

# A importância da adequabilidade das estruturas administrativas das unidades de controles internos municipais para a continuidade das atividades governamentais.

## INTRODUÇÃO

Importante ferramenta da gestão pública moderna, o controle interno, na visão de Botelho:

...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.

Presente desde os primórdios da organização comercial das sociedades e instituído no nosso país de forma clara nos arts. 31 e 74 da Constituição Federal de 1988, o controle interno se constitui em uma peça fundamental para que a administração alcance os resultados pretendidos de forma eficaz e efetiva. Sua implantação representa razoável garantia de que os desejos do povo, priorizados pelos seus governantes eleitos, sejam constantemente perseguidos, nos moldes da legislação vigente.

Parafraseando Cavalheiro/Flores:

A organização de um sistema de controle interno tem por finalidade, em última instância, propiciar melhores serviços públicos e efetiva entrega de suas ações ao usuário-cidadão, alcançando assim, o objetivo constitucional de atender ao princípio da eficiência.

Organizar um sistema significa organizar o funcionamento dos processos inerentes à gestão pública de forma a evitar erros, fraudes e desperdícios"

Assim, contribuir para a existência e atuação de mecanismos de controles internos vigorosos significa trabalhar em prol de uma gestão desvirtuada de vícios e com foco no cidadão, de forma a propiciar a melhoria da organização administrativa, garantir segurança ao gestor, prevenindo-o de eventuais sanções e, principalmente otimizar a qualidade de vida da população.

Mais importante do que implantar o controle interno é a sua manutenção, a sua constante atualização e o seu acompanhamento. É nesse ínterim que torna-se imperiosa a necessidade de formulação de um planejamento estratégico das Controladorias Municipais dos Entes Públicos, ou seja, um plano de ação que objetiva implementar de forma permanente as atividades de controle, garantindo que não haja solução de continuidade das ações dos referidos órgãos durante os interstícios decorrentes de trocas de mandatos das autoridades políticas, ou em virtude da adoção de posturas evitadas de vícios clientelistas que favorecem a interesses particulares em detrimento dos anseios coletivos.

Diante do exposto, foi realizado o presente estudo, sob o prisma de contribuir para a discussão da importância da adequabilidade das estruturas administrativas das unidades de controles internos municipais para a continuidade das atividades governamentais.

Optou-se pela metodologia do tipo exploratória, pois, segundo Beuren:

A caracterização do estudo como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada. Por meio do estudo exploratório, busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa.

O método utilizado foi o dedutivo. Na visão de Carlos Santos, "A dedução consiste em um recurso metodológico em que a racionalização ou combinação de idéias em sentido interpretativo vale mais do que a experimentação de caso por caso". O mesmo autor assevera que "O método dedutivo tem o propósito de explicitar o conteúdo das premissas, pois parte do geral para se chegar às particularidades". Em relação a abordagem, o estudo enquadra-se como sendo de natureza teórica. No que concerne aos demais procedimentos, o trabalho tem o seguinte delineamento: a pesquisa foi fundamentada em teorias e obras do contexto do tema, tais como dos doutrinadores Heilio Kohama, João Eudes Bezerra Filho, Nilton de Aquino Andrade, Lino Martins da Silva, Renato San-

tos Chaves, Rodrigo Pironti Aguirre de Castro, Milton Mendes Botelho, Evandro Martins Guerra, Osvaldo Glock, Flávio da Cruz dentre outros, ao que foram acrescentadas pesquisas na internet para a obtenção de informações atuais.

Em torno da questão central, outras indagações foram levantadas e analisadas. São elas:

- Qual a origem da separação dos poderes?
- Quais as funções dos Poderes Legislativo e Executivo, no âmbito municipal?
- Qual a origem do surgimento dos controles internos?
- O que significa controle interno na administração pública, quais são as formas de controle e quais as suas atribuições?
- Qual a abrangência da execução da atividade de normatização pelos sistemas de controles internos diante dos demais órgãos de Governo?
- De que forma estruturas sólidas de controles internos podem contribuir para a continuidade das ações de Governo?
- Como as unidades de controles internos poderiam ser estruturadas, de forma a permitir a continuidade das ações governamentais ao longo dos tempos?

O presente estudo foi desenvolvido com a seguinte orientação: inicialmente, abordou-se aspectos gerais concernentes aos sistemas de controles internos. Em seguida, discorreu-se sobre a descontinuidade verificada principalmente em municípios de pequeno porte quando da transição de governo resultante do pleito eleitoral, bem como da correlação de tal fato com a ausência de estruturas sedimentadas de controle na administração municipal. Por fim, foi analisada a importância do fortalecimento dos sistemas de controles internos na manutenção perene das atividades básicas governamentais, através das atividades de normatização e fiscalização.

