

**ELAINE ANTUNES DA SILVA**

**CONTROLADORIA GOVERNAMENTAL: UM ESTUDO DE MODELO PARA  
ORIENTAR A PREFEITURA MUNICIPAL DE PONTA GROSSA**

**Monografia apresentado ao Departamento  
de Contabilidade , do Setor de Ciências  
Sociais Aplicadas, da Universidade Federal  
do Paraná, como requisito para obtenção  
do título de MBA- Auditoria Integral.  
Orientador: Prof. Blênio César Severo Peixe**

**CURITIBA  
2006**

## PENSAMENTO

***“Desejar apenas receber e não se lembrar de se doar, é como querer somente inspirar o ar, esquecendo-se de soltá-lo de volta”.***

***(Masaharu Taniguchi)***

## **MENSAGEM**

### **Busque a justiça de Deus**

**Jesus ensinou: “buscai, em primeiro lugar, o reino de Deus e a sua justiça, e todas estas coisas vos serão dadas por acréscimo”. O que é afinal, o reino de**

**Deus?**

**É o reino onde vivem Deus e os filhos de Deus. Então, para buscar em primeiro**

**lugar o reino de Deus, é preciso reconhecer o filho de Deus que está no**

**interior do homem. E o que é a justiça de Deus?**

**É a ordem suprema que estabelece os princípios fundamentais como : “**

**Pai é pai, filho é filho, mestre é mestre, discípulo é discípulo”. E o princípio mais importante é aquele que estabelece aqui na terra um mundo de harmonia, onde todas as pessoas se convergem num só centro, “ para que seja realizada**

**a vontade de Deus na Terra, como é realizada nos céus”( Deus, eterno e imutável, está presente no centro do reino do Céu, e todos os seres vivos vivem em completa ordem e harmonia centralizados nele, de acordo com a vontade dele). Quando for realizada essa busca sagrada, será concretizado aqui na Terra o reino de Deus e todas as demais dádivas serão acrescentadas naturalmente.**

**(Fonte: Viver junto com Deus. A Verdade 365 Preceitos, p. 186-187)**

## **AGRADECIMENTOS**

**Dedico esta monografia em homenagem aos meus pais, que sempre me apoiaram nos momentos mais difíceis, e também porque eu adoro eles, a minha avó materna, que não mais se encontra entre nós, onde eu sinto muita falta dela, mas que estará eternamente em meu coração. E também agradeço muito ao meu amigo Joel Venzel, que me incentivou para o término da mesma.**

**Agradeço a Deus pela oportunidade de ter concluído esta monografia e aos professores que sempre se dedicaram, para o bom andamento deste curso de MBA- Auditoria Integral, muito obrigada a todos.**

## LISTA DE FIGURAS

<b>FIGURA 1 – PROCESSO DE GESTÃO.....</b>	<b>44</b>
<b>FIGURA 2 - DIAGRAMA DA ESTRUTURA ADM. MUNICIPAL DE PONTA GROSSA.....</b>	<b>60</b>
<b>FIGURA 3 – ORGANOGRAMA DA PROPOSTA DE SECRETARIA MUNICIPAL DE CONTROLADORIA .....</b>	<b>73</b>

## LISTA DE PLANILHAS

PLANILHA 1 - RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL ATÉ O 1º QUADRIMESTRE DE 2006.....	66
PLANILHA 2 - RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL ATÉ O 2º QUADRIMESTRE DE 2006.....	67

## RESUMO

**SILVA, E.A. da. Controladoria Governamental: Um Estudo de Modelo Para Orientar A Prefeitura Municipal de Ponta Grossa**

A presente monografia tem por objetivo geral mostrar a importância da Controladoria Municipal, como órgão capaz de gerar informação com sustentabilidade para o controle de despesas com pessoal, captação e aplicação de recursos e organização da administração municipal. A unidade escolhida é a Prefeitura Municipal de Ponta Grossa e Secretarias Municipais que a compõem. Um estudo de um modelo adequado de Controladoria Pública, sendo que nesta entidade não existe. No estudo de caso é dada maior ênfase a multiplicidade das dimensões do problema, tratando o mesmo como um todo, tentando focalizá-lo na generalidade. Procedimentos simplificados na coleta e análise de dados através de livros, leis, artigos de jornais ou revistas, internet, verificação de demonstrativos contábeis etc, adotados no estudo de caso que auxiliam na clareza de idéias do mesmo. O trabalho será realizado de acordo com o estudo da pesquisa bibliográfica e analisar o problema com gasto de pessoal propondo um modelo de Controladoria que melhor atenda as necessidades da Prefeitura e suas Secretarias. Além de tal pesquisa será utilizado as legislações pertinentes ao setor público e também privado no que se refere à tomada de decisões. Será necessário a verificação da relevância da Controladoria Municipal, no sentido de suprir a falta de informações para a Tomada de Decisão e eliminar o caos gerado pelas desconexões informativas dos usuários. Conforme a situação em que se encontrar a Administração Municipal, haverá a necessidade também de uma mudança na cultura organizacional, tanto dos administradores, incluindo aqui o Prefeito Municipal e seus cargos de confiança, como também dos demais funcionários.

**Palavras – Chave: Controladoria Municipal, gasto com pessoal, organização da administração municipal**

## SUMÁRIO

<b>PENSAMENTO</b> .....	II
<b>MENSAGEM</b> .....	III
<b>AGRADECIMENTOS</b> .....	IV
<b>LISTA DE FIGURAS</b> .....	V
<b>LISTA DE PLANILHAS</b> .....	VI
<b>RESUMO</b> .....	VII
<b>1. INTRODUÇÃO</b> .....	1
<b>2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	3
2.1. ESTUDO DA CONTROLADORIA .....	10
2.1.1. Controladoria no setor privado .....	10
2.1.2 .Controladoria no setor público .....	14
2.2.PRINCIPAIS CONCEITOS SOBRE CONTROLADORIA.....	15
2.2.1. O termo controller .....	15
2.2.2 . O controller e os sistemas gerenciais .....	16
2.2.3. O conceito a aspectos gerais sobre controladoria .....	17
2.2.4 As diversas funções da controladoria .....	19
<b>3. SISTEMA DE CONTROLE INTERNO</b> .....	29
3.1. FUNDAMENTO LEGAL .....	29
3.2. DIVISÃO DO CONTROLE INTERNO.....	33
3.2.1. .O sistema de controle interno governamental.....	37
3.2.2. Integração do sistema de informação.....	38
3.3. CONTROLE SISTÊMICO .....	39
3.3.1. Sistema patrimonial.....	40
3.3.2. Sistema orçamentário .....	40
3.3.3. Sistema financeiro .....	40
3.3.4. Sistema de compensação.....	41
3.5 ESTRUTURA ADMINISTRATIVA IDEAL .....	41
<b>4. METODOLOGIA</b> .....	52
<b>5. ESTUDO DE CASO</b> .....	54
5.1 .CARACTERIZAÇÃO DA CIDADE DE PONTA GROSSA.....	54

<b>5.2 ESTRUTURA DAS PRINCIPAIS ÁREAS DA PREFEITURA MUNICIPAL DE PONTA GROSSA .....</b>	<b>54</b>
5.2.1. Secretarias .....	55
5.3. SISTEMA DE CONTROLE INTERNO ATUAL .....	60
<b>6. BASE LEGAL PARA A CRIAÇÃO DE UMA CONTROLADORIA .....</b>	<b>61</b>
<b>7. A JUSTIFICATIVA PARA A IMPLANTAÇÃO DE UMA CONTROLADORIA MUNICIPAL .....</b>	<b>64</b>
<b>8. MODELO DE CONTROLADORIA PARA A PREFEITURA MUNICIPAL DE PONTA GROSSA .....</b>	<b>70</b>
<b>9. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>75</b>
<b>10. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b>80</b>

## 1. INTRODUÇÃO

Nas empresas privadas os mecanismos de controle que existem dentro de uma controladoria auxiliam os administradores para um melhor desempenho financeiro das mesmas sendo também seria de grande ajuda para a administração pública municipal, fornecendo ferramentas de controle, que são peças importantes para a famosa “Tomada de Decisão”.

O Objetivo Geral da presente monografia é mostrar a importância da Controladoria Municipal, como órgão capaz de gerar informação com sustentabilidade para o controle de despesas com pessoal, captação de recursos e organização da administração municipal.

A unidade escolhida é a Prefeitura Municipal de Ponta Grossa e Secretarias Municipais que a compõem. Um estudo de um modelo adequado de Controladoria Pública, sendo que nesta entidade não existe.

No estudo de caso é dada maior ênfase a multiplicidade das dimensões do problema, tratando o mesmo como um todo, tentando focalizá-lo na generalidade. Procedimentos simplificados na coleta e análise de dados através de livros, leis, artigos de jornais ou revistas, internet, verificação de demonstrativos contábeis etc, adotados no estudo de caso que auxiliam na clareza de idéias do mesmo.

O trabalho será realizado de acordo com o estudo da pesquisa bibliográfica e analisar o problema com gasto de pessoal e propor um modelo de Controladoria que melhor atenda as necessidades da Prefeitura e suas

Secretarias. Além de tal pesquisa será utilizado as legislações pertinentes ao setor público e também privado no que se refere à tomada de decisões.

Será necessário a verificação da relevância da Controladoria Municipal, no sentido de suprir a falta de informações para a Tomada de Decisão e eliminar o caos gerado pelas desconexões informativas dos usuários. Conforme a situação em que se encontrar a Administração Municipal, haverá a necessidade também de uma mudança na cultura organizacional, tanto dos administradores, incluindo aqui o Prefeito Municipal e seus cargos de confiança, como também dos demais funcionários.

## 2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A maioria dos administradores públicos, enquanto possuem recursos, implantam seus projetos muitas vezes sem fazer uma análise profunda, isto é, fora da real necessidade de seus munícipes. Quando há falta de recursos em seus cofres, os administradores públicos afundam seus municípios em dívidas através de financiamentos para serem pagas por anos. Muitas vezes alguns destes financiamentos não trazem muitos retornos satisfatórios para as reais necessidades dos cidadãos. Tal fato ocorre porque falta na maioria das prefeituras brasileiras a ação de um Controle Interno, a fim de que possa fornecer aos administradores públicas informações precisas para a “Tomada de Decisão”.

Para atingir os objetivos existe a necessidade que o prefeito e seus assessores ou gerentes de cada Secretaria, deveriam usar um método participativo de elaboração do orçamento, isto é, envolver uma tomada de decisão conjunta, no qual todas as partes concordam em estabelecer as metas orçamentárias. Pois com uma participação conjunta, a elaboração de tal orçamento, acaba propiciando uma oportunidade de utilizar as informações particulares ou específicas dos funcionários, sabendo também como estão os funcionamentos dos projetos. Diante de tal fato se faz necessário o funcionamento da Controladoria, para controlar e administrar as ações de todos os envolvidos, afim de que as atividades realizadas sejam eficazes.

Precisa realmente fazer com que os funcionários participem com seus conhecimentos, desta forma também está contribuindo para a valorização profissional e pessoal. A participação também pode trazer benefícios, também no sentido de maior percepção por parte dos funcionários, do compromisso com o orçamento e, então, um nível mais alto de motivação para atingir seus objetivos.

Com tal atitude o Prefeito indiretamente pode induzir os funcionários a revelarem suas informações privadas ou incluir novas idéias que podem ajudar a melhorar os processos existentes. Claro que para isto não deve-se dispensar as orientações dos profissionais que estão trabalhando no Controle Interno.

O mal gasto dos recursos públicos numa Prefeitura compromete a administração, e vai depender da consciência por parte de todos os gestores da mesma, além de receber tratamentos específicos, para que possa ser eliminada a falta de organização.

Na Prefeitura de forma global, é necessário que haja um trabalho integrado entre a Controladoria e as áreas operacionais, para que, todos os desperdícios e custos escondidos existentes, sejam identificados, mensurados, informados, e posteriormente, minimizados e/ou eliminados, para tentar alavancar o atingimento dos objetivos do Prefeito e de seus Secretários Municipais.

O gestor municipal deve rever o fluxo dos processos, e torná-los sincronizados. A Controladoria deve estar subsidiando a esse gestor, com informações, simulando os impactos econômicos e financeiros das alterações nos processos, para que as decisões sejam tomadas de forma otimizada.

A eliminação de algumas decisões não eficazes pode ajudar a tornar as operações mais produtivas; mas, para que haja essa operação de eliminação, é necessário que a Controladoria esteja participando desse processo na identificação, mensuração e informação das referidas decisões.

Enfatiza-se que a Controladoria, como gestora do sistema de informações, deve auxiliar os gestores públicos, através da identificação e mensuração dos desperdícios, para que os referidos gestores possam tomar as adequadas ações para minimizá-los ou eliminá-los.

Inicialmente, três fatores precisam ser considerados: a Prefeitura, os fatos e rotina de trabalho. Depois, há necessidade de verificar-se de que se trata a informação analisada, e qual a necessidade da mesma ser executada e verificar se existe a necessidade de uma mudança na cultura organizacional interna da administração.

Nessa análise, será observado se existe agregação de valor no processo, e têm-se como premissa que, tudo que não é trabalho, é desperdício. Quando se tiver a função essencial de uma informação, o desperdício poderá ser identificado.

Poderia ser utilizada a abordagem, para buscar alternativas, como a Eliminação, Combinação, Redistribuição e Simplificação das informações, facilitando também o andamento da contabilidade pública.

A Contabilidade Aplicada à Administração Pública seja na área Federal, Estadual, Municipal ou no Distrito Federal, tem como carro chefe a Lei 4.320, de 17 de março de 1964, que estatui normas gerais de direito financeiro para

elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Costumamos dizer que a Lei 4.320/64 está para Contabilidade Aplicada à Administração Pública assim como a Lei das Sociedade por Ações , Lei 6.404/76, está para a Contabilidade aplicada à atividade empresarial.

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

Seguindo os dispositivos da Lei 4.320/64 e as afirmações anteriores, define-se a Contabilidade Pública como sendo o ramo da contabilidade que registra, controla e demonstra a execução dos orçamentos, dos atos e fatos da fazenda pública e o patrimônio público e suas variações.

Pela definição anterior deduz que a Contabilidade Pública está interessada também em todos os atos praticados pelo administrador.

A receita é "um conjunto de ingressos financeiros com fonte e fatos geradores próprios e permanentes, oriundos da ação e de atributos inerentes à instituição, e que, integrando o patrimônio na qualidade de elemento novo, produz-lhe acréscimos, sem contudo gerar obrigações, reservas ou

reivindicações de terceiros". Considera-se, ainda, como receita pública, todo o recurso obtido pelo Estado para atender às despesas públicas.

Define-se como Despesa Pública o conjunto de dispêndios do Estado ou de outra pessoa de direito público, para o funcionamento dos serviços públicos. Nesse sentido, a despesa é parte do orçamento, ou seja, aquela em que se encontram classificadas todas as autorizações para gastos com várias atribuições e funções governamentais. Em outras palavras, as despesas públicas formam o complexo da distribuição e emprego das receitas para custeio de diferentes setores da administração.

Já na Captação de Recursos disponíveis para a liberação de créditos para projetos existem os seguintes tipos de financiamentos:

- Recursos a fundo perdido – São os recursos sobre os quais não incidem custos financeiros e para os quais não se exige o reembolso, mas apenas a prestação de contas.
- Recursos disponíveis na forma de linha de crédito com juros subsidiados. São os recursos oferecidos por meio de agentes financeiros, sobre os quais incidem juros menores que aqueles do mercado.
- Recursos disponíveis na forma de incentivos fiscais a financiadores privados – São os recursos que o governo disponibiliza na forma de dedução de impostos devidos pelo financiador de projetos ou pelo contribuinte de fundos de financiamento de projetos.
- Recursos gerenciados no âmbito de programas – Nesse caso, as aplicações são direcionadas para objetivos específicos e as regras e

critérios só valem para o programa determinado, sendo, de certo modo, secundária a origem dos recursos, que pode, em vários casos, ser múltipla.

