacionadas com o interesse público; Portal da Transparência, criado por iniciativa da Controladoria Geral da União – CGU em 2004; Conselhos Gestores de Políticas Públicas e o Orçamento Participativo. Todavia, para que a participação da sociedade seja efetiva, é fundamental que a administração pública facilite as

⁴ Departamento Administrativo do Serviço Público (DASP) foi um órgão público do governo federal brasileiro, criado pelo decreto-lei nº 579, de 30 de julho de 1938, durante o governo de Getúlio Vargas (período do Estado Novo). Fazia parte de um esforço de reforma na administração pública brasileira e já estava previsto na Constituição de 1937. Além de fornecer elementos para melhoria da máquina pública, o DASP deveria fornecer assessoria técnica ao presidente da república e elaborar a proposta orçamentária.

⁵ Karl Emil Maximilian Weber foi um intelectual, jurista e economista alemão, considerado um dos fundadores do estudo moderno da Sociologia, mas sua influência também pode ser sentida na economia, na Filosofia, no Direito, na Ciência Política e na Administração. Fonte: Max Weber bio. (em inglês). Consultado em 04 de agosto de 2017.

tomadas de decisão por cidadãos livres e seus representantes nos debates e no acesso a informações, conforme assinala Gutmann e Thompson (2004, *apud* Marques, 2012, p. 22), seguindo os princípios de reciprocidade, publicidade e *accountability*.

Tendo em vista esses princípios para a efetividade da democracia deliberativa no país, Paula (2005) explica que a administração societal emergiu a partir da análise dos seguintes elementos: um novo modelo de desenvolvimento para o Brasil que enfrentasse a crise do nacional-desenvolvimentismo, uma proposta de reorganização para o aparelho de Estado e uma visão de gestão pública alternativa ao gerencialismo.

Dessa forma, o novo modelo de gestão social enfatiza a elaboração de experiências de gestão focalizadas nas demandas do público-alvo, incluindo questões culturais e participativas, a partir da construção de uma gestão pública democrática, levando em consideração três pontos fundamentais:

- 1) a dimensão econômico-financeira, que se relaciona com os problemas do âmbito das finanças públicas e investimentos estatais, envolvendo questões de natureza fiscal, tributária e monetária;
- 2) a dimensão institucional-administrativa, que abrange os problemas de organização e articulação dos órgãos que compõem o aparato estatal, como as dificuldades de planejamento, direção e controle das ações estatais, e a questão da profissionalização dos servidores públicos para o desempenho de suas funções;
- 3) a dimensão sociopolítica, que compreende problemas situados no âmago das relações entre o Estado e a sociedade, envolvendo os direitos dos cidadãos e sua participação na gestão (PAULA, 2005, p. 40).

No ambiente de discussões sobre a dimensão sociopolítica no contexto da gestão pública, surge o Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização – GesPública, instituído pelo Decreto nº 5.378/2005⁶, cuja finalidade é contribuir para melhoria da qualidade dos serviços públicos prestados aos cidadãos e aumento da competitividade do país. Os objetivos do GesPública (2005) são:

- Art. 2º O GESPÚBLICA deverá contemplar a formulação e implementação de medidas integradas em agenda de transformações da gestão, necessárias à promoção dos resultados preconizados no plano plurianual, à consolidação da administração pública profissional voltada ao interesse do cidadão e à aplicação de instrumentos e abordagens gerenciais, que objetivem:
- I) eliminar o déficit institucional, visando ao integral atendimento das competências constitucionais do Poder Executivo Federal;
 - II) promover a governança, aumentando a capacidade de formulação, implementação e avaliação das políticas públicas;

⁶ O GesPública foi revogado pelo Decreto nº 9.094, de 17 de julho de 2017, que dispõe sobre a simplificação do atendimento prestado aos usuários dos serviços públicos, ratifica a dispensa do reconhecimento de firma e da autenticação em documentos produzidos no País e institui a Carta de Serviços ao Usuário.

- III) promover a eficiência, por meio de melhor aproveitamento dos recursos, relativamente aos resultados da ação pública;
- IV) assegurar a eficácia e a efetividade da ação governamental, promovendo a adequação entre meios, ações, impactos e resultados;
- V) promover a gestão democrática, participativa, transparente e ética.

Isso mostra que a administração, seja ela pública ou privada, está em constante transformação, buscando adaptar-se às novas vertentes administrativas que tenham como foco, não só as inovações tecnológicas e o controle administrativo, mas sim, a parte social envolvida no processo gerencial das organizações, tanto externas quanto internas. Dessa forma, o objetivo social na administração pública é formalizado por meio das políticas públicas, conforme tratado no subtópico 2.2, para a oferta de bens e serviços à sociedade.

2.2 POLÍTICAS PÚBLICAS NA GESTÃO MUNICIPAL

O conceito de “Política” é tratado por Dias e Matos (2012, p. 01) como sendo um conceito amplo, relacionado com o poder de modo geral, enquanto que o termo “Políticas públicas” corresponde a soluções específicas de como manejar os assuntos públicos. Assim, de acordo com os autores, o termo *politics*⁷ refere-se ao conjunto de interações que definem múltiplas estratégias entre atores para melhorar seu rendimento e alcançar certos objetivos, já o termo *policy*⁸ é entendido como ação do governo.

Bucci (2002, *apud* Silva, 2012, p. 58) conceitua as políticas públicas como “[...] programas de ação governamental [...]”, formulados com o objetivo de coordenar os meios disponíveis ao Estado e as atividades de ordem privada, voltadas ao atendimento das necessidades socialmente relevantes e politicamente determinadas. Conforme Dias e Matos (2012, p. 4), a importância da política, no contexto atual, deve-se, em grande parte, ao aumento da complexidade das sociedades e da capacidade de intervenção do ser humano, possibilitado pelo avanço das novas tecnologias.

Na visão de Souza (2006, p. 20), as políticas públicas ganharam destaque em função de três fatores principais:

O primeiro fator foi a adoção de políticas restritivas de gasto, que passaram a dominar a agenda da maioria dos países, em especial os em desenvolvimento.

⁷ Termo Política em Inglês.

⁸ Termo Política Pública em Inglês. Ver também Klaus Frey (2012, p. 216), que apresenta o emprego dos conceitos em inglês das três dimensões da política, em que o termo ‘*Polity*’ refere-se às instituições políticas; ‘*Politics*’, os processos políticos e, por fim, ‘*Policy*’, para os conteúdos da política.

O segundo fator é que novas visões sobre o papel dos governos substituíram as políticas keynesianas do pós-guerra por políticas restritivas de gasto. Assim, do ponto de vista da política pública, o ajuste fiscal implicou a adoção de orçamentos equilibrados entre receita e despesa e restrições à intervenção do Estado na economia e nas políticas sociais.

O terceiro fator, mais diretamente relacionados aos países em desenvolvimento e de democracia recente ou recém-democratizados, é que, na maioria desses países, em especial os da América Latina, ainda não se conseguiu formar coalizões políticas capazes de equacionar minimamente a questão de como desenhar políticas públicas capazes de impulsionar o desenvolvimento econômico e de promover a inclusão social de grande parte de sua população.

Com isso, aumenta a necessidade de ampla participação da população nos processos de decisão que ocorrem nos diferentes âmbitos de poder, em particular no Executivo. Se a política pública é concebida como o conjunto de ações desencadeadas pelo Estado - no caso brasileiro, nas esferas federal, estadual e municipal - com vistas ao atendimento das necessidades individuais e coletivas da sociedade civil, então, a formulação de políticas públicas, de acordo com Souza (2006), é o momento onde os governos transformam os seus propósitos, objetivos, ações em programas e projetos que irão produzir mudanças ou resultados para a sociedade.

Para isso, as políticas públicas são baseadas em quatro premissas centrais: dependem do envolvimento do governo, da percepção de um problema, da definição de um objetivo e da configuração de um processo de ação. Assim, as políticas públicas podem ser formuladas, principalmente, por iniciativa dos poderes Executivo ou Legislativo, separada ou conjuntamente, a partir de demandas e propostas da sociedade, em seus diversos segmentos. Sendo assim, a participação da sociedade na formulação, acompanhamento e avaliação das políticas públicas em alguns casos é assegurada na própria lei que as institui. Já no caso específico da saúde, a sociedade participa ativamente por intermédio dos Conselhos de Saúde em nível municipal, estadual e nacional, bem como em audiências públicas, fóruns temáticos, encontros e conferências setoriais, que são também instrumentos importantes para envolver os diversos segmentos da sociedade no processo de participação e controle social.

A Lei Complementar n.º 131 (Lei da Transparência), de 27 de maio de 2009, quanto à participação da sociedade, assim determina:

I – Incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;

II – Liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público.

De acordo com essa Lei, todos os poderes públicos em todas as esferas e níveis da administração pública estão obrigados a assegurar a participação popular. Essa, portanto, não é mais uma preferência política do gestor, mas uma obrigação do Estado e um direito da população.

Quanto à forma de execução, uma política pública pode ser executada pelos próprios órgãos governamentais ou por organizações do terceiro setor (ONGs, OSCIPs, fundações etc.) investidas de poder público e legitimidade governamental, pelo estabelecimento de parcerias com o Estado (como, por exemplo, as agências de desenvolvimento). Mendes et al. (2010, *apud* Dias e Matos, 2012, p. 14) informa que as políticas públicas que são elaboradas pelo setor público variam de acordo com o grau de diversificação da economia, com a natureza do regime social, com a visão que os governantes têm do papel do Estado no conjunto da sociedade e com o nível de atuação dos diferentes grupos sociais, como partidos, sindicatos, associações de classe e outras formas de organização social.

Quanto à tipologia, as políticas públicas apresentam diferentes modelos, facilitando o entendimento e a análise das ações governamentais para atendimento das demandas da sociedade. As políticas públicas podem ser:

1. Política social: saúde, educação, habitação, previdência social.
2. Política macroeconômica: fiscal, monetária, cambial, industrial.
3. Política administrativa: democracia, descentralização, participação social.
4. Política específica ou setorial: meio ambiente, cultura, agrária, direitos humanos etc.

De acordo com a natureza, as políticas públicas, conforme Dias e Matos (2012, p. 17), são agrupadas de acordo com as arenas decisórias⁹, finalidades e o alcance das ações. Assim, a tipologia clássica de Theodore J. Lowi (1972, *apud* Souza, 2006; Frey, 2012, p. 223), também chamada de “Tipologia de Lowi” ou teoria das Arenas de Poder, mostra que cada tipo de política pública define um tipo específico de relação (ou discussão) política, ou seja, uma arena.

Nesse sentido, a política pública determina a política; em outras palavras, cada tipo de política pressupõe uma rede diferente de atores, bem como arenas, estruturas de decisão e contextos institucionais diferentes. O quadro 01, a seguir, apresenta os quatro tipos de políticas públicas, conforme a tipologia de Lowi (1972).

⁹ Esse termo em português vem do inglês “*Policy Arena*” que, segundo Frey (2012, p. 223), foi originalmente introduzido no debate científico por Lowi (1972), partindo do pressuposto de que as reações e expectativas das pessoas afetadas por medidas políticas têm um efeito antecipativo para o processo político de decisão e de implementação.

Quadro 01 - Tipos de Políticas Públicas

| TIPOS DE POLÍTICAS PÚBLICAS | |
|------------------------------------|--|
| Distributivas | São financiadas pelo conjunto da sociedade e os benefícios são distribuídos atendendo às necessidades individualizadas, ou seja, o governo distribui recursos a uns, sem que isso afete outros grupos ou indivíduos. Podem ser utilizadas para estimular setores e atividades já existentes, como é o caso da concessão de subsídios, ou ainda, isenções tarifárias, incentivos ou renúncias fiscais. |
| Regulatórias | Envolvem discriminação no atendimento das demandas de grupos, distinguindo os beneficiados e prejudicados por essas políticas, estabelecendo controle, regulamento e padrões de comportamento de certas atividades políticas. Ex: regulamentações dos setores econômicos e de serviços, tais como as telecomunicações, regras de tráfego aéreo e códigos de trânsito, as leis ambientais, defesa do consumidor. |
| Redistributivas | Têm como objetivo redistribuir recursos financeiros, direitos ou outros benefícios entre os grupos sociais, intervindo na estrutura econômica social, através da criação de mecanismos que diminuam as desigualdades. São exemplos os programas de previdência, seguro-desemprego, cotas raciais para universidades, bolsa-família, reforma agrária. |
| Constitutivas | São políticas públicas que estabelecem regras sob as quais outras políticas públicas são selecionadas, definindo as competências, jurisdições, regras da disputa política e da elaboração de políticas públicas. Exemplos são as regras do sistema político-eleitoral, a distribuição de competências entre os poderes e esferas, regras das relações intergovernamentais, regras da participação da sociedade civil em decisões públicas. |

Fonte: Dias e Matos (2012, p. 18), com adaptações do modelo de Lowi (1972).

O quadro 01 mostra os tipos de políticas que são implementados pelos Governos Federal, Estadual e Municipal. A materialização ou fase de implementação das políticas públicas, que é uma das etapas do ciclo das políticas públicas, ocorre no orçamento público, e sendo detalhada no subtópico 2.3.

O ciclo das políticas públicas é estudado por Frey (2012, p. 226-230), onde o autor informa que as várias fases correspondem a uma sequência de elementos do processo político-administrativo e podem ser investigadas no que diz respeito às constelações de poder, às redes políticas e sociais e às práticas político-administrativas, que se encontram tipicamente em cada fase. Já Souza (2006, p.29) diz que essa tipologia vê a política pública como um ciclo

deliberativo, formado por vários estágios e constituindo um processo dinâmico e de aprendizado, conforme a figura 02, que mostra as etapas do ciclo das políticas públicas.

Figura 02 – Etapas do Ciclo das Políticas Públicas



Fonte: Figuras ilustrativas disponíveis no Google (2017).

O processo de identificação de um problema na sociedade, que necessita da intervenção do Estado e Governos, e sua posterior inclusão na agenda pública depende de vários fatores, entre eles questões políticas, com atuação decisiva de grupos de interesse, grupos de pressão e movimentos sociais, questões orçamentárias e financeiras. Conforme Souza (2006, p. 29), algumas demandas da sociedade entram na agenda política, enquanto outras questões são ignoradas, sendo que algumas vertentes das políticas públicas enfatizam mais os atores do processo decisório, enquanto outras enfatizam os processos de formulação dessas políticas. Quando uma demanda é incluída na agenda pública, ela passa para a fase de análise da melhor alternativa (decisão) para implementação da política pública. Nessa fase, torna-se fundamental o monitoramento e controle da execução orçamentária e financeira das políticas públicas¹⁰.

O último estágio do ciclo de políticas públicas: a avaliação dos resultados alcançados com implementação das ações governamentais, pois há determinadas demandas que mesmo tendo sido bem planejadas e aplicados os recursos públicos nas estratégias de ação, pode não ter os resultados esperados. No caso específico das políticas públicas em saúde, um exemplo

¹⁰ O Capítulo 3 tratará, especificamente, sobre o processo de controle na gestão municipal.

disso pode ser uma doença epidêmica, que surge como nova demanda a ser incluída na agenda governamental.

Dessa forma, as políticas públicas, normalmente, estarão constituídas por instrumentos de planejamento, execução, monitoramento e avaliação, encadeados de forma integrada e lógica, estruturadas em planos, programas, ações e atividades, que estabelecem diretrizes, prioridades, objetivos, metas e propostas de atuação dos órgãos governamentais, conforme o planejamento orçamentário que será detalhado no item 2.3, a seguir.

2.3 ORÇAMENTO PÚBLICO MUNICIPAL

O objetivo da gestão pública é promover o bem-estar da sociedade. O orçamento público é o instrumento de planejamento e execução das políticas públicas para atender o objetivo macro da gestão governamental. O orçamento público está inserido dentro do campo de estudo da contabilidade pública, conforme veremos a seguir.

2.3.1 Orçamento Público e a Contabilidade Pública

A contabilidade pública, segundo Araújo e Arruda (2009), é o ramo da ciência contábil voltado para o registro, o controle e a demonstração dos fatos, mensuráveis em moeda, que afetam o patrimônio da União, dos Estados e dos Municípios e suas respectivas autarquias e fundações. A Lei 4.320/64, no Art. 85 diz que:

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

Assim, conforme a referida lei, a contabilidade pública, evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial, e a situação, perante a Fazenda Pública, de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens, a ela pertencentes ou confiados.

