

MAJOR QOPM EVERSON MARTINS

**CONTROLE INTERNO DA ATIVIDADE ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA DA
POLÍCIA MILITAR DO PARANÁ: ANÁLISE DA ESTRUTURA E PROPOSTA DE
UM MODELO**

Monografia apresentada por exigência do Curso Superior de Polícia – CSP, realizado pela Academia Policial Militar do Guatupê – APMG, em convênio com a Universidade Federal do Paraná – UFPR, como requisito para conclusão do Curso.

**Orientadora metodológica: Prof^ª. Dr^ª.
Helena F. Nunes Silva**

**Orientador de conteúdo: Cel. QOPM
IZAIAS DE FARIAS**

CURITIBA

2008

*“Há três coisas na vida que nunca
voltam atrás: a flecha lançada, a
palavra pronunciada e a oportunidade
perdida”
Provérbio chinês*

DEDICO

A minha querida esposa Ivani, aos meus filhos Alexis, Andrey e Junior por terem me apoiado na transposição desta difícil etapa da minha carreira profissional.

AGRADECIMENTOS

Inicialmente agradeço a Deus, a quem sempre recorro nos momentos de grande dificuldade e aflição. Às pessoas que colaboraram com atenção, paciência na elaboração deste trabalho e de maneira muito especial:

- Ao Sr. Cel. QOPM IZAIAS DE FARIAS – Diretor de Finanças da Polícia Militar, por ter se prestado a servir de orientador de conteúdo;

- Ao Sr. Ten. Cel. QOPM JULIO OZGA NOBREGA, pela compreensão em ajudar fornecendo opiniões a respeito do trabalho;

- Ao Ten. QEOPM ANDRÉ KOVALCZYKOWSKI pelo auxílio e paciência na correção do trabalho.

RESUMO

Titulo: Controle interno da atividade orçamentária e financeira da Polícia Militar do Paraná: análise da estrutura e proposta de um modelo

Autor: Major QOPM Everson Martins

Orientadora: Prof.^a Dra. Helena de Fátima Nunes Silva

Pesquisa qualitativo-quantitativa sobre controle interno da atividade orçamentária e financeira, desenvolvida para mostrar como se processa a aplicação e o controle das verbas públicas pela Polícia Militar. A explicitação de conceitos como auditoria e controle interno, juntamente com extensa bibliografia, apresenta, de maneira quantificada e estatística, os dados das incorreções mais constantes que ocorrem nas prestações de contas e que fazem com que vários desses processos retornem à Unidade Gestora de origem para correção. Para a sistematização da proposta, foi realizada uma pesquisa documental/exploratória, fundamentada nos erros ou falhas nos procedimentos. Detalha as fontes de recursos, produz lista de incorreções durante o ano de 2007, subdivididos quantitativamente, denominados por tipos e somados na sua totalidade. A coleta de dados foi realizada nas 50 Unidades Gestoras, com perguntas aos tesoureiros somados 100 questionários no total. Foi descrito os passos dos repasses e aplicações do dinheiro da fonte do tesouro do Estado – Adiantamento, Fundo de Modernização da Polícia Militar e Conselho Econômico Financeiro. Delineia as etapas de análise, do exame dos problemas nos processos. Demonstra os resultados relevantes da pesquisa em relação ao percentual de retorno dos processos que chega a 54,44% do total. Os resultados indicaram os tipos de inadequações e em que situações ocorrem. Como produto desta pesquisa, apresenta-se a proposta da necessidade da confecção de um modelo padronizado para atender as expectativas de elaboração correta das prestações de contas, juntamente com a promoção de cursos de capacitação, confecção de um manual de procedimentos, adequação dos currículos escolares nos cursos de formação e a ampliação das orientações por parte da Diretoria de Finanças quando da identificação das Unidades com excessivos problemas.

Palavras-chaves: Controle interno; Atividade orçamentária e financeira; Prestação de contas; Erros ou falhas; Modelo padronizado.

ABSTRACT

Internal control of the budget and financial activity of the military police of Paraná:
Analysis of the structure and proposal of a model

Author: Major QOPM Everson Martins

Qualitative and quantitative research about internal control of the budget and financial activity, developed to show how it is processed the application and control of the public budgets by the Military Police. The explanation of concepts, as auditing and internal control, together with an extensive bibliography, presents, in a quantified and statistic way, the data of the most constant incorrectness that happen in the accounts rendered, doing that several of those proceedings return to the origin manager unit for correction. For the systemization of the proposal, a documental and exploratory research was accomplished, based in the mistakes or flaws in the procedures. It details the sources of resources, produces a list of incorrectness during the year of 2007, quantitatively subdivided, denominated by types and added in its totality. It was made a data collection in the fifty manager units, with questions to the treasurers, adding one hundred questionnaires. It was described the steps of the availability and applications of the money from the State Treasure - Advancement, Modernization Fund of the Military Police and Financial Economical Council. It is delineated the stages in the analysis of the exam of the problems in the proceedings. Demonstrating the relevant results of the research in relation to the percentage of return of the proceedings, that arrives to 54.44% of the total. The questionnaires, subdivided by subjects properly identified, as results, indicated the types of inadequacies and in those situations they happened. As product of this research, it is presented the proposal of the need of making a standardized model to assist the expectations of correct elaboration of the accounts rendered, together with the promotion of training courses, the development of manual procedures, the adaptation of the school curricula in the formation courses and the enlargement of the orientations of the Finances Department when it is identified the units with excessive problems.

Keywords: Internal control; Budget and financial activity; Accounts rendered; Mistakes or flaws; Standardized model.

LISTA DE SIGLAS

- APMG** – Academia Policial Militar do Guatupê
- AUDIBRA** – Instituto dos Auditores Internos do Brasil
- BACEN** – Banco Central
- BPM** – Batalhão de Polícia Militar
- CEF** – Conselho Econômico Financeiro
- CF** – Constituição Federal
- CIPM** – Companhia Independente de Polícia Militar
- CNPJ** – Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica
- COP** – Coordenação do Orçamento e Programação
- CPC** – Comando do Policiamento da Capital
- CPI** – Comando do Policiamento do Interior
- DAL** – Diretoria de Apoio Logístico
- DETRAN** – Departamento de Trânsito
- DF** – Diretoria de Finanças
- FPP** – Formulários de Pesquisa de Preços
- FUMPM** – Fundo de Modernização da Polícia Militar
- FUNRESTRAN** – Fundo de Reequipamento de Trânsito
- GFS** – Grupo Orçamentário e Financeiro Setorial
- GPS** – Grupos de Planejamento Setoriais
- LDO** – Lei de Diretrizes Orçamentárias
- LOA** - Lei Orçamentária Anual
- LRF** – Lei de Responsabilidade Fiscal
- PADU** – Plano de Aquisição e Distribuição de Uniformes
- PMPR** – Polícia Militar do Paraná
- PPA** - Plano Plurianual
- QOPM** – Quadro de Oficiais Policiais Militares
- RISG** - Regulamento Interno de Serviços Gerais
- SEFA** – Secretaria da Fazenda
- SEPL** – Secretaria de Planejamento
- SESP** – Secretaria do Estado de Segurança Pública
- SIAFI** - Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal

SIATE – Sistema Integrado de Atendimento ao Trauma e Emergência

SMV – Sistema de Manutenção de Viaturas

STN - Secretaria do Tesouro Nacional

TCU – Tribunal de Contas da União

TSP – Taxa de Segurança Pública

LISTA DE GRÁFICOS

GRAFICO 1 – ERROS OU FALHAS NAS PRESTAÇÕES DE CONTAS/2007	49
GRÁFICO 2 – ERROS OU FALHAS RELATIVOS A DIÁRIAS	51
GRAFICO 3 – ERROS OU FALHAS RELATIVOS À CONSUMO E SERVIÇO	52
GRAFICO 4 – ERROS OU FALHAS RELATIVOS AO FUNDO ROTATIVO	53
GRÁFICO 5 – TEMPO DE TRABALHO NA ATIVIDADE	55
GRÁFICO 6 – BASE DE CONHECIMENTO	56
GRAFICO 7 – GRAU DE CONHECIMENTO	56
GRÁFICO 8 – FREQUENCIA DE RETORNO DOS PROCESSOS	57
GRÁFICO 9 – GRAU DE RETORNO DOS PROCESSOS	58
GRÁFICO 10 – PROCESSOS DE DIÁRIAS	59
GRÁFICO 11 – PROCESSOS DE CONSUMO E SERVIÇOS	59
GRÁFICO 12 – PROCESSO DO FUNDO ROTATIVO	60
GRÁFICO 13 – CONTROLE DA DIRETORIA DE FINANÇAS	61
GRÁFICO 14 – NECESSIDADE DE MELHORIA NOS PROCEDIMENTOS	61

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	1
1.1 PROBLEMA.....	2
1.2 OBJETIVO GERAL.....	2
1.2.1 Objetivos específicos.....	3
1.3 JUSTIFICATIVA.....	3
2 LITERATURA PERTINENTE	5
2.1 CONTROLE INTERNO.....	5
2.1.1 Origem da palavra.....	5
2.1.2 Do conceito.....	6
2.1.3 Controle público interno no Brasil.....	7
2.1.4 Legislação pertinente.....	8
2.1.5 Dos sistemas.....	9
2.2 CONTROLE ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO.....	11
2.2.1 No Mundo.....	12
2.2.2 No Brasil.....	14
2.3 ESTRUTURA ORÇAMENTÁRIA NO BRASIL.....	16
2.3.1 Plano Plurianual.....	17
2.3.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias.....	19
2.3.3 Lei Orçamentária Anual.....	20
2.4 PROGRAMAÇÃO ORÇAMENTÁRIA NO BRASIL.....	22
2.4.1 Receitas públicas.....	24
2.4.2 Classificação da receita.....	26
2.4.3 Estágios da receita.....	27
2.4.4 Despesa pública.....	27
2.4.5 Estágios da despesa.....	28
2.5 ESTRUTURA DO CONTROLE ORÇAMENTÁRIO DO ESTADO.....	30
2.5.1 Órgãos de coordenação e composição orçamentária.....	30
2.5.2 Órgão central do orçamento.....	31
2.5.3 Órgãos setoriais do orçamento.....	31
2.5.4 Organização e estrutura dos orçamentos.....	32
2.5.5 Execução orçamentária e financeira.....	32