## 1 – CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: aspectos gerais

A Teoria da Separação dos Poderes (ou da Tripartição dos Poderes do Estado) é a teoria de ciência política desenvolvida por Montesquieu, no livro *O Espírito das Leis* (1748), que visou moderar o Poder do Estado dividindo-o em funções e dando competências a órgãos diferentes do Estado. As idéias de Montesquieu partiram principalmente das teses lançadas por John Locke, ainda que implicitamente, cerca de cem anos antes. A idéia da existência de três poderes, outrossim, não era novidade, remontando a Aristóteles, na obra *Política*.

No livro *Espírito das Leis*, Montesquieu analisa as relações que as leis têm com a natureza e os princípios de cada governo, desenvolvendo a teoria de governo que alimenta as idéias do constitucionalismo, que, em síntese, busca distribuir a autoridade por meios legais, de modo a evitar o arbítrio e a violência. Tais idéias se encaminham para a melhor definição da separação dos poderes, hoje uma das pedras angulares do exercício do poder democrático. Montesquieu admirava a Constituição inglesa, mesmo sem compreendê-la completamente e descreveu cuidadosamente a separação dos poderes em Executivo, Judiciário e Legislativo, trabalho que influen-

ciou os elaboradores da Constituição dos Estados Unidos. O Executivo seria exercido por um rei, com direito de veto sobre as decisões do parlamento. O Poder Legislativo, convocado pelo Executivo, deveria ser separado em duas casas: o corpo dos comuns, composto pelos representantes do povo, e o corpo dos nobres, formado por nobres, de caráter hereditário e com a faculdade de impedir (vetar) as decisões do corpo dos comuns. Essas duas casas teriam assembleias e deliberações separadas, assim como interesses e opiniões independentes. Refletindo sobre o abuso do poder real, Montesquieu concluiu que "só o poder freia o poder", no chamado "Sistema de Freios e Contrapesos" (Checks and balances), daí a necessidade de cada poder manter-se autônomo e constituído por pessoas e grupos diferentes.

### 1.1 Funções do Poder Executivo e Legislativo no âmbito municipal

Divergente dos demais entes federados (Estado e União), na estrutura administrativa e organizacional dos municípios não se verifica a presença do Poder Judiciário, ou seja, constata-se apenas a existência dos Poderes Legislativo e Executivo. Ambos possuem como função precípua a propositura do bem estar social da coletividade.

O Poder Executivo possui como premissas básicas o desenvolvimento das atividades governamentais e administrativas, tendo como objetivo a execução das disposições estabelecidas e aprovadas através dos instrumentos legais hábeis, de origem do próprio Executivo, ou, na maioria dos casos, do Poder Legislativo.

Durante o desencadeamento das suas ações, deve o Poder Executivo observar o cumprimento dos princípios constitucionais norteadores da administração pública, quais sejam: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Ao administrador público, não basta fazer. A consecução dos seus atos necessariamente deve estar atrelada à observância dos preceitos legais vigentes. Nesse sentido, discorre Mileski (2003, pg 38):

Assim, de um modo geral, em razão do Estado Democrático de Direito vigente no território brasileiro, pode-se dizer que a Administração Pública, para a prática de toda sua ação administrativa está adstrita ao cumprimento e obediência de todos os princípios insertos na Constituição, entre os quais se sobressai o princípio da supremacia do interesse público sobre o interesse privado, na medida em que reflete o princípio geral de direito, que deriva, inclusive, da finalidade precípua do Estado de realizar o bem público.

O Poder Legislativo têm a incumbência de legislar, elaborar leis, estabelecer normas de caráter geral e obrigatório, além de promover a fiscalização da aplicação do erário público pelo Poder Executivo. No âmbito federal, as atribuições legislativas são desempenhadas pelo Senado e pela Câmara dos Deputados, nos estados, o exercício da função parlamentar é desenvolvido pelas Assembleias Legislativas e nos municípios pelas Câmaras de Vereadores.

Atualmente verifica-se que tal controle denota-se ineficaz, sendo constantemente observada a prática de jogos de interesses entre Executivo e Legislativo, de acordo com a conveniência da política situacional. Medauar, nesse ínterim, assevera que:

Vários fatores vêm apontados para justificar esse quadro: falta de interesse político na realização concreta e eficaz da vigilância, para não desagradar o detentor do Poder Executivo; ausência, em geral, de sanção, pois nem o Congresso, nem suas comissões podem anular ou modificar atos administrativos ou aplicar sanções a administradores.