Ainda de acordo com a Lei 4.320/64, a contabilidade pública deve manter a escrituração contábil dos atos e fatos administrativos subdivididos em quatro sistemas: Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e Compensação. O Sistema Orçamentário registra a Receita prevista e a despesa fixada na Lei Orçamentária Anual (LOA), bem como, os créditos

adicionais e a inscrição de restos a pagar, demonstrando superávit ou déficit orçamentário. Enquanto que no Sistema Financeiro são registrados todos os ingressos e dispêndios, a arrecadação da receita e o pagamento da despesa orçamentária e extraorçamentária.

Já o Sistema Patrimonial é constituído das contas que registram as movimentações que concorrem ativa e passivamente para a formação do patrimônio da entidade, ou seja, são registrados os bens patrimoniais (móveis, imóveis, estoques, créditos, obrigações, valores, operações de crédito, dentre outras), originadas ou não da execução orçamentária. É registrado também no Sistema Patrimonial o resultado econômico do exercício.

No sistema de Compensação são efetuados os registros dos atos administrativos praticados pelo gestor da entidade, que, direta ou indiretamente, possam a vir afetar o patrimônio da entidade, ainda que de imediato isso não ocorra, mas possa implicar em modificação futura. A função primordial desse sistema é fazer o controle das contas não relacionadas a fatos que correspondam a patrimônio, mas que possam vir a afetá-lo.

2.3.2 Orçamento Público e os Relatórios Públicos

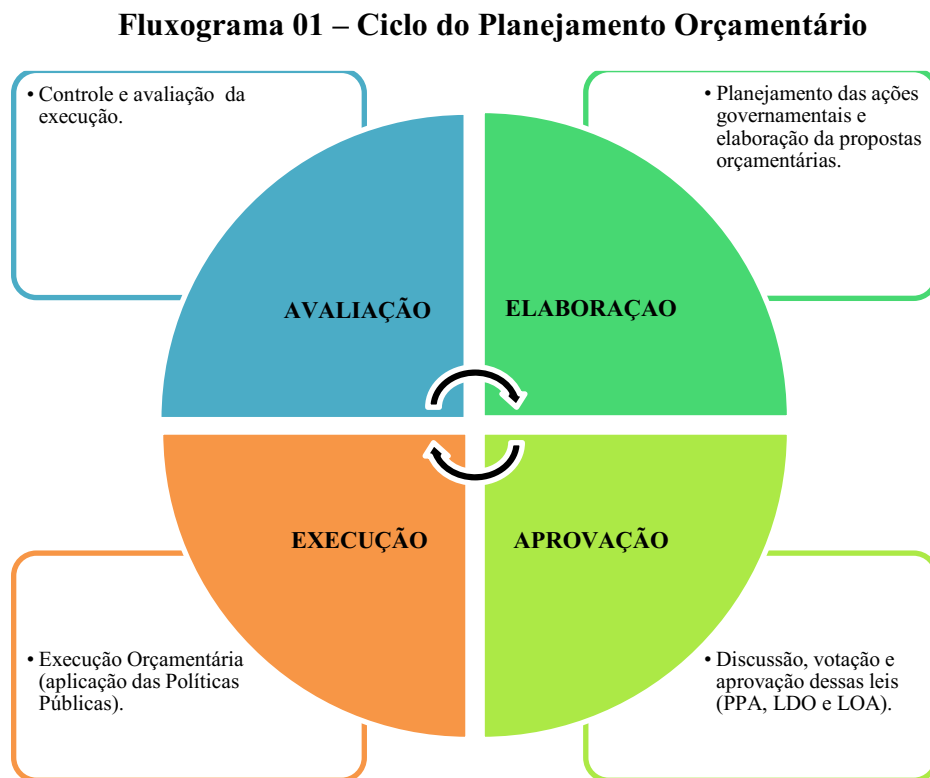
O orçamento público, na visão de Bezerra Filho (2013), é a ferramenta legal de planejamento que os Entes da Federação dispõem para execução dos programas, projetos e ações vinculados às políticas públicas, bem como, as transferências constitucionais, legais e voluntárias, os pagamentos de dívidas e outros encargos inerentes às funções e atividades estatais. O orçamento no setor público reúne todos os ingressos (receitas) e saídas (despesas) que serão realizados em um determinado período, tendo vinculação direta com o planejamento governamental com foco nos resultados, facilitando o controle e a transparência dos gastos públicos.

As funções econômicas do Estado evidenciadas no orçamento público, conforme citado por Giacomoni (2017, p. 21), é dividida em três funções principais: Função Alocativa (promover ajustamentos na alocação de recursos), Função Distributiva (promover ajustamentos na distribuição de renda) e Função Estabilizadora (manter a estabilidade econômica).

Quanto aos objetivos do orçamento público, Bezerra Filho (2013, p. 05) aponta que visam, principalmente, o controle de gastos, a gestão dos recursos públicos (ações, produtos e metas), o planejamento (implementação de plano de médio prazo) e a administração macroeconômica (distribuição de renda e crescimento econômico). O planejamento orçamentário governamental é tratado na CF (88) no capítulo II, que trata das finanças

públicas, sendo estabelecido no art. 165, a elaboração do Plano Plurianual (PPA)¹¹, Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)¹² e Lei Orçamentária Anual (LOA)¹³.

No âmbito municipal ainda existe outro importante instrumento de planejamento exigido no texto constitucional, que é o Plano Diretor Municipal. O fluxograma 01, a seguir, mostra o processo de elaboração, votação, execução, avaliação e controle do planejamento orçamentário no Brasil.



Fonte: Adaptado de Giacomoni (2007).

O ciclo orçamentário no Brasil é configurado conforme o fluxograma 01 acima. As fases de elaboração e execução competem ao poder Executivo de cada ente federativo,

¹¹ O Plano Plurianual estabelece, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

¹² A Lei de Diretrizes Orçamentárias compreende as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orienta a elaboração da lei orçamentária anual, dispõe sobre as alterações na legislação tributária e estabelece a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

¹³ A Lei Orçamentária Anual compreende o Orçamento Fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público; o Orçamento de Investimento das Empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; e o Orçamento da Seguridade Social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

enquanto as fases de votação, aprovação e avaliação do orçamento público são atribuição do poder Legislativo. Em cada fase, torna-se necessária a utilização da função Controle, seja ele externo, interno ou social, sendo que a maior ênfase é na última fase do ciclo orçamentário.

A LOA, que é o orçamento público, está subdividida em orçamento fiscal, de investimento das empresas estatais e orçamento da seguridade social e, conforme Bezerra Filho (2013, p. 11), trata-se de um instrumento de planejamento que permite identificar os programas, os projetos e as atividades que o governo pretende realizar, além de estabelecer os objetivos, as metas, os gastos e os resultados esperados e oferecer maior transparência dos gastos públicos. Os Municípios que não têm empresa pública em sua organização administrativa, não têm necessidade de apresentação do orçamento de investimento.

A análise sobre os resultados econômicos, financeiros e patrimoniais do setor público é realizada a partir dos relatórios públicos produzidos pelo respectivo ente governamental em sua gestão orçamentária. De acordo com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público - MCASP (2017), esses relatórios públicos são: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial, Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) e Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL).

Esses relatórios públicos, de acordo com Norma Brasileira de Contabilidade Técnica – NBC T 16.6, apresentam informações financeiras, ou não financeiras sobre fenômenos econômicos, além de outros fenômenos. As características qualitativas da informação contábil evidenciada nos relatórios públicos são a relevância, a representação fidedigna, a compreensibilidade, a tempestividade, a comparabilidade e a verificabilidade. Com isso, o objetivo da elaboração e divulgação dos dados contábeis é fornecer informação para fins de prestação de contas, responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão governamental para dar suporte técnico ao planejamento público e execução das políticas públicas.

O planejamento no setor público, consubstanciado na LOA, na visão de Dias e Matos (2012, p. 139), sempre envolve um variado número de atores sociais, que possuem visões de futuro diferentes e modos de atingi-las também distintos. Segundo os autores, na administração pública municipal, especificamente na área da saúde, além da equipe dirigente da Secretaria da Saúde, pode envolver uma variada composição de atores sociais, representando a administração municipal, o governo estadual, o conselho municipal de saúde, representantes da sociedade civil, representantes dos prestadores de serviços etc.

Dessa forma, o planejamento de longo prazo é essencial para um município ser capaz de criar e gerenciar políticas públicas de qualidade, o que significa que os atores políticos

devem definir um objetivo e traçar o melhor caminho para alcançá-lo. Matias-Pereira (2009) ressalta que o planejamento é uma prática essencial, tanto na administração pública quanto na privada, devido aos benefícios que o instrumento traz às organizações. Mas, para haver credibilidade sobre a gestão pública, torna-se necessário maior controle sobre a aplicação de políticas públicas e execução do orçamento público.

3 CONTROLE NA GESTÃO PÚBLICA

Diante da complexidade da gestão pública, conforme foi demonstrado no capítulo anterior, onde houve um breve esboço teórico sobre administração pública, políticas públicas e orçamento público, em que os recursos são escassos e demandas da sociedade superam o volume total da arrecadação tributária, surge à necessidade de controle na aplicação dos recursos públicos, com o objetivo de alcançar a qualidade, economicidade e eficiência do gasto público. Controlar é o processo de medir o desempenho e executar ações para garantir os resultados desejados.

3.1 LEGISLAÇÃO APLICADA À ATIVIDADE DE CONTROLE

A função controle é fundamental para o exercício da cidadania plena, sendo indispensável em qualquer regime democrático. Segundo Lima (2015), na democracia¹⁴, todo gestor público tem sua atividade sujeita a múltiplos controles, previstos na legislação constitucional e em normas infraconstitucionais. A Lei 4320/64¹⁵, no Art. 75, mostra que o controle da execução orçamentária compreenderá:

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

Quanto ao momento de sua realização para verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária, o controle será prévio, concomitante e subsequente. Conforme Lima (2015, p. 15), o controle:

Prévio tem finalidade preventiva e é, essencialmente, realizado pela auditoria interna ou pelos sistemas de controle interno da organização que orientam os gestores e agentes a corrigir falhas e adotar os procedimentos recomendáveis.
Concomitante é exercido, via de regra, por provocações externas à organização: denúncias, representações, auditorias, solicitações dos órgãos de controle e do Ministério Público.

¹⁴ Para um melhor entendimento sobre o “conceito de democracia”, ver estudo do Professor José Maria P. da Nóbrega Jr, que discute a semidemocracia brasileira utilizando como termômetro de análise as instituições do poder coercitivo estatal, disponível em <http://seer.ufrgs.br/index.php/sociologias/article/view/12719/7474>.

¹⁵ Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Subsequente tem o objetivo de proceder a avaliações periódicas, como nas prestações anuais de contas, e possui conteúdo corretivo e, eventualmente, sancionador. (grifo nosso).

Na administração pública, o controle ocorre em áreas específicas, conforme o Art. 70 da Constituição Federal de 1988, sendo na área contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, verificando a legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas por parte dos ordenadores de despesas, em cada esfera e órgãos do poder público.

A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (2000)¹⁶ é outro dispositivo legal que estabelece normas para a responsabilização na gestão fiscal, por meio do planejamento e transparência das ações governamentais, estabelecendo regras para a prevenção de riscos e desvios que possam afetar o equilíbrio nas contas públicas. Essa lei estabelece metas de resultados entre receitas e despesas e limites para despesas com pessoal, seguridade social, operações de crédito, dívida consolidada e mobiliária, renúncia de receitas, concessão de garantia e inscrição de restos a pagar. A finalidade primordial dessa lei está centrada no Controle sobre a Administração Pública.

De acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica – NBCT_16.8 (2008)¹⁷, o controle interno sob o enfoque contábil compreende o conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade do setor público, com a finalidade de:

- (a) salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;
- (b) dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente;
- (c) propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada;
- (d) estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas;
- (e) contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;
- (f) auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações (NBCT 16.8, 2008).

No setor público, tanto o Controle Interno, quanto o Controle Externo, devem ser exercidos em todos os níveis das organizações públicas, compreendendo: a preservação do patrimônio público, o Controle da execução das ações que integram os programas, a observância às leis, aos regulamentos e às diretrizes estabelecidas.

¹⁶ Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal. Essa lei estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

¹⁷ Essa NBCT estabelece referenciais para o controle interno como suporte do sistema de informação contábil, no sentido de minimizar riscos e dar efetividade às informações da contabilidade, visando contribuir para o alcance dos objetivos da entidade do setor público.

3.2 TIPOS DE CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Na administração pública brasileira há três tipos de controle: Externo, Interno e Social. Nesta subseção será apresentada uma correlação estes três tipos de Controle sendo que o foco do trabalho é o Controle Interno.

3.2.1 O Controle Externo

O Controle Externo é exercido pelo Poder Legislativo, com auxílio do Tribunal de Contas. As finalidades dos Tribunais de Contas são a fiscalização, a inspeção, a análise e o controle de contas públicas, em todo o território nacional, atuando, nesse cenário, o Tribunal de Contas da União (TCU),¹⁸ os Tribunais de Contas dos Estados (TCE's),¹⁹ os Tribunais de Contas dos Municípios (TCM's),²⁰ e o Tribunal de Contas do Município (TCM)²¹.

De acordo com Barreto (2016), as funções que os tribunais de contas apresentam são: Fiscalizadora, Consultiva, Informativa, Judicante, Sancionadora, Corretiva, Normativa e de Ouvidoria. O quadro 02 apresenta, de forma detalhada, cada função dos Tribunais de Contas, estabelecidas no art. 71 da Constituição Federal de 1988.

¹⁸ O Tribunal de Contas da União é especializado no controle das contas públicas, cujos recursos utilizados são federais.

¹⁹ O Tribunal de Contas do Estado é órgão estadual com a incumbência de análise de contas do respectivo estado.

²⁰ O Tribunal de Contas dos Municípios é órgão estadual com a incumbência de análise de contas dos municípios do Estado. Existe em quatro Estados da Federação: Bahia, Ceará, Goiás e Pará.

²¹ O Tribunal de Contas do Município é órgão municipal (a partir da Constituição de 1988 é vedada a criação de novos tribunais municipais) com a incumbência de análise de contas do respectivo município.

Quadro 02 – Funções dos Tribunais de Contas

| FUNÇÕES DOS TRIBUNAIS DE CONTAS | |
|--|--|
| Função Fiscalizadora | Aquela que compreende a realização das auditorias e inspeções, que podem ser por iniciativa própria, por requerimento do Congresso Nacional, para apuração de denúncias em órgãos e entidades federais ou em programas do governo, para apreciação da legalidade de atos de concessão de aposentadorias, reformas, pensões, admissão de pessoal no serviço público federal, fiscalização de renúncia de receitas, além de atos e contratos administrativos gerais. |
| Função Consultiva | Aquela exercida por meio da elaboração de pareceres técnicos prévios e específicos sobre prestação anual de contas emitidas pelos chefes dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, bem como pelo chefe do Ministério Público da União, a fim de subsidiar o julgamento pelo Congresso Nacional. |
| Função Informativa | É aquela exercida com a prestação de informações reclamadas pelo Congresso Nacional, por suas Casas ou pelas Comissões, sobre a fiscalização do Tribunal, ou ainda sobre resultados de inspeções e auditorias pelo TCU. |
| Função Judicante | Essa função ocorre quando do Tribunal de Contas da União julga as contas dos administradores públicos e outros responsáveis por dinheiro, bens, valores públicos da administração direta e indireta, incluindo das fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Federal, assim como as contas dos que causaram prejuízos, extravios ou quaisquer outras irregularidades que venham a prejudicar o erário nacional. |
| Função Sancionadora | É expressa através da aplicação, aos responsáveis, das sanções previstas na Lei Orgânica do Tribunal, Lei nº 8.443/92, caso seja apurada a ilegalidade de despesas ou irregularidade das contas, tal função básica do Tribunal está prevista na Constituição Federal/1988, em seu artigo 71, incisos VIII a XI, que estabelece a aplicação de penalidades aos responsáveis por despesas ilegais ou por irregularidade das contas. |
| Função Corretiva | Caso ocorra ilegalidade ou irregularidade nos atos de gestão de quaisquer órgãos ou entidades públicas, caberá ao Tribunal de Contas fixar o prazo para cumprimento da lei. Quando não atendido o ato administrativo, o Tribunal deverá determinar a sustação do ato impugnado, assim o Tribunal de Contas exerce sua função corretiva. |
| Função Normativa | É aquela decorrente do poder regulamentar de competência do Tribunal atribuído pela Lei Orgânica, que lhe autoriza a expedição de instruções e atos normativos, de cumprimento obrigatório, sob pena de responsabilidade do infrator, sobre matéria de sua competência e sobre a organização dos processos que lhe serão submetidos. |
| Função de Ouvidoria | Incumbe-se da responsabilidade do Tribunal de Contas em receber denúncias e representações relativas à irregularidade ou à ilegalidade, que sejam comunicadas pelos responsáveis pelo controle interno, por autoridades, cidadãos, partidos políticos, associações e sindicatos. |

Fonte: Adaptado de Barreto (2016).