- Recursos gerenciados por órgãos – É o caso dos recursos que se tornam disponíveis após a apresentação de projetos que serão desenvolvidos em conjunto e/ou sob a delegação de funções ou supervisão de órgãos da estrutura do governo federal, estadual ou municipal.

A Instrução Normativa STN nº 1, de 31 de janeiro de 1997, é a norma básica que disciplina a celebração de convênios com a administração pública federal. Devem ser acrescentadas as disposições do artigo 116 da Lei nº 8.666/93, bem como regras específicas da lei de responsabilidade fiscal (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000) e da Lei de Diretrizes Orçamentárias.

O estabelecimento de convênios com órgãos governamentais obedece a uma extensa e complexa legislação geral, que traz exigências a serem cumpridas e que são objeto de verificação sistemática, no caso do governo federal, pelo Tribunal de Contas da União.

No caso dos Convênios, conforme dispõe o artigo 28 da IN STN nº 01, 1997, todo órgão ou toda entidade que receber recursos, inclusive de origem externa, ficarão sujeitos a apresentar prestação de contas final do total dos recursos recebidos, que será constituída de relatório de cumprimento do objeto, acompanhado de: plano de trabalho; cópia do termo de convênio ou do termo

simplificado de convênio, com a indicação da data de sua publicação; relatório de execução físico financeiro; demonstrativo da execução da receita e da despesa evidenciando os recursos recebidos, o valor da contrapartida, os rendimentos auferidos na aplicação dos recursos no mercado financeiro, quando for o caso e os saldos se houver; relação de Pagamentos; relação de bens adquiridos, produzidos ou construídos com recursos da União; extrato bancário específico, desde o dia do recebimento dos recursos até a data do último pagamento, e conciliação bancária, quando for o caso; cópia do termo de aceitação definitiva da obra, quando esta for objeto do convênio; cópia do despacho adjudicatório e homologatório das licitações realizadas ou justificadas para sua dispensa ou inelegibilidade, com o devido embasamento legal.

Os elementos presentes na prestação de contas permitem à Administração aferir a legalidade dos atos praticados e comprovar o efetivo cumprimento do convênio.

Vale dizer que o dinheiro assim repassado não muda sua natureza por força do convênio; ele é transferido e utilizado pelo executor do convênio, mantido sua natureza de dinheiro público (no sentido de que está destinado a fim público).

Por essa razão, o executor do convênio (no caso uma Prefeitura) é visto como alguém que administra dinheiro público.

## 2.1 . ESTUDO DA CONTROLADORIA

Nos itens seguintes que fazem parte do estudo, serão efetuados alguns comentários, necessários para aprofundamento do conhecimento sobre aspectos gerais, conceitos, o termo controller, e funções da controladoria propriamente dito.

### 2.1.1. Controladoria no Setor Privado

“Controller” palavra que serve para designar o executivo titular da controladoria que tem a tarefa de controlar ou verificar todas as contas da empresa, desenvolver as atividades envolvendo planejamento, execução, controles e análises da performance da gestão, atende a demanda crescente de mais eficiência e controles sobre o capital investido, os riscos do negócio, a carga tributária incidente em cada segmento, os custos de produção, o valor agregado de cada produto, a qualidade do produto, o mark-share, as tendências e perspectivas do mercado, os lucros agregados aos sócios, o capital de giro próprio e de terceiros, os investimentos a curto e a longo prazo, a produtividade, a eficiência da produção, a ociosidade e as perdas da produção, os custos, volumes, vendas, os pontos de equilíbrio.

Propicia a alta direção, aos acionistas e ao mercado, com controles efetivos, rígidos, confiáveis e constantes, informações precisas para a tomada de decisão na empresa. Mantém a continuidade e a efetividade empresarial sustentadas por decisões rápidas, objetivas. Práticas e acertadas, tomadas com base em seus

controles, recomendações e estudos rigorosos de casos. Com sua visão ampla e generalista, o Controller influencia e assessora todos os outros departamentos da empresa, onde as informações são geradas e colocadas à disposição dos executivos para a tomada de decisão. Elabora mensalmente relatórios gerências complexos de análise da performance da gestão, por segmento, por setor e por produtos, recomendando e orientando quanto à execução dos processos de forma que salvasse o capital e atinja os objetivos corporativos, aos quais a empresa se propõe e proporcione lucratividade efetiva. Para que nada saia fora do desejável, faz-se necessário controlar. O controle se exerce sobre os processos e não sobre as pessoas.

O sistema de informações do Sistema de Gestão Econômica (GECON) tem como um de seus principais processos a simulação de alternativas para o apoio à tomada de decisões.

O GECON é um modelo conceitual de gestão baseada em resultados econômicos, que tem sido desenvolvido pela FIPECAFI, uma fundação de apoio institucional ao Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. O mesmo se utiliza da constatação de que o lucro econômico é a melhor medida de eficácia da empresa, e a partir disso estão sendo elaborados modelos próprios de gestão, decisão, mensuração e informação, todos interligados e integrados de acordo com a visão sistêmica.

Dentro da sua visão de lucro econômico, é possível mensurar o valor da empresa a cada instante, a cada transação realizada. Segundo Guerreiro, o lucro

econômico permite "demonstrar a riqueza da empresa, ou seja o quanto vale a empresa em um determinado momento, considerando os valores de mercado para mensuração dos potenciais de serviços dos ativos que possui, e considerando o valor do dinheiro no tempo, onde o lucro de um período corresponde simplesmente ao incremento no estoque de riqueza que ocorrer nesse período".

Na abordagem do GECON, o lucro econômico acaba resumindo de forma quantitativa o que a empresa procura realizar, mesmo sobre os aspectos qualitativos, em busca da eficácia. Por causa disso, ele é o melhor indicador da eficácia da empresa, como explica Lemes: "o lucro ou resultado econômico é completo como indicador da eficácia empresarial, pois consegue absorver e refletir as variações entre os componentes: produtividade, eficiência, satisfação, adaptabilidade e desenvolvimento, inclusive a própria sinergia existente entre eles."

Dentro da concepção do modelo de gestão do GECON, a empresa deve ser administrada com vistas à otimização do resultado econômico, e a continuidade da empresa depende da eficácia dos gestores. Cada gestor é responsável pelas decisões que tomam relacionadas à sua área de responsabilidade, e por esse motivo sua avaliação é realizada a partir dos seus resultados obtidos. Esse sentido de atribuição de resultados aos responsáveis pela decisão se estende à empresa como um todo, e por isso a sua medida de eficácia é o lucro econômico.

Coerentes com essa visão, os modelos de decisão, informação e mensuração do GECON estão interligados e voltados para a orientação dos gestores no sentido de obter o resultado econômico ótimo. A partir da combinação de conceitos de mensuração oriundos da teoria econômica, entre os quais a valoração dos

potenciais de serviços dos ativos pelos preços de mercado e o reconhecimento da receita no momento da geração da riqueza, os pesquisadores do GECON têm desenvolvido técnicas para a apuração do resultado econômico das áreas internas da empresa, das atividades e transações, com vistas à correta tomada de decisões.

Nessa abordagem, a eficácia da empresa é atingida com a obtenção da eficácia em cada transação realizada, e por causa disso cada evento, entendido como o conjunto de transações de mesma natureza, precisa ter um modelo de decisão específico, como os que existem para os eventos de compras, de vendas, de produção, de investimentos etc. Em função disso, surge a necessidade de que o resultado econômico seja apurado no menor nível em que ele pode ser gerado, a transação, e depois acumular esses valores de acordo com a demanda de informação por parte do gestor para a tomada de determinada decisão.

O Planejamento caracteriza a necessidade de decisão ou definição do problema, formula o objetivo e as alternativas de ação, obtém as informações relevantes, necessárias às alternativas de solução, avalia e classifica as alternativas em termos de contribuição para o alcance do objetivo e escolhe a melhor alternativa de ação. No Controle ocorre a avaliação dos resultados, a implementação de medidas corretivas.

O modelo de decisão é de extrema importância para as empresas devido ao alto nível de complexidade das atividades por elas desempenhadas. Com o modelo se simplifica e facilita a compreensão das ações, reduzindo as variáveis internas e externas. Dessa forma, o modelo de decisão se torna um facilitador para que se veja o efeito das ações em determinados eventos.

## 2.1.2. No Setor Público

A controladoria no setor público visa unir vários elementos necessários afim de atingir seu ponto máximo, isto é, onde tudo está perfeito, que a organização como um todo e suas atividades estão fluindo na mais perfeita ordem e harmonia, sem haver impedimentos no momento por exemplo de uma prefeitura queira captar recursos de órgãos federais e estaduais e não conseguir, por motivos de pendências no Tribunal de Contas que possa impedi-la de receber a Certidão Negativa de Pendências, por algum motivo de irregularidade dos administradores ou funcionários, que não souberam detectar a falha justamente, pela falta de controle e organização, agravando a situação de uma prefeitura, onde esta fica penalizada muitas vezes no atraso de obras importantes no desenvolvimento do município, por muito tempo, justamente pela falta de adequação e de maiores responsabilidades por parte dos administradores públicos.

Para Valmor Slomski (2005,p. 15):

**Controladoria é portanto, a busca pelo atingimento do ótimo em qualquer ente, seja ele público ou privado, e o algo mais, procurado pelo conjunto de elementos que compõe a máquina de qualquer entidade. O controller, no ente público, deve ter em mente que a administração pública é milenar e desde os primórdios os gestores públicos vêm buscando o ótimo em seus resultados, embora nem sempre voltado ao atendimento das necessidades da sociedade, porém sempre buscaram controlar.**

## 2.2. PRINCIPAIS CONCEITOS SOBRE CONTROLADORIA

Nos tópicos a seguir será comentado os principais conceitos sobre controladoria

### 2.2.1. O Termo “Controller”

Segundo Yoshitake (1984, p. 35) a função do “*Controller*” é apreciada de duas maneiras:

“Função Administrativa com alta participação no processo decisório das empresas e Função Independente em relação à Administração.” Antes de tudo, porém, vamos identificar alguns conceitos básicos para o entendimento do Perfil do Profissional de Controladoria.

Diante da nova realidade, o Controller passa a ser dono de sua carreira. Chega de dúvidas quanto à escolha certa, basta se autoconhecer para então definir qual será o caminho a trilhar. Hoje em plena era da informação o que o mundo precisa é de pessoas livres para criar, as empresas dependem somente da criatividade do ser humano para continuarem existindo. A era da informação rompe com todos os paradigmas impostos pela era industrial, ela exige pessoas empreendedoras, livres e corajosas para enfrentar o desconhecido mundo do Controller. Exige criatividade das pessoas, pede que as idéias sejam colocadas em prática. São as idéias que moldam as ações produtivas.

### 2.2.2. O Controller e os Sistemas Gerenciais

O Controller deve preocupar-se também com um sistema de informações gerências que possa auxiliar ou fundamentar decisões empresariais de caráter econômico-financeiro, em todas as áreas da empresa onde decisões devem ser tomadas.

Esse objetivo deve ser atingido através de duas atribuições básicas:

- a) Controle da execução orçamentária de: Custos setoriais e de produção; Resultados setoriais, por linha de produto e consolidados; Investimentos.
- b) Demonstração da composição patrimonial correta, considerados os aspectos legais/fiscais.

As Informações geradas pelo sistema devem ser, contidas num sistema de relatórios periódicos definidos; ser estratificadas para cada nível de cargo com poderes de decisão; ter a profundidade de detalhe que cada um desses níveis requer; Ser oportunas, antecipando-se ao momento em que as decisões devem ser tomadas; Ser econômicas, isto é, não terem um custo de apuração superior às eventuais perdas que sua falta possa acarretar.

Muitas empresas possuem sistemas que provêm aos gestores as informações que necessitam, como é o caso dos sistemas de informações gerenciais – SIG. Conforme Stoner e Freeman (1999, p.488), o SIG é o “sistema de informações baseado em computador, destinado a tornar mais eficaz o planejamento, as decisões e o controle”. Assim, o SIG atua nas organizações como auxiliar dos gestores, dando suporte à tomada de decisão e ao processo de controle de gestão.

## Sistema de Informações Gerenciais (SIG):

- a) É o processo de transformação de dados em informações que são utilizadas na estrutura decisória da empresa, bem como proporcionam sustentação administrativa para otimizar os resultados esperados. O Controller utiliza-se do Sistema de Informações Gerenciais para assessorar os diversos gestores da organização no processo de tomada de decisões através das informações contidas no sistema operacional.
- b) Para melhor entendermos o significado do sistema de informações gerenciais, devemos analisar os seguintes conceitos:
- c) Dados: é qualquer elemento identificado em sua forma bruta que por si só não conduz a uma compreensão de determinado fato ou situação.
- d) Informação: é o dado trabalhado que permite ao executivo tomar decisões.
- e) Gerencial: é o processo administrativo (planejamento, organização, direção e controle) voltado para o resultado.

Dependendo da natureza da empresa o sistema pode ser decomposto em vários subsistemas, em maior ou menor profundidade, como instrumento de administração das operações cotidianas.

### 2.2.3. Conceito a aspectos gerais sobre a Controladoria

O ambiente atual exige dos gestores uma postura pró-ativa que demanda informações para que as alternativas sejam adequadamente conhecidas e mensuradas, e para que os gestores possam fazer as melhores escolhas. Identificada e entendida a importância e a necessidade do recurso informação, é

preciso que uma área da organização forneça esse importante insumo ao processo decisório. Essa área é a controladoria.

Vale destacar que pesquisas e trabalhos realizados no desenvolvimento e aplicação do modelo de gestão econômica tratam a controladoria de duas formas: como um ramo do conhecimento e como uma unidade administrativa. Mosimann e Fisch (1999, p.99) “defendem que a controladoria pode ser conceituada como o conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências de Administração, Economia, Psicologia, Estatística e principalmente Contabilidade que se ocupa com a gestão econômica das empresas com a finalidade de orientá-las para eficácia.” O conceito de controladoria com o “status” de ciência é destacado na visão de Tung (1993, p. 10):

“... em meio as diferentes disciplinas que ensinam a ciência e a arte de administrar avulta a controladoria financeira das empresas que não reside apenas no registro estático dos fatos contábeis mas engloba também os processos de planejamento, análise além de controle propriamente dito de todos os fatos financeiros da empresa”.

A controladoria se baseia em princípios, procedimentos e métodos oriundos de outras áreas do conhecimento, tais como: contabilidade, administração, planejamento estratégico, economia estatística, psicologia e sistemas. À colher subsídios de outras áreas de conhecimento para desempenhar as funções que lhe são atribuídas, a controladoria pode estabelecer as bases teóricas da sua atuação na totalidade da organização. Oliveira (1998, p.19) “considera que pode-se entender a controladoria como o departamento responsável pelo projeto, elaboração,

implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de uma determinada entidade, com ou sem fins lucrativos.”

#### 2.2.4. As diversas funções da controladoria

Com o crescimento das grandes corporações também a complexidade das operações aumentam e a dificuldade em manter um controle e acompanhamento efetivo. Em função disto, a Controladoria passa a ser de fundamental importância, no sentido de prover, aos gestores, informações para a tomada de decisão e para o acompanhamento da situação real da empresa.

