



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO**  
**MESTRADO PROFISSIONAL EM GESTÃO PÚBLICA PARA O**  
**DESENVOLVIMENTO DO NORDESTE**

**RONALDO ALVES DE OLIVEIRA**

**ANÁLISE E EVIDENCIAÇÃO DO CONTROLE INTERNO APOIADO EM**  
**SISTEMAS DE INFORMAÇÃO PARA AVALIAÇÃO DOS GASTOS PÚBLICOS NOS**  
**MUNICÍPIOS DE CHÃ DE ALEGRIA, CARPINA E NAZARÉ DA MATA**

RECIFE

2012

**RONALDO ALVES DE OLIVEIRA**

**ANÁLISE E EVIDENCIAÇÃO DO CONTROLE INTERNO APOIADO EM  
SISTEMAS DE INFORMAÇÃO PARA AVALIAÇÃO DOS GASTOS PÚBLICOS NOS  
MUNICÍPIOS DE CHÃ DE ALEGRIA, CARPINA E NAZARÉ DA MATA**

Dissertação, submetida à aprovação, enquanto requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Gestão Pública pela Universidade Federal de Pernambuco.

**Orientador:** Professor Doutor Abraham Benzaquen Sicsú.

**Co-orientador:** Professor Mestre Rogério Assunção Farias.

RECIFE

2012



Dissertação de Mestrado apresentada por Ronaldo Alves de Oliveira ao Curso de Mestrado Profissional em Gestão Pública para o Desenvolvimento do Nordeste, da Universidade Federal de Pernambuco, sob o título: "ANÁLISE E EVIDENCIAÇÃO DO CONTROLE INTERNO APOIADO EM SISTEMAS DE INFORMAÇÃO PARA AVALIAÇÃO DOS GASTOS PÚBLICOS NOS MUNICÍPIOS DE CHÃ DE ALEGRIA, CARPINA E NAZARÉ DA MATA", orientada pelo Professor Abraham Benzaquen Sicsú e aprovada pela Banca Examinadora formada pelos professores doutores:

Prof. Dr. Abraham Benzaquen Sicsú  
Presidente

Prof.ª Dr.ª Sylvana Maria Brandão de Aguiar  
2ª Examinadora

Prof. Dr. Diógo Henrique Helal  
3ª Examinador

Recife, 29 de agosto de 2012

Prof.ª Dr.ª Sylvana Maria Brandão de Aguiar  
Vice-Coordenadora Acadêmica

Sylvana Maria Brandão de Aguiar  
Doutora em Administração  
Recife, PE - Brasil  
2012

*A Wedja, minha companheira e fonte de inspiração.*

*Ao Ronaldo e a Yasmin, meus amados filhos.*

## AGRADECIMENTOS

Ao querido professor, Francisco Ribeiro Filho (*in memoriam*) e Carlos Alexandre Mendonça de Paula, eterno amigo (*in memoriam*), ambos, responsáveis diretos pelos estímulos constantes e apoio aos meus sonhos.

A todos os professores do Mestrado de Gestão Pública da UFPE que tanto contribuíram para o meu crescimento acadêmico.

A todos os funcionários do MGP/UFPE pelos serviços prestados e pela forma como conduziram o nosso relacionamento.

Aos colegas do Mestrado em Gestão Pública, agradeço pelos bons momentos de convivência vividos em sala de aula, em especial a Francineide, Édson Buarque, companheiros de longos e agradáveis debates.

As minhas irmãs, Robervânia Oliveira, Rayane Oliveira, ao meu cunhado Ricardo Cardoso, aos meus pais Glaucinéia Oliveira e Roberto Oliveira, por terem me encorajado e dado apoio incondicional para o cumprimento deste objetivo.

Ao meu amigo José de Almeida pelos incentivos e confiança.

Agradeço especialmente a minha esposa e incentivadora, Wedja Albuquerque e aos meus filhos, Ronaldo Filho e Yasmin Albuquerque fontes da minha perseverança e pela tolerância e compreensão dos momentos em que os privei da minha presença.

Ao meu orientador Prof. Dr. Abraham Sicsu, a Professora Sylvana Brandão, ao Professor Aldemar de Araújo e ao meu co-orientador Rogério Assunção, que com o seus conhecimentos possibilitaram para que esse trabalho chegasse ao final com êxito.

## RESUMO

Estudar as rotinas de controle interno apoiadas em sistemas de informação na Administração Pública Municipal, evidenciando as mudanças percebidas na gestão pública moderna, com o foco no gerencial, para o aprimoramento dos mecanismos de controle inerentes aos gastos públicos nos municípios de Chã de Alegria, Carpina e Nazaré da Mata, constitui o objetivo do presente trabalho. Para alcançar esta meta procedeu-se um estudo exploratório com aplicação de um Survey, quando foram aplicados questionários e entrevistas aos Controladores Internos e usuários de sistemas de informações dos departamentos de Controle Interno e Contabilidade dos municípios da amostra. Os dados coletados foram tratados por meio de estatísticas descritivas. Neste sentido, puderam ser evidenciados entendimentos conclusivos sobre questões específicas relacionadas à administração pública moderna, propiciando efeitos qualitativos no âmbito do interesse público. A análise dos dados evidenciou falta de maturidade nas ações que envolvem os sistemas de controles Internos, indicando a necessidade de promoção de capacitações de forma continuada para as pessoas responsáveis pelos controles. Denota-se também a inexistência de um paradigma de controle que favoreça a análise de grandes volumes de informações, transformando dados primários em informações úteis e inteligentes para a tomada de decisão dos gestores, objetivando eliminar inconsistências e erros que possam fragilizar os sistemas de controle, no sentido de evitar o surgimento de fraudes na gestão pública municipal.

**Palavras chave:** Paradigma Gerencial, Controle Interno, Sistema de Informações, Gestão Pública.

## ABSTRACT

Study the internal control routines supported by information systems in the municipal administration, showing the changes perceived in modern public management, with focus on management, to improve the control mechanisms inherent to public spending in the towns of Cha de Alegria, Carpina and Nazaré da Mata, is the objective of this study. To achieve this goal, an exploratory study was preceded with application of a Survey, when questionnaires and interviews were applied to the internal controllers and users of information systems departments of Internal Control and Accounting of municipalities in the sample. The collected data were analyzed by descriptive statistics. In this sense, could be seen conclusive understanding on specific issues related to modern public administration, providing qualitative effects in the public interest. Data analysis revealed the lack of maturity in actions involving the internal control systems, indicating the need to promote training on an ongoing basis to people responsible for the controls. It also denotes the absence of a control paradigm that favors the analysis of large volumes of information, transforming raw data into useful information and intelligent decision making of managers, aiming to eliminate inconsistencies and errors that might weaken the control systems, to avoid the appearance of fraud in the municipal public administration.

**Keywords:** Management Paradigm, Internal Control, Information System, Public Management.

## **LISTA DE INSTITUIÇÕES PESQUISADAS**

PREFEITURA MUNICIPAL DE CARPINA

PREFEITURA MUNICIPAL DE CHÃ DE ALEGRIA

PREFEITURA MUNICIPAL DE NAZARÉ DA MATA

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO

UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO

- CENTRO DE CIENCIAS SOCIAIS APLICADAS
- BIBLIOTECA CENTRAL

## LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 - OS QUATRO CENÁRIOS PARA UM GDSS.....	52
FIGURA 2 - LABORATÓRIO DE GDSS LOCALIZADO NA LAPPEENRANTA UNIVERSITY OF TECHNOLOGY .....	53
FIGURA 3: EXECUTIVE DECISION CENTER DA UNIVERSITY OF ARIZONA.....	53
FIGURA 2 - LABORATÓRIO DE GDSS LOCALIZADO NA LAPPEENRANTA UNIVERSITY OF TECHNOLOGY .....	53

## LISTA DE MAPAS

MAPA 1 – MESSOREGIÕES DE PERNAMBUCO .....	27
MAPA 2 – MESSOREGIÃO DA ZONA DA MATA DE PERNAMBUCO.....	28

## LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 01 – PERCENTUAL DE SOLICITAÇÃO DE RELATÓRIOS PELO CONTROLE INTERNO .....	55
GRÁFICO 02 – PERCENTUAL DOS MÉTODOS DE COLETA UTILIZADOS NO CONTROLE INTERNO DOS MUNICÍPIOS ESTUDADOS .....	57
GRÁFICO 03 – SOLICITAÇÃO DE RELATÓRIOS CONTÁBEIS PELO CONTROLE INTERNO.....	58
GRÁFICO 04 - RECOMENDAÇÕES DO ÓRGÃO DE CONTROLE INTERNO (2009-2010) .....	59
GRÁFICO 05 – CURSOS ACADÊMICOS NA ÁREA DE CONTROLE INTERNO .....	62
GRÁFICO 06 - AÇÕES DO CONTROLE INTERNO NO MUNICÍPIO.....	63
GRÁFICO 07 - RECOMENDAÇÕES DO CONTROLE INTERNO .....	64
GRÁFICO 08 – EVOLUÇÃO DA DESPESA COM PESSOAL DO PODER EXECUTIVO DE CHÃ DE ALEGRIA .....	68
GRÁFICO 09 - EVOLUÇÃO DA DESPESA COM PESSOAL DO MUNICÍPIO DE CARPINA.....	69
GRÁFICO 10 - EVOLUÇÃO DA DESPESA COM PESSOAL DO MUNICÍPIO DE NAZARÉ DA MATA .....	70
GRÁFICO 11- RECURSOS APLICADOS A SAÚDE.....	72
GRÁFICO 12 - RECURSOS APLICADOS A SAÚDE.....	73

GRÁFICO 13 – RECURSOS APLICADOS A SAÚDE .....	74
GRÁFICO 14 – APLICAÇÕES NA EDUCAÇÃO .....	75
GRÁFICO 15 – APLICAÇÕES NA EDUCAÇÃO .....	76
GRÁFICO 16 – APLICAÇÕES NA EDUCAÇÃO .....	77

## **LISTA DE ORGANOGRAMAS**

ORGANOGRAMA 1 - ESTRUTURA ADMINISTRATIVA MUNICIPAL .....	78
ORGANOGRAMA 2 - ESTRUTURAÇÃO DE CONTROLE INTERNO.....	79

## **LISTA DE FLUXOGRAMAS**

FLUXOGRAMA 1 - FLUXO DE INFORMAÇÕES NO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO MUNICIPAL .....	85
---	----

## LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - MUNICÍPIOS ESTUDADOS .....	28
TABELA 2 - RANKING DO MUNICÍPIO DE CHÃ DE ALEGRIA .....	29
TABELA 3 - RANKING DO MUNICÍPIO DE CARPINA.....	30
TABELA 4 - RANKING DO MUNICÍPIO DE NAZARÉ DA MATA.....	32
TABELA 5: LISTA DE ENTREVISTADOS E DURAÇÃO DAS ENTREVISTAS.....	55
TABELA 6 - RELATÓRIOS – USUÁRIOS DE SISTEMAS DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL DOS TRÊS MUNICÍPIOS .....	55
TABELA 7 – COLETA DE INFORMAÇÕES - USUÁRIOS DE SISTEMAS DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL DOS TRÊS MUNICÍPIOS .....	56
TABELA 8 – RELATÓRIOS CONTÁBEIS - USUÁRIOS DE SISTEMAS DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL DOS TRÊS MUNICÍPIOS.....	58
TABELA 9 – RECOMENDAÇÕES DO ÓRGÃO DE CONTROLE: PERCEPÇÃO DOS CONTROLADORES DOS TRÊS MUNICÍPIOS .....	59
TABELA 10 - CURSOS ACADÊMICOS NA ÁREA DE CONTROLE INTERNO .....	61
TABELA 11 – AÇÕES DO CONTROLE INTERNO NO MUNICÍPIO.....	63
TABELA 12 – RECOMENDAÇÕES DO CONTROLE INTERNO .....	64
TABELA 13 - DESPESA COM PESSOAL X RECEITA LÍQUIDA – CHÃ DE ALEGRIA	68
TABELA 14 - DESPESA COM PESSOAL X RECEITA LÍQUIDA – CARPINA .....	69
TABELA 15 - DESPESA COM PESSOAL X RECEITA LÍQUIDA – NAZARÉ DA MATA .....	70
TABELA 16 – GASTOS COM SAÚDE – CHÃ DE ALEGRIA.....	72
TABELA 17 – GASTOS COM SAÚDE – CARPINA.....	73
TABELA 18 – GASTOS COM SAÚDE – NAZARÉ DA MATA .....	74
TABELA 19 – GASTOS COM EDUCAÇÃO– CHÃ DE ALEGRIA .....	75
TABELA 20 – GASTOS COM EDUCAÇÃO– CARPINA .....	76
TABELA 21 – GASTOS COM EDUCAÇÃO– NAZARÉ DA MATA.....	77

## **LISTA DE QUADROS**

QUADRO 1 – PERCEPÇÃO DO CONTROLADOR SOBRE O TEMA ..... 65

QUADRO 2 – INFRAÇÕES E PUNIÇÕES POR DESCUMPRIMENTO DA LRF..... 71

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

AICPA- American Institute of Certified Public Accountants

BI - Business Intelligence

COSO - Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

CF - Constituição Federal

CI - Controle Interno

INTOSAI - Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores

LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal

LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA - Lei Orçamentária Anual

MPCASP – Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público

NBCASP – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público

PPA - Plano Plurianual

SCI - Sistema de Controle Interno

SAGRES – Sistema Acompanhamento da Gestão dos Recursos da Sociedade

TCE-PE - Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco

TCU - Tribunal de Contas da União

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	19
<b>CAPÍTULO 1: FEDERALISMO E A DINÂMICA DOS MUNICÍPIOS NO BRASIL: ALGUNS APORTES</b> .....	22
<b>1.2. Gestão Pública e Federalismo no Brasil</b> .....	22
<b>1.2. Emancipação Política e Administrativa dos Municípios Brasileiros</b> .....	26
<b>1.3. Perfil dos Municípios estudados</b> .....	26
<b>1.3.1 A Messorregião da Zona da Mata de Pernambuco</b> .....	26
<b>1.3.2. Chã de Alegria</b> .....	28
<b>1.3.3 Carpina</b> .....	30
<b>1.3.4 Nazaré da Mata</b> .....	31
<b>CAPÍTULO 2: CONTROLE INTERNO: CONCEITOS, FUNDAMENTOS TEÓRICOS E MARCOS LEGAIS</b> .....	33
<b>2.2 Controle Interno e <i>accountability</i> na Gestão Pública</b> .....	33
<b>2.3 O Controle Interno no Brasil: fundamentos legais e normas vigentes</b> .....	37
<b>2.4 Sistemas de informações como ferramenta de Apoio aos Controles</b> .....	45
<b>2.4.1 Classificações dos sistemas quanto a sua importância</b> .....	45
<b>2.5 Constituição do Controle Interno no Estado de Pernambuco</b> .....	46
<b>CAPÍTULO 3: METODOLOGIA DA PESQUISA, FERRAMENTAS E MODELOS</b> .	48
<b>3.1. Metodologia</b> .....	48
<b>3.2. Coleta de Dados</b> .....	49
<b>3.3. Ferramentas de Coleta de Dados</b> .....	50
<b>3.3.1. Business Intelligence (BI)</b> .....	50
<b>3.3.2 Business Process Management (BPM)</b> .....	51

<b>3.3.3 Group Decision Support System (GDSS)</b> .....	51
---	----

<b>CAPÍTULO 4: O CONTROLE INTERNO NA ZONA DA MATA NORTE DE PERNAMBUCO: ANÁLISE E PROPOSIÇÃO DE MODELO</b> .....	54
---	----

<b>4.1 Análise dos Gastos Públicos nos municípios estudados: resultados da pesquisa</b> .....	54
---	----

<b>4.2. Análise com controladores</b> .....	65
---	----

<b>4.3. Análise dos Relatórios de Gestão Fiscal dos Municípios estudados: gastos com saúde, educação e pessoal</b> .....	67
--	----

<b>4.3.1 Gastos com pessoal</b> .....	67
---------------------------------------	----

<b>4.3.2 Gastos com saúde</b> .....	71
-------------------------------------	----

<b>4.3.2 Gastos com educação</b> .....	75
--	----

<b>4.4 Modelo proposto para implementação de Controle Interno com Automação</b> .....	78
---	----

<b>4.4.1 Principais setores de integração e coleta de dados</b> .....	79
---	----

<b>4.4.2. Etapas de Implantação</b> .....	80
---	----

<b>4.4.2.1 Levantamento</b> .....	80
-----------------------------------	----

<b>4.4.2.2 Avaliação de necessidades e customização</b> .....	80
---	----

<b>4.4.2.3 Avaliação dos recursos físicos</b> .....	81
---	----

<b>4.4.2.4. Capacitação dos atores envolvidos no processo de implantação</b> .....	81
--	----

<b>4.4.2.5 Elaboração do plano e cronograma</b> .....	82
---	----

<b>4.4.2.6. Coleta de dados por setor ou células de controle</b> .....	83
--	----

<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	86
-----------------------------------	----

<b>APENDICES</b> .....	92
------------------------	----

<b>A – MODELO DE QUESTIONÁRIO APLICADO</b> .....	92
--	----

## INTRODUÇÃO

A intenção dessa pesquisa é apresentar um modelo de controle interno subsidiado pela automação por sistemas. Cumpre também a função acadêmica de esclarecer aos profissionais, gestores e estudantes da área pública, a importância das rotinas de controle interno informatizado, no que tange a administração deste setor evidenciando as mudanças atuais, estabelecendo controles do Erário público através mecanismos pela busca da eficiência de rotinas internas Municipais e o cumprimento das ações previamente definidas. Trata-se, portanto, de um trabalho de relevância científica e social considerável, dada a escassez de estudos acerca do tema aqui tratado, com sua aplicabilidade nos Poderes Executivos Municipais na Mata Norte do Estado de Pernambuco.

Cabe registrar, neste primeiro momento, que pensar um sistema é compreender uma realidade multifacetada, um conjunto de partes que se integram e formam um todo num ambiente de constante interação. Na administração pública, os sistemas mais amplos, que interagem entre si e que estão presentes em praticamente todo ato ou fato administrativo, são os sistemas de orçamento e de contabilidade. Outros sistemas podem e devem existir, no entanto, desde a mais humilde prefeitura ao mais poderoso país, encontram-se os dois sistemas mencionados. Eles são a base para os administradores públicos se apoiarem para a tomada de decisões econômicas e financeiras.

No modelo decisório do administrador público, informações sobre situações passadas ou presentes devem servir de insumo de valor para a tomada de decisão à medida que o passado e o presente sejam estimados válidos daquilo que poderá acontecer no futuro.

Os próprios sistemas de Controles Internos tradicionais vêm demonstrando-se insuficientes (quando não inadequados) pela falta de tempestividade das ações diante das mudanças nos ambientes de negócios públicos e privados, dado também apresentado de forma sistemática nesta pesquisa.

Neste sentido, o Brasil, e em especial o nordeste, está atravessando um momento de grandes mudanças. O aumento da economia em Pernambuco é um exemplo do novo cenário regional. Diante deste contexto, fez-se necessário o alinhamento, por exemplo, nas demonstrações Contábeis, aos modelos internacionais, que no âmbito do setor público é de responsabilidade da IFAC (International Federation of Accountants) que baseado nos padrões da contabilidade aplicada ao setor privado, elabora as IPSAS (Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público). O cenário atual demonstra que o mundo inteiro

tem adotado os padrões contábeis do IFAC que conta com aproximadamente 125 países credenciados. Nesta senda, passou a ser necessária que a Secretária do Tesouro Nacional juntamente ao Conselho Federal de Contabilidade (CFC) empreendessem estudos através de grupos técnicos de cada Estado, no sentido de disseminar o novo modelo. Inclusive, as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (NBCASP) apresentam do modo amplo o campo de atuação do Controle Interno Contábil, visto que este deve abranger todo o patrimônio da entidade, diferentemente da visão estritamente orçamentária imposta pela Lei Federal nº 4.320/64<sup>1</sup>, que dispõe no artigo 77 que o controle interno deve verificar de forma prévia, concomitante e subsequente a legalidade dos atos da execução orçamentária.

Com a ajuda da tecnologia é possível hoje obter as informações de forma gerencial como verdadeiras engrenagens cruzando-as a todo o momento com o mínimo de viés.

O estudo é importante por dar eficiência aos gastos públicos, do ponto de vista social, é relevante no tocante à aplicação correta dos recursos públicos inerentes a educação, saúde, habitação, etc.

Em razão da escassez de estudos locais de gestão municipal, relativa à aplicação e controle dos recursos públicos, torna-se importante o estudo da efetividade da ação pública por mecanismos alinhados com recursos de sistemas tecnológicos, aqui propostos em base acadêmica.

No **Capítulo 1**, intitulado **Federalismo e dinâmica dos municípios no Brasil**: alguns aportes, apresentamos uma discussão sobre processo que deu o tom que hoje rege as dinâmicas internas e externas dos municípios brasileiros. Nossas reflexões situam-se no bojo da emancipação política e administrativa municipal, delimitando também os municípios estudados sob a perspectiva histórica de sua formação.

Em seguida, apresentamos no **Capítulo 2: Controle Interno**: Conceitos, Fundamentos Teóricos e Marcos Legais, procuramos discutir os conceitos de controle interno na administração pública. Estes aportes teóricos fundamentam parte das discussões e análises empreendidas no quarto capítulo desta dissertação.

O **Capítulo 3, Metodologia da Pesquisa, ferramentas e modelos** descreve a metodologia utilizada em nosso estudo. Esclarecemos o tipo de pesquisa, o universo, a

---

<sup>1</sup> BRASIL. **Lei 4.320/64**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm). Acesso: 27 abr. 2011.

amostra e apresentamos a forma pela qual os dados foram coletados e tratados, assim como as limitações do método utilizado.

No quarto capítulo, nomeado **O Controle Interno na Zona da Mata Norte de Pernambuco: Análise e Proposição de Modelo baseado na Automação por Sistemas**, analisamos os dados que registram os gastos públicos dos municípios pernambucanos de Chã de Alegria, Carpina e Nazaré da Mata. Após uma análise densa destas informações, subsidiadas também por tabelas e gráficos, apresentamos um modelo de controle interno municipal baseado na automação por sistemas, com culminância em nossas **Considerações Finais**.

Do ponto de vista pessoal, significa o coroamento de anos dedicados ao estudo de sistemas de controladoria voltados para gestão pública, sendo importante estudo por proporcionar a outras pessoas a possibilidade de entender e vivenciar a quebra de paradigma no tocante a Controle Interno Municipal da região nordeste em base científica.

## **CAPÍTULO 1: FEDERALISMO E A DINÂMICA DOS MUNICÍPIOS NO BRASIL: ALGUNS APORTES**

Antes de deter nossas análises, especificamente, no controle interno municipal, acreditamos ser oportuno discutir o processo que deu o tom que hoje rege as dinâmicas internas e externas dos municípios. Esta compreensão passa tanto pelo estudo do federalismo no Brasil, como pela paulatina emancipação política e administrativa dos municípios do território nacional. Longe de realizar um estudo aprofundado no tema – tarefa que, que por si só, seria objeto de outro trabalho mais amplo – pretendemos situar e delimitar nossa pesquisa e apresentar o perfil dos entes municipais estudados, inclusive, numa perspectiva histórica.

### **1.2. Gestão Pública e Federalismo no Brasil**

O federalismo brasileiro sempre viveu oscilando, ora com maior centralização, ora com maior descentralização. Isso se deu até a promulgação da Constituição Federal de 1988, quando houve uma nova tentativa de preservar o equilíbrio federativo, concedendo-se maior autonomia aos entes federados. Ressalta-se, sobretudo, que antes da Constituição Cidadã, o município não gozava da qualidade de ente da federação.

A aludida Carta Magna, buscando objetivar uma maior descentralização, estipulou aumento de recursos financeiros para os Estados e Municípios. Mesmo assim, a União permaneceu ainda com um grande número de atribuições, o que por sucessão, acabou gerando uma incoerência junto ao ideal inicial de incentivar o princípio federativo. De nada adianta conceder mais recursos para fortalecer a autonomia, se o governo central continua sobrecarregado de tarefas e com menor receita para executá-las.

Na esfera administrativa, quando os próprios cidadãos cuidam diretamente de seus interesses no âmbito do município e o Estado administra os interesses comuns da região sob seu domínio constitucional, a burocracia diminui de maneira significativa, os atos do governo se fazem mais transparentes, e o poder, quanto mais próximo do povo estiver, mais legítimo será. É extremamente benéfica a descentralização política, pois muitas questões podem ser melhor abordadas e solucionadas pelas localidades dotadas de autonomia. É o caso, por

exemplo, dos problemas de cunho educacional e da organização dos sistemas de previdência e saúde.