2.5.6 Prestação de contas	34
3 METODOLOGIA.....	37
3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA.....	37
3.2 COLETA DE DADOS.....	37
3.2.1 Amostra	38
3.3 SISTEMATIZAÇÃO.....	38
4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	40
4.1 ESTRUTURA ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA DA PMPR.....	40
4.1.1 Fontes de recursos do tesouro do Estado – Adiantamento	40
4.1.2 Fundo de Modernização da Polícia Militar – FUMPM.....	42
4.1.3 Conselho Econômico Financeiro – CEF	44
4.2 ETAPAS NA ANÁLISE DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS	45
4.2.1 Procedimentos de controle interno nas prestações de contas.....	45
4.2.2 Retorno do processo a Unidade Gestora.....	47
4.2.3 Constatação de irregularidades ou fraudes.....	48
4.2.4 Número de processos examinados no ano de 2007.....	48
4.3 ANÁLISE DOS ERROS OU FALHAS NAS PRESTAÇÕES DE CONTAS	49
4.3.1 Diárias.....	50
4.3.2 Consumo e serviços	51
4.3.3 Fundo rotativo	52
4.3.4 Conselho Econômico Financeiro	54
4.4 ANÁLISE DAS PESQUISAS NAS UNIDADES GESTORAS.....	54
4.4.1 Conhecimento da atividade.....	54
4.4.2 Problemas nas prestações de contas	57
4.4.3 Análise do controle interno e necessidade de melhoria nos procedimentos....	60
4.4.4 Resultado da pesquisa	62
5 PROPOSTAS	64
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS	66
REFERÊNCIAS	68
APÊNDICE	70

1 INTRODUÇÃO

Na história da Polícia Militar, o termo controle consta na maioria dos documentos que normatizam o planejamento e emprego das missões previstas nas legislações pertinentes. Não é diferente nos atos relativos à administração da Corporação, desde a figura do Conselho Econômico Administrativo, cuja função era de aplicar as verbas disponíveis e fiscalizar toda a receita da Corporação, conforme prescreve o Regulamento Interno de Serviços Gerais – RISG, complementada pelo Código da Polícia Militar. Estas leis, apesar de estarem em vigor há mais de meio século, ainda com muita intensidade pautam o cotidiano da caserna, bem como as decisões individuais e particulares do público interno.

A Instituição se faz presente em todos os 399 municípios do Estado. Este privilégio lhe traz a condição de ser a Organização mais acessível e visível ao público, com atendimento desburocratizado, bastando um gesto, como um aceno de mão, o discar do telefone emergencial 190 ou até mesmo uma denúncia anônima, para executar sua missão legalmente constituída e, sendo em muitos lugares, a única presença do Estado.

Para movimentar toda a máquina administrativa e fazer frente ao atendimento das despesas de custeio e investimentos, necessita dos repasses de recursos orçamentários e financeiros oriundos da fonte do Tesouro do Estado - Adiantamento, além dos provenientes do Fundo de Modernização da Polícia Militar, Conselho Econômico e Financeiro, bem como dos convênios estabelecidos nas esferas de governo federal, estadual e municipal.

A Diretoria de Finanças, como parte da Corporação, é o órgão de direção setorial que foi instituída para gerir o sistema de administração financeira, contabilidade e auditoria, bem como, de efetuar a distribuição de recursos aos responsáveis pelas despesas, de acordo com planejamento estabelecido. No exercício do conjunto de procedimentos rotineiros e nas ações de assegurar o controle interno do erário, verifica a correta aplicação dos valores públicos, em observância aos preceitos legais constituídos, às normas estabelecidas e à confiabilidade dos dados emitidos, evidenciados nas prestações de contas apresentados pelas Unidades Gestoras.

1.1 PROBLEMA

Como procedimento de rotina, após o emprego dos recursos financeiros processados em regime de adiantamento (despesas com materiais de consumo, serviços de terceiros, diárias de deslocamento e pousadas), do Fundo de Modernização da Polícia Militar - Fundo Rotativo e do Conselho Econômico Financeiro, as 50 (cinquenta) Unidades Gestoras – órgãos da Instituição responsáveis pela gestão dos valores, por meio dos detentores do dinheiro público, geralmente com a orientação dos respectivos tesoureiros, organizam a documentação comprobatória e necessária para a confecção das prestações de contas.

Na seqüência a Diretoria de Finanças recebe o processo, a qual no exercício da sua atribuição de analisar a aplicação das verbas públicas por meio do controle interno das atividades econômico-financeiras realiza o exame das contas, nas quais, numa proporção relativamente elevada são detectados erros. Esses atos, geralmente, são contrários às regras e normas estabelecidas, cujos processos, formalmente, retornam à origem para a tomada de providências a fim de sanarem falhas encontradas, com as devidas orientações para correção das distorções. No sentido de evitar eventuais futuros questionamentos com relação à legalidade da despesa e comprometimentos pela demanda de prazo, o presente trabalho, trouxe à discussão, como problema de pesquisa, a seguinte questão: **os mecanismos de controle hierárquico interno têm a capacidade de evitar que os processos comprobatórios de aplicação dos recursos orçamentários e financeiros disponibilizados sejam encaminhados com conteúdos contrários às normas estabelecidas?**

1.2 OBJETIVO GERAL

Padronizar os procedimentos de controle hierárquico interno nos processos de prestações de contas encaminhados à Diretoria de Finanças pelas Unidades Gestoras. Decorrente deste destaca-se cinco objetivos específicos, a serem atingidos.

1.2.1 Objetivos específicos

a) Expor o mecanismo de funcionamento da estrutura orçamentária e financeira da Polícia Militar, da dinâmica na aplicação dos recursos da fonte do tesouro do Estado, Fundo de Modernização da Polícia Militar – Fundo Rotativo e Conselho Econômico Financeiro.

b) Descrever as etapas de realização de análise dos processos de prestações de contas por parte do controle interno da Diretoria de Finanças.

c) Enumerar as incorreções ou falhas, que motivam a devolução dos processos de prestação de contas para as Unidades Gestoras.

d) Identificar o conhecimento da atividade, os problemas nos processos, a análise do controle interno e a necessidade de melhoria nos procedimentos junto aos tesoureiros e auxiliares das Unidades Gestoras quando da elaboração da prestação de contas.

e) Propor procedimentos padronizados para montagem dos documentos comprobatórios dos recursos de repasses do tesouro do Estado, Fundo de Modernização da Polícia Militar - Rotativo e Conselho Econômico Financeiro.

1.3 JUSTIFICATIVA

A apresentação do presente estudo se justifica devido ao elevado número de erros encontrados atualmente nos processos de prestação de contas dos recursos financeiros e orçamentários, o que evidencia a ocorrência de falhas no sistema de controle hierárquico nas Unidades Gestoras. Estes desvios, em relação aos parâmetros estabelecidos, vêm causando problemas para a alta administração da Corporação, principalmente, com a preocupação de não gerar comprometimento pela demanda de prazo e ocasionar desgastes junto aos órgãos encarregados de realizar o controle externo. A Diretoria de Finanças, que supervisiona a adequação das atitudes tomadas em relação à aplicação dos gastos e determina a correção das deficiências encontradas, constatou a necessidade de criar meios mais eficazes para dirimir estas lacunas.

Esta necessidade de estabelecer o caráter preventivo, de prevalência dos instrumentos auxiliares de gestão para a confecção ordenada dos documentos que devem assegurar a eficiência e economicidade na aplicação dos recursos para a

Instituição é fundamental, pois se caracteriza como fator de efetividade, qualidade e consistência no sistema de controle interno.

O principal resultado do trabalho será a proposição da criação de mecanismos práticos e atualizados com as normas vigentes que regularize, crie subsídios e restrinja a níveis toleráveis as falhas nos procedimentos da execução financeira e, conseqüentemente, facilitem a montagem das prestações de contas dos gestores responsáveis pela guarda dos valores públicos. Evitar o retorno dos processos a origem se reverte em redução de custos, liberação do pessoal para realizar outras tarefas nos diversos setores da burocracia onde há tramitação dos processos e como efeito, melhor rendimento na administração.

A Polícia Militar, como órgão vinculado à Administração Direta, que possui a incumbência e o dever institucional da manutenção e preservação da ordem pública e segurança interna do Estado, e espera-se que o resultado de suas prestações de contas siga o curso vinculado na transparência e na legalidade, em razão da sujeição à orientação normativa, à supervisão técnica e à fiscalização de controle externo das instituições assim encarregadas de proceder.

2 LITERATURA PERTINENTE

Considerando que o presente Trabalho Técnico-Científico tem como ponto de discussão a proposta de um modelo de estrutura de controle interno da atividade orçamentária e financeira, com enfoque para as incorreções ou falhas nos processos de prestações de contas, a revisão da literatura abordará os tópicos temáticos que tenham relação com o assunto tratado, intitulados e subdivididos da seguinte forma seqüencial: controle interno; controle orçamentário e financeiro; estrutura orçamentária no Brasil; programação orçamentária; e, estrutura do controle orçamentário no Paraná.

2.1 CONTROLE INTERNO

O enfoque do presente tópico nos subtítulos que se seguem tem por objetivo, primeiramente, dar uma visão da etimologia da palavra controle, bem como, da sua utilização. Já, por sua vez, na continuidade, serão apresentados, em nível nacional, especificamente do controle público interno no Brasil, os aspectos da introdução e evolução desse processo na administração pública, da legislação constitucional e infraconstitucional relativo ao assunto e abordagem final do sistema de controle interno.

2.1.1 Origem da palavra

Para Brisola, citando a Encyclopédia Mirador Internacional:

a origem da palavra controle está no latim ligada aos radicais “rota” – roda; “rotulus”, rolo, cilindro (rolo de escritos, rol, lista); “contra” – prefixo que exprime idéia de oposição; “contra-rotulus” – contra-rolo, contralista. O termo latino foi incorporado pelo francês, formado por contração de “contre – role” com significado de lista, rol registro em duplicata contralista (1367).

Para Peixe controle é:

Expressão de origem latina, internacionalmente (1611) com significado de registro em duplicata, verificação, fiscalização e revisão. Em Portugal, usa-se “controlo”.

A expressão “registro em duplicata traz” em seu bojo a idéia de que em algum momento futuro tais registros devem ser confrontados para verificação de manutenção do estado original do primeiro registro. Na linguagem atual significa dizer “confrontar o original com a cópia” para verificar se não houve qualquer alteração intencional no registro original. “A cópia seria o elemento de controle.”

Acrescentou-se que, modernamente, o vocábulo vem tendo sua área de uso cada vez mais ampliada nas linguagens técnicas e científicas, em substituição às palavras tradicionais da língua, como regulação, gestão, vigilância, supervisão, averiguação, direção, coordenação etc. (PEIXE, 2002, p.28)

2.1.2 Do conceito

Imagina-se ser o controle interno sinônimo de auditoria interna. Mas, segundo Attie:

É uma idéia totalmente equivocada, pois a auditoria interna equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos, normalmente executados por um departamento especializado, ao passo que o controle interno se refere, a procedimentos de organização adotados como planos permanentes da empresa. (1982 p. 197)

Também conforme Almeida (1996, p. 50), o controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.