Neste sentido, Mossimam e Fisch (1999, p. 88) comentam, “... o órgão administrativo Controladoria tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborar com os gestores em seus esforços de obtenção da eficácia de suas áreas quanto aos aspectos econômicos e assegurar a eficácia empresarial, também sob aspectos econômicos, por meio da coordenação dos esforços dos gestores de área.”

Assim, à Controladoria, como órgão da estrutura empresarial, cabe administrar o sistema de informações econômico-financeiro da empresa e coordenar os esforços dos gestores de cada área, no intuito de maximizar os resultados globais da empresa. Destaca-se também que a atividade de Controladoria compreende, em seu escopo, uma preocupação fundamental com gestão, expressa na atenção dedicada à compreensão do modelo de gestão e dos diversos

“mecanismos” por meio dos quais viabilizam o processo de gestão. O controller assume diferentes posturas em diferentes organizações. Para se entender o que é o controller é necessário o entendimento prévio do que é controladoria. Almeida, Parisi & Pereira (1999, p.370) dividem o conceito de controladoria em dois vértices, sendo que em um deles a conceitua como o órgão administrativo que responde “pela disseminação de conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informações”. Nesta conceituação se permite perceber a importância do profissional de controladoria como elemento de geração de informações dentro da organização. No entanto, para um melhor entendimento da importância do profissional de controladoria, é necessário efetuar a identificação de suas funções. Desta forma, Almeida Parisi e Pereira (1999, p. 370) identificam como funções da Controladoria:

a) Subsidiar o processo de gestão

Esta função envolve ajustar a adequação do processo de gestão à realidade da empresa ante seu ambiente. Estará sendo materializada tanto no suporte à estruturação do processo de gestão como pelo efetivo apoio às fases deste processo, por meio de um sistema de informação que permita simulações e projeções sobre eventos econômicos no processo de tomada de decisão.

A Controladoria deverá suprir os gestores – das diversas áreas – no processo de gestão, com instrumentos gerenciais que forneçam informações sobre desempenhos e resultados econômicos.

b) Apoiar a avaliação de desempenho:

Na avaliação de desempenho, seja dos gestores ou das áreas de responsabilidade, a Controladoria estará: elaborando a análise de desempenho econômico das áreas; elaborando a análise de desempenho dos gestores; avaliando o desempenho econômico da empresa; avaliando o desempenho da própria área.

Vale ressaltar que a avaliação de desempenho deve ser feita individualmente por todos os gestores e seus respectivos superiores hierárquicos.

c) Apoiar na avaliação do resultado;

d) Gerir os sistemas de informações:

Desempenhando a função de gerir os sistemas de informações, estará a Controladoria: definindo a base de dados que permita a organização da informação necessária à gestão; elaborando modelos de decisão para os diversos eventos econômicos, considerando as características físico-operacionais próprias das áreas para os gestores; padronizando e harmonizando o conjunto de informações econômicas.

e) Atender aos agentes do mercado:

A empresa é um sistema aberto e, conseqüentemente, interage com o meio ambiente, trocando os mais diferentes tipos de recursos/produtos. Frente a essa condição, é função da Controladoria atender às demandas externas, da seguinte forma: analisando e mensurando o impacto das legislações do resultado econômico da empresa; atendendo aos diversos agentes do mercado, seja como representante legal formalmente estabelecido seja apoiando o gestor responsável.

Kanitz (1976,p.5), ao comentar a função da Controladoria, destaca a

“importância do conhecimento de todos os aspectos da organização, enfatizando a necessidade de informações recebidas de outras áreas.”

Segundo Peleias (2002, p. 30) acredita que a “controladoria atuará, assim, como órgão aglutinador dos esforços desenvolvidos pelas demais áreas, permitindo tal sinergia que o resultado global da empresa supere o somatório dos resultados individuais das diversas áreas de responsabilidade.” Pode-se ressaltar a importância da controladoria como unidade organizacional orientada para o efetivo suporte ao processo de gestão, por meio da proposição de seus objetivos de atuação:

- a) subsídio, de forma ampla e incondicional, ao processo de gestão, propiciando aos diversos gestores as condições necessárias aos planejamentos, acompanhamento e controle dos resultados dos negócios, de forma detalhada e global;
- b) contribuição para que os gestores ajam no sentido de otimizar os recursos, na medida em que compreendam que o resultado ótimo da organização depende do perfeito conhecimento da atividade empresarial e suas interrelações;
- c) Certificação de que os sistemas de informações para apoio ao processo de gestão gerem informações adequadas aos modelos decisórios dos principais usuários na organização. Esse objetivo é atingido à medida que se identificam, de forma clara e estruturada, as necessidades informativas dos principais usuários e se delineiam seus modelos decisórios;

- d) Certificação da padronização, homogeneização de instrumentos (políticas, normas, procedimento e ações) e informações (sobre desempenhos e resultados planejados e realizados) em todos os níveis de gestão da organização;
- e) Desenvolvimento de relações com os agentes de mercado que interagem com a empresa, no sentido de identificar e atender às demandas por esses impostas à organização.

Vale ressaltar que, no contexto da administração financeira, a controladoria serve como órgão e controle da cúpula administrativa. É ela que fornece os dados e informações, que planeja e pesquisa, visando sempre mostrar a esta mesma cúpula os pontos de estrangulamento presentes e futuros que põem em perigo ou reduzem a mentalidade da empresa.

Cabe à função da controladoria o papel de monitorar os paradigmas de qualidade, devendo informar e interagir proativamente com as diversas funções da organização na busca da excelência empresarial, calçada na crença de que estratégia, custos e qualidade são responsabilidades de todas as funções da empresa.

Desta forma estabelece-se como função primordial da Controladoria a direção e implantação dos seguintes sistemas:

- a) Informação - compreendendo os sistemas contábeis e financeiros da empresa, sistema de pagamentos e recebimentos, folha de pagamento etc.;
- b) Motivação - referente aos efeitos dos sistemas de controle sobre o acompanhamento das pessoas atingidas diretamente;
- c) Coordenação - visando centralizar as informações empresariais, assessorando a direção da empresa;
- d) Avaliação - que interpreta fatos e avalia na área de contabilidade de custos por responsabilidades, avaliação de desempenho gerencial e correlatos;
- e) Planejamento - determina se os planos são viáveis e se realmente poderão servir de base para uma avaliação posterior;
- f) Acompanhamento - Controle da evolução dos planos traçados para fins de correção de falhas ou revisão de planejamento. (Kanitz, 1976, p. 6)

“Controller é o executivo financeiro de uma grande ou média empresa que combina as responsabilidades por contabilidade, auditoria, orçamento, planejamento de lucros, relatórios de desempenho, controle de impostos e outras atividades da empresa “ (TUNG, 1993, p. 41).

Hoje esse campo de atuação para os profissionais de Contabilidade requer o conhecimento e o domínio de conceitos de outras disciplinas, como Administração, Economia, Estatística, Informática e Marketing.

Como afirma Siegel (apud FIGUEIREDO E CAGGIANO, 1997, p. 20), “atualmente o papel do *Controller* é diversificado e não compreende somente funções e relatórios contábeis, mas também apoio nas tomadas de decisões.” Deve constatar e considerar os pontos financeiros fortes e fracos da empresa em suas análises, identificar problemas atuais e futuros que venham a afetar o desempenho da organização e apresentar alternativas de solução para eles e monitorar os gestores para que as políticas e objetivos estabelecidos no planejamento da empresa, bem como de suas divisões, sejam cumpridos.

A importância do profissional será medida muito mais por sua contribuição, para a gestão da empresa, do que pela correção com que são feitos os conjuntos de demonstrações contábeis que relatam puramente aspectos financeiros da gestão. Neste sentido, Figueiredo e Caggiano (1997, p. 28) afirmam que:

“O Controller é o gestor encarregado do departamento de Controladoria; seu papel é, por meio de gerenciamento de um eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade da empresa, viabilizando as sinergias existentes, fazendo com

que as atividades desenvolvidas conjuntamente, alcancem resultados superiores aos que alcançariam se trabalhassem independentemente.”

A posição do Controller tem evoluído a partir do início do século XIX, para uma abrangência de todas as facetas da organização moderna. Através de observações empíricas, conclui-se que, no Brasil, o *Controller* ocupa uma posição hierárquica de staff do presidente ou do diretor financeiro.

No planejamento estratégico, cabe ao *Controller* assessorar o principal executivo e os demais gestores na definição estratégica, fornecendo informações rápidas e confiáveis sobre a empresa. No planejamento operacional, cabe a ele desenvolver um modelo de planejamento baseado no sistema de informação atual, integrando-o para a otimização das análises.

É, também, tarefa do Controller projetar, implementar, coordenar e manter um sistema de informações que possa atender adequadamente às necessidades informativas no processo de planejamento e controle da empresa. Tal sistema deve caracterizar-se por incluir e suprir todas as principais funções e atividades da empresa com informações não apenas de caráter contábil e financeiro, mas também informações de natureza física e qualitativa e de interação da empresa com as variáveis de seu ambiente externo.

Apresenta-se logo abaixo citado alguns dos princípios que devem nortear o trabalho de *controller*.”

- a) iniciativa: deve procurar antecipar e prever os problemas no âmbito da gestão;
- b) Econômica e global: fornecer as informações necessárias aos gestores das áreas diretamente afetadas;
- c) visão econômica: na função de assessoria a outros gestores, deve captar os efeitos econômicos das atividades exercidas em qualquer área,

estudar os métodos utilizados no desempenho das tarefas da área, sugerir alterações que otimizem o resultado econômico global e suprir o gestor com as informações necessárias a esse fim;

d) comunicação racional: deve fornecer informações às áreas, em linguagem compreensível, simples e útil aos gestores, e minimizar o trabalho de interpretação dos destinatários;

e) visão para o futuro: deve analisar o desempenho e os resultados passados com vistas à implementação de ações que melhorem o desempenho futuro, pois o passado é imutável;

f) liderança: como administrador de sua área, tem subordinados, e compete a ele conduzi-los à realização de suas tarefas de forma eficiente e eficaz para que a empresa atinja seus objetivos;

g) Ética : deve ter sua conduta profissional firmada em valores morais aceitos de forma absoluta e pela sociedade. (Heckert e Wilson,apud MOSIMAN E FISCH, 1999,p. 14)

Já Heckert e Wilson (1999, p. 13) “fazem menção a cinco, sendo elas: função de planejamento, função de controle, função de relatar, função contábil e outras funções. Se ambas descrições forem comparadas com detalhe se verificará que não há grandes diferenças entre uma e outra”.

O controller, em função das diversas tarefas que lhe foram atribuídas, deve possuir as seguintes qualificações:

a. entendimento geral do setor de atividade econômica do qual sua empresa faz parte e das forças políticas, econômicas e sociais diretamente relacionadas;

b. conhecimento amplo de sua própria empresa, sua história, suas políticas, seu programa, sua organização e, até certo ponto, de suas operações;

c. entendimento dos problemas básicos de organização, planejamento e controle;

d. entendimento dos problemas básicos de administração da produção, da distribuição, de finanças e de pessoal;

e. habilidade para analisar e interpretar dados contábeis e estatísticos de tal forma que se tornem a base para ação;

f. habilidade para expressar idéias claras por escrito, isto é, na linguagem adequada;

g. conhecimento amplo de princípios e procedimento contábeis e habilidade para dirigir pesquisas estatísticas. (Heckert e Wilson apud MOSIMANN e FISCH, 1999, p.14)”

Quanto à função do *Controller*, é mister destacar que o seu papel difere de empresa para empresa, uma vez que, conforme o porte e estrutura organizacional, a

função de Controladoria pode atuar de formas diferentes e dentro dos mais diversos níveis de administração.

Mosimann e Fisch (1999, p.36) afirmam que “cada área da empresa tem um processo de gestão, também denominado processo decisório, pois é em cada etapa desse processo que as decisões são tomadas”. Definem três etapas para que este processo aconteça: planejamento, execução e controle.

Segundo Nakagawa (1994, p. 15):

“Os modernos conceitos de Controladoria indicam que o Controller desempenha sua função de controle de maneira muito especial, isto é, ao organizar e reportar dados relevantes, exerce uma força ou influência que induz os gerentes a tomarem decisões lógicas e consistentes com a missão da empresa.”

Existem certas responsabilidades do *Controller*, são elas:

- a) No estabelecimento de metas de longo prazo: reunir os dados e analisar a performance em relação ao crescimento das vendas, retorno sobre ativos; realizar alguns estudos específicos, como o de determinar o custo dos competidores e aumentar a agilidade de capital; gerar informalmente declarações financeiras para diferentes alternativas de ação; consolidar todas as peças do planejamento estratégico, numa estrutura para implementação, dentre outras.
- b) Na conclusão dos objetivos pré-determinados: garantir contínua disponibilidades de recursos; fornecer informações para decisões do dia-a-dia; desenvolver um sistema de relatórios que abranja estratégias, projetos e que force monitorar recursos e fazer recomendações de mudanças estratégicas. (Weele, 1995, p. 45)

Perez Júnior e Hernandez (1995) afirmam;

“ A função do *Controller* pode ser vista sob dois prismas distintos; o primeiro, e mais usual, assemelha-se às responsabilidades de um gerente de contabilidade ou de um contador geral, o qual se situaria na estrutura organizacional como um

órgão de linha, normalmente se subordinando ao principal executivo financeiro da empresa”.

Suas atividades incluem a geração de informações dentro dos diversos setores a eles subordinados; o segundo enfoque de atuação do Controller envolve a compilação, síntese e análise das informações geradas, e não a responsabilidade por sua elaboração. Sua função básica é garantir que tais informações sejam preparadas e distribuídas oportunamente dentro da entidade.

Assim, vale destacar que o *Controller* atua como um órgão de staff ligado diretamente à alta administração, selecionando e filtrando as informações oriundas dos diversos departamentos, que serão utilizadas para a tomada de decisões. E, naturalmente, também avalia os resultados obtidos em comparação com o planejado, influenciando a tomada de decisões dentro da empresa.

Dado o exposto, vale ressaltar que é característica da função de Controller, a organização de um adequado sistema de informações gerenciais, que permita à administração conhecer os fatos ocorridos e os resultados obtidos com as atividades, bem como a permanente comparação entre o desempenho previsto e real ocorrido, identificando-se as causas e os responsáveis pelos desvios e apresentando recomendações para a adoção de medidas corretivas. Torna-se relevante destacar que a tarefa da controladoria requer aplicação de princípios sadios, que abrangem todas as atividades empresariais, desde planejamento até a obtenção do resultado final.

### 3. SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

Nos tópicos a seguir, será explanado sobre o Sistema de Controle Interno.

#### 3.1 FUNDAMENTO LEGAL

Os gestores públicos ainda resistem à necessária e urgente organização de um eficaz Sistema de Controle Interno. Esta resistência decorre da formulação de um conceito sobre este instrumento, que encaminha para o entendimento de “fiscalização denunciata”.

Sobre a criação e a implantação do controle interno na Administração Pública, a Constituição Federal, assim estabeleceu:

“Art. 31 - 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.”

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

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

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

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

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

§ 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”.

A premissa legal ora destacada, desde sua promulgação, carecia de regulamentação.

O advento da Lei 101/01, conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal, trouxe uma gama de inovações sobre as ações contábeis e administrativas na esfera pública. Renovou a discussão em torno da necessidade o funcionamento do sistema de controle interno nos entes públicos das Três esferas, já, que, apesar de estar investido do caráter legal, a criação deste Órgão não se concretizou, principalmente, na grande maioria dos Municípios do País.