Todas essas funções dos Tribunais de Contas apresentadas no quadro 02 têm como objetivo fundamental realizar a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, no âmbito da administração pública direta e indireta, incluindo as empresas

públicas e sociedades de economia mista, que são dependentes de repasses de recursos públicos.

Sendo assim, o Município de São Fernando está inserido na área de abrangência do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte. Portanto, cabe ao ele, por exemplo, aplicar sanções administrativas de responsabilização de gestores do município, por elaboração de despesas ilegais ou por irregularidade na prestação de contas enviadas ao Tribunal.

3.2.2 O Controle Interno

O Controle Interno é subdividido em três funções principais:

(a) operacional - relacionado às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade;

(b) contábil - relacionado à veracidade e à fidedignidade dos registros e das demonstrações contábeis;

(c) normativo - relacionado à observância da regulamentação pertinente.

Segundo Albuquerque, Medeiros e Feijó (2012, p. 393), o Controle Interno é aquele realizado por estruturas organizacionais instituídas no âmbito da própria entidade controlada, compreendendo um conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos estruturados e integrados. Na visão de Faccioni (2001, *apud* Róllo, 2007, p. 45), o Sistema de Controle Interno constitui a alma do plano de organização de qualquer entidade, fundamentalmente comprometido com a realização dos objetivos da própria Administração, que constituem a razão de sua existência.

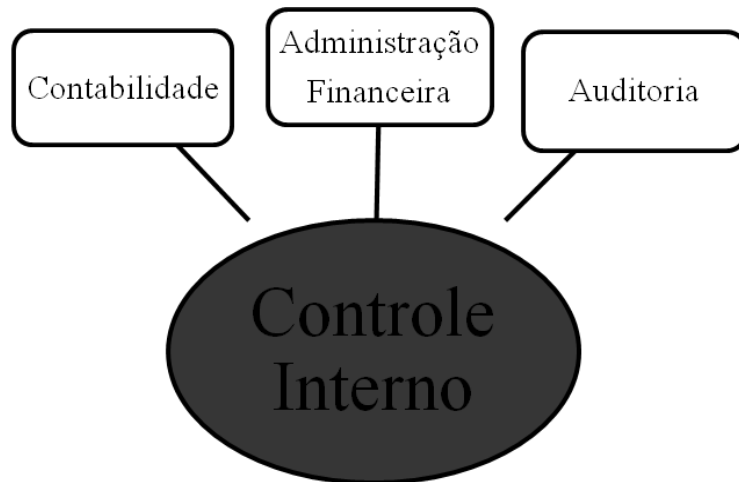
Para dirimir qualquer dúvida no entendimento sobre a definição de Controle Interno e de Sistema de Controle Interno, Róllo (2007, p. 42), aponta que Controle Interno é definido como o conjunto de normas, técnicas e instrumentos utilizados pelos gestores para assegurar que as ações de órgãos ou unidades sob a sua responsabilidade ocorram de acordo com o planejado, enquanto que Sistema de Controle Interno pode ser definido como o conjunto de órgãos, instituições e partes coordenadas, com o propósito de atender aos objetivos determinados.

Sendo assim, vale ressaltar que o objetivo desta pesquisa é dar enfoque ao controle interno e, conforme a definição, sob o aspecto estrutural de Silva (2011, p.23)²², o Controle

²² Professor Lino Martins da Silva, in Contabilidade Governamental.

Interno deve estar infiltrado em toda a organização e inclui os sistemas de contabilidade, a administração financeira e auditoria interna, conforme demonstração da figura 03.

Figura 03 - Composição do Sistema de Controle Interno – SCI



Fonte: Adaptado de Silva (2011).

A composição do SCI, conforme demonstrado na figura acima, ajuda a compreender o papel de cada componente do sistema. De acordo com Batista (2011, p.137), o Sistema de Controle Interno tem o objetivo de identificar e corrigir erros, falhas ou descumprimento de preceitos formais e legais, além de proteger o patrimônio da entidade, auxiliar em sua gestão e produzir dados e informações confiáveis. Os objetivos do SCI, no setor público, estão definidos na CF (1988), no seu Art. 74, que diz:

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

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

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

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

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

Assim, enquanto os incisos I e III do referido artigo estão inseridos no âmbito da contabilidade, os incisos II e IV podem ser considerados como função principal da auditoria e

administração financeira, respectivamente, sendo que todas as três dimensões atuam de forma integrada, contribuindo, assim, para composição do sistema de Controle Interno.

De acordo com a Resolução nº 009/2012²³, do TCE/RN, o Controle Interno detém envergadura de órgão estratégico dentro da Instituição Pública, tão importante quanto o Controle Externo exercido pelos Tribunais de Contas, atuando como instrumento facilitador para o alcance da eficiência, alvo principal da nova gestão pública gerencial.

A NBCT 16.8 (2008) mostra que a estrutura de Controle Interno compreende ambiente de controle, mapeamento e avaliação de riscos, procedimentos de controle, informação e comunicação e monitoramento. A atuação preventiva e corretiva do Controle Interno é o grande alicerce para a instrumentalização de ações que favorecem a melhoria dos processos decisórios, da condução das atividades e, principalmente, da consecução dos objetivos finalísticos de um órgão público.

De acordo com a Resolução nº 013/2013 do TCE-RN²⁴, no art. 16, “as unidades de Controle Interno”, [...], poderão estabelecer “acompanhamentos e controles pontuais”, em especial sobre:

I – a execução orçamentária e financeira; II – o sistema de pessoal (ativo e inativo); III – os bens patrimoniais; IV – os bens em almoxarifado; V – os veículos e combustíveis; VI – as licitações, os contratos, os convênios, acordos, ajustes e congêneres; VII – as obras e os serviços de engenharia; VIII – as operações de créditos; IX – os limites de endividamento; X – os adiantamentos; XI – as doações, subvenções, auxílios e contribuições concedidos; XII – a dívida ativa; XIII – a despesa pública; XIV – a receita; XV – a observância dos limites constitucionais; XVI – a gestão governamental; e XVII – os precatórios.

Dessa forma, os Municípios do Estado do Rio Grande do Norte são obrigados a fazer a prestação de contas ao respectivo Tribunal de Contas do Estado, observando os requisitos informados na Resolução nº 13/2013, sem prejuízo de outras disposições legais. De acordo com esta resolução, no seu Art. 1º traz a seguinte redação:

Em obediência ao disposto no art. 31, combinado com o art. 74, da Constituição da República Federativa do Brasil, os Poderes Executivo e Legislativo municipais manterão seus próprios sistemas de controle interno, atuando de forma integrada, com o objetivo de efetivar a avaliação da gestão e o acompanhamento dos programas e políticas públicas, bem como, evidenciando sua legalidade e razoabilidade, avaliar os seus resultados no que concerne à economia, eficiência e

²³ Resolução nº 009 – TCE/RN, de 19 de abril de 2012. Dispõe sobre a aprovação do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte.

²⁴ Resolução nº 013 – TCE/RN, de 05 de setembro de 2013. Dispõe sobre a criação, implantação, manutenção e coordenação de Sistemas de Controle Interno nos Poderes Executivo e Legislativo Municipais e dá outras providências.

eficácia da gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional do município. (ART. 1º, RESOLUÇÃO 013/2013, TCERN).

Esta resolução 013/2013, também, detalha a diferença entre sistema de controle interno, controle interno, unidade central de controle interno e unidade setorial de controle interno, e define o papel de cada uma nos poderes executivo e legislativo municipais.

Já no caso específico da área de saúde, o controle interno é integrado com o Ministério da Saúde, onde os gestores municipais têm a sua disposição uma ferramenta eletrônica, chamada SargSUS, para elaboração e envio do Relatório Anual de Gestão (RAG) ao Conselho Municipal de Saúde, para deliberação e aprovação. De acordo com o MS, o RAG é o instrumento da gestão do SUS, no âmbito do planejamento, conforme item IV do art. 4º da Lei Nº 8.142/90, referenciado também na Lei Complementar 141/2012 e Portaria 575/2012 do Ministério da Saúde, sendo a principal ferramenta de acompanhamento da gestão da saúde no Município, Estado, Distrito Federal e União.

Além de constituir-se instrumento de comprovação da aplicação dos recursos, o RAG tem a finalidade de apresentar os resultados alcançados com a execução da Programação Anual de Saúde, orientar a elaboração da nova programação anual, bem como eventuais redirecionamentos que se fizerem necessários no Plano de Saúde, nas três esferas de direção do Sistema.

Outra ferramenta de apoio à gestão de políticas públicas na saúde municipal é o Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde (SIOPS), que surgiu a partir de uma ideia do Conselho Nacional de saúde - CNS, em 1993, sendo institucionalizado, no âmbito do Ministério da Saúde, com a publicação da Portaria Conjunta MS/PGR²⁵ nº 1163/2000. A partir do ano de 2013, em decorrência da publicação da Lei Complementar nº 141/2012, o registro de dados passou a ser obrigatório, inclusive para a União.

Os dados contidos no SIOPS (2018) têm natureza declaratória e buscam manter compatibilidade com as informações contábeis, geradas e mantidas pelos estados e municípios, além de conformidade com a codificação de classificação de receitas e despesas, definidas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN/MF). Assim, o SIOPS, desde a sua criação, em 2000, constitui instrumento para o acompanhamento do cumprimento do dispositivo constitucional, que determina aplicação mínima de recursos em ações e serviços públicos de saúde, tendo sido reconhecido seu papel na própria LC 141/2012.

²⁵ Procuradoria Geral da República.

O SIOPS faculta aos Conselhos de Saúde e à sociedade em geral a transparência e a visibilidade sobre a aplicação dos recursos públicos. Constitui importante instrumento para a gestão pública em saúde, pois a partir das informações sobre recursos alocados no setor, há subsídios para a discussão sobre o financiamento e planejamento do SUS. A consolidação das informações sobre gastos em saúde no país é uma iniciativa que vem proporcionar a toda a população o conhecimento sobre quanto cada unidade político-administrativa tem aplicado na área.

3.2.3 O Controle Social

O Controle Social é o processo de interação entre Estado e Sociedade para tomada de decisão sobre as políticas públicas, planejamento e gestão dos recursos públicos. A Lei Complementar nº 131, que incentiva a participação popular na elaboração e acompanhamento de todo o processo orçamentário no setor público, nos três níveis federativos, por meio da realização de audiência pública e divulgação de informações sobre a execução orçamentária e financeira.

Na visão de Lima (2015) em uma democracia, o Controle Social é exercido desde o processo de elaboração das políticas públicas, por exemplo, mediante consultas e audiências públicas, até o acompanhamento e monitoramento de sua execução. Transparência e participação na gestão pública são fatores determinantes para o controle efetivo da sociedade sobre a gestão pública.

De acordo com o portal da Transparência do Governo Federal (2004), o controle social pode ser feito individualmente, por qualquer cidadão ou por um grupo de pessoas. Os conselhos gestores de políticas públicas são canais efetivos de participação, que permitem estabelecer uma sociedade na qual a cidadania deixe de ser apenas um direito, mas uma realidade. A importância dos conselhos está no seu papel de fortalecimento da participação democrática da população, na formulação e implementação de políticas públicas.

3.3 CONTROLADORIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A controladoria no setor público tem como função demonstrar o quantitativo de servidores, a capacidade, as virtudes e as fraquezas da administração pública. A controladoria faz parte do sistema de controle interno em cada nível de governo.

Para Pereira (1991, *apud* Borinelli, 2006, p. 102), a controladoria é o conjunto organizado de conhecimentos que possibilita o exercício do controle de uma entidade, a identificação de suas metas e dos caminhos econômicos a serem seguidos para atingi-los. Enquanto que Borinelli (2006) apresenta as principais funções da controladoria no ambiente organizacional e traça um conceito de cada função, conforme demonstrado no quadro 03, a seguir:

Quadro 03 – Funções da Controladoria no Ambiente Organizacional

| FUNÇÃO | ATIVIDADES |
|--------------------------------------|---|
| Contábil | Desenvolvimento da Contabilidade Societária (ou financeira), dentre elas: gerenciar as atividades de contabilidade, implementar e manter todos os registros contábeis (processamento contábil), elaborar as demonstrações contábeis, atender aos agentes de mercado (<i>stakeholders</i>) em suas demandas informacionais, proceder à análise interpretativa das demonstrações contábeis e desenvolver políticas e procedimentos contábeis e de controle. |
| Gerencial/Estratégica | Informações de natureza contábil, patrimonial, econômica, financeira e não-financeira focadas em subsidiar a tomada de decisões gerenciais e estratégicas. Também a atividade de coordenar os esforços dos gestores para que se obtenha sinergia no processo de alcance dos objetivos empresariais. |
| Custos | Registrar, mensurar, controlar, analisar e avaliar os custos da organização, incluindo análises gerenciais e estratégicas referentes à viabilidade de lançamentos de produtos e serviços, resultados de produtos e serviços, de linhas de negócios e de clientes. |
| Tributária | Contabilidade Tributária (ou fiscal), atendendo as obrigações legais, fiscais e acessórias previstas em leis e normas tributárias, o que significa registrar, apurar e controlar impostos, tributos e contribuições, bem como elaborar o Planejamento Tributário da organização. |
| Proteção e Controle de Ativos | Promover a proteção dos ativos, ou seja, selecionar, analisar e contratar opções de seguros, além de controlá-los. Envolve ainda as atividades de registrar e controlar todos os bens da organização. |
| Controle Interno | Estabelecimento e monitoramento do sistema de controles internos, destinado a proteger o patrimônio organizacional e salvaguardar os interesses da entidade. |
| Controle de Riscos | Identificar, mensurar, analisar, avaliar divulgar e controlar os diversos riscos envolvidos no negócio, bem como seus possíveis efeitos. |
| Gestão da Informação | Conceber modelos de informações e gerenciar as informações contábeis, patrimoniais, de custos, gerenciais e estratégicas. |

Fonte: Borinelli (2006, p. 135-138), adaptado.

No setor público, a controladoria é o órgão administrativo central em cada ente federativo, com missão, função e princípios norteadores definidos. Conforme o quadro 03, o Controle Interno é uma de suas funções. Borinelli (2006, p. 156) apresenta uma análise separada sobre cada função e suas atividades em cada fase do processo de gestão, que é sintetizada conforme as fases a seguir:

- 1) Planejamento: estabelecimento de objetivos, metas e planos (estratégicos e operacionais);
- 2) Orçamento: transformações dos planos nos orçamentos operacional e financeiro;
- 3) Execução: implementação dos planos (realização de ações);
- 4) Controle: observação e mensuração do desempenho; comparação do desempenho real com o esperado e análise das variações e suas causas;
- 5) Medida corretiva: sugestão, implementação e acompanhamento das medidas corretivas;
- 6) Avaliação do desempenho: atribuição de conceito aos desempenhos medidos.

No setor público, segundo Slomski (2011, p. 34), a Controladoria tem como pressupostos a transparência, a equidade, a prestação de contas (*accountability*) e a responsabilidade corporativa, princípios esses que são defendidos pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC)²⁶.

26 O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), organização sem fins lucrativos, é a principal referência do Brasil para o desenvolvimento das melhores práticas de Governança Corporativa. O IBGC promove palestras, fóruns, conferências, treinamentos e *networking* entre profissionais, além de produzir publicações e pesquisas. Atualmente, hospeda as atividades da Global Reporting Initiative (GRI) no Brasil, integra a rede de Institutos de Gobierno Corporativo de Latino América (IGCLA) e o Global Network of Director Institutes (GNDI), grupo que congrega institutos relacionados à Governança e conselho de administração ao redor do mundo. Desde 27 de novembro de 1995, o Instituto contribui para o desempenho sustentável e influencia os agentes da sociedade, no sentido de mais transparência, justiça e responsabilidade. Disponível para consulta em: <http://www.ibgc.org.br/>

4 METODOLOGIA

A Metodologia da pesquisa, de acordo com Prodanov (2013) é a aplicação de procedimentos e técnicas que precisam ser observados para construção do conhecimento, com o intuito de comprovar sua validade e utilidade nos diversos âmbitos da sociedade.

4.1 CIÊNCIA E PESQUISA: O MÉTODO CIENTÍFICO

Ciência, na visão de Trujillo (1974), é todo um conjunto de atitudes e de atividades racionais, dirigida ao sistemático conhecimento com objetivo limitado, capaz de ser submetido à verificação. E, nessa linha, Oliveira (2002, p. 47) afirma que ciência trata-se do estudo, com critérios metodológicos, das relações existentes entre causa e efeito de um fenômeno qualquer, no qual o estudioso propõe-se a demonstrar a verdade dos fatos e suas aplicações práticas.