Conforme a norma da AUDIBRA:

Controles internos são aqueles controles originados dentro ou pela própria organização; devem ser entendidos como qualquer ação tomada pela administração para aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecido sejam atingidos. Sob a denominação genérica de controle são todas as suas modalidades: controles administrativos, contábeis, gerenciais, de entradas e saídas, de processamento de informações, preventivos, e outros. (INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL, 1960)

Para que fosse assegurada às atividades das organizações a exatidão, completude, tempestividade, coerência com os objetivos pretendidos e respeito à legislação vigente, os gestores sentiram a necessidade de criar instrumentos que resultassem no adequado cumprimento das determinações estabelecidas; e, no caso de descumprimento, evidenciassem o desvio. Tais instrumentos são chamados controles internos.

O controle das atividades administrativas no âmbito da administração pública é um dos meios pelos quais se exercita o poder hierárquico da administração. Os órgãos superiores controlam os inferiores, fiscalizando o cumprimento das normas e a execução de suas atribuições, bem como os atos e o desempenho dos servidores, supervisionando inclusive os entes descentralizados, normalmente não submetidos ao poder hierárquico da Administração Direta, mas sujeitos à supervisão ministerial.

2.1.3 Controle público interno no Brasil

Segundo Sawyer (2000, p. 32), “no Brasil colonial, havia a figura do juiz, o olho do rei, que era destacado pela Coroa portuguesa para verificar o correto recolhimento dos tributos para o tesouro, reprimindo e punindo fraudes”.

Mais tarde, conforme revelam os estudos dos sistemas de controle no Brasil, desde 1922, foi estabelecido o envolvimento do Tesouro Nacional, da Controladoria Geral da República e do Tribunal de Contas da União no controle do setor público federal. Esse controle orçamentário se verificava em três campos distintos, a saber: no campo administrativo considerado de maior eficiência por se operar no exercício do ato administrativo, em decorrência da relação hierárquica funcional; o controle judiciário realizado pelo Tribunal de Contas da União em apuração de responsabilidade realizada após os atos praticados e, finalmente, o controle legislativo, dividido em três fases distintas: anterior ao exercício fiscal, pela votação do orçamento; durante o exercício, pelo acompanhamento da execução orçamentária; e após o encerramento do exercício, com o exame e aprovação das contas apreciadas pelo Tribunal de Contas.

O controle interno, naquela época, de acordo com Silva, caracterizava-se da seguinte forma:

Sempre atuou examinando e validando os aspectos da legalidade e da formalidade. Para atender a este objetivo, o órgão contábil era estruturado segundo os produtos decorrentes da sua ação institucional. Para tal era dividido em contabilidade orçamentária, financeira e patrimonial, revelando preocupação com esses produtos finais (Balanço Orçamentário, Financeiro e Patrimonial) em detrimento de uma atuação voltada para o estudo e análise dos processos internos de atuação do setor público. Vale dizer, estavam mais preocupados em atender formalmente aos órgãos de fiscalização externa, do que com a avaliação da forma como os administradores atuam na prestação dos serviços públicos. (2000, p.183)

Em 17 de março de 1964, portanto, decorridos mais de 40 anos desse marco inicial de estruturação de um Sistema de Finanças Públicas no Brasil, foi promulgada a Lei nº 4.320, que estabelece normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal, com isso se iniciou uma nova realidade para a contabilidade pública no Brasil.

Com o advento do Decreto-Lei nº 200/67, de 25 de fevereiro de 1967, que aprovou a reforma administrativa federal, o sistema de controle interno experimentou

uma mudança significativa, passando a dar ênfase ao processo de fiscalização financeira. Foram criadas as Inspetorias Gerais de Finanças, como órgãos do sistema de administração financeira, contabilidade e auditoria, em substituição à Contadoria Geral da República.

Outra medida de relevância adotada em 1986, refere-se a criação da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), na estrutura do Ministério da Fazenda, objetivando promover a modernização e integração dos sistemas de acompanhamento e controle de execução orçamentária, financeira e patrimonial, passando, desta forma, a comandar o movimento financeiro da União. Essa nova estrutura modificou a ênfase de controle e auditoria para o foco aos aspectos financeiros do orçamento e, em conseqüência, sem preocupação com os resultados decorrentes da execução dos programas de governo.

O Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), implantado em 1987, deu início a uma nova era na contabilidade pública brasileira, possibilitando, inclusive que estados e municípios viessem a acompanhar os seus procedimentos lógicos, com o desenvolvimento de sistemas informatizados. Com a implantação do SIAFI, o Tesouro Nacional passou a ter um maior controle da programação financeira, além de integrar este controle com a execução orçamentária e a contabilidade dos órgãos e entidades públicas federais.

2.1.4 Legislação pertinente

A Constituição Federal, em seu art. 70, dispõe:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida, e pelo sistema de controle de cada Poder.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou entidade pública que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumia obrigações de natureza pecuniária. (BRASIL, 1988)

Brito a respeito da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal, que tem por objetivo principal estabelecer normas de finanças públicas voltada para a responsabilidade fiscal, aplicada a União, estados, municípios e Distrito Federal, nas suas palavras, ensinamos o seguinte:

A Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu novas regras com vistas a aperfeiçoar o controle e também criar novos mecanismos destinados a adequar a execução orçamentária à efetiva disponibilidade de recursos de caixa dos entes públicos.

Inicialmente, o art.8º da LRF dispõe que: "Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos do que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea "d" do inciso "I" do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso."

O art. 9º, por sua vez, prevê a figura da "limitação de empenho e movimentação financeira" nos trinta dias subseqüentes, se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar as metas de resultado primário ou nominal estabelecidos para o exercício. Com esse mecanismo busca-se claramente assegurar que os eventuais desequilíbrios entre a receita e a despesa permaneçam sob rígido controle durante o exercício financeiro, com a adoção de restrições à execução do gasto, toda vez que a execução da receita for inferior às previsões bimestrais, de modo a colocar em risco o cumprimento das metas de resultado fiscal previstas na LDO. (BRITO, 2006, p.73)

Seguindo a legislação constitucional e infraconstitucional, o Tribunal de Contas do Paraná, na Lei Orgânica, assim dispõem:

Art. 4º Para as finalidades e na forma prevista na Constituição Federal, na Lei Complementar nº. 101, de 4 de maio de 2000, na Lei nº. 8.666, de 21 de junho de 1993, e alterações posteriores, e na Lei nº. 4.320, de 17 de março de 1964, bem como, para apoio ao controle externo, todos os jurisdicionados deverão, obrigatoriamente, instituir sistemas de controle interno com as seguintes finalidades:

I – (...)

II – verificar a legalidade e avaliar os resultados quanto à eficácia e eficiência das gestões orçamentária, financeira e patrimonial, nos órgãos e entidades da administração estadual e municipal, bem, como, da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

Art. 5º No apoio ao controle externo, os órgãos integrantes do sistema de controle interno deverão exercer, dentre outras, as seguintes atividades:

I - organizar e executar programação de auditorias contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial nas unidades administrativas sob seu controle, enviando ao Tribunal os respectivos relatórios;

II – realizar auditorias nas contas dos responsáveis sob seu controle, emitindo relatório, certificado de auditoria e parecer;

III – alertar formalmente a autoridade administrativa competente para que instaure tomadas de contas especial sempre que tomar conhecimento de qualquer das ocorrências referidas que autorizem este procedimento.

(...)

Art. 8º A falta de instituição do sistema de controle interno poderá sujeitar as contas ou o relatório objeto do julgamento à desaprovação ou recomendação de desaprovação, sem prejuízo das penalidades previstas em lei ao respectivo responsável, por omissão injustificada no atendimento ao seu dever legal. (PARANÁ, 2005)

2.1.5 Dos sistemas

Conforme Meirelles:

Os sistemas objetivam a criação de condições indispensáveis à eficácia do controle externo e visa a assegurar a regularidade da realização da receita

e da despesa, possibilitando o acompanhamento da execução do orçamento, dos programas de trabalho e a avaliação dos respectivos resultados. É, na sua plenitude, um controle da legalidade, conveniência, oportunidade e eficiência. (MEIRELLES, 1999, p. 631)

Estudos realizados admitem três tipos de estrutura do órgão de Contabilidade Governamental, todas pressupondo a conjugação dos registros contábeis em um órgão central, que tem a responsabilidade de apresentação das demonstrações contábeis e de resultado, sendo os mesmos: centralizado, descentralizado e integrado.

a) Centralizado

As unidades gestoras preparam apenas os documentos básicos de suas transações, tais como: boletins de arrecadação, empenhos emitidos, boletins de alterações orçamentárias, despesas pagas e outros. Tais documentos são enviados à Contadoria Central, onde são escriturados no Diário.

O uso desse sistema implica falta de escrituração por parte das Unidades Gestoras. Se for de interesse da administração conhecer os resultados de cada Unidade Gestora, a contabilidade deve manter no Plano de Contas do órgão central de contabilidade contas específicas para registro dos fatos da unidade, possibilitando o controle dos dados e a apresentação das demonstrações que permitem a prestação de contas dos administradores.

Silva descreve que:

Uma consequência importante da centralização das atividades contábeis num único órgão é a considerável economia nas despesas administrativas. Há ainda, maior certeza quanto à uniformidade dos métodos contábeis empregados. Podem ocorrer também atraso e inexactidão no envio dos documentos ao órgão central responsável pelos registros. Essa desvantagem leva a um dos graves problemas na centralização, que é a morosidade dos relatórios, que impede a tomada das decisões com base no sistema e contabilidade. (2004, p.205)

b) Descentralizado

Nesta estrutura, cada unidade do Governo tem seu próprio órgão de contabilidade, havendo um núcleo central incumbido da centralização, normatização técnica e fiscalização específica.

A estrutura descentralizada dificulta o processamento eletrônico de dados em virtude do excessivo fracionamento dos órgãos que o compõem e, principalmente,

inviabiliza o comando administrativo sobre o órgão contábil setorial, pois o mesmo é subordinado ao titular do próprio órgão no qual está inserido.

Essa parece ser a grande desvantagem de tal estrutura, visto que não parece conveniente que o órgão controlador esteja subordinado ao agente a quem deve controlar.