É sob esse prisma que se corrobora a certeza da necessidade do aprimoramento dos mecanismos de controles internos, atrelada a uma maior participação popular no processo fiscalizatório, com o intuito de minimizar as ações que possam de alguma forma lesar o patrimônio comum. Mais ainda, o fortalecimento de tais sistemas e o desenvolvimento das atividades de controles intrínsecas aos mesmos, quais sejam normatização, controle e auditoria, culminarão com a perenidade dos atos governamentais, na medida em que possibilitarão uma aferição sistemática das atividades desenvolvidas no setor público.

Para Silva (2009, pg. 55), a continuidade no setor público,

(...) está vinculada ao estrito cumprimento da destinação social do seu patrimônio, ou seja, a continuidade da entidade se dá enquanto perdurar sua finalidade. (...) muitos dos programas, dos projetos e das atividades de responsabilidade do Estado, uma vez iniciados, passam a ter um ciclo próprio e, por conseguinte, não ficam limitados ao ano fiscal ou ao exercício financeiro a que corresponde à autorização inicial, resultando daí a sua inclusão em planos de médio e longo prazos (...)

A continuidade na esfera governamental perpassa necessariamente pela padronização de procedimentos, oriunda do desenvolvimento de rotinas de normatização, que estão diretamente relacionadas ao exercício da atividade de controle. Daí a importância da existência de unidades de controles efetivas, dotadas de recursos humanos permanentes e capacitados, que possam desempenhar a função normatizadora e estendê-la pedagogicamente aos demais setores da estrutura administrativa do Ente Público, permitindo a disseminação do conhecimento e a melhoria do desenvolvimento dos serviços postos à disposição da coletividade.

Sob o prisma dos recursos humanos, há de se destacar que a inexistência de funcionários efetivos na estrutura de controle compromete a longevidade dos mecanismos a serem implementados, levando-se em consideração que sem órgão, carreira, sistema e técnicas, nada é durável. É importante relembrar os ensinamentos de Cavalheiro/Flores, sobre essa vertente:

Não é possível planejar e organizar processos e procedimentos de funcionamento das operações calcados em uma estrutura de servidores que não seja de provimento efetivo, isto é, os cargos

em comissão somente devem ser ocupados para as funções de chefia e assessoramento, assim como os estagiários somente em funções auxiliares e supervisionados. Esta medida garante a continuidade dos controles e bom andamento dos processos, pois a rotatividade de pessoas nas funções, ainda que os procedimentos estejam disciplinados por escrito, é prejudicial ao aprendizado e causa transtornos à eficiência das operações.

## 1.2 Origem dos sistemas de controles internos

A necessidade de criação de sistemas de controles na aplicação dos recursos públicos já se fazia presente muito antes da atual concepção de Estado Democrático de Direito. No período feudal e no período absolutista e totalitário, constata-se a irrelevante preocupação dos senhores e monarcas em controlar sua própria atuação, bem como a consequente ausência de mecanismos de controle.

Na Grécia antiga, mais especificamente na cidade de Atenas, já se apurava o amadurecimento da idéia de controle, que pode ser verificado através da lavra de Ferreira:

Uma corte de contas constituída por 10 oficiais, eleitos anualmente pela Assembléia Popular, encarregada de fiscalização das contas públicas: perante ela compareciam arcontes, senadores, embaixadores, sacerdotes, comandantes de galeras, a fim de prestarem contas do dinheiro recebido e gasto, justificando suas despesas.

Mais tardiamente, com os Códigos Justinianos se consolidou e se estruturou na Roma antiga uma estrutura de controle que possuía como finalidade a averiguação dos gastos de todo o império. Segundo Castro:

O controle naquela época era feito através dos "tabularii" e dos "numerarii" que atuavam como verificadores das contas, assistindo ao magistrado no exercício de suas atividades, apurando a responsabilidade do Senado e dos agentes públicos.

A idéia de controle ganha força com o surgimento do Estado Democrático, momento no qual se concretiza a aceitação de que os bens e receitas comuns não mais se confundem com o patrimônio particular dos soberanos, passando a serem visualizados então, como propriedade de toda a coletividade, com direito ao seu usufruto no atendimento das necessidades primordiais.

No Brasil, verifica-se grande relevância atribuída ao Sistema de Controle Interno por parte da Carta Magna de 1988, separando-o por Poder e determinando o seu funcionamento, nos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, de forma integrada, entretanto, já em 1964, através da edição da Lei Complementar 4.320 constata-se menções sobre controle interno, conforme disposto nos artigos 76 a 80 do aludido diploma legal. Notam-se ainda referências aos mecanismos de controles internos na Lei Complementar 101 de 04 de maio de 2000, popularmente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal.

### 1.3 Conceito, formas, atribuições e atividades do controle interno na Administração Pública

Controle Interno é o controle administrativo direto, exercido por órgão formalmente inserido na estrutura administrativa. Pode ser realizado de forma prévia, concomitante ou a posteriori. Deve atuar com liberdade, pelo que a Administração tem o dever de lhe outorgar um espaço mínimo de independência; não deve se restringir ao enfoque orçamentário e legal, podendo opinar sobre conveniência ou oportunidade da consumação do ato administrativo.