Lakatos e Marconi (2007, p. 80) acrescentam que, além de ser uma sistematização de conhecimentos, ciência é um conjunto de proposições logicamente correlacionadas sobre o comportamento de certos fenômenos que se deseja estudar. Ela possui várias funções na atualidade contemporânea: aumento e melhoria do conhecimento, descoberta de novos fatos ou fenômenos, aproveitamento espiritual do conhecimento na supressão de falsos milagres, mistérios e superstições e estabelecimento de certo tipo de controle sobre a natureza (TRUJILLO, 1892).

Já o conceito de pesquisa é apresentado por Demo (2000, p. 20) tanto como procedimento de fabricação do conhecimento, quanto como procedimento de aprendizagem (princípio científico e educativo), sendo parte integrante de todo processo reconstrutivo de conhecimento. A pesquisa científica é uma atividade humana, cujo objetivo é conhecer e explicar os fenômenos, fornecendo respostas às questões significativas para a compreensão da natureza.

Sendo assim, esse estudo é classificado como descritivo e exploratório, de natureza quantitativa, através de um estudo de caso e com estudos bibliográficos e documentais realizados com material já publicado, como livros, artigos de periódicos, dados oficiais do município de São Fernando e informações disponibilizadas na internet.

O método científico utilizado para análise da pesquisa é o método dedutivo, que parte de premissas gerais para premissas particulares, a partir de princípios, leis ou teorias consideradas verdadeiras e indiscutíveis, prediz a ocorrência de casos particulares com base

na lógica. Segundo Facchin (2003, p. 28), o método científico é um traço característico da ciência aplicada, pelo qual se coloca em evidência o conjunto de etapas operacionais, ocorrido na manipulação para alcançar determinado objetivo científico.

4.2 LOCAL DO ESTUDO

O estudo foi realizado no Município de São Fernando, Estado do Rio Grande do Norte, localizado na Macrorregião Central, especificamente na microrregião Seridó Ocidental Potiguar, distante 293 km (duzentos e noventa e três quilômetros) da capital, Natal. A imagem 01 mostra a localização geográfica do município no mapa do Estado do Rio Grande do Norte.

Imagem 01: Localização Geográfica do Município de São Fernando/RN



Fonte: Imagens do Google (2017).

A imagem 01 com a figura em vermelho mostra a área territorial do Município de São Fernando/RN que é de 404,428 km², segundo o IBGE (2016). A população, no último censo (2010) era de 3.401 habitantes, e a população estimada em 2017, aumentou para 3.617 (três mil seiscentos e dezessete) habitantes. O crescimento populacional de 2010 a 2017 foi de 216 hab. no município. Dessa forma, a densidade demográfica que em 2010 era 8,41 h/ km², em 2017 passou a ser 8,94 h/ km².

O município apresenta PIB per capita de 14.505,45 R\$ (IBGE, 2015) e Índice de desenvolvimento humano municipal (IDHM) de 0,608 (IBGE, 2010). Quanto ao nível de trabalho e rendimento no município, os dados do IBGE (2015), apontam que o salário médio

mensal era de 1.6 salários mínimos; a proporção de pessoas ocupadas em relação à população total era de 13.6%.

Na comparação com os outros municípios do estado, São Fernando ocupava as posições 99 de 167 e 31 de 167, respectivamente. Já na comparação com cidades do país todo, ficava na posição 4253 de 5570 e 2451 de 5570, respectivamente. Considerando domicílios com rendimentos mensais de até meio salário mínimo por pessoa, tinha 46.5% da população nessas condições, o que o colocava na posição 130 de 167 dentre as cidades do estado e na posição 1952 de 5570 dentre as cidades do Brasil.

Quanto aos demonstrativos principais da saúde pública no município de São Fernando/RN, medido pelo IBGE (2014), os dados apontaram que a taxa de mortalidade infantil média na cidade é de 22.73 para 1.000 nascidos vivos. As internações devido a diarreias são de 3.3 para cada 1.000 habitantes. Comparado com todos os municípios do estado, fica nas posições 33 de 167 e 35 de 167, respectivamente. Quando comparado a cidades do Brasil todo, essas posições são de 902 de 5570 e 1055 de 5570, respectivamente.

Já os dados pesquisados sobre território e meio ambiente pelo IBGE (2016), apontaram que 36.2% de domicílios tinham esgotamento sanitário adequado, 90.9% de domicílios urbanos em vias públicas continham arborização e 2.4% de domicílios urbanos em vias públicas apresentavam urbanização adequada (presença de bueiro, calçada, pavimentação e meio-fio). Quando comparado com os outros municípios do estado, fica na posição 53 de 167, 37 de 167 e 79 de 167, respectivamente. Já quando comparado a outras cidades do Brasil, sua posição é 2835 de 5570, 1412 de 5570 e 3993 de 5570, respectivamente.

4.3 INSTRUMENTOS E PROCEDIMENTOS DE COLETA DE DADOS

O período delimitado para a pesquisa foi de cinco anos, de 2012 até 2016. A coleta de dados foi realizada por meio de acesso público aos dados oficiais sobre a gestão de recursos públicos na saúde, que estão disponíveis no Portal da Transparência dos Recursos Públicos do Governo Federal, no Portal Siops/Ministério da Saúde e no site oficial da Secretaria do Tesouro Nacional – STN, onde é possível ter acesso aos recursos vinculados à saúde, transferidos para o município de São Fernando/RN.

A coleta de dados foi realizada entre os meses de novembro e dezembro de 2017, por meio de acesso direto aos dados oficiais do município na área de saúde. A pesquisa sobre as receitas orçamentárias de transferências constitucionais e legais foi realizada no portal da

STN, que permite o acesso ao SISBB²⁷, que apresenta o volume de recursos recebidos pelo município. Quanto à pesquisa sobre as despesas orçamentárias na área de saúde, a coleta dos dados foi realizada no portal Siops/DATASUS²⁸, que permite acesso público aos indicadores, demonstrativos e dados consolidados no RREO, LC 141/2012, e na Emenda 29/2000 sobre a gestão municipal em saúde.

Com isso, os dados foram tabulados estatisticamente e apresentados os resultados da pesquisa, tendo por base as informações obtidas através desses indicadores e demonstrativos, aportando-se na teoria atrelada as observações do pesquisador ao longo da coleta dos dados.

²⁷ O passo a passo foi realizado dessa forma: STN / Prefeituras e Governos Estaduais / Dados Consolidados / Transferências / Transferências Constitucionais / 2 - Liberações / Depósito Bancário / Banco do Brasil / SISBB.

²⁸ O acesso aos dados se deu da seguinte forma: Portal SIOPS / Demonstrativos e dados Informados / Cálculo do % aplicado em Saúde – conforme LC141/2012. Fonte: <http://portalms.saude.gov.br/repasses-financeiros/siops/demonstrativos-dados-informados>.

5 DIAGNÓSTICO ORGANIZACIONAL

Nesse capítulo, foi apresentado o diagnóstico organizacional sobre a situação orçamentária do município de São Fernando, no período de 2012 a 2016, principalmente; e análise dos dados coletados no Portal Siops/Ministério da Saúde. O orçamento público trata de questões referentes às despesas e receitas do ente público, buscando a melhor alocação de recursos públicos possíveis, para que a população fique satisfeita e a gestão alcance seus objetivos.

5.1 RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS DO MUNICÍPIO

O orçamento público, conforme definições no capítulo 2.3, é uma ferramenta legal de planejamento que o município de São Fernando dispõe para a gestão de seus recursos públicos e aplicação de políticas públicas. Em cada ano, a Lei Orçamentária Anual – LOA estabelece o total de receitas previstas a serem arrecadadas e as despesas fixadas, que cobrirão os gastos na aplicação de políticas públicas.

A receita orçamentária do município é constituída de transferências constitucionais e legais, transferências voluntárias e receita própria. A receita própria é arrecadada por meio da cobrança dos impostos que pertencem ao município, conforme o Art. 156 da CF (88), que são o IPTU, o ITBI²⁹ e o ISS³⁰. Como São Fernando é um município pequeno e não detém atividade industrial ou setor de serviços/comércio que gere arrecadação tributária suficiente para manter suas despesas ordinárias, é dependente das transferências constitucionais e legais.

As transferências constitucionais que compõem o orçamento público são constituídas, principalmente, do (Fundo de Participação dos Municípios - FPM), uma das modalidades de transferência de recursos financeiros da União para os Estados e Municípios, prevista no art. 159 da Constituição Federal de 1988.

De acordo com o Art. 158, também pertencem aos municípios: o valor do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, pelos próprios municípios, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e/ou mantiverem; 50% do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR; 50% do Imposto do Estado sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA, que

²⁹ Art. 156, II – Imposto sobre a Transmissão "Inter Vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição.

³⁰ Art. 156, III – Imposto sobre serviços de qualquer natureza.

estejam licenciados em seus territórios; 25% do Imposto do Estado sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação.

Segundo a Secretaria do Tesouro Nacional - STN (2017), as transferências constitucionais, que são repartição de receita proveniente da arrecadação de impostos entre os entes federados, representam um mecanismo fundamental para amenizar as desigualdades regionais, na busca incessante de promover o equilíbrio socioeconômico entre Estados e Municípios. Dentre as principais transferências da União para os Estados, o DF e os Municípios, previstas na Constituição, destacam-se: o Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE), o Fundo de Participação dos Municípios (FPM), o Fundo de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados – FPEX, o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB³¹ e o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR.

A Constituição Federal de 1988 estabelece que os gastos da União com saúde devam ser iguais ao do ano anterior, corrigidos pela variação nominal do PIB - Produto Interno Bruto. Já os Estados devem garantir 12% de suas receitas em saúde, enquanto os municípios precisam aplicar pelo menos 15% de suas receitas. Assim, a composição da receita do município de São Fernando ocorre da seguinte forma:

- A) Impostos Municipais: ISS, IPTU, ITBI (sobre transmissão de bens imóveis).
- B) Transferências da União: cota-parte do FPM - Fundo de Participação dos Municípios, cota-parte do ITR e transferências da Lei Complementar nº 87/96 – Lei Kandir.
- C) Imposto de Renda Retido na Fonte.
- D) Transferências do Estado: cota-parte do ICMS, cota-parte do IPVA e cota-parte do IPI-Exportação.
- E) Outras Receitas Correntes: receita da dívida ativa de impostos, multas, juros e correção monetária de impostos.

Conforme o Art. 7º da Lei Complementar 141, Os “municípios [...]” aplicarão anualmente em “ações e serviços públicos de saúde”, no mínimo, 15% (quinze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam o art. 158 e a alínea “b” do inciso I do caput e o § 3º do art. 159, todos da Constituição Federal. Sendo assim, o quadro 04 a seguir, mostra o volume de recursos das transferências constitucionais e legais, que o município recebeu no período de 2012 a 2016.

³¹ A partir de 2007, dos valores do FPM, FPE, IPI-Exportação e ICMS LC 87/96 e do ITR já estão descontados da parcela destinada ao FUNDEB.

Quadro 04 – Transferências Constitucionais do Município de São Fernando

| TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS | | | | | |
|--|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|
| | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
| FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS – FPM | R\$ 3.899.424,35 | R\$ 4.173.218,24 | R\$ 4.385.508,82 | R\$ 4.661.540,41 | R\$ 5.226.148,46 |
| FUNDO ESPECIAL DO PETRÓLEO – FEP | R\$ 87.593,90 | R\$ 90.994,43 | R\$ 102.141,08 | R\$ 77.163,31 | R\$ 65.877,91 |
| ICMS COMPLEMENTAR 87/96 – “LEI KANDIR” | R\$ 1.645,92 | R\$ 1.659,44 | R\$ 1.676,52 | R\$ 1.677,56 | R\$ 1.676,52 |
| IMPOSTO TERRITORIAL RURAL – ITR | R\$ 2.015,35 | R\$ 1.771,49 | R\$ 1.668,05 | R\$ 1.939,38 | R\$ 1.796,66 |
| IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS - ICMS | R\$ 839.514,23 | R\$ 956.918,31 | R\$ 1.020.133,45 | R\$ 1.148.419,58 | R\$ 1.148.419,58 |
| ROYALTIES – ANP – LEI 9.478/97 | R\$ 44.387,36 | R\$ 48.723,40 | R\$ 49.193,54 | R\$ 33.926,04 | R\$ 21.418,09 |
| DEPARTAMENTO NACIONAL DE PRODUÇÃO MINERAL – CFM | R\$ 3.137,35 | R\$ 10.994,78 | R\$ 26.958,93 | R\$ 7.890,95 | R\$ 1.154,85 |
| FUNDO DE SAÚDE – FUS | R\$ 1.096.731,04 | R\$ 1.191.860,85 | R\$ 1.272.992,86 | R\$ 1.345.849,91 | R\$ 1.487.609,62 |
| IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPM/IPI | R\$ 827,88 | R\$ 961,28 | R\$ 993,54 | R\$ 921,76 | R\$ 1.245,92 |
| AUXÍLIO FINANCEIRO PARA FOMENTO DAS EXPORTAÇÕES – FEX | R\$ 3.562,52 | R\$ 0,00 | R\$ 2.656,25 | R\$ 2.420,08 | R\$ 6.402,14 |
| CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO DE DOMÍNIO ECONÔMICO – CIDE | R\$ 12.445,64 | R\$ 637,89 | R\$ 1.291,83 | R\$ 4.826,38 | R\$ 13.244,07 |
| FUNDEB | R\$ 1.330.013,90 | R\$ 1.286.792,19 | R\$ 1.219.764,35 | R\$ 1.670.626,52 | R\$ 1.752.647,47 |
| APOIO FINANCEIRO AOS MUNICÍPIOS – AFM | R\$ 0,00 | R\$ 131.867,60 | R\$ 129.317,68 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 |
| SIMPLES NACIONAL | R\$ 4.386,63 | R\$ 5.570,16 | R\$ 7.882,27 | R\$ 14.811,44 | R\$ 19.943,02 |
| TOTAL* | R\$ 7.325.686,07 | R\$ 7.901.970,06 | R\$ 8.222.179,17 | R\$ 8.883.890,38 | R\$ 9.747.584,31 |
| Variação percentual | 0% | 7,87% | 4,05% | 8,04% | 9,72% |
| *Valores líquidos, já excluídas as deduções legais. | | | | | |

Fonte: Sistema de Informações do Banco do Brasil – SISBB (2018).

A dedução dos recursos vinculados a Saúde é feita automaticamente pela agência financeira oficial, responsável pela manutenção da conta corrente dos entes federados, Estados e municípios, no caso, o Banco do Brasil S/A. Para calcular quanto o município de São Fernando deve gastar, basta fazer o seguinte cálculo: Total Vinculado, por exemplo, à Saúde = $(A+B+C+D+E) \times 0,15\%$. Dessa forma, quando os recursos públicos, oriundos das transferências constitucionais e legais³², são transferidos para a conta corrente do município de São Fernando, a agência financeira oficial faz a retenção dos valores referentes à saúde, que fica disponível em conta específica, do Fundo de Saúde – FUS, do município.

Dessa forma, os valores financeiros presentes no quadro 04 mostram o volume de repasses de recursos transferidos para a conta do município no período de 2012 a 2016, conforme dados oficiais do Sistema de Informações do Banco do Brasil – SISBB (2018). Esses valores fazem parte do orçamento público do município e, de acordo com Bezerra Filho (2013), é a ferramenta legal de planejamento para execução dos programas, projetos e ações vinculadas às políticas públicas em saúde. Os dados são apresentados pelos valores líquidos para evitar a dupla contagem e a agência financeira oficial responsável pela manutenção da conta corrente do município realiza, automaticamente, as deduções legais, quando for o caso.

O Fundo de Participação dos Municípios - FPM é uma transferência constitucional (CF, Art. 159, I, b), da União para os municípios, composto de 22,5% da arrecadação do Imposto de Renda (IR) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Adicionalmente, a União repassa 1% ao FPM, nos meses de julho e dezembro, de cada ano, sendo entregue no primeiro decêndio desses dois meses. Esses valores têm como objetivo ajudar os municípios no pagamento da folha de pessoal do 13º salário. O FPM é a principal receita do município de São Fernando/RN, conforme demonstrado no quadro acima.

A Lei n.º 5.172/66³³ e o Decreto-Lei N.º 1.881/81 disciplinam os critérios utilizados para o cálculo dos coeficientes de participação dos Municípios. Com base na estatística populacional divulgada, anualmente, pelo IBGE, o TCU publica no Diário Oficial da União (DOU) os coeficientes dos municípios. Os recursos do FPM são transferidos nos dias 10, 20 e 30 de cada mês, sobre a arrecadação do IR e IPI do decêndio anterior ao repasse, conforme determina a Lei Complementar 62/89.