A política do “faço o que quero”, o engessamento administrativo, a burocracia, e, principalmente, a difícil mudança cultural que a implantação do sistema de controle interno representa, afastaram vários Municípios da criação e adaptação aos novos ditames legais vigentes, e a correta aplicação dos princípios basilares da Administração Pública, em especial, o princípio da transparência.

A conceituação de risco para o processo de planejamento das auditorias pode ser explicitada como a:

“(...) capacidade de avaliação do potencial de perda, oriundo da probabilidade de ocorrência de erro, ineficiência, ineficácia, gestão antieconômica, ilegalidade, desvio de objetivos estratégicos, táticos e operacionais, e ainda de ocorrências que exijam a ação coordenada do Controle Interno conforme suas atribuições regimentais”. (FALCÃO E OUTROS, 1997, p.7).

A grande maioria dos Municípios, principalmente os menores, recorre aos serviços das empresas de consultoria, em especial, na área contábil, como forma de aplacar parte dos efeitos da não existência do órgão de controle interno em suas estruturas. Porém, a atuação dos Órgãos de Controle Externo, nas quais, se

destacam o Ministério Público e os Tribunais de Contas, têm cada vez mais colaborado para tornar imprescindível a existência de um filtro interno para avaliação das contas e dos atos administrativos, como forma de prevenir riscos a gestão e aplacar os efeitos das várias formas de fiscalização. Desta maneira se impõem sobre a Administração, bem como para garantir ao Gestor, que órgãos subalternos e demais entes da administração estejam atuando sob o manto da legalidade, eficiência, eficácia e economicidade. Neste sentido, mais uma vez, cito Petrônio Braz, p. 300, em na sua obra *Direito Municipal na Constituição*:

“O controle interno dos atos administrativos é exercido pela própria administração através de seus próprios órgãos, em presença do poder hierárquico, visando à legalidade dos atos de que resultem o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações e a fidelidade funcional dos agentes administrativos” .

O Órgão se investe não apenas como um fiscalizador de atos, sua atuação se amplia ao ponto de sua criação estar diretamente ligada ao conceito de modernização administrativa. Essa novidade estrutural é responsável não apenas pela execução orçamentária, mas também, pela observação do fiel cumprimento dos programas de governo e obras em andamento, o que traz a este ente a condição de avaliar e promover ou avalizar outras ações, como por exemplo, as de desenvolvimento de recursos humanos, como consequência das inserções e auditorias realizadas pelo órgão.

A respeito do tema, explanou José Nilo de Castro pág, 319 a 320 que:

“Para responder às questões contenciosas internas, a Administração Municipal procura, através dele (o controle interno), encontrar conciliação entre os interesses que são os seus e os dos munícipes - administrados. Tem o controle interno por objeto a correção de faltas internas, a uniformidade da ação administrativa, assim como a pronta reparação de violação de direitos a todos os que foram lesados por ação ou omissão na aplicação da lei..”

A manutenção do Controle Interno confere aos Gestores Municipais, dentre outras garantias, a de que sejam cumpridas a preservação dos recursos públicos, buscando defendê-los e eximi-los de prejuízos advindos de desvios, desperdícios, abusos, erros, fraudes ou irregularidades. Também a promoção de operações metódicas, regulares e repetidas, que visem aferir, no processo de produção de bens e/ou serviços pelo município, à estrita observância aos princípios constitucionais; a promoção e o respeito a leis e regulamentações, bem como a normas e diretrizes emanadas pelo próprio órgão ou entidade, a elaboração e manutenção de dados financeiros e de gestão confiáveis, apresentado-os correta e ordenadamente quando solicitados pelos órgãos de fiscalização externa ou pela sociedade em geral.

Entende-se por Sistema de Controle Interno Municipal, o conjunto de normas, regras, princípios, planos, métodos e procedimentos que, coordenados entre si, têm por objetivo efetivar a avaliação da gestão pública e o acompanhamento dos programas e políticas públicas, inclusive a aplicação dos índices constitucionais de Educação, aí inserido o Fundef, saúde e pessoal, bem como, evidenciando sua legalidade e razoabilidade, avaliar os resultados no que concerne à economia,

eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional dos órgãos e entidades municipais.

Dentre outras recomendações, a referida norma vedou aos Municípios a terceirização das funções do controle interno, e nos termos da Constituição Federal, determinou que em sendo atestadas e não sanadas irregularidades, o Gestor do Órgão deverá informá-las ao Tribunal de Contas, sob pena de ser responsabilizado solidariamente. O controle interno deve acostar a todos os relatórios de entrega obrigatória ao Tribunal, seu parecer e análise sobre os atos em questão, sob pena de serem considerados incompletos, podendo mesmo ensejar suas rejeições.

Iniciativas como essa, ainda que tardias, são merecedoras de total atenção por parte dos gestores e da sociedade. Os demais Estados e Municípios precisam se espelhar nesta iniciativa e buscar, em respeito ao princípio da legalidade, na busca da ampliação da transparência e da fiscalização do uso dos recursos públicos, os meios de implantação do sistema controle interno em suas estruturas. Porém, é deveras importante que esses órgãos funcionem com a maior independência e apoio, tanto dos cidadãos, quanto dos órgãos de Controle Externo, para que não se transformem em apenas um sinal da possibilidade de boa conduta do Gestor, ou uma nova estrutura para a acomodação de correligionários.

### 3.2. DIVISÃO DO CONTROLE INTERNO

Quando se fala em controle social se pensa imediatamente em prestação de contas, em responsabilização do poder público, e transparência, entre outras coisas. Entretanto, como definir de forma clara e objetiva o que se convencionou chamar,

na ciência política, de “controle social”. Falar em *accountability* é falar num atributo ou qualidade do Estado, isto é, o poder público deve estar sujeito a estruturas formais e institucionalizadas de constrangimento de suas ações à frente da gestão pública, assim ele se vê obrigado a prestar contas e a tornar transparente sua administração, suas ações e iniciativas de políticas públicas, bem como seus gastos orçamentários. Por outro lado, o controle social é um atributo ou qualidade da própria sociedade civil, que deve ser municiada e habilitada para acionar os mecanismos de interpelação junto à gestão pública, de modo que os cidadãos possam impedir que seus interesses sejam contrariados. Para tanto, é necessário não só estabelecer princípios legais e instituições que funcionem como instrumento de coerção do poder público, mas também que haja uma sociedade realmente capaz de controlar o poder público.

Com a valorização do controle interno a partir da nova Constituição Federal, cada vez mais fica patente a necessidade da institucionalização de uma unidade que assuma a sua coordenação e avaliação, como um serviço de apoio à administração.

Estes órgãos são eventualmente designados de Unidade de Controle Interno, mas, na maior parte das entidades, são denominados de *Auditoria Interna* e o seu papel principal não está em assumir o exercício do controle, mas, a partir dos exames efetuados, recomendar medidas voltadas a aprimorar o sistema de controle interno da organização.

As Auditorias Internas desempenham suas atividades com base nas Normas Brasileiras para o Exercício da Auditoria Interna, que foram aprovadas e divulgadas pelo Instituto dos Auditores Internos do Brasil em 1991.

Ao examinar as operações, a Auditoria Interna exerce uma avaliação independente da adequação e eficácia do sistema de controle interno de uma organização, objetivando certificar-se de que os controles existentes garantem:

- a) a salvaguarda do patrimônio;
- b) a confiabilidade dos sistemas contábeis, financeiros e operacionais;
- c) a otimização no uso dos recursos;
- d) a eficiência operacional;
- e) a adesão às políticas e normas internas, à legislação e às demais orientações dos órgãos de controle governamental.

Desta forma, a auditoria passa a ser um componente do sistema de controle interno, como um serviço de apoio à administração, ou seja, passa a ser um elemento de controle que mede e avalia os demais controles.

Para desempenhar suas funções, o auditor deve ser dotado de formação, conhecimentos, recursos, metodologia e técnicas de trabalho que lhe permitam identificar as áreas cujos controles não sejam adequados ou observados.

Sua responsabilidade não se restringe à identificação das falhas de controle, cabendo-lhe apresentar recomendações voltadas ao aprimoramento de tais controles e orientar as ações gerenciais nos casos em que se constatar a inobservância às normas e legislação vigente.

A atividade de auditoria vem sendo desenvolvida basicamente sob os seguintes enfoques: Auditoria Fiscalizadora; Auditoria Contábil; Auditoria Operacional e Auditoria de Gestão.

Como fiscalização, a auditoria visa, basicamente, aferir a observância às normas legais e regulamentares, podendo ser exercida a nível interno mas, principalmente, pelos órgãos de fiscalização governamental e de controle externo.

Sob o enfoque contábil, a auditoria tem por finalidade principal a validação dos demonstrativos contábeis, sendo exercida por profissionais ou empresas de auditoria independente devidamente habilitadas para emitir parecer sobre tais demonstrativos.

A Auditoria Operacional enfatiza o exame das operações da organização, partindo de um levantamento dos procedimentos adotados e da avaliação dos controles existentes. Assim, a entidade é visualizada como um grande sistema e dividida, para fins de planejamento e organização da auditoria, em subsistemas ou módulos, definindo-se para cada módulo objetivos e exames específicos, como decorrência da prévia avaliação dos controles internos.

Dentro deste enfoque situa-se um segmento cada vez mais significativo, que é a Auditoria em Informática, contemplando a otimização das atividades do auditor mediante a informatização de seu trabalho e, principalmente, a validação dos sistemas computadorizados e a avaliação dos riscos relacionados com as atividades de processamento de dados da organização.

Já a Auditoria de Gestão, de uma forma ainda incipiente, segue a mesma linha de raciocínio da Auditoria Operacional, porém, buscando identificar os

aspectos mais relevantes que possam medir o desempenho da administração, normalmente com a fixação de indicadores e de outros instrumentos afins.

### 3.2.1 O sistema de Controle Interno Governamental

De acordo com o artigo 31 da Constituição Federal, a fiscalização dos municípios será exercida pelo respectivo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo executado com apoio do Tribunal de Contas do Estado, e pelo sistema de controle interno do próprio município.

Nas esferas federal e estadual, além do controle interno exercido em cada entidade que compõe a administração direta, indireta ou fundacional, existem unidades específicas de controle das respectivas esferas de governo que, pela sua conjugação, compõem o Sistema de Controle Interno Governamental.

No âmbito federal o sistema de controle interno do Poder Executivo está disciplinado pela Medida Provisória nº 1677-54, de 29.06.98, que atribui ao Ministério da Fazenda exercer o papel de órgão central do sistema. Os órgãos setoriais, em cada Ministério, são denominados de Secretarias de Controle Interno - Ciset.

A nível de Estados, o sistema de controle interno governamental, na maior parte deles, está em fase de estruturação, havendo uma tendência para a formalização desta função através de órgão vinculado à Secretaria da Fazenda, com acesso às demais Secretarias.

### 3.2.2. Integração do Sistema de Informação

A vinculação entre o controle interno do Poder Executivo e o controle externo do Poder Legislativo, é exercido com o apoio dos Tribunais de Contas da União e dos Estados onde se dá, basicamente, pelo processo de prestação de contas, pela comunicação de irregularidades constatadas. No exercício do controle interno é feito pela disponibilização de informações ao respectivo Tribunal de Contas ou pela Câmara de Vereadores, no caso de Municípios.

Antes de ser submetido ao Tribunal de Contas, o processo de prestação de contas passa pelo crivo do controle interno em seus diversos níveis.

Quando a entidade possui uma unidade de coordenação do controle interno ou de auditoria interna, cabe a esta assessorar a área de contabilidade na montagem do processo e promover a remessa ao órgão setorial do controle governamental, para fins de exame e emissão de parecer.

Na esfera do Governo Federal, o órgão setorial é a Secretaria do Controle Interno - Ciset do respectivo Ministério ou órgão com atribuição equivalente, através de sua Coordenadoria de Auditoria. A nível de Estados, a tramitação do processo fica na dependência da forma de estruturação do Sistema de Controle Interno de cada Estado, sendo que no caso dos Municípios, o encaminhamento ao Tribunal de Contas do Estado em geral é efetuado diretamente pela Prefeitura.

De outra forma, o conhecimento de irregularidades por parte dos responsáveis pelo controle interno nos diversos níveis, decorrente do próprio trabalho por estes desenvolvido ou em função de denúncias apresentadas, obriga-

os a dar ciência ao respectivo órgão central de controle interno e ao Tribunal de Contas, sob pena de responsabilidade solidária.

Os relatórios de auditoria de rotina, juntamente com os correspondentes às auditorias especiais, dependendo da orientação, podem ser encaminhados ou ficam à disposição do órgão de controle interno setorial, a quem cabe dar ciência ao Ministro de Estado supervisor ou entidade equivalente, assim como do Tribunal de Contas

O órgão central de controle interno, na respectiva esfera governamental, assim como os Tribunais de Contas poderão requisitar a remessa sistemática dos relatórios de auditoria ou a eles terem acesso quando de suas auditorias locais.

A nível de municípios, as Câmaras de Vereadores poderão requisitar ao responsável pelo controle interno do Poder Executivo, as informações que julgarem necessárias para o exercício da fiscalização.

### 3.3 . CONTROLE SISTÊMICO

Nos tópicos seguintes será comentado sobre os sistemas, Patrimonial, Orçamentário, Financeiro e de Compensação, segundo o Prof. Ricardo Bulgari nas pág. 20,18,19 e 22 respectivamente.

### 3.3.1. Sistema Patrimonial

No Sistema Patrimonial são registrados os bens patrimoniais do Estado, os créditos e os débitos suscetíveis de serem classificados como permanentes ou que seja resultado do movimento financeiro, as variações patrimoniais provocadas pela execução do orçamento ou que tenham outras origens o resultado econômico do exercício.

### 3.3.2. Sistema Orçamentário

O sistema de contas orçamentário registra a receita prevista e as autorizações legais da despesa constantes da Lei Orçamentária Anual e dos créditos adicionais, demonstrando a despesa fixada e a realizada no exercício, comparando, ainda, a receita prevista com a arrecadada.

### 3.3.3. Sistema Financeiro

Nesse sistema são registrados a arrecadação da receita e o pagamento da despesa orçamentária e extra-orçamentária. Tudo o que movimenta o disponível (entrada e saída de numerário) deve ser registrado no sistema financeiro.

### 3.3.4. Sistema de Compensação

No Sistema de Compensação são efetuados os registros dos valores que direta ou indiretamente possam vir a afetar o patrimônio. No Sistema de Compensação serão registrados, entre outros, as responsabilidades contratuais do Estado e os bens e valores em poder de terceiros.

## 3.4 ESTRUTURA ADMINISTRATIVA IDEAL

Para uma Administração Pública Municipal Ideal o governo Municipal deverá realizar uma verdadeira revolução na sua estrutura administrativa. Quebrando paradigmas, superando obstáculos históricos e uma cultura provinciana. O Governo Municipal deverá implantar a reforma administrativa, descentralizar e desconcentrar setores, valorizar o funcionário público e modernizar os serviços, com um controle dinâmico e eficiente da máquina. Novos procedimentos com o objetivo de tornar o governo ainda mais presente e atuante, isto é, “mudar a cara da administração pública”, com a participação dos próprios servidores além de ser fundamental para alcançar as transformações pretendidas.