Com a autonomia dos municípios, ocorre uma nítida limitação do poder da União. A federação é fortalecida e o princípio da subsidiariedade tem aplicação porque estabelece que as entidades públicas superiores (Estado e União), em termos de competências, devem prevalecer sobre os Municípios somente quando estes, a seu critério, não estiverem aptos a executá-las de modo eficiente. Em outras palavras, os Municípios passam a ser reconhecidos no ordenamento jurídico como os principais e mais capazes agentes do desenvolvimento social, limitados apenas por circunstâncias que exijam, temporária ou permanentemente, o aporte de recursos e/ou a gestão das entidades superiores. Esse moderno princípio diz respeito à relação entre os níveis de concentração de poder e os respectivos interesses sociais a serem satisfeitos.<sup>2</sup>

As tensões do federalismo contemporâneo, situadas basicamente entre a exigência da atuação uniformizada e harmônica de todos os entes federados e o pluralismo federal, são resolvidas em boa parte por meio da colaboração e atuação conjunta das diversas instâncias federais. A cooperação se faz necessária para que as crescentes necessidades de homogeneização não desemboquem na centralização. A virtude da cooperação é a de buscar resultados unitários e uniformizadores sem esvaziar os poderes e competências dos entes federados em relação à União, mas ressaltando a sua complementaridade<sup>3</sup>.

A tradição dos Estados federais, desde a originária Federação norte-americana, é a utilização do critério jurídico-formal no estabelecimento da estrutura federal, delimitando-se as esferas de atuação dos Estados-Membros e da União. Essa delimitação, chamada de repartição de competências, é o ponto central do federalismo, pressuposto da autonomia dos entes federados. Assim, as unidades federadas recebem diretamente da Constituição Federal as suas competências, isto é, o reconhecimento de seus poderes conjugado com a atribuição de encargos. Não se trata de mera descentralização administrativa, mas da existência conjunta de múltiplos centros de decisão política, cada qual com a exclusividade em relação a determinados assuntos.

Particularmente no Brasil, com a redemocratização da década de 1980, abriram-se novas perspectivas para o nosso federalismo. Apesar de sua origem e fundamento

---

<sup>2</sup> PEPE, Kauê Felipe Garcia. O papel e a importância do município no federalismo brasileiro. **Revista Jus Vigilantibus**. Disponível em: < <http://jusvi.com/colunas/39570>>. Acesso: 19 jan. 2011.

<sup>3</sup> HESSE, Joachim Jens. República federal da Alemanha: do federalismo cooperativo à elaboração de política conjunta. In: O FEDERALISMO NA ALEMANHA. Berlim: Konrad Adenauer Stiftung, 1995, pp. 19-21; ROVIRA, Enoch Alberti. **Federalismo y cooperacion en la Republica Federal Alemana**. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1986, pp. 24-25.

oligárquicos, com a Constituição de 1988, existiu a possibilidade de renovação das estruturas federais no Brasil, com sua ênfase na cooperação federativa e na superação das desigualdades regionais<sup>4</sup>.

Em termos federativos, o debate brasileiro, após a Constituição de 1988, engloba ainda a discussão sobre políticas públicas e desenvolvimento. Essas noções estão vinculadas à concepção do federalismo cooperativo e seus instrumentos de atuação conjunta. A partir dessas considerações, entendeu-se que a perspectiva, portanto, para a análise da cooperação federal e das competências comuns do artigo 23 da Constituição deve ser dinâmica, não estática, como tradicionalmente ocorre, com mera descrição do texto constitucional, mas a ênfase deve se dar no processo de cooperação intergovernamental e nas políticas dele derivadas<sup>5</sup>.

A análise à luz da Constituição de 1988, portanto, revela que o grande objetivo do federalismo é a busca da cooperação entre União e entes federados, equilibrando a descentralização federal com os imperativos da integração econômica nacional.

Nesse diapasão, discursos como o da descentralização como justificativa de uma maior racionalização ou eficiência da atuação estatal não pode ser adotado, na estrutura federativa prevista na Constituição de 1988, sem maiores cautelas. O debate, portanto, não deve ser entre descentralização e centralização, mas qual descentralização e para que (e para quem) descentralizar, para que se evite o desequilíbrio das condições sociais de vida regionalmente. O federalismo brasileiro, como sistematizado pela CF/88, impõe que os problemas regionais não sejam tratados separadamente do contexto nacional. Isso não significa desconhecer a especificidade regional, mas sim que esta especificidade regional deve ser entendida em sua inserção no todo nacional<sup>6</sup>.

Assim as estruturas administrativas regionais tiveram que passar e ainda estão passando por um processo de **modernização e reestruturação** principalmente na forma de planejar e controlar os gastos públicos objetivando o alcance da eficiência na execução dos planos de governo. Exposto ao novo cenário a administração pública a regra seguir modelos

---

<sup>4</sup> BERCOVICI, Gilberto. **Dilemas do Estado Federal Brasileiro**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004, pp. 23-54.

<sup>5</sup> FRIEDRICH, Carl J. **Trends of Federalism in theory and practice**. New York: Frederick A. Praeger, 1968, pp. 3-10; LA PERGOLA, Antonio. El empirismo' en el estudio de los sistemas federales: en torno a una teoría de Carl Friedrich. **Revista de Estudios Políticos**, Madrid, n. 188, mar./abr. 1973, p. 34-40.

<sup>6</sup> CANO, Wilson. Perspectivas para a questão regional no Brasil. **Ensaio FEE**, Porto Alegre, v. 15, n. 2, 1994, p. 317; CARVALHO, Otamar de. **Desenvolvimento regional: um problema político**. Rio de Janeiro: Campus, 1979, p. 34; HOLTHUS, Manfred. A política regional da Alemanha no processo de unificação econômica: um exemplo para a política regional em países em desenvolvimento? In: **A POLÍTICA REGIONAL NA ERA DA GLOBALIZAÇÃO**. Berlim: Konrad Adenauer Stiftung, 1996, p. 33.

como das empresas americanas e europeias tiveram que, repensar suas estruturas burocráticas para enfrentar a concorrência das empresas japonesas, deshierarquizando, desverticalizando e transformando suas estruturas em redes, o governo americano teve de fazer o mesmo para sobreviver<sup>7</sup>.

É importante que os gestores deixem de lado o tradicional ceticismo e se conscientizem de que os sistemas de informações gerenciais têm a missão de cruzar dados a todo o momento com o mínimo de viés na produção das informações, propiciando ao usuário final do serviço público maior tempestividade e transparência na demonstração dos resultados alcançados.

Os primeiros autores que pensaram isto foram David Osborne e Ted Gaebler quando escreveram *Reinventing Government – How the entrepreneurial spirits is transforming the public sector*. Eles propuseram uma série de inovações de certa forma radicais. Algumas das mais importantes foram: estabelecer metas e missões para o governo e remunerar os funcionários públicos de acordo com a obtenção destas ou não: organizar os orçamentos não de forma rígida, mas de acordo com o alcance das metas<sup>8</sup>.

Dessa forma, premia-se quem tem melhores resultados e não quem tem mais problemas: os orçamentos das escolas são diferenciados conforme os resultados – quem inscreve mais alunos nas universidades ou em estágios recebe mais; os asilos que têm menos idosos em relação de dependência direta com a instituição e conseguem coloca-los em trabalhos voluntários, atividades sociais, etc. recebem mais do que aqueles que possuem maior número de idosos acamados. Dessa maneira, considera-se o sucesso, e não o fracasso. Nos governos tradicionais, um asilo com mais idosos de cama receberia mais recursos porque teria mais demanda, entrando, no governo que premia resultados porque teria mais demanda, entretanto, no governo que premia resultados e se organiza por missões isso não ocorreria<sup>9</sup>.

Toda essa ideologia da reinvenção foi impulsionada pelo uso da Tecnologia da Informação na máquina pública. Na gestão Clinton, o vice-presidente Al Gore foi o responsável por executar os programas de governo eletrônico e por incitar a reinvenção do governo. Os resultados? A redução do desemprego e o superávit para o governo em suas contas públicas. Esse processo, porém recuo no governo Bush<sup>10</sup>.

---

<sup>7</sup> FERRER, Flôrcia. **Gestão pública eficiente: impactos econômicos de governos inovadores**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

<sup>8</sup> FERRER, Flôrcia. **Gestão pública eficiente...** Op. Cit..

<sup>9</sup> Ibid.

<sup>10</sup> Ibid.

Estes são mais alguns argumentos para demonstrar a importância e a urgência de reestruturar a máquina pública, o que possibilitará o uso dos escassos recursos públicos de forma que impulsionem o desenvolvimento econômico e abram o caminho para a tão sonhada redução de impostos<sup>11</sup>.

## **1.2. Emancipação Política e Administrativa dos Municípios Brasileiros**

O processo emancipatório político e administrativo dos municípios brasileiros remonta a década de 1930. Durante as décadas de 50 e 60, este processo foi intensificado; é restringido durante a ditadura militar entre 1970 e 1980. Findo o regime militar, a emancipação dos municípios toma novo fôlego no Brasil<sup>12</sup>.

Considerados entes federativos pela Constituição Cidadã (1988), os municípios passam a desempenhar papéis mais relevantes e autônomos na estrutura administrativa pública do Brasil. No texto constitucional, são atribuídas suas competências tributárias próprias, bem como a participação no produto da arrecadação dos impostos da União e dos estados<sup>13</sup>.

Em nosso estudo acerca do controle interno, selecionamos três municípios dos que compõem a Zona da Mata Norte de Pernambuco a intenção da escolha foi com base nos orçamentos objetivando medir a qualidade do gasto. A seguir, apresentamos alguns dados desta região e dos municípios elencados em nossa pesquisa.

## **1.3 Perfil dos Municípios estudados**

### **1.3.1 A Messorregião da Zona da Mata de Pernambuco**

A Zona da Mata de Pernambuco parte mais úmida do território estadual, com uma população de pouco mais de 1,2 milhão de pessoas, equivalente a 15,2% do contingente estadual, ocupa pouco mais de um décimo da superfície total do Estado. Caracteriza-se por ser mais estreita ao norte (com 80 km de largura), e também menos úmida aí, correndo junto ao mar para alargar-se na parte mais meridional, onde a pluviosidade também é maior, até o

---

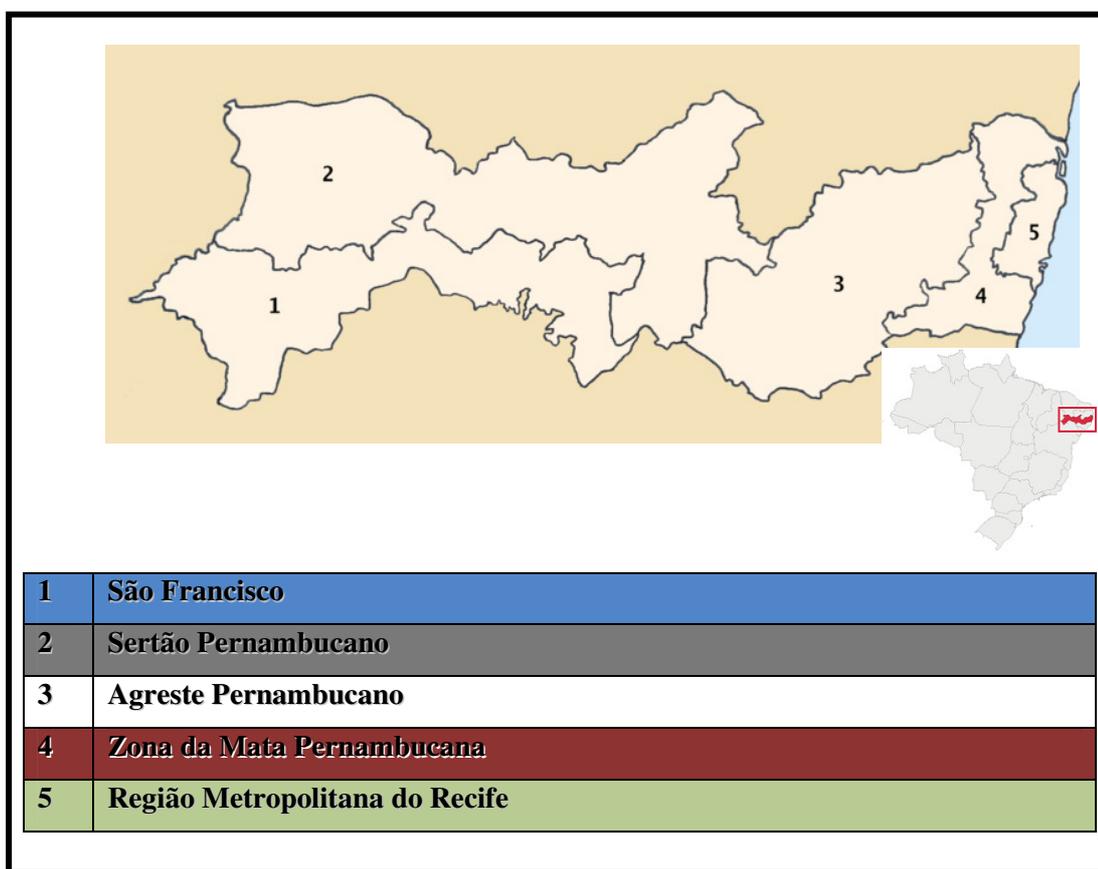
<sup>11</sup> Ibid.

<sup>12</sup> MAGALHÃES, João Carlos. Emancipação político-administrativa de municípios no Brasil. In: CARVALHO, Alexandre Xavier Iwata et al. **Dinâmica dos Municípios**. Brasília: IPEA, 2007, p. 13-52.

<sup>13</sup> Ibid.

limite de 150 km de extensão. De antiga ocupação e terra por excelência, desde o século XVI, da monocultura da cana-de-açúcar, a Zona da Mata sobrevive hoje em condições difíceis. Suas cidades, que incham, são rodeado de população miserável vivendo em condições sub-humanas, com muitos problemas de nutrição e elevado incidência de doenças. Uma crise que se prolonga há bastante tempo na região, envolve a atividade sucroalcooleira, sem que surja uma dinâmica econômica suficiente, em outros segmentos da economia, para contrabalançar os percalços da atividade tradicional. Essa realidade, cheia de desafios e aspectos que dão cores dolorosas ao cenário percebido, é examinada a seguir através de uma análise de seus diversos aspectos<sup>14</sup>.

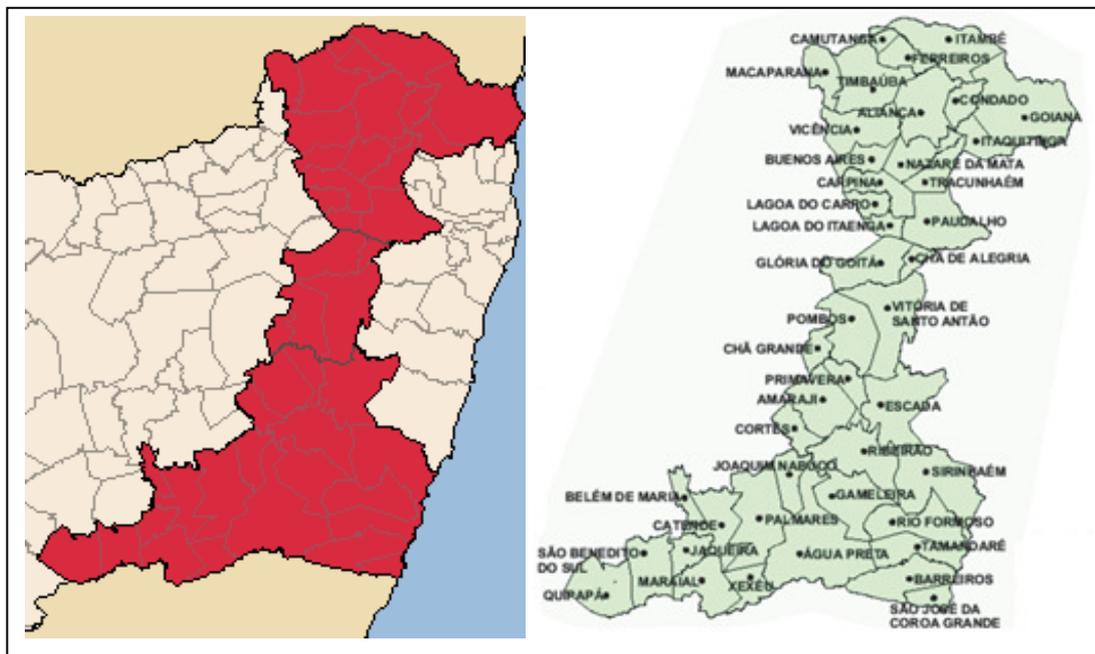
Mapa 1 – Messorregiões de Pernambuco



**Fonte:** Editoração própria com base nos originais de PERNAMBUCO (Estado). Secretaria de Planejamento e Desenvolvimento Social de Pernambuco. **Programa de Apoio ao Desenvolvimento Sustentável da Zona da Mata de Pernambuco – PROMATA.** Disponível em: <<http://www.promata.pe.gov.br/>>. Acesso: 15 jul. 2011.

<sup>14</sup> PERNAMBUCO (Estado). Secretaria de Planejamento e Desenvolvimento Social de Pernambuco. **Programa de Apoio ao Desenvolvimento Sustentável da Zona da Mata de Pernambuco – PROMATA.** Disponível em: <<http://www.promata.pe.gov.br/>>. Acesso: 15 jul. 2011.

Mapa 2 – Meso-região da Zona da Mata de Pernambuco



**Fonte:** Editoração própria com base nos originais de PERNAMBUCO (Estado). Secretaria de Planejamento e Desenvolvimento Social de Pernambuco. **Programa de Apoio ao Desenvolvimento Sustentável da Zona da Mata de Pernambuco – PROMATA.** Disponível em: <<http://www.promata.pe.gov.br/>>. Acesso: 15 jul. 2011.

Tabela 1 - Municípios estudados

MUNICÍPIO	PORTE
Chã de Alegria	Pequeno
Nazaré da Mata	Médio
Carpina	Médio

**Fonte:** Elaboração própria.

### 1.3.2. Chã de Alegria

O território sede onde se localiza o município de Chã de Alegria, fazia parte das terras, que foram doadas a David Pereira do Rosário, por uma neta de Duarte Coelho Pereira, na segunda metade do século XVIII. Os pretos Corcovado, iniciaram a exploração do território, construindo diversas casas de taipa, uma pequena casa de oração, iniciando assim o povoamento de uma “chã” de poucas casas, porém muito alegre, vindo aí o nome adotado de Chã de Alegria. Formação Administrativa: Distrito criado com a denominação de Chã de Alegria, pela lei municipal de 08-01-1909, subordinado ao município de Glória do Goitá. Em

divisão administrativa referente ao ano de 1991, o distrito Chã de Alegria figura no município de Glória de Goitá. Assim permanecendo em divisão territorial datada de I- VII- 1960. Elevado à categoria de município com a denominação de Chã de Alegria, pela Lei estadual nº 4985, de 20-12-1963, desmembrado de Glória de Goitá. Sede no antigo distrito Chã de Alegria. Constituído do distrito sede. Instalado em 01-03-1964. Em divisão territorial datada 31-XII-1968, o município é constituído do distrito sede. Assim permanecendo em divisão territorial datada de 2005.

Principais atividades agropecuárias: Cana-de-açúcar, coco, mandioca, batata doce, banana e manga<sup>15</sup>.

Tabela 2 - Ranking do Município de Chã de Alegria

	VALOR	
População	12.375 hab.	150°
Densidade Demográfica	255,4 hab./Km <sup>2</sup>	23°
Área Total	48,453 Km <sup>2</sup>	181°
PIB (2008) – R\$	38.379.000,00	160°
PIB PER CAPITA (2008)	3.173,41	164°
RECEITA GLOBAL (2010) – R\$	15.125.043,34	155°
RECEITA PER CAPITA (2010) – R\$	1.222,22	78°
ORÇAMENTO 2011 – R\$	19.671.630,00	155°
ICMS (2010) – R\$	1.611.207,86	106°
IPVA (2010) – R\$	52.283,83	162°
IDH – PNUB (2000):	0,629	80°
FUNDEB (2010) – R\$	4.856.029,45	135°
RECEITA TRIBUTÁRIA 2009 – R\$	285.610,55	157°
% RECEITA PRÓPRIA/RECEITA CORRENTE 2009	1,91	157°
LIBERAÇÃO CONVÊNIOS – FEDERAL (2009-2010) – R\$	174.683,24	178°

**Fonte:** PERNAMBUCO (Estado). **Anuário dos Municípios Pernambucanos 2011**. Recife: Governo do Estado de Pernambuco, 2011.

<sup>15</sup> PERNAMBUCO (Estado). **Anuário dos Municípios Pernambucanos 2011**. Recife: Governo do Estado de Pernambuco, 2011.

### 1.3.3 Carpina

À margem da estrada rodagem, existia, até 1822, um carpinteiro de nome Martinho Francisco de Andrade Lima, a quem chamavam de Carpina. Residia Martinho Francisco no planalto (Chã), onde hoje está a cidade de Carpina. Ficou assim conhecido a local Chã do Carpina, pelos que ali passavam. Antes de sua emancipação política, o seu território abrangia dois distritos: o de Floresta dos Leões, pertencente ao município de Paudalho, e o Chã de Carpina, integrante do de Nazaré da Mata, separados pelos trilhos da antiga G.W.B.R., hoje RFFESA, no centro da zona urbana.

A denominação de Floresta dos Leões foi dada ao distrito pela lei municipal (Paudalho) de nº 12, datada de 15 de Dezembro de 1901, numa homenagem ao João Souto Maior, líder da Revolta Pernambucana de 1817, apelidado de Leão Tejucupapo, e a seus seguidores, os leões, que se haviam refugiado na chã do Carpina, depois de um combate com as tropas governistas. Foi constituído município autônomo pela nº 1931, de 11 de setembro de 1928. Em virtude do Decreto-lei estadual nº 235, de 9 de dezembro de 1938 que fixou a divisão territorial para vigorar o quinquênio 1939-1943, o município e, conseqüentemente, o distrito de Floresta dos Leões, passaram a denominar-se Carpina.

Principais atividades agropecuárias: Cana-de-açúcar, Bovino, Suíno e aves; Centro econômico Principal: Comércio Varejista; Indústria: 71 registros na FIEPE<sup>16</sup>.

Tabela 3 - Ranking do município de Carpina

	VALOR	
População	74.851 hab.	20°
Densidade Demográfica	512,24 hab./Km <sup>2</sup>	8°
Área Total	146,124 Km <sup>2</sup>	138°
PIB (2008) – R\$	384.620.000,00	20°
PIB PER CAPITA (2008)	5.678,97	27°
RECEITA GLOBAL (2010) – R\$	58.505.863,55	28°
RECEITA PER CAPITA (2010) – R\$	781,63	177°
ORÇAMENTO 2011 – R\$	73.698.000,00	29°
ICMS (2010) – R\$	7.361.731,77	27°
IPVA (2010) – R\$	1.570.095,83	14°
IDH – PNUB (2000):	0,724	9°

<sup>16</sup> PERNAMBUCO (Estado). **Anuário dos Municípios...** op. cit.

FUNDEB (2010) – R\$	13.189.340,59	36°
RECEITA TRIBUTÁRIA 2009 – R\$	2.700.485,67	30°
% RECEITA PRÓPRIA/RECEITA CORRENTE 2009	5,37	29°
LIBERAÇÃO CONVÊNIOS – FEDERAL (2009-2010) – R\$	6.153.043,97	8°

**Fonte:** PERNAMBUCO (Estado). **Anuário dos Municípios...** Op. cit.

### 1.3.4 Nazaré da Mata

No século XVII, verificou-se o povoamento municipal, resultante da prestação dos corajosos e perseverantes exploradores, vindos do litoral principalmente de Igarauçu. Estes homens, atraídos pela exuberância do solo e pelas doações de terras por parte dos poderes de então, construíram, fazendas agrícolas e engenhos bangês. Nessa época já não havia mais os aldeamentos de índios, em virtude mesmo da ação catequética, principalmente dos missionários italianos e de colonos estrangeiros e nacionais, que se apossavam das terras conquistadas por sesmarias. Lagoa Dantas foi o primitivo nome de Nazaré da Mata, em razão do engenho do mesmo nome. No limiar do século XIX, em 1808, Nazaré era uma modesta povoação, onde uma capelinha devotada ao culto da Imaculada conceição de Nazaré passou a ser a atração das populações vizinhas. Em 1812 as feiras de Lagoa Dantas (referência do inglês Henrique Rosler) eram bastante concorridas e começaram a criar fama pelo consequente desdobramento do seu comércio, aumentando o número de moradores simples.