³² Os recursos destinados ao Sistema Único de Saúde - SUS não podem ser enquadrados como transferências voluntárias, visto que a definição dada pela LRF (Lei Complementar nº 101/2000, art. 25) exclui das mesmas os recursos destinados ao SUS.

³³ Código Tributário Nacional.

O Fundo Especial do Petróleo - FEP são receitas transferidas aos municípios a título de compensação financeira extraordinária (*Royalties*), conforme a Lei nº 7.990/89³⁴, com as alterações da Lei n. 10.195/01. Os municípios podem aplicar esses recursos em despesas com energia, pavimentação de rodovias, abastecimento de água, recuperação e proteção ao meio ambiente e saneamento básico, bem como, o adimplemento dos débitos com a União e suas entidades, e ao custeio de despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, conforme o art. 8º da Lei nº 7.990/89 com as alterações da Lei n. 10.195/01 e redação da Lei nº 12.858/13. Os valores do FEP correspondente ao município de São Fernando/RN são demonstrados no quadro 04, pelo valor líquido, descontado 1% para o PASEP³⁵.

Quanto aos recursos recebidos a título de *Royalties*, a Lei 9.478/97 ampliou a cobrança dos royalties de 5% para 10%, e mudou a base de cálculo utilizando preços de mercado e ainda criou uma compensação extraordinária (FEP), conforme detalhado no parágrafo anterior, que é repartida com Estados e Municípios confrontantes. Os dados presentes no quadro 04 mostram que o município recebeu, em média, R\$ 39.000,00 no período analisado e que nos dois últimos anos, houve uma queda considerável no repasse ao município. Esse tipo de transferência constitucional não tem vinculação com nenhuma despesa, contribuindo para formação da receita pública do município, com livre aplicação, dependente, apenas, das decisões governamentais durante a execução orçamentária.

Conforme o CTN (1965), o ITR tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, com localização fora da zona urbana do município. Sendo assim, o ITR é cobrado sobre a base de cálculo do valor fundiário do imóvel rural. Apesar da extensão territorial do município, os valores arrecadados pela União e, posteriormente, transferidos ao município são baixos, demonstrando, possivelmente, uma subavaliação dos imóveis rurais ou falta de atualização no cadastro desses imóveis. Os valores demonstrados no quadro 04 são valores líquidos já descontados as retenções da Saúde (15%), Fundeb (20%) e PASEP (1%).

As transferências constitucionais recebidas pelos municípios por meio da Lei Complementar 87/96, mais conhecida como “Lei Kandir” têm natureza compensatória para Estados e municípios, em função de perdas na arrecadação tributária com as desonerações do

³⁴ Institui, para os Estados, Distrito Federal e Municípios, compensação financeira pelo resultado da exploração de petróleo ou gás natural, de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica, de recursos minerais em seus respectivos territórios, plataforma continental, mar territorial ou zona econômica exclusiva, e dá outras providências.

³⁵ O Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP foi criado pela Lei Complementar nº 08/1970, com o intuito de estender aos funcionários públicos os benefícios concedidos aos trabalhadores da iniciativa privada pelo Programa de Integração Social – PIS. Com a edição da Lei Complementar nº 26, em 1975, o PIS e o PASEP foram contabilmente unificados e deram origem ao Fundo de Participação PIS-PASEP.

ICMS sobre produtos destinados a exportação, tendo por objetivo tornar os produtos brasileiros mais competitivos no cenário externo.

Já os recursos recebidos pelo município de São Fernando/RN originados do ICMS seguem critérios de repasse conforme o Índice de Participação dos Municípios (IPM) na arrecadação do ICMS estadual, sendo baseado na Lei Complementar Nº 063 de 11 de janeiro de 1990 e regulamentado pela Lei Estadual Nº 7.105/1997 que regula os incisos III e IV do art. 158 e inciso II e § 3º do art. 159 da Constituição Federal.

De acordo com a Secretaria de Estado da Tributação – SET/RN, a Composição do Índice de Participação dos Municípios (IPM) é regulamentado pela LC nº 063/90, o qual determina que 25% (vinte e cinco por cento) do ICMS recolhido no Estado sejam distribuídos entre os municípios da seguinte forma: 75% (setenta e cinco por cento), no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas ao ICMS realizadas em seu território; e até 25% (vinte e cinco por cento), de acordo com o que dispuser a lei estadual.

A Lei Estadual Nº 7.105/97, estabelece que o rateio entre os municípios seja determinado pelo valor adicionado (VA), que se refere aos 75% regulamentado na LC 063/90 no território do município, pela população residente e parte dividida equitativamente entre eles, nas seguintes proporções: 80% conforme valor adicionado; 10% segundo o fator populacional residente no município, conforme o censo do IBGE; e 10% destinado para distribuição equitativa.

Portanto, o município de São Fernando recebe sua cota-parte do ICMS de acordo com esses critérios de repasse estabelecidos na legislação estadual para cada município. Os recursos recebidos pelo município, demonstrados no quadro 04, são valores líquidos e nominais, já excluídos as deduções legais para a saúde (FUS) e educação (Fundeb). Nos recursos do LC 87/96, também é feita deduções legais para saúde e educação, e a retenção obrigatória do PASEP, que é feita, automaticamente, pelo Banco do Brasil³⁶.

Quanto às transferências constitucionais recebidas pelo município na rubrica CFM, os valores demonstrados no período pesquisado são deduzidos da retenção obrigatória do PASEP. A CFM³⁷ tem previsão legal no Art. 20, § 1º da CF/88, e é devida aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios, e aos órgãos da administração da União, como

³⁶ O Banco do Brasil é a agência financeira oficial responsável pela manutenção da conta corrente dos entes federativos subnacionais, conforme determina a CF/88.

³⁷ Conforme o DNPM (2018), os recursos da CFM são distribuídos da seguinte forma: 12% para a União (DNPM e IBAMA); 23% para o Estado onde for extraída a substância mineral; e 65% para o município produtor.

contraprestação pela utilização econômica dos recursos minerais em seus respectivos territórios.

As receitas transferidas a título de IPM/IPI têm natureza compensatória e a aplicação destes recursos pelo município não tem vinculação obrigatória em nenhuma despesa. O IPI – Exportação, como é mais conhecido, tem previsão legal no art. 159, II, onde a União repassa 29% do produto da arrecadação da contribuição de intervenção no domínio econômico aos Estados, e este devem repassar 25% do total dos recursos recebidos aos seus respectivos municípios, conforme §3º Art.159, CF/88 seguindo critérios do ICMS para rateio dos recursos entre os municípios.

Os valores apresentados no quadro 04 são líquidos já deduzidos as retenções legais para a Saúde (FUS) e Fundeb. Segundo a STN (2018), cabe ressaltar que, como o repasse do IPI-Exportação é uma alíquota da arrecadação do IPI, o montante transferido a cada período é diretamente proporcional ao desempenho da arrecadação líquida desse imposto no período anterior.

Os recursos recebidos pelo município na rubrica Auxílio Financeiro para Fomento das Exportações – FEX são originários da compensação financeira que a União repassa em virtude de sua intervenção na economia desonerando tributos sobre a exportação dentre eles, o ICMS e IPI, o que contribui para queda na arrecadação tributária e impacta, indiretamente, os municípios. Todavia, essa medida, segundo a STN (2018), é compensada de várias maneiras no campo macroeconômico, como a melhoria do resultado da balança comercial, a manutenção e aumento do estoque de divisas, a obtenção de um maior nível de atividade econômica para os produtores nacionais.

Quanto a Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico – CIDE foi repassado ao município, no período de 2012 a 2016, os valores apresentados no quadro 05, com dedução legal de 1% para o PASEP, seguindo critério de repartição entre os municípios definido pela Lei 10.336/01 onde 50% segue o critério de rateio do FPM; e 50% proporcionalmente à população, conforme estatística oficial do IBGE. Como o município pesquisado figura entre municípios com população até 5.000 hab³⁸, recebe um valor baixo a título da CIDE/Combustíveis.

A receita recebida a título de Apoio Financeiro aos Municípios - AFM se trata de uma transferência fiscal esporádica, que foi destinada aos municípios nos anos de 2013 e 2014, conforme disposições legais na Lei nº 12.859/13, que objetivava superar dificuldades

³⁸ Ver tópico 4.2.

financeiras emergenciais ou incentivar a melhoria da qualidade dos serviços públicos prestados pelos Entes Federativos. Sobre essa transferência também incidiu retenção legal de 1% para o PASEP.

Quanto ao Fundo Simples Nacional – SNA, o volume de recursos recebidos pelo município de São Fernando apresenta, em média, de R\$ 10.518,00 em valores nominais, sendo que houve um aumento, no período pesquisado, entorno de R\$ 15.000,00, porém, não chegando a ultrapassar 20.000 reais por ano, evidenciando que o município não possui grande atividade comercial e industrial em seu território.

Já os recursos vinculados ao FUNDEB³⁹ tem destinação específica para aplicação na educação. Este fundo é composto pelas deduções legais nas transferências constitucionais e legais: FPM, ITR, ICMS, LC 87/96, e IPI-Exp, que são receitas pertencentes ao município, e por deduções nos impostos estaduais, como IPVA e ITCMD, além do FPE, conforme a Emenda Constitucional nº 53/2006. O volume de recursos recebidos, em média, pelo município durante o período pesquisado foi de 1,5 milhões de reais, em valores nominais.

Quanto aos recursos destinados a saúde com vinculação obrigatória ao Fundo de Saúde (FUS) - que é o foco deste trabalho; a sua composição é feita por meio das deduções legais, realizadas, automaticamente, pela agência financeira oficial, no valor de 15%, quando as transferências constitucionais do FPM, LC 87/96 – “Lei Kandir”, ITR, IPI – Exp, e ICMS/Estadual, são depositadas na conta corrente do município de São Fernando/RN, conforme demonstrado na Tabela 01 a seguir:

Tabela 01 – Composição do Fundo de Saúde (FUS)

| COMPOSIÇÃO DO FUNDO DE SAÚDE – RECEITAS DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS | | |
|--|-------------------------|-------------|
| FPM | R\$ 5.230.128,15 | 81,78% |
| ICMS LEI COMPLEMENTAR 87/96 – LEI KANDIR | R\$ 1.947,65 | 0,03% |
| ITR | R\$ 2.147,08 | 0,03% |
| ICMS | R\$ 1.159.680,51 | 18,13% |
| IPI | R\$ 1.140,89 | 0,02% |
| TOTAL PERÍODO | R\$ 6.395.044,28 | 100% |

Fonte: elaborada pelo autor (2018).

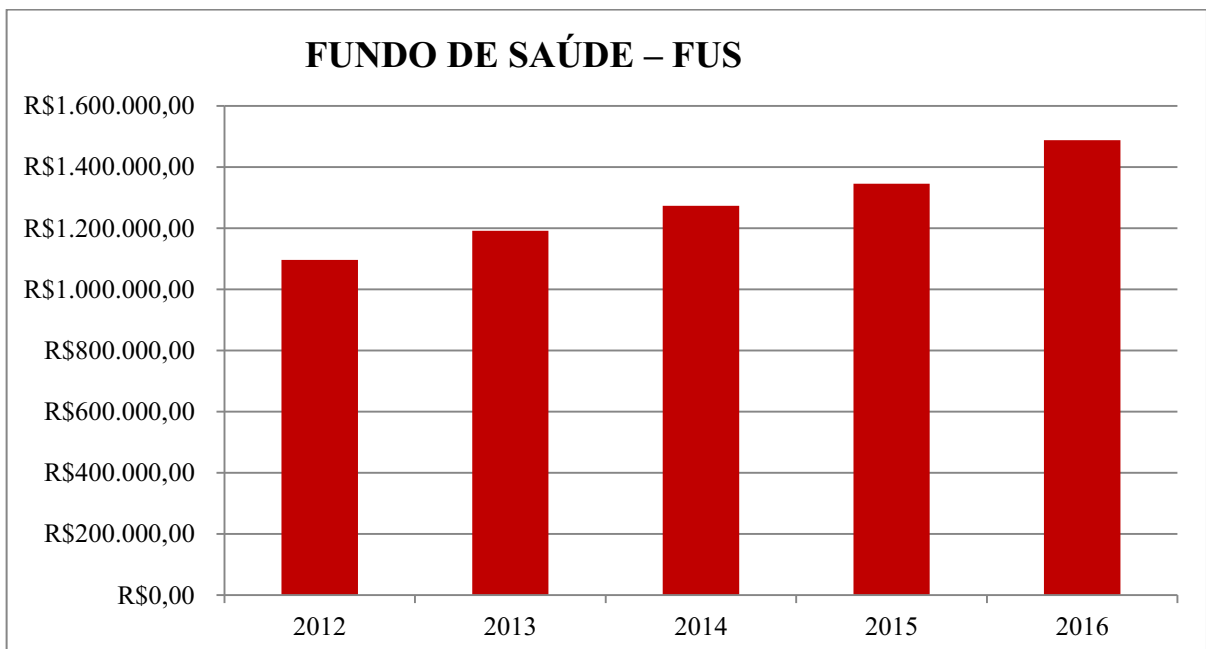
³⁹ Segundo o Portal FNDE (2018), o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - Fundeb é um Fundo de natureza contábil, instituído pela Emenda Constitucional n.º 53, de 19 de dezembro de 2006 e regulamentado pela Medida Provisória n.º 339, de 28 de dezembro do mesmo ano, convertida na Lei n.º 11.494, de 20 de junho de 2007, e pelos Decretos n.º 6.253 e 6.278, de 13 e 29 de novembro de 2007, respectivamente.

Os dados apresentados Tabela 01 mostram a composição do FUS em valores nominais e percentuais de contribuição de cada transferência constitucional e legal, sendo contabilizada a soma total do período analisado, para cada uma dessas receitas públicas do município. Enquanto que no quadro 05 foram apresentados os valores totais por ano no período pesquisado.

No entanto, os dados da Tabela 01 demonstram que os recursos financeiros utilizados para financiar as políticas públicas em saúde nesse município são dependentes dos repasses do FPM e ICMS Estadual. Os repasses do FPM representam mais de 81%, o ICMS, 18,13%, e as demais receitas de transferências constitucionais: ITR, IPI e as desonerações do ICMS, conforme a Lei Complementar 87/99, conhecida como Lei Kandir, não chegam a representar 1% dos recursos destinado ao FUS.

O total de recursos vinculados ao FUS, por ano, de 2012 a 2016, foi apresentado, anteriormente, no quadro 04, pelos valores totais. O gráfico 01 apresenta esses valores totais do FUS por ano.

Gráfico 01 – Valor Total do FUS por Ano



Fonte: Sistema de Informações do Banco do Brasil – SISBB (2018).

Os dados levantados no gráfico 01 mostram que houve um aumento de recursos repassados ao município no período pesquisado, mesmo em meio à crise fiscal na arrecadação tributária no mesmo período, conforme dados oficiais do IBGE e do Governo Federal, por

meio da Receita Federal, todavia, e necessário levar em consideração o efeito inflacionário sobre o cálculo do montante de recursos que a União faz de um ano para outro.

5.2 DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS DO MUNICÍPIO

De acordo com a Lei nº 4.320/64 e suas alterações, a despesa pública é o conjunto de dispêndios realizados pelos entes governamentais para oferta de políticas públicas a sociedade e são classificadas em:

- **Institucional:** Busca evidenciar as unidades administrativas responsáveis pela execução da despesa, isto é, os órgãos que gastam os recursos em conformidade com a programação orçamentária;
- **Funcional:** Classificada por funções e subfunções, demonstrando os montantes de recursos aplicados em áreas como educação, saúde, transportes, etc.;
- **Classificação por Programas:** É subdividida em projeto, atividade e operações especiais, e tem como finalidade demonstrar as realizações do governo, e o resultado final de seu trabalho em prol da sociedade, e;
- **Classificação segundo a Natureza:** É organizada em categorias econômicas; grupos de despesa; modalidades de aplicação; e elementos de despesa.

Segundo Giacomoni (2017, pág. 108), a classificação segundo a Natureza cumpre função de indicar os efeitos que o gasto público tem sobre toda a economia, incluindo as despesas com saúde, que representa uma fatia considerável nos dispêndios no orçamento público. A aplicação de políticas públicas em saúde é regulamentada na CF/88, art. 196, onde diz que é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação.

Levando em consideração a classificação orçamentária da despesa e o que preceitua a CF/88 na área de saúde, a Tabela 02 expõe a despesa com saúde, conforme a classificação orçamentária da despesa por grupo de natureza.