"Mas é preciso destacar também o Controller e o Prefeito Municipal, que são a pessoas que vão possibilitar essas mudanças, planejando e cobrando os resultados". Conforme Nakagawa (1993, p. 17) a responsabilidade do gestor por prestar contas dos seus atos tem sido conceituada como "*accountability*", relacionando o conceito de "*accountability*" ao da eficácia esperada dos gestores ao

desempenharem as suas funções, definindo-o como “[...] a obrigação de se prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder. Nas grandes empresas, onde é muito clara a separação entre propriedade e gerência, os acionistas representando, muitas vezes, interesses de inúmeros investidores. Elegem os membros de seu conselho da administração, os quais, por sua vez, escolhem as pessoas, que efetivamente deverão gerir os negócios das empresas, formando-se assim uma grande cadeia de *accountability*, que percorre toda a sua estrutura organizacional”.

Perez Júnior e Hernandez (1995, p. 12)” afirmam que o termo gestão deriva do latim *gestione* e significa gerir, gerência, administração”.

Nakagawa (1987, p. 50), “ao estudar o conceito de gestão, preocupa-se em buscar o sentido do termo na língua portuguesa e inglesa, concluindo que o vocábulo *manage* possui uma conotação dinâmica com o ato de conduzir”. Afirma que “(...) gestão é a atividade de conduzir uma empresa ao atingimento do resultado desejado (planejado) por ela, apesar das dificuldades”.

Conceituando um modelo de gestão, Perez Junior, Pestana e Franco (1995, p. 12), afirmam que “O modelo de gestão representa os princípios básicos que norteiam uma organização e serve como referencial para orientar os gestores nos processos de planejamento, tomados de decisões e controle”.

É preciso mencionar que uma entidade não tem como finalidade somente maximizar seus resultados, mas um elenco de finalidades, como: melhoria da produtividade, satisfação de seus clientes, responsabilidade pública,

desenvolvimento de recursos humanos etc. A empresa, porém, deverá cumprir sua missão para garantir sua continuidade.

Assim, o modelo de gestão representa os princípios básicos que norteiam uma organização e servem como referencial para orientar os gestores nos processos de planejamento, tomada de decisões e controle. De acordo com), o processo de gestão configura-se com base nas definições do modelo de gestão da organização e, por isso, assume diversas formas na realidade das empresas.

Deve, pois, assegurar que a dinâmica das decisões tomadas na Administração Pública conduzam-na efetivamente ao cumprimento de sua missão, garantindo-lhe a adaptabilidade e o equilíbrio necessários para o seu desenvolvimento.

Chiavenato (1985, p. 125-126) “divide o planejamento dentro das organizações, bem como o processo de controle, em três níveis: estratégico, tático e operacional.” Aquele desenvolvido no mais elevado nível hierárquico organizacional e com maior impacto sobre os destinos da organização é o planejamento estratégico. Este planejamento será operacionalizado, a posteriori, através dos planejamentos tático e operacional. O planejamento estratégico servirá como um norte que orientará as decisões da empresa.

O processo de gestão serve de suporte ao processo de tomada de decisão e realiza-se por meio dos seguintes passos:

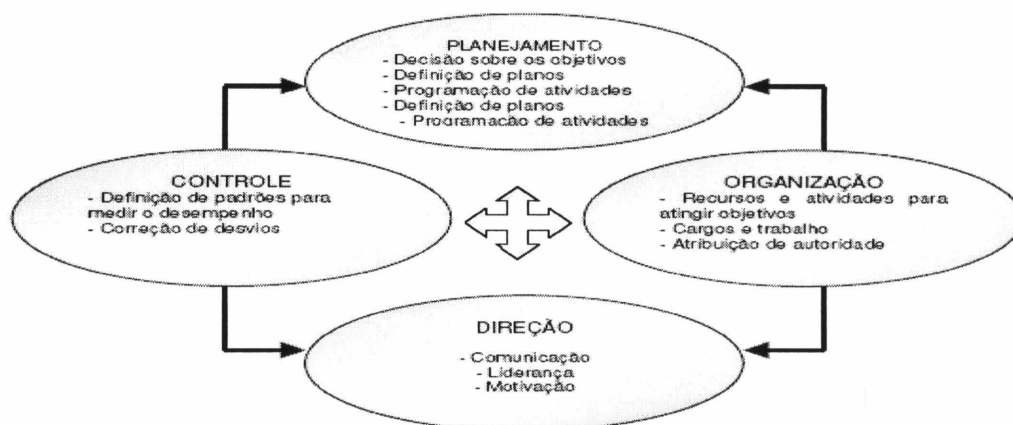
Planejamento estratégico é uma definição, em termos de futuro, do que a entidade vai fazer e como vão ser utilizados estrategicamente seus recursos; envolve-se com a determinação dos objetivos e metas da corporação, assim como com o desenvolvimento de padrões, de políticas e de estratégias, por meio dos quais eles serão alcançados e fundamenta-se em informações a respeito do meio ambiente.

Planejamento operacional consiste na previsão dos meios/atividades e recursos que deverão ser acionados para possibilitar a realização de um objetivo. Também pode ser definido de acordo como um processo decisório que identifica, analisa, integra, avalia e escolhe o plano a ser implementado, em consonância com as metas e políticas da empresa.

Programação compreende a distribuição de uma seqüência de atividades ao longo de um período de tempo. Controle serve para verificar se os objetivos e planos estão sendo atendidos. (Figueiredo e Caggiano 1997, p. 265):

A figura abaixo apresenta o processo a ser tomado para o processo de gestão nas organizações.

Figura 1 - Processo da gestão (Fonte: Figueiredo e Caggiano, 1997, p. 267)



Neste sentido, torna-se mister destacar que cada organização tem sua forma de ser, resultando num processo de gestão com características particulares, que pode ou não promover as melhores condições de atuação dos gestores. Na visão de Pereira in Catelli (1999, p. 38), “alguns pontos devem ser observados em um processo de gestão”, são eles:

- a) a redução de risco do empreendimento no cumprimento da missão e a garantia de que a empresa estará sempre buscando o melhor em todos os sentidos;
- b) o estabelecimento de uma estrutura de operação adequada que possibilite o suporte requerido para suas atividades;

c) a orientação geral dos esforços por meio de um estilo e de uma filosofia de trabalho que criem atitudes construtivas;

a) PLANEJAMENTO

Decisão sobre os objetivos;  
Definição de planos;  
Programação de atividades;  
Definição de planos;  
Programação de atividades.

b) ORGANIZAÇÃO

Recursos e atividades para atingir objetivo;  
Cargos e trabalho;  
Atribuição de autoridade.

c) CONTROLE

Definição de padrões para medir o desempenho  
Correção de desvios

d) DIREÇÃO

Comunicação  
Liderança  
Motivação

A adoção de um clima motivador e o engajamento de todos, principalmente dos gestores, em torno dos objetivos da empresa e de suas atividades;

A aferição se a empresa está cumprindo sua missão ou não, se foi feito o que deveria ter sido em termos de produtos, recursos e esforços, e se o que não foi está sendo corrigido ou aperfeiçoado;

O conhecimento do comportamento das variáveis relativas aos ambientes externo e interno e suas tendências, do resultado da avaliação de planos e alternativas de ação. (Pereira in Catelli , 1999, p. 38).

O ideal seria que os gestores pudessem pensar sobre o crescimento de sua cidade de forma estruturada, que desenvolvessem um planejamento estratégico para a Prefeitura e um plano de captação de recursos que os ajudasse a sair desta situação de dificuldade financeira permanente.

Aparentemente, o problema da maior parte das Prefeituras Brasileiras é de curtíssimo prazo, o que dificulta muito a implantação da gestão baseada em planos estratégicos de prazo mais longo, geralmente o governo é de quatro anos, assim desse modo outra gestão inicia em outro período não dando continuidade aos trabalhos.

Esta dificuldade não só invalida de forma alguma o planejamento estratégico, e demonstra o quanto seria importante à continuidade do trabalho desenvolvido e para que a administração possa ser conduzida com mais tranqüilidade. Deixa claro que existe a necessidade de pensar em medidas emergenciais que ajudem as cidades a buscarem alternativas de fontes de financiamento de curto prazo para que seus administradores possam começar a se dedicar ao planejamento de forma mais estruturada:

- a) A falta de recursos financeiros para as despesas de manutenção das atividades leva, normalmente, à diminuição da estrutura gerencial (já que os recursos devem ser prioritariamente destinados às atividades fim);
- b) A falta de gerenciamento das atividades dificulta a tomada de decisões e o bom andamento do trabalho realizado e, normalmente, leva a uma dificuldade relacionada às atividades de prestação de contas aos parceiros e ao marketing da instituição;
- c) A falta de exposição e visibilidade dificulta a manutenção das parcerias atuais e a formação de novas parcerias.

A profissionalização na Administração Pública Municipal é, evidentemente, necessária. As técnicas mais modernas de administração (utilizadas pelas empresas privadas) precisam ser incorporadas por estas instituições, a fim de tornar o seu trabalho cada vez mais produtivo e atender às demandas dos parceiros financiadores.

Para avaliar o desempenho dos funcionários, com o objetivo de acompanhar gradativamente o desenvolvimento do servidor, deverá ser distribuída para a chefia imediata uma ficha de avaliação que contenha os seguintes quesitos abaixo descritos:

- a) **Conhecimento do Trabalho;**
- b) **Qualidade do trabalho; produtividade;**
- c) **Melhoria contínua;**
- d) **Autonomia no trabalho;**
- e) **Relacionamento;**
- f) **Capacidade de transmissão de conhecimentos;**
- g) **Pontualidade/assiduidade;**
- h) **Gerenciamento de tarefas/delegação;**
- i) **Gerenciamento de pessoas. ( PEIXE, 2002, p. 225)**

Os conceitos que poderão ser utilizados serão Muito bom, Bom, Regular e Insuficiente.

A equação que precisamos resolver aqui é como conseguir manter uma estrutura administrativa condizente com as necessidades da organização, mesmo quando nossos principais parceiros preferem direcionar suas doações para as atividades fim, não concordando em destinar recursos para as atividades administrativas.

Garantir receitas para a sustentação da administração não é uma tarefa tão difícil. O importante é que a organização saiba aonde quer chegar e consiga mobilizar pessoas para ajudarem neste processo:

- a) Elabore um plano - nunca pressuponha nada, que não esteja atento a cada detalhe. Tente pensar nas possíveis contingências e em como as dificuldades serão contornadas quando ocorrerem, a fim de evitar que seja despendido um grande esforço na organização e o resultado da administração não seja satisfatório.
  
- b) Desenvolva um plano de comunicação – um dos resultados paralelos mais importantes de uma administração é a publicidade. Além do retorno financeiro que o evento pode ter, ele pode ser uma ferramenta muito útil na divulgação das atividades da sua administração e pode ajudar a trazer novos parceiros e a aproximar pessoas que, posteriormente, poderão trabalhar como voluntárias, ou ajudar no desenvolvimento das atividades de diversas maneiras. Todo evento pode ser visto sob 3 aspectos: a arrecadação de fundos, a divulgação da organização e a aproximação de pessoas chave para trabalhos futuros.

Selecione as pessoas chave – uma das etapas mais importantes na organização de um evento é a mobilização das pessoas (funcionários ou voluntários) que estarão envolvidos na execução das atividades necessárias à implantação de uma nova estrutura organizacional.

c) Em primeiro lugar é preciso selecionar pessoas que tenham capacidade e

disponibilidade para assumir as tarefas que lhes serão designadas.

Mantenha todos os participantes bem informados – como todo trabalho em grupo, é fundamental que todos os participantes estejam informados do andamento das atividades. Reuniões periódicas de acompanhamento do cronograma ajudam a manter o grupo unido e bem informado sobre as necessidades que forem surgindo. É importante que estas pessoas estejam envolvidas e comprometidas com as atividades que lhes foram designadas, a fim de que o cronograma seja cumprido e que o evento seja realizado conforme o planejado. Normalmente são muitas as atividades necessárias à organização e elas, provavelmente, estão encadeadas em uma seqüência. Isso significa que se uma pessoa envolvida em uma etapa da organização do evento não cumprir suas tarefas no prazo especificado, ela poderá comprometer toda a organização do evento ou, no mínimo, dificultar o trabalho das outras pessoas envolvidas. Como em todo trabalho em equipe, é fundamental que as pessoas chave sejam selecionadas com rigor e estejam envolvidas e comprometidas com suas tarefas.

Elabore um orçamento – é fundamental saber de antemão quais os custos envolvidos na administração, e qual o retorno que se espera ter com a sua realização. Mesmo que a administração tenha como objetivo a sua estruturação e organização, é muito provável que seja necessário fazer algum investimento para a sua implantação.

- d) Controle sua arrecadação financeira – é importante controlar todas as “fontes”, não apenas para evitar desvios de dinheiro, mas também para que se possa analisar, no futuro, quais foram as fontes de recursos mais eficientes e, conseqüentemente, planejar melhor os resultados dos próximos passos a serem dados.
- e) Agradeça todos os voluntários e funcionários envolvidos – é sempre muito simpático receber agradecimentos por um trabalho desenvolvido. Seus funcionários e voluntários certamente se sentirão muito valorizados ao receberem uma carta de agradecimento ou ao serem reconhecidos por sua colaboração ao longo do próprio evento. Se você tem planos de repetir a experiência no futuro, é importante que todas as pessoas envolvidas sintam-se reconhecido e motivado. Isso pode aumentar as chances de sucesso para uma administração pública mais eficiente.

Implantar uma nova maneira de administrar em uma Prefeitura é bastante trabalhosa, mas os resultados podem ser muito positivos. Uma organização que consiga montar um cronograma anual, provavelmente conseguirá arrecadar os recursos necessários para a manutenção de sua estrutura administrativa, e para novos projetos que poderão ser desenvolvidos em sua cidade. À medida que a administração vai colocando estas ações em prática, seus gestores têm mais tempo para se dedicar ao planejamento estratégico e à captação de recursos.

Principalmente, à busca de parcerias que irão formar a “base de sustentação” do seu projeto social, rompendo o ciclo vicioso de falta de recursos.

É claro que este é um processo um pouco demorado, que precisa ser realimentado continuamente e que envolve a necessidade de participação de um grande número de colaboradores, como uma forma razoavelmente simples de captar recursos suficientes para que os gestores possam parar de se preocupar tanto com as contas que estão vencendo e começar a pensar no desenvolvimento de sua gestão política administrativa mais eficiente, de forma mais estratégica.

#### 4. METODOLOGIA

Na elaboração deste trabalho a metodologia utilizada é o estudo de caso, da realidade vivida pela Administração da Prefeitura Municipal de Ponta Grossa, pela falta do funcionamento de uma Controladoria Municipal, sendo que o problema principal aqui focado dentre os vários é o controle com as despesas com pessoal.

Neste trabalho haverá dificuldades e limitações, pois a instituição, não possui uma controladoria instituída, para mostrar o seu funcionamento dentro de um órgão público.

Com o surgimento da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF houve um controle dos gastos públicos, onde prefeitos não podem deixar dívidas para seu sucessor, pois se isso ocorrer o mesmo será penalizado pela mesma.

**Ela determina o controle de alguns gastos específicos como, por exemplo, pessoal e serviços de terceiros, estabelecendo um patamar em relação a receitas arrecadada no período. Além disso, ela impõe limites de endividamento da União, Estados e municípios. Estes limites têm efeito direto sobre o desempenho das contas públicas. Quanto menor a dívida onerosa, provavelmente menor tende a ser os desembolsos para o pagamento de juros. No entanto a Lei informa sobre a doença, mas não indica a cura. (AFONSO, 2000, p.2)**

O objetivo da integração da Controladoria com as áreas operacionais, focando na questão dos desperdícios / custos escondidos, é identificar os erros e falhas nos processos, assim como, também, auxiliar a encontrar as soluções para fazer certo da primeira vez e evitar desperdício de tempo e dinheiro. Através dos números, que devem ser reportados pela Controladoria ao Prefeito, que

deverão estar em completa sintonia com a realidade dos fatos ocorridos na Prefeitura, os desperdícios / custos escondidos podem ser minimizados ou removidos.