Mais tarde, em 17 de dezembro de 1821, a resolução dos poderes da época criou a primeira freguesia do território nazareno que teve como matriz a Capela São Joaquim, na povoação de Laranjeiras, em terras do engenho do mesmo nome, encravado no vizinho município de Vicência. Somente em 1824, se instalou a freguesia Nazaré da Mata foi elevada à categoria de vila, e sede de comarca, a 20 de maio de 1833, em 9 de outubro. Por força da Lei Provincial nº 258, de 11 de junho de 1850, Nazaré foi elevada a categoria de cidade, vindo a ter a sua autonomia no regime republicano, em 1893. Em 1889, no Governo Republicano, consoante a Lei Orgânica dos Municípios, de nº 52, de 3 de agosto de 1892, Nazaré da Mata constituiu-se município autônomo, em 24 de março de 1893. Em 1943, porém teve o seu topônimo acrescentado das palavras “da Mata”, por força da Lei Estadual nº 952, de 31 de dezembro do mesmo ano. Oficialmente passou a denominar-se Nazaré da Mata, o que, aliás, convém que se evidencie, equivale o dizer que o nome foi mantido, pois de a muito já estava consagrado pelo uso, devido a sua localização na Zona Fisiográfica

Pernambucana. Fonte de pesquisa: Enciclopédia dos Municípios – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística; XVIII Volume; Rio de Janeiro.

Principais atividades agropecuárias: Cana-de-açúcar, mandioca, batata doce, bovinocultura e avicultura em destaque; Centro econômico Principal: Cana-de-açúcar e comércio varejista; Indústria: 29 registros na FIEPE <sup>17</sup>.

Tabela 4 - Ranking do município de Nazaré da Mata

	VALOR	
População	30.782 hab.	62°
Densidade Demográfica	204,1 hab./Km <sup>2</sup>	32°
Área Total	150.816 Km <sup>2</sup>	136°
PIB (2008) – R\$	167.179.200,00	44°
PIB PER CAPITA (2008)	5.550,07	28°
RECEITA GLOBAL (2010) – R\$	28.844.903,45	86°
RECEITA PER CAPITA (2010) – R\$	937,07	155°
ORÇAMENTO 2011 – R\$	38.650.000,00	83°
ICMS (2010) – R\$	4.711.580,96	37°
IPVA (2010) – R\$	341.428,68	43°
IDH – PNUB (2000):	0,703	19°
FUNDEB (2010) – R\$	5.465.018,87	119°
RECEITA TRIBUTÁRIA 2009 – R\$	613.195,03	95°
% RECEITA PRÓPRIA/RECEITA CORRENTE 2009	2,38	127°
LIBERAÇÃO CONVÊNIOS – FEDERAL (2009-2010) – R\$	752.585,26	136°

**Fonte:** PERNAMBUCO (Estado). **Anuário dos Municípios...** Op. cit.

<sup>17</sup> **Fonte:** PERNAMBUCO (Estado). **Anuário dos Municípios...** Op. cit.

## **CAPÍTULO 2: CONTROLE INTERNO: CONCEITOS, FUNDAMENTOS TEÓRICOS E MARCOS LEGAIS**

Nesta segunda etapa, procuramos discutir os conceitos de controle interno na administração pública. Estes aportes teóricos fundamentam parte das discussões e análises empreendidas no quarto capítulo desta dissertação.

O controle das despesas públicas, no Brasil, é tema que recrudescer na sociedade e seus setores de representação. O chamado *accountability*, ou seja, a prestação de contas, é citado e investigado em textos acadêmicos, cobrado pela opinião pública e, por vezes, pouco praticado pelos gestores do Estado. A ausência de medidas efetivas para o controle interno, some-se a falta de compromisso de determinados governantes.

Mas, o que é o controle interno? De que forma ele pode ser aplicado a gestão dos municípios brasileiros, gerando melhores respostas no quadro socioeconômico geral?

### **2.2 Controle Interno e *accountability* na Gestão Pública**

Em 1985, foi criada nos Estados Unidos, a Comissão Nacional sobre Fraudes em relatórios Financeiros, uma iniciativa do setor privado com a finalidade de estudar as causas da ocorrência de fraudes em relatórios financeiros e contábeis das empresas.

Em 1992, a comissão publicou o trabalho Controle Interno: um modelo integrado, que se tornou referência mundial para o tema “controles Internos”, uma vez que a bibliografia e os estudos nesta área eram escasso. Posteriormente, a Comissão se transformou em entidade sem fins lucrativos, passando a ser conhecida como COSO – Comitê das Organizações Patrocinadoras.

No trabalho publicado em 1992, ficou definido que controle interno é um processo de desenvolvido para melhorar o desempenho operacional, aumentar a confiança nas informações contábeis e financeiras e garantir conformidade com as regras estabelecidas. Portanto, desempenho, informações e conformidade foram às categorias eleitas como básicas pelo COSO:

- O desempenho, com o propósito de medir a eficiência e a efetividade das operações em busca dos resultados fixados na estratégia da entidade e qualidade de ativos;
- As informações contábeis, no sentido de que elas retratassem o universo real das ações desenvolvidas, com enquadramento correto e sustentado por documentos de suporte inquestionáveis; e a conformidade, a fim de medir o nível de comprometimento da entidade de com as regras estabelecidas e com a legislação aplicáveis a sua área de atuação.

O perfil dos fundadores do COSO, a maioria de contadores, valorizou o papel da central ao oferecer subsídio, para monitorar os objetivos essenciais do negócio da organização, a partir dos sistemas de controle interno. Foram identificados e fortalecidos cinco componentes básicos:

- Ambiente interno;
- Avaliação de riscos;
- Atividades de controle;
- Informações e comunicações;
- Monitoramento.

O trabalho apresentado em 1992 acrescentou ao conceito tradicional de “controles internos” a importância de fornecer proteção contra riscos como ferramenta de gestão e monitoração de riscos em relação ao alcance dos objetivos da entidade. Controle Interno é um processo realizado por todos os níveis técnicos e gerenciais com o fim de fornecer segurança quanto à consecução dos objetivos da entidade e confiabilidade dos relatórios financeiros.

De acordo com o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (American Institute of Certified Accountants – ACIPA) o controle interno

Compreende o plano da organização e todos os métodos e medidas adotadas na entidade para salvaguardar seus ativos, verificar a exatidão e confiabilidade dos dados contábeis, promover a eficiência operacional e fomentar o respeito às políticas administrativas fixadas pela gestão<sup>18</sup>.

---

<sup>18</sup> AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED ACCOUNTANTS - ACIPA (Instituto) Apud TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO. **Estruturação de Sistemas de Controle Interno nos Municípios**. Recife, 2009, p. 9.

O controle da economicidade entende com o exame e fiscalização material da execução orçamentária, em contraponto com o formal, que é o da legalidade. Significa controle da eficiência na gestão financeira e na execução orçamentária, consubstanciada na minimização de custos e gastos públicos e na maximização da receita e da arrecadação. [...] O controle da economicidade, relevante no direito constitucional moderno, em que o orçamento está cada vez mais ligado ao programa econômico, inspira-se no princípio do custo/benefício, subordinado à idéia de justiça, que deve prevalecer no fornecimento de bens e serviços públicos<sup>19</sup>.

Nos termos da Organização Internacional das entidades Fiscalizadoras Superiores – INTOSAI

O controle Interno é um instrumento de gestão que é utilizado para proporcionar uma garantia razoável de que se cumpram os objetivos estabelecidos pela direção<sup>20</sup>.

De acordo com a Resolução nº 820/97 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) que aprova as Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis NBC – T – II

O plano da organização e o conjunto integrado de métodos e procedimentos adotados pela entidade na proteção do seu patrimônio, promoção da confiabilidade e tempestividade dos seus registros e demonstrações contábeis, e da sua eficiência operacional<sup>21</sup>.

Analisando a definição de Bio podemos compreender como rotinas de Controle Interno dependem de rotinas de automação:

Considera-se sistema um conjunto de elementos interdependentes, ou organizados, ou partes que interagem formando um todo unitário e complexo<sup>22</sup>.

É importante ressaltar que um aliado importante para obtenção de êxito neste contexto são os Controles Interno municipal visto sobre a ótica de ferramenta de sustentabilidade das mudanças tecnológicas de uma entidade pública de pequeno porte que sofre com a escassez de recursos financeiros. Os pontos fortes desta ideia encontram-se nos próprios objetivos destes controles que, em síntese, são:

<sup>19</sup> BASTOS, Celso Ribeiro; MARTINS, Ives Gandra. **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva, 1997, p. 154

<sup>20</sup> AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED ACCOUNTANTS - ACIPA (Instituto) Apud TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO. **Estruturação de Sistemas...** Op. Cit., p. 9.

<sup>21</sup> CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Conselho). **Resolução nº 820/97**. Disponível em: <[www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/res\\_820.doc](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/res_820.doc)>. Acesso em: 25 mar. 2011.

<sup>22</sup> BIO, Sérgio Rodrigues. **Sistemas de informação: um enfoque gerencial**. São Paulo: Atlas, 1985, p. 18.

- a) Propiciar o estímulo à obediência às normas Legais, inclusive instruções normativas, estatutos, regimentos internos e outros instrumentos normativos;
- b) Antecipar-se, preventivamente, ao cometimento de erros, desperdícios, abusos, práticas antieconômicas e fraudes;
- c) Assegurar às informações contábeis, financeiras, administrativas e operacionais, sua exatidão, confiabilidade, integridade e oportunidade com vistas à tomada de decisão;
- d) Assegurar às informações contábeis, financeiras, administrativas e operacionais, sua exatidão, confiabilidade, integridade e oportunidade com vistas à tomada de decisão;
- e) Salvar os ativos financeiros e físicos quanto à sua boa e regular utilização;
- f) Assegurar a legitimidade do passivo;
- g) Assegurar o cumprimento das diretrizes, planos, normas e procedimentos do órgão ou entidade;
- h) Propiciar o estímulo à obediência às normas Legais, inclusive instruções normativas, estatutos, regimentos internos e outros instrumentos normativos;
- i) Antecipar-se, preventivamente, ao cometimento de erros, desperdícios, abusos, práticas antieconômicas e fraudes;
- j) Assegurar às informações contábeis, financeiras, administrativas e operacionais, sua exatidão, confiabilidade, integridade e oportunidade com vistas à tomada de decisão;
- k) Assegurar às informações contábeis, financeiras, administrativas e operacionais, sua exatidão, confiabilidade, integridade e oportunidade com vistas à tomada de decisão;
- l) Salvar os ativos financeiros e físicos quanto à sua boa e regular utilização;

- m) Assegurar a legitimidade do passivo;
- n) Assegurar o cumprimento das diretrizes, planos, normas e procedimentos do órgão ou entidade;
- o) Estimular a eficiência do pessoal, pela vigilância de suas atividades.

### **2.3 O Controle Interno no Brasil: fundamentos legais e normas vigentes**

O fundamento do controle interno na Administração Pública Brasileira está no **artigo 76 da Lei 4.320/64**, o qual estabelece que o Poder Executivo exercerá os três tipos de controle da execução orçamentária: 1) legalidade dos atos que resultem arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações; 2) a fidelidade funcional dos agentes da administração responsáveis por bens e valores públicos; e 3) o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços<sup>23</sup>.

Como preceito constitucional, o controle interno aparece pela primeira vez na **Constituição Federal de 1967**:

Art. 71 - A fiscalização financeira e orçamentária da União será exercida pelo Congresso Nacional através de controle externo, e dos sistemas de controle interno do Poder Executivo, instituído por lei<sup>24</sup>.

A **Constituição Federal de 1988** estabelece com mais clareza o escopo do controle interno ao mesmo tempo em que consagra no texto constitucional os Princípios Básicos da Administração Pública.

Comparando-se o texto constitucional vigente com o dispositivo da Constituição anterior sobre a abrangência do controle, verifica-se que o atual não se restringe a aspectos financeiros e orçamentários apenas, mas explicita que o controle, ou a fiscalização, atuará sobre os aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais.

---

<sup>23</sup> BRASIL. **Lei 4.320/64** Apud TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO. **Estruturação de Sistemas...** Op. Cit., p. 3.

<sup>24</sup>BRASIL. **Constituição Federal de 1967.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/Constitui%C3%A7ao67.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constitui%C3%A7ao67.htm)>. Acesso: 14 abr. 2011.

Art. 70. A **fiscalização** contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, **e pelo sistema de controle interno de cada Poder**<sup>25</sup>.

No tocante à fiscalização pautado no controle interno dos municípios, temos por princípio legal o artigo 31 da CF/88 que alude:

A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da Lei<sup>26</sup>.

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

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.

§ 1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária<sup>27</sup>.

Na esfera federal, compondo o instrumental normativo que garantirá a implementação plena das reformas e obrigação União, Estado, Distrito Federal e Municípios a cumprir seus dispositivos, destaca-se, doze anos após a Constituição Cidadã, a Lei de Responsabilidade Fiscal, que surge com o objetivo de buscar o controle sobre os gastos desnecessários, que traz nos artigos transcritos abaixo seus aspectos diretamente relacionado com o controle interno:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no

<sup>25</sup> BRASIL. **Constituição Federal do Brasil (1988)** Apud TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO. **Estruturação de Sistemas...** Op. Cit., p. 4 (grifo nosso).

<sup>26</sup> Ibid, p. 5.

<sup>27</sup> Ibid, p. 4.

que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

Art. 54. Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo:

I - Chefe do Poder Executivo;

II - Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;

III - Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário;

IV - Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.

Parágrafo único. O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20<sup>28</sup>.

Em 2008, com a aprovação da Resolução de n. 1.135 do Conselho Federal de Contabilidade<sup>29</sup>, o controle interno passou a ser pauta de uma norma específica no Brasil, designadamente através da NBC T 16.8, classificando o controle interno nas seguintes categorias:

- a) Operacional – relacionada às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade;
- b) Contábil – relacionado à veracidade e à fidedignidade dos registros e demonstrações contábeis;
- c) Normativo – relacionado à observância da regulamentação pertinente.

Na proposta, do Grupo Técnico instituído pelo CFC, partiu da premissa que as normas de controle interno têm como foco a salvaguarda das informações contábeis, daí utilizar da mesma lógica do COSO, quando destaca que a estrutura do controle interno compreende: ambiente de controle; mapeamento e avaliação de riscos; procedimentos de controle; informação e comunicação; e monitoramento.

---

<sup>28</sup> BRASIL. **Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar Federal nº 101/2000** Apud TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO. **Estruturação de Sistemas...** Op. Cit., pp. 6-7.

<sup>29</sup> CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução de n. 1.135/2008**. Disponível em: <[http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao/cfc/1135\\_2008.htm](http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao/cfc/1135_2008.htm)>. Acesso: 23 jul. 2011.

### **- Ambiente interno**

O ambiente de controle deve demonstrar o grau de comprometimento em todos os níveis da administração, com a qualidade do controle interno em seu conjunto. Entidades, com ambientes de controle efetivos contratam e mantêm pessoas competentes, formalizam e comunicam políticas e procedimentos de modo claro, adotam integridade e consciência de controle, resultando em valores compartilhados e trabalho em equipe em busca de objetivos.

### **- Mapeamento de riscos**

Mapeamento de riscos, sob o enfoque contábil, é a identificação dos eventos ou das condições que podem afetar a qualidade da informação contábil.

### **- Avaliação de riscos**

Avaliação de riscos corresponde à análise da relevância dos riscos identificados, incluindo:

- a avaliação da probabilidade de sua ocorrência;
- a forma como serão gerenciados;
- a definição das ações a serem implementadas para prevenir a sua ocorrência ou minimizar seu potencial; e
- a resposta ao risco, indicando a decisão gerencial para mitigar os riscos, a partir de uma abordagem geral e estratégica, considerando as hipóteses de eliminação, redução, aceitação ou compartilhamento.

## **- Procedimentos de controle**

Procedimentos de controle são medidas e ações estabelecidas para prevenir ou detectar os riscos inerentes ou potenciais à tempestividade, à fidedignidade e a precisão da informação contábil, classificando-se em:

- procedimentos de prevenção – medidas que antecedem o processamento de um ato ou fato, para prevenir a ocorrência de omissões, inadequações e intempestividade da informação contábil;
- procedimentos de detecção – medidas que visem à identificação, concomitante ou a posteriori, de erros, omissões, inadequadas e intempestividade da informação contábil.

## **- Informações e comunicações**

O sistema de informação e comunicação da entidade do setor público deve identificar, armazenar e comunicar toda informação relevante, na forma e no período determinados, a fim de permitir a realização dos procedimentos estabelecidos e outras responsabilidades, orientar a tomada de decisão, permitir o monitoramento de ações e contribuir para a realização de todos os objetivos de controle interno.

## **- Monitoramento**

Monitoramento compreende o acompanhamento dos pressupostos do controle interno, visando assegurar a sua adequação aos objetivos, ao ambiente, aos recursos e aos riscos.

Em 2002, pressionado pela sociedade americana, depois dos escândalos envolvendo as companhias Enron, Tyco, WorldCom e outras, o Congresso americano aprovou a Lei Sarbanes-Oxley (SOX), de autoria de Paul S. Sarbanes e Michael Oxley como forma de erradicar a manipulação das informações financeiras.

As principais mudanças introduzidas pela Lei SOX ocorreram nas regras de Governança Corporativa. Tratou de aumentar a responsabilidade dos executivos das

organizações e dos responsáveis pela elaboração e divulgação de relatórios financeiros. Essas mudanças contribuíram para aumentar a ênfase no uso de controles internos mais rígidos.

Com as orientações do COSO e o aumento das responsabilidades atribuídas pela Lei Sarbanes-Oxley, os controles internos passaram a compor a pauta da alta gerência como parte integrante das boas práticas de Governança Corporativa.

O ambiente interno representa a cultura reinante no órgão/entidade, em termos de controle interno e riscos corporativos. Fornece a base pela qual os riscos são identificados e abordados por seu pessoal, incluindo: a filosofia de gerenciamento de riscos, o apetite a risco, a integridade e os valores éticos, além do ambiente em que estes estão inseridos.

Traduz a disposição, a conscientização e o comportamento de todos os empregados pela importância com que tratam seus controles, gerenciam os riscos e cuidam das questões comportamentais.

Neste aspecto, o corpo funcional deve ser capaz de saber o que deve ser feito, como deve ser feito e, finalmente, deve querer fazê-lo. A quebra de um destes elos compromete todo ambiente de controle.

Para que isto aconteça, é fundamental o posicionamento do conselho de administração e da alta gerência, para que fiquem claras, pelo menos:

- As políticas de pessoal e as atitudes valorizadas na empresa;
- A filosofia e o estilo de administração;
- A estrutura organizacional e a definição de autoridade e responsabilidade; e
- a função de auditoria interna.

No segmento público, é essencial que fiquem claros:

- A filosofia de funcionamento e o estilo de gestão
- As diretrizes estratégicas e os objetivos do PPA, seus prazos e indicadores;
- O orçamento anual e as metas fixadas para os projetos;
- O código de conduta do órgão;
- A estrutura organizacional e os métodos de atribuição de autoridade e responsabilidade; e
- Os tipos e funções dos controles internos, com suas competências e responsabilidades.

No controle gerencial é importante analisar os riscos corporativos e exige ainda, que a administração disponha de um processo para avaliar os riscos de não se atingir os objetivos<sup>30</sup>.

Segundo Botelho um bom Sistema de Controle Interno é o sinônimo de “boa administração”, que também é o objetivo de todo gestor público. O gerenciamento do patrimônio público exige um eficiente sistema de Controle Interno<sup>31</sup>. Nos termos de Ângela Renault de Vilhena:

Os vários tipos de controle são classificados de acordo com critérios diferentes, tais como: quem os realiza, de que forma, em que momento e com que finalidade. Mais importante do que decorar os tipos é saber que um não dispensa o outro e todos estão ligados a um objetivo final: garantir a qualidade dos atos administrativos e a realização do interesse público. Quanto ao momento em que é feito, o controle pode ser prévio, simultâneo, ou posterior. O controle prévio é preventivo e tem por objetivo impedir que seja praticado ato ilegal ou contrário ao interesse público. O controle simultâneo acompanha a atuação administrativa no momento em que ela se verifica<sup>32</sup>.

Os integrantes do Sistema de Controle Interno deverão estar cientes de suas responsabilidades e especialmente das penalidades que poderão sofrer caso não comuniquem tempestivamente ao Tribunal de contas as irregularidades verificadas, ou as não verificadas e constatadas pela inspeção da Corte de Contas. Estarão sujeitos a multas e outras sanções aplicáveis, inclusive eleitorais.

No âmbito da administração pública, Controle Interno é o conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos interligados utilizados com vistas a assegurar que os objetivos dos órgãos e entidades da administração sejam alcançados, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo Poder Público. Aduz Valmor Slomski:

Ao conduzir a coisa pública, é preciso ter como pressupostos a transparência, a equidade, a prestação de contas (accountability) e a responsabilidade corporativa, princípios defendidos pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC). Esses pressupostos devem ser considerados quando da implantação da governança corporativa na gestão pública. Prestar contas é um dos princípios das boas práticas da governança corporativa. O balanço social pode ser um instrumento a ser utilizado pelo

---

<sup>30</sup> CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**. São Paulo: Atlas, 2010.

<sup>31</sup> BOTELHO, Milton Mendes. **Manual Prático de Controle Interno na Administração Pública Municipal**. Curitiba: Juruá: 2006, p. 21-27.

<sup>32</sup> VILHENA, Ângela Renault et al. **Os controles interno, externo e direto da administração pública**. Belo Horizonte: Passo a passo, 2008, p. 36.

gestor público para a minimização da assimetria informacional entre a sociedade e o Estado. Se bem elaborado, produzirá uma informação que ainda não é prestada pelo conjunto de relatórios produzidos pela administração pública brasileira<sup>33</sup>.

É importante a integração do Órgão de Controle Interno na estrutura organizacional como, por exemplo, prever no próprio orçamento em nível de unidade orçamentária e ainda contemplar na criação dos cargos dos agentes de controle interno nomenclatura adequada. Diante da complexidade das atribuições, a remuneração deve ser compatível.

Alguns Municípios optaram por nomear uma Comissão de Controle Interno composta por servidores de carreira que simplesmente assinam o relatório anual que integra a prestação de contas. Este procedimento deve ser evitado. Trata-se de uma função constitucional. Os servidores, na maioria, não recebem nenhum benefício por integrarem estas comissões.

O Sistema de Controle Interno para ser eficaz, necessita de um regimento interno e de um plano de atuação, devidamente coordenado por servidor de extrema confiança do administrador, devendo possuir status de secretário e remuneração condizente. O cargo de confiança ou nomeação facilitará a escolha deste profissional, considerando que a legislação não impõe a sua efetividade, não se aplicando o conceito aos demais cargos de auxílio da função de controlador.

O fato é que agora vivemos um novo momento histórico com a aprovação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao setor público (NBCASP) tendo como foco principal das demonstrações contábeis o patrimônio e conseqüentemente todos os atos que possam vir a afetar o mesmo. Para tanto, devemos atentar para a importância das ações de controle interno e auditoria interna como imprescindíveis na implantação destes novos conceitos no âmbito municipal.

É importante separar controle interno de auditoria interna, pois são dois sistemas distintos, porque o primeiro é o órgão responsável pelo conjunto de normas e regras organizacionais adotados pela entidade, ao passo que o segundo desenvolve a função de revisar, avaliar e informar periodicamente sobre possíveis erros que venham a possibilitar a fragilização das transações nas organizações públicas, portanto a auditoria interna desempenha a função de apoio continuado para a melhoria e aumento de mecanismos de controle dentro da entidade.

Segundo Ribeiro Filho, as ações de controle passam a ter maior alcance, transcendendo, dessa forma, os aspectos antes predominantes da legalidade e do formalismo

---

<sup>33</sup> SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e Governança na Gestão Pública**. São Paulo: Atlas, 2005, p. 19.

contábil, transformando-se em ações de mudança da gerencia dos recursos públicos, e não apenas ações identificadoras de erros. Suas técnicas não podem ser meros instrumentos de verificação de dispositivos legais, mas necessariamente devem buscar compreender a missão das instituições, seus indicadores de gestão, seus objetivos e seus resultados<sup>34</sup>.

## 2.4 Sistemas de informações como ferramenta de Apoio aos Controles

As exigências atuais demandam das organizações dos setores públicos a adoção de modernas ferramentas, neste sentido o conceito *business intelligence* (BI), termo criado pelo Garter Group (Consultoria de Pesquisas de Mercado na Área de Tecnologia da Informação) nos anos 80, é um importante aliado para os sistemas de Controle por compreender a habilidade corporativa de explorar, analisar e utilizar inúmeras informações advindas de diversas bases, que serão determinantes no processo decisório. Esse tratamento da informação favorece a análise de grandes volumes de informações, bem como as relações de causa e efeito, transformando as entradas das bases de dados em informação útil e estratégica para a atividade empresarial<sup>35</sup>.

### 2.4.1 Classificações dos sistemas quanto a sua importância

- **Sistemas Críticos** – aqueles que têm data rígida para implantação ou execução, assim como aqueles cuja paralisação acarreta em interrupção de atividades críticas do órgão (sistemas amplamente corporativos). Por exemplo: um relatório que tem prazo para ser entregue.
- **Sistemas Importantes** – aqueles cuja interrupção acarreta em paralisação de serviços de um ou mais departamentos.
- **Sistemas Locais** – aqueles cuja interrupção acarreta em paralisação de trabalho de uma ou mais divisões<sup>36</sup>.