Para Botelho, “O controle Interno na administração pública é a verificação da conformidade da atuação desta a um padrão, possibilitando ao agente controlador a adoção de medidas ou a proposta do juízo formado.”

O controle interno pode se apresentar sob diversas formas, que são a preventiva ou prévia, sucessiva ou concomitante e corretiva ou subsequente.

#### 1.3.1 Preventivo ou prévio

O controle é caracterizado como preventivo ou prévio quando antecede a conclusão do ato, como requisito para a sua eficácia, exercido a partir da projeção dos dados reais e a comparação dos resultados prováveis com aqueles que se pretender obter.

Segundo Botelho:

A atuação prévia do Controle Interno será eficaz quando se tratar de contratação, elaboração de projetos de leis de matéria tributária, nos casos de anistia, isenções, revisão geral de servidores, plano de cargos e vencimentos e outros atos administrativos que serão homologados posteriormente pelo administrador. A forma mais eficaz de atuação prévia é a expedição de instruções normativas disciplinando os procedimentos a serem adotados na administração pública, evitando vícios, costumes ou desvios de finalidade.

#### 1.3.2 Sucessivo ou concomitante

O controle sucessivo ou concomitante é aquele desenvolvido de forma simultânea à ocorrência do ato administrativo, apurando a regularidade de sua formação. É o controle no momento do ato, evitando a ocorrência de eventuais falhas, desvios, fraudes ou irregularidades.

Constitui-se como a forma de controle mais presente na atuação do sistema, ocorrendo no momento da celebração dos atos administrativos, tais como contratos, convênios e compras diretas, restando ao controle a responsabilidade pela demonstração da regularidade e legalidade da ação.

#### 1.3.3 Corretivo ou subsequente

É o controle realizado após a conclusão do ato administrativo, com o objetivo de atestar a eficácia da ação de

governo, dando-lhe eficácia, ou corrigi-la, declarando a sua nulidade.

Nos casos de comprovada irregularidade no desenvolvimento do ato administrativo, deve-se observar a possibilidade de correção da falha. Caso possível, a referida irregularidade caracteriza-se como sanável (formal). Em outra situação, enquadra-se como irregularidade insanável, devendo ser formalizada a sanção por parte do controlador ao respectivo órgão de controle externo e responsabilização do agente causador, com abertura de processo administrativo, tendo em vista a necessidade de restituição da lesão provocada ao erário público, caso verificada.

As atividades desenvolvidas pelo sistema de controle interno podem ser enquadradas em três grandes grupos, conforme ensina Glock (2009, pg. 34):

ATIVIDADES DE APOIO: acompanhamento/interpretação da legislação – orientação na definição das rotinas internas e dos procedimentos de controle (Instruções Normativas) – orientação à Administração – relacionamento com o Controle Externo etc.

ATIVIDADES DE CONTROLE INTERNO: exercício de alguns controles considerados de extrema relevância, tais como: revisão sistemática do cálculo dos percentuais de limites mínimos ou máximos de despesas, impostos pela Constituição Federal; avaliação dos resultados da gestão e outros macrocontroles (...)

ATIVIDADES DE AUDITORIA INTERNA: realização de auditorias contábeis, operacionais, de gestão e de tecnologia da informação em todas as áreas da administração direta e indireta, conforme planejamento e metodologia de trabalho, objetivando aferir a observância dos procedimentos de controle e, se for o caso, aprimorá-los.

Isto posto, percebe-se que a normatização, essencial à continuidade nas atividades governamentais, guarda compatibilidade com o grupo “Atividades de Apoio”, e deve ser realizado de forma prévia ou preventiva, antes, portanto, da ocorrência do ato administrativo.

## 2 – DESCONTINUIDADE DAS ATIVIDADES GOVERNAMENTAIS EM DECORRÊNCIA DAS ALTERAÇÕES OCACIONADAS PELO PROCESSO ELEITORAL

A alternância de gestões administrativas tem se mostrado, na prática, em um dos grandes entraves ao salutar desenvolvimento das atividades de governo, não somente as de expansão (investimentos), como até mesmo as essenciais. As diferenças político-partidárias ainda se denotam preponderantes sobre os planos de governo, o que acarreta conseqüentemente a solução de continuidade de atividades consideradas simples, como por exemplo a própria manutenção dos insumos básicos do órgão público no início de uma nova gestão, acaso detentora de conceitos políticos divergentes dos então governantes.

Sob esse espeque, insta salientar que a legislação em vigor buscou contemplar a função de planejamento na

administração pública, tendo como instrumentos de curto prazo a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual, o Plano Plurianual como instrumento de médio prazo e o Plano Diretor como mecanismo norteador das ações governamentais a longo prazo.