## 5. ESTUDO DE CASO

Este estudo de caso foi realizado no âmbito interno da Administração Pública Municipal da cidade de Ponta Grossa - Pr.

### 5.1. CARACTERIZAÇÃO DA CIDADE DE PONTA GROSSA

A cidade de Ponta Grossa - Paraná, foi formada a partir do pouso de tropeiros que vinham do Rio Grande do Sul em direção a São Paulo no século XVIII, e fica a 121 km de Curitiba, a capital do estado, tendo uma população aproximada de 300.000 habitantes. É também conhecida como "Princesa dos Campos Gerais". Sua posição geográfica favorece o comércio e a indústria, já que é um dos mais importantes entroncamentos rodoferroviários do Brasil. É caracterizada pelas atividades econômicas de agroindústria, pecuária, indústria metal-mecânica, extração de talco, madeireiras, etc.

### 5.2. ESTRUTURA DAS PRINCIPAIS ÁREAS DA PREFEITURA MUNICIPAL DE PONTA GROSSA

Nos tópicos a seguir será comentado sobre as principais áreas de atuação da Prefeitura municipal de Ponta Grossa

### 5.2.1. Secretarias

A Administração Municipal de Ponta Grossa atualmente é composta pelas seguintes secretarias:

a) Secretaria de Governo - na estrutura administrativa do Poder Executivo, em nível de órgão superior da Administração Municipal, a Secretaria Municipal de Governo, com atribuições de assistir direta e imediatamente o Prefeito Municipal no desempenho de suas atribuições objetivando, especialmente, a manutenção da unidade de visão e ação política do governo, o planejamento estratégico, a supervisão da implementação do Programa de Governo, a viabilização da governabilidade ampla dos projetos do governo junto à sociedade civil, o acompanhamento de programas e políticas governamentais, a gestão de recursos humanos e a supervisão da política municipal de comunicação social, relações públicas e cerimonial.

b) Secretaria de Qualificação Profissional - planejar, promover e coordenar são as ações do Governo Municipal visando à qualificação do trabalhador em geral, com o objetivo de garantir o pleno emprego e a redução da demanda por profissionais adaptados às exigências do mercado de trabalho.

c) Secretaria Municipal de Cultura - tem por finalidade planejar, promover, coordenar, executar e acompanhar as ações culturais do Poder Executivo Municipal, exercendo a atividade de fomento da cultural no Município de Ponta Grossa.

d) Secretaria Municipal de Finanças - é o órgão incumbido da coordenação, direção, supervisão, controle e execução dos assuntos de natureza financeira, orçamentária, contábil e fiscal do Município e compreende: Departamento Administrativo; Departamento da Receita Municipal; Departamento do Tesouro Municipal; Departamento Financeiro; Departamento de Contabilidade; Diretoria da Dívida Ativa. Departamento de Controle Interno.

e) Secretaria Municipal de Administração e Negócios Jurídicos - coordenação, direção, supervisão, controle e execução dos assuntos de natureza administrativa e jurídica do governo municipal, e compreende: Assessoria Legislativa; Auditoria Jurídica; Departamento Administrativo; Departamento de Compras; Departamento de Patrimônio; Departamento Jurídico; Departamento de Informática; Coordenadoria de Recursos Humanos; Coordenadoria de Orientação e Proteção do Consumidor.

f) Secretaria Municipal de Planejamento - desenvolve as políticas habitacionais em solo ponta-grossense, elaborar, coordenar e executar as ações do governo municipal nessa área, visando a indicação das diretrizes básicas do desenvolvimento urbano e compreende: Assessoria do Conselho Diretor do FUNREBOM; Departamento Administrativo; Departamento de Planejamento Urbano; Departamento de Urbanismo; Departamento de Serviços Viários; Cadastro Técnico Municipal; Departamento de Orçamento e Programação;

g) Secretaria Municipal de Obras e Serviços Públicos - é o órgão encarregado da operação e manutenção das máquinas, equipamentos rodoviários e instalações,

bem como da manutenção, execução e controle das obras e serviços públicos municipais, e compreende: Departamento Administrativo; Departamento de Obras; Departamento de Serviços Públicos; Departamento de Qualidade; Departamento de Atendimento aos Distritos; Departamento de Manutenção.

h) Secretaria Municipal de Agricultura e Abastecimento – esta Secretaria trabalha para orientar, estimular e auxiliar as atividades desenvolvidas por entidades públicas e privadas que possam influir no desenvolvimento dos setores agrícola, pecuário e do abastecimento do Município e compreende: Departamento Administrativo; Departamento de Assistência à Agricultura e Pecuária; Departamento de Exposições e Feiras; Departamento de Obras Rurais.

i) Secretaria Municipal de Indústria e Comércio - é o órgão responsável por orientar, estimular e auxiliar as atividades desenvolvidas por entidades públicas e privadas que possam influir no desenvolvimento dos setores comercial, industrial e de serviços do Município, e compreende: Departamento Administrativo; Departamento de Desenvolvimento Econômico; Departamento de Ciência e Tecnologia; Departamento de Eventos, Exposições e Feiras; Departamento de Apoio ao Distrito Indústria.

j) Secretaria Municipal de Turismo e Meio Ambiente - é o órgão com atribuições de fomentar, promover e coordenar as atividades turísticas no Município, junto a entidades públicas e privadas, adequar e readequar os pólos turísticos existentes, a fim de viabilizar sua exploração, orientar e fiscalizar as atividades turísticas, no sentido da promoção ambiental, bem como outras ações públicas e privadas de

impacto ao meio ambiente, e compreende: Departamento Administrativo; Departamento de Vila Velha; Departamento de Turismo; Departamento de Meio Ambiente.

l) Secretaria Municipal de Educação - encarrega-se da coordenação, execução, supervisão e controle das atividades educacionais do Município, e compreende: Assessoria de Planejamento e Avaliação do Ensino; Departamento Administrativo; Departamento de Educação; Diretoria do Núcleo de Formação Continuada dos Profissionais da Educação.

m) Secretaria Municipal de Esportes e Recreação - é o órgão empenhado em planejar, executar, coordenar e incrementar atividades que visem o desenvolvimento da prática desportiva e recreativa, da educação física escolar e no âmbito da comunidade e das promoções esportivas e de lazer do Município e compreende: Assessoria de Planejamento e Avaliação Desportiva; Departamento de Esportes; Departamento de Recreação; Departamento Administrativo.

n) Secretaria Municipal de Assistência Social - trabalha para planejar, executar, coordenar e incrementar o desenvolvimento de atividades, visando promover, de forma global, a assistência social a população do Município, bem como apoiar entidades públicas e privadas atuantes no setor e compreende: Assessoria de Recursos Extra-orçamentários; Departamento Administrativo; Departamento de Administração dos Serviços Sociais; Departamento da Criança e do Adolescente; DEPAC – Departamento de Assuntos Comunitários.

o) Secretaria Municipal de Saúde - é o órgão que possui a responsabilidade de planejar, coordenar e executar as atividades do Município na área da saúde pública, dentro das competências constitucionais e legais reservadas ao Município como gestor do Sistema Único de Saúde.

O Poder Executivo aprovará, por decreto, o escalonamento hierárquico e o regimento interno dos órgãos, unidades e subunidades que integram a estrutura administrativa da Prefeitura Municipal.

São entidades da Administração Municipal Indireta:

I - autarquias:

- a) Instituto de Planejamento Urbano de Ponta Grossa - IPLAN;
- b) Instituto de Saúde Ponta Grossa;

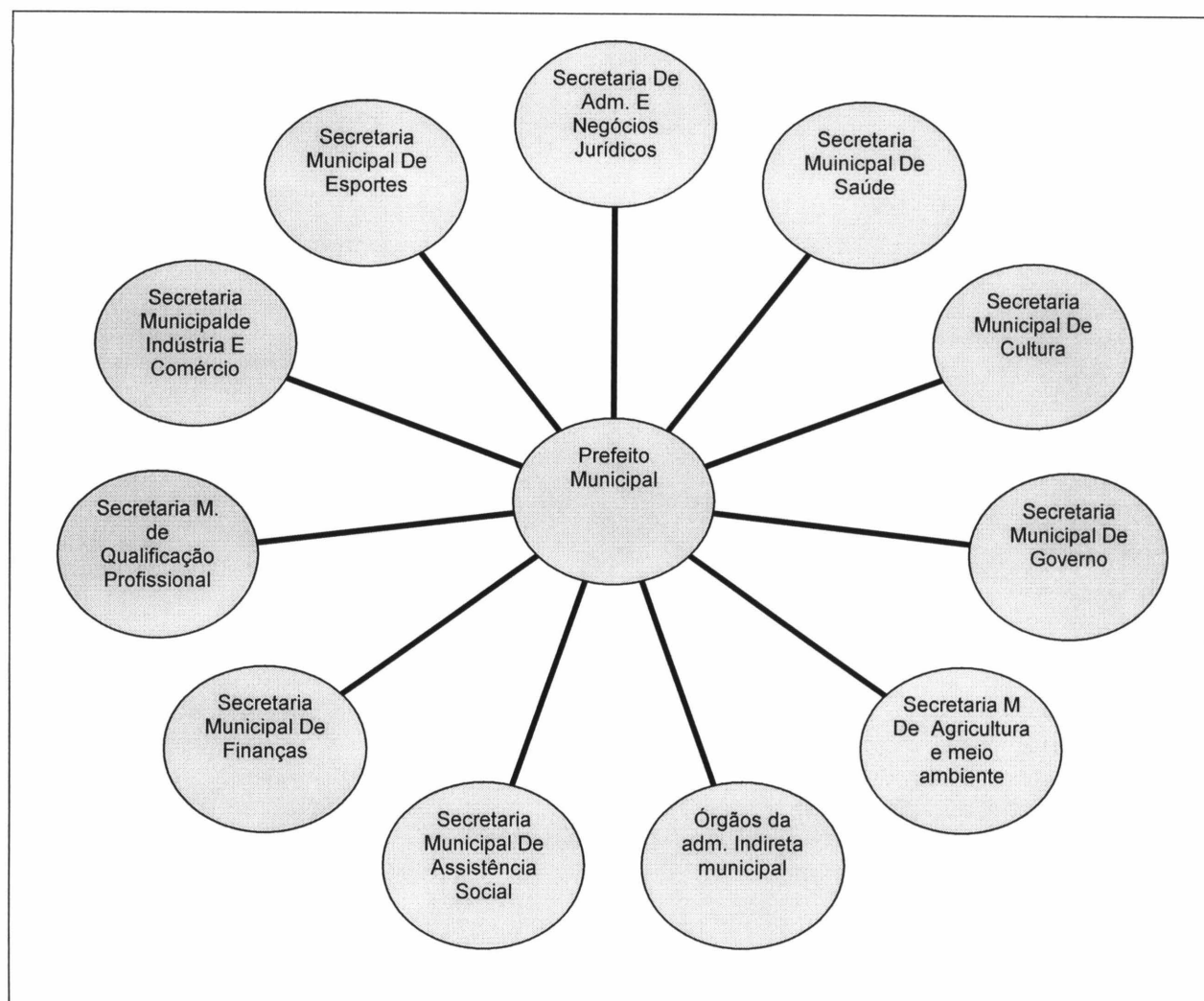
II - fundações:

- a) Fundação de Promoção e Proteção às Pessoas Portadoras de Deficiência - PROMOVER;
- b) Fundação PROAMOR de Assistência à Criança e ao Adolescente;
- c) Fundação de Apoio Proteção do Idoso - FAPI;
- d) Fundação Educacional de Ponta Grossa – TV EDUCATIVA;

III- sociedades de economia mista:

Companhia de Habitação de Ponta Grossa - PROLAR;

Figura 2 - Diagrama da Estrutura Municipal de Ponta Grossa



Fonte: Dados retirados do regimento interno e Diagrama elaborado por SILVA, Antunes Elaine

### 5.3. SISTEMA DE CONTROLE INTERNO ATUAL

O modelo de controle interno atualmente instituído conta apenas com quatro pessoas (Departamento de Controle Interno), para realizar a fiscalização, algumas auditorias e orientação em geral.

## 6. BASE LEGAL PARA A CRIAÇÃO DE UMA CONTROLADORIA

A controladoria na verdade vem preencher a lacuna vazia deixado pela contabilidade, ou seja, atender às expectativas por informações que auxiliem o gestor em sua tomada de decisão. A Controladoria, mais até do que todas as outras áreas, precisa adaptar-se aos novos desafios, principalmente para prover, avaliar e controlar todos os procedimentos resultados gerados pela administração.

O enfoque a ser considerado deve abranger aspectos não apenas do âmbito financeiro, mas também aqueles relacionados às demais áreas das empresas que também influenciam nos objetivos financeiros.

Assim, todas as áreas devem estar coordenadas, ou seja, os funcionários precisam ter a formação adequada para que suas funções sejam bem executadas, os processos internos precisam estar bem estruturados para otimizar o fluxo das operações, os clientes devem estar satisfeitos com os serviços prestados e todos estes aspectos devem estar inter-relacionados de forma a garantir um bom desempenho administração.

Na Administração Pública, a função do controle é exercida em decorrência de diversas imposições constitucionais. Pesquisando a Carta Magna Federal, observa-se que foram destacados dois tipos de controles a serem exercitados/executados:

### a) Controle Externo

É o controle exercido pelo Poder Legislativo com o auxílio do Tribunal de Contas, conforme preconizam os artigos 31 e 71 da Constituição Federal – CF.

O controle externo tem como principal finalidade verificar a probidade da Administração, a guarda, a administração e o emprego legal do Erário e o cumprimento da Lei Orçamentária.

### b) Controle Interno Municipal

É o controle exercido pelos Poderes Executivo e Legislativo em razão dos mandamentos contidos nos artigos 31, 70, 71 e 74 da Constituição Federal – CF.

Característica fortemente presente no paradigma burocrático da Administração Pública, a ênfase na formalidade também se estendeu aos modelos dos sistemas de registros da contabilidade pública.

Na perspectiva do paradigma burocrático da Administração Pública, as atividades de controle interno da Administração Pública:

“(...) estavam mais preocupados em atender formalmente aos órgãos de fiscalização externa do que com a avaliação da forma como os administradores atuavam na prestação dos serviços públicos. (SILVA, 2002, p.205) “

A necessidade de utilização das informações contábeis como elementos que proporcionassem uma tomada de decisão mais segura, trouxeram ao cenário atual das organizações, públicas ou privadas, as vantagens da aplicação da contabilidade gerencial.

Uma contabilidade essencialmente multidisciplinar, envolvendo a economia, a estatística e a administração, que propicia não apenas o registro dos fatos

contábeis, mas que também permite que seja gerada uma série de informações, que criam condições para que as organizações se desenvolvam de maneira estratégica.

“(...) a Contabilidade, enquanto ciência, tem uma rica **base** conceitual da qual devemos nos valer e, interagindo de forma multidisciplinar com os demais ramos do conhecimento, buscar a construção de uma via alternativa à Contabilidade tradicional, cuja **base** conceitual é inadequada para modelar as informações destinadas ao uso dos gestores.” (ALMEIDA E OUTROS, 2001, p.343)

## 7. A JUSTIFICATIVA PARA IMPLANTAÇÃO DA CONTROLADORIA MUNICIPAL

Atualmente um dos principais problemas da Prefeitura Municipal de Ponta Grossa é o problema do gasto com pessoal e se não houver um controle eficaz, pode até comprometer a captação de recursos públicos. No caput do art. 169 da Constituição Federal está disposto o seguinte:

Art. 169: “ A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar”.