---

<sup>34</sup> RIBEIRO FILHO, José Francisco. **Controle Gerencial para entidades da Administração Pública**. Monografia (2º Prêmio STN de Monografia) 1997. Ministério da Fazenda, Escola de Administração Fazendária, Diretoria de Cooperação Técnica e Pesquisa. Brasília, 1997.

<sup>35</sup> BARBIERI, C.. **BI — business intelligence: modelagem & tecnologia**. Rio de Janeiro: Axcel Books, 2001; BOTH, E.; DILL S. Business intelligence aplicado em saúde pública. In: **ANAIS ELETRÔNICOS DO CONGRESSO SUL CATARINENSE DE COMPUTAÇÃO**. Criciúma: Sulcomp, 2005. Disponível em: <[www.dcc.unesc.net/sulcomp/05/Art101SulComp2005.pdf](http://www.dcc.unesc.net/sulcomp/05/Art101SulComp2005.pdf)>. Acesso: 10 jul. 2011.

<sup>36</sup> TRIBUNAL DE CONTAS DE PERNAMBUCO. **Norma Técnica Solicitação de Sistemas**. Disponível em: <<http://www.tc.df.gov.br/tcbrasil/tcepe/NormaSolicitacao.pdf>>. Acesso: 10 nov. 2010.

A economicidade na gestão pública está estreitamente ligada a informações adequadas de custos; sem estas, não se sabe quais insumos prejudicam os resultados esperados. Porém nem sempre o que parece econômico na verdade é como, por exemplo, os softwares considerados livres a primeira coisa que vem à cabeça é o programa gratuito. Este é mais um dos muitos conceitos da área de TI que vem gerando confusão para usuários finais. O que nem todos sabem é que as raízes desse mal-entendido estão mais em uma questão de linguagem do que no âmbito da informática em si.

No termo utilizado em inglês “*Free Software*”, o adjetivo “*free*” pode ser traduzido tanto como gratuito quanto como livre. Por isso, muitos usuários acabam confundindo software livre com Software gratuito ou *freeware*.

Dizer que um software é livre significa dizer que seu código-fonte está disponível para qualquer pessoa. Assim, o usuário de software livre tem quatro liberdades fundamentais: a de executar o programa para qualquer finalidade, a de estudar o programa e adaptá-lo as suas necessidades, a de redistribuir cópias e, por fim, a liberdade de melhorar o programa e tornar as modificações públicas de forma que a comunidade inteira se beneficie da melhoria.

Quando dizemos que um software é gratuito (*freeware*), queremos dizer que o usuário não precisa pagar para utilizar o programa. No caso do programa gratuito, o acesso ao código-fonte não é livre. Logo, nenhuma das quatro liberdades fundamentais acima descritas se aplica. O usuário de *freeware* só pode utilizá-lo da forma como foi disponibilizado por seu criador, assim como qualquer software proprietário pago<sup>37</sup>. O fato é que este tipo de especulação termina criando falsas expectativas no cenário público que visa à economicidade.

## 2.5 Constituição do Controle Interno no Estado de Pernambuco

Mesmo antes da Promulgação da Ementa Constitucional nº 19 à Constituição da República já trazia em seu texto as atribuições dos órgãos responsáveis pelos sistemas de controles internos dando inclusive, ênfase à análise da eficiência e eficácia, conforme se observa na redação do artigo 29 e § 1º abaixo transcritos:

Art. 29 – A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e das entidades da administração indireta e fundacional, será exercida pela Assembléia Legislativa, **mediante controle**

---

<sup>37</sup> SOFTWARE LIVRE NÃO É SOFTWARE GRATUITO. **Revista TI**. Disponível em: <[http://www.timaster.com.br/revista/materias%5Cmain\\_materia.asp?codigo=1089](http://www.timaster.com.br/revista/materias%5Cmain_materia.asp?codigo=1089)>. Acesso: 25 mar. 2011.

**externo e pelos sistemas de controle interno dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário.**

Art. 31 – Parágrafo único – Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade dela darão ciência ao Tribunal de Contas do Estado, sob pena de responsabilidade solidária.

Art. 86 – A fiscalização do Município será exercida pelo poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei<sup>38</sup>.

Com a aprovação Resolução T.C. Nº 0001/2009<sup>39</sup> Pernambuco passa a dispor de uma nova exigência de criação, implantação como também da manutenção e coordenação dos sistemas de controles internos dentro das instituições municipais.

---

<sup>38</sup> BRASIL. **Constituição Federal do Brasil (1988)** Apud TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO. **Estruturação de Sistemas...** Op. Cit., pp. 5-6.

<sup>39</sup> Ibid.

## CAPÍTULO 3: METODOLOGIA DA PESQUISA, FERRAMENTAS E MODELOS

Este capítulo descreve a metodologia usada no estudo em questão. Será esclarecido o tipo de pesquisa, o universo, a amostra e apresentada a forma em que os dados foram coletados e tratados, assim como as limitações do método utilizado.

### 3.1. Metodologia

O trabalho de pesquisa teve como base de sustentação a proposta abordada por Vergara<sup>40</sup>, que descreve os tipos de pesquisa.

#### a) Quanto aos fins

A pesquisa será descritiva e explicativa. Descritiva, pois a finalidade é descrever a ausência de estruturas de controle interno nas Prefeituras da Mata Norte de Pernambuco. Explicativa, pois analisa e esclarece os sérios problemas no tocante a falta de controle nos gastos públicos, devido à inexistência de um sistema de controle interno operacional e tempestivo.

#### b) Quanto aos Meios

Para obter os dados necessários, a realização da pesquisa aqui mencionada, utilizou os seguintes meios de investigação:

- Pesquisa de campo, pois busca obter uma resposta ao problema do estudo.
- Bibliográfica, pois o estudo está baseado em matérias publicados em livros, mídias eletrônicas e manuais.

---

<sup>40</sup> VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. São Paulo: Atlas, 2010.

### 3.2. Coleta de Dados

Para elaboração do estudo foram consultadas coletâneas bibliográficas sobre assuntos correlatos ao tema central, que é Evidenciar os Controles internos apoiados em Sistemas de Informação para uma possível análise dos gastos públicos, além de consultas a legislação pertinente.

A organização do estudo buscou delimitar o alcance e abrangência do Controle Interno na esfera Municipal em três municípios da Mata Norte de Pernambuco.

Após o aprofundamento a respeito da temática e o melhor conhecimento do histórico e surgimento de rotinas voltadas para Controles Internos foi construído um roteiro de entrevistas semi-estruturadas e questionário para aplicação como os atores sociais envolvidos nas controladorias dos Municípios. As entrevistas e questionários foram construídos com o objetivo de identificar as principais características que envolvem o ambiente de controle e o grau de percepção das pessoas que atuam nestes departamentos.

Para isso, foram escolhidos três controladores com visões diferentes sobre os necessidades e desafios na execução eficiente de rotinas de controle interno. Dos entrevistados um da Prefeitura de Carpina (Controlador Geral), um da Prefeitura de Chã de Alegria (Controlado Geral) e outro da Prefeitura de Nazaré da Mata (Controlador Geral). Além deles, foram entrevistados sete usuários de sistemas de informações contábeis que trabalham nestas prefeituras.

Ressalta-se que, referentes à formação dos Controladores entrevistados, os três possuem curso superior completo.

Os dados da pesquisa foram trabalhados obedecendo a várias etapas de análise que permitiram sintetizar o material, com isso alcançou-se um conteúdo relevante para o estudo. Após a coleta das respostas dos questionários aplicados aos usuários dos sistemas, foram obtidos dados brutos no qual se procedeu um agrupamento de respostas de concordância e discordância referente a cada temática posta. Esse procedimento ajudou no primeiro refinamento do material coletado e gerou gráficos que podem ser encontrados por completo neste trabalho. Em seguida foram transcritas na íntegra as entrevistas realizadas com os Controladores de acordo de acordo com cada pergunta conduzida ao entrevistado. Com as entrevistas foi escolhida a técnica de investigação – análise de conteúdo – na qual se procedeu

com o confronto das percepções dos entrevistados tomando por base o nível de entendimento sobre a função desenvolvida e atuação do mesmo na dentro da Instituição.

Tem-se a consciência que o tema Controle Interno é bastante amplo, portanto, estudo posto tem suas dificuldade e limitações. O método foi limitado pela seleção de quatro atores para entrevistas, tendo em vista, a impossibilidade de serem entrevistados todos os Gestores e Diretores que exercem naturalmente ações de controle.

### 3.3. Ferramentas de Coleta de Dados

#### 3.3.1. Business Intelligence (BI)

Os sistemas de apoio à decisão (SAD), entre eles o *business intelligence* (BI), têm um papel importante nos negócios e na sociedade atual, por possibilitarem a transformação de dados primários, em fatos e formas significativas ou, melhor dizendo, gerando informações executivas e inteligentes<sup>41</sup>.

Além de ser uma ferramenta, o *business intelligence* (BI) é um conceito que compreende a habilidade corporativa de explorar, analisar e utilizar inúmeras informações advindas de diversas bases, que serão determinantes no processo decisório. Esse tratamento da informação favorece a análise de grandes volumes de informações, bem como as relações de causa e efeito, transformando as entradas das bases de dados em informação útil e estratégica para a atividade empresarial<sup>42</sup>.

No BSC a estratégia da organização é traduzida em objetivos que permitem a avaliação da sua performance, tomando por referência quatro perspectivas de valor: perspectiva financeira; perspectiva de clientes; perspectiva de processos internos; e perspectiva de aprendizado e crescimento<sup>43</sup>.

---

<sup>41</sup> LEITE, Leonardo de Oliveira; REZENDE, Denis Alcides. Modelo de gestão municipal baseado na utilização estratégica de recursos da tecnologia da informação para a gestão governamental: formatação do modelo e avaliação em um município. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, n. 44 (2), p. 459-93, mar./abr. 2010.

<sup>42</sup> Ibid.

<sup>43</sup> Ibid.

### 3.3.2 Business Process Management (BPM)

Pode-se dizer que o BPM é uma metodologia e um conjunto de práticas de gestão baseado na gestão e inteligência de processos<sup>44</sup>.

De acordo com a definição elaborada por Monteiro “o processo é representado como uma sequência ou árvore de unidades de trabalho mais elementares com os respectivos caminhos de execução e registros de informação, todos determinados pelas regras em vigor”<sup>45</sup>. É no conceito de *workflow* que o BPM encontra suas origens. Fluxos de trabalho que fornecem uma visão global de todo o processo, ou de partes dele, e ainda permite a redefinição dos processos da organização<sup>46</sup>.

O BPM, contudo, alcança patamares ainda mais sofisticados. Além de automatizar e iconografar o fluxo de trabalho, também envolve uma integração completa, do começo ao fim, envolvendo tarefas humanas e operações automatizadas, gerando dados para as tarefas automatizadas, produzindo resultados para a definição de diretrizes a seguir e monitorando os processos em trâmite. Propicia ainda a flexibilização da alteração das regras de negócio, proporcionando simulações de diferentes ambientes e cenários<sup>47</sup>.

### 3.3.3 Group Decision Support System (GDSS)

Um sistema de apoio a decisões em grupo, com a denominação em inglês de *group decision support system* (GDSS), é definido por Sprague & Watson como “um sistema computacional interativo que facilita a resolução de problemas não estruturados através de um grupo de pessoas responsáveis pela tomada de decisões trabalhando juntas”<sup>48</sup>.

---

<sup>44</sup> LEITE, Leonardo de Oliveira; REZENDE, Denis Alcides. Modelo de gestão municipal baseado... Op. Cit., p. 464.

<sup>45</sup> MONTEIRO, M. H. Por que é o BPM — business process management — uma das apostas para a mudança na administração pública? **Revista Informação e Informática**, n. 28, pp. 30-34, mar. 2004 Apud LEITE, Leonardo de Oliveira; REZENDE, Denis Alcides. Modelo de gestão municipal baseado... Op. Cit., p. 464

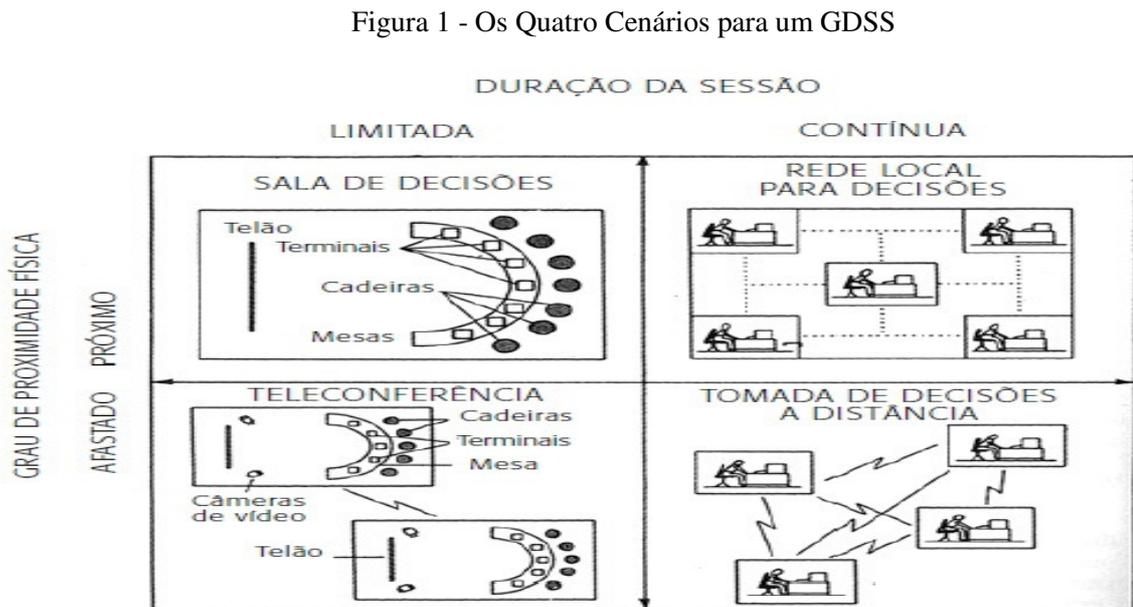
<sup>46</sup> Ibid.

<sup>47</sup> LEITE, Leonardo de Oliveira; REZENDE, Denis Alcides. Modelo de gestão municipal baseado... Op. Cit., p. 464.

<sup>48</sup> SPRAGUE, R.; WATSON, H. **Sistemas de apoio à decisão**: colocando a teoria em prática. Rio de Janeiro: Campus, 1991, p. 312 Apud LEITE, Leonardo de Oliveira; REZENDE, Denis Alcides. Modelo de gestão municipal baseado... op. cit., p. 464.

Envolvendo hardware, software, pessoas e procedimentos para apoio às atividades de tomada de decisão “em grupo”, o GDSS trata da recuperação (seleção dos dados), partilha (apresentação dos dados ao grupo) e uso de informações (procedimentos e técnicas para a resolução de problemas)<sup>49</sup>.

Conforme a duração da sessão de tomada de decisão e o grau de proximidade física dos membros do grupo, são mapeados quatro cenários para um GDSS, observados na **Figura 1**:



**Fonte:** SPRAGUE, R.; WATSON, H. **Sistemas de apoio à decisão:** colocando a teoria em prática. Rio de Janeiro: Campus, 1991, p. 312 Apud LEITE, Leonardo de Oliveira; REZENDE, Denis Alcides. Modelo de gestão municipal baseado na utilização estratégica de recursos da tecnologia da informação para a gestão governamental: formatação do modelo e avaliação em um município. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, n. 44 (2), pp. 459-93, mar./abr. 2010.

### - Sala de decisões

A organização pode destinar instalações especiais para a tomada de decisões em grupo, com os critérios do grau de proximidade física próximo e o tempo de duração da sessão limitado, que pode ser denominado sala de decisões (observar **Figura 1**). O arranjo proposto por Sprague & Watson apresenta uma mesa em forma de ferradura, com computadores individuais para cada participante e voltada para telões que servirão para visualizar e analisar dados.

<sup>49</sup> LEITE, Leonardo de Oliveira; REZENDE, Denis Alcides. Modelo de gestão municipal baseado... Op. Cit., p. 464.

Na **Figura 2** pode ser visualizado o laboratório de GDSS da Lappeenranta University of Technology, seguindo conceitos expostos no parágrafo anterior.

Figura 2 - Laboratório de GDSS Localizado na Lappeenranta University Of Technology.

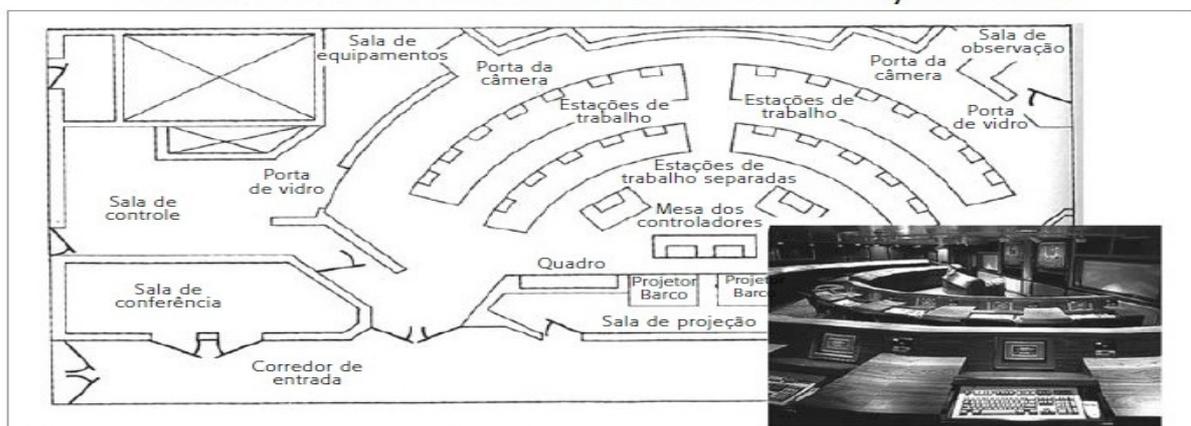


**Fonte:** LAPPEENRANTA UNIVERSITY OF TECHNOLOGY Apud LEITE, Leonardo de Oliveira; REZENDE, Denis Alcides. Modelo de gestão municipal... op. cit.

O ambiente e as ferramentas tecnológicas da sala de decisão são essenciais para o processo de tomada de decisões. A sala não pode ter ruídos externos e a iluminação e a ventilação devem ser adequadas, propiciando uma “atmosfera controlada”<sup>50</sup>.

O design da sala de decisão em formato de U mostra-se adequado para até 16 participantes. Existem outras configurações de sala de decisões para grupos maiores, com características e utilização distintas, como o Executive Decision Center da University of Arizona (**Figura 3**), que comporta grupos de até 60 pessoas<sup>51</sup>.

Figura 3: Executive Decision Center da University Of Arizona



LEITE, Leonardo de Oliveira; REZENDE, Denis Alcides. Modelo de gestão municipal... op. cit., p. 466.

<sup>50</sup> LEITE, Leonardo de Oliveira; REZENDE, Denis Alcides. Modelo de gestão municipal baseado... Op. Cit., p. 466.

<sup>51</sup> Ibid.

## **CAPÍTULO 4: O CONTROLE INTERNO NA ZONA DA MATA NORTE DE PERNAMBUCO: ANÁLISE E PROPOSIÇÃO DE MODELO**

Neste capítulo, sistematizamos os dados que registram os gastos públicos dos municípios pernambucanos de Chã de Alegria, Carpina e Nazaré da Mata. Após uma análise densa destas informações, subsidiadas também por tabelas e gráficos, apresentamos um modelo de controle interno municipal baseado na automação por sistemas.

### **4.1 Análise dos Gastos Públicos nos municípios estudados: resultados da pesquisa**

Evidencia-se no presente estudo, a importância de manter um controle sistemático, ou seja, com acompanhamento das ações inerentes aos gastos públicos de forma constante auferindo os limites fiscais e resultados mês a mês, evitando a má versação dos recursos públicos.

Os fatos aqui expostos servirão de base teórica para aprimoramento do tema em questão, no entanto, a área estudada apresenta estruturas deficientes e precisam de mudanças para que as demandas de controles sejam todas executadas de forma tempestiva e não corretiva como presume estudo anteriores a este.

Os questionários foram aplicados dentro da própria estrutura pesquisada, portanto, de forma direta no local onde acontecem os fenômenos. Em seguida, foram elaboradas tabelas e gráficos extraídos dos questionários aplicados e entrevistas realizadas.

Tabela 5: Lista de Entrevistados e duração das entrevistas

Nº	NOMES	FUNÇÃO	LOCAL	DURAÇÃO
01	NIVAN SEABRA	CONTROLADOR GERAL DO MUNICÍPIO	CHÃ DE ALEGRIA	45min
02	DOLORES CAMAROTTI	CONTROLADORA GERAL DO MUNICÍPIO	CARPINA	35min
03	LUIZ GONZAGA	CONTROLADOR GERAL DO MUNICÍPIO	NAZARÉ DA MATA	19min

**Fonte:** Elaboração própria.

Os dados, analisados em conjunto, num diálogo com os diferentes tipos de gêneros textuais utilizados (gráficos, tabelas, etc.) servirão para construir um cenário propício sob a percepção, perfil e ações dos controladores frente às demandas administrativas inerentes a um setor de controle interno municipal. São elas:

Tabela 6 - Relatórios – usuários de sistemas de informação contábil dos três municípios

O controle interno solicita periodicamente relatórios ao Departamento de Contabilidade?	Quantidade vezes citada
sim	4
não	3

**Fonte:** Elaboração própria.

Gráfico 01 – Percentual de solicitação de Relatórios pelo Controle Interno



**Fonte:** Elaboração própria.

De acordo com os dados apresentados, 43% dos entrevistados não solicitam periodicamente relatórios à contabilidade. O resultado apresentado pode ser considerado expressivo, pois quase 50% da amostra declara não exercer uma função básica do controle interno, qual seja, gerenciar as demonstrações contábeis e com base nestas demonstrações elaborar os relatórios de acompanhamento da gestão.

Esta realidade torna-se ainda mais clara na voz da Controladora Geral do município de Carpina, Dolores Camarotti:

Aqui a gente faz semestralmente, o controle das atividades e ações que estão dispostas no cronograma, mas... é..., o relatório final é realmente do final do ano mesmo, no envio da prestação de contas, que na realidade reporta ao início do outro, sempre é um. E o parecer mínimo. Infelizmente, tivemos que fazer assim. O relatório da gestão, aqui, não foi aproveitado. Diferente do que a gente espera, não foi aproveitado<sup>52</sup>.

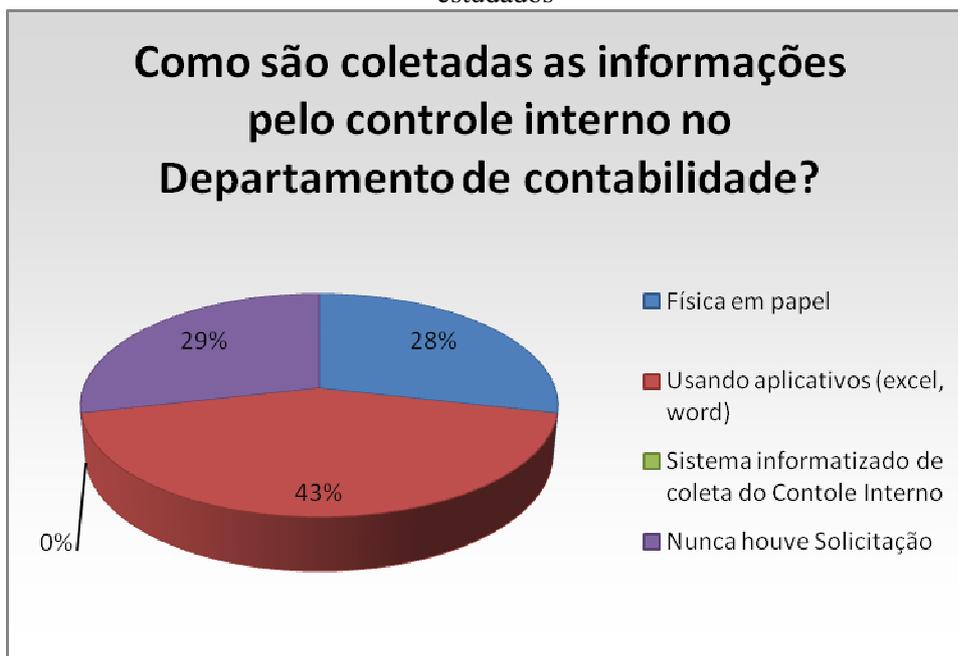
Tabela 7 – Coleta de Informações - Usuários de sistemas de informação contábil dos três municípios

Como são coletadas as informações pelo controle interno no Departamento de contabilidade?	Quantidade vezes citada
Física em papel	2
Usando aplicativos (excel, word)	3
Sistema informatizado de coleta do Controle Interno	0
Nunca houve Solicitação	2

**Fonte:** Elaboração própria.

<sup>52</sup> OLIVEIRA, Ronaldo Alves de. **Dolores Camarotti**: entrevista. Entrevistador: Ronaldo Alves de Oliveira. Carpina, PE, 11 de junho de 2012.