Prova incontestável da intenção do legislador na continuidade das atividades públicas é o fato de, no primeiro ano de governo, os novos gestores se encontrarem sob a égide do Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária elaborados no ano anterior, sendo obrigação legal dos governantes executar as ações pactuadas nos citados instrumentos de planejamento.

Apesar do esforço legal o planejamento na administração pública, sobretudo em municípios dotados de menor capacidade estrutural, ainda se constitui em mera formalidade, sendo que os instrumentos multicitados raramente são elaborados com zelo e acompanhados de forma constante, o que impede o aperfeiçoamento da gestão na sua auto-avaliação e na adoção de mecanismos de controle apropriados.

Uma evidência flagrante da descontinuidade provocada pelas alternâncias de gestões é a decretação de estado de emergência ou de calamidade pública no início dos novos governos, muitas vezes configurado pelo acúmulo desenfreado de lixo nas cidades, em decorrência da omissão do gestor descontente com o resultado eleitoral. Ao novo gestor restam poucas alternativas para solução da problemática, uma vez que a adoção dos trâmites burocráticos tradicionais necessários à contratação dos serviços essenciais importam em prazos não toleráveis pela sociedade, vulnerável à situação fática.

Registre-se que, no exemplo em tela, trata-se de uma ação contínua do Poder Executivo Municipal, não havendo por que se falar em interrupção do serviço público in casu, uma vez que a sua execução é imprescindível cotidianamente. O que se evidencia é uma ação propositada da gestão derrotada no pleito eleitoral, com o único condão de gerar empecilhos à administração que se inicia.

A troca de gestão importa, em muitos casos, no desfazimento de toda a estrutura administrativa hierarquicamente superior, responsável pela tomada de decisões no Ente Governamental. E se o conhecimento dos processos e dos trâmites administrativos se encontra concentrado nessa estratificada parcela da gestão, a descontinuidade se configura irreversível, em determinado momento, especificamente nos meses iniciais do novo governo.

A existência de normas, procedimentos e servidores capacitados nessa seara se faz indispensável, competindo em uma análise estrutural, ao sistema de controle interno municipal contribuir para a perenidade das ações de governo, através do fortalecimento dessas áreas de atuação.

### 3 – IMPORTÂNCIA DA ESTRUTURAÇÃO DAS UNIDADES DE CONTROLES INTERNOS MUNICIPAIS PARA A MANUTENÇÃO DAS ATIVIDADES DE GOVERNO

O exercício contínuo da função de controle, com o amplo desenvolvimento das atividades de normatização e fisca-

lização, poderá contribuir significativamente para a padronização das atribuições governamentais, culminando com a incorporação de uma cultura processual pré-estabelecida, que conseqüentemente ensejará a continuidade na prestação dos serviços públicos essenciais, independentemente da alternância de gestores.

Para que as atividades das unidades de controles internos sejam desenvolvidas com plena autonomia e independência, buscando-se alcançar a totalidade das ações objeto do exercício de sua missão institucional, é primordial que parte dos recursos humanos alocados ao órgão se encontrem capacitados e vinculados de maneira efetiva à estrutura da Controladoria. Uma possível proposta de estrutura para o órgão de controle do Poder Executivo de municípios de pequeno porte, mediante aprovação de indispensável projeto de lei, poderia ser a seguinte:

ORGANOGRAMA 1 – ESTRUTURA PROPOSTA DE CONTROLE INTERNO



A seguir encontram-se em detalhes o funcionamento de cada unidade da estrutura proposta.

#### CONTROLADOR MUNICIPAL:

Ao Controlador Geral do Município, compete despachar diretamente com o Prefeito Municipal os assuntos atinentes

aos controles, elaborar e apresentar os relatórios de controle interno mensais e anual, organizar em conjunto com o Gestor de Integração e Execução de Controles as rotinas de trabalho das Gerências a seu comando, promover visitas ao Tribunal de Contas dos Municípios para esclarecer pontos decorrentes de notificações ou termos de ocorrência, comparecer à Câmara Municipal quando da realização de audiências públicas ou caso convocado, acompanhar a elaboração da prestação de contas anual, dentre outros.

### UNIDADE DE INTEGRAÇÃO E EXECUÇÃO DE CONTROLES:

A Unidade de Integração e Execução de Controles tem como objetivo primordial traçar as diretrizes, coordenar as atividades do sistema de controle interno municipal, avaliar o desenvolvimento dos trabalhos executados pelas diversas gerências do órgão, determinar a realização de auditorias de regularidade e de otimização de recursos, bem como servir de elo de integração entre as unidades, proporcionando constante harmonia à atuação da Controladoria Municipal.