Sobre os limites estabelecidos na Lei Complementar n. 101/2000 - LRF (Lei de Responsabilidade Fiscal), em alguns de seus artigos consta o seguinte:

Art 20: .....

III – na esfera municipal:

- a) 6% ( seis por cento) para o legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município quando houver;
- b) 54% ( cinquenta e quatro por cento), para o executivo.

Art. 23: .....

§3º Não alcançada a redução no prazo estabelecido e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá:

- I- receber transferências voluntárias;
- II- obter garantia direta ou indireta, de outro ente;
- III- contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

No art. 23 da LRF, informa ainda que o percentual excedente dos limites, deverá ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo que pelo menos um terço no primeiro. A evidência para a necessidade da implantação de uma Controladoria, encontra-se nos demonstrativos abaixo no que se refere ao problema diagnosticado no limite com pessoal.

## Planilha 1 - Relatório de Gestão Fiscal até o 1º quadrimestre de 2006

Prefeitura Municipal de Ponta Grossa - PR - Poder Executivo		
Relatório de Gestão Fiscal		
<b>Demonstrativo dos Limites</b>		
Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social		
Até o 1º Quadrimestre de 2006		
LRF, Art. 48 - Anexo VII		R\$ Milhares
	<b>VALOR</b>	<b>% SOBRE A RCL</b>
<b>DESPESA COM PESSOAL</b>		
Total da Despesa com Pessoal para fins de apuração do Limite-TDP	103.993	51,95
Limite Máximo (incisos I,II e III, art. 20 da LRF) - 54,00	108.101	54,00
Limite Prudencial (§ único, art. 22 da LRF) - 51,30	102.696	51,30
	<b>VALOR</b>	<b>% SOBRE A RCL</b>
<b>DÍVIDA</b>		
Dívida Consolidada Líquida	85.247	42,58
Limite Definido por Resolução do Senado Federal	-	-
	<b>VALOR</b>	<b>% SOBRE A RCL</b>
<b>GARANTIAS DE VALORES</b>		
Total das Garantias	-	-
Limite Definido por Resolução do Senado Federal	-	-
	<b>VALOR</b>	<b>% SOBRE A RCL</b>
<b>OPERAÇÕES DE CRÉDITO</b>		
Operações de Crédito Internas e Externas	27	0,01
Operações de Crédito por Antecipação da Receita	-	-
Limite Definido pelo Senado Federal para Operações de Crédito Internas e Externas	-	-
Limite Definido pelo Senado Federal para Operações de Crédito por Antecipação da Receita	-	-

FONTE: [http:// pg.pr.gov.br/contaspublicas](http://pg.pr.gov.br/contaspublicas) acesso em 01/10/2006

## Planilha 2 - Relatório de Gestão Fiscal até o 2º quadrimestre de 2006

Prefeitura Municipal de Ponta Grossa - PR - Poder Executivo		
Relatório de Gestão Fiscal		
<b>Demonstrativo dos Limites</b>		
Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social		
Até o 2º Quadrimestre de 2006		
LRF, Art. 48 - Anexo VII		R\$ Milhares
<b>DESPESA COM PESSOAL</b>	<b>VALOR</b>	<b>% SOBRE A RCL</b>
Total da Despesa com Pessoal para fins de apuração do Limite-TDP	105.465	53,03
Limite Máximo (incisos I,II e III, art. 20 da LRF) - 54,00	107.391	54,00
Limite Prudencial (§ único, art. 22 da LRF) - 51,30	102.021	51,30
<b>DÍVIDA</b>	<b>VALOR</b>	<b>% SOBRE A RCL</b>
Dívida Consolidada Líquida	97.737	49,15
Limite Definido por Resolução do Senado Federal	-	-
<b>GARANTIAS DE VALORES</b>	<b>VALOR</b>	<b>% SOBRE A RCL</b>
Total das Garantias	-	-
Limite Definido por Resolução do Senado Federal	-	-
<b>OPERAÇÕES DE CRÉDITO</b>	<b>VALOR</b>	<b>% SOBRE A RCL</b>
Operações de Crédito Internas e Externas	720	0,36
Operações de Crédito por Antecipação da Receita	-	-
Limite Definido pelo Senado Federal para Operações de Crédito Internas e Externas	-	-
Limite Definido pelo Senado Federal para Operações de Crédito por Antecipação da Receita	-	-

FONTE: [http:// pg.pr.gov.br/contaspublicas](http://pg.pr.gov.br/contaspublicas) acesso em 01/10/2006

Nos demonstrativos acima, está evidenciado o problema que a Prefeitura vem enfrentando, ou seja, ela quase ultrapassa os limites estabelecidos pela LRF, e nestes dois últimos quadrimestres, esta não conseguiu abaixar os índices. Para atender a demanda de projetos necessários a Captação de Recursos Públicos, e não comprometer a liberação destes está expresso na LRF em seu art. 23 §3º , I,II, III, não pode ultrapassar tais limites. Por esses motivos acima expostos se faz necessário a implantação de uma Controladoria Municipal, onde as principais medidas para solucionar estes problemas seriam os seguintes:

- 1- Manutenção da Capacidade de Geração de Despesa com pessoal;
- 2- Controle minucioso da despesa mensal;
- 3- Estabelecer metas ou limites para cada secretaria ou órgão;
- 4- Programa de substituição de Recursos Humanos, através da avaliação de desempenho, e nos casos graves o seguinte:
  - a) Demissão de funcionários não estáveis;
  - b) Demissão de funcionários estáveis;
- 5- Estabelecer penalidades, afim de que os limites não sejam ultrapassados.

Estas medidas acima citadas, não foram ainda implantadas, e hoje não existe este tipo de controle, por isso é que está ocorrendo o problema no gasto com pessoal, e comprometendo até mesmo os projetos em andamento, que

dependem de recursos de outros entes públicos, pertencentes tanto da esfera Estadual ou Federal.

## 8. MODELO DE CONTROLADORIA PARA A PREFEITURA MUNICIPAL DE PONTA GROSSA

Estruturalmente, o DCI (Departamento de Controle Interno), encontra-se em posição privilegiada com relação ao seu status de órgão fiscalizador da aplicação dos recursos e planejamento estratégico do Município.

“No Brasil, a estrutura dos Sistemas de Controle Governamental, na maioria das vezes, é meramente formal e distante dos fatos e das pessoas a serem fiscalizadas e controladas, pois costuma ser implantada de modo casuístico e ornamental, sem qualquer embasamento técnico.” (SILVA, 1995, p.32).

Para atingir o patamar de órgão de excelência na condução dos processos de controle e de auditoria dos recursos à disposição da Prefeitura M. de Ponta Grossa, o modelo de Controladoria proposto deverá atender a junção de três sistemas:

1. Sistema de Registro Contábil;
2. Sistema de Auditoria Interna;
3. Sistema de Coleta e Gerenciamento de Custos.

Segundo Silva (2002, p.209) “para que o sistema de controle interno preconizado pela Constituição de 1988 possa ser considerado implementado é necessário que o órgão central de controle, ou **Controladoria**, englobe as funções de contabilidade e de auditoria”.

Um sistema de controle montado nesses moldes apresenta mais condições de gradualmente redirecionar suas ações, saindo do exame das formalidades para

uma perspectiva pró-ativa, em que relatórios gerenciais sobre economicidade, eficiência e eficácia podem ser gerados a partir da integração dessas duas funções.

O Sistema Integrado de Auditoria e Controle Interno – deverá estar previsto no objetivo específico *Auditoria e Controle Interno* da Secretaria Municipal de Controladoria, tendo como algumas de suas principais atividades as seguintes:

- a) Estruturar e integrar banco de dados com informações gerenciais sobre o Governo ;
- b) Acessar e tratar dados sobre a **criação**, estrutura, quadro de pessoal e gestão das entidades e fundos especiais do Governo;
- c) Implementar e manter a integração com os mais variados sistemas de informações gerenciais dos três níveis de Governo;

Juntamente com um **Programa de Qualidade e Controle Total**, que se configura como um grande banco de informações sobre os atos praticados na Administração Pública Municipal, e o Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAF, a Secretaria Municipal de Controladoria poderá consolidar como sistema de informações gerenciais do Governo do Municipal, tornando a função do Controle da Despesa Pública mais próxima daquela delineada na Carta Magna, para os órgãos gestores dos sistemas de controle interno Governamentais.

A Secretaria Municipal de Controladoria terá como desafio principal a missão de capturar os registros contábeis efetuados para o SIAF e SIM (Sistema de Informações Municipais), e os dados referentes aos custos da Administração Pública monitorados por este órgão juntamente com o Controle Interno Municipal.

Estabelecendo as diretrizes da **controladoria** como perfil para a prestação dos serviços públicos de gerência dos processos de controle interno e de auditoria, a Secretaria de Controladoria estará essencialmente deixando de lado os excessos do formalismo burocrático, para atuar de forma gerencial, avaliando o desempenho da administração através de auditorias operacionais, revisando operações e avaliando-as sobre os aspectos da economia, eficiência e eficácia, e possibilitando ao Governo conhecer o grau de atendimento às demandas sociais no que se refere às políticas de educação, segurança, saúde, justiça etc.

A essência atual da gestão pública é outra. A excessiva rigidez formal do processo burocrático dá a vez ao gerenciamento das ações em busca de efetivos resultados. Nas palavras de (CATELLI E OUTROS, 2001, p.12), “A difícil busca da eficácia na gestão da coisa pública, uma aspiração básica de todas as sociedades em todos os tempos, terá dado um passo adiante com o advento recente do *governo por resultados*”.

Assim, nasce a **controladoria**, que segundo os autores, pode ser entendida como a estrutura da organização responsável pelo:

“(...) estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de Sistemas de Informações e Modelo de Gestão Econômica, que supram adequadamente as necessidades informativas dos Gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões ótimas.” (ALMEIDA E OUTROS, 2001, p.344).

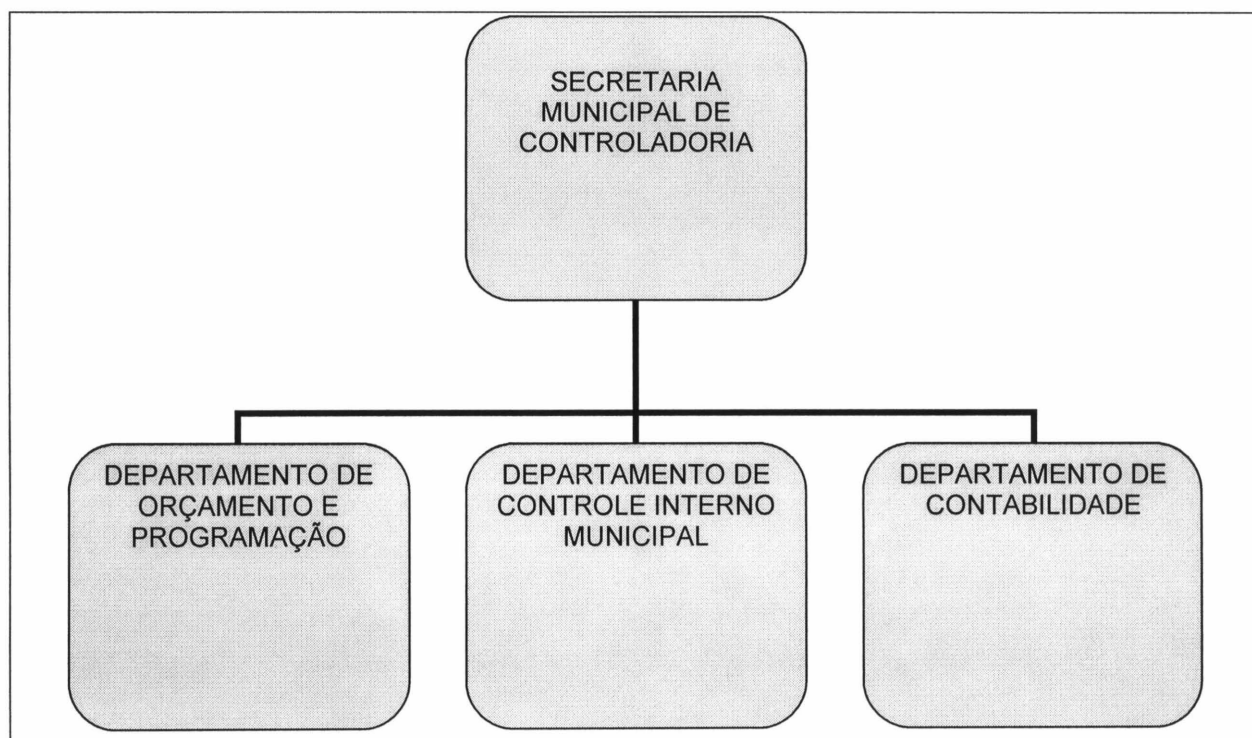
Ainda nesse cerne, vale ressaltar as observações de Heckert e Wilson (*apud* BEUREN, 2002, p.22) que atribuem a **controladoria** duas funções básicas:

- a) Supervisão da contabilidade geral, da contabilidade de custos, da auditoria, dos impostos, dos seguros e das estatísticas;
- b) Aplicações da função contábil para a resolução de problemas administrativos futuros.

Com relação a essas funções básicas da **controladoria** referidas pelos autores citados por Beuren, (SILVA, 2002, p.209) aponta para o fato de que:

“É necessário esclarecer que o modelo de controle-interno integrado e a **criação da Controladoria** no setor público não diferem da empresa privada, (...). “

Figura 4 -Organograma da Proposta de Secretaria Municipal de Controladoria



Fonte: Elaborado por SILVA, Antunes Elaine

Na realidade não haveria muitos custos econômicos ou financeiros para a Prefeitura, seria realizado um reaproveitamento de estruturas já existentes de

Departamentos que se encontram em outras secretarias, que unir-se-iam em uma só justamente para atender a idéia da junção dos três sistemas:

a) Sistema de Registro Contábil – que é controlado pelo Departamento de Contabilidade

b) Sistema de Auditoria Interna - organizado e estruturado dentro do Departamento de Controle Interno. Em sua atividade poderá ser desenvolvida basicamente sob os seguintes aspectos : Auditoria Fiscalizadora; Auditoria Contábil; Auditoria Operacional e Auditoria de Gestão.

c) Sistema de Coleta e Gerenciamento de Custos - organizado e estruturado dentro do Departamento de Orçamento e Programação.

O Secretário Municipal de Controladoria desempenharia a função de **“CONTROLLER”**, onde este teria amplo acesso ao Gabinete do Prefeito Municipal, de forma a repassar a posição de como está o andamento do “controle geral” da Administração como um todo, afim de propiciar ao Prefeito Municipal as informações necessárias para sua “Tomada de Decisões”, em suas ações voltadas para o desenvolvimento da cidade e da própria Administração.