Tabela 02 – Despesas com Saúde – Por Categoria Econômica e Grupo de Natureza

| DESPESAS COM SAÚDE | | | | | |
|--|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
| DESPESAS CORRENTES | 1.785.465,39 | 2.018.143,03 | 2.198.670,74 | 2.220.493,29 | 2.948.495,53 |
| Pessoal e Encargos Sociais | 799.478,79 | 1.052.688,95 | 1.184.553,60 | 1.429.958,93 | 1.734.114,21 |
| Percentual da Despesa com Pessoal / Total Despesas Correntes | 44,78% | 52,16% | 53,88% | 64,40% | 58,81% |
| Juros e Encargos da Dívida | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Outras Despesas Correntes | 985.986,60 | 965.454,08 | 1.014.117,14 | 790.534,36 | 1.214.381,32 |
| DESPESAS DE CAPITAL | 81.750,03 | 59.507,10 | 151.991,74 | 139.365,21 | 461.703,45 |
| Investimentos | 81.750,03 | 59.507,10 | 151.991,74 | 139.365,21 | 461.703,45 |
| Inversões Financeiras | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Amortização da Dívida | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE | 1.867.215,42 | 2.077.650,13 | 2.350.662,48 | 2.359.858,50 | 3.410.198,98 |
| Variação %⁴⁰ | 0% | 11,27% | 13,14% | 0,39% | 44,50% |

Fonte: Siops/Datasus (2018).

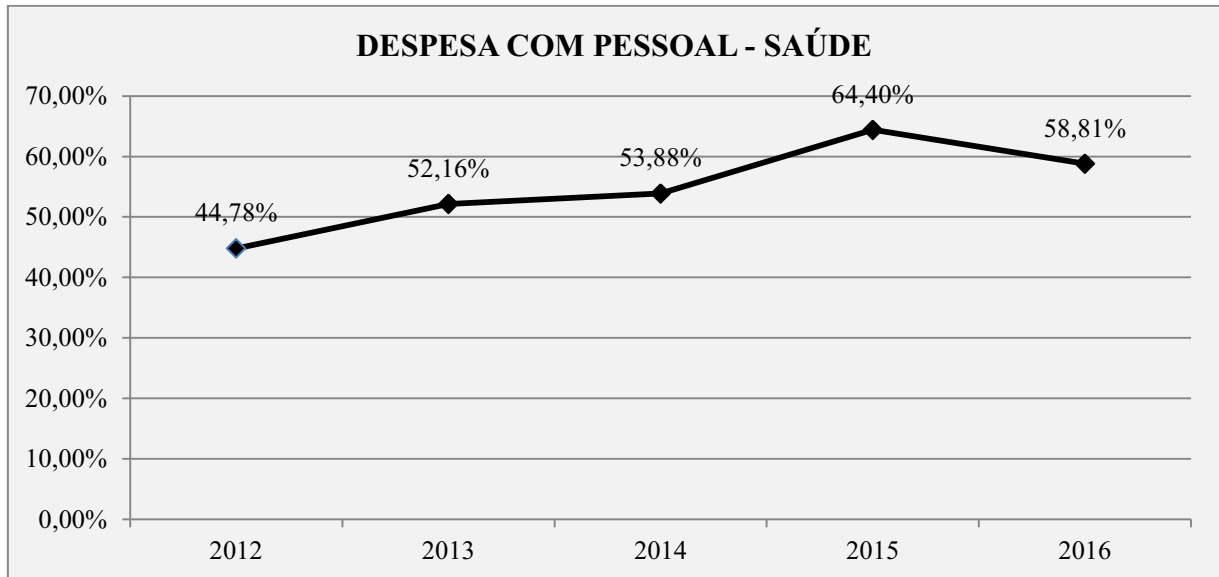
A Tabela 02 exibe os valores de despesas com saúde por categoria econômica (despesas correntes e despesas de capital) e grupo de natureza de despesa. Nessa Tabela, o percentual das despesas com pessoal na saúde apresenta valores calculados em relação ao total das despesas correntes. Esses valores são diferentes em relação aos dados apresentados no quadro 07, onde o cálculo é baseado no valor total da despesa.

Segundo Giacomoni (2017), além da classificação Segundo a Natureza de Despesa, ainda existem as classificações Institucional, Funcional e por Programas, que apresentam informações gerenciais relevantes sobre as etapas de programação, tomada de decisões, execução, avaliação e controle no setor público, enquanto a classificação orçamentária por Grupo de Natureza demonstra os efeitos que o gasto público tem sobre toda a economia do município. Dessa forma, a análise da tabela 02 permite avaliar os efeitos do gasto em saúde na

⁴⁰ Variação percentual calculada ano a ano.

economia em âmbito territorial do município. Já o Gráfico 02 expõe o comportamento do percentual da despesa com pessoal na saúde, no período de 2012 a 2016.

Gráfico 02 – Percentual da Despesa com Pessoal na Saúde em São Fernando/RN



Fonte: Siops/Datasus (2018).

Os dados do gráfico 02 apontam que a linha da despesa com pessoal foi ascendente até o ano de 2015, ultrapassando 60% dos gastos com saúde nesse ano. Porém, em 2016, houve redução das despesas com pessoal, mas, ainda assim, continuou acima dos 50%. Todavia, ao verificar os dados na Tabela 02, na página anterior, constata-se que, apesar da redução percentual, os gastos absolutos com pessoal na saúde continuaram altos. Isso mostra que a redução percentual da despesa com pessoal ocorreu em função de aumento nas despesas correntes e totais no ano de 2016, conforme valores demonstrados na Tabela 02.

Considerando que os municípios têm que aplicar um percentual mínimo de 15% da Receita Corrente Líquida – RCL, de acordo com a CF/88; que os gastos com pessoal ultrapassam 50% dos valores aplicados em saúde; e que o número de servidores na pasta de saúde totaliza 79 servidores, conforme informações disponíveis no site oficial da Prefeitura de São Fernando/RN, sendo possível concluir que, na área de Saúde, o gasto orçamentário, contribui com, no mínimo, 80.000 reais para a economia do município, visto que cada servidor ganha, em média, um salário mínimo.

Assim sendo, os valores aplicados em despesas com servidores na pasta de saúde, conforme aponta Giacomoni (2017, p. 21), evidenciam as funções econômicas do Estado no Orçamento Público. Dessa forma, ao alocar recursos para a área de saúde no orçamento

público, com o objetivo de atender às políticas públicas, Frey (2012) e Souza (2006), informa que nessa forma de planejamento governamental, está sendo utilizada a Função Alocativa, e ao destinar recursos para o pagamento de pessoal, se cumpre as Funções Distributiva e Estabilizadora. Já a Tabela 03 apresenta os valores por Subfunções na saúde, exemplificando, na prática, como se processa esse planejamento.

Tabela 03 - Despesas com Saúde - Por Subfunção

| DESPESAS COM SAÚDE (Por Subfunção) | | | | | |
|--|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
| | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
| Atenção Básica | R\$ 412.377,95 | R\$ 568.182,52 | R\$ 1.048.668,31 | R\$ 998.549,68 | R\$ 1.620.086,32 |
| Assistência Hospitalar e Ambulatorial | R\$ 1.425.809,97 | R\$ 1.444.422,50 | R\$ 1.260.590,38 | R\$ 1.298.234,22 | R\$ 1.749.333,92 |
| Suporte Profilático e Terapêutico | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 |
| Vigilância Sanitária | R\$ 550,00 | R\$ 464,00 | R\$ 41.403,79 | R\$ 61.956,80 | R\$ 36.408,74 |
| Vigilância Epidemiológica | R\$ 28.477,50 | R\$ 64.581,11 | R\$ 0,00 | R\$ 1.117,80 | R\$ 4.370,00 |
| Alimentação e Nutrição | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 |
| Outras Subfunções | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 | R\$ 0,00 |
| TOTAL | R\$ 1.867.215,42 | R\$ 2.077.650,13 | R\$ 2.350.662,48 | R\$ 2.359.858,50 | R\$ 3.410.198,98 |

Fonte: Siops/Datasus (2017).

A Tabela 03 apresenta os valores gastos por Subfunções, que representam as políticas públicas em saúde, em sentido estrito. Os dados mostram que o maior gasto do município ocorre na Subfunção Assistência Hospitalar e Ambulatorial, que engloba serviços de média e alta complexidade.

O segundo maior gasto em saúde no município é com a Atenção Básica, que envolve os serviços básicos ofertados à população. Cada subfunção evidencia as demandas que o Município tem que atender que são ordinárias e contínuas e extraordinária ou eventuais, passando por vários estágios do ciclo de políticas públicas, sendo uma sequência de elementos

do processo político-administrativo (FREY, 2012, p. 226-230), em um processo dinâmico de ciclo deliberativo (SOUZA, 2006).

De acordo com a Norma Operacional Básica do Sistema Único de Saúde – NOB/96⁴¹, os recursos de custeio da esfera federal destinados à assistência hospitalar e ambulatorial são executados segundo duas modalidades: Transferência Regular e Automática (Fundo a Fundo) e Remuneração por Serviços Produzidos. Essa NOB/96 contribuiu para o aperfeiçoamento da gestão do SUS, reordenando o modelo de atenção à saúde e criou condições para uma efetiva participação popular e fomento do controle social.

Assim a NOB/96 trata do Controle Interno como critério para a boa governança pública nas políticas públicas em saúde, sendo fundamental para o processo de *accountability*, transparência, desempenho eficiente e qualidade dos serviços em saúde e promoção da efetiva participação popular e do controle social. O item 5.3, a seguir, detalha a gestão das políticas públicas no município e a relação com a efetividade das ações implementadas na saúde.

A Carta Magna de 1988 apresenta três diretrizes na organização dos serviços de saúde pública, sendo eles: descentralização, atendimento integral e participação da comunidade⁴². Conforme a Emenda Constitucional nº 29, os recursos que financiam as despesas em saúde são consignados no Orçamento da Seguridade Social em cada um dos entes da federação, além de outras fontes.

5.3 INDICADORES DE GESTÃO EM SAÚDE NO MUNICÍPIO

Os indicadores orçamentários e financeiros, disponíveis para consulta pública no portal Siops/Datasus demonstram o desempenho na aplicação de recursos públicos e gestão das políticas públicas em saúde nos municípios. Os indicadores apresentados no quadro 05, a seguir, apresenta o desempenho na saúde do município de São Fernando, de acordo com a construção de indicadores de desempenho exigidos pelo Ministério da Saúde.

⁴¹ Essa NOB redefiniu os papéis de cada esfera de governo e, em especial, no tocante à direção única; os instrumentos gerenciais para que municípios e estados superem o papel exclusivo de prestadores de serviços e assumam seus respectivos papéis de gestores do SUS; e os mecanismos e fluxos de financiamento, reduzindo a remuneração por produção de serviços e ampliando as transferências de caráter global, fundo a fundo, com base em programações ascendentes, pactuadas e integradas.

⁴² Ver item 3.2.3.

Quadro 05 – Indicadores de Desempenho na Saúde - São Fernando/RN

| INDICADORES DE DESEMPENHO NA SAÚDE | | | | | |
|---|------------|------------|------------|------------|------------|
| INDICADORES | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
| 1.1 - Participação da receita de impostos na receita total do Município. | 2,16 % | 1,34 % | 1,28 % | 1,62 % | 1,02 % |
| 1.2 - Participação das transferências intergovernamentais na receita total do Município. | 96,23 % | 92,81 % | 97,50 % | 96,72 % | 97,80 % |
| 1.3 - Participação % das transferências para a Saúde (SUS), no total de recursos transferidos para o Município. | 7,65 % | 7,45 % | 10,01 % | 9,63 % | 0,00 % |
| 1.4 - Participação % das transferências da União para a Saúde, no total de recursos transferidos para a saúde no Município. | 100,00 % | 100,00 % | 99,35 % | 100,00 % | 100,00 % |
| 1.5 - Participação % das transferências da União para a Saúde (SUS), no total de transferências da União para o Município. | 10,27 % | 10,63 % | 13,70 % | 13,68 % | 13,54 % |
| 1.6 - Participação % da Receita de Impostos e Transferências Constitucionais e Legais, na Receita Total do Município. | 76,77 % | 77,61 % | 81,43 % | 84,98 % | 69,53 % |
| 2.1 - Despesa total com Saúde, em R\$/hab, sob a responsabilidade do Município, por habitante. ⁴³ | R\$ 544,85 | R\$ 586,91 | R\$ 676,23 | R\$ 664,50 | R\$ 946,66 |
| 2.2 - Participação da despesa com pessoal, na despesa total com Saúde. | 42,82 % | 50,42 % | 48,83 % | 60,23 % | 50,84 % |
| 2.3 - Participação da despesa com medicamentos, na despesa total com Saúde. | 2,57 % | 0,00 % | 0,00 % | 3,50 % | 4,04 % |
| 2.4 - Participação da despesa com serviços de terceiros - pessoa jurídica - na despesa total com Saúde. | 7,40 % | 5,39 % | 7,45 % | 5,19 % | 7,32 % |
| 2.5 - Participação da despesa com investimentos, na despesa total com Saúde. | 4,38 % | 2,85 % | 6,29 % | 5,85 % | 13,54 % |
| 3.1 - Participação das transferências para a Saúde em relação à despesa total do Município com saúde | 38,82 % | 31,92 % | 43,02 % | 42,27 % | 42,33 % |
| 3.2 - Participação da receita própria aplicada em Saúde, conforme a EC 29/2000. | 15,70% | 17,38 % | 15,16 % | 16,18 % | 16,40 % |

Fonte: Siops/Datasus (2018).

Os dados presentes no quadro 05 apresentam os indicadores de desempenho que relacionam valores da receita orçamentária nos itens 1.1 a 1.6; os valores da despesa pública nos itens 2.1 a 2.5; e quanto à participação das transferências para saúde, em relação a despesa

⁴³ Os indicadores 2.1 a 3.1 ao serem demonstrados na Situação de Entrega estão sendo calculados pela segunda fase da despesa, ou seja, empenhada. Esta fase é considerada visando atender as disposições da Lei nº. 4320, de 17 de março de 1964 e as normas editadas pela Secretaria do Tesouro Nacional, sobre os demonstrativos que deverão compor o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (PT/STN: 560/01, 517/02, 441/03, 471/04, 587/05 e 663/06). Fonte: <http://siops.datasus.gov.br/consdetalhereenvio2.ph7p>

total do município com saúde, e também demonstra o percentual de aplicação total em saúde, conforme exigência constitucional na emenda 29/2000, estando presente nos itens 3.1 e 3.2.

O tópico 1.1 demonstra a participação do total de impostos diretamente arrecadados pelo município (IPTU, ITBI, ISS) em relação à receita total do município. Esse indicador mede a capacidade de arrecadação própria do município. De acordo com os dados presentes no quadro 05, em 2012, o percentual de participação da receita própria era de 2,16%, enquanto, em 2016, o percentual chegou a 1,02%, sendo o menor nível do período analisado, apresentando uma queda de participação de 1,14%.

Enquanto que os dados supracitados no item 1.2 representa a participação das transferências intergovernamentais (incluindo as transferências constitucionais e legais, as transferências voluntárias e a remuneração por serviços de Saúde pagos pela União ao município) em relação à receita total do município. Sendo assim, os dados evidenciados no quadro 05, mostra que o grau de dependência do município em relação às transferências de outras esferas de governo foi de 97,80 % no ano de 2016, evidenciando crescimento na série temporal em relação ao ano de 2012, que era de 96,23 %. Isso significa que a receita própria do município não ultrapassou 2,20%, em 2016.

Já o indicador 1.3 representa a participação das receitas transferidas vinculadas à saúde, incluindo as receitas de serviços de saúde, em relação ao total de recursos transferidos para o município. Os dados presentes no quadro 05 mostra a parcela de receita de transferências vinculada à saúde, que no período pesquisado, o ano que apresentou o maior percentual foi o ano de 2014, que representou 10,01 %.

O tópico 1.4 representa a participação das receitas transferidas pela União vinculadas à saúde, incluindo as receitas de serviços de saúde, no total de recursos transferidos para a saúde no município. Esse indicador é um subconjunto do item 1.3, detalhando, especificamente, a participação da União nos recursos transferidos diretamente para a saúde. Os dados apontam que 100% dos recursos gastos em saúde no município são originados das transferências da União. A única exceção foi no ano de 2014 quando o percentual ficou em 99,35%, o que demonstra que houve uma participação de 0,65% de recursos próprios do município.

Enquanto isso, o item 1.5 evidencia a participação das transferências da União para a área da saúde (incluindo a remuneração por serviços de saúde pagos pela União ao município) em relação ao total das transferências da União. Esse indicador demonstra que no período pesquisado, a participação das transferências específicas para a saúde da União, em relação ao total das transferências da União, apresentou um crescimento de percentual de 3,27% durante

todo o período, quando analisado o percentual de 2016 em relação a 2012, e que em 2014, apresentou o maior percentual de participação das transferências específicas para a saúde, ficando em 13,70%.