A Unidade deve ser ocupada pelo Gestor de Integração e Execução de Controles, cargo de provimento efetivo, a ser criado através de Lei. A presença de servidor efetivo no referido cargo é de importância vital à continuidade das ações da Controladoria, estando o mesmo diretamente subordinado ao Controlador Municipal e acima de todas as gerências do órgão. Dessa forma, busca-se evitar que as mudanças decorrentes das trocas de gestões acarretem a interrupção das atividades de controle, conservando-se a autonomia do gestor municipal na indicação do Controlador de sua confiança.

### GERÊNCIA DE NORMAS E PROCEDIMENTOS:

À Gerência de Normas e Procedimentos, cabem as seguintes atribuições:

- manter atualizada a coletânea de Leis, Decretos e outros atos Federais, Estaduais ou Municipais, Resoluções e Instruções Normativas que estejam diretamente relacionados ao desenvolvimento dos trabalhos dos setores da Prefeitura;
- realizar visitas in loco nas secretarias municipais, com o objetivo de acompanhar o desenvolvimento das atividades das mesmas, com fins de identificar e analisar as carências de procedimentos existentes nas mais diversificadas áreas da administração, promovendo a edição de atos normativos que orientem, auxiliem e facilitem a execução das atividades específicas, os quais deverão ser previamente aprovados pelo Gestor de Integração e Execução de Controles em conjunto com o Controlador Municipal;
- preparar os papéis de trabalho para a realização de auditorias, elaborando o planejamento das mesmas;
- orientar, treinar e capacitar de forma constante os servidores municipais, nas mais diversificadas áreas de sua atuação, através da promoção de cursos, palestras, seminários, etc;

- desenvolver e manter atualizado o manual de normas e procedimentos da Prefeitura Municipal, o qual deverá ser previamente aprovado pelo Gestor de Integração e Execução de Controles em conjunto com o Controlador Municipal;

- subsidiar o Gestor de Integração e Execução de Controles de informações relevantes acerca da necessidade de aprimoramento das ações do Executivo Municipal.

A Gerência de Normas e Procedimentos deverá ser ocupada por um Gerente (Cargo em Comissão) designado pelo Controlador em conjunto com o Prefeito Municipal e um agente administrativo ou técnico de controle interno, pertencente ao quadro de servidores efetivos da Prefeitura.

### GERÊNCIA DE CONTROLE DE CONVÊNIOS:

Constituem responsabilidades da Gerência de Controle de Convênios:

- manter arquivo completo e atualizado dos convênios e outros instrumentos congêneres celebrados pelo município junto a órgãos das esferas federal e/ou estadual, ou entidades privadas sem fins lucrativos e outros, conservando os planos de trabalho, termos de convênio, extratos bancários, processos de pagamento, prestações de contas e respostas às notificações sobre convênios em pastas separadas de acordo com cada convênio;
- acompanhar a execução física e financeira dos convênios celebrados, manifestando-se acerca dos processos de despesas que tenham como fonte de recursos convênios, antes da sua efetiva quitação, com o intuito de asseverar que a execução guarda compatibilidade com o plano de trabalho previamente aprovado;
- realizar visitas in loco nas obras resultantes de convênios, com o objetivo de avaliar o adequado cumprimento das obrigações pactuadas;
- responder as notificações expedidas pelos órgãos concedentes de recursos, sempre envolvendo a Secretaria responsável pela execução para confecção da resposta;
- alertar o Gestor de Integração e Execução de Controles acerca de desvios porventura apurados na execução dos convênios;
- informar com antecedência mínima de um mês aos Secretários responsáveis pela execução de convênios, quando se aproximar o término da vigência dos mesmos;
- prestar contas parciais ou quando do encerramento dos convênios celebrados, envolvendo sempre a Secretaria responsável pela execução no desenvolvimento dos trabalhos;
- acompanhar diariamente o SICON – Sistema de Informações Gerenciais de Contratos e Convênios do Estado da Bahia e o SIAFI – Sistema de Administração Financeira do Governo Federal, ou sistemas similares;
- avaliar os pleitos (planos de trabalho) realizados por entidades sem fins lucrativos para celebração de convênio junto ao município;

- emitir parecer técnico acerca das prestações de contas de convênios repassados a entidades sem fins lucrativos, a título de subvenções sociais.

A Gerência de Controle de Convênios deverá ser ocupada por um Gerente (Cargo em Comissão) designado pelo Controlador em conjunto com o Prefeito Municipal e um agente administrativo ou técnico de controle interno, pertencente ao quadro de servidores efetivos da Prefeitura.