## 9. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após análise da fundamentação teórica e demonstrativos sobre o limite de pessoal cobrado pela Lei n. 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), para que haja mudanças significativas no cenário atual da Prefeitura o modelo sugestionado de Controladoria Municipal deverá trabalhar da seguinte forma :

- a) Ser indispensável para acompanhar a execução de programas; apontar falhas e desvios; velar pela boa utilização e guarda dos bens patrimoniais e pela perfeita aplicação dos princípios adotados e constatar a veracidade das operações realizadas.
- b) Exigir da Administração redobrada atenção voltada à execução de planos e programas, para que os objetivos previamente planejados sejam atingidos.
- c) Estar intimamente relacionada com a cúpula da Administração, que, para exercer, acompanhar, analisar os resultados obtidos, comparando-os com o planejado, no sentido de corrigir possíveis falhas, que se tenham verificado.
- d) Manutenção da Capacidade de Geração de Despesa com Pessoal.

Com o problema atual vivido pela Prefeitura, no que se refere às despesas com pessoal, tem limitado muito as ações, pois se tais limites ultrapassarem, o Prefeito não poderá receber recursos financeiros de outros órgãos públicos e muito menos captar recursos para projetos e empreendimentos para a cidade.

Portanto, sendo o controle uma função administrativa, deverá ser exercido em todas as atividades e níveis, no sentido de procurar atingir as metas com o máximo de eficiência e eficácia.

O Modelo de Controladoria que será proposto para a Prefeitura Municipal de Ponta Grossa, é aquela que deve ser autônoma dentro da Administração da mesma, ou seja, sob a forma de Secretaria de Controladoria absorvendo os Departamentos já existentes como já mencionados no tópico do Modelo de Controladoria para a Prefeitura de Ponta Grossa, que são: Contabilidade, Orçamento e Programação e Controle Interno, para evitar despesas e sendo que desta forma estes departamentos teriam mais autonomia em suas ações, e auxiliar não só o Prefeito, mas a administração como um todo

Para que uma Prefeitura possua saldo em suas contas para cumprir com suas obrigações, a mesma deve controlar seu orçamento de modo que atenda as ações a serem realizadas ao longo do tempo.

Com uma controladoria eficiente e de planejamento eficaz, provavelmente o “cenário financeiro” da maioria das Prefeituras seria diferente. Com grande volume de recursos que possui para administrar, a Prefeitura deve, portanto, utilizar a Controladoria com suas funções de repassar informações precisas sobre o funcionamento geral da instituição, onde facilitaria muito a Administração Municipal como um todo.

O Prefeito de um certo modo teria que fazer um esforço em realmente aplicar os recursos públicos onde é estritamente necessário. Obtendo-se esta

economia com a redução das despesas, os administradores públicos, terão aquela famosa folga financeira, onde estes poderão realocar os recursos públicos.

As atividades de auditoria interna, embora incluam operações tradicionais de verificação de conformidade e de regularidade, devem também incluir auditorias de sistemas, operacionais, e de tecnologia da informação. Para funcionar efetivamente a Auditoria Interna deve ficar estrategicamente afastada da execução das rotinas administrativas da organização, e se subordinando apenas à alta administração para garantir o resultado das suas orientações. A Auditoria Interna deve estar colocada como componente central do Sistema de Controladoria, a fim de resguardar os interesses financeiros do Governo.

Entretanto, apenas o caráter independente da função da Auditoria Interna não garante a sua plena eficiência. É então quando ressalta-se a importância das atividades previstas no componente *Auditoria e Controle Interno* do, que viabilizarão a adequação da função auditoria interna do Governo Municipal da Prefeitura Municipal de Ponta Grossa às atuais tendências nacionais e mundiais, que possibilitarão a Administração Pública desse Município a concretização de uma filosofia gerencial eficaz e eficiente, sob o ponto de vista do alcance dos objetivos estratégicos do Estado, e responsavelmente efetiva, uma vez que proporcionará aos cidadãos pontagrossenses a oportunidade de realizarem, através da transparência, um controle social da aplicação dos recursos públicos postos sob responsabilidade do Poder Executivo Municipal.

Hoje mais do que nunca, quando vive-se uma crescente limitação de recursos financeiros, e um aumento nas necessidades por melhores resultados na aplicação dos dinheiros públicos em saúde, educação e segurança, há uma desesperada exigência por respostas mais eficazes no que diz respeito ao retorno dos investimentos públicos.

O órgão de controle interno governamental precisa demonstrar a sociedade que o papel desenvolvido por eles alcança de alguma forma as suas expectativas. Numa nova filosofia de buscas por resultados esses órgãos, que são incumbidos de aferir os resultados das ações praticadas pela Administração Pública, carecem mais do que qualquer outra entidade, apresentar resultados eficientes e principalmente eficazes.

Com a criação de uma Controladoria sob a forma e força de uma Secretaria Municipal, esta terá livre acesso as informações, e poderá aplicar as medidas corretivas, tendo maior influência e livre acesso ao Gabinete do Prefeito. O Secretário Municipal representando a figura de Controller terá as informações de todas as secretarias atualizadas e reais a fim de fornecer ao Prefeito Municipal maior embasamento de informações, para que o mesmo possa realizar sua tomada de decisão.

Desta maneira, tal Secretaria poderá atender, as necessidades e deficiências de no âmbito da administração de toda a Prefeitura pelo fato de que o **Controller** e os departamentos que farão parte da mesma, terão mais poder de ação, do que possuem em suas atuais secretarias, afim de atender as necessidades informativas

dos usuários, orientar e capacitar os mesmos, aplicar as medidas corretivas quando necessárias, pois atualmente não possui esse tipo de atendimento, é o tal do se vira quem puder.

Com o funcionamento desta Secretaria de Controladoria, poderá sim modificar a cultura organizacional, desde que seja realimentada continuamente de gestão para gestão, e que vai envolver um grande número de participantes, que poderá ser um processo demorado ou rápido, dependendo do interesse da Administração.

À medida que a Administração vai colocando em prática as medidas de controle, o gestor terá mais tempo para se dedicar em busca de novas parcerias que irão formar a base de sustentação do seu Projeto de Desenvolvimento da Cidade em que estiver administrando, rompendo assim com o ciclo vicioso da falta de recursos financeiros, ocasionados pela falta de controle dos desperdícios financeiros, gasto com pessoal sem ter um setor responsável pela orientação necessária para, realizar as medidas corretivas nesse tipo de situação.

## 10. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

### a) Livros

ALMEIDA, Lauro Brito de e Outros. **Controladoria**. In. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**, Org. Catelli, Armando. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

ALMEIDA, Lauro Brito de; PARISI, Cláudio e PEREIRA, Carlos Alberto. **Controladoria**. In: Catelli, Armando (Coordenador). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica GECON**, São Paulo: Atlas, 1999.

Atkinson, Antony A; Banker; Rajiv D; Kaplan, Robert S; Young, Mark. S. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

BAER, Werner. **A economia brasileira**. São Paulo, Editora Nobel, 1996.

BEUREN, I.; MOURA, P. **Gerenciamento da Informação: Um recurso estratégico no processo de gestão empresarial**. São Paulo: Atlas, 2000.

CHIAVENATO, I. **Administração: teoria, processo e prática**. 3. ed. São Paulo: Makron Books, 2000.

FIGUEIREDO, Sandra, CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria teoria e prática**. São Paulo , Atlas, 1997.

GIL, Antônio C. **Técnicas de Pesquisa em Economia e Elaboração de monografias**. São Paulo: Atlas, 2000.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

- GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. São Paulo: Atlas, 1991.
- GIL, Antônio Loureiro. **Sistemas de informações contábil-financeiras**. São Paulo: Atlas, 1992.
- KANITZ, Stephen Charles. **Controladoria: Teoria e Estudo de Casos**. São Paulo: Pioneira, 1976.
- MONTANA, P.; CHARNOV, B. **Administração**. São Paulo: Saraiva, 2003.
- MOSIMANN, Clara Pellegrinello, FISCH, Sílvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. São Paulo, Atlas, 1999.
- NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução à Controladoria: conceitos, sistemas, implementação**. São Paulo: Atlas, 1994.
- OLIVEIRA, A.C.M. **Tecnologia de Informação: competitividade e políticas públicas**. Revista de Administração de Empresas. São Paulo, v.36, n. 2, p. 34-43, abril-junho 1998.
- OLIVEIRA, Djalma de Pinto R.. **Sistemas de Informações Gerenciais: Estratégicas, Táticas, Operacionais**. São Paulo: Atlas, 1993.
- PADOZEVE, Clóvis de. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistemas de informação contábil**. 2 ed. São Paulo ; Atlas, 1997.
- Paulo : Saraiva, 2002.
- PEIXE, Blênio Severo, **Finanças Públicas – Controladoria Governamental**, editora Juruá.
- PELEIAS, Ivam Ricardo. **Controladoria: Gestão eficaz utilizando padrões**. São

PEREIRA, C. A. **Estudo de um modelo conceitual de avaliação de desempenhos para gestão econômica.** In: CATELLI, A. **Controladoria.** São Paulo: Atlas, 1999.

PEREZ Júnior, R.; HERNANDES, José . **Controladoria de gestão: teoria e prática.** São Paulo, Atlas, 1995.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ, Maria Zulene Farias; ROSA, Maria Berenice. **Contabilidade pública: uma abordagem da administração financeira pública.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

RICCIO, Edson L. e PETERS, Marcos R.S., **Novos Paradigmas para a função Controladoria** – Trabalho apresentado no 17º. Encontro Anual da Anpad –

RICHARDSON, Roberto J. **Pesquisa Social: métodos e técnicas.** São Paulo: Atlas, 1999. 103

ROBBINS, Stephen P. **Administração: Mudanças e perspectivas.** São Paulo: Salvador- BA, setembro de 1993. Saraiva, 2002.

SCHMIDT, Paulo. **Controladoria: agregando valor para a empresa.** Porto Alegre:

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

Slomski, Valmor, **Controladoria e Governança na Gestão Pública,** 1º Ed, São Paulo, Atlas, 2005.

STONER, James A. F.; FREEMAN, R. Edward. **Administração.** 5ª ed. Rio de Janeiro: LTC, 1999.

b) Periodico

Andrade, Rita Silva, Peleias, Ivam Ricardo, **Controladoria e Cultura**

**Organizacional: um estudo de caso**, RBC, julho/agosto 2003 nº 142 páginas 29 à 39

BARROS, Elisabeth Ferraz. AUDITORIA DE DESEMPENHO E AUDITORIA CONTÁBIL: principais aspectos metodológicos da etapa de planejamento. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 16., 2000, Goiânia. Disponível em: [www.redecontabil.com.br/artigo/arquivos/art\\_02.pdf](http://www.redecontabil.com.br/artigo/arquivos/art_02.pdf) Acesso em: 05 jul. 2003.

BEUREN, Ilse Maria. O papel da **controladoria** no processo de gestão. in. **Controladoria** agregando valor para a empresa, Org. Schmidt. P. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BRISOLA, Josue. **Uma contribuição ao estudo do controle aplicado às organizações**. São Paulo , 1990.

Bulgari, Ricardo, **Apostila de Contabilidade Pública**, IDAP – Instituto de Desenvolvimento da Administração Pública.

CARDOSO, Fernando Henrique. Reforma do Estado. in. Reforma do Estado e administração pública gerencial, Orgs. Bresser Pereira, Luiz Carlos & Spink, Peter., 4. ed. Rio de Janeiro. Editora Fundação Getúlio Vargas, 2001.

CATELLI, Armando & GUERREIRO, Reinaldo. **Gecon–Gestão Econômica: Administração de resultados econômicos para a otimização da eficácia empresarial**. Anais do XVII Congresso Argentino de Professores Universitários do Costos – Las Jornadas Ibero-americanas de Costos y Contabilidad de Gestion, Argentina, out./1994.

CATELLI, Armando (Org.) . **GECON – Gestão Econômica**. São Paulo: 1995 - Coletânea de trabalhos de pós-graduação FEA/USP.

CATELLI, Armando e Outros. Gestão Econômica de Organizações Governamentais. In CONGRESSO DO INSTITUTO INTERNACIONAL DE CUSTOS, 7., 2001, Leon. Disponível em: [www.gecon.com.br/down\\_artigos.asp](http://www.gecon.com.br/down_artigos.asp) Acesso em 05 de jul. 2003

CATELLI, Armando. Anotações de aula. Disciplina Controladoria do curso de Mestrado da Faculdade de Economia , Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

**GLADE**, William. A complementaridade entre a reestruturação econômica e a reconstrução do Estado na América Latina. in. Reforma do Estado e administração pública gerencial, Orgs. Bresser Pereira, Luiz Carlos & Spink, Peter, 4. ed. Rio de Janeiro. Editora Fundação Getúlio Vargas, 2001.

GOMES, Josir Simeone; Joan M. Amat. **Controle de Gestão**: um enfoque contextual e organizacional. 2ª edição. São Paulo: Atlas, 1999.

GRATERON, Ivan Ricardo Guevara. Auditoria de Gestão: Utilização de indicadores no setor público. Cadernos de Estudos da FIEPECAFI, São Paulo, n. 21,17p, 1999.

Hansen, Don R; Mowen, Maryanne M. **Gestão de custos: contabilidade e controle**. 1. Ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

**KETTL**, Donald F. A revolução global: reforma da administração do setor público. in. Reforma do Estado e administração pública gerencial, Orgs. Bresser Pereira, Luiz Carlos & Spink, Peter., 4. ed. Rio de Janeiro. Editora Fundação Getúlio Vargas, 2001.

LAUDON, K. C. e LAUDON, J. P. **Sistemas de informação**. Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científicos, 1999.

Loureiro Gil, Antonio de, **Contingências em Negócios**, Saraiva, São Paulo, 2004.

MAGALHÃES, Antônio de Deus Farias. **Formação profissional de contadores e**

Marques, Maria da Conceição da Costa, **O setor público administrativo e a gestão pública**, RBC novembro/dezembro 2002, páginas 89 à 97.

Ministério da Ciência e Tecnologia, 2000. ISBN 85-88063.

PIAI, Marilda Aparecida Brandão. **Metodologia para Implementação de Sistema de Controladoria**. (Dissertação de Mestrado do curso de Engenharia de Produção).

Florianópolis, UFSC, 2000.

REZENDE, Denis A.; ABREU, Aline F. de; PEREIRA, Ricardo O. **Modelos de Sistemas de Informação para auxiliar os processos decisórios empresariais através de informações oportunas ou conhecimento**. Revista Ciência e Cultura da Universidade Tuiuti do Paraná. Curitiba, outubro de 2000.

GUERREIRO, Reinaldo. **Modelo conceitual de sistemas de informação de gestão econômica**: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade.

São Paulo: USP, 2000.

**suas relações com as exigências de qualidade das informações contábeis em sociedade anônimas de capital aberto**. Dissertação de Mestrado Apresentada à Fundação Getúlio Vargas/UERJ, Rio de Janeiro, 1991.

TAKAHASHI, Tadao. **Sociedade da Informação no Brasil**: Livro Verde – Brasília:

Teixeira Macahado Jr. J.: Da Costa Reis, Heraldo, **A Lei 4320 Comentada – Com a Introdução de comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**, 30. Ed, Rio de Janeiro, IBAM, 2000/2001.

TUNG, Nguyen H. **Controladoria financeira das empresas: uma abordagem**

YOSHITAKE, Mariano. **Funções do Controller: conceitos e aplicações de controle gerencial**. São Paulo: USP, 1982.

c) Referências da Internet

<http://www.alagoinhas.com.br/alagoinhas/assessorias.php?codigo=1> 01/04/06

<http://www.betim.mg.gov.br/orgaos/outras/auditoria.html> em 01/04/06

<http://www.caxias.rs.gov.br/controladoria/controladoria.php4> em 01/04/06

<http://www.ibam.org.br/publique/cgi/cgilua.exe/sys/start.htm> Acesso em 05/10/2005