Já o item 1.6 representa a participação da receita de impostos e transferências constitucionais e legais na receita total do município. Esse indicador demonstra o percentual da receita vinculada à saúde, de acordo com a EC 29/2000, na receita total do município. Os dados apresentados no quadro 05 mostram que crescimento percentual até o ano de 2015, em que o índice de participação atingiu 84,98%, e que no ano de 2016, houve uma queda percentual de 15,45%, atingindo um nível de participação de 69,53%, conforme as regras da Emenda 29/2000.

Nos itens 2.1 a 2.5 são apresentados os indicadores que relacionam os valores da despesa em saúde. O item 2.1 representa a despesa total com saúde (exceto inativos), inclusive aquela financiada por outras esferas de governo, por habitante. Esse indicador demonstra o gasto médio com saúde no município, calculado por habitantes. Os dados apresentados no quadro 05, mostram que o município tem um gasto médio acima de R\$ 500,00, por habitantes e que no ano de 2016, houve um aumento de mais de R\$ 250,00, no gasto médio em saúde, se comparado com os outros dois anos, imediatamente anteriores.

O item 2.2 evidencia a participação das despesas com pessoal (exceto inativos) no total das despesas com saúde. Esse indicador apresenta dados importantes para análise das despesas com pessoal na saúde, pois relaciona a participação dessas despesas em relação ao total das despesas com saúde. Os dados presentes no quadro 05 mostram que o município gasta em média, mais de 50% com pagamento de pessoal, e que no ano de 2015, o índice de despesas com pessoal alcançou mais de 60% dos gastos totais em saúde.

Já o item 2.3 representa a participação das despesas com medicamentos no total das despesas com Saúde. De acordo com os dados, os gastos totais com medicamentos em relação ao total das despesas com saúde, não chegam a representar 5% do total gasto em saúde no município de São Fernando, durante o período pesquisado.

Enquanto que o item 2.4 representa a participação das despesas com serviços de terceiros (pessoa jurídica) no total das despesas com saúde. Os dados apresentados no quadro 05 demonstram que a participação das despesas com serviços de terceiros não chegam a alcançar 8% quando comparado com o total das despesas com saúde no município.

Adicionalmente, o item 2.5 demonstra a participação das despesas com investimentos no total das despesas com saúde. Os dados presentes no quadro 05 indicam que as despesas com investimentos, apresentaram um percentual médio, de 6,58% em relação ao total das

despesas com saúde, e que no ano de 2016, o índice atingiu 13,54%, configurando um aumento dobrado em relação a média para o período analisado.

Nos itens 3.1 e 3.2, os indicadores relacionam os valores da receita e despesa em relação à despesa total do município com saúde. O item 3.1 apresenta o percentual de despesas com saúde financiadas com recursos transferidos por outras esferas de governo. Esse indicador mede a parcela da despesa com saúde, sob responsabilidade do município, financiada por outras esferas de governo e não com recursos próprios. Os dados mostram que a participação das despesas financiadas por outras esferas de governo apresentam um percentual médio de 40%, no período pesquisado, em relação ao total gasto em saúde pelo município.

Já o item 3.2 representa o percentual de recursos próprios aplicados em saúde, conforme previsto na Emenda Constitucional nº 29. Esse indicador serve para medir a parcela em termos percentuais de recursos próprios aplicados em saúde, e de acordo com os dados, o município cumpre a exigência da referida EC 29/2000, aplicando mais de 15% dos recursos públicos em saúde, que é o valor mínimo que os municípios devem aplicar em saúde, calculado sobre as receitas totais, consignada na lei orçamentaria anual, do respectivo ente governamental.

Além desses indicadores oficiais disponíveis no portal Siops/Datasus sobre a gestão em saúde no município de São Fernando/RN, existe os indicadores divulgados no portal do Instituto Rui Barbosa sobre os municípios, que contribuem para formar o Índice de Efetividade da Gestão Municipal – IEGM⁴⁴ dos municípios brasileiros. Segundo o Instituto Rui Barbosa (IRB), o objetivo desse índice é oferecer um diagnóstico completo da gestão municipal do país, alcançando os 5.570 municípios, permitindo a mensuração dos serviços públicos e da efetividade de políticas públicas, a medição da qualidade dos gastos e dos investimentos realizados.

O IEGM proporciona múltiplas visões sobre a gestão municipal nas sete dimensões do orçamento público, selecionadas a partir de sua posição estratégica no contexto das finanças públicas. O IEGM/TCERN⁴⁵ é composto pela combinação dos seguintes itens: informações levantadas a partir de questionários a serem preenchidos pelos jurisdicionados, dados e informações extraídos do Sistema Integrado de Auditoria Informatizada do TCE/RN e dados

⁴⁴ O IEGM-Brasil é um índice perene que proporciona visões da gestão pública para sete dimensões da execução do Orçamento Público: Educação, Saúde, Planejamento, Gestão Fiscal, Meio Ambiente, Cidades Protegidas e Governança em Tecnologia da Informação.

⁴⁵ O TCE/RN faz parte da Rede Nacional de Indicadores – INDICON/IRB. Fonte: <http://www.tce.rn.gov.br/IEGM/SobreIEGM>

governamentais. O quadro 06, a seguir, apresenta os dados sobre a efetividade da gestão pública na dimensão saúde no município de São Fernando.

Quadro 06 – Índice de Efetividade Municipal em Saúde

| ÍNDICE DE EFETIVIDADE DA GESTÃO MUNICIPAL – IEGM/SAÚDE | |
|---|---|
| Tipo | Dados Disponibilizados |
| Informações Sistematizadas | Gargalos/demanda reprimida de atendimento ambulatorial/hospitalar de média e alta complexidade de referência para a Atenção Básica |
| Escalas de Serviço e Controle de Pessoal | São divulgadas nas UBS, em local acessível ao público, as escalas atualizadas de serviço dos profissionais de saúde contendo o nome e o horário de entrada e saída dos servidores. Os médicos da UBS possuem sistema de controle de ponto eletrônico (Ex.: mecânico, biométrico, digital etc). Há duas Equipes de Saúde da Família (ESF) no município, com 11 agentes comunitários de saúde e todas as equipes contam com médicos. |
| Controle de Documentos de funcionamento de UBS. | As UBSs não possuem AVCB (Auto de Vistoria do Corpo de Bombeiros), nem possuem alvará de funcionamento da Vigilância Sanitária, ou documentação comprovando que cumprem as exigências pertinentes às instalações, aos equipamentos e à aparelhagem adequada e à assistência e responsabilidade técnicas, aferidas por meio de fiscalização realizada pelo órgão sanitário local. |
| Gestão de Estoques e de Materiais | O município possui gestão de estoque dos insumos de forma manual (Ex.: luvas, capotes, gorros, máscaras e seringas) para operacionalização da sua atenção básica: estoque mínimo, variação do estoque, sendo que o atendimento nas UBS não foi interrompido ou descontinuado por falta de insumos. Para a gestão de medicamentos foi implantado o Sistema Nacional de Gestão da Assistência Farmacêutica (Hórus). Quanto às instalações físicas, todas as UBS estão, atualmente, reformadas. |
| Sistema de Auditoria e Ouvidoria | O município não possui o componente municipal do Sistema Nacional de Auditoria estruturado, mas possui Ouvidoria da Saúde implantada, porém sem número de ocorrências registradas. |
| Controle de Atendimentos em UBS | O município mantém controle sobre campanhas de vacinação (principalmente grupos específicos, como gestantes, idosos e crianças), cadastro e acompanhamento específicos para pacientes portadores de doenças (como hipertensão, diabetes etc), marcação de exames complementares laboratoriais (bioquímicos, de imagem, patológicos, coleta de materiais etc.), controle de tempo de atendimento dos pacientes nas UBS (horário de entrada x horário de atendimento médico) e número total de consultas médicas básicas realizadas nas UBSs. Em 2016, esse número foi de 7997. |
| Controle Financeiro e Legislação Orçamentária | As despesas consideradas, para fins de apuração do mínimo constitucional de aplicação de recursos próprios em saúde, foram de responsabilidade específica do setor de saúde e com recursos municipais movimentados somente pelo Fundo Municipal de Saúde, em contas bancárias próprias. O município possui Plano Municipal da Saúde com período correspondente ao PPA vigente. |
| Controle Social | Existe Conselho Municipal de Saúde estruturado e atuante, com a composição de membros completa e de acordo com a legislação. |

Fonte: adaptado de IEGM / Instituto Rui Barbosa – IRB (2016).

Os dados apresentados no quadro 06 mostram os principais questionários pesquisados pelo IRB para formação do IEGM na dimensão saúde no município de São Fernando/RN. Segundo o IRB (2016), na dimensão Saúde, o IEGM de São Fernando foi classificado como B, em uma escala que tem cinco níveis de classificação: C (baixo nível de adequação), C+ (em fase de adequação), B (efetiva), B+ (muito efetiva) e A (altamente efetiva). Sob a óptica de análise desse índice, o município figura entre os municípios com gestão efetiva na saúde e

estando classificado no grupo dos municípios melhor avaliados no Estado do Rio Grande do Norte, pois, conforme o IEGM/IRB (2016)⁴⁶, o Estado não apresenta município classificado como B+ ou A.

Segundo o TCE/RN, os elementos apurados comporão, ainda, demonstrativos de eficiência e eficácia que servirão tanto para os munícipes quanto para os gestores, como valioso instrumento de aferição de resultados, correção de rumos, reavaliação de prioridades e consolidação do planejamento.

Já o quadro 07 elenca informações disponíveis no Portal da Transparência do Governo Federal que são úteis para o acompanhamento dos recursos que são transferidos aos municípios, principalmente recursos voluntários que são originários de emendas parlamentares, por meio de convênios, facilitando o controle social e a participação popular.

Quadro 07 – Demonstrativo de Despesas com Saúde

| FUNÇÃO: Saúde | | |
|--|-------------------------|--------------------------------|
| Ação Governamental | Linguagem Cidadã | Total no Ano 2016 (R\$) |
| 4525 - Apoio à Manutenção de Unidades de Saúde | EMENDAS | 100.000,00 |
| 8585 - Atenção à Saúde da População para Procedimentos em Média e Alta Complexidade | TETO MAC | 136.177,69 |
| 12L5 - Construção e Ampliação de Unidades Básicas de Saúde - UBS | | 109.824,00 |
| 8581 - Estruturação da Rede de Serviços de Atenção Básica de Saúde | Estruturação/DAB | 130.000,00 |
| 20AL - Incentivo Financeiro aos Estados, Distrito Federal e Municípios para a Vigilância em Saúde | Vigilância em Saúde | 47.179,53 |
| 20AB - Incentivo Financeiro aos Estados, Distrito Federal e Municípios, para Execução de Ações de Vigilância Sanitária | Vigilância Sanitária | 4.392,60 |
| 20AH - Organização dos Serviços de Assistência Farmacêutica no SUS | Estruturação | 24.000,00 |
| 8577 - Piso de Atenção Básica Fixo | PAB fixo | 87.959,63 |
| 20AD - Piso de Atenção Básica Variável - Saúde da Família | PAB Variável - PSF | 660.537,70 |
| 20AE - Promoção da Assistência Farmacêutica e Insumos Estratégicos na Atenção Básica em Saúde | FARMÁCIA BÁSICA | 17.875,56 |
| 8719 - Vigilância Sanitária de Produtos, Serviços e Ambientes, Tecidos, Células e Órgãos Humanos | Vigilância Sanitária | 2.679,00 |
| Total | | 1.320.625,71 |

Fonte: Portal da Transparência do Governo Federal (2016).

⁴⁶ Dados disponíveis em: <http://iegm.irbcontas.org.br/>

O quadro 07 apresenta dados do Portal da Transparência sobre recursos financeiros transferidos para o município de São Fernando em uma linguagem cidadã para facilitar o entendimento e a pesquisa, contribuindo, assim, para o processo de transparência na gestão pública e do controle social.

A efetiva *accountability* e a transparência no setor público, por meio do Portal da transparência, atende aos dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF/2000, especialmente o art. 48, que elenca os instrumentos de transparência da gestão fiscal. No Portal da Transparência são divulgadas diversas informações sobre a execução orçamentária, incluindo as transferências constitucionais e legais que são repassadas para o município de São Fernando.

As informações divulgadas sobre a aplicação de recursos públicos na saúde, apresentando dados completos sobre a execução de políticas públicas e indicadores econômicos e financeiros, tanto no Portal da Transparência, quanto no Portal SIOPS e SISBB, são fundamentais para o controle social e úteis ao controle interno.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS E SUGESTÕES

A administração pública ou privada, enquanto campo de estudo, está em constante transformação, buscando adaptar-se às novas vertentes administrativas, que tenham como foco, não só as inovações tecnológicas e o controle administrativo, mas, sim, a parte social envolvida no processo gerencial das organizações, tanto externas quanto internas.

Enquanto campo de aplicação prática no setor público, a administração pública busca romper com o excesso de formalismo burocrático, para implementar o modelo de administração gerencial, baseado no princípios da administração privada, focando no planejamento, elaboração, controle e avaliação dos resultados das políticas públicas implementadas pela gestão governamental.

Dessa forma, o referencial teórico analisado neste estudo buscou ampliar as discussões conceituais em torno da temática do controle interno nas políticas públicas em saúde municipal, por diversos estudiosos do assunto, conforme estruturação do tópico 2, onde foi trabalhado a contextualização da administração pública, das políticas públicas e do orçamento público; e no tópico 3, que tratou especificamente do controle interno na gestão pública municipal, cumprindo parte dos requisitos estabelecidos nos objetivos específicos do trabalho.

Dentro desse contexto, esse trabalho tratou do tema controle interno nas políticas públicas em saúde no município de São Fernando/RN, de maneira teórica-empírica, pois baseou-se em referenciais teóricos e dados oficiais, obtidos no Portal SIOPS/Ministério da Saúde - Governo Federal; no sítio oficial da Secretaria do Tesouro Nacional - STN; no Sistema de Informações do Banco do Brasil - SISBB; e no site oficial do IBGE, que deram suporte à coleta de dados orçamentários, tanto ingresso de recursos públicos, por meio das transferências constitucionais; quanto as saídas de recursos públicos, que são os gastos do município na implementação de políticas públicas na área de saúde.

Os dados foram tabulados pela soma numérica simples, sem levar em consideração o efeito inflacionário. Dada a confiabilidade dos dados oficiais obtidos nas fontes pesquisadas, a análise de dados permitiu traçar um diagnóstico sobre a atuação do controle interno na área de Saúde neste Município.

Os dados demonstrados no subtópico 5.1, mostram que as principais fontes de recursos orçamentários do município de São Fernando-RN, que contribui para a formação do FUS, é originada do Fundo de Participação dos Municípios, que representa mais de 80% do volume total das receitas públicas, enquanto que cota-parte do ICMS, pertencente ao município,

atinge o percentual de 18% e as outras fontes, como ITR, IPI e LC n° 87/96 (Lei Kandir) não alcança 1%.

O volume total de repasses de recursos do FPM para o município teve um aumento de R\$ 1.326.724,11 no período pesquisado, passando de R\$ 3.899.424,35 no ano de 2012 para R\$ 5.226.148,46 no ano de 2016, o que representa um aumento percentual de 34,02% no período analisado. Quando os recursos são creditados na conta oficial do município, que é mantido no Banco do Brasil, automaticamente, o SISBB faz a retenção legal de 15% para a conta vinculada ao FUS, onde esses recursos só podem ser aplicados na função saúde.

Sendo assim, o volume total de recursos públicos vinculados ao FUS, no ano de 2012 foi de R\$ 1.096.731,04 e no ano de 2016 foi de R\$ 1.487.609,62, representando um acréscimo de R\$ 390.878,58, em dinheiro e uma variação positiva de 35,64% no período pesquisado. Esse foi o montante gasto em saúde no município, que foi originado das transferências constitucionais. Todavia, conforme disposições da LC n° 141/2012, o município tem a obrigatoriedade de aplicar, no mínimo, 15% das receitas orçamentárias, consignadas na LOA, em saúde. Sendo assim, a gestão municipal também aplica 15% ou mais de suas de receitas próprias em saúde.

Quanto à análise das despesas orçamentárias do município, por meio da obtenção de dados oficiais sobre a gestão dos recursos públicos vinculados à saúde, no portal SIOPS, foi possível verificar as ações governamentais para promoção da eficiência e da qualidade do gasto público, principalmente, quanto às despesas com pessoal.