Gráfico 02 – Percentual dos Métodos de Coleta utilizados no controle interno dos municípios estudados



**Fonte:** Elaboração própria.

Os dados apresentados neste gráfico detalham o universo apurado no gráfico anterior, e qual os mecanismos usados pelos controladores para sistematizar a informação; podemos verificar nesta análise que 28% ainda utilizam relatórios impressos para extrair informações e 29% utilizam aplicativos como *word* e *excel*, e que 29% afirmam nunca terem recebido solicitações o que demonstra fragilidade nas ações de controle interno e carência de softwares voltados para execução dos trabalhos de controle interno no universo aqui estudado.

Ainda analisando a utilização de softwares na coleta de dados do controle interno, é oportuno transcrever a fala do Controlador Geral do Município de Nazaré da Mata, Luiz Gonzaga, e o Controlador Geral do Município de Chã de Alegria, respectivamente:

Veja, em termos de programas, eu já tive a oportunidade de conhecer dois ou três. Hoje eu trabalho com... “tô” tendo um aqui pra trabalhar. Mas eu vejo que essas informações [...] os programas que eu conheço hoje ainda falta um aprimoramento pra ter as informações reais que o próprio Tribunal pede. O sistema que eu tenho conhecimento hoje ainda não é compatível com as informações exigidas pelo Tribunal. Solicito. Eu faço através de...de solicitação por ofício interno, requerendo relatórios de acordo com a necessidade e que...algumas informações também que eu tenha que informar ao próprio Tribunal. São coletadas por papel...sistema [...] e ele emite os relatórios. Estou implantando já tem algumas informações já nele...vou buscar na contabilidade, pego por relatório, tanto na área contábil, como na

área do setor pessoal. Eu comecei a trabalhar aqui em dois mil e dez, desde que eu assumi que eu procuro...é, obter essas informações<sup>53</sup>.

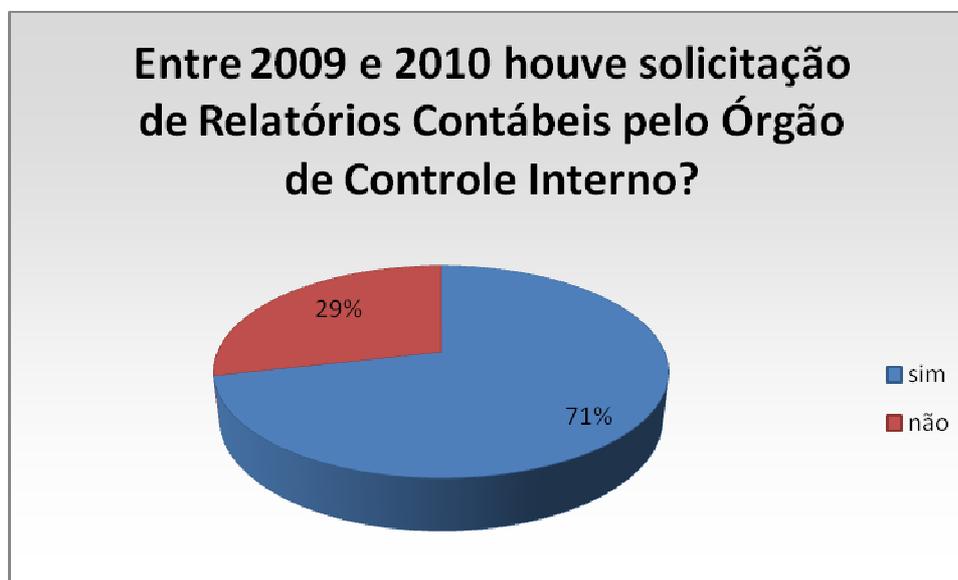
[...] essa informatização, é o que estamos lutando, estamos no trabalho para que a gente chegue a esse ápice de ser implantado em todos os órgãos de Chã de Alegria, isso muito através do Controle Interno, está partindo do Controle Interno toda essa iniciativa, que não as secretarias, o próprio gestor não tinha essa iniciativa, mas o Controle Interno, juntamente com este grupo que veio fazer seu assessoramento é que veio impulsionar, veio dar o valor, a necessidade de todo este processo, e graças a Deus estamos indo de vento em poupa<sup>54</sup>.

Tabela 8 – Relatórios Contábeis - Usuários de sistemas de informação contábil dos três municípios

Entre 2009 e 2010 houve solicitação de Relatórios Contábeis pelo Órgão de Controle Interno?	Quantidade vezes citada
sim	5
não	2

Fonte: Elaboração própria

Gráfico 03 – Solicitação de Relatórios Contábeis pelo Controle Interno



Fonte: Elaboração própria.

A variável solicitação de relatórios foi abordada de forma intuitiva para observar a veracidade das respostas. Observamos contradições nas informações: no gráfico anterior, 43%

<sup>53</sup> OLIVEIRA, Ronaldo Alves de. **Luiz Gonzaga**: entrevista. Entrevistador: Ronaldo Alves de Oliveira. Nazaré da Mata, PE, 20 de junho de 2012.

<sup>54</sup> OLIVEIRA, Ronaldo Alves de. **Nivan Seabra**: entrevista. Entrevistador: Ronaldo Alves de Oliveira. Chã de Alegria, PE, 29 de maio de 2012.

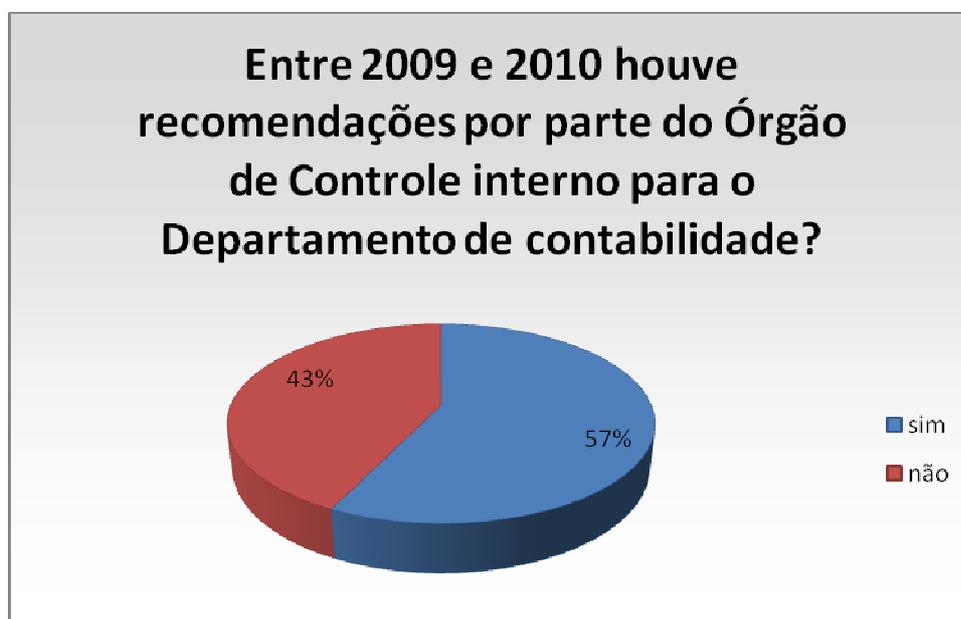
dos respondentes afirmaram não solicitar informações à contabilidade. Um dos fatores geradores deste quadro tem seus fundamentos no bojo dos recursos humanos: as pessoas ainda não conseguem distinguir controle interno de controle externo; na verdade, o percentual é maior do que o anterior e corresponde aos respondentes que forneceram relatórios para o Controle Externo. Portanto, pode-se concluir que ainda não há a devida maturidade sobre tema, bem como a utilização de ações pertinentes ao Controle Interno na esfera municipal.

Tabela 9 – Recomendações do órgão de controle: Percepção dos Controladores dos três municípios

Entre 2009 e 2010 houve recomendações por parte do Órgão de Controle interno para o Departamento de contabilidade?	Quantidade vezes citada
sim	4
não	3

**Fonte:** Elaboração própria

Gráfico 04 - Recomendações do órgão de controle interno (2009-2010)



Em relação às recomendações observou-se uma coerência entre as informações solicitadas e as recomendações; neste gráfico 57% dos entrevistados afirmam ter recebido recomendações do Órgão de controle interno, enquanto que 43% afirmam não ter recebido

recomendação nenhuma, o que significa que ainda não existe uma cultura disseminada dentro da estrutura organizacional com foco no controle objetivando o resultados.

Para além dos dados sistematizados acima, nos aduz ainda a fala do Controlador Geral do município de Nazaré da Mata:

acredito que tenho mandado uns cinco ou seis, foram cinco ou seis recomendações às secretarias. Procurando...é, orientar, pra evitar falhas que o próprio Tribunal cobra, é....sejam evitadas. [...] o problema pra mim está sendo este, porque criar uma norma interna do controle e quando a gente vai fiscalizar, orientar, a gente vê que o trabalho não "tá" sendo executado de acordo com as normativas. Então, a dificuldade que eu sinto hoje é esta: criar uma norma e a própria instituição não ir de acordo com a norma. Então muitas coisas é... que eu procuro sentir e tentar mudar dentro do enquadramento que há possibilidade de atender, então eu sinto que a dificuldade do controle interno ainda é isto hoje<sup>55</sup>.

Também a Controladora Geral do município de Carpina nos fornece valiosas informações sobre os porquês da ausência de efetiva incorporação, pela administração municipal, das recomendações feitas pelo controle interno:

[...] alguns setores discordaram das recomendações que foram feitas. Então, como a gente não tem poder taxativo, nem daquela imposição, então a gente termina acordando que, pra não ter uma situação um pouco desfavorável, um pouco desconfortável, a gente faz o parecer mínimo. Não é uma questão política. Não acho que é omissão. É uma questão de adaptação de uma aceitação de que um controle interno não é um olho aberto pra defeitos e sim um companheiro de acompanhamento. Tem que ser para prevenção de erros. São as questões que o pessoal daqui ainda não entendem, e não é só aqui, porque houve uma reunião de controladores e todos abordaram o mesmo problema. Que a abertura pra gente verificar a documentação, principalmente pra quem não tem experiência, é cerceadora, ela é mínima. A gente só tem abertura dos documentos quando tem uma fiscalização *in loco*, quando o Tribunal de Contas tá aqui dentro. Eu acho que o controle interno, a concepção dele, é maior do que isso, do que coerção. Sabe uma exemplo super simples? Mínimo? Uma licitação ela deve ser numerada. Então desde 2009, de agosto de 2009, quando assumimos aqui, uma das primeiras providencias foi a gente se apresentar. Nós fomos apresentando nós mesmas [aos setores municipais]. Ultrapassamos a barreira da boa ética, da boa educação, mas tivemos que ir de setor por setor, e passamos o ofício que a gente já estávamos em pleno trabalho, e que precisaríamos da ajuda e de toda colaboração e tudo mais. Então primeiro verificamos os setores de contratos e licitações. Então quando a gente chegou, a primeira coisa que a gente viu, foi que as licitações não eram folhas numeradas. Estranhamos isso. Aí fomos para a legislação. Reunimos. Fizemos plano de ação, mas de fiscalização de campo, pra conhecimento de todos os setores mais a fundo, da Prefeitura. cada uma ficou com uma secretaria e a gente aqui dividiu

---

<sup>55</sup> OLIVEIRA, Ronaldo Alves de. **Luiz Gonzaga**: entrevista. Entrevistador: Ronaldo Alves de Oliveira. Nazaré da Mata, PE, 20de junho de 2012.

algumas ações. Aí a gente perguntou no setor se era comum não numerarem as licitações. Aí o menino disse: "A gente nunca tentou, no final é que a gente numera. Então levamos a recomendação. Por coincidência nesse mesmo período o Tribunal de contas tava amparando todas implantações de controle interno, então os auditores vieram e também recomendaram: "Olha, Dolores! Olha, Luzinete! Vocês realmente reforcem, façam recomendações escritas de que as licitações devam ser numeradas. Agosto de 2009. Dezembro de 2009, não estava numerada. Janeiro de 2010, não estava numerada, numa outra fiscalização. Junho de 2010, não estavam numeradas. Foram oito recomendações de numeração de folhas. Por incrível que pareça, acabamos de receber uma fiscalização que ainda encontrou licitações sem numerar. E uma está pendente. E deverá ser notificada a Prefeitura, por descumprimento. Existe coisa mais simples do que você numerar? Não existe. Então, aí, onde está o poder do controle interno? Só em recomendar? Isso não é um poder. E não há necessidade de ter o poder. Há a necessidade de você respeitar o que o órgão quer fazer por você, e isso a concepção do controle interno ainda não tem. Na folha, no papel, tudo é muito bem feito. Na prática, no dia-a-dia, as coisas criam atalhos que nem sempre são favoráveis pra chegar a um bem comum. A cultura da autonomia no controle só vai chegar quando houver um respaldo do órgão maior. Enquanto a gente for tratado como recepcionista do Tribunal de contas, que facilita como uma ferramenta<sup>56</sup>.

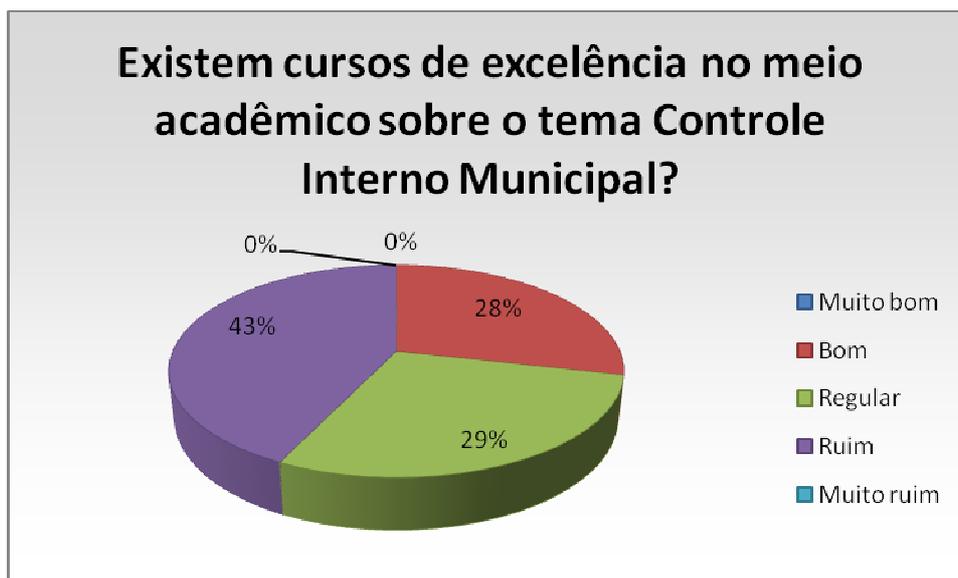
Tabela 10 - Cursos Acadêmicos na área de Controle Interno

Existem cursos de excelência no meio acadêmico sobre o tema Controle Interno Municipal?	Quantidade vezes citada
Muito bom	0
Bom	2
Regular	2
Ruim	3
Muito ruim	0

**Fonte:** Elaboração própria

<sup>56</sup> OLIVEIRA, Ronaldo Alves de. **Dolores Camarotti**: entrevista. Entrevistador: Ronaldo Alves de Oliveira. Carpina, PE, 11 de junho de 2012.

Gráfico 05 – Cursos Acadêmicos na área de Controle Interno



**Fonte:** Elaboração própria.

Na avaliação referente a cursos profissionalizantes voltados para Controle Interno Municipal, 43% dos entrevistados responderam que não existem cursos de excelência no Estado de Pernambuco. Isto revela que existe uma carência enorme, por parte dos Controladores, de cursos voltados a sua área de atuação. Os três controladores gerais entrevistados traduzem, em suas respostas, os dados aqui apresentados:

[...] O curso do Tribunal foi muito bom, mas só teórico. Não deu prática. E a gente teve que aprender, como diz o popular, “na dura!” Não tem aquela história de você ser preparado e ambientado. [...] Até agora, a gente agradece muito quando o Tribunal de contas tá aqui. Eu posso até emitir nomes, porque eu acho que devo referendar essas pessoas, principalmente esse grupo de auditores que fez com que a gente abrisse o olho pra muita coisa, e fez a gente aprender: Jeane Paiva, Sheila Meire, Murilo Fonseca, Ivan Camelo, e Germano. São cinco deles, que já tiveram por aqui, que foram mestres, mestres mesmo de ter paciência com o que a gente não sabe, porque algumas coisas com relação ao INSS, Imposto de Renda, algum tipo de folha, retenção de dívida, tudo isso eram termos novos... só que, o que acontece: mesmo a gente fazendo a capacitação, que foi mínima, foi uma capacitação, a gente corre atrás da ferramenta da internet mesmo pra fazer os nossos cursos porque aqui a [...] orçamentária nunca chega<sup>57</sup>.

Hoje...até hoje...eu não cheguei a ter conhecimento que tem um curso que amplie essa área do controle interno. Eu acho o curso é...(do TCE)...não tive

<sup>57</sup> OLIVEIRA, Ronaldo Alves de. **Dolores Camarotti**: entrevista. Entrevistador: Ronaldo Alves de Oliveira. Carpina, PE, 11 de junho de 2012.

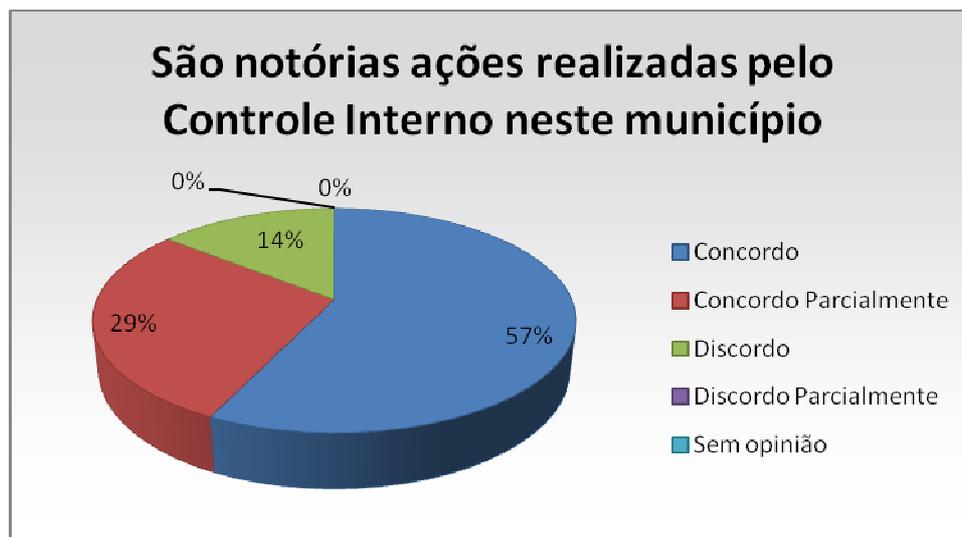
a oportunidade de participar, mas eu acho que o tempo de curso ainda...é pequeno<sup>58</sup>.

Tabela 11 – Ações do controle interno no município

São notórias ações realizadas pelo Controle Interno neste município	Quantidade vezes citada
Concordo	4
Concordo Parcialmente	2
Discordo	1
Discordo Parcialmente	0
Sem opinião	0

Fonte: Elaboração própria

Gráfico 06 - Ações do controle interno no município



Fonte: Elaboração própria

A avaliação referente a satisfação dos atores com as ações dos órgãos de controle demonstrou que o objetivo almejado com a implantação dos controles está obtendo resultados positivos, uma vez que 57% dos entrevistados afirmam ter percebido mudanças no município depois da criação dos órgãos de Controle Interno; porém, 29% disseram concordar parcialmente e 14% discordam; portanto os estudos e avanços neste tema devem persistir.

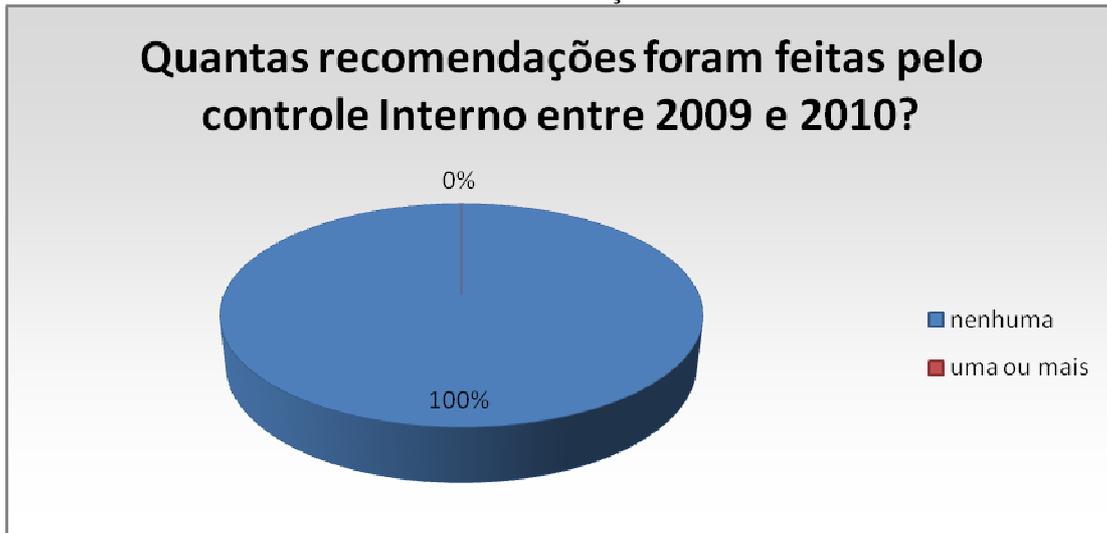
<sup>58</sup> OLIVEIRA, Ronaldo Alves de. **Luiz Gonzaga**: entrevista. Entrevistador: Ronaldo Alves de Oliveira. Nazaré da Mata, PE, 20 de junho de 2012.

Tabela 12 – Recomendações do Controle Interno

Quantas recomendações foram feitas pelo controle Interno entre 2009 e 2010?	Quantidade vezes citada
nenhuma	7
uma ou mais	0

**Fonte:** Elaboração própria

Gráfico 07 - Recomendações do Controle Interno

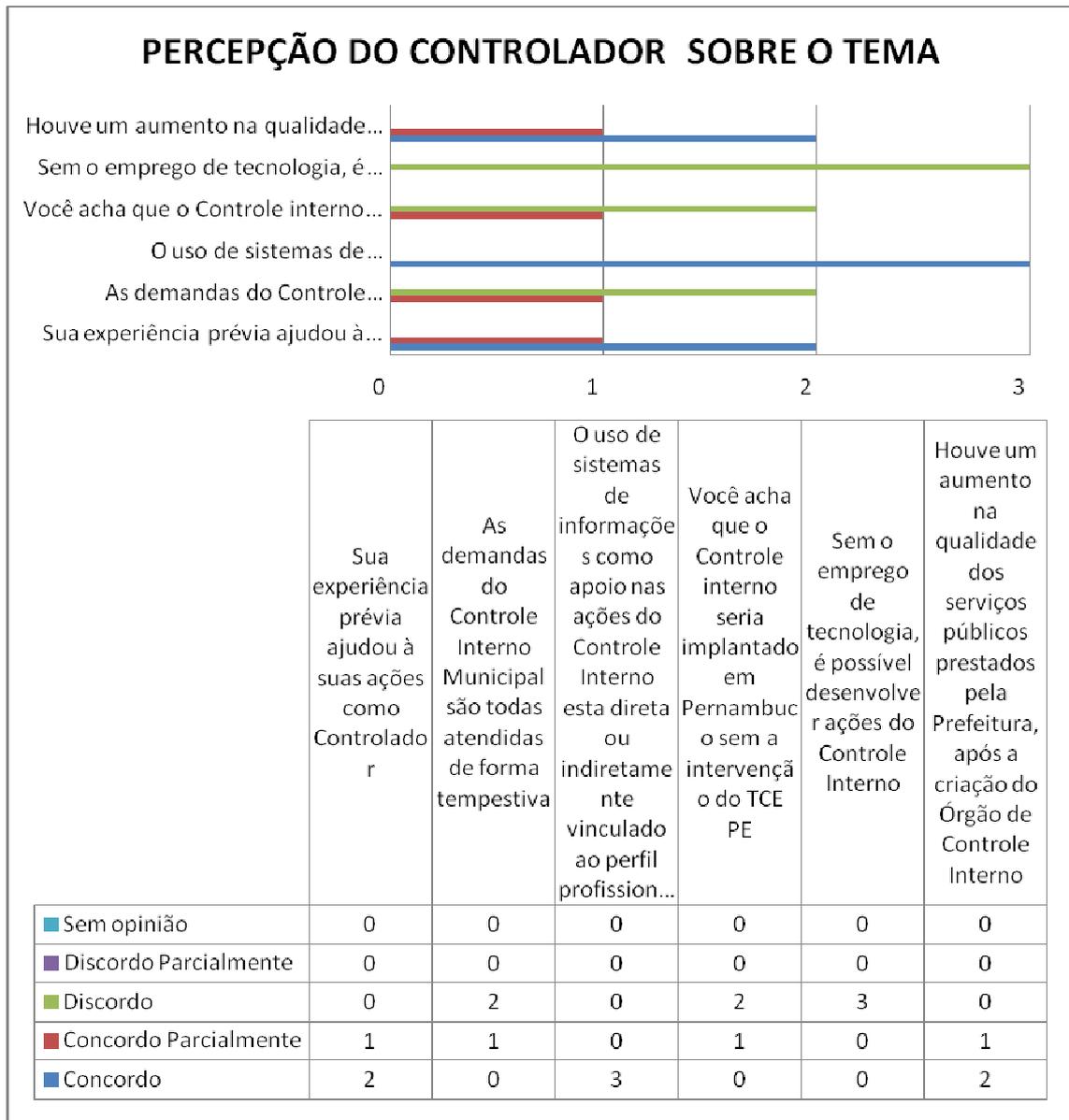


**Fonte:** Elaboração própria

Observamos uma incoerência entre as respostas obtidas pelos questionários, quando confrontadas com as entrevistas realizadas com os controladores gerais; estes últimos foram indagados sobre a quantidade de recomendações emitidas pelo Órgão de Controle Externo (Ver gráfico 4 e tabela 9). Tal viés deve-se a equívocos sobre a diferença entre controle interno e externo. Depois de esclarecidas as diferenças, 100% responderam não terem recebido recomendação nenhuma do Controle Interno, o que demonstra que ainda há muito que esclarecer sobre o assunto aqui tratado.