#### GERÊNCIA DE AUDITORIA GOVERNAMENTAL

Cabe à Gerência de Auditoria Governamental promover auditorias de otimização de recursos, buscando fiscalizar o cumprimento das normas emanadas pelo Controle Interno, bem como avaliar a eficácia dos programas de governo pré-estabelecidos, produzindo relatórios que forneçam subsídios ao Gestor Municipal para mensurar indicadores de desempenho e tomar decisões.

A auditoria de otimização de recursos preocupa-se em verificar a economia, a eficiência e a eficácia de uma gestão e tem por objetivo:

- determinar se a administração desempenhou suas atividades com economia, de acordo com princípios, práticas e políticas administrativas corretas;
- determinar se os recursos humanos, financeiros e de qualquer outra natureza são utilizados com eficiência, incluindo o exame dos procedimentos de mensuração e controle do desempenho e as providências adotadas pelas entidades auditadas para sanar as deficiências detectadas;
- determinar a eficácia do desempenho das entidades auditadas em relação ao alcance de seus objetivos e avaliar o verdadeiro efeito de suas atividades em comparação ao efeito esperado.

A Gerência de Auditoria Governamental deverá ser ocupada por um Gerente (Cargo em Comissão) designado pelo Controlador em conjunto com o Prefeito Municipal e um auditor governamental, pertencente ao quadro de servidores efetivos da Prefeitura, cargo este a ser criado através de Lei.

#### GERÊNCIA DE CONTROLE DA GESTÃO CONTÁBIL, ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL:

Compete à Gerência de Controle da Gestão Contábil, Orçamentária, Financeira e Patrimonial:

- analisar os processos de despesas antes do seu efetivo pagamento, validando-os, caso se encontrem em consonância aos regramentos legais vigentes, devolvendo-os para correção, se verificadas falhas sanáveis, ou sugerindo a abertura de processo administrativo, caso evidados de vícios insanáveis sujeitos a apuração;
- analisar as prestações de contas de adiantamentos de despesas concedidos com fulcro em Lei Municipal;
- analisar os processos licitatórios antes da sua efetiva homologação pelo Prefeito Municipal;
- analisar a prestação de contas mensal a ser remetida ao Tribunal de Contas dos Municípios, verificando a confi-

abilidade dos registros contábeis, bem como a presença de todas as peças exigidas em Resolução do TCM;

- acompanhar a elaboração da resposta às notificações mensais emitidas pelo Tribunal de Contas dos Municípios, organizando a sua concatenação e monitorizando sua remessa ao órgão de controle externo;
- avaliar o cumprimento dos limites e índices constitucionais, metas do plano plurianual, metas de resultado nominal e primário, limites para contratação de operações de créditos e endividamento, limites de créditos adicionais, etc;
- analisar os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária e Relatórios de Gestão Fiscal, verificar a sua devida publicidade e encaminhá-los à sede do Tribunal de Contas dos Municípios e à Caixa Econômica Federal, para atualização do CAUC;
- acompanhar a elaboração dos instrumentos de planejamento (plano plurianual, lei de diretrizes orçamentária e lei orçamentária anual);
- acompanhar a regularidade de inserção de dados e envio de informações através de sistemas informatizados exigidos pelo Tribunal de Contas dos Municípios;
- acompanhar o controle do consumo de combustíveis utilizados pela frota do município, produzindo informes mensais às secretarias;
- acompanhar a execução da programação financeira municipal;
- acompanhar os controles exercidos no âmbito do patrimônio e almoxarifado.

A Gerência de Controle da Gestão Contábil, Orçamentária, Financeira e Patrimonial deverá ser ocupada por um Gerente (Cargo em Comissão) designado pelo Controlador em conjunto com o Prefeito Municipal e dois agentes administrativos ou técnicos de controle interno, pertencentes ao quadro de servidores efetivos da Prefeitura

A estrutura proposta visa o alcance dos objetivos alicerçados no art. 74 da Constituição Federal e o desenvolvimento de todas as finalidades descritas propiciará sobremaneira uma razoável certeza de que os objetivos da instituição pública estão sendo alcançados. Se for observada ainda a alocação de recursos humanos efetivos à sua matriz administrativa, a possibilidade da gestão estar resguardada contra a descontinuidade provocada pelas alterações decorrentes do pleito eleitoral certamente será atingida.

#### CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os controles internos servem em muito para auxiliar o administrador na busca de sua missão – colocar serviços públicos de qualidade à disposição da comunidade –, tendo em vista a necessidade de conhecimento daquilo que ocorre no Município, conhecimento este não apenas empírico (baseado somente na experiência – quando existe – e sem nenhum conhecimento científico), mas, sim, voltado para técnicas modernas de administração (planejamento e gestão).

A continuidade dos serviços públicos atrelada aos princípios da eficiência, eficácia e efetividade perpassa por uma estrutura administrativa sólida, dotada de recursos humanos capacitados, onde o sistema de controle interno assume papel preponderante, haja vista suas atribuições funcionais no tocante à normatização, padronização e fiscalização das atividades governamentais.