Os dados apresentados no subtópico 5.2, demonstram que o maior gasto orçamentário do município na área de saúde é com a folha de pessoal. Os gastos com pessoal ultrapassam 50% dos valores aplicados em saúde, em média, no período pesquisado, e que o número de servidores na pasta de saúde totaliza 79 servidores, conforme informações disponíveis no site oficial da Prefeitura Municipal de São Fernando/RN. Quanto às despesas com investimentos, os dados apontam que o município gasta em média 10% do total de suas despesas em saúde.

Por conseguinte, quando considerada a despesa por subfunção, os dados mostram que o maior gasto do município ocorre na subfunção assistência hospitalar e ambulatorial, que engloba serviços de média e alta complexidade, enquanto que o segundo maior gasto em saúde no município é com a atenção básica, que envolve os serviços básicos ofertados à população, e em terceiro lugar, o gasto com a vigilância sanitária. Cada subfunção evidencia as demandas que a gestão em saúde tem que atender, podendo ser ordinárias, contínuas, extraordinárias ou eventuais, representando, na prática, as políticas públicas desenvolvidas e aplicadas na área de saúde.

Quanto aos indicadores financeiros e econômicos presentes no subtópico 5.3, os dados permitem identificar formas de ampliação e de melhorias dos mecanismos de controle interno no município, com vista à *accountability* e à transparência das ações governamentais. Os indicadores de desempenho apresentados nas tabelas relacionam valores percentuais da receita orçamentária; da despesa pública; e a participação das transferências para saúde, em relação à despesa total do município com saúde, e também demonstra o percentual de aplicação total em saúde, conforme exigência constitucional na emenda 29/2000.

Nesses dados, entre outros, é possível verificar a participação do total de impostos diretamente arrecadados pelo município (IPTU, ITBI, ISS); e a participação das transferências intergovernamentais (incluindo as transferências constitucionais e legais, as transferências voluntárias e a remuneração por serviços de Saúde pagos pela União ao município), ambos, em relação à receita total do município.

Sendo assim, a sugestão do pesquisador para o meio acadêmico é aplicar essa pesquisa em outras regiões do país e, ou em municípios que tenha população acima de 5.000 hab., para verificar se há coerência nos dados encontrados e se essa análise permite inferir os resultados alcançados sobre o controle interno para todo o ambiente da gestão pública municipal, principalmente nos municípios onde, a exemplo de São Fernando, não disponham de órgão central de controladoria ou controle interno.

Para a Secretaria de Saúde, a sugestão é buscar meios necessários à implantação de um órgão de controladoria geral no município, que tenha ações específica em cada secretaria municipal, tendo em vista que a única forma de controle interno encontrado no município, pelo menos, de acordo com a pesquisa realizada, ocorre por meio dos dados repassados ao Ministério da Saúde, via portal Siops/Datasus, que por sua vez disponibiliza os dados para a prestação de contas da gestão ao legislativo, conselho municipal de saúde e a sociedade em geral.

Com isso, novos estudos devem ser feitos nessa área, para que se amplie a análise de políticas públicas na área de saúde, tornando os mecanismos de sua avaliação e monitoramento cada vez mais eficientes, o que provocaria, em longo prazo, melhorias no processo de gerenciamento dessas políticas e, por consequência, maior satisfação social e, assim, contribuirá efetivamente para o processo de transparência e *accountability*.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, C.; MEDEIROS, M. e; FEIJÓ, P. H. **Gestão de Finanças Públicas**. 3. ed. Volume I. Brasília: Editora Gestão Pública, 2012.

ANDRADE, M. M. D. **Introdução à metodologia de trabalho científico**: elaboração de trabalhos na graduação. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ARAÚJO, I. P. S.; ARRUDA, D. G. **Contabilidade Pública**: da teoria à prática. 2. ed. rev. e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2009.

BARRETO, Wagner da Silva. **Tribunais de contas**: conceito, funções, competências, histórico, natureza jurídica e acórdão do TCU em anexo. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XIX, n. 149, jun. 2016. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=17384>. Acesso em: abr. 2017.

BATISTA, D. G. **Manual de Controle e Auditoria**: com ênfase na gestão de recursos públicos. São Paulo: Saraiva, 2011.

BEZERRA FILHO, J. E. **Orçamento aplicado ao setor público**: abordagem simples e objetiva. Atual. com a Constituição Federal, Lei no 4.320/64, LRF e Portarias da SOF/STN-MCASP. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

BORINELLI, Márcio Luiz. **Estrutura conceitual básica de controladoria**: sistematização à luz da teoria e da prática. Tese. Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo – USP. São Paulo, 2006.

BRASIL. **Constituição Federal (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <<http://www2.planalto.gov.br/>>. Acesso em 11 de maio de 2017.

_____. **Decreto nº 5.378**, de 3 de fevereiro de 2005. Institui o Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização - GESPÚBLICA e o Comitê Gestor do Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização, e dá outras providências. Revogado pelo Decreto nº 9.094, de 17 de julho de 2017. Dispõe sobre a simplificação do atendimento prestado aos usuários dos serviços públicos, ratifica a dispensa do reconhecimento de firma e da autenticação em documentos produzidos no País e institui a Carta de Serviços ao Usuário.

_____. Decreto-Lei nº 1.881, de 27 de agosto de 1981. Altera a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, cria a Reserva do Fundo de Participação dos Municípios - FPM e dá outras providências. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1965-1988/De11881.htm. Acesso em 03 de março de 2018.

_____. **Lei Complementar nº 063**, de 11 de janeiro de 1990. Dispõe sobre critérios e prazos de crédito das parcelas do produto da arrecadação de impostos de competência dos Estados e de transferências por estes recebidos, pertencentes aos Municípios, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp63.htm. Acesso em 03 de março de 2018.

_____. **Lei Complementar nº 101**, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

_____. **Lei Complementar nº 131**, de 27 de maio de 2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

_____. **Lei Complementar nº 141**, de 13 de janeiro de 2012. Regulamenta o § 3º do art. 198 da Constituição Federal para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em ações e serviços públicos de saúde; estabelece os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas 3 (três) esferas de governo; revoga dispositivos das Leis nos 8.080, de 19 de setembro de 1990, e 8.689, de 27 de julho de 1993; e dá outras providências.

_____. **Lei Estadual nº 7.105**, de 30 de dezembro de 1997. Dispõe sobre os critérios de distribuição do produto da arrecadação do ICMS (25%) pertencente aos Municípios, e dá outras providências. *Diário Oficial do Estado*, Natal, RN.

_____. **Lei nº 4.320**, de 17 de março de 1964. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF.

_____. **Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF.

_____. **Lei nº 7.990**, de 28 de dezembro de 1989. Institui, para os Estados, Distrito Federal e Municípios, compensação financeira pelo resultado da exploração de petróleo ou gás natural, de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica, de recursos minerais em seus respectivos territórios, plataformas continental, mar territorial ou zona econômica exclusiva, e dá outras providências. (Art. 21, XIX da CF). *Diário Oficial da União*, Brasília, DF.

_____. **Lei nº 9.478**, de 06 de agosto de 1997. Dispõe sobre a política energética nacional, as atividades relativas ao monopólio do petróleo, institui o Conselho Nacional de Política Energética e a Agência Nacional do Petróleo e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF.

_____. **Lei nº 10.195**, de 14 de fevereiro de 2001. Institui medidas adicionais de estímulo e apoio à reestruturação e ao ajuste fiscal dos Estados e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF.

_____. **Lei nº 10.336**, de 19 de dezembro de 2001. Institui Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (Cide), e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF.

_____. **Lei nº 12.858**, de 09 de setembro de 2013. Dispõe sobre a destinação para as áreas de educação e saúde de parcela da participação no resultado ou da compensação financeira pela exploração de petróleo e gás natural, com a finalidade de cumprimento da meta prevista no

inciso VI do caput do art. 214 e no art. 196 da Constituição Federal; altera a Lei nº 7.990, de 28 de dezembro de 1989; e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF.

_____. **Lei nº 12.859**, de 10 de setembro de 2013. Institui crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) na venda de álcool, inclusive para fins carburantes; altera as Leis nºs 9.718, de 27 de novembro de 1998, 10.865, de 30 de abril de 2004, 11.196, de 21 de novembro de 2005, e 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e a Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001, para dispor sobre a incidência das referidas contribuições na importação e sobre a receita decorrente da venda no mercado interno de insumos da indústria química nacional que especifica; revoga o § 2º do art. 57 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005; e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF.

_____. Ministério da Fazenda. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público** – Aplicado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios (Válido a partir de 2015). 6. ed. Portaria conjunta STN/SOF nº 01, de 10 de dezembro de 2014 e Portaria STN nº 700, de 10 de dezembro de 2014.

_____. Ministério da Saúde. **Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde** (SIOPS). Disponível em: <http://datasus.saude.gov.br/sistemas-e-aplicativos/financeiros/siops>. Acesso em 01.12.2017.

_____. Ministério da Saúde. **Conselho Nacional de Saúde (CNS)**. Norma Operacional Básica do Sistema Único de Saúde (NOB/96). Disponível em: <http://conselho.saude.gov.br/legislacao/nobsus96.htm>. Acesso em 20.01.2018.

_____. **Portal da Transparência, 2004**. Disponível em: < <http://www.portaltransparencia.gov.br> >. Acesso em 23.10.2016.

_____. **Secretaria do Tesouro Nacional** – STN, 2017. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/web/stn/-/transferencias-constitucionais-e-legais>. Acesso em 01.12.2017.

_____. Secretaria Federal de Controle. **Instrução Normativa/SFC nº 1**, de 06 de abril de 2001. Disponível em <http://www.sfc.fazenda.gov.br>. Acesso em: 23.10.2016.

_____. Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte. **Resolução nº 013, de 2013**. Disponível em: http://www.tce.rn.gov.br/as/Legislacao_site/download/resolucoes_tce_m/RES013_2013.pdf. Acesso em: 02 de dezembro de 2017.

BRESSER-PEREIRA, L. C. Da administração pública burocrática à gerencial. **Revista do Serviço Público**, v. 120, n. 1, 1996.

BRESSER-PEREIRA, L. C. **Reforma do Estado nos anos 90**: lógica e mecanismos de controle. Brasília: MARE, *Cadernos MARE*, n. 1, 1997.

BUCCI, M. P. D. **Direito administrativo e políticas públicas**. São Paulo: Saraiva, 2002.

CHIAVENATO, I. **Administração: teoria, processo e prática**. 5. ed. Barueri, SP: Manole, 2014.

CHIAVENATO, I. **Introdução à teoria geral da administração**. Edição Compacta. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

DEMO, P. **Metodologia científica em ciências sociais**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1991.

DIAS, R. MATOS, F. **Políticas Públicas: princípios, propósitos e processos**. São Paulo: Atlas, 2012.

FACCIONI, V. J. **Propostas para instituir controle interno nas Administrações Municipais**. In: ENCONTRO NACIONAL DOS TRIBUNAIS DE CONTAS, Belém/PA, 2001.

FACHIN, O. **Fundamentos de metodologia**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2003. 195 p.

FREY, Klaus. **Políticas públicas: um debate conceitual e reflexões referentes à prática da análise de políticas públicas no Brasil**. Planejamento e Políticas Públicas, Brasília, n. 21, p. 211-259, jun. 2000.

GIACOMONI, J. **Orçamento público**. 17. ed. revista e atualizada – São Paulo: Atlas, 2017.

HABERMAS, J. **Direito e democracia: entre facticidade e validade**. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1997.

IBGE. **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística**. http://www.ibge.gov.br/home/geociencias/cartografia/default_territ_area.shtm>. Acesso em: jun. 2017

_____. **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística**. <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rn/sao-fernando/pesquisa/21/28134>. Acesso em nov. 2017.

IBGC. **Instituto Brasileiro de Governança Corporativa**. Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa. 5ª edição, São Paulo, 2015, 108p.

IRB. **Instituto Rui Barbosa**. Índice de Efetividade da Gestão Municipal. Disponível em: <http://iegm.irbcontas.org.br/>. Acesso em 20.01.2018.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003. 311 p.

LIMA, L. H. **Controle externo: Teoria e Jurisprudência para os Tribunais de Contas**. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015.

MARQUES, F. P. J. A. O Problema da Participação Política no Modelo Deliberativo de Democracia. **Revista de Sociologia e Política**. V. 20, nº 41: 21-35 fev. 2012.

MARTINS, G. A. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MATIAS-PEREIRA, J. **Curso de Administração Pública**: foco nas instituições e ações governamentais. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

_____. **Manual de Gestão Pública contemporânea**. São Paulo: Atlas, 2009.

MENDES, A. M. C. P.; SOUZA-LIMA, J. E.; HAMMERSCHMIDT, K. S. A.; LOURENÇO, M. S.; GUARAGNI, M. V. **Políticas públicas, desenvolvimento e as transformações do Estado brasileiro**. In: SOUZA-LIMA, J. E.; SILVA, C. L. (Org.). *Políticas públicas para o desenvolvimento sustentável*. São Paulo: Saraiva, 2010.

NBCT. **Normas Brasileiras de Contabilidade** nº CFC Nº 1.135, de 25 de novembro de 2008. Controle Interno. Brasília, 2008.

NÓBREGA JR, J. M. P. A Semidemocracia Brasileira: autoritarismo ou democracia? *Sociologias*, Porto Alegre, ano 12, nº 23, jan./abr. 2010, p. 74-141.

OLIVEIRA, D. P. R. **Administração Pública**: Foco na otimização do modelo administrativo. São Paulo: Atlas, 2014.

OLIVEIRA, S. L. **Tratado de metodologia científica**: projetos de pesquisa, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002. 320 p.

PAULA, Ana Paula Paes de. Administração pública brasileira entre o gerencialismo e a gestão social. **Revista de Administração de Empresas**, [s.l.], v. 45, n. 1, p.36-49, mar. 2005. FapUNIFESP (SciELO). Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1590/s0034-75902005000100005>>. Acesso em: 23-10-216.

PDRAE (1995). **Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado**. Brasília. Disponível em: <<http://www.bresserpereira.org.br/Documents/MARE/PlanoDiretor/planodiretor.pdf>>. Acesso em: 23-10-216.

PROCOPIUCK, M. **Políticas públicas e fundamentos da administração pública**: Análise e avaliação, governança e redes de políticas, administração judiciária. São Paulo: Atlas, 2013.

PRODANOV, C. C. **Metodologia do trabalho científico** [recurso eletrônico]: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico / Cleber Cristiano Prodanov, Ernani Cesar de Freitas. – 2. ed. – Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

ROCHA, A. C. **Accountability na Administração Pública**: a Atuação dos Tribunais de Contas. XXXIII Encontro da EnAnpad. São Paulo, 2009. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/admin/pdf/APS716.pdf>. Acesso em: 15 de fev. de 2018.

_____. Accountability na Administração Pública: Modelos Teóricos e Abordagens. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança** – Brasília. V. 14, n. 2, p. 82-97, mai/ago 2011. Disponível em: https://cgg-amg.unb.br/index.php/contabil/article/viewFile/314/pdf_162. Acesso em: 03 de agosto de 2017.

RÓLLO, M. F. Os Sistemas de Controle Interno na Administração Pública. **Revista Eletrônica do CRCRS**, nº 5, Dez/2007. Disponível em:

<http://professor.pucgoias.edu.br/SiteDocente/admin/arquivosUpload/17794/material/GESTAO%20PUBLICA%20-%20CONTROLE%20INTERNO%20-%20CRCRS.pdf>. Acesso em: 15 de fev. de 2018.

SILVA, A. T. **Administração básica**. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SILVA, L. M. **Contabilidade governamental**: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SILVA, R. L. N. Políticas públicas e administração democrática. **Sequência**: Estudos Jurídicos e Políticos. (*Florianópolis*) [online]. 2012, n.64, pp.57-85. ISSN 2177-7055. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.5007/2177-7055.2012v33n64p57>. Acesso em: 13 de maio de 2017.

SILVA, W. C.; et al. O planejamento estratégico na administração pública: um estudo multicaso. **Revista de Ciências Humanas**, Viçosa, v. 13, n. 1, p. 90-101, jan./jun. 2013. Disponível em: <http://www.cch.ufv.br/revista/pdfs/vol13/artigo6vol13-1.pdf>. Acesso em 02 de agosto de 2017.

SLOMSKI, V. **Controladoria e Governança na Gestão Pública**. 1. ed. 4. reimpr. São Paulo: Atlas, 2011.

SOUZA, C. Políticas Públicas: uma revisão da literatura. **Sociologias**, Porto Alegre, ano 8, n° 16, jul/dez 2006, p. 20-45. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/soc/n16/a03n16>. Acesso em: 13 de maio de 2017.

TRUJILLO, F. A. **Metodologia da pesquisa científica**. São Paulo: McGraw-Hill, 1982.