Para Silva (2004, p. 206), quando a contabilidade é descentralizada, cada órgão mantém seu próprio sistema contábil com todo o conjunto de livros e registros necessários não só a análises setoriais, como também ao encaminhamento para que o órgão central proceda à consolidação dos registros.

c) Integrado

A estrutura integrada pressupõe a existência de um órgão central de controle com delegações funcionando nos órgãos. Essas delegações são técnicas e administrativamente subordinadas ao núcleo central do sistema.

As delegações possuem a tarefa de examinar e efetuar os registros orçamentários e patrimoniais da despesa e receita ou das variações que independam da execução orçamentária.

Essa estrutura apresenta inúmeras vantagens, entre elas destacam-se: unidade de comando administrativo, que assegura o comando técnico; unidade do quadro de pessoal técnico, que possibilita maior especialização; uniformidade de procedimentos; viabilidade de maior velocidade na obtenção de informações; e garantia de adequada autonomia técnica indispensável ao exercício da função de controle.

2.2 CONTROLE ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO

Neste título será apresentado, primeiramente em nível mundial, um retrato das primeiras idéias, conceitos e normas referentes ao controle das despesas e receitas públicas, na Europa, Estados Unidos e Brasil Colônia, bem como a sua evolução até a atualidade. Na continuidade, em nível nacional, será colocada uma descrição das idéias iniciais acerca da organização de orçamento e contabilidade pública, a partir do período colonial brasileiro, passando pela evolução histórica deste processo de gestão orçamentária e financeira até os tempos atuais.

2.2.1. No Mundo

A idéia de fazer com que a previsão das despesas e das receitas públicas fosse aprovada antes de sua real efetivação vem desde a Idade Média (476 D.C. - queda de Roma - a 1453 D.C. - queda de Constantinopla), quando alguns monarcas foram mortos ou destituídos do poder pelo estabelecimento de tributos sem o consentimento dos súditos que arcaíam com tal despesa.

Assim sendo, o orçamento público tem a sua origem na constituição inglesa, outorgada em 1215, pelo rei João Sem Terra, que, em seu artigo XII, estabelecia restrições para a criação de tributos, os quais deveriam ser aprovados pelo Conselho Comum do Reino. Os barões feudais e o clero, integrantes desse conselho, órgão de representação da época, não estavam preocupados com as despesas do rei, mas com os tributos que este lhes impusera, iniciando-se, a partir deste momento, a figura do controle parlamentar das finanças públicas. Desse modo, o orçamento público tem suas origens associadas à natureza do controle como forma de impor uma limitação ao amplo poder do rei em matéria tributária.

Em função da Revolução Gloriosa na Inglaterra (1688-1689), da Revolução Francesa (1789-1799) e do surgimento do Estado liberal, as práticas orçamentárias passam a ser aperfeiçoadas, a exemplo do início do sistema orçamentário francês, com regras que hoje são consideradas como princípios básicos doutrinários do orçamento público, como é o caso da anualidade, em que o orçamento deve ser elaborado e autorizado para um período determinado, geralmente, de um ano; a universalidade, em que o orçamento deve conter todas as receitas e despesas do Estado; e a votação do orçamento antes do início do exercício, que pressupõe a elaboração e aprovação da Lei Orçamentária para a execução no ano seguinte.

A partir da Constituição Francesa de 1789, foi consagrado o princípio de que nenhum imposto poderia ser cobrado sem o consentimento da nação, premissa esta, posteriormente, em 1817, reforçada pela Assembléia Nacional, ao exigir o controle sobre os recursos públicos, estabelecendo que a despesa de cada ministério não deveria exceder o total da dotação a ele destinado. Outro aperfeiçoamento decorrente do Estado liberal, foi a separação entre as finanças do Estado e as do rei, diferentemente do que ocorria nos regimes absolutistas em que não se verificava esta distinção.

A história relata que no Brasil houve a luta pelo controle orçamentário decorrente das relações entre a metrópole (Portugal) e a colônia, determinadas pelo pacto colonial, base da dominação lusitana. As idéias do liberalismo econômico, que inspiraram a independência dos Estados Unidos, no período de 1776 a 1781, também foram fontes de inspiração a movimentos separatistas no Brasil, a exemplo da Inconfidência Mineira em 1789 e a Conjuração dos Alfaiates, também em 1789, tendo como base a contrariedade dos colonos, em decorrência dos tributos cobrados pela metrópole.

More, ao ilustrar o ímpeto de ganância dos príncipes europeus do século XVI, em sua obra "A Utopia" (*De Optimo Publicæ Statu Deque Nova Insula Utopia*), escrita em 1516, relata o diálogo de um dos personagens do livro, Rafael Hitlodeu, ao autor, tecendo suposições acerca do comportamento e caráter daqueles que tinham a responsabilidade pela proteção e bem estar das pessoas que estavam sob suas tutelas:

Ora bem, continuemos a imaginar. Suponhamos que um rei qualquer e o seu conselho estivessem reunidos, exercitando os seus espíritos, discutindo uma forma mais sutil que lhes permitiria aumentar os cofres do rei com uma grande soma de ouro. Primeiramente, um deles aconselha a que se eleve o valor da moeda sempre que o rei tenha de fazer um pagamento, e se baixe novamente, quando tiver de receber ou coletar algum dinheiro. Assim, receberá grandes quantias em pagamento de pequenas dividas e terá de pagar uma ninharia por dividas enormes. Outro conselheiro é de opinião que se simule uma guerra, para quando o rei tiver reunido uma grande soma serem feitas subitamente as pazes, celebradas com grandes solenidades e cerimônias religiosas, ofuscando os olhos da pobre nação que o considerará um príncipe amante e misericordioso, compadecido do derramamento de sangue dos seus homens. Outro lembrava ao rei certas leis antigas e roídas de traça que há longo tempo tinham deixado de ser postas em execução e que, como ninguém se lembra da sua existência, todos a transgridem. Aconselhava o rei, por esta razão, a exigir as multas consignadas nessas leis; sendo este um processo lucrativo e honroso, pois se procedia em nome da justiça.

"Outro aconselhava-o a instaurar novas proibições sob pesadas penas e multas, especialmente as que incidissem sobre coisas que o povo não utiliza, e a isentar depois, mediante uma contribuição monetária, aqueles a quem estas proibições afetassem, pois deste modo ganharia o favor do povo e receberia o dinheiro das duas partes: em primeiro lugar, das multas que se abatem sobre os que, ávidos de lucro, transgrediram as ditas leis e, depois, da venda dos privilégios e isenções. E quanto melhor é o príncipe mais caro os venderá, pois deve vender por bom preço a um particular a concessão da liberdade de prejudicar o povo. Este argumento justifica que os venda apenas a um preço altíssimo. (2005, p. 42)

Dessa forma, a concepção inicial de orçamento, como já foi relatado anteriormente, vinculava-se às reivindicações da então revolucionária classe burguesa, desejosa de que houvesse limitações aos poderes exercidos pelo

soberano, que, no absolutismo, era visto como fonte de poder divino, conforme concepção estabelecida por *Jacques-Bénigne Bossuet* (1627-1704) em sua obra “Política Segundo a Sagrada Escritura” (*Politique Tirée de l'Écriture Sainte*, escrita em 1679 e publicada *post mortem* em 1709), acarretando uma confusão entre a vontade do rei o ordenamento legal, dificultando o entendimento de onde terminava um e começava o outro.

Atualmente, o orçamento se apresenta como um verdadeiro método utilizado pela administração para coordenar, comparativamente, despesas e receitas públicas imprimindo-lhe organização, ao possibilitar a elaboração de um panorama geral dos negócios públicos, bem como a avaliação e a correção do emprego dos recursos públicos.

Como nos ensina Giacomoni:

O orçamento público é caracterizado por possuir uma multiplicidade de aspectos: político, jurídico, contábil, econômico, financeiro, administrativo etc. Seu conceito tem sofrido significativas mudanças ao longo do tempo, em decorrência da evolução de suas funções, hoje marcadamente diversas daquelas que o distinguiam no passado. Assim, o entendimento de sua conceituação atual fica facilitado a partir da análise que caracterizou a transformação de seus papéis principais, que, por sua vez, determinavam alterações na importância relativa de cada um dos aspectos citados. (2000, p. 64)

2.2.2 No Brasil

Os primeiros vestígios de organização de orçamento e contabilidade pública no Brasil datam do período colonial, a partir da chegada de D. João VI à Colônia. Medidas de tal natureza tornaram-se relevantes, naquela época, pela necessidade interna do País em cumprir exigências contratuais, fornecendo informações à Inglaterra, visando a obtenção de empréstimos, bem como para um maior controle dos tributos em decorrência da abertura dos portos brasileiros.

D. João VI, objetivando sanar as dificuldades existentes, decidiu por criar o Erário Régio e o Conselho da Fazenda para organizar a elaboração dos orçamentos e a contabilidade da Colônia, por meio do Alvará de 28 de junho de 1808.

A partir desse ano, até 1919, diversos textos legais preconizaram a adoção de uma contabilidade organizada, com o emprego de processos e métodos mais técnicos de escrituração, utilizando-se de livros contábeis para os registros de dados.

Em 1914 a contabilidade do Tesouro Nacional se resumia na escrituração de livro caixa, sendo que pela desorganização nos métodos contábeis, que impedia a produção de informações confiáveis, o Ministério da Fazenda viu-se impedido de realizar operações de crédito com banqueiros ingleses, tendo em vista que o governo brasileiro não podia comprovar as garantias que teria para oferecer àquele Governo.

Giacomoni, acerca da configuração do País nessa época, nos diz que:

O País entrou no século XX e ultrapassou suas duas primeiras décadas sem maiores novidades na questão da organização das finanças públicas. O clima reformista e questionador que marcou a mesma época nos Estados Unidos não foi sentido aqui. A economia brasileira era caracterizadamente agroexportadora e a industrialização e a urbanização eram fenômenos tímidos, a ponto de exigirem grande atuação do setor público. (2000, p. 53)

A partir de fatos dessa natureza, os profissionais da área contábil passaram a implantar técnicas modernas de contabilidade na administração pública, visando o aperfeiçoamento da gestão orçamentária e financeira brasileira, fato este facilitado pela aprovação de legislações que viabilizaram dotar o País de instrumentos de controle interno e de órgãos especializados de atuação nesta área, a exemplo da criação da Controladoria Central da República, em 1924.