## 4.2. Análise com controladores

Quadro 1 – Percepção do Controlador sobre o tema



**Fonte:** Elaboração própria.

A análise dos questionários respondidos pelos controladores e das entrevistas com os controladores gerais dos três municípios da amostra revelou o seguinte entendimento:

- Quanto a experiências profissionais anteriores dois respondentes disseram que suas funções desenvolvidas anteriormente ajudaram nas suas atribuições atualmente de controlador e um respondente afirmou que ajudou parcialmente.

- Quanto à tempestividade demandas do controle interno, dois respondentes revelaram que não são atendidas de forma tempestiva e um revelou que são atendidas parcialmente.
- Quanto à afirmativa do uso de sistemas de informação estar ligado ao perfil profissional do controlador os três responderam que concordam.
- Quanto à interrogativa sobre a implantação de controles internos estarem diretamente ligada a intervenção do TCE-PE, dois discordaram e um concordou parcialmente.
- Quanto à afirmativa de que sem tecnologia é possível desenvolver ações de Controle interno, os três discordaram.
- Quanto à percepção de melhoria nos serviços prestados depois das ações de controle, dois concordaram e um concordou parcialmente.

Vejamos algumas informações obtidas através de entrevistas:

Tenho experiência em empresa de S.A e na área de contábil. Minha formação...eu tenho curso...é, [...] universitário que é pra...na área de licenciatura, do governo federal, que foi licenciatura em técnicas comerciais. Então eu tive oportunidade já de trabalhar em empresas privadas é...na área de contabilidade comercial, tive a oportunidade também de trabalhar na área...é, bancária que fui funcionário há 17 anos, na área...o Bandepe e, com isso, tenho conhecimento na área de contabilidade bancária. E está fazendo 16 anos que eu trabalho em prefeitura na área contábil também. Então, nas três áreas contábeis eu tenho conhecimento<sup>59</sup>.

Tenho direito, pedagogia, especialização... ela tem... é, letras, é graduanda de direito e tá encaminhada também no mestrado<sup>60</sup>.

Sou professor de Matemática e ao entrar no ramo da Educação procurei não só ser um professor de sala de aula, mas procurei ser um formador de opinião junto aos alunos para que eles possam desenvolver em termos educacionais um trabalho de consciência para conviver na sociedade, portanto eu comecei a me investir a nível de pós graduação, investir a participar do departamento do governo onde as GERE's são envolvidas, onde eu fui coordenador. Enfim, eu procurei desenvolver um trabalho onde eu pudesse normatizações do

<sup>59</sup> OLIVEIRA, Ronaldo Alves de. **Luiz Gonzaga**: entrevista. Entrevistador: Ronaldo Alves de Oliveira. Nazaré da Mata, PE, 20 de junho de 2012.

<sup>60</sup> OLIVEIRA, Ronaldo Alves de. **Dolores Camarotti**: entrevista. Entrevistador: Ronaldo Alves de Oliveira. Carpina, PE, 11 de junho de 2012

Estado, onde eu pudesse ter uma visão global do que é realmente educação<sup>61</sup>.

Analisando as respostas dos Coordenadores de Controle Interno nota-se que o perfil profissional do controlador está diretamente ligada a quebra de paradigmas e avanços tecnológico nas ações de controle, o que, segundo esta análise também evidenciou que a falta de tempestividade no atendimento das demandas por parte do sistema de controle interno estão estreitamente ligadas a falta de automação nas ações de controle, e que, sem o emprego de TI é impossível uma ou duas pessoas controlar as demandas de um município inteiro. O que sugere estudos no sentido de desenvolver tecnologias voltadas para as necessidades municipais, e que sejam, operacionais e de simples entendimento, por se tratar de usuários com estruturas inferiores as do Estado, União e prefeituras de grande porte.

**4.3. Análise dos Relatórios de Gestão Fiscal dos Municípios estudados:** gastos com saúde, educação e pessoal.

#### **4.3.1 Gastos com pessoal.**

Conforme previsto na Lei complementar 101, de 04 de maio de 2000, entende-se como despesa com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente a entidades previdenciárias. O artigo 20 estabelece que a despesa com pessoal do Poder Executivo do Municipal não poderá exceder de 54% da receita corrente líquida que é o somatório das receitas tributárias, de contribuições patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas menos as deduções para o FUNDEB. Ressalta-se ainda o limite prudencial de 51,30% previsto no parágrafo único do art. 22.

---

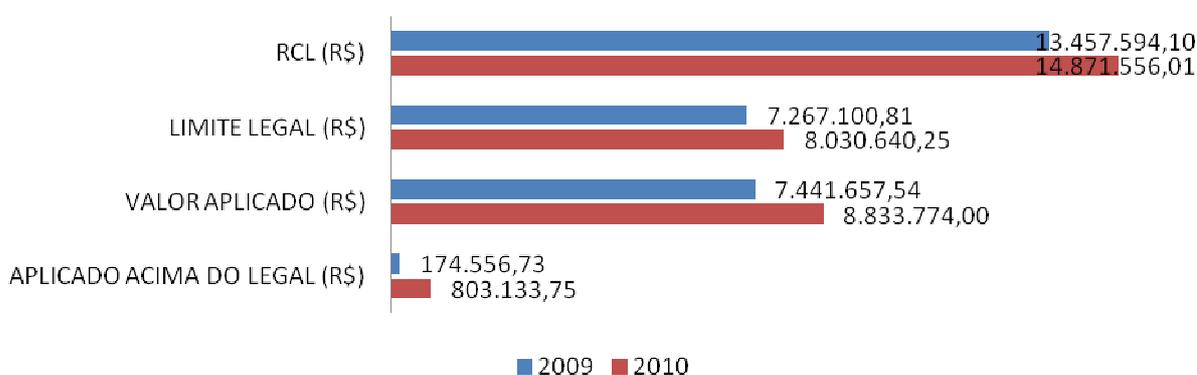
<sup>61</sup> OLIVEIRA, Ronaldo Alves de. **Nivan Seabra:** entrevista. Entrevistador: Ronaldo Alves de Oliveira. Chá de Alegria, PE, 29 de maio de 2012.

Tabela 13 - Despesa com pessoal X Receita Líquida – Chã de Alegria

<b>DESPESA COM PESSOAL EM RELAÇÃO À RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL) PERÍODO 2009 a 2010 - PREFEITURA MUNICIPAL DE CHÃ DE ALEGRIA</b>							
ANO	RCL (R\$)	LIMITE PRUDENCIAL LRF (%)	LIMITE LEGAL LRF (%)	LIMITE LEGAL (R\$)	VALOR APLICADO (%)	VALOR APLICADO (R\$)	APLICADO ACIMA DO LEGAL (R\$)
2009	13.457.594,10	51,3	54	7.267.100,81	55,3	7.441.657,54	174.556,73
2010	14.871.556,01	51,3	54	8.030.640,25	59,4	8.833.774,00	803.133,75

**Fonte:** Elaboração própria.

Gráfico 08 – Evolução da despesa com pessoal do Poder Executivo de Chã de Alegria



**Fonte:** Elaboração própria.

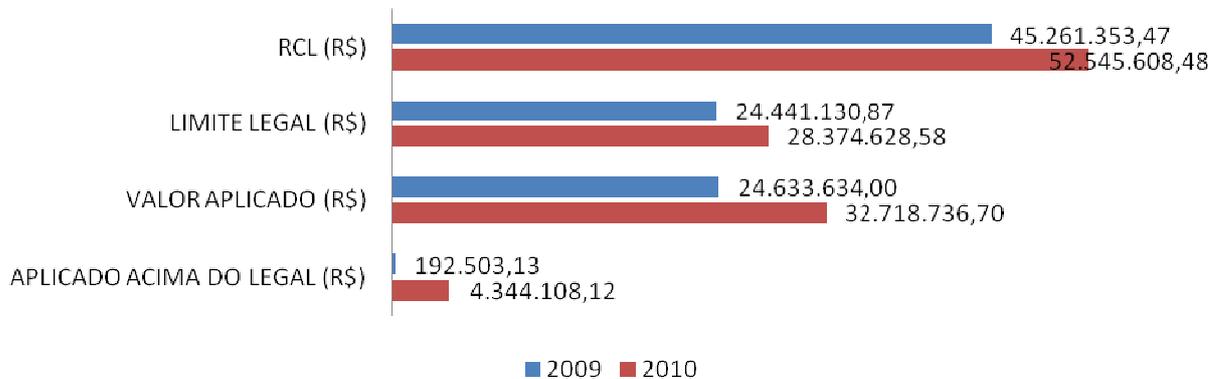
Ressalta-se ainda o limite prudencial de 51,30% previsto no parágrafo único do art. 22. A demonstração de despesas com pessoal em relação à Receita Corrente Líquida do Poder Executivo do município demonstrou em 2009 valores acima do limite legal em R\$ 174.556,73 e em 2010 demonstrou também valor acima do limite legal de R\$ 803.133,75, o que evidencia vulnerabilidade do sistema de controle interno referente ao acompanhamento dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Tabela 14 - Despesa com pessoal X Receita Líquida – Carpina

DESPEZA COM PESSOAL EM RELAÇÃO À RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL) PERÍODO 2009 a 2010 - PREFEITURA MUNICIPAL DE CARPINA							
ANO	RCL (R\$)	LIMITE PRUDENCIAL LRF (%)	LIMITE LEGAL LRF (%)	LIMITE LEGAL (R\$)	VALOR APLICADO (%)	VALOR APLICADO (R\$)	APLICADO ACIMA DO LEGAL (R\$)
2009	45.261.353,47	51,3	54	24.441.130,87	54,43	24.633.634,00	192.503,13
2010	52.545.608,48	51,3	54	28.374.628,58	62,27	32.718.736,70	4.344.108,12

**Fonte:** Elaboração própria.

Gráfico 09 - Evolução da despesa com pessoal do Município de Carpina



**Fonte:** Elaboração própria.

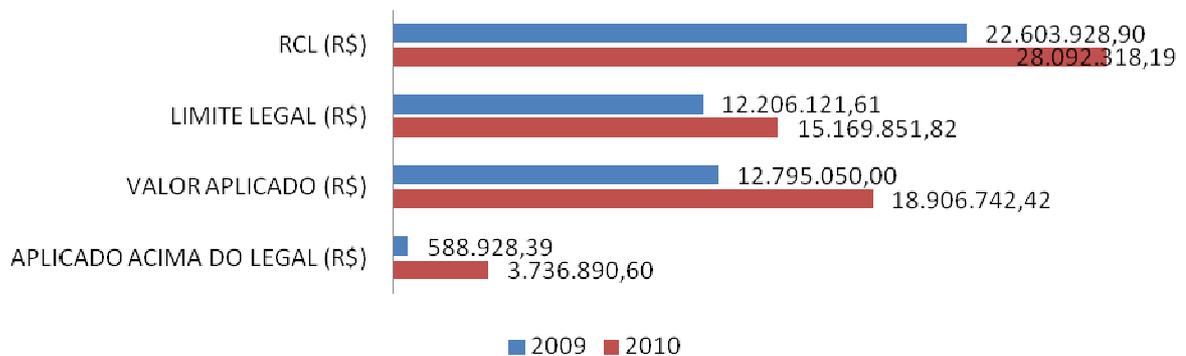
A demonstração de despesas com pessoal em relação à Receita Corrente Líquida do Poder Executivo do município demonstrou em 2009 valores acima do limite legal em R\$ 192.503,13 e em 2010 demonstrou também valor acima do limite legal de R\$ 4.344.108,12, o que evidencia vulnerabilidade do sistema de controle interno referente ao acompanhamento dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Tabela 15 - Despesa com pessoal X Receita Líquida – Nazaré da Mata

<b>DESPESA COM PESSOAL            EM RELAÇÃO À RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL)            PERÍODO 2009 a 2010 - PREFEITURA MUNICIPAL DE NAZARÉ DA MATA</b>							
ANO	RCL (R\$)	LIMITE PRUDENCIAL LRF (%)	LIMITE LEGAL LRF (%)	LIMITE LEGAL (R\$)	VALOR APLICADO (%)	VALOR APLICADO (R\$)	APLICADO ACIMA DO LEGAL (R\$)
2009	22.603.928,90	51,3	54	12.206.121,61	56,61	12.795.050,00	588.928,39
2010	28.092.318,19	51,3	54	15.169.851,82	67,3	18.906.742,42	3.736.890,60

**Fonte:** Elaboração própria.

Gráfico 10 - Evolução da despesa com pessoal do Município de Nazaré da Mata



**Fonte:** Elaboração própria.

A demonstração de despesas com pessoal em relação à Receita Corrente Líquida do Poder Executivo do município demonstrou em 2009 valores acima do limite legal em R\$ 588.928,39 e em 2010 demonstrou também valor acima do limite legal de R\$ 3.736.890,60, o que evidencia vulnerabilidade do sistema de controle interno, referente ao acompanhamento dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Destacamos algumas punições previstas para os atos aqui relatados em desacordo com a LRF, dispostas no Quadro a seguir:

Quadro 2 – Infrações e punições por descumprimento da LRF

<b>Infrações</b>	<b>Penalidades</b>
<b>1. Despesa total com pessoal acima do limite</b>	
Ultrapassar o limite de Despesa Total com o pessoal em cada período de apuração (LRF, arts. 19 e 20).	- Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII).
<b>2. Expedição de ato que provoque aumento da despesa com pessoal.</b>	
Expedição que provoque aumento da Despesa com pessoal em desacordo com a Lei (LRF, art. 21)	- Nulidade do ato (LRF, art. 21, parágrafo único); - Reclusão de um a quatro anos (Lei nº 10.028, art. 2º).
<b>3. Despesa com pessoal – expedição de ato nos 180 dias anteriores ao final do mandato</b>	
Expedir ato que provoque aumento da Despesa com Pessoal nos 180 dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo poder ou órgão (LRF, art.21).	- Nulidade do ato (LRF, art. 21, parágrafo único); - Reclusão de um a quatro anos (Lei nº 10.028, art. 2º).
<b>4. Despesa com pessoal ultrapassou o limite máximo</b>	
Deixar de adotar as medidas previstas na lei, quando a Despesa Total com Pessoal ultrapassar o limite do respectivo poder ou órgão (LRF, art. 23).	- Reclusão de um a quatro anos (Lei nº 10.028, art. 2º).
<b>5. Não-cumprimento do limite da despesa com pessoal em até dois anos</b>	
Não cumprir limite de Despesa Total com Pessoal em até dois anos, caso o poder ou órgão tenha estado acima desse limite em 1.999 (LRF, art. 70).	- Proibição de receber transferências voluntária, contratar operações de crédito e de obter garantias (LRF, art. 23, § 3º). - Cassação do mandato (Decreto-lei nº 201, art. 4º, inciso VII).

**Fonte:** Elaboração própria com base em SILVA, Moacir Marques da; AMORIM, Francisco Antonio de; SILVA, Valmir Leoncio da. **Lei de Responsabilidade fiscal para os municípios:** uma abordagem prática. São Paulo: Atlas, 2004.

#### 4.3.2 Gastos com saúde

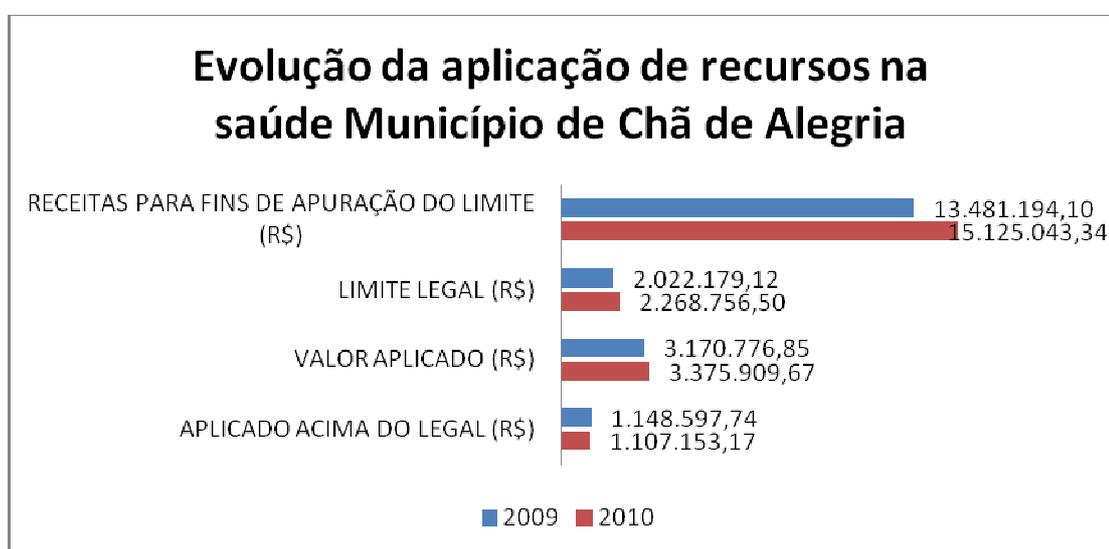
As aplicações na saúde estão previstas no art. 198, § 2º, Inciso III da Constituição Federal e estabelece que devam ser aplicados no mínimo 15 por cento da arrecadação dos impostos do município em ações e serviços públicos de saúde.

Tabela 16 – Gastos com Saúde – Chã de Alegria

GASTOS COM A SAÚDE EM RELAÇÃO A RECEITA PRÓPRIA DO MUNICÍPIO PERÍODO 2009 a 2010 - PREFEITURA MUNICIPAL DE CHÃ DE ALEGRIA						
ANO	RECEITAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO LIMITE (R\$)	LIMITE LEGAL LRF (%)	LIMITE LEGAL (R\$)	VALOR APLICADO (%)	VALOR APLICADO (R\$)	APLICADO ACIMA DO LEGAL (R\$)
2009	13.481.194,10	15	2.022.179,12	23,52	3.170.776,85	1.148.597,74
2010	15.125.043,34	15	2.268.756,50	22,32	3.375.909,67	1.107.153,17

**Fonte:** Elaboração própria.

Gráfico 11 – Recursos aplicados a saúde



**Fonte:** Elaboração própria.

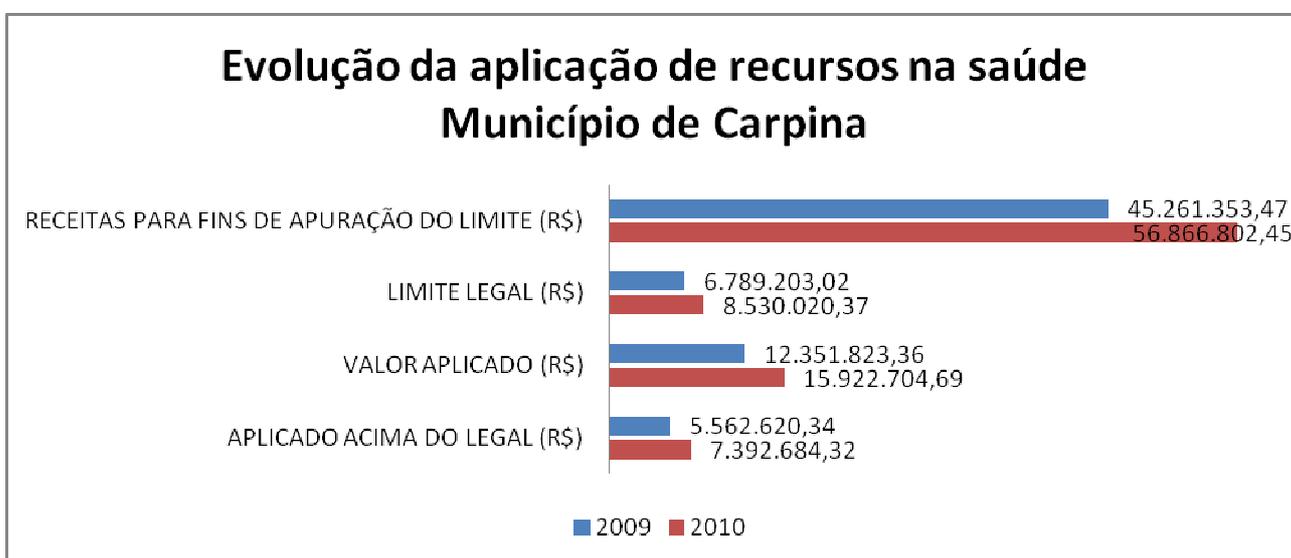
O estudo apresentou no exercício 2009 valores aplicados acima do limite legal em R\$ 1.148.597,74 e em 2010 também apresentou valor acima do limite legal em R\$ 1.107.153,17. A análise deste cenário é realizada de forma diferente da análise de despesas com pessoal, porque os valores aplicados a mais nos serviços da saúde podem sugerir benefícios para município. Porém é importante destacar, que nem sempre valores gastos, significam que as metas e programas de governo foram cumpridos em sua totalidade, isso requer um estudo mais aprofundado com a população para poder auferir o grau de satisfação dos serviços prestados pela administração municipal.

Tabela 17 – Gastos com Saúde – Carpina

GASTOS COM A SAÚDE EM RELAÇÃO À RECEITA PRÓPRIA DO MUNICÍPIO PERÍODO 2009 a 2010 - PREFEITURA MUNICIPAL DE CARPINA						
ANO	RECEITAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO LIMITE (R\$)	LIMITE LEGAL LRF (%)	LIMITE LEGAL (R\$)	VALOR APLICADO (%)	VALOR APLICADO (R\$)	APLICADO ACIMA DO LEGAL (R\$)
2009	45.261.353,47	15	6.789.203,02	27,29	12.351.823,36	5.562.620,34
2010	56.866.802,45	15	8.530.020,37	28	15.922.704,69	7.392.684,32

**Fonte:** Elaboração própria.

Gráfico 12 – Recursos aplicados a saúde



**Fonte:** Elaboração própria.

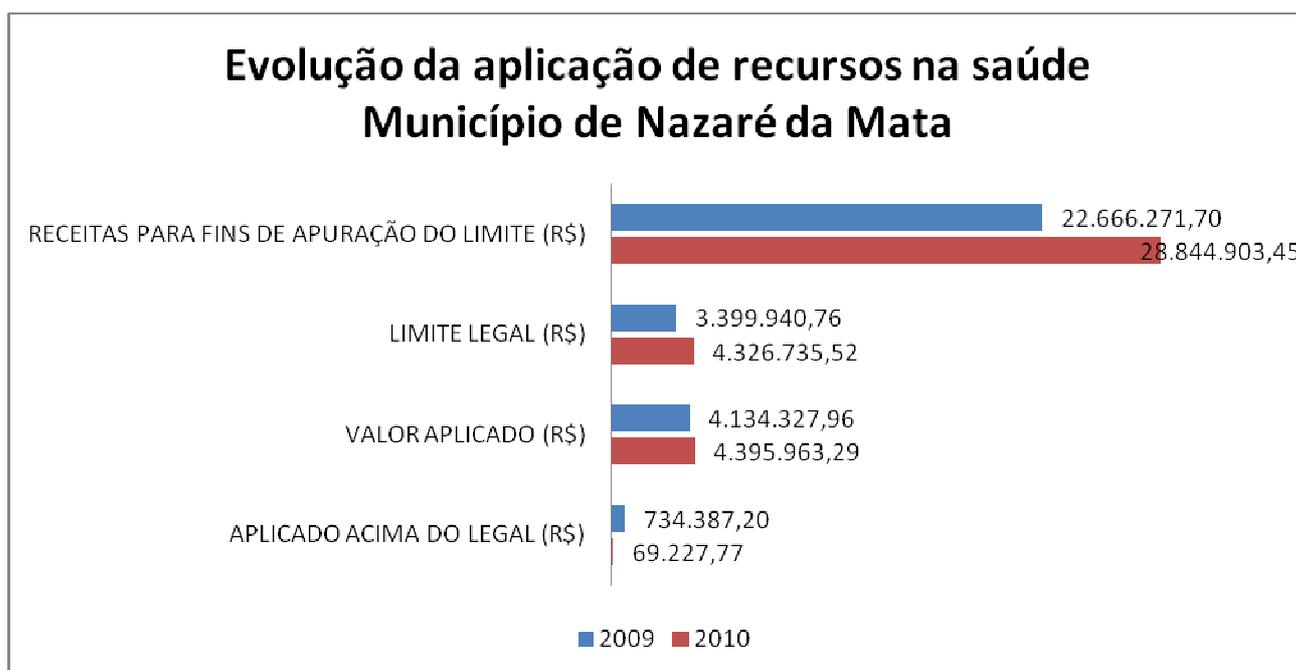
O estudo apresentou no exercício 2009 valores aplicados acima do limite legal em R\$ 5.562.620,34 e em 2010 também apresentou valor acima do limite legal em R\$ 7.392.684,32. A análise deste cenário é realizada de forma diferente da análise de despesas com pessoal, porque os valores aplicados a mais nos serviços da saúde podem sugerir benefícios para município. Porém é importante destacar, que nem sempre valores gastos, significam que as metas e programas de governo foram cumpridos em sua totalidade, isso requer um estudo mais aprofundado com a população para poder auferir o grau de satisfação dos serviços prestados pela administração municipal.

Tabela 18 – Gastos com Saúde – Nazaré da Mata

GASTOS COM A SAÚDE EM RELAÇÃO A RECEITA PRÓPRIA DO MUNICÍPIO PERÍODO 2009 a 2010 - PREFEITURA MUNICIPAL DE NAZARÉ DA MATA						
ANO	RECEITAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO LIMITE (R\$)	LIMITE LEGAL LRF (%)	LIMITE LEGAL (R\$)	VALOR APLICADO (%)	VALOR APLICADO (R\$)	APLICADO ACIMA DO LEGAL (R\$)
2009	22.666.271,70	15	3.399.940,76	18,24	4.134.327,96	734.387,20
2010	28.844.903,45	15	4.326.735,52	15,24	4.395.963,29	69.227,77

**Fonte:** Elaboração própria.

Gráfico 13 – Recursos aplicados a saúde



**Fonte:** Elaboração própria.

O gráfico demonstrou em 2009 valores acima do limite legal em R\$ 734.387,20 e em 2010 demonstrou também valor acima do limite legal de R\$ 69.227,77. O gráfico apresentado evidenciou que diferentemente dos municípios anteriores o valor aplicado com a saúde foi em menor escala, o que, não significa que as aplicações podem sugerir percepção negativa do município, o fato é que se aplicou o estabelecido na Constituição Federal e Lei de Responsabilidade Fiscal. Porém é importante destacar, que os estudos devem continuar com o

foco no resultado para que se possa evidenciar a efetividade das metas e programas de governo.

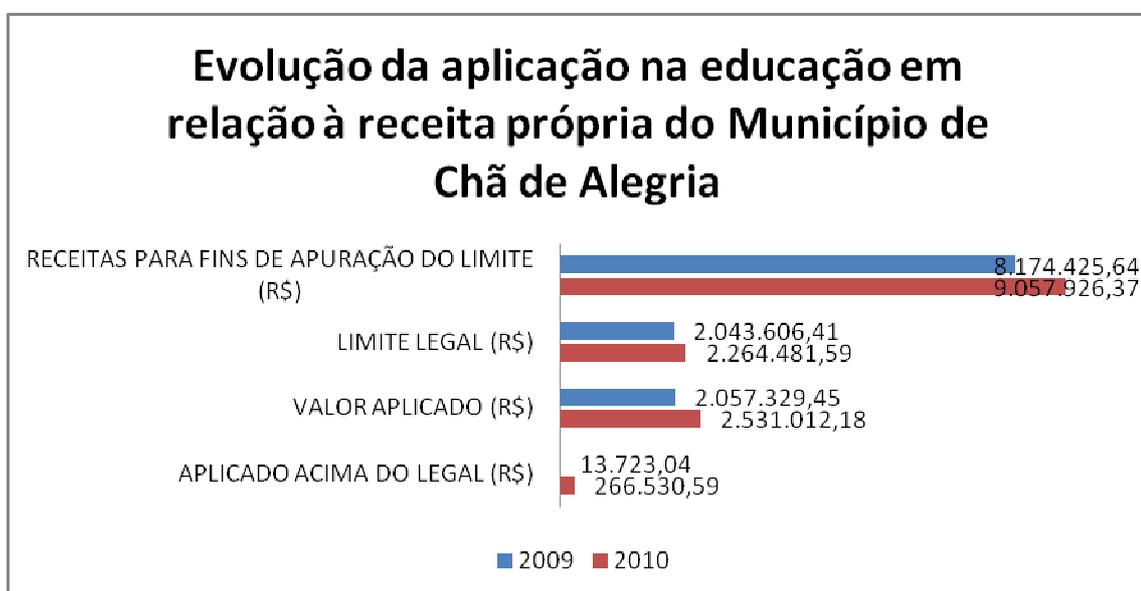
#### 4.3.2 Gastos com educação

Tabela 19 – Gastos com Educação– Chã de Alegria

GASTOS COM A EDUCAÇÃO EM RELAÇÃO À RECEITA PRÓPRIA DO MUNICÍPIO PERÍODO 2009 a 2010 - PREFEITURA MUNICIPAL DE CHÃ DE ALEGRIA						
ANO	RECEITAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO LIMITE (R\$)	LIMITE LEGAL LRF (%)	LIMITE LEGAL (R\$)	VALOR APLICADO (%)	VALOR APLICADO (R\$)	APLICADO ACIMA DO LEGAL (R\$)
2009	8.174.425,64	25	2.043.606,41	25,17	2.057.329,45	13.723,04
2010	9.057.926,37	25	2.264.481,59	27,94	2.531.012,18	266.530,59

**Fonte:** Elaboração própria.

Gráfico 14 – Aplicações na educação



**Fonte:** Elaboração própria.

O gráfico acima demonstra a aplicação mínima prevista pelo art. 212 da Constituição Federal que estabelece vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, deve ser aplicada na manutenção e

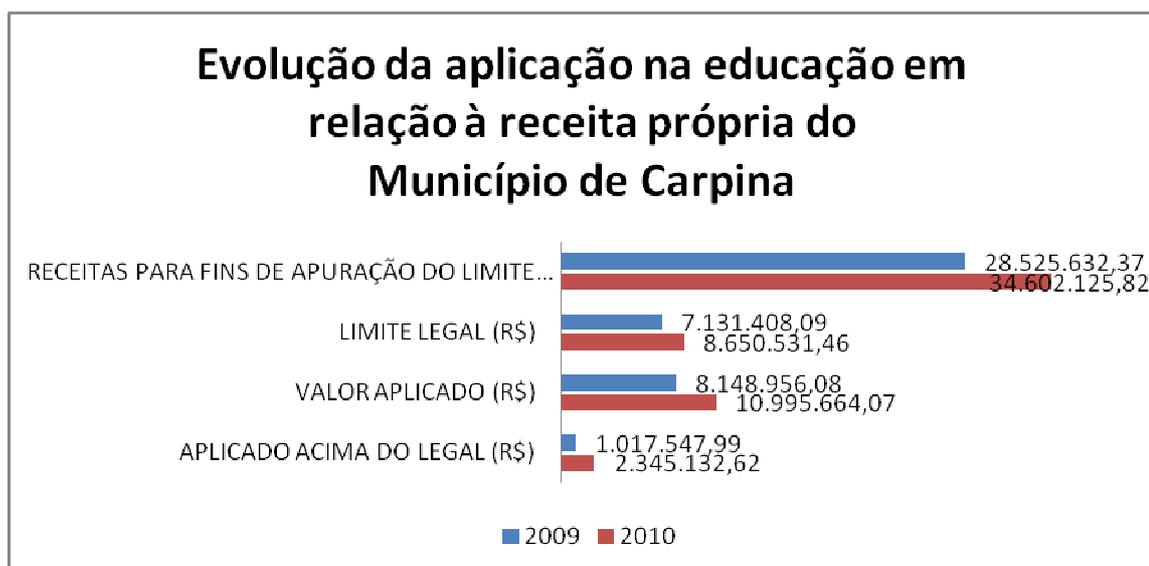
desenvolvimento do ensino. O estudo apresentou que as aplicações no exercício de 2009 foram acima do limite legal em R\$ 13.723,04 e em 2010 demonstrou também valor acima do limite legal de R\$ 266.530,59 a análise é realizada da mesma forma das aplicações com a saúde quanto maior a aplicação pressupõe êxito na gestão, porém o estudo não mensura a efetividade das aplicações, apenas evidencia valores, portanto é necessário mais estudos no sentido de buscar o a satisfação da sociedade e cumprimento das metas estabelecidas no plano de governo municipal.

Tabela 20 – Gastos com Educação– Carpina

GASTOS COM A EDUCAÇÃO EM RELAÇÃO À RECEITA PRÓPRIA DO MUNICÍPIO PERÍODO 2009 a 2010 - PREFEITURA MUNICIPAL DE CARPINA						
ANO	RECEITAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO LIMITE (R\$)	LIMITE LEGAL LRF (%)	LIMITE LEGAL (R\$)	VALOR APLICADO (%)	VALOR APLICADO (R\$)	APLICADO ACIMA DO LEGAL (R\$)
2009	28.525.632,37	25	7.131.408,09	28,57	8.148.956,08	1.017.547,99
2010	34.602.125,82	25	8.650.531,46	31,78	10.995.664,07	2.345.132,62

Fonte: Elaboração própria.

Gráfico 15 – Aplicações na Educação



Fonte: Elaboração própria.

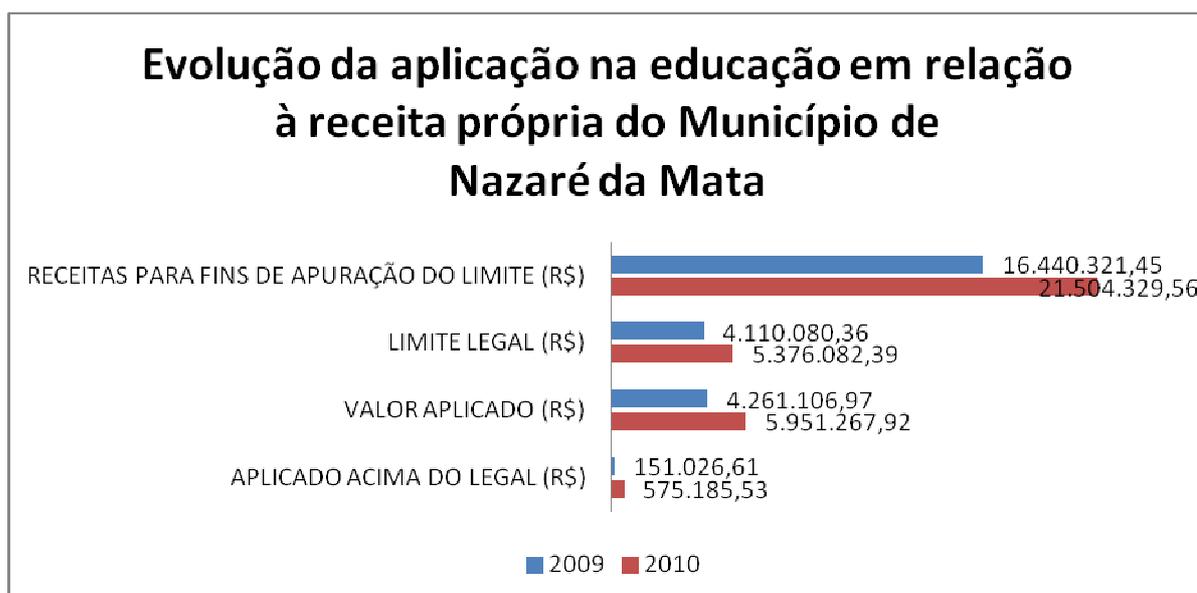
O estudo apresentou que as aplicações no exercício de 2009 foram acima do limite legal em R\$ 1.017.547,99 e em 2010 demonstrou também valor acima do limite legal de R\$ 2.345.132,62 a análise é realizada da mesma forma das aplicações com a saúde quanto maior a aplicação pressupõe êxito na gestão, porém o estudo não mensura a efetividade das aplicações, apenas evidencia valores, portanto é necessário mais estudos no sentido de buscar o a satisfação da sociedade e cumprimento das metas estabelecidas no plano de governo municipal.

Tabela 21 – Gastos com Educação– Nazaré da Mata

GASTOS COM A EDUCAÇÃO EM RELAÇÃO A RECEITA PRÓPRIA DO MUNICÍPIO PERÍODO 2009 a 2010 - PREFEITURA MUNICIPAL DE NAZARÉ DA MATA						
ANO	RECEITAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO LIMITE (R\$)	LIMITE LEGAL LRF (%)	LIMITE LEGAL (R\$)	VALOR APLICADO (%)	VALOR APLICADO (R\$)	APLICADO ACIMA DO LEGAL (R\$)
2009	16.440.321,45	25	4.110.080,36	25,92	4.261.106,97	151.026,61
2010	21.504.329,56	25	5.376.082,39	27,67	5.951.267,92	575.185,53

Fonte: Elaboração própria.

Gráfico 16 – Aplicações na educação



Fonte: Elaboração própria.

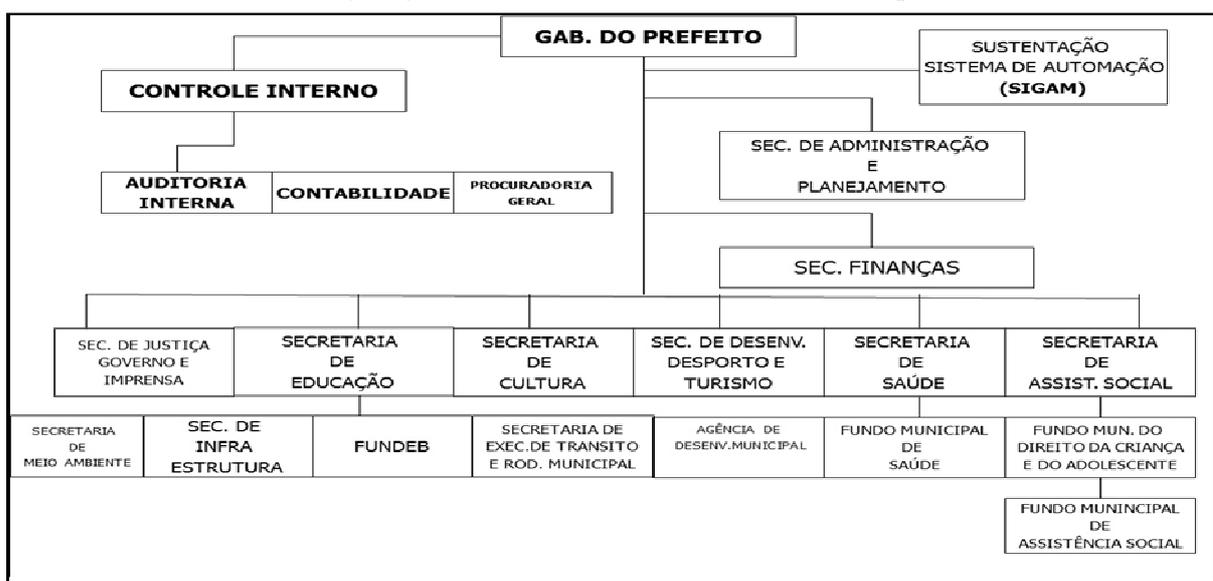
O estudo apresentou que as aplicações no exercício de 2009 foram acima do limite legal em R\$ 151.026,61, e em 2010, demonstrou também valor acima do limite legal de R\$ 575.185,53 a análise é realizada da mesma forma das aplicações com a saúde quanto maior a aplicação pressupõe êxito na gestão, porém, o objetivo do estudo não é de mensurar a efetividade das aplicações, apenas evidencia valores, portanto é necessário mais estudos no sentido de buscar o a satisfação da sociedade e cumprimento das metas estabelecidas no plano de governo municipal.

#### 4.4 Modelo proposto para implementação de Controle Interno com Automação.

Como vimos, através dos dados sistematizados, a falta de um modelo de sistema integrado para os municípios é uma realidade ainda presente no atual cenário brasileiro, a proposta é alinhar o modelo da iniciativa privada em relação ao setor público.

Nesta sugestão de estrutura, a entidade pública deve ser mapeada e cria-se então um fluxograma objetivando visualizar de forma holística a entidade, para que se possa criar um sistema de coleta de dados das secretarias alimentando assim um banco de dados que devera ter um sistema coletor para tratar as informações emitindo um relatório periódico do controle interno municipal.

Organograma 1 - Estrutura administrativa municipal

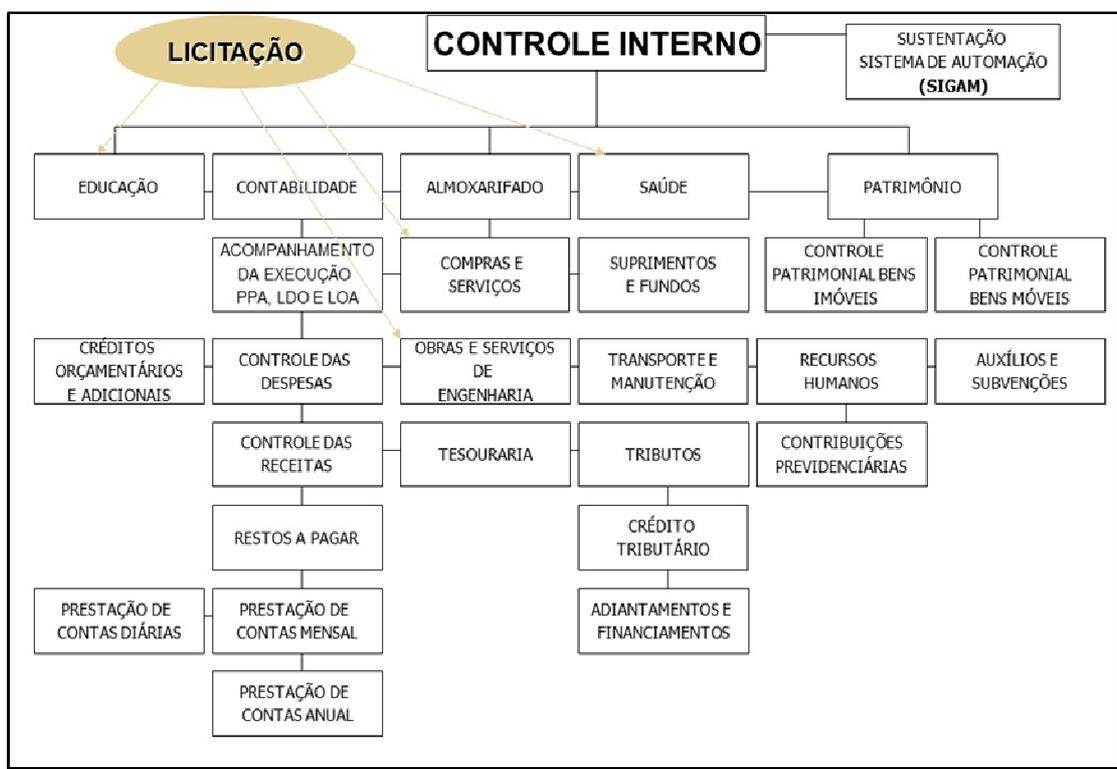


Fonte: Elaboração própria.

#### 4.4.1 Principais setores de integração e coleta de dados.

Destaca-se como setores de relevância do controle o Departamento de contratos e licitações, Contabilidade e Patrimônio das seguintes Secretarias: Educação, Saúde, Obras e serviços de engenharia, visando reduzir o índice de desvios que historicamente acompanham estes setores. Conforme figura a seguir:

Organograma 2 - Estruturação de controle interno



Fonte: Elaboração própria.

A proposta de implantação deve seguir etapas para permitir que o sistema deva se adequar ao modelo operacional da entidade e não que a entidade se adéque ao sistema, logicamente dentro dos padrões exigidos pela legislação pertinente. Isso ocorrerá através do diagnóstico preliminar do seu fluxo de informações e execução de processos, minimizando possíveis ruídos informacionais.

## **4.4.2. Etapas de Implantação**

### **4.4.2.1 Levantamento**

É a fase primordial para o bom funcionamento do sistema, nela se analisa toda estrutura da Prefeitura, conhecendo-a profundamente, qual a proposta de gestão do Prefeito e o porte da Prefeitura.

Deverão ser feitas varias reuniões e entrevistas com os seus diversos departamentos, analisando o funcionamento atual destes e a sua integração, verificando assim possíveis falhas do sistema atual para que sejam corrigidas. Devemos salientar que implantar um sistema não é somente informatizar o trabalho feito manual, um bom sistema deve antes de tudo aperfeiçoar este trabalho, verificando a redundância de informações, a burocratização exagerada, e se necessário, acrescentar mais informações antes não levantadas.

Finalmente, deve ser estudadas profundamente a situação atual, a situação desejada e as causas e viabilidades para esta mudança.

### **4.4.2.2 Avaliação de necessidades e customização**

Nesta etapa é avaliado todo o banco de Dados da Prefeitura, verificando a integridade do mesmo e se vale à pena aproveitá-lo, podendo assim definir a necessidade ou não de mais uma etapa (Conversão de Dados).

Nesta fase já deve definir todos os módulos que vão compor o sistema e deve ser feito um prospecto do mesmo.

É importante neste momento também analisar a segurança do sistema Controle de Rotinas através de senhas de acesso com grau de hierarquia e emissão de Relatório de auditoria interna se necessário. E ainda verificar a segurança dos backups e formatos de impressão com os seguintes critérios:

- Definir o padrão de nomenclatura para as mídias;
- Definir os procedimentos formais de solicitação por parte do usuário de recuperação (Restore) de arquivos ou informações eventualmente perdidas;
- Definir os procedimentos de armazenamento e guarda da mídia utilizada no Processo de Backup (estoque das mídias em local seguro), bem como o período de tempo em que essas mídias permanecerão guardadas até serem reutilizadas;
- Fornecer todos os relatórios exigidos pelos órgãos fiscalizadores em formatos adequados (TXT, HTML, PDF, XML).

Através deste prospecto a equipe técnica da Prefeitura deve avaliar cada módulo e relatórios do Sistema. Neste momento ela pode fazer todas as mudanças aprovando assim o aplicativo.

#### **4.4.2.3 Avaliação dos recursos físicos**

Nesta etapa é avaliado se todos os recursos físicos disponíveis na Prefeitura serão suficientes para a implantação do novo sistema.

Neste ponto deve já ser sugerido todas as mudanças que deverão ser (Hardware e Rede).

#### **4.4.2.4. Capacitação dos atores envolvidos no processo de implantação**

Nesta etapa os atores devem ser capacitados para atender ao modelo de automação proposto visando à eficiência das atividades de controles a serem desenvolvidas. Neste momento os principais atores são:

- ✓ **Prefeito e Secretário municipal** — atores que têm o poder da tomada de decisão e os principais “clientes” da solução de inteligência do negócio. O entendimento de sua visão e das informações necessárias para o processo decisório é essencial;

- ✓ **Analista de negócio** — ator com conhecimentos do negócio, processos existentes e do planejamento estratégico no qual está inserido. Deve possuir contato direto com o prefeito ou secretário, conseguindo levantar as reais necessidades e desejos destes em relação à tomada de decisão e ao planejamento estratégico. Deve ser capacitado, pelo menos em nível básico, na ferramenta de CII ( controle interno informatizado) e sendo desejável entender o modelo como um todo;
  
- ✓ **Especialista em TI** — ator com conhecimentos aprofundados na ferramenta e no modelo da solução de TI;
  
- ✓ **Administrador de banco de dados (DBA) ou administrador de dados (AD)** — o primeiro é responsável pela tecnologia envolvendo os bancos de dados, o segundo é o responsável pelo seu modelo lógico. Em muitas organizações esses papéis são desempenhados pelas mesmas pessoas. No modelo proposto, o DBA deve prover o acesso aos bancos de dados e o AD tem o importante papel da explicitação dos modelos lógicos dos bancos de dados envolvidos. É desejável que o AD possua capacitação na ferramenta de BI e entenda o modelo como um todo podendo contribuir com os especialistas em BI e analistas de negócio.