No modelo de Estado desejado, e que todo administrador deve perseguir, torna-se indispensável que os funcionários e empregados públicos assumam definitivamente seu papel e que passem a ser vistos também como recursos, uma vez que o capital humano é fator determinante na qualidade do desempenho. Para isso, é necessário não só o investimento tecnológico nos órgãos públicos, mas fundamentalmente o investimento na qualidade da formação e do treinamento, por meio de programas contínuos – o que comprovadamente contribui para a elevação dos padrões de eficiência e eficácia dos serviços prestados.

Urge repensar a Administração Pública para que ela esteja mais próxima e mais voltada para o cidadão, o que requer a atuação vocacionada dos órgãos de controle interno para a concretização dos direitos e garantias fundamentais, os quais derivam do valor maior que deve reger as relações humanas.

Também é imprescindível que o Sistema de Controle Interno atue eficazmente e que não se constitua em mero espectador de fatos consumados, pois, toda vez que o Controle falha, a sociedade perde. Sua atuação eficaz é que pode restabelecer a credibilidade nas ações do Poder Público, devendo incidir permanentemente, e não eventualmente, sobre todas as atividades estatais, pois a sociedade brasileira não mais suporta os constantes aumentos da carga tributária – solução mais fácil do que resolver os crônicos problemas decorrentes da ineficiência ou ausência de mecanismos eficazes de controle e de gerenciamento. Pela atuação eficaz do conjunto de controles internos é que se assegurará que os recursos cheguem aos verdadeiros destinatários e, mais ainda, que não haja solução de continuidade de serviços públicos.

Conclui-se que a estruturação das unidades de controle interno com cargos e funções bem definidos e com a presença de servidores efetivos e de carreira, personificados com capital intelectual apropriado, pode contribuir decisivamente para que a manutenção dos serviços públicos não sofra solução de continuidade em virtude de pensamentos

político-partidários adversos, destoantes do indispensável planejamento, função administrativa intrínseca ao sucesso de qualquer gestão governamental.

#### REFERÊNCIAS.

- ANDRADE, Nilton de Aquino. Contabilidade pública na gestão municipal. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 6028: resumo. Rio de Janeiro: ABNT, 2003.
- \_\_\_\_\_. NBR 6027: sumário. Rio de Janeiro: ABNT, 2003.
- \_\_\_\_\_. NBR 6024: seções progressivas de um documento. Rio de Janeiro: ABNT, 2003.
- \_\_\_\_\_. NBR 14724: trabalho de conclusão de curso/TCC. Rio de Janeiro: ABNT, 2002.
- \_\_\_\_\_. NBR 10520: citações. Rio de Janeiro: ABNT, agosto de 2002.
- \_\_\_\_\_. NBR: 6023: referências. Rio de Janeiro: ABNT, 2002.
- BEUREN, Ilse Maria, et al. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- BOAVENTURA, Edivaldo Machado. Metodologia da pesquisa científica. São Paulo: Atlas, 2004.
- BOTELHO, Milton Mendes. Manual prático de controle interno na administração pública municipal. Curitiba: Juruá, 2007.
- BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. 9. ed. São Paulo: Rideel, 2003.
- CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. Sistema de controle interno: uma perspectiva do modelo de gestão pública gerencial. Belo Horizonte: Fórum, 2007.
- CHAVES, Renato Santos. Auditoria e controladoria no setor público: fortalecimento dos controles internos. Curitiba: Juruá, 2009.
- GUERRA, Evandro Martins. Os controles externo e interno da Administração Pública. 2. ed. rev. e ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2007.
- GLOCK, José Osvaldo. Guia para a implementação do sistema de controle interno nos municípios. Curitiba: Juruá, 2009.
- MILESKI, Helio Saul. O controle da gestão pública. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.
- OLIVEIRA, Olga Maria Boschi Aguiar de. Monografia jurídica: orientações metodológicas para o trabalho de conclusão de curso. Porto Alegre: Síntese, 1999.
- SILVA, Lino Martins da. Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

#### DADOS DO AUTOR:

**Nome Completo:** Jorge Pinto de Carvalho Júnior

**E-mail:** carvalho\_ch@hotmail.com

**Endereço:** Rua Alceu Amoroso Lima, 668, edf. América Tower, sala 602, Caminho das Árvores CEP: 41820 - 460

**Mini Currículo:** Contador graduado pela Universidade do Estado da Bahia – UNEB. Pós-graduado em Gestão Pública Municipal pela UNEB. MBA em Contabilidade Governamental pela Fundação Visconde de Cairú. Professor da Disciplina Contabilidade e Finanças Públicas da Faculdade Castro Alves.