Ainda citando Giacomoni:

Para caracterizar este período como sendo o divisor de águas da mudança de mentalidade e comportamento, no que diz respeito às preocupações com as finanças públicas no Brasil, nos assevera que: "em 1922, por ato do Congresso Nacional foi aprovado o Código de Contabilidade da União. Tal norma e seu regulamento logo baixados constituíram importante conquista técnica, que possibilitou ordenar toda a gama imensa de procedimentos orçamentários, financeiros, contábeis, patrimoniais etc., que já caracterizavam a gestão em âmbito federal. (2000, p. 54)

A atual Constituição de 1988 trouxe duas novidades na questão orçamentária: devolveu ao Legislativo a prerrogativa de propor emendas sobre a despesa no projeto de lei de orçamento reforçou a concepção que associa planejamento e orçamento como elos de um mesmo sistema. Essa Constituição define que a elaboração de planos plurianuais passe obrigatoriamente a abranger as despesas de capital e demais programas de duração continuada. Tornou obrigatório também o encaminhamento anual ao legislativo do projeto de lei de diretrizes orçamentárias.

Outro aspecto relevante diz respeito ao fato desse modelo constitucional dar um entendimento mais claro à composição do orçamento anual, que passou a ser integrado pelo orçamento fiscal, orçamento da seguridade social e orçamento de

investimentos estatais, em função da multiplicidade organizacional e jurídica do setor público, explicitando quais as receitas e despesas públicas que devem integrar o orçamento público e merecer, pois, aprovação legislativa. A unidade orçamentária de todos os órgãos públicos deve fundamentar-se segundo uma única política orçamentária, estruturando-se uniformemente e ajustando-se a um método único.

Silva (2000, p. 37), comentando sobre a história da evolução do orçamento brasileiro, chega à conclusão de que: “este instrumento de controle preventivo pressupõe uma nova sistemática de apropriação e controle dos recursos que denominamos orçamento-programa”.

2.3. ESTRUTURA ORÇAMENTÁRIA NO BRASIL

Fazem parte da composição orçamentária do país, as leis orçamentárias previstas constitucionalmente, que visem a garantir a realização de ações articuladas do planejamento e da organização financeira estatal. Para isso, essas leis estabeleceram momentos independentes, contudo relacionados entre si, como poderemos constatar na descrição dos subtítulos que se seguem com a apresentação do Plano Plurianual (PPA); da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA), as quais compõem as leis reguladoras das atividades orçamentárias dos entes públicos federal, estaduais e municipais.

O modelo orçamentário constitucional brasileiro, prevendo o PPA, a LDO e a LOA encontra-se firmado na idéia de orçamento-programa, uma vez que se caracteriza como um sistema integrado, que permite um planejamento estrutural das ações governamentais com repercussão no plano econômico.

Giacomoni nos ensina que:

A Constituição Federal de 1988 trouxe diretrizes inovadoras de grande significado para a gestão pública. Em primeiro lugar, cabe destacar a criação dos novos instrumentos: o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias. Com os novos instrumentos, valoriza-se o planejamento, as administrações obrigam-se a elaborar planos de médio prazo e estes mantêm vínculos estreitos com os orçamentos anuais. Em segundo lugar, ao definir detalhadamente a composição da lei orçamentária anual, a Constituição criou condições objetivas para a efetiva observância do princípio da universalidade, ou seja, a inclusão de todas as receitas e despesas no processo orçamentário comum. (2000, p. 202)

Já, por sua vez, Silva, referindo-se ao PPA, LDO e LOA afirma que:

“São, na verdade, instrumentos que possibilitam ao Poder Legislativo o exercício de sua função mais nobre, qual seja: a de representar o cidadão

defendendo-o das ilegalidades de natureza tributária e garantindo-lhe o cumprimento das metas traçadas na lei orçamentária, de quantidade e qualidade, compatíveis com os recursos arrecadados". (2000, p. 62)

2.3.1. Plano Plurianual

O Plano Plurianual (PPA) é uma lei que regula os projetos governamentais de longa duração, ou seja, aqueles programas que tenham existência temporal superior a um exercício financeiro. Como existem obras, ações e projetos governamentais desenvolvidos em um intervalo de tempo superior a um ano, a criação do PPA pretende responder a esta necessidade, assegurando-se o planejamento e a transparência por meio de uma disciplina legal que regule tais casos. Silva afirma que:

"a existência de um plano plurianual concebido em função de uma estratégia geral voltada para tornar realidade uma imagem para o país é de responsabilidade dos órgãos políticos e deve constituir uma síntese das aspirações gerais da nacionalidade". (2004, p. 43)

A previsão do PPA encontra-se concebida no artigo 165, inciso I, da Constituição Federal e a caracterização de sua abrangência está definida no texto da Carta Magna, que dispõe: "§ 1º – A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes aos programas de duração continuada".

Peixe, acerca desse dispositivo constitucional, diz-nos que:

No caso específico de prefeituras municipais, deverá alcançar o final do primeiro exercício financeiro do mandato do prefeito (CF, art. 165, § 1º). Com este propósito, o legislador teve a firme vontade de acabar com as "famosas" obras chamadas de "elefante branco" que, no Brasil, é responsável por muito desperdício de recursos públicos. Verifica-se nestes episódios administrativos a descontinuidade por parte dos governantes, nas obras públicas em andamento, que acarretam prejuízos ao país. Hoje estas obras têm prioridade para serem concluídas, conforme política de governo já definida. (2002, p. 122)

Esse dispositivo define duas modalidades de despesas que devem, obrigatoriamente, estar previstas no PPA. A primeira delas é relativa às despesas de capital, que compreende os investimentos, as inversões financeiras e as transferências de capital. Já, por sua vez, a segunda despesa a ser considerada na

elaboração do PPA é a dos programas de duração continuada, ou seja, todos aqueles que tiverem a sua duração prolongada por mais de um exercício financeiro.

Silva assevera que:

É fora de dúvida que o binômio Plano-Orçamento tem sua origem no conteúdo do Plano Plurianual e suas diretrizes, que pretendem revelar toda a ação pública necessária para atingir os objetivos de curto, médio e longo prazo. Inserindo-se dentro dessa idéia de planejamento financeiro estatal, o PPA qualifica este planejamento de estrutural na medida em que todos os planos e programas nacionais têm suas estruturas ordenadas em consonância com o Plano Plurianual, conforme estabelecido no art. 165, §4º, da Constituição Federal. Disso resultaria a concepção de que o sistema orçamentário concebido pela Constituição adotou o modelo Orçamento-Programa, prevendo a integração do orçamento público com o econômico e garantindo a necessária coordenação da política fiscal com a política econômica. Dessa forma, o PPA é uma modalidade de planejamento conjuntural criado para promover o desenvolvimento econômico, o equilíbrio entre as diversas regiões do país e a estabilidade econômica. (2004, p. 43)

O constituinte ao criar tais dispositivos confiou na importância do PPA e buscou a sua efetividade, determinando, por exemplo, que nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem a sua prévia inclusão, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade, conforme redação do artigo 167, § 1º, da Constituição Federal.

Normatizando as principais características desse instituto, a Constituição atribuiu ao legislador ordinário a tarefa de regular a vigência e os prazos do PPA mediante lei complementar, de acordo com o artigo 165, § 9º, da Constituição Federal. Entretanto, como o referido diploma legal ainda não foi elaborado, aplica-se o disposto no artigo 35, § 2º, inciso I, dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), da Constituição Federal. Desta forma, o PPA deve ser elaborado no primeiro ano de mandato do chefe do poder executivo (presidente, governador ou prefeito), devendo ser encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa. Tendo vigência por quatro anos, inicia-se a execução do PPA a partir do segundo ano de governo até o final do primeiro ano do exercício financeiro do mandato subsequente.

2.3.2. Lei de Diretrizes Orçamentárias

Inspirada nas constituições da República Federal da Alemanha e da França, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) está prevista no artigo 165, § 2º, da Constituição Federal, compreendendo as metas e prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente. Além disso, cabe à LDO orientar a elaboração da Lei Orçamentária Anual (LOA), dispor sobre as alterações na legislação tributária e estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Giacomoni, acerca da importância da LDO na estrutura orçamentária e financeira brasileira, diz que:

Uma lei de diretrizes aprovada previamente, composta de definições sobre prioridades e metas, investimentos, metas fiscais, mudanças na legislação sobre tributos e políticas de fomento a cargo de bancos oficiais, possibilitará a compreensão compartilhada entre Executivo e Legislativo sobre os vários aspectos da economia e da administração do setor público, facilitando sobremaneira a elaboração da proposta orçamentária anual e sua discussão e aprovação no âmbito legislativo. (2000, p. 207)

Quanto à questão da definição das metas e prioridades da administração pública, verifica-se, com este dispositivo, a preocupação do constituinte em envolver questões técnicas e éticas, quando da definição das metas e prioridades a serem inseridas na LDO, considerando-se a realidade existente, a partir dos dispositivos financeiros e econômicos previstos na LOA.

Já, por sua vez, sobre a orientação à elaboração da Lei Orçamentária Anual, verifica-se que é uma finalidade genérica que incluiria as metas e prioridades da administração pública, as alterações na legislação tributária e a política de aplicação das agências oficiais de fomento. As diretrizes para a elaboração da LOA, estão caracterizadas na LDO como um plano prévio, fundado em considerações econômicas e sociais, para a posterior elaboração da proposta orçamentária do Executivo, do Legislativo, do Judiciário e do Ministério Público. Entende-se que a ação estatal é baseada em um planejamento estrutural, requerendo ações articuladas que permitam a definição de objetivos a serem alcançados, mas também a avaliação sobre a efetividade dessa ação. Diante disso, apesar de ser um plano prévio para a elaboração da LOA, possuindo, portanto, natureza formal, a LDO estimula o planejamento da ação estatal, permite maior abertura para se discutir as

prioridades e programas governamentais, além de permitir que se avalie a seriedade com que o executivo define a sua política financeiro-orçamentária.

Com referência à disposição sobre as alterações na legislação tributária, verifica-se que os tributos deixaram de ser encarados especificamente em seu aspecto fiscal, ou seja, destinados à obtenção de recursos para suprir as demandas governamentais. Atualmente, os tributos são utilizados pelos governos para interferir indiretamente na economia, estimulando e inibindo comportamentos com o objetivo de alcançar as finalidades governamentais previstas. Sobre esse prisma, e tendo-se em vista que o planejamento estrutural envolve o aspecto econômico, fiscal e financeiro, é natural que os governos utilizem as possibilidades tributárias para alcançar os seus objetivos governamentais.

Finalmente, quanto ao estabelecimento da política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento, constata-se que tais agências atuam estimulando o desenvolvimento econômico e social do país, representando, deste modo, repercussões na economia. A obrigatoriedade de estarem contidas na LDO, evita a ausência de controle sobre os gastos que serão efetuados.