#### 4.4.2.5 Elaboração do plano e cronograma

Deve ser apresentado um projeto contendo toda situação atual da Prefeitura (fluxo de informações e seus resultados, Hardware) e da situação proposta pelo novo sistema, mostrando corrigir assim como pretende os problemas do antigo sistema.

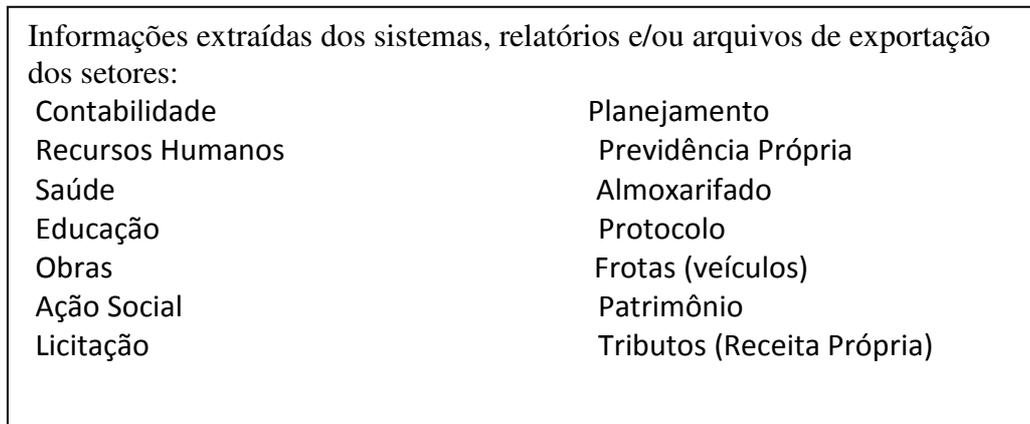
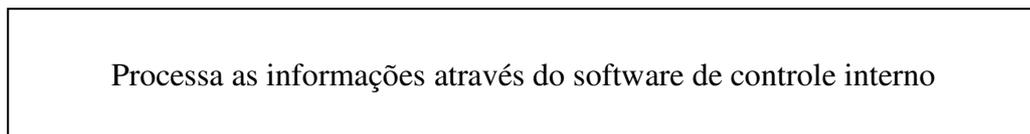
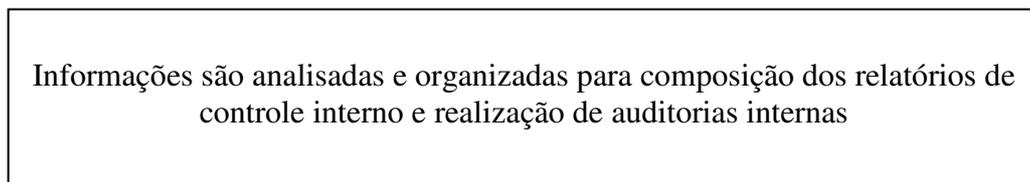
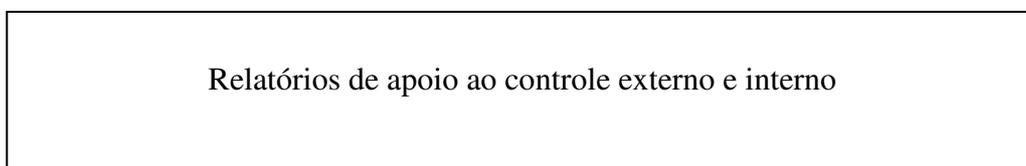
Neste projeto deverá estar definido:

- a) Custo e forma de Pagamento;
- b) Prazo para execução;
- c) Profissionais da Prefeitura que deverão estar envolvidos;
- d) Relação Custo X Benefício;
- e) Prioridades de implantação de módulos e seus devidos prazos.

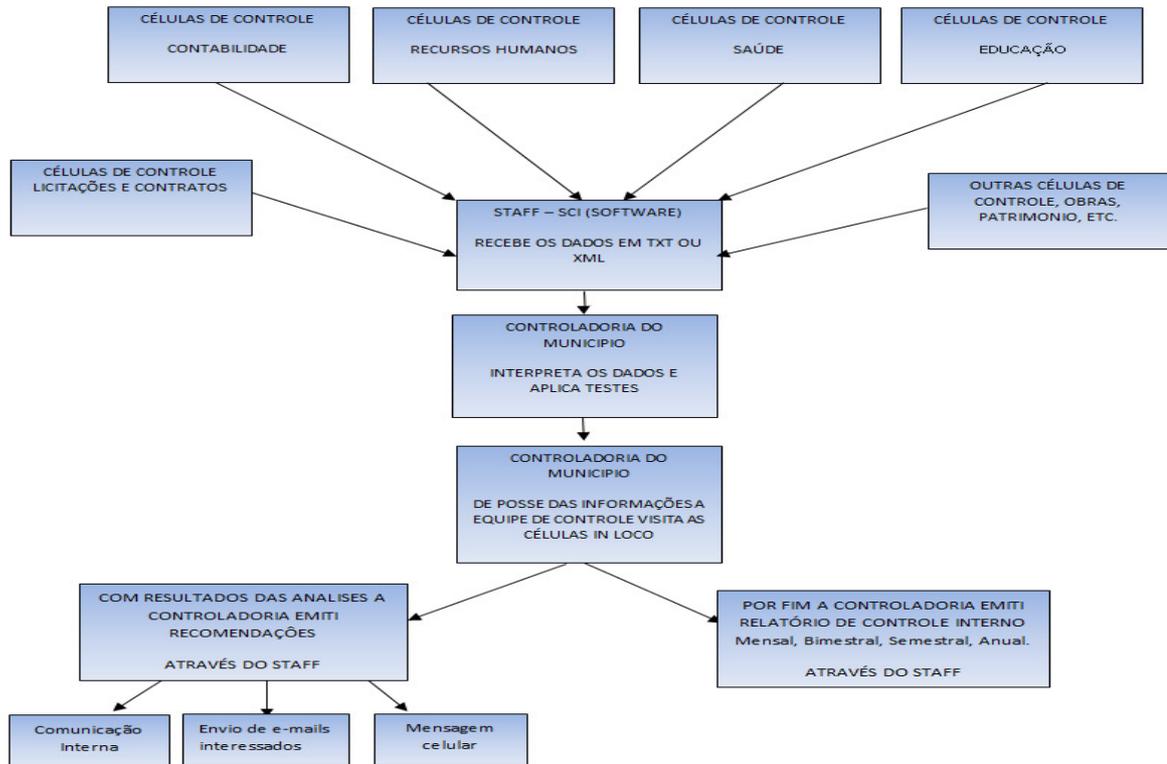
#### **4.4.2.6. Coleta de dados por setor ou células de controle**

Os sistemas de informações devem ser implantados quando prontos para receber as informações das unidades de controle, nesta etapa será disponibilizado um layout para coleta das informações, de preferencia com um formato de fácil entendimento, para viabilizar a importação. Vencida esta etapa, são procedidas às devidas análises e auditorias das estruturas administrativas. Como modelo neste padrão de coleta, por exemplo, pode-se citar o Sistema de Gerenciamento de Recursos da Sociedade - SAGRES que é um sistema de captação das informações de prestações de contas desenvolvido originalmente no TCE do Estado da Paraíba e replicado com sucesso no TCE do Estado do Piauí e de Pernambuco.

A ideia é formatar um modelo neste sentido para municípios como veremos a seguir:

**ENTRADAS (COLETA)****PROCESSAMENTO****ANÁLISE****SAÍDA**

Fluxograma 1 - Fluxo de Informações no Sistema de Controle Interno Municipal



Fonte: Elaboração própria.

O fluxograma acima demonstra a visão holística dos setores que produzem informações através de sistemas informatizados. A ideia central é facilitar a coleta de dados de todos os departamentos tais como: recursos humanos, contábeis, financeiro, patrimonial etc..., ou seja, todos que produzem informações da gestão municipal, centralizando assim, essas informações em uma única base de dados, que através de cruzamentos entre as informações coletadas, viabilize a aplicação de testes que comprovem a integridade das informações, gerando relatórios com mínimo de viés possível para a tomada de decisões.

Exemplo: O controle interno coleta dados do departamento de tributos, referente à liquidação (baixa pelo pagamento do contribuinte) do Imposto territorial predial urbano (IPTU), e posteriormente, confronta com os dados das receitas arrecadadas e lançadas no sistema de tesouraria da prefeitura, o cruzamento dessas informações deve possibilitar para a gestão uma visão tempestiva de possíveis falhas no momento da execução de demandas administrativas de um município.

As possibilidades hoje vislumbradas através de mecanismos tecnológicos nos remetem a pensar em gestão dos processos internos de forma integrada, com monitoramento prévio das ações, anulando assim, possíveis erros e fraudes na execução das despesas e gastos públicos.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo revelou aspectos importantes sobre o funcionamento e estruturas inerentes aos Controles internos nos Municípios da Mata Norte de Pernambuco, como veremos a seguir:

A pesquisa abordou dois grupos distintos, sendo o primeiro constituído por pessoas que fornecem informações para o controle interno, e que, hierarquicamente são subordinados à Coordenação de Controle Interno e o segundo grupo constituído por pessoas que solicitam as informações, estas compostos pelos próprios Coordenadores de Controle Interno. Em primeiro momento o objetivo foi entender quais os mecanismos usados pelo controle interno para coletar as informações de um determinado departamento, neste caso, o departamento escolhido foi o de contabilidade, por se tratar do local que concentra a maioria das informações para tomada de decisões na gestão municipal.

Os resultados obtidos com a pesquisa relativos à periodicidade de solicitações demonstraram que ainda existem percepções equivocadas por parte das pessoas, em relação à diferença entre controle interno e externo, o que ficou evidenciado nos gráficos 01, 03 e 08, portanto, pode-se concluir falta de maturidade dos controles internos.

Ressalta-se ainda a carência de cursos voltados para formação de profissionais para atuarem nos controles internos municipais. Isto ficou evidenciado no gráfico 06.

Com relação à melhoria dos serviços a percepção foi que a presença do controle no município é positiva conforme demonstrado no gráfico 07. Outro dado importante revelado no estudo foi referente ao segundo grupo, onde o intuito foi analisar o perfil profissional e o entendimento do controlador sobre a função por ele desenvolvida, conforme demonstrado no gráfico 09. Onde ficou evidente que o perfil profissional do controlador pode contribuir de forma positiva para o avanço das ações de controle apoiado em recursos tecnológicos, tornando-as cada vez mais de forma preventivas e não corretivas.

No tocante aos gastos públicos, a pesquisa revelou graves problemas, que podem ser compreendidos como vulnerabilidade ou ausência do sistema de controle interno, resultando no impacto negativo dos gastos públicos nos municípios, principalmente relativos à folha de pagamento, como demonstramos nas tabelas **13, 14 e 15**.

Conforme previsto na Lei complementar 101, de 04 de maio de 2000, entende-se como despesa com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos,

inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente a entidades previdenciárias. O artigo 20 estabelece que a despesa com pessoal do Poder Executivo do Municipal não poderá exceder de 54% da receita corrente líquida que é o somatório das receitas tributárias, de contribuições patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas menos as deduções para o FUNDEB. Ressalta-se ainda o limite prudencial de 51,30% previsto no parágrafo único do art. 22. As demonstrações de despesas com pessoal em relação à Receita Corrente Líquida dos três municípios demonstraram entre 2009 e 2010 valores acima do limite legal estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

É importante ressaltar que o gestor público deve sempre ter em mente a realização de uma boa administração; para tanto, necessário se faz a observância dos dispositivos contidos Lei Complementar nº 101/2000.

O não cumprimento ensejará ao Gestor Público as penalidades previstas em leis, das quais destacamos: Decreto-Lei nº 2.848/40 (Código Penal); a Lei nº 1.079/50; Decreto-Lei nº 201/67; a Lei nº 8.429/92 e demais normas da legislação pertinente.

Salientamos ainda que os crimes contra finanças públicas não excluem o seu autor da reparação civil do dano causado ao Patrimônio Público.

Um dos principais pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal é o equilíbrio das contas públicas. Para que qualquer município chegue à situação de equilíbrio, o principal fator a ser cumprido é que sua arrecadação suporte a execução orçamentária/financeira.

É fato que o entendimento sobre controle interno tem evoluído significativamente através dos tempos; dentro deste conceito, é inegável que os estudos devam prosseguir almejando eliminar a lentidão nas ações de controle interno no que se refere aos gastos públicos no âmbito municipal, tornando-as cada vez mais tempestivas.

A pesquisa realizada evidenciou, também, que o profissional que atua no Controle Interno, como todo e qualquer profissional, deve ser inserido em processos de atualizações de seus conhecimentos buscando constantemente compreender as inovações voltadas para o desenvolvimento de mecanismos apoiados em tecnologia da informação, a fim de dar eficiência às demandas inerentes ao Órgão de Controle Interno Municipal, com intuito de

fiscalizar e orientar os Gestores Municipais quanto à qualidade dos serviços prestados para a sociedade.

Contudo, se faz necessário ter a percepção que todos que atuam na gestão, independentemente do cargo que ocupam, exercem papel relevante no sistema de controle. Nossa proposta, igualmente, visa implementar a cultura de trabalhar em conjunto e de forma participativa, estimulando as pessoas a apresentarem suas melhores ideias, e não construí-las de forma individual.

Com o advento da informática como aliada do controle, constatamos ser possível construir um processo evolutivo no sentido de tornar a administração pública municipal coesa e participativa. O modelo aqui proposto contribuirá para que a função básica do Controlador Municipal seja desenvolvida de forma eficiente, garantindo para os Gestores Municipais a fidedignidade das informações que serão utilizadas para a tomada de decisão. Do ponto de vista democrático, representa um instrumento de viabilização do premente *accountability* a sociedade brasileira, destinatária dos recursos públicos.

Os dados obtidos através da sistematização e análise das fontes contemplam e respondem a indagação que formulamos no início da pesquisa que foi o objetivo deste trabalho: evidenciar os gastos públicos e a importância da automação nas rotinas de controle interno municipal, propondo, ainda, um modelo de implantação de sistema de informação baseado em coleta de dados para melhor acompanhamento dos gastos públicos nos municípios.

## REFERÊNCIAS

- BARBIERI, C.. **BI — business intelligence: modelagem & tecnologia**. Rio de Janeiro: Axcel Books, 2001.
- BASTOS, Celso Ribeiro; MARTINS, Ives Gandra. **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva, 1997.
- BERCOVICI, Gilberto. **Dilemas do Estado Federal Brasileiro**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.
- BIO, Sérgio Rodrigues. **Sistemas de informação: um enfoque gerencial**. São Paulo: Atlas, 1985, p. 18.
- BOTELHO, Milton Mendes. **Manual Prático de Controle Interno na Administração Pública Municipal**. Curitiba: Juruá: 2006.
- BOTH, E.; DILL S. Business intelligence aplicado em saúde pública. In: **ANAIS ELETRÔNICOS DO CONGRESSO SUL CATARINENSE DE COMPUTAÇÃO**. Criciúma: Sulcomp, 2005. Disponível em: <[www.dcc.unesc.net/sulcomp/05/Art101SulComp2005.pdf](http://www.dcc.unesc.net/sulcomp/05/Art101SulComp2005.pdf)>. Acesso: 10 jul. 2011.
- BRASIL. **Constituição Federal de 1967**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/Constitui%C3%A7%C3%A3o.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constitui%C3%A7%C3%A3o.htm)>. Acesso: 14 abr. 2011.
- BRASIL. **Lei 4.320/64**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm). Acesso: 27 abr. 2011.
- CANO, Wilson. Perspectivas para a questão regional no Brasil. **Ensaio FEE**, Porto Alegre, v. 15, n. 2, 1994, p. 317.
- CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**. São Paulo: Atlas, 2010.
- CARVALHO, Otamar de. **Desenvolvimento regional: um problema político**. Rio de Janeiro: Campus, 1979.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Conselho). **Resolução nº 820/97**. Disponível em: <[www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/res\\_820.doc](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/res_820.doc)>. Acesso em: 25 mar. 2011.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução de n. 1.135/2008**. Disponível em: <[http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucaocfc1135\\_2008.htm](http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucaocfc1135_2008.htm)>. Acesso: 23 jul. 2011.
- FERRER, Florência. **Gestão pública eficiente: impactos econômicos de governos inovadores**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

FRIEDRICH, Carl J. **Trends of Federalism in theory and practice**. New York: Frederick A. Praeger, 1968.

HESSE, Joachim Jens. República federal da Alemanha: do federalismo cooperativo à elaboração de política conjunta. In: **O FEDERALISMO NA ALEMANHA**. Berlim: Konrad Adenauer Stiftung, 1995.

HOLTHUS, Manfred. A política regional da Alemanha no processo de unificação econômica: um exemplo para a política regional em países em desenvolvimento? In: **A POLÍTICA REGIONAL NA ERA DA GLOBALIZAÇÃO**. Berlim: Konrad Adenauer Stiftung, 1996.

LA PERGOLA, Antonio. El empirismo' en el estudio de los sistemas federales: en torno a una teoría de Carl Friedrich. **Revista de Estudios Políticos**, Madrid, n. 188, mar./abr. 1973, p. 34-40.

LEITE, Leonardo de Oliveira; REZENDE, Denis Alcides. Modelo de gestão municipal baseado na utilização estratégica de recursos da tecnologia da informação para a gestão governamental: formatação do modelo e avaliação em um município. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, n. 44 (2), pp. 459-93, mar./abr. 2010, p. 462.

MAGALHÃES, João Carlos. Emancipação político-administrativa de municípios no Brasil. In: CARVALHO, Alexandre Xavier Iwata et al. **Dinâmica dos Municípios**. Brasília: IPEA, 2007, p. 13-52.

PEPE, Kauê Felipe Garcia. O papel e a importância do município no federalismo brasileiro. **Revista Jus Vigilantibus**. Disponível em: <<http://jusvi.com/colunas/39570>>. Acesso: 19 jan. 2011.

PERNAMBUCO (Estado). **Anuário dos Municípios Pernambucanos 2011**. Recife: Governo do Estado de Pernambuco, 2011.

PERNAMBUCO (Estado). Secretaria de Planejamento e Desenvolvimento Social de Pernambuco. **Programa de Apoio ao Desenvolvimento Sustentável da Zona da Mata de Pernambuco – PROMATA**. Disponível em: <<http://www.promata.pe.gov.br/>>. Acesso: 15 jul. 2011.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO. **Estruturação de Sistemas de Controle Interno nos Municípios**. Recife, 2009.

TRIBUNAL DE CONTAS DE PERNAMBUCO. **Norma Técnica Solicitação de Sistemas**. Disponível em: <<http://www.tc.df.gov.br/tcbrasil/tcepe/NormaSolicitacao.pdf>>. Acesso: 10 nov. 2010.

RIBEIRO FILHO, José Francisco. **Controle Gerencial para entidades da Administração Pública**. Monografia (2º Prêmio STN de Monografia). 1997. Ministério da Fazenda, Escola de Administração Fazendária, Diretoria de Cooperação Técnica e Pesquisa. Brasília, 1997.

ROVIRA, Enoch Alberti. **Federalismo y cooperacion en la Republica Federal Alemana**. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1986.

SILVA, Moacir Marques da; AMORIM, Francisco Antonio de; SILVA, Valmir Leoncio da. **Lei de Responsabilidade fiscal para os municípios: uma abordagem prática**. São Paulo: Atlas, 2004.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e Governança na Gestão Pública**. São Paulo: Atlas, 2005.

SOFTWARE LIVRE NÃO É SOFTWARE GRATUITO. **Revista TI**. Disponível em: <[http://www.timaster.com.br/revista/materias%5Cmain\\_materia.asp?codigo=1089](http://www.timaster.com.br/revista/materias%5Cmain_materia.asp?codigo=1089)>. Acesso: 25 mar. 2011.

VILHENA, Ângela Renault et al.. **Os controles interno, externo e direto da administração pública**. Belo Horizonte: Passo a passo, 2008

### **Entrevistas**

OLIVEIRA, Ronaldo Alves de. **Dolores Camarotti**: entrevista. Entrevistador: Ronaldo Alves de Oliveira. Carpina, PE, 11 de junho de 2012.

OLIVEIRA, Ronaldo Alves de. **Luiz Gonzaga**: entrevista. Entrevistador: Ronaldo Alves de Oliveira. Nazaré da Mata, PE, 20 de junho de 2012.

OLIVEIRA, Ronaldo Alves de. **Nivan Seabra**: entrevista. Entrevistador: Ronaldo Alves de Oliveira. Chá de Alegria, PE, 29 de maio de 2012.

## APENDICES

### A– MODELO DE QUESTIONÁRIO APLICADO

Prezados Controladores e usuários de Sistemas informação da Prefeitura Municipal de Chã de Alegria – PE.

Eu, Ronaldo Alves de Oliveira, aluno do Mestrado em Gestão Pública (MGP) da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE) estou fazendo um estudo sobre **Análise e Evidenciação de Controles Internos apoiados em Sistemas de informações para avaliação dos Gastos Públicos nos Municípios de Chã de Alegria, Carpina e Nazaré da Mata.**

Esse formulário tem a finalidade de reunir informações que serão utilizadas na elaboração da minha dissertação, sob a orientação do Professor Doutor Abraham Benzaquen Sicsú e co-orientação do Professor Mestre Rogério Assunção de Farias.

Dessa forma necessito de sua preciosa colaboração respondendo ao formulário a seguir.

Qualquer dúvida você pode contactar-me através do e-mail: ronaldo\_systema@hotmail.com ou pelos fones (81)-9912-8507/9601-2629.

Grato por sua cooperação.

Ronaldo Alves.

<b>FORMULÁRIO DE PESQUISA PARA OS CONTROLADORES E USUÁRIOS DE SISTEMAS INFORMAÇÕES NO MUNICÍPIO DE CHÃ DE ALEGRIA.</b>			
Dados do respondente:			
Sexo:	Tempo de Trabalho na	Formação Acadêmica	Idade (anos):
<input type="checkbox"/> Masculino	Instituição (anos):	<input type="checkbox"/> Ensino Médio	<input type="checkbox"/> 18 a 29 <input type="checkbox"/> 30 a 39
<input type="checkbox"/> Feminino	<input type="checkbox"/> 0 a 4 <input type="checkbox"/> 5 a 9	<input type="checkbox"/> Ensino Superior	<input type="checkbox"/> 40 a 49 <input type="checkbox"/> 50 ou mais
	<input type="checkbox"/> 10 a 14 <input type="checkbox"/> 15 ou mais	<input type="checkbox"/> Pós-graduação	
Cargo		Função	
_____		_____	

Instruções: Para cada pergunta responder marcando “X” na alternativa adequada de acordo com seu grau de concordância.

- 1) Sua experiência prévia ajudou à suas ações como Controlador.
- Concordo                       Concordo Parcialmente                       Discordo                       Discordo Parcialmente                       Sem opinião
- 2) Caso tenha respondido positivamente a pergunta anterior, qual era o seu conhecimento sobre Controle Interno Municipal?
- Muito bom                       Bom                       Regular                       Ruim                       Muito ruim
- 3) As demandas do Controle Interno Municipal são todas atendidas de forma tempestiva.
- Concordo                       Concordo Parcialmente                       Discordo                       Discordo Parcialmente                       Sem opinião
- 4) O uso de sistemas de informações como apoio nas ações do Controle Interno esta direta ou indiretamente vinculado ao perfil profissional e grau de instrução do Controlador.
- Concordo                       Concordo Parcialmente                       Discordo                       Discordo Parcialmente                       Sem opinião
- 5) O controle interno solicita periodicamente relatórios ao Departamento de Contabilidade?
- não                       Sim
- 6) Como são coletadas as informações pelo controle interno no Departamento de contabilidade.
- Física em papel                       Usando aplicativos (excel, word)                       Sistema informatizado de coleta do Controle Interno                       Nunca houve Solicitação
- 7) Entre 2009 e 2010 houve solicitação de Relatórios Contábeis pelo Órgão de Controle Interno,?
- sim                       não
- 8) Entre 2009 e 2010 houve recomendações por parte do Órgão de Controle interno para o Departamento de contabilidade
- sim                       não

9) Existem cursos de excelência no meio acadêmico sobre o tema Controle Interno Municipal.

Muito bom       Bom       Regular       Ruim       Muito ruim

10) Você acha que o Controle interno seria implantado em Pernambuco sem a intervenção do TCE PE.

Concordo       Concordo Parcialmente       Discordo       Discordo Parcialmente       Sem opinião

11) São notórias ações realizadas pelo Controle Interno neste município.

Concordo       Concordo Parcialmente       Discordo       Discordo Parcialmente       Sem opinião

12) Houve um aumento na qualidade dos serviços públicos prestados pela Prefeitura, após a criação do Órgão de Controle Interno.

Concordo       Concordo Parcialmente       Discordo       Discordo Parcialmente       Sem opinião