



Universidade de Brasília

Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas

Departamento de Administração

Curso de Especialização (*Lato Sensu*) em Gestão Pública Municipal

DULCE MILENA DA SILVA

**O PAPEL DO CONTROLE INTERNO NA CONTABILIDADE
PÚBLICA MUNICIPAL**

Brasília – DF

2019

FICHA CATALÓGRAFICA

SILVA, Dulce Milena da.

O PAPEL DO CONTROLE INTERNO NA CONTABILIDADE PÚBLICA MUNICIPAL / Dulce Milena da Silva, Anápolis - Universidade de Brasília, Orientadora: Dra. Fátima de Sousa Freire. 2019.

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) – Especialização em Gestão Pública Municipal – Anápolis - Goiás, Universidade de Brasília, 2019.

Bibliografia.

1. Controle Interno. 2. Gestão Pública. 3. Administração.
4. Contabilidade Pública

Universidade de Brasília – UnB

Reitora:

Prof^a. Dr^a. Márcia Abrahão Moura

Vice-Reitor:

Prof. Dr. Enrique Huelva

Decana de Pós-Graduação:

Prof^a. Dr^a. Helena Eri Shimizu

**Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão
Pública:**

Prof. Dr. Eduardo Tadeu Vieira

Chefe do Departamento de Administração:

Prof. Dr. José Márcio Carvalho

Coordenadora do curso de Especialização em Gestão Pública Municipal

Profa. Dr^a. Fátima de Souza Freire

DULCE MILENA DA SILVA

**O PAPEL DO CONTROLE INTERNO NA CONTABILIDADE PÚBLICA
MUNICIPAL**

Monografia apresentada ao Departamento de Administração como requisito parcial à obtenção do certificado de especialista (*lato sensu*) em Gestão Pública Municipal.

Professora Orientadora: Dra. Fátima de Sousa Freire

Anápolis – GO

2019

DULCE MILENA DA SILVA

**O PAPEL DO CONTROLE INTERNO NA CONTABILIDADE PÚBLICA
MUNICIPAL**

A Comissão Examinadora, abaixo identificada, aprova o Trabalho de Conclusão do Curso de especialização em Gestão Pública Municipal da Universidade de Brasília da aluna

DULCE MILENA DA SILVA

Dra. Fátima de Souza Freire
Professora-Orientadora

MSc. Paulo José Goes Daltro,
Professor-Examinador

Anápolis, 27 de abril de 2019

RESUMO

O controle interno é uma ferramenta que fiscaliza as ações administrativas, auxilia na gestão pública e atua de forma preventiva na detecção de irregularidades, conferindo maior eficácia, eficiência e economicidade aos gastos públicos, dando mais transparência na aplicação dos recursos públicos. A partir desse contexto objetiva-se responder o seguinte problema: **Se as informações geradas pelo controle interno são utilizadas pela administração?**

Para a compreensão do papel do controle interno na contabilidade pública municipal, o desenvolvimento desse trabalho foi feito junto a Prefeitura Municipal de Itaguara, utilizando nesse estudo as pesquisas exploratória, bibliográfica, descritiva e documental.

O trabalho apresentado possibilitou um conhecimento mais aprofundado das atribuições e responsabilidades deste tão importante departamento. Proporcionou uma visão mais ampla das responsabilidades e atribuições dos servidores que atuam junto ao Controle Interno do Município, principalmente junto à contabilidade, e das tantas exigências impostas a esses responsáveis pelos órgãos reguladores e fiscalizadores dos serviços públicos.

Por fim, apresenta o resultado de questionário aplicado as pessoas diretamente ligadas ao controle interno, para averiguar a importância do referido assunto.

Palavras-chave: Controle Interno. Gestão Pública. Administração. Contabilidade Pública.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	8
1.1 Problematização	8
1.2 Objetivo Geral e Específico	9
1.3 Justificativa	9
2. REFERENCIAL TEÓRICO	10
2.1 Administração	10
2.1.2 O Processo administrativo	11
2.1.2 Planejamento	12
2.1.3 Planejamento na administração pública	12
2.1.4 Organização	13
2.1.5 Direção	13
2.1.6 Controle	14
2.1.7 Conceito de controle interno e externo	14
2.1.8 A responsabilidade pela organização do controle interno.....	15
2.2 Administração Pública.....	17
2.3 Orçamento Público	18
2.3.1 Plano plurianual	19
2.3.2 Lei de diretrizes orçamentárias.....	19
2.3.3 Lei de orçamentos anuais	20
2.3.4 Princípios básicos do orçamento público	20
2.4 Prestação de Contas.....	23
2.5 Noções Básicas de Sistemas de Informação.....	23
2.5.1 Estrutura dos sistemas de informação	24
2.5.2 Alternativas de escolha dos sistemas contábeis.....	25
2.6 Contabilidade Pública.....	27
2.6.1 Campo de atuação.....	28
2.6.2 Regimes contábeis.....	29
2.6.3 A importância da contabilidade no ciclo orçamentário.....	30
2.6.4 Demonstrações financeiras, balancete, balanço orçamentário e financeiro	31
2.6.5 Relatórios contábeis e principais usuários das informações contábeis	32

3. METODOLOGIA DE PESQUISA	35
3.1 Pesquisa Exploratória	35
3.2 Pesquisa Bibliográfica	35
3.3 Pesquisa Descritiva.....	36
3.4 Pesquisa Documental.....	36
4. DESENVOLVIMENTO.....	37
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	39
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	41
Apêndice A – Questionário aplicado aos Secretários Municipais e servidores internos.....	44

1 INTRODUÇÃO

1.1 Problematização (do objeto)

A forma como o Estado garante a satisfação das necessidades coletivas se dá através da Administração Pública, que é o fornecimento do Estado preordenado para a realização das ações, isto é, o conjunto de órgãos, serviços e agentes responsáveis pela promoção dos diversos graus de necessidades, tais como segurança, cultura, saúde e bem-estar da sociedade. Todas as ações são do Sistema de Controle Interno na Administração Pública, estabelecidas no art. 74, da Constituição Federal e no art. 82 da Constituição do Estado de Goiás, bem como as disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal - Lei Complementar nº 101/2000, que consiste numa visão de melhoramento na qualidade da Administração Pública.

Para alcançar seus objetivos, independente do papel do Estado, a Administração Pública precisa ser controlada e, com o intuito de conferir maior eficácia, eficiência e economicidade aos gastos públicos e dar mais transparência na aplicação dos recursos públicos, existe o Controle Interno, instrumento obrigatório que auxilia na Gestão Pública e atua de forma preventiva na detecção de irregularidades.

A Contabilidade Pública é tão importante quanto a contabilidade que é aplicada nas empresas privadas. Ela não deve limitar-se tão somente a prestar contas aos cofres públicos, através de dispositivos legais e constitucionais, mas buscar transparência nos demonstrativos financeiros. Isso permitiria que todos os cidadãos pudessem compreender as ações dos governantes e fazer uma análise crítica, verificando assim a atuação dos vários órgãos no que diz respeito à subtração de parte do patrimônio público por meio de tributos.

A Contabilidade Pública, no exercício de suas funções, tem que ser um instrumento de alcance e manutenção dos interesses públicos, os quais devem estar sempre voltados ao atendimento à sociedade. Ela deve abastecer de informações todo o processo de planejamento, orçamento (elaboração, estudo e aprovação, execução e avaliação dos resultados), controle e o processo de divulgação da gestão realizada. Dessa forma, considerando as necessidades observadas, este estudo tem como intenção: se às informações geradas pelo controle interno são utilizadas pela administração?

1.2 Objetivo Geral

O objetivo deste trabalho é demonstrar a importância do Controle Interno na Contabilidade Pública Municipal de Itaguaru (GO), abordando os procedimentos exigidos pelo governo, tão necessários para a sociedade e cooperando para melhor manuseio dos recursos públicos

1.3 Objetivos Específicos

- ✓ Verificar se as informações geradas pelo controle interno são utilizadas pela administração para tomada de decisão através de pesquisa interna.
- ✓ Utilizar de métodos específicos, para consulta de diversas bibliografias que tratam do assunto aqui abordado, tais como Administração Pública, Gastos Públicos, Manuais de Controle Interno, entre outras ligadas à administração em geral, visando contextualizar o Controle Interno na Gestão dos Gastos Públicos.
- ✓ Apontar o controle interno como ferramenta para execução de melhores serviços públicos

1.4 Justificativa

A consecução do presente estudo é apresentar o papel do Controle Interno na Contabilidade Pública Municipal, visando discorrer sobre a importância, para a Administração Pública, de se manter Controle Interno como forma de monitorar o dispêndio dos recursos aplicados na promoção do bem-estar de todos.

O Controle Interno, no setor público, é o mecanismo que possibilita que a entidade monitore o cumprimento das metas previstas no Planejamento Orçamentário, comprove a legalidade e avalie os resultados obtidos, levando em consideração os princípios que norteiam a Administração Pública, controlando a gestão dos recursos públicos e servindo como base para os demais controles administrativos e ao Controle Externo.

O conceito de Orçamento Público está relacionado com a possibilidade de a Administração Pública controlar seus gastos, sendo um instrumento através do qual, ao menos em tese, a sociedade pode participar da ação do Governo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Administração

De um modo geral, o dia-a-dia das pessoas é cheio de decisões que devem ser tomadas e estas decisões, quaisquer que sejam, possuem um conteúdo administrativo: acompanhar orçamentos domésticos, orçamentos públicos, planejamento das férias, de viagens, definir meios para realização de objetivos pessoais, enfim, são todos exemplos de decisões administrativas.

Todas as instituições que compõem a sociedade moderna precisam ser administradas. Essas instituições, denominadas "organizações", são constituídas de recursos humanos (pessoas) e de recursos não-humanos (recursos físicos, financeiros, tecnológicos, etc). As organizações produzem bens e serviços e são extremamente diversificadas, de tamanhos, estruturas e objetivos diferentes. Para que possam ser administradas elas precisam ser estudadas, analisadas e conhecidas.

Segundo Chiavenato (1999), a administração é o processo de planejar, organizar, dirigir e controlar o uso de recursos a fim de alcançar objetivos das organizações, sejam elas lucrativas ou não.

A Administração revela-se nos dias atuais como uma das áreas do conhecimento humano mais impregnada e complexidade e de desafios. O fato de existirem organizações extremamente diversificadas e com objetivos diferenciados, o profissional que a utiliza pode trabalhar nas diversas especializações que a área oferece: a Administração da Produção, a Administração Financeira, a Administração Pública, a Administração de Recursos Humanos, a Administração de Marketing, Planejamento e Desenvolvimento, etc.

Um administrador bem sucedido numa organização pode não sê-lo em outra. Ele não é julgado pelo que sabe a respeito das funções que exerce em sua especialidade, mas sim pela maneira com que executa o seu trabalho e os resultados que consegue obter dos recursos a ele disponíveis.

Chiavenato (1999) afirma ainda que para o administrador executar eficazmente o processo administrativo, este deve desenvolver três tipos de habilidades: habilidade técnica (utilização de conhecimentos, métodos, técnicas e equipamentos necessários para a realização de tarefas específicas, com base em sua instrução, experiência e educação); habilidade humana (capacidade e discernimento para trabalhar em equipe, compreensão de suas atitudes e motivações, comunicação e liderança eficaz) e habilidade conceitual (habilidade para compreender as complexidades da organização e o ajustamento do comportamento das pessoas à organização).

Em resumo, todos administram nas mais variadas escalas de utilização de recursos para atingir os objetivos das organizações. Portanto, as habilidades administrativas são extremamente importantes para qualquer pessoa que tome decisões sobre a utilização adequada dos recursos disponíveis.

O processo de administrar organizações tornou-se uma disciplina e a sua prática compreende as soluções criadas no dia-a-dia das organizações reais e exigem dos seus administradores amplos conhecimentos em todos os níveis organizacionais.

As principais funções que compõem o processo administrativo serão abordadas no tópico seguinte.

2.1.2 O processo administrativo

Maximiano (2000) salienta que os processos administrativos são também chamados funções administrativas ou funções gerenciais, que são: planejamento, organização, direção e controle, e são executados pelos administradores.

Assim sendo, Megginson; et al (1998) esclarece que qualquer que seja o tipo de organização, o nível organizacional ou a atividade envolvida, pelo menos estas quatro funções devem ser desempenhadas pelos administradores, onde:

- planejar significa escolher ou estabelecer a missão da organização, seu propósito e objetivos e determinar as diretrizes e estratégias necessárias para atingi-los;
- organizar é determinar os recursos necessários para atingir os objetivos da organização;
- dirigir é conseguir que os empregados façam as coisas que você deseja que eles façam, abrangendo aí não só a qualidade, mas o estilo e o poder como líder, e suas atividades relacionadas à comunicação, motivação e disciplina;
- controlar é delinear meios para se ter certeza de que o desempenho planejado seja realmente atingido.

2.1.3 Planejamento

O planejamento é uma atividade que todas as organizações e seus administradores devem desempenhar bem para serem eficazes. Um planejamento bem estruturado contém as técnicas, ou processos, que servirão às organizações para lidar com o futuro, com as incertezas. Refere-se aqui às incertezas, quando há concorrentes tentando alcançar o mesmo objetivo, como por exemplo, a conquista dos mesmos clientes ou desenvolvimento de produtos para o mesmo mercado.

Para Megginson; et al (1998, p. 129):

“O planejamento pode ser definido como o processo de estabelecer objetivos ou metas, determinando a melhor maneira de atingí-las. O planejamento estabelece o alicerce para as subseqüentes funções de organizar, liderar e controlar, e por isso é considerado função fundamental do administrador”

Maximiano (2000) esclarece que o processo de tomar decisões de planejamento é constante nas atividades dos administradores. As decisões ocorrem tanto no planejamento externo – as que abrangem a definição dos objetivos, quanto no planejamento interno – as que abrangem a escolha dos meios para realizar os objetivos.

O planejamento envolve uma variedade ampla de atividades, desde as mais complexas – a longo prazo, em ambiente de incertezas, até as mais simples – a curto prazo e em ambiente previsíveis. A elaboração de um planejamento vai depender da área de atuação de cada organização, sempre orientando as ações com foco nos objetivos, não existindo, portanto, um modelo padrão para a sua elaboração.

2.1.4 Planejamento na administração pública

O planejamento no âmbito da Administração Pública deve ser um instrumento de gestão efetivo, pois é o caminho para o alcance de melhores resultados. Trata-se de um processo que pressupõe diversas etapas, entre as quais um minucioso diagnóstico da situação ou realidade da organização, que tem como finalidade reunir as informações necessárias à avaliação objetiva do contexto em que a organização está situada, e permite, segundo o Conselho Federal de Administração (2001, p. 18):

- “- Identificar e delimitar os aspectos que deverão ser objeto de uma ação planejada de mudança;
- Formular políticas e definir os objetivos;
- Definir as metas e traçar as estratégias de ação”

A ação do Governo deve obedecer a um planejamento e visar o desenvolvimento social, uma vez que a Administração Pública, na condição de gestora da coisa pública, precisa também atender e respeitar certos preceitos legais tanto para a geração das receitas quanto para fixação das despesas.

Portanto, entende-se como planejamento o instrumento através do qual a Administração Pública traça seu plano de ação, visando promover o bem-estar de todos, levando em consideração os poucos recursos disponíveis para fazer face às necessidades crescentes da comunidade.

2.1.5 Organização

A palavra organização pode assumir vários significados. Aqui referir-se-á a organização como uma função administrativa que faz parte integrante do processo administrativo e constitui a segunda função administrativa, vinda após o planejamento.

Nesse sentido, Chiavenato (2003) também estabelece o conceito de que a organização significa o ato de organizar, estruturar e integrar os recursos e os órgãos da administração e estabelecer suas atribuições e as relações entre eles.

Dentro desse contexto, a função organizar é de fundamental importância aos administradores públicos, pois identificar grandes talentos, desenvolver suas habilidades e colocá-los em posições onde seus talentos possam ser usados de forma eficiente, pode proporcionar à organização melhorias na prestação de serviços públicos.

2.1.6 Direção

A direção constitui a terceira função administrativa e vem logo depois do planejamento e da organização.

“Direção é o processo pelo qual os gerentes procuram com seus subordinados, liderando-os e comunicando-se com eles” (HAMPTON, 1992, p. 379).

Ela se relaciona diretamente com a maneira pela qual os objetivos devem ser alcançados por meio das atividades desempenhadas pelas pessoas que compõem a organização.

Kwasnicka (1995, p. 200) esclarece ao administrador alguns aspectos importantes sobre a função direção:

“Direção é necessária em toda organização. Conceitos como unidade de comando, centralização e descentralização, autoridade, poder e responsabilidade, delegação e relações laterais entre departamentos são alguns dos aspectos importantes a serem considerados para uma direção eficaz.”

Para dirigir os subordinados, o administrador deve desenvolver uma boa comunicação e um estilo de liderança que faça com que estes se sintam motivados, pois empresas não existem sem pessoas.

A direção constitui uma das mais complexas funções administrativas, justamente pelo fato de envolver orientação, assistência à execução, comunicação, motivação, enfim exige a aplicação de todos os meios de influência aos subordinados para que se comportem e comprometam dentro das expectativas e consigam alcançar os objetivos organizacionais.

2.1.7 Controle

O controle corresponde à quarta função administrativa. Em qualquer área de aplicação, desempenha papel extremamente importante na preservação dos objetivos e na identificação da necessidade de mudar os objetivos.

Segundo Megginson; et al (1998), controlar consiste em assegurar que os objetivos organizacionais e administrativos sejam alcançados conforme o que foi planejado.

As organizações estão repletas de exemplos diários que requerem a necessidade de um controle gerencial. Diante disso, a administração deve frequentemente equilibrar e monitorar os sistemas de controle para se assegurar que o controle de uma atividade não dê origem ao descontrole da outra subsequente.

2.1.8 Conceito de controle interno e externo

Quanto aos tipos de controle, dependendo de sua atuação, podem ser classificados como: controle interno e controle externo.

Controle Interno constitui-se do instrumento obrigatório que auxilia na gestão pública e atua de forma preventiva na detecção de irregularidades, conferindo maior eficácia, eficiência e economicidade aos gastos públicos e dando mais transparência na aplicação dos recursos públicos.

Segundo o Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo, na publicação Controle Interno nas Empresas (1998, p.37), por controle interno entende-se:

“[...] todos os processos e rotinas, de natureza administrativa ou contábil, destinados a fazer com que na empresa: (a) os colaboradores respeitem e adiram às políticas traçadas pela alta administração; (b) os ativos tenham sua integridade protegida; e (c) as operações sejam adequadamente registradas, em sua totalidade, nos registros contábeis e fidedignamente retratadas pelas demonstrações financeiras”

O controle é uma das funções do administrador. Para que um administrador atinja seus objetivos não basta apenas que ele desenvolva as atividades de planejamento, organização e direção de uma entidade. Ele precisa também de controle, pois por ele é que serão apontadas as falhas, desvios e desperdícios nas atividades de uma organização.

O controle externo, segundo Botelho (2007), consiste no controle efetuado por órgão estranho à Administração Pública responsável pelo ato controlado. Abrange a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do ente federado. Como exemplo pode-se citar a fiscalização por parte da Câmara Municipal com auxílio do Tribunal de Contas dos Municípios.

2.1.9 A responsabilidade pela organização do controle interno

A organização do sistema de controle interno e o seu funcionamento eficiente é da inteira responsabilidade do Administrador Público, que tem o dever de bem administrar os gastos públicos e de prestar contas destes. Incumbe ao Administrador, primeiramente, gerir o patrimônio e os recursos a ele confiados com eficiência, sem desperdícios e desvios; em segundo lugar, cumpre-lhe prover as condições para demonstrar a prática da boa administração e permitir a verificação, por parte dos órgãos de controle externo, de que agiu com correção e competência. Uma vez organizado o controle interno, há que mantê-lo sob permanente vigilância e avaliação, pois se sabe que as falhas de seu funcionamento trazem reflexos inevitáveis nos resultados da administração, podendo comprometê-la irremediavelmente.

Aos titulares de cada Poder incumbe-lhes velar pelo bom funcionamento do controle interno, que, bem compreendido, poderá se tornar no mais importante aliado de sua administração. Se não bastasse essa indicação de senso administrativo, todo um complexo legal está a constringer os administradores públicos a se preocuparem com o próprio sistema de controle.

As falhas originadas de deficiências ou da ausência das funções relacionadas com os sistemas de controle interno, que embarquem a realização das suas finalidades, poderão sempre ser levadas à responsabilidade dos respectivos administradores, na apreciação e julgamento das suas contas pelos órgãos de controle a que estão sujeitos: Câmaras Municipais, Tribunal de Contas dos Municípios, do Estado ou da União, Ministério Público ou Judiciário.

O Poder Legislativo e o Tribunal de Contas constituem órgãos de ação permanente de controle externo. Mas há também a ação de controle eventual, que pode ser desencadeada pelos cidadãos ou por seus representantes, através da denominada ação de controle de cidadania, cujos instrumentos são a AÇÃO POPULAR e AÇÃO CIVIL PÚBLICA.

Através da ação popular, prevista no artigo 5º da Constituição Federal, inciso LXXIII e na Lei nº 4.717, de 29.06.65, qualquer cidadão é parte legítima para pleitear a anulação ou a declaração de nulidade de atos lesivos ao patrimônio público ou de entidade de que o Estado participe.

A ação civil pública deriva de função relevante atribuída ao Ministério Público pela Constituição Federal, em seu artigo 129, inciso III, incumbindo-lhe promover o inquérito civil e a ação civil pública, para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos.

Mas, importa acima de tudo, que seja adequadamente compreendida a função do controle interno, em toda a sua extensão e essência, como instrumento eficaz e indispensável à boa administração, capaz de assegurar a efetivação de seus objetivos, que se resumem no atendimento do interesse social e na realização do bem público.

A adequada organização do sistema de controle interno no âmbito da administração pública e a preservação do seu funcionamento eficiente resultarão, por certo, em êxitos quanto à eficácia, eficiência e economicidade dos atos de gestão, ao mesmo tempo que servirão para prevenir a ocorrência de irregularidades, desvios e perdas de recursos públicos, evitando também a ocorrência de penalizações.

2.2 Administração Pública

Segundo Kohama (apud MEIRELLES, 2003, p. 29), “Administração Pública é todo o aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas” ou, de uma forma simplificada, consiste no conjunto de agentes, pessoas físicas e jurídicas, incumbidos legalmente de gerir o patrimônio público, na intenção de atender às necessidades da coletividade e promover o bem-estar de todos.

A ação do Administrador Público deve obedecer a um planejamento e visar o desenvolvimento social e melhoria da qualidade de vida e precisa, também, atender e respeitar certos preceitos legais tanto para a geração dos ingressos quanto para realização dos gastos públicos.

Os preceitos legais que devem ser observados na gestão dos recursos públicos, que servem de orientação para a elaboração de novas normas e também para a condução do trabalho do Administrador Público, encontram amparo e origem na Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988.

Ao ingressar na administração pública, o gestor público não deve agir segundo a sua vontade, mas segundo o que disciplinam os procedimentos legais que dão suporte à sua administração. Diante disso, algumas dentre as responsabilidades do gestor de recursos públicos envolvem:

- respeito às condições definidas para a geração de despesas com as dívidas consolidada e mobiliária;
- observância das condições para proceder operações de crédito;
- respeito às condições impostas para concessão de garantias;
- respeito aos procedimentos definidos para inscrição em restos a pagar;
- transparência nas ações.

Ainda sobre Administração Pública, explica Di Pietro (2006, p.73) que:

“[...] a Administração Pública abrange as atividades exercidas pelas pessoas jurídicas, órgãos e agentes incumbidos de atender concretamente às necessidades coletivas; corresponde à função administrativa, atribuída preferencialmente aos órgãos do Poder Executivo”

Disso se resume que Administração Pública é o conjunto de órgãos constituídos em função da prestação de serviços que visam trazer benefícios à comunidade e, assim,

proporcionar o bem-estar a todos, não se limitando, esse conceito, à Administração Pública como governo, mas também conferindo à Administração Pública, a função de execução da atividade administrativa.

2.3 Orçamento Público

Como a Administração Pública é praticada pelo Governo e suas ações realizadas em prol da satisfação das necessidades da sociedade, necessário se faz da existência de receita para este objetivo. Para tanto, a administração pública utiliza-se de técnicas de planejamento e programação de ações que são condensadas no chamado sistema de planejamento integrado.

Para isso são elaborados planos de longo prazo, ou seja, planos que contenham situações desejadas para os anos subseqüentes, obviamente, partindo do diagnóstico da situação atual, projetando-se para o futuro o que se pretende alcançar em termos ideais.

Para Angélico (1995) ainda não se chegou a uma definição específica do termo “orçamento público”, mas, diante das teorias de que o orçamento é uma lei, um simples ato administrativo ou simplesmente contábil e também de que o orçamento possui apenas a aparência de lei, mas sua substância não é a de uma lei, entende-se que o orçamento é um programa de custeios, investimentos, inversões, transferências e receitas, proposto pelo Poder Executivo para um período financeiro, e aprovado pelo Poder Legislativo.

Uma vez que Orçamento Público é imprescindível para a existência dos Sistemas de Controle Interno, faz-se necessário ressaltar que o Orçamento Público é matéria da Lei n.º 4.320, de 17/03/1964, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, em consonância com o disposto na Seção II, Capítulo II da CRFB/1988.

Para a elaboração do Orçamento Público é necessário a execução de um processo de planejamento-orçamento, com o objetivo de determinar as ações a serem realizadas pelo poder público, escolhendo as alternativas prioritárias e os melhores meios disponíveis para colocá-las em execução. Para isso existe o Sistema de Planejamento Integrado, também conhecido como Processo de Planejamento-Orçamento, o qual consiste nos seguintes instrumentos: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei de Orçamentos Anuais.

2.3.1 Plano plurianual

A população dos municípios brasileiros aumenta a cada dia e para o atendimento das necessidades da coletividade, visando o bem-estar da sociedade, ou seja, cumprir o objetivo da administração pública é necessário a adoção de inúmeras ações, tais como criação de hospitais, postos de saúde, creches, escolas, pavimentação de vias urbanas, aprimoramento de meios de comunicação, etc, e conseqüentemente serão necessários mais imóveis, mais instalações, mais aparelhos, mais mão-de-obra qualificada, equipamentos, materiais, dentro diversos outros, que necessitarão de muitos recursos para o desenvolvimento destas ações.

Os órgãos de planejamento elaboram estudos, definem novos investimentos por ordem de prioridade, fazem projetos, orçam os custos, traçam cronogramas físicos e financeiros e determinam as épocas de início de cada programa; trata-se aqui do Plano Plurianual.

Para Kohama (2003), o plano plurianual é um plano de médio prazo no qual ordena-se as ações do governo que levam ao atingimento dos objetivos e metas fixados para um período de quatro anos, tanto ao nível do governo federal quanto aos governos estaduais e municipais.

O plano plurianual então especifica, qualifica, quantifica e orça os custos de cada projeto previsto, elaborado de acordo com as necessidades da administração municipal e definido pelo período de quatro anos, cujo término se dá no final do primeiro exercício financeiro do mandato governamental subsequente.

2.3.2 Lei de diretrizes orçamentárias

A Lei de Diretrizes Orçamentárias, conhecida popularmente como LDO, é um instrumento de planejamento instituído pela CRFB/1988 para ser norteador da elaboração da Lei Orçamentária Anual, a qual dispõe sobre o equilíbrio nas contas públicas, determinando as metas fiscais que passarão a ser compromisso da Administração Pública.

É através da LDO que são definidas as metas e prioridades para o exercício financeiro seguinte, a partir das metas e objetivos definidos no Plano Plurianual (PPA).

Com base na Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), em seu § 1º, art. 4º, integrará o projeto de LDO o Anexo de Metas Fiscais, onde serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativos a receitas e despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

2.3.3 Lei de orçamentos anuais

A Lei Orçamentária Anual (LOA) é um instrumento elaborado obedecendo a Lei de Diretrizes Orçamentárias, e nela são programadas as ações a serem executadas com o objetivo de viabilizar a concretização das situações planejadas no plano plurianual e, obviamente, transformá-las em realidade.

Conforme explica Meirelles (2006, p. 273):

“A lei orçamentária anual (LOA) deve compreender: o orçamento fiscal referente aos Poderes municipais, aos seus Fundos, órgãos e entidades da Administração direta e indireta; o orçamento de investimento das empresas em que o Poder Público Municipal, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; o orçamento da Seguridade Social, incluindo todas as entidades e órgãos a ela vinculados (CF, art. 165, § 5.º).”

A elaboração e a proposição do projeto da LOA cabem, privativamente, ao Poder Executivo, segundo as determinações da lei orgânica de cada município e devem ser enviadas para análise e aprovação do Poder Legislativo.

Diante dos conceitos citados, pode-se dizer que a Lei de Orçamentos Anuais é o instrumento utilizado pela administração pública para a conseqüente materialização do conjunto de ações e objetivos que foram planejados visando ao melhor atendimento das necessidades e o bem-estar da coletividade.

2.3.4 Finanças, receitas e despesas públicas

Por finanças públicas entende-se a captação de recursos públicos (receitas) necessários para a execução de serviços que atendam às necessidades da sociedade e é complementar ao conceito de Orçamento Público, sendo matéria da Lei Complementar nº 101, de 04/05/2001 (LRF), que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

De uma forma simplificada, o termo “finanças públicas” compreende as ações que envolvem a movimentação de receitas e despesas públicas, ou seja, o recebimento de recursos e a sua aplicação (despesas) em prol do bem-estar da sociedade.

Para Kohama (2003, p. 82):,

“Entende-se, genericamente, por Receita Pública todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, quer seja efetivado através de numerário ou outros bens representativos de valores – que o Governo tem o direito de arrecadar em virtude de leis, contratos ou quaisquer outros títulos de que derivem direitos a favor do Estado-, quer seja oriundo de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou caso figure como depositário dos valores que não lhe pertencerem”

Num sentido mais amplo, Angélico (1995) caracteriza a receita simplesmente como o recolhimento de bens aos cofres públicos.

As receitas públicas podem ser classificadas em orçamentárias e extra-orçamentárias.

A orçamentária é aquela que foi provisionada no orçamento público, consignada na Lei Orçamentária, causa efetivamente impacto no patrimônio público aumentando a situação líquida patrimonial, por isso são chamadas de receitas efetivas.

A Receita Orçamentária Efetiva é aquela que provoca alteração positiva na situação líquida patrimonial, no momento do reconhecimento da receita, ao contrário da Receita Orçamentária Não-efetiva que não altera a situação líquida patrimonial no momento do seu reconhecimento.

Ao contrário das receitas orçamentárias, as receitas extra-orçamentárias dificilmente geram aumento no saldo patrimonial, pois, geralmente, simultaneamente ao serem arrecadadas, geram obrigações para posterior devolução do valor arrecadado.

As receitas extra-orçamentárias não dependem de autorização legislativa e estão inclusas no Plano de Contas da Prefeitura Municipal.

De acordo com o disposto no art. 11 da Lei n.º 4.320/64, as receitas podem ser classificadas, quanto a categoria econômica, em correntes e de capital.

“Art. 11 - A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital.

§ 1º - São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

§ 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o *superávit* do Orçamento Corrente.”

Despesas públicas (ou gastos públicos), conforme conceitua Angélico (1995), corresponde a todo pagamento efetuado a qualquer título pelos agentes pagadores. Ainda, de uma forma simples, gastos públicos correspondem à aplicação de recursos do Estado para custear serviços de ordem pública, ou recursos aplicados para investir no desenvolvimento econômico.

As despesas públicas compreendem dois grupos: despesa orçamentária e despesa extra-orçamentária.

Conforme explica Carvalho (2005, p.183), despesa:

“Orçamentária: é a despesa que está incluída na lei orçamentária anual e ainda as provenientes dos créditos adicionais;

Extra-orçamentária: é a despesa que não consta na lei orçamentária anual, compreendendo as diversas saídas de numerários, decorrentes do pagamento de:

- depósitos;
- cauções;
- pagamentos de restos a pagar;
- resgate de operações de crédito por antecipação da receita;
- quaisquer saídas para pagamentos das entradas de recursos transitórios, etc.”

As despesas, assim como as receitas, também podem ser classificadas quanto à categoria econômica, em correntes e de capital.

Despesas Correntes são os gastos de natureza operacional, realizados pela administração pública, para a manutenção e o funcionamento de seus órgãos.

Quanto às despesas de capital, são os gastos realizados pela administração pública, cujo propósito é o de criar novos bens de capital ou mesmo de adquirir bens de capital já em uso, como é o caso dos investimentos e inversões financeiras, respectivamente, e que constituirão, em última análise, incorporações ao patrimônio público de forma efetiva ou através de mutação patrimonial.

Para um melhor entendimento das relações entre receitas e despesas, durante a execução do orçamento, além de arrecadar receitas, ao mesmo tempo estão sendo executadas despesas, ou seja, gastando o que foi arrecadado, até o montante fixado na LOA.

2.4 Prestação de Contas

Conforme rege a CRFB/1988, no § único de seu art. 70:

“Art. 70 – [...]

Parágrafo único: Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária”

Afetos à prestação de contas, existem ainda os remédios legais consubstanciados no capítulo IX da LRF, que trata da transparência na gestão fiscal, nas Seções III e IV, que tratam do relatório resumido da execução orçamentária e do relatório da gestão fiscal, e mais propriamente na Seção V, que trata especificamente da prestação de contas.

A prestação de contas evidenciará o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições.

É a prestação de contas que servirá de suporte para os Sistemas de Controle Interno na Administração Pública, por constituir o processo preparado pelo órgão de contabilidade (controle interno), referentes aos atos e fatos das administrações: orçamentária, financeira, patrimonial e à guarda de bens e valores públicos sob a responsabilidade de agente responsável.

É na fase da prestação de contas que as entidades da Administração Pública apresentam à sociedade os resultados obtidos com os recursos colocados à sua disposição, sendo também nessa fase que é feito o controle posterior, onde em muitos casos, são detectadas irregularidades ocorridas na gestão das finanças públicas.

2.5 Noções Básicas de Sistemas de Informação

Quando se fala em sistemas, quer seja no meio universitário, empresarial, organizações públicas e privadas e até no meio político, tem-se a impressão de que nasceram com os computadores. Desde a criação da primeira versão do computador analógico, e a conseqüente evolução ao computador digital, ao computador híbrido e mais recentemente à

mídia eletrônica, os processos sistêmicos passaram por verdadeira evolução, mas não somente em decorrência dos processamentos automatizados.

As mudanças organizacionais, decorrentes de diversos processos de desenvolvimento social, político, econômico, institucional e educacional é que propiciaram o aperfeiçoamento, a evolução e a criação de novos sistemas, os quais estão relacionados com as mais diversas atividades do conhecimento humano, especialmente com a Contabilidade.

Todo sistema, quer seja físico, econômico ou social, tem uma finalidade específica, para a qual todas as suas partes devem contribuir.

Como existem diversos segmentos de empresas, há diferentes tipos de sistemas, por exemplo, de economia empresarial, de circulação e distribuição, de aprovação de crédito para clientes, de controle da produção contábil, etc, que possuem diferentes objetivos. Esses objetivos têm como propósito mostrar para onde devem estar orientadas as decisões ou ações.

Por meio de conceito elementar, pode-se dizer que: sistema é um conjunto de partes e funções dinâmicas, interdependentes, com objetivos comuns. Esse conceito é apresentado como ponto inicial para uma abordagem introdutória. Assim, é necessário conhecer as características e os elementos dos sistemas, para que possamos melhor entendê-los.

Os sistemas são bastante complexos e assim ao fazer a mudança em uma das partes, funções ou atributos (variáveis), este provocará também alterações em outras variáveis (por exemplo nos subsistemas ou vice-versa).

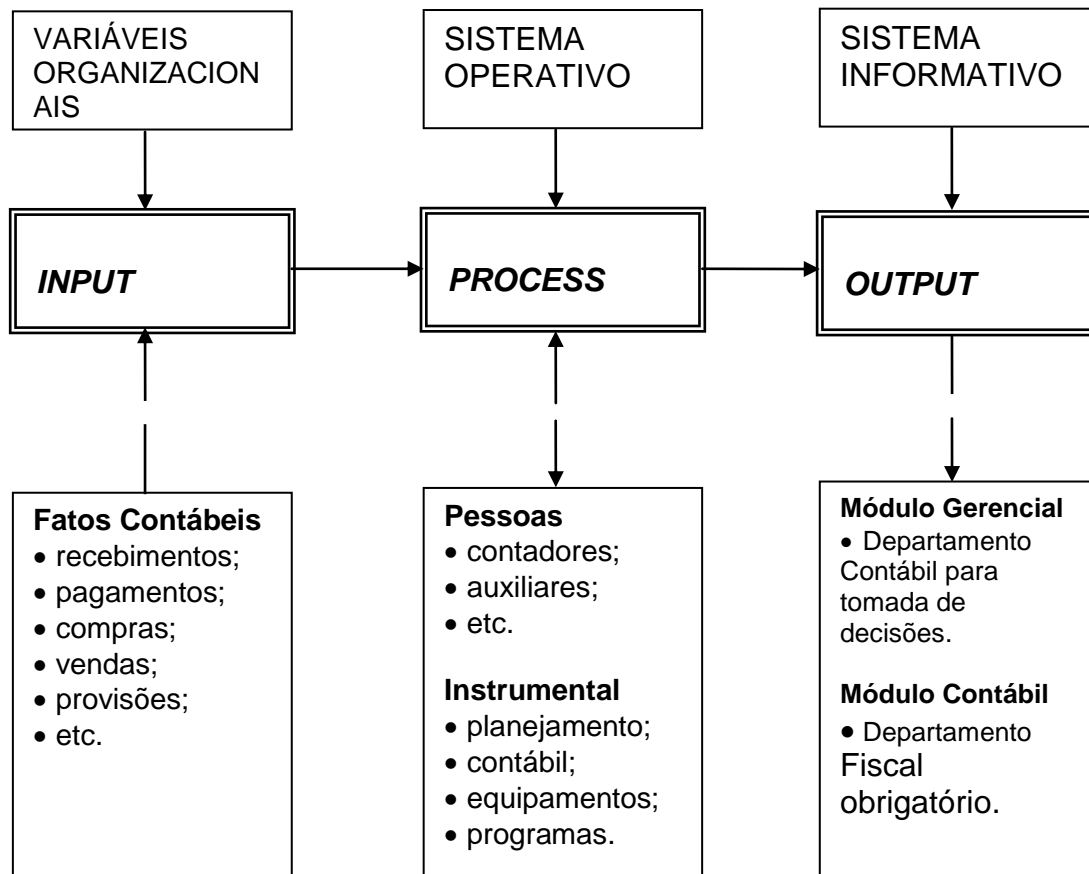
2.5.1 Estrutura dos sistemas de informação

A estrutura de um Sistema de Informação é definida pelo conjunto de seus elementos, que pode ser agrupados em 03 (três) grandes classes genéricas:

- Elementos de Controle: compreendem os objetivos, os planos e os padrões, os quais determinam o caminho a ser seguido pelos elementos de informação e transformação;
- Elementos de Transformação: subdivididos em sub-elemento de “operação de processamento de dados” (refere-se à determinação dos cursos de ação pelas funções); e sub-elemento “decisão operativa” (refere-se à especificação ou determinação de qual informação deverá ser processada, como e quando será processada, se em máquinas, computadores, e geração do relatório – *output*);
- Elementos de Informação: subdivididos em sub-elemento de “entrada” (representa os dados recebidos de fora do sistema (*input*)); sub-elemento “memória” (informações arquivadas temporariamente para serem utilizadas na operacionalização (*process*) do

sistema no momento oportuno); sub-elemento de “saída” (refere-se à transmissão dos resultados das funções executados pelo sistema (*output*), sejam internos, sejam externos à empresa); sub-elemento “*feedback*” (refere-se à informação resultante da avaliação das operações (*process*) e dos resultados gerados (*output*) pelo próprio sistema.

Figura 1 – Sistemas contábeis – configuração genérica.



Fonte: Sistemas Contábeis. O Valor Informacional da Contabilidade nas Organizações, p. 27.

2.5.2 Alternativas de escolha dos sistemas contábeis

Como o objetivo de todo e qualquer sistema de informação é fornecer informações para a tomada de decisões, este processo constitui um lastro de alternativas que envolve um complexo fluxo de operações e análises que fundamentam o planejamento e a implantação da alternativa escolhida. É neste momento que a administração, conhecendo adequadamente as funções básicas de planejamento, organização, direção e controle, terá uma melhor compreensão para atender aos passos necessários para tomada de decisão.

As fases essenciais para o processo de tomada de decisão envolvem: análise do problema; desenvolvimento de soluções alternativas; análise das alternativas e implantação do curso de ação a ser seguida.

Escolher um sistema implica uma seqüência de decisões cujo objetivo é produzir informações para decisões futuras:

- nesse processo, a administração pode ser assistida por diversas técnicas de análise de viabilidade utilizadas na escolha das alternativas;
- bancos de dados, formados por meio de processamento eletrônico, propiciam respostas imediatas para análise de relatórios, programados mediante métodos simulados de decisão, métodos de gestão, modelos matemáticos etc.;
- e para relatórios internos gerados conforme a necessidade de cada setor.

Decidir sobre a escolha de um eficiente sistema implica vários fatores, pois isto é determinado conforme a necessidade de cada organização. Uma gestão organizacional, para ser eficiente, necessita ter um conjunto completo de demonstrativos em forma de relatórios, os quais auxiliarão nos vários níveis do processo decisório (estratégico, tático e operacional). Estes relatórios são gerados mediante uma rede de processos interligados entre vários subsistemas, com dados provenientes de diversos pontos de controle e decisão, entre os quais a Contabilidade.

No caso da contabilidade pública, por ser bastante complexa, são necessários vários relatórios com informações diferenciadas que deverão atender a cada setor, seja na Administração, Educação, Saúde, Assistência Social, entre outros. Entre alguns relatórios que são obrigatórios e exigidos por parte dos órgãos fiscalizadores, como o Tribunal de Contas dos Municípios, estão: Balancete Financeiro, Relatório de Despesas a Pagar, Relatório de Gastos com Saúde e Educação, Relatório de Pagamentos Efetuados no mês, Relatório de Retenções de Impostos, Relatório de Empenhos e Ordens de Pagamento, entre diversos outros.

Existem diretrizes básicas a serem seguidas na elaboração das demonstrações ou relatórios contábeis, como a forma de apresentação, o conteúdo das informações e a frequência da apresentação, as quais estão contidas nas legislações societárias e comercial, nos regulamentos específicos e nos Princípios Fundamentais da Contabilidade

As inovações nos sistemas contábeis atualmente dão ênfase aos procedimentos de controles administrativos, com isso o planejamento integra o sistema, gerando subsídios aos critérios de comparação para efeito de controle, além de desenvolver mecanismos, nos

sistemas de informação, em que os desvios de desempenho operacional sejam corrigidos durante o próprio percurso.

2.6 Contabilidade Pública

A Contabilidade Pública é o ramo da contabilidade que registra, controla e demonstra a execução dos orçamentos, dos atos e fatos da fazenda pública e o patrimônio público e suas variações. O seu escopo relaciona-se ao controle e gestão dos recursos públicos. Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF (Lei Complementar 101/2000), a contabilidade pública alçou uma maior importância e valorização.

A contabilidade pública é regulada pela Lei 4.320/1964, considerada a Lei das Finanças Públicas, que instituiu normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

O fator mais relevante na contabilidade pública é o balanço de resultados, que demonstra de que forma foi arrecadado o dinheiro e como foi aplicado. Enquanto a contabilidade societária tem como visão o patrimônio e o lucro, a contabilidade pública visa a eficiência na gestão.

Entende-se, nos tempos atuais, a Contabilidade como uma técnica capaz de produzir, com oportunidade e fidedignidade, relatórios que sirvam à administração no processo de tomada de decisões e de controle de seus atos, demonstrando, por fim, os efeitos produzidos por esses atos de gestão no patrimônio da entidade.

A Contabilidade Pública registra a previsão da receita e a fixação da despesa, estabelecidas no Orçamento Público aprovado para o exercício, escritura a execução orçamentária da receita e da despesa, faz a comparação entre a previsão e a realização das receitas e despesas, controla as operações de crédito, a dívida ativa, os valores, os créditos e obrigações, revela as variações patrimoniais e mostra o valor do patrimônio.

A Contabilidade Pública é a disciplina que aplica, na administração pública, as técnicas de registros e apurações contábeis em harmonia com as normas gerais do Direito Financeiro. A Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF deu forma ao Relatório Resumido da Execução Orçamentária - RREO, definiu o que compõe o relatório, como se publica essa informação. Também trouxe como inovação o Relatório de Gestão Fiscal, que visa demonstrar se foram atingidas as metas e os limites estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal.

A contabilidade pública também registra todos os atos praticados pelo administrador, sejam de natureza orçamentária (previsão da receita, fixação da despesa, empenho, descentralização de créditos etc.), como também os meramente administrativos (contratos, convênios, acordos, ajustes, avais, fianças, valores sob responsabilidade, comodatos de bens, etc.), representativos de valores potenciais que poderão afetar o patrimônio no futuro.

O objetivo da Contabilidade Pública é o de fornecer aos gestores informações atualizadas e exatas para subsidiar as tomadas de decisões, aos órgãos de controle interno e externo para o cumprimento da legislação e às instituições governamentais e particulares informações estatísticas e outras de interesse dessas instituições.

2.6.1 Campo de atuação

A contabilidade pública é um dos ramos da contabilidade, e como tal possui seu campo de atuação centrado nas pessoas jurídicas de direito público, quais sejam: a União (Governo Federal), Estados, Distrito Federal e Municípios, além das suas respectivas autarquias, fundações públicas e empresas públicas.

Para Kohama (2003), a contabilidade pública é um dos ramos mais complexos e tem por objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades públicas em geral. Para isso existe uma metodologia concebida para tal, que utiliza-se de contas escrituradas nos seguintes sistemas:

- Sistema Orçamentário: evidencia o registro da receita e da despesa de acordo com as especificações constantes na lei orçamentária e dos créditos adicionais, assim como o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada, permitindo uma comparação entre a previsão e a execução orçamentária;
- Sistema Financeiro: registra as operações de débitos e créditos de natureza financeira, não só das compreendidas como das não compreendidas na execução orçamentária, que serão objeto de registro e controle contábil;
- Sistema Patrimonial: registro dos bens de caráter permanente, com indicação dos elementos de sua caracterização e dos agentes responsáveis pelos mesmos, bem como também registro sintético dos bens móveis e imóveis;
- Sistema de Compensação: registro e movimento das contas representativas de direitos e obrigações, geralmente decorrentes de contratos, convênios ou ajustes.

Para que se possa verificar a legalidade dos atos de execução necessária, há, entretanto, a necessidade de se conhecer quando o empenho, a liquidação e a ordem de pagamento da despesa foram legalmente formalizados, daí o motivo que cabe à contabilidade pública do estudo dos vários aspectos que envolvem a execução orçamentária e financeira da receita e da despesa pública e toda a gama de repercussões que por ela é produzida.

2.6.2 Regimes contábeis

O regime contábil é definido como um sistema de escrituração contábil. Convém definir aqui também o que venha a ser o exercício financeiro, que, segundo Kohama (2003, p. 53), consiste no período de tempo durante o qual se exercem todas as atividades administrativas e financeiras relativas à execução do orçamento.

A escrituração contábil do exercício financeiro, especificamente no que se relaciona com as receitas e despesas, pode ser elaborada utilizando-se dois regimes: o regime de caixa e o regime de competência (ou exercício).

O regime de caixa, também chamado regime de gestão anual, é aquele em que são consideradas receita e despesa do exercício tudo o que se receber ou se pagar durante o ano financeiro, mesmo que se trate de receita e despesa referentes a exercícios anteriores. Neste regime tanto as receitas por arrecadar como as despesas empenhadas e as liquidadas, porém não pagas, devem ser transferidas para o orçamento do exercício financeiro seguinte.

O regime de competência, consiste naquele em que as receitas e as despesas são atribuídas aos exercícios de acordo com a sua real ocorrência, ou seja, conforme a data do fato gerador, e não quando são recebidos ou pagos em dinheiro.

A referida Lei no 4.320/64, em seu artigo 35, determina o seguinte:

“Art. 35 - Pertencem ao exercício financeiro:

I - as receitas nele arrecadadas;

II - as despesas nele legalmente empenhadas.”

Os contadores públicos não podem esquecer que devem respeitar os princípios consagrados pela contabilidade, sendo um desses princípios o de competência, que estabelece que as receitas e as despesas deverão ser consideradas em função do seu fato gerador e não em função do recebimento da receita ou do pagamento da despesa.

A lei já é frontalmente contra o princípio contábil, quando determina que só devem ser consideradas, dentro do exercício financeiro, as receitas nele arrecadadas, enquanto que, o

princípio de competência afirma que as receitas devem ser consideradas, em função da ocorrência do seu fato gerador, independentemente do seu recebimento.

No entanto, o regime contábil adotado no Brasil, aplicado à administração pública, é o regime misto, ou seja, o regime de caixa para a arrecadação das receitas e o de competência para a realização das despesas.

2.6.3 A importância da contabilidade no ciclo orçamentário

A contabilidade aplicada à administração pública é um instrumento que proporciona à administração as informações e controles necessários à melhor condução dos negócios públicos. E, sendo assim, deve abastecer de informações todo o processo de planejamento e orçamentação, e, em especial as etapas que compõem o Ciclo Orçamentário, ou seja: a elaboração, estudo e aprovação, execução e avaliação dos resultados, assim como o controle e o processo de divulgação da gestão realizada e processada.

Dentre vários outros importantes aspectos, a contabilidade é a principal fonte informativa dos instrumentos da chamada Transparência da Gestão Fiscal, pois ela deverá ser capaz de demonstrar: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; entre inúmeros outros relatórios que poderão ser mais simplificados ou não.

O Artigo 83, da Lei Federal 4.320/64, diz:

“Ainda, a contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados”.

Justificando ainda a sua importância, Kohama (2003, p. 71), afirma: “A contabilidade é, pois, um instrumento de registro, controle, análise e interpretação de todos os atos e fatos da Administração Pública, através da escrituração sintética das operações financeiras e patrimoniais”.

As atividades da contabilidade na administração pública, como centro do controle interno, desenvolvem-se durante toda a evolução das atividades administrativas da entidade pública, mas sua ação manifesta-se ostensivamente em três ocasiões:

I. No momento da contabilização do empenhamento da despesa; nessa oportunidade os serviços de contabilidade, através de seção competente, verifica se foram cumpridas todas as

exigências legais e regulamentares de âmbito federal, estadual, local e interno. A autenticação de uma nota de empenho pelos serviços de contabilidade gera a presunção de que o processamento da despesa até aquele momento é perfeito. Sua chancela na nota de empenho constitui o último ato para a total validade desse documento. É o exaurimento das atividades necessárias à legitimidade do empenhamento de uma despesa;

II. No estágio liquidação, a despesa é novamente submetida ao crivo dos serviços de contabilidade. Estando em condições, o processo será informado e encaminhado à autoridade competente para a autorização de pagamento. O “pague-se” somente poderá ser dado com o parecer favorável da contabilidade; é o que ordena o artigo 64 da Lei nº 4.320/64: “a ordem de pagamento só poderá ser exarada em documentos processados pelos serviços de contabilidade; e

III. Finalmente, toda despesa paga é analisada pela contabilidade antes de ser registrada.

Em todas estas situações, tanto o gestor público quanto o controle interno devem estar atentos, pois a irregularidade de qualquer processo a ser registrado poderá ser devolvido aos responsáveis para saneamento dos defeitos apontados pela contabilidade.

2.6.4 Demonstrações financeiras, balancete, balanço orçamentário e financeiro

As demonstrações financeiras oferecem apurações discriminadas, resumidas ou sintetizadas da movimentação financeira de cada dia, ou também mensais, conforme o sistema de informação utilizado. As informações disponibilizadas por estas demonstrações visam facilitar a escrituração analítica e a sintética, possibilitando à administração uma visão global, ordenada e comparativa da execução orçamentária.

A Receita Orçamentária é aquela já consubstanciada no orçamento público, consignada na Lei Orçamentária, cuja especificação deverá obedecer aos dispositivos do Anexo nº 3 da Lei Federal 4.320/64.

A Receita Extra-Orçamentária, segundo Kohama (2003, p. 91), “...compreende os recolhimentos feitos que constituirão compromissos exigíveis, cujo pagamento independe de autorização orçamentária e, portanto, independe de autorização legislativa”.

Algumas prefeituras e autarquias costumam fazer esta demonstração no mesmo impresso utilizado para a análise da receita orçamentária; não há conveniência nesse procedimento, principalmente quando é reduzido o número de contas orçamentárias e extra-orçamentárias.

A demonstração dos saldos bancários é preparada depois de terem sido processadas no sistema todas as movimentações do dia, apresentando-se o saldo de todas as contas bancárias nesta folha de trabalho, onde já se encontram impressos os nomes dos estabelecimentos bancários com os quais a prefeitura ou autarquia mantém conta em movimento.

E, finalmente, o boletim diário da tesouraria constitui uma síntese do movimento financeiro do dia, ou, ainda, um relatório semelhante à demonstração dos saldos bancários, porém de forma mais resumida.

Para Kohama (2003, p. 276), “Balancete é um balanço parcial de uma escrituração contábil. É uma peça onde se expõe, em equação, o estado das contas devedoras e credoras, organizadas periodicamente – mensalmente – para informações administrativas ou verificações contábeis”.

O fechamento das contas mensais dos órgãos públicos municipais são feitos pela contabilidade pública na forma de balancetes, que são compostos de vários relatórios exigidos por órgãos reguladores e fiscalizados dos serviços públicos, como o Tribunal de Contas dos Municípios, Tribunal de Contas do Estado de Goiás, Controladoria Geral da União, etc.

O Balanço Orçamentário pode ser conceituado como um quadro da contabilidade com duas seções, em que se distribuem as receitas previstas no orçamento, como também as realizadas, e ainda as despesas fixadas e as realizadas, igualando-se as somas opostas com os resultados, o previsto com o realizado, e o déficit ou superávit.

Segundo a Lei 4.320/64, O Balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.

Assim, o Balanço Financeiro é um quadro com duas seções: Ingressos (Receitas Orçamentárias e Recebimentos Extra-Orçamentários) e Dispêndios (Despesa Orçamentária e Pagamentos Extra-Orçamentários), que se equilibram com a inclusão do saldo em espécie do exercício anterior na coluna dos ingressos e o saldo em espécie pra o exercício seguinte na coluna dos dispêndios.

2.6.5 Relatórios contábeis e principais usuários das informações contábeis

Como já foi dito da complexidade da contabilidade na administração pública, e ainda da necessidade de se utilizar sistemas de informação que possibilitem obter as informações de

forma eficiente e mais precisa, interessante se faz aqui abordar alguns dos relatórios contábeis que tais sistemas deverão gerar para os usuários.

Dentre os vários sistemas de informação utilizados por prefeituras municipais, autarquias, fundações, etc, destaca-se aqui alguns dos relatórios, dentre vários, que deverão ser gerados em conformidade com as exigências legais e também por parte dos órgãos reguladores e fiscalizadores, em especial ao Tribunal de Contas dos Municípios, responsável pela orientação e fiscalização dos municípios.

Por exemplo, os balancetes confeccionados mensalmente pela contabilidade deverão constar dos seguintes relatórios que o comporão e posteriormente serem arquivados junto ao Controle Interno do município, e dentre alguns ainda que deverão ser encaminhados ao Tribunal de Contas dos Municípios:

Ofício, Certidão do Controle Interno, Balancete Financeiro, Termo de Conferência de Caixa, Extratos e Conciliação Bancária, Certidão Negativa, Guia de Recolhimento, Avisos Bancários, Quadro de Rendas Locais, Decreto de Suplementação, Alterações de Saldo, Relação de Empenho – Anulação, Relação Retenções de IRRF, Relação de Despesa de Empenhos, Relação de Pessoal, Relação de Ordem de Pagamento, Relação de Extra-Orçamentárias, Relação de Cadastro de Obras, Receitas, Despesas, Restos a Pagar, Despesas a Pagar, Cronograma de Desembolso, Relatório de Retenções na Fonte, Aplicação dos Recursos na Educação – Relatório do Controle Interno, Aplicação dos Recursos na Saúde – Relatório do Controle Interno, Relação do Patrimônio, Pessoal – Relatório do Controle Interno.

Cada relatório acima referido possui as suas peculiaridades, pois cada qual fornece informações diferenciadas, dependendo do objetivo que se deseja.

Existem ainda três tipos de usuários das informações contábeis do setor público:

- O cidadão, para quem o governo é o principal responsável: contribuintes, eleitores, usuários dos serviços, mídia (rádio, televisão, jornal), associações e grupos de defesa do cidadão, estudiosos de finanças públicas, etc;
- Os membros do Legislativo, que representam os cidadãos: na esfera federal a Câmara Federal, o Senado e o Tribunal de Contas da União; na esfera estadual as Assembleias Legislativas e os Tribunais de Contas; na esfera municipal as Câmaras Municipais e os Tribunais de Contas dos Municípios;
- Os investigadores e os credores que emprestam recursos ou que participam no processo de financiamento: investidores institucionais, fornecedores e prestadores de serviços, agências de classificação de risco, instituições financeiras.

O referido estudo não inclui os gerentes, executivos e administradores por serem os responsáveis pela elaboração dos relatórios; embora façam uso deles, não são considerados usuários primários dos relatórios contábeis.

Sem dúvida, conhecer e estudar os tipos de usuário é uma obrigação das instituições públicas e dos responsáveis pelo sistema contábil do governo, pois o contribuinte tem o direito de conhecer a realidade, principalmente a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabelece a transparência como uma das premissas básicas da gestão responsável e instrumento para melhor interação entre o Estado e o cidadão.

Entretanto, todos os órgãos de controle e auditoria do setor público devem ter sempre em mente que para garantir a transparência é necessário que os relatórios contábeis e financeiros permitam avaliar as responsabilidades, seja pelo enfoque do Legislativo e do Tribunal de Contas, seja pelo enfoque do cidadão na qualidade de usuário dos serviços públicos.

Os grupos dos cidadãos estão interessados nas demonstrações contábeis com o objetivo de avaliar as condições financeiras e a probabilidade de aumento de impostos ou taxa de serviço.

Nesse grupo de usuário encontramos diversas associações de defesa do cidadão com interesse nos relatórios para exigir o aumento da aplicação em determinadas funções, como por exemplo: educação, saúde, saneamento, etc.

Os membros do legislativo precisam avaliar a condição financeira global, inclusive a estrutura da dívida e os recursos disponíveis, calculando a dívida consolidada líquida. O objetivo desse grupo de usuário é monitorar o resultado nominal e o resultado primário para assegurar o cumprimento da “regra de ouro”, que proíbe operações de crédito (empréstimos) com o objetivo de dar cobertura a despesas correntes. Preocupa-se ainda com o nível de fontes de recursos e o nível e tipos de gastos, principalmente nas funções em que se estabelece aplicação mínima, como Educação e Saúde.

Os investidores e credores precisam da informação sobre recursos financeiros disponíveis, pois se preocupam com a avaliação das responsabilidades atuais e contingentes, bem como com a posição da dívida consolidada do governo. Seu objetivo é identificar a habilidade do poder público para continuar arrecadando e comprometendo recursos principalmente em relação à continuidade de certos gastos. Para isso, precisam conhecer os resultados operacionais e dados de fluxo monetários (anual e futuro), para analisar as tendências e identificar pontos fortes e fracos na geração de recursos, principalmente na amortização da dívida.

3. METODOLOGIA

A metodologia consiste em procedimentos adotados para a consecução de determinado trabalho. Segundo Richardson (1999, p.29), "[...] método em pesquisa significa a escolha de procedimentos sistemáticos para a descrição e explicação de fenômenos".

As pesquisas podem ser classificadas de diferentes maneiras, dependendo do critério adotado. É necessária uma verdadeira combinação de métodos e de diferentes tipos de pesquisas para dar conta do complexo mundo das investigações científicas.

Segundo Cruz; Ribeiro (2003, p. 11):

Pesquisa é o mesmo que busca ou procura. Pesquisar é, portanto, buscar compreender a forma como se processam os fenômenos observáveis, descrevendo sua estrutura e funcionamento. É na pesquisa que se tenta conhecer e explicar os fenômenos que ocorrem no universo percebido pelo homem.

No desenvolvimento deste trabalho serão utilizadas as pesquisas exploratória (através de questionários), bibliográfica (livros, jornais, revistas), descritiva e documental (documentos escolares e pessoais, documentos eletrônicos – inclusive internet).

3.1 Pesquisa Exploratória

A finalidade da pesquisa exploratória, através de questionários direcionados, é obter informações sobre determinado assunto, com o objetivo de delimitar o tema de um trabalho, definir seus objetivos, formular as hipóteses, descobrir um novo tipo de enfoque.

Conforme Gil (1999), este tipo de pesquisa permite esclarecer sobre conceitos e idéias e são desenvolvidas com o objetivo de proporcionar ao pesquisador uma visão geral acerca de determinado fato.

A pesquisa exploratória foi utilizada neste estudo para descobrir informações aprofundadas sobre a área pesquisada, visto ser bastante complexa dentro da administração pública.

3.2 Pesquisa Bibliográfica

A pesquisa bibliográfica é a pesquisa desenvolvida a partir de material já elaborado e disponível na forma de livros, artigos científicos, jornais, revistas, enciclopédias, internet, etc.

Geralmente quase todos os estudos exigem este tipo de pesquisa, e Gil (1999) argumenta que há algumas pesquisas que só podem ser desenvolvidas a partir de fontes

bibliográficas, pois permite ao investigador conhecer fenômenos muito mais amplos do que um assunto que se poderia pesquisar diretamente.

A partir do momento em que o pesquisador seleciona o material a ser utilizado será necessário uma leitura atenta e sistemática, acompanhada de anotações importantes que servirão na fundamentação teórica do estudo.

3.3 Pesquisa Descritiva

Mendonça; Nunes (2003) asseguram que na pesquisa descritiva os fatos são observados, registrados e analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles e uma das suas características é a técnica padronizada da coleta de dados através da observação sistemática e do uso de questionários.

Já segundo Dencker (1998), os estudos descritivos descrevem situações de mercado a partir de dados primários, que podem ser quantitativos ou qualitativos e que exigem conhecimento profundo do assunto estudado pelo pesquisador.

A utilização deste tipo de pesquisa no estudo desta área permitiu uma melhor descrição do funcionamento do sistema de controle interno no âmbito da administração municipal.

3.4 Pesquisa Documental

Este tipo de pesquisa consiste na verificação de documentos que possuam correlação ao tema estudado. Muitos documentos serão analisados através da internet, nos diversos sites de órgãos governamentais, onde possuem uma vasta quantidade de informações a respeito do assunto trabalhado.

Conforme conceitua Silva e Grigolo (2002) apud Beuren (2003, p.89):

[...] a pesquisa documental vale-se de materiais que ainda não receberam nenhuma análise aprofundada. Esse tipo de pesquisa visa, assim, selecionar, tratar e interpretar a informação bruta, buscando extrair dela algum sentido e introduzir-lhe algum valor, podendo, desse modo, contribuir com a comunidade científica a fim de que outros possam voltar a desempenhar futuramente o mesmo papel.

Visto a complexidade de leis, resoluções normativas, decretos, acórdãos, dentre outros documentos elaborados pelos órgãos reguladores e fiscalizadores, tais como TCM, TCE, CGU, etc, este tipo de pesquisa será bastante utilizado visando proporcionar aos acadêmicos um conhecimento mais profundo das exigências e normas para a prestação de contas dos gastos públicos e a função do controle interno neste processo.

4. DESENVOLVIMENTO

Para a compreensão do papel do Controle Interno na Contabilidade Pública Municipal, o desenvolvimento deste trabalho foi feito junto à Prefeitura Municipal de Itaguaru-Go, abrangendo todos os órgãos: Poder Executivo, Fundo Municipal de Saúde (FMS), Fundo Municipal da Assistência Social (FMAS) e o Fundo de Desenvolvimento da Educação Básica (FUNDEB). Foram usados os métodos de coleta de dados anteriormente citados. Foram feitas observações, leitura de apostilas, relatórios, pesquisas na internet, e por fim foi aplicado 01 (um) questionário, sendo direcionado aos Secretários Municipais e servidores internos diretamente ligados ao Sistema de Controle Interno.

Foram realizadas conversas informais com pessoas que atuam em funções diretamente ligadas ao controle interno, coletadas informações relevantes sobre o assunto, enfim, foram desenvolvidos esforços máximos possíveis que permitissem obter um resultado satisfatório que pudesse definir o papel do controle interno no âmbito da contabilidade pública municipal.

O questionário (Apêndice A), composto por 23 (vinte e três) perguntas, foi aplicado junto aos secretários municipais e servidores internos da Prefeitura Municipal de Itaguaru-Go, diretamente ligados ao controle interno, num total de 10 (dez) pessoas, que permitiu ter uma visão da importância do papel do Controle Interno junto à contabilidade do referido órgão. Os dados obtidos e analisados de uma forma geral, diante das opiniões destes, foram os seguintes:

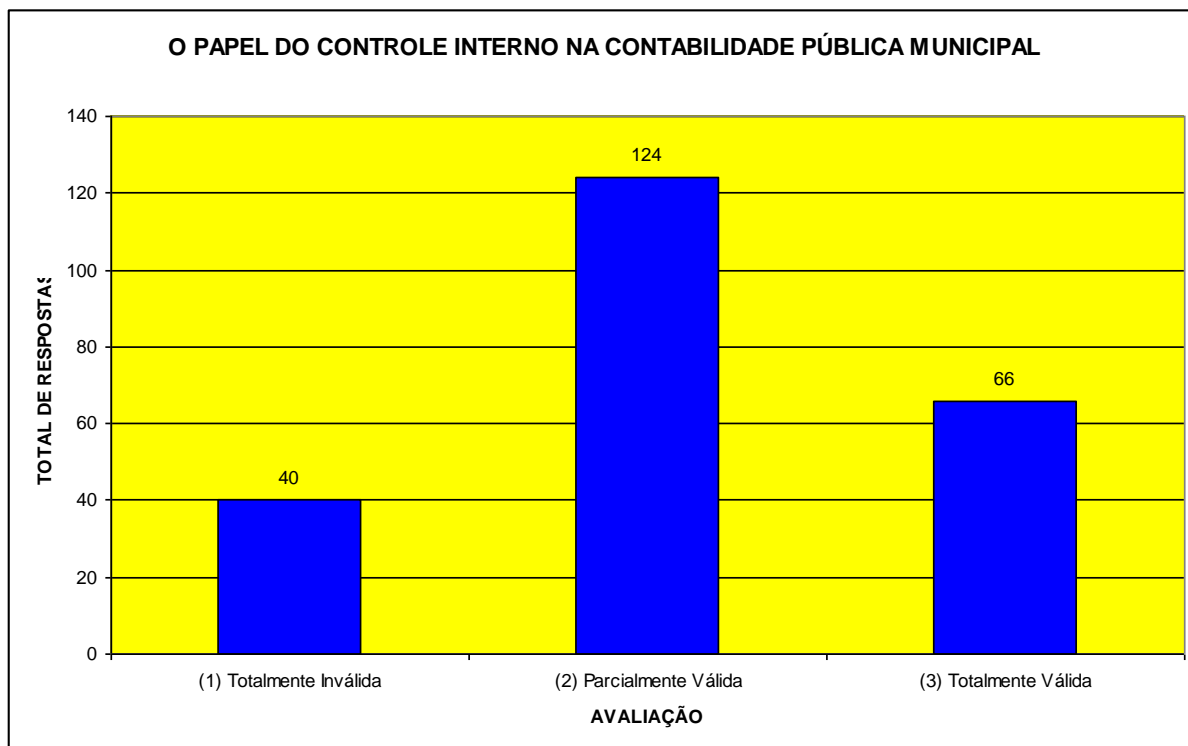
Tabela 1 – Opções de Respostas

Avaliação	Total de Respostas
(1) Totalmente Inválida	40
(2) Parcialmente Válida	124
(3) Totalmente Válida	66
Total	230

Fonte: Apêndice A – Questionário aplicado aos secretários e servidores

Cada pessoa respondeu a 23 (vinte e três) perguntas, totalizando assim 230 (duzentos e trinta) perguntas. A análise dos dados foi realizada considerando todas as perguntas no geral e, a partir disso, construído o seguinte gráfico:

Gráfico 1 – Opiniões dos Secretários Municipais e Servidores Internos



Fonte: Tabela 1 do Apêndice A – Questionário aplicado aos secretários e servidores

Analisando o Gráfico 1 apresentado, percebe-se que houve 40 (quarenta) respostas com a Avaliação (1) – Totalmente Inválida, ou seja, 17,4% (dezessete vírgula quatro por cento); 124 (cento e vinte e quatro) respostas com a Avaliação (2) – Parcialmente Válida, ou seja 53,9% (cinquenta e três vírgula nove por cento) e, finalmente, 66 (sessenta e seis) respostas com a Avaliação (3) – Totalmente Válida, representando 28,7% (vinte e oito vírgula sete por cento). Diante dos dados apresentados pelo gráfico e das perguntas apresentadas em cada quesito no questionário aplicado, conclui-se que o Sistema de Controle Interno da Prefeitura Municipal de Itaguaru-Go, em sua maioria, apresenta uma avaliação “parcialmente válida”, ou seja, significa que o seu desempenho é parcialmente aplicado no contexto da administração municipal, porém em sua maioria.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral definido para a consecução do presente estudo foi apresentar o papel do Controle Interno na Contabilidade Pública Municipal, visando discorrer sobre a importância, para a Administração Pública, de se manter Controle Interno como forma de monitorar o dispêndio dos recursos aplicados na promoção do bem-estar de todos.

O Controle Interno, no setor público, é o mecanismo que possibilita que a entidade monitore o cumprimento das metas previstas no Planejamento Orçamentário, comprove a legalidade e avalie os resultados obtidos, levando em consideração os princípios que norteiam a Administração Pública, controlando a gestão dos recursos públicos e servindo como base para os demais controles administrativos e ao Controle Externo.

O conceito de Orçamento Público está relacionado com a possibilidade de a Administração Pública controlar seus gastos, sendo um instrumento através do qual, ao menos em tese, a sociedade pode participar da ação do Governo.

Ainda nessa temática, o orçamento, em matéria pública, é um programa de trabalho do Poder Público, no qual são detalhados os planos de custeio dos serviços públicos, planos de investimentos, inversões e, também, o planejamento do ingresso de recursos para fazer face aos dispêndios incorridos na realização do programa de trabalho.

O Ciclo Orçamentário constitui-se do processo através do qual o Poder Público elabora, aprova, executa os programas de trabalho constantes no Orçamento Público, e controla os gastos incorridos pelo Estado durante a execução dos programas de trabalho.

É na fase de elaboração da Proposta Orçamentária que a Administração Pública planeja suas ações, através da proposição do Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual.

O Controle Interno pode ser exercido nas fases de elaboração da Proposta Orçamentária, Execução Orçamentária e Financeira e Controle da Execução Orçamentária.

Em suma, o Controle Interno tem como propósitos básicos contribuir para maior eficiência, eficácia e efetividade da Gestão Pública e fornecer à sociedade informações que permitam o acompanhamento e avaliação do desempenho da Gestão Pública.

O trabalho apresentado possibilitou um conhecimento mais aprofundado das atribuições e responsabilidades deste tão importante departamento. Proporcionou uma visão mais ampla das responsabilidades e atribuições dos servidores que atuam junto ao Controle Interno do Município, principalmente junto à contabilidade, e das tantas exigências impostas a esses responsáveis pelos órgãos reguladores e fiscalizadores dos serviços públicos.

A área pesquisada deste trabalho tem como principais características:

- Grande responsabilidade pelos atos praticados pelos administradores públicos, inclusive quanto à responsabilidade solidária com o ordenador das despesas;
- O controle e acompanhamento de toda a execução orçamentária;
- A organização de todas as prestações de contas, inclusive sob sua guarda e responsabilidade;
- Observância e acompanhamento das aplicações nas áreas da Educação e Saúde, observando os limites constitucionais;
- Realizar auditorias internas e caso necessário, informar possíveis irregularidades ao Tribunal de Contas dos Municípios;
- Organização e a guarda de documentos relativos à prestação de contas de convênios em geral;
- Controle e acompanhamento dos gastos públicos, visando o equilíbrio das receitas e despesas;
- Outras atribuições em geral que visem a eficiente aplicação dos recursos públicos.

Para a elaboração deste estudo as dificuldades encontradas foram principalmente a falta de tempo, tanto do Chefe do Controle Interno, quanto dos demais servidores, secretários e outros envolvidos, para nos auxiliar com as informações necessárias, devido ao acúmulo de trabalho, falta de espaço físico, localização de materiais de estudo, entre outras mais.

O estudo ainda apontou que algumas razões para a ausência de Sistemas de Controle Interno eficazes podem ser falta de iniciativa do administrador, falta de planejamento adequado, falta de estrutura organizacional atualizada, ausência de controle nas unidades administrativas, falta de recursos humanos, ausência de procedimentos e rotinas, resistência às mudanças por parte dos servidores.

Finalmente, percebe-se que o desenvolvimento deste trabalho colaborou muito para a compreensão, de forma prática, das atividades e da estrutura organizacional da administração pública, especialmente das atribuições do Sistema de Controle Interno e seu papel diante da contabilidade pública, que é, principalmente, exercer o acompanhamento e controle de toda a execução orçamentária, atentando aos lançamentos, observância dos limites constitucionais de gastos, elaboração de pareceres, realização de auditorias internas, observâncias dos prazos legais para as prestações de contas, e, enfim, promover a transparência da gestão pública municipal, inclusive perante a sociedade.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ADMINISTRAÇÃO, Conselho Federal de. A Lei de Responsabilidade Fiscal: Uma Abordagem Gerencial. Volume I: A Prática da Gestão e o Dirigente. Brasília: Prática Gráfica e Editora Ltda, 2001.

ANGÉLICO, João. Contabilidade Pública. 8 ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 1995.

BATEMAN, Thomas S.; SNELL, Scott A. Administração: construindo vantagem competitiva. São Paulo: Atlas, 1998.

BEUREN, Ilse Maria. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2003.

BOTELHO, Milton Mendes. Manual prático de controle interno na administração pública municipal. Curitiba: Juruá, 2007.

CARDIN, Décio Vicente Galdino. Seminário: controle interno 2. Londrina, 2008.

CARVALHO, Deusvaldo. Orçamento e Contabilidade pública: teoria e prática. Campo Grande: Ruy Barbosa, 2005.

CHIAVENATO, Idalberto. Gestão de pessoas: o novo papel dos recursos humanos nas organizações. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

CHIAVENATO, Idalberto. Introdução à Teoria Geral da Administração: uma visão abrangente da moderna administração das organizações. 7. ed. Ver. E atual. – Rio de Janeiro: Elsevier, 2003 – 2ª Reimpressão.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO, 1998. Controle interno nas empresas. São Paulo: Atlas, 1998.

CONSTITUIÇÃO FEDERAL, 1988. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília-DF, 1988. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>.

CRUZ, Carla; RIBEIRO, Uirá. Metodologia Científica – Teoria e Prática. Rio de Janeiro: Axcel Books do Brasil Editora, 2003.

DENCKER, Ada de Freitas Maneti. Métodos e Técnicas de Pesquisa em Turismo. 4 ed. São Paulo: Futura, 1998.

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

DIAS, Cláudia. Pesquisa Qualitativa – Características Gerais e Referências. 2000.

Disponível em <www.crcsp.org.br/portal_novo/.../Res1135.html>.

Disponível <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/contabilidadepublica.htm>>.

GIL, Antônio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIL, Antônio Carlos. Métodos e Técnicas de Pesquisa Social. São Paulo: Atlas S.A., 1999.

HAMPTON, David R. Administração Contemporânea. 3. ed. São Paulo: Makron Books, 1992.

KWASNICKA, Eunice Laçava. Introdução à Administração. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

KOHAMA, Heilio. Contabilidade Pública: Teoria e Prática. 9 ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2003.

Lei nº. 4.717, DE 29 DE JUNHO DE 1965, Regula a Ação Popular. Brasília-DF, 1965.
Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>.

Lei nº. 101/2000. Lei Complementar n.º 101 de 4 de maio de 2000. Brasília-DF, 2000.
Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>.

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. Brasília-DF, 1964. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>.

MAGALHÃES, Antonio de Deus F.; LUNKES, Irtes Cristina. Sistemas Contábeis: O Valor Informacional da Contabilidade nas Organizações. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2000.

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru. Introdução à Administração. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Municipal Brasileiro. 15 ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

MENDONÇA, Alzino Furtado de; et al. Metodologia Científica: guia para elaboração e apresentação de trabalhos acadêmicos. Goiânia: Faculdades Alves Faria, 2003.

MEGGINSON, Lean C.; MOSLEY, Donald C.; PIETRI, Paul H. Administração: Conceitos e Aplicações. 4 ed. São Paulo: Harbra, 1998.

OLIVEIRA, Antonio de. Apostila de contabilidade e orçamento público. Curitiba, 2007.

RICHARDSON, Roberto Jarry. Pesquisa social: métodos e técnicas. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

TONET, Helena. A Lei de Responsabilidade Fiscal: uma abordagem gerencial. Brasília: Conselho Federal de Administração, 2001.

APÊNDICE A – Questionário aplicado aos secretários municipais e servidores internos da Prefeitura Municipal de Itaguaru-Go.

Objetivo: Avaliação pelos secretários municipais e servidores da Prefeitura Municipal de Itaguaru-Go, da estrutura do controle interno no contexto da contabilidade nos quesitos: ambiente de controle, avaliação de risco, procedimentos de controle, informação e comunicação e monitoramento.

Aspectos do sistema de controle interno e da contabilidade	Avaliação		
	1	2	3
1. O Prefeito e os Secretários Municipais percebem os controles internos e o departamento de contabilidade como essenciais à consecução dos objetivos da unidade e dão suporte adequado ao seu funcionamento?			
2. Há mecanismos que garantem ou incentivam a participação dos funcionários e servidores dos diversos níveis da estrutura da Prefeitura Municipal na elaboração dos procedimentos, das instruções operacionais ou código de ética ou conduta?			
3. Os procedimentos e as instruções operacionais são padronizados e estão postos em documentos formais?			
4. As delegações de autoridade e competência, tanto do controle interno quanto da contabilidade, são acompanhadas de definições claras das responsabilidades?			
5. Os controles internos adotados, juntamente com o departamento de contabilidade, contribuem para a consecução dos resultados planejados pela Prefeitura Municipal?			
6. Quanto aos objetivos e metas da unidade, há clara identificação, pelo controle interno e pela contabilidade, dos processos críticos para a consecução dos objetivos e metas da unidade?			
7. É prática da unidade o diagnóstico dos riscos (de origem interna ou externa) envolvidos nos seus processos, bem como a identificação da probabilidade de ocorrência desses riscos e a consequente adoção de medidas para eliminá-los?			
8. É prática da unidade a definição de níveis de riscos operacionais, de informações e de conformidade que podem ser assumidos pelos diversos níveis da gestão, principalmente quanto à apuração dos relatórios contábeis?			
9. Os riscos identificados são mensurados e classificados de modo a serem tratados em uma escala de prioridades e a gerar informações úteis à tomada de decisão?			
10. Na ocorrência de fraudes e desvios, é prática da unidade instaurar sindicância para apurar responsabilidades e exigir eventuais ressarcimentos?			
11. Existem políticas e ações, de natureza preventiva ou de detecção, para diminuir os riscos e alcançar os objetivos da Prefeitura Municipal, claramente estabelecidas?			
12. As atividades de controle adotadas pela Prefeitura Municipal são apropriadas e funcionam consistentemente de acordo com um plano de longo prazo?			
13. As atividades de controle adotadas pela Prefeitura Municipal possuem custo apropriado ao			

nível de benefícios que possam derivar de sua aplicação?			
14. As atividades de controle adotadas pela Prefeitura Municipal são abrangentes e razoáveis e estão diretamente relacionados com os objetivos de controle?			
15. Há norma ou regulamento para as atividades de guarda, estoque e inventário de bens e valores de responsabilidade da unidade?			
16. A informação relevante para Prefeitura Municipal é devidamente identificada, documentada, armazenada e comunicada tempestivamente às pessoas adequadas?			
17. As informações consideradas relevantes pela Prefeitura Municipal são dotadas de qualidade suficiente para permitir ao gestor tomar as decisões apropriadas?			
18. A informação disponível à Prefeitura Municipal é apropriada, tempestiva, atual, precisa e acessível?			
19. A informação divulgada internamente atende às expectativas dos diversos grupos e indivíduos da Prefeitura Municipal, contribuindo para a execução das responsabilidades de forma eficaz?			
20. A comunicação dentro da Prefeitura Municipal é adequada e eficiente?			
21. O sistema de controle interno e o departamento de contabilidade da Prefeitura Municipal são constantemente monitorados para avaliar sua validade e qualidade ao longo do tempo?			
22. O sistema de controle interno e o departamento de contabilidade da Prefeitura Municipal têm sido considerados adequados e efetivos pelas avaliações sofridas?			
23. O sistema de controle interno e o departamento de contabilidade da Prefeitura Municipal têm contribuído para a melhoria de seu desempenho?			

ORIENTAÇÕES PARA PREENCHIMENTO DO QUADRO

Deve-se assinalar na coluna “Avaliação”, um “X” num dos valores da escala de 1 a 3, de acordo com a validade da afirmativa no contexto da Prefeitura, considerando os seguintes conceitos:

(1) Totalmente inválida: Significa que o fundamento descrito na afirmativa é integralmente não aplicado no contexto da Prefeitura Municipal.

(2) Parcialmente válida: Significa que o fundamento descrito na afirmativa é parcialmente aplicado no contexto da Prefeitura Municipal, porém, em sua maioria.

(3) Totalmente válida: Significa que o fundamento descrito na afirmativa é integralmente aplicado no contexto da Prefeitura Municipal.