Além das hipóteses acima elencadas, observa-se outro conteúdo disposto no artigo 169, § 1º, inciso II, da Constituição Federal, estabelecendo que:

A concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estruturas de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, só poderão ser feitas: I – (...); II – Se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista. (BRASIL, 1988)

Diante da inexistência da lei complementar referida no artigo 165, § 9º, incisos I e II da Constituição Federal o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias será encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa, conforme preceitua o artigo 35, § 2º, inciso II, dos ADCT, da Constituição Federal.

2.3.3. Lei Orçamentária Anual

A Lei Orçamentária Anual (LOA), segundo define Ferraz (2007, p.18), se constitui em: “lei de periodicidade anual, por meio da qual são previstas as receitas,

autorizadas as despesas públicas, explicitados a política econômico-financeira e o programa de trabalho para o período”.

A sua previsão legal está inserida no artigo 165, § 5º, da Constituição Federal, com a seguinte redação:

A Lei orçamentária anual compreenderá:

I – o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II – o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III – o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público. (BRASIL, 1988)

Consagrando o princípio da universalidade, que exige que todas as receitas e despesas do Poder Público, fundos, órgãos, entidades da administração direta e indireta estejam incluídas na LOA, esta é constituída por três orçamentos: fiscal, investimentos das empresas estatais e seguridade social.

O orçamento fiscal é especificado na Lei nº 4.320/64, que disciplina o conteúdo, as classificações, a elaboração, o exercício financeiro, a disposição contábil, além de outros aspectos relativos ao direito financeiro.

Na acepção dada pela Constituição Federal de 1988, a expressão orçamento fiscal significa o detalhamento do conjunto de receitas a serem obtidas pelo Estado, mediante o exercício do poder fiscal a ele conferido, bem como a programação das despesas que serão despendidas por seu intermédio, tanto da administração direta, quanto da indireta. Giacomoni (2000, p.207), diz que: “por sua abrangência e dimensão, o orçamento fiscal constitui-se no principal dos três orçamentos e refere-se aos Poderes, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público”.

O prazo para envio da LOA é estabelecido pelo artigo 35, § 2º, inciso III, da ADCT, da Constituição Federal, que define que “o projeto de lei orçamentária da União será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa”, já que a Lei Complementar mencionada no artigo 165, § 9º, incisos I e II, da Constituição Federal, ainda não foi criada.

2.4 PROGRAMAÇÃO ORÇAMENTÁRIA NO BRASIL

No presente título será apresentado o conceito de programação orçamentária e a forma de execução desta atividade no Estado, em consonância com a legislação que disciplina esta matéria no Brasil. Já, por sua vez, nos subtítulos que se seguem, veremos sobre as receitas públicas; a classificação da receita quanto à natureza; a classificação da receita quanto à categoria econômica; os estágios da receita; as despesas públicas; as classificações das despesas e os estágios das despesas.

As normas da Associação Brasileira do Orçamento Público - ABOP (1992, p. 40), define programação orçamentária como sendo “a atividade dos produtos finais de uma organização, representados pelos seus programas e subprogramas, fixados a partir dos objetivos constantes dos planos de Governo, além da determinação dos recursos reais e financeiros e das medidas de coordenação e compatibilização requeridas”.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000) representa um marco na gestão dos recursos públicos. Através dela é regulamentado o artigo 163 da Constituição Federal, ao estabelecer as normas orientadoras das finanças públicas no País, objetivando aprimorar a responsabilidade na gestão fiscal dos recursos públicos por meio de ação planejada e transparente que possibilite prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. Autoridades governamentais e agentes públicos passam a ser responsabilizados criminalmente pela má gestão dos recursos públicos e pelos atos que impliquem danos ao erário.

Estão sujeitos à Lei de Responsabilidade Fiscal os poderes Executivo, Legislativo, inclusive Tribunais de Contas, e o Judiciário, bem como o Ministério Público e os órgãos da administração direta, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais subordinadas.

A partir da Lei n.º 4.320/64 foi possível, graças a novos conceitos e às classificações orçamentárias instituídas por ela, que o orçamento passasse a refletir a intenção, o balanço e a realização dos gastos do governo em cada área de atuação, conforme estabelecido em seu artigo 2º, § 1º.

As normas dessa Lei, editadas para serem cumpridas não só pela União, mas também pelos estados e municípios, possibilitou que as três esferas de Governo passassem a usar uma mesma linguagem em termos de orçamentos e balanços, se

constituindo em um importante passo no sentido de possibilitar uma consolidação desses orçamentos, oferecendo assim condições técnicas e legais para que os governos pudessem programar em seus orçamentos quanto pretendiam gastar em cada uma das funções, facilitando também a execução e o controle do processo orçamentário.

Posteriormente, através da Portaria n.º 9, de 28 de janeiro de 1974, o então Ministério do Planejamento e Coordenação Geral alterou o Anexo n.º 5 da Lei n.º 4.320/64, instituindo a classificação Funcional-Programática, detalhando as funções em programas e subprogramas que seriam ainda desdobrados em projetos e atividades.

A Portaria n.º 9 definiu que:

IV - Para os efeitos desta Portaria, entende-se por:

a) PROJETO, um instrumento de programação para alcançar os objetivos de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto final que concorre para a expansão e o aperfeiçoamento da ação do Governo;

b) ATIVIDADE, um instrumento de programação para alcançar os objetivos de um programa, envolvendo um conjunto de operações que realizam de modo contínuo e permanente, necessárias à manutenção da ação do Governo. (BRASIL, 1974)

Os projetos e as atividades podem, ainda, e sempre que necessário, ser subdivididos em subprojetos e subatividades, respectivamente.

Os programas, subprogramas, projetos e as atividades estão sempre ligados a determinados objetivos e metas. Entende-se por objetivos os benefícios, quer seja de ordem econômica, social ou administrativa que cada projeto ou atividade deve gerar para a comunidade após o alcance de seus resultados. Para um melhor entendimento, pode-se dizer que o objetivo deve responder à questão: para que se realiza o projeto ou a atividade? Isso, em um exemplo prático, significa dizer que, para se alcançar os objetivos de aumentar a capacidade do sistema penitenciário do estado, são traçadas metas quantificáveis, sempre que possível, metas estas que se constituem nos resultados a serem obtidos com a realização do projeto ou da atividade.

Já, por sua vez, as metas são os resultados a serem obtidos com a realização do projeto ou da atividade. Como exemplo prático, para melhor ilustrar tal situação, cita-se a construção de dois presídios com 3.000 m² cada um, com capacidade para abrigar 450 detentos.

Portanto, constata-se nos exemplos supracitados que, para o objetivo de aumentar a capacidade do sistema penitenciário do estado, é estabelecida a meta

de construção de dois presídios com 3.000 m² cada um, com capacidade de abrigar 450 detentos.

Pode-se observar que a Lei n.º 4.320/64 foi o embrião do orçamento-programa no Brasil, pois já embute entre seus dispositivos, também, conceitos como programas, metas, objetivos, realizações, além de estabelecer um elo entre as programações de médio e longo prazos e o orçamento anual.

Dentro dos parâmetros da legislação vigente e seguindo os balizamentos técnicos, a elaboração do orçamento deve iniciar-se pela fixação das despesas e após deve ser feita a previsão das receitas para dar suporte às despesas.

No processo orçamentário brasileiro, Brito (2006, p.124) nos ensina que:

As classificações orçamentárias permitem a visualização da despesa sob diferentes enfoques ou abordagens, conforme o ângulo que se pretende analisar. Cada uma delas possui uma função ou finalidade específica e um objetivo original que justificam sua criação e pode ser associada a uma questão básica que procura responder. (2006, p. 124)

Ainda, acerca das classificações orçamentárias, Brito afirma que:

Resumidamente, temos as seguintes associações:
 Estrutura Programática – responde à indagação “para que” os recursos são alocados? (finalidade).
 Classificação Institucional – responde à indagação “quem” é o responsável pela programação?
 Natureza da Despesa – a despesa por natureza responde à indagação “o que” será adquirido e “qual” o efeito econômico da realização da despesa?
 Classificação Funcional – responde à indagação “em que área” de ação governamental a despesa será realizada? (2006, p.124)

2.4.1 Receitas públicas

Receita pública, em seu sentido mais amplo, na visão de Angélico, recebe o conceito de que:

É o recolhimento de bens aos cofres públicos. Ingresso, entrada ou receita pública, são, na verdade, expressões sinônimas na terminologia de finanças públicas. Os estudiosos da matéria divergem na conceituação de receita pública por esbarrarem em sutilezas de ordem abstrata que há longo tempo o uso e o costume eliminaram. Ingresso, entrada ou receita, de qualquer espécie já estão, na prática, consagrados pela expressão comum: receita pública. Desdobra-se, inicialmente, em dois grupos: receita orçamentária e receita extra-orçamentária. (1994, p. 44)

Considerando-se o princípio orçamentário da universalidade, todos os ingressos orçamentários são caracterizados como receitas e estão previstos no orçamento anual, constituindo-se os tributos, as rendas, as transferências, as

alienações, os retornos de empréstimos e as operações de créditos por prazo superior a doze meses. Além disso, existe caso de estorno de despesa orçamentária que, apesar de se caracterizar como ingresso de recursos, se ocorrer no mesmo exercício em que aconteceu a despesa, deverá ser registrado como estorno de despesa e não como receita.

Destacando-se a receita tributária oriunda da arrecadação de impostos, taxas e contribuições de melhorias, conforme nos explica Angélico (1994, p. 44) que: “é a resultante da cobrança de tributos pagos pelos cidadãos em razão de suas atividades, suas rendas, suas propriedades e dos benefícios diretos e imediatos recebidos do Estado”.

Brito, referindo-se a estas três modalidades de tributos que compõem a receita tributária, esclarece que:

O imposto é conceituado como uma obrigação genérica exigida pelo Estado para satisfazer as necessidades coletivas. De acordo com o Código Tributário Nacional, o imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte...O imposto... Incide diretamente sobre o contribuinte (imposto de renda, territorial, predial, transmissão e serviços), e indiretamente atingindo coisas que o indivíduo adquire (sobre a circulação de mercadorias e produtos industrializados).

A taxa é a contribuição do ramo tributário que o governo impõe para a contraprestação de serviços públicos efetuados ou colocados a disposição do contribuinte e tem como fato gerador o exercício do poder de polícia (taxas de fiscalização e inspeção), a utilização efetiva ou potencial do serviço público específico e divisível prestado ao contribuinte ou posto a sua disposição (taxas pela prestação de serviço).

A contribuição de melhoria corresponde ao ônus imposto ao proprietário que se beneficia por qualquer vantagem de ordem econômica com a valorização de seu imóvel em decorrência da realização de obras públicas no imóvel ou nas proximidades dele. (2006, p.124)

Valendo-se, ainda, dos ensinamentos do Professor Brito, ao diferenciar receitas orçamentárias de extra-orçamentárias, ele nos apresenta os seguintes conceitos:

As Receitas Orçamentárias estão previstas no orçamento anual onde estão destacadas as Receitas Tributárias (impostos, taxas e contribuição de melhoria).

As Receitas Extra-Orçamentária não estão previstas no orçamento e correspondem a fatos de natureza financeira decorrentes da própria gestão pública. São valores que entram nos cofres públicos, mas que serão restituídos em época própria, por decisão administrativa ou sentença judicial. Como exemplo podemos citar:

I – os valores em poder de Agentes Financeiros e Outras Entidades;

II – salários não reclamados por servidores;

III – consignações e outras retenções não pagas ou recolhidas no período;

IV – as inscrições em restos a pagar; e

V – os saldos em poder dos Fundos Especiais. (2006, p. 52)

2.4.2 Classificação da receita

Observa-se que a receita pública, segundo os autores que tratam da matéria sobre finanças públicas, é analisada considerando-se vários critérios de classificação, porém tomando-se por base o modelo orçamentário atualmente em vigor no Brasil. Giacomoni (2000, p.139) afirma que “são adotados dois critérios, formalmente padronizados para todos os orçamentos públicos: categorias econômicas e fontes”.

A classificação da receita por categorias econômicas, em conformidade com o artigo 11, da Lei nº 4.320/64, é dividida em duas modalidades, ou seja, Receitas Correntes e Receitas de Capital.

As Receitas Correntes são compostas de receitas derivadas (receita tributária) e receitas originárias (receitas patrimonial, industrial, entre outras). O artigo 11, § 1º, da Lei 4.320/64, estabelece que “são Receitas Correntes as receitas tributárias”, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

Por sua vez, as Receitas de Capital (receitas secundárias), conforme estabelece a Lei 4.320/64, em seu artigo 11, § 2º, são “as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens de direito; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o *superávit* do Orçamento Corrente”.

A classificação da receita por fontes de recursos indica a sua origem e a forma de arrecadação, ou seja, se a instituição detentora da receita se constitui na mesma que arrecada e posteriormente aplica os recursos.

Brito ensina-nos que esta classificação está dividida em quatro grandes grupos, quais sejam:

- a) Recursos do Tesouro: onde estão consignados todos os recursos ordinários tais como impostos, taxas, e contribuições; as operações de crédito realizadas diretamente pelo tesouro; recursos diretamente arrecadados pela administração pública direta (órgãos autônomos); resultados do BACEN, entre outros;
- b) Recursos de Outra Fontes: onde estão consignados os recursos de incentivos fiscais, as operações de crédito realizadas pelas demais

instituições, os recursos diretamente arrecadados pelas instituições da administração pública indireta ou fundacional;

c) Transferências de Recursos do Tesouro: onde estão relacionadas as transferências de recursos de incentivos fiscais; transferências constitucionais, entre outros;

d) Transferências de Recursos de Outras Fontes: onde estão relacionadas as operações de crédito realizadas por instituições da administração descentralizada e transferidas para outras instituições.(2006, p. 54)

2.4.3 Estágios da receita

O Regulamento de Contabilidade Pública, instituído pelo Decreto Federal nº 15.783, de 08 de novembro de 1922, que regulamentou o Código de Contabilidade Pública, baixado pelo Decreto Legislativo nº 4.536, de 28 de janeiro de 1922, estabelece, em seu artigo 139, que toda receita do Estado percorre três estágios denominados de fixação, arrecadação e recolhimento.

Angélico esclarece que:

Lançamento ou fixação é a individualização e o relacionamento dos contribuintes, discriminando a espécie, o valor e o vencimento do imposto de cada um. É o imposto nominal. É quando se organizam as estimativas e se lançam os tributos.

Arrecadação é o momento em que os contribuintes comparecem perante os *agentes arrecadadores* a fim de liquidarem suas obrigações para com o Estado. É o momento em que se cobram as contribuições prescritas em lei.

Recolhimento é o ato pelo qual os agentes arrecadadores entregam diariamente, ao Tesouro Público, o produto da arrecadação. Tal atividade é realizada através dos órgãos arrecadadores filiados ao Tesouro Nacional. (1994, p. 49)

2.4.4 Despesa pública

Silva (2004, p. 125), com relação a definição de Despesas Públicas, diz que: “constituem despesas todos os desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse geral da comunidade, nos termos da Constituição, das leis, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos”.

Já Angélico (1994, p. 62) diz que: “constitui despesa pública todo pagamento efetuado a qualquer título pelos agentes pagadores. Classifica-se a despesa pública inicialmente em dois grupos: despesa orçamentária e despesa extra-orçamentária”.

Essas definições guardam características importantes da despesa pública. A mais importante delas é a de que deve ser sempre antecedida de previsão orçamentária, que fará a fixação do total de despesas. É de conhecimento que a

Constituição Federal e a Lei de Responsabilidade Fiscal proíbem a realização de despesas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais.

Da mesma forma que ocorre com a receita pública, a despesa pública está relacionada com o orçamento anual, podendo ser classificada dentro dos conceitos de desembolsos orçamentários, tratados aqui como despesas, porém os desembolsos extra-orçamentários não se caracterizam como despesas.

Em respeito ao princípio orçamentário da universalidade, todos os desembolsos orçamentários são caracterizados como despesa e deverão possuir previsão no orçamento. Cabe ressaltar, porém, que as restituições de tributos são saídas de caixa que, apesar de se relacionarem com a execução orçamentária da receita, não se caracterizam como despesas orçamentárias, enquadrando-se, portanto, como desembolsos extra-orçamentários, independentemente do exercício em que ingressou a receita.

Os desembolsos extra-orçamentários, como a própria denominação sugere, não são previstos no orçamento e correspondem a fatos de natureza financeira decorrentes da própria gestão pública. São valores que saem dos cofres públicos em contrapartida de baixas de passivos financeiros não alterando o patrimônio da entidade, a exemplo do que podem ser citadas a devolução em caução, a devolução de depósitos judiciais, a devolução de depósitos para quem de direito e pagamento de consignações.

Segundo a Lei nº 4.320/64, em seu artigo 12, a despesa será classificada em Despesas Correntes e Despesas de Capital. Ferraz citando a referida lei assevera que:

As Despesas Correntes destinam-se à manutenção e ao funcionamento dos serviços legalmente criados. São essencialmente operacionais. As Despesas Correntes representam os gastos fixos do governo. São Despesas sem as quais a máquina administrativa e de serviços do Estado não funcionaria. As Despesas de Capital representam os gastos com investimentos em obras e instalações quando em integralização de capital de empresas públicas. (2006, p. 11)

2.4.5 Estágios da despesa

Angélico (1994, p. 65) diz que: “dispõe o artigo 144 e seguintes, do Regulamento de Contabilidade Pública, que toda a despesa percorre três estágios: empenho, liquidação e pagamento”.

O empenho de despesa, de acordo com o artigo 58, da Lei 4.320/64, “é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”. Além disso, o “caput” do artigo 59 da referida lei assinala que deve ser observado o valor empenhado, que não poderá exceder o limite de crédito concedido na dotação orçamentária própria. Isto quer dizer que poderão ser feitos tantos empenhos quantos forem necessários, desde que o somatório deles não ultrapasse o montante da dotação.

Silva classifica os empenhos da despesa nas seguintes modalidades:

Ordinário – quando destinado a atender a despesa cujo pagamento se processe de uma só vez;
Estimativa – quando destinado a atender a despesas para as quais não se possa previamente determinar o montante exato;
Global – quando destinado a atender a despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento, cujo montante exato possa ser determinado. (2004, p.158)

A liquidação da despesa está prevista no artigo 63, da Lei 4.320/64, e “consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito”.

Segundo Angélico:

Essa verificação tem por fim apurar a origem e o objeto do pagamento, a importância exata e a quem se devem pagar para extinguir a obrigação. A liquidação da despesa, por fornecimentos feitos ou serviços prestados, terá por base o contrato, o ajuste ou acordo respectivo, a nota de empenho e os comprovantes de entrega do material ou da prestação efetiva do serviço. (1994, p. 67)

Nas palavras de Silva (2004, p. 159), “a liquidação da despesa é o ato administrativo que materializa, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, a obrigação de pagamento que surge a partir da satisfação do objeto do contrato pelo contratado (implemento de condição)”.

O pagamento da despesa, conforme o artigo 62, da Lei 4.320/64, “só poderá ser efetuado quando ordenado após sua regular liquidação”.

De acordo com o artigo 64 da supra-mencionada lei, “a ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga”. E prossegue em seu parágrafo único, que “a ordem de pagamento só poderá ser exarada em documentos processados pelos serviços de contabilidade”.

Com a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, promovida pelo Decreto nº 93.872/86, em seu artigo 43, ficou estabelecido que a ordem de pagamento é dada em documento próprio, assinado pelo ordenador de despesas e

pelo agente responsável pelo setor financeiro. O documento próprio denomina-se Ordem Bancária e é disciplinado pela Instrução Normativa/STN nº 04, de 13 de agosto de 2002. O pagamento será efetuado mediante saque contra a conta única do Tesouro Nacional, para crédito em conta bancária do credor, no banco por ele determinado, podendo ser efetuado em espécie, quando autorizado.

Atualmente, a Ordem de Pagamento é dada por meio de emissão, no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, de ordem bancária autorizada pelo ordenador de despesas e pelo agente responsável pelo setor financeiro.

2.5 ESTRUTURA DO CONTROLE ORÇAMENTÁRIO DO ESTADO

No Paraná, o trabalho orçamentário é desenvolvido pela Coordenação de Orçamento e Programação, vinculada à Secretaria de Estado do Planejamento e Coordenação Geral, a qual tem a função de planejar, desenvolver e supervisionar o Sistema Orçamentário Estadual, com os seguintes objetivos: coordenar o processo orçamentário com base em normas e instruções a nível estadual e federal; prestar assistência técnica a órgãos e unidades componentes do sistema orçamentário estadual; fornecer informações estruturadas que permitam análises da execução orçamentária e análise prospectiva dessa execução dentro do exercício em curso, para subsidiar as decisões relativas à abertura de créditos adicionais e à fixação de referências para o próximo exercício; e, proceder à análise crítica sobre a alocação do recurso público. Para conhecer melhor a canalização dos recursos do Estado do Paraná, será demonstrada a definição dos órgãos de coordenação e composição orçamentária, passando pelo órgão central do orçamento, pela organização e estrutura do orçamento, pela da execução orçamentária e financeira, finalizando com enfoque na prestação de contas.

2.5.1 Órgãos de coordenação e composição orçamentária

A Coordenação de Orçamento e Programação coordena a elaboração da Proposta Orçamentária do Estado, que compreende: Orçamento Fiscal referente aos poderes estaduais, órgãos e entidades da administração direta; Orçamento Próprio da Administração Indireta compreendendo os orçamentos das autarquias, órgãos de

regime especial, fundos e empresas públicas e sociedades de economia mista dependentes; Orçamento de Investimento das empresas públicas e sociedades de economia mista independentes.

Todos os órgãos e entidades da administração indireta compõem o orçamento do Estado, sendo identificados por meio da classificação institucional, que relaciona os órgãos orçamentários e suas respectivas unidades orçamentárias.

É importante destacar que um órgão ou uma unidade orçamentária não necessita corresponder a uma estrutura administrativa, existindo apenas para individualizar determinado conjunto de despesas, de forma a atender aos critérios de clareza e transparência orçamentária. A exemplo desses órgãos ou unidades orçamentárias tem a Administração Geral do Estado - Recursos sob Supervisão da SEPL e Administração Geral do Estado - Recursos sob Supervisão da SEFA.

2.5.2 Órgão central do orçamento

Tem as seguintes funções: definir as diretrizes gerais para o sistema orçamentário estadual; elaborar os Projetos de Lei de Diretrizes Orçamentárias e dos Orçamentos Anuais; fixar normas gerais para a elaboração dos orçamentos estaduais; coordenar, orientar e supervisionar os trabalhos orçamentários dos órgãos setoriais de orçamento; proceder a análise das propostas orçamentárias setoriais; e, consolidar as propostas setoriais para a formalização da proposta orçamentária estadual.

2.5.3 Órgãos setoriais do orçamento

Os Grupos de Planejamento Setoriais – GPS de cada Secretaria de Estado tem o papel de articular com as unidades orçamentárias vinculadas, visando a elaboração, acompanhamento e avaliação das propostas orçamentárias, bem como da execução orçamentária no exercício, cujas funções são as seguintes: formalizar ao órgão central toda e qualquer informação sobre alterações da estrutura programática do órgão; buscar junto ao órgão central respaldo técnico para subsidiar às unidades no âmbito do órgão setorial; repassar às unidades vinculadas à Secretaria as orientações recebidas do órgão central; coordenar o processo de elaboração da proposta orçamentária no âmbito do órgão setorial; observar as

alterações e atualizações de legislações orçamentárias repassadas pelo órgão central para transmissão às unidades vinculadas a sua área; analisar e validar o processo de elaboração das propostas orçamentárias no âmbito do órgão setorial; consolidar a proposta orçamentária do órgão; consolidar as propostas setoriais para a formalização da proposta orçamentária estadual.

As Unidades Orçamentárias são as responsáveis pela elaboração de seus programas de trabalho, de acordo com as normas, critérios, instruções e valores definidos pelo órgão central de orçamento e repassados pelos Grupos de Planejamento Setoriais.

2.5.4 Organização e estrutura dos orçamentos

O Orçamento do Estado, seguindo o preconizado nos textos legais relativo ao tema, detalha os propósitos e as ações de governo para as quais são alocados determinados valores, considerando os insumos materiais e os recursos humanos necessários ao seu desenvolvimento. Assim sendo, o orçamento tem o propósito de atender a vários fins, entre os quais: Planejamento; Controle dos Gastos Públicos; e, Gestão dos Recursos.

1) Planejamento - o orçamento deve refletir a implementação do plano de médio prazo do Governo. As ações orçamentárias (projetos e atividades) têm de resultar em produtos que contribuam para a consecução de objetivos dos programas de governo;

2) Controle dos Gastos Públicos – deve detalhar a especificação dos objetos de gastos de forma que se possa ter um controle sobre as despesas que estão sendo realizadas, e;

3) Gestão dos Recursos - o orçamento deve especificar com clareza as ações orçamentárias, produtos e metas físicas com a finalidade de fornecer aos administradores e a comunidade em geral o conhecimento das tarefas a serem desenvolvidas para atingir determinado objetivo.

2.5.5 Execução orçamentária e financeira

Convém, desde logo, fazer-se distinção entre execução orçamentária e execução financeira, tendo em vista as possíveis confusões em relação a esses dois

termos. Para tanto, devem estar bastante claros os conceitos de crédito orçamentário e programação financeira.

De forma simplificada, pode-se afirmar que os créditos orçamentários correspondem às autorizações de gastos constantes da Lei Orçamentária e dos créditos adicionais; porém a programação financeira diz respeito à autorização para a Unidade Orçamentária movimentar recursos, o dinheiro propriamente dito, da Cota Única do Tesouro, sempre de acordo com a programação de desembolso elaborada pela Secretaria da Fazenda do Estado, em função do comportamento da receita. Essa programação é executada na forma de cotas trimestrais, para os órgãos do Poder Executivo e de repasses mensais para os órgãos do Legislativo e Judiciário e do Ministério Público, em cumprimento ao disposto no art. 168 da Constituição Federal.

Após a elaboração do orçamento e a respectiva aprovação da Lei Orçamentária Anual – LOA pela Assembléia Legislativa inicia-se o processo de execução e controle do orçamento. No âmbito da Secretaria do Planejamento – Coordenação do Orçamento e Programação SEPL-COP a execução orçamentária, no que se refere à despesa, é feita seguindo-se os seguintes passos: inicialmente os recursos orçados encontram-se como Orçamento Inicial; iniciado o período de execução o Orçamento Inicial é transformado em recursos a programar, situação em que o orçamento fica aguardando que a unidade orçamentária faça a solicitação de carregamento da programação do recurso para uso; as unidades orçamentárias então emitem, via COP, alterações orçamentárias, passando os valores que estão como recursos à programar para o Orçamento Programado; posteriormente, emitem empenho para efetiva realização da execução orçamentária; os empenhos só podem ser cadastrados quando houver Orçamento Programado disponível; após empenhado e concretizado a venda, a prestação de serviço ou o pagamento do recurso, os empenhos são considerados liquidados. A situação liquidada não configura necessariamente saída de dinheiro do caixa, mas somente que o objeto que gerou o compromisso de pagamento (venda, prestação de serviço, etc.) foi concluído e o pagamento está sendo agendado. Caso exemplar é a espera da entrega de nota fiscal pelo prestador de serviços para que efetue o efetivo pagamento, via tesouraria. Quando isto acontecer, o empenho será considerado pago.

O processo de liquidação de despesas, especialmente aquelas sob gestão das unidades orçamentárias é realizada de acordo com os seguintes passos: quando

da liberação dos recursos do orçamento, é realizado o procedimento licitatório ou a compra direta conforme a legislação vigente e na seqüência é emitido o empenho.

2.5.6 Prestação de contas

Considera-se a etapa final do ciclo orçamentário onde todo gestor público é obrigado a prestar contas dos recursos recebidos, sob pena de aplicação de sanções previstas em lei e de comprometer o fluxo de recursos, mediante suspensão de transferências. Assim, ao término da vigência do instrumento que efetuou a transferência de recursos, deve o responsável pela sua aplicação, adotar as medidas cabíveis com vistas à apresentação das contas.

Segundo Meirelles:

Refere-se fundamentalmente à prestação de contas de todo aquele que administra bens, valores ou dinheiros públicos. É decorrência natural da administração como atividade exercida em relação a interesses alheios. Não é, pois, a natureza do órgão ou da pessoa que obriga a prestar contas; é a origem pública do bem administrado ou do dinheiro gerido que acarreta para o gestor o dever de comprovar seu zelo e bom emprego. (1999, p. 631)

Para Peixe, a prestação de contas:

É obrigação indeclinável de todo aquele que administra bens, valores ou dinheiros públicos. É decorrência natural da administração, como atividade exercida em relação aos interesses alheios e, no caso do administrador público, essa regra é muito mais imperativa porque a gestão se refere a bens de interesse da coletividade, e assume o caráter de um encargo para com os cidadãos de um modo geral. (2002, p. 98)

A Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Paraná, na Lei Complementar nº. 113, de 12 de dezembro de 2005, descreve que:

Art. 12. Os processos de tomada e prestação de contas abrangem os ordenadores de despesa, gestores e demais responsáveis, por bens e valores públicos da administração, nos termos do art. 3º, desta lei, sendo previstos no regimento Interno os tipos e procedimentos a serem adotados, conforme as regras gerais e princípios ora estabelecidos. (PARANÁ, 2005)

A atividade de controle por meio de prestação de contas é o núcleo fundamental da administração. O processo de execução orçamentária, como está explicitado no trabalho, é marcado por vasta legislação, detalhamentos técnicos relevantes e procedimentos próprios da burocracia governamental, de forma particular, por características de aplicação que exige uma seqüência operacional, apoiada em variado universo de documentos, haja vista a extensão da destinação da verba pública.

Os servidores públicos, civis ou militares, detentores dos recursos recebidos, sujeitos a prestar contas para liberar-se da responsabilidade quando da execução dos gastos correspondentes na aplicação e elaboração do processo, devem seguir o Provimento nº. 02/93, alterado pelo Provimento 3/2001, de 22 de maio de 2001, do Tribunal de Contas, que aperfeiçoa os procedimentos e detalha os documentos necessários de prestação de contas e que descreve:

Art. 11 – Os processos de prestação de contas das despesas processadas em regime de adiantamento serão constituídos pelos seguintes documentos, em via original:

- ofício de encaminhamento do processo ao Tribunal de Contas;
- autorização para emissão de empenho;
- nota de empenho;
- nota de liquidação total/parcial de empenho;
- demonstrativos das despesas realizadas;
- aviso de crédito bancário;
- extratos bancários;
- documentos de despesas;
- nota de recolhimento, quando for o caso devidamente autenticada pelo estabelecimento bancário.

Art. 12 - As despesas deverão enquadrar-se nas rubricas próprias, conforme a classificação orçamentária, e estar dentro do prazo de aplicação para o qual foi concedido o adiantamento.

§ 1º - Os documentos deverão conter a discriminação das despesas efetuadas, constando dos autos, obrigatoriamente, sua autorização pela autoridade competente.

§ 2º - Os comprovantes das despesas com materiais ou serviços deverão estar precedidos de certificado da realização daqueles e do recebimento destes.

§ 3º - Os recibos deverão estar devidamente identificados, através de aposição de nome, endereço e número de documento de identidade do emitente.

§ 4º - As despesas de que trata o presente artigo deverão ser comprovadas mediante documentos originais.

Art. 13 - Não serão aceitos documentos sem identificação ou com alterações, rasuras, emendas ou entrelinhas que prejudiquem a sua clareza ou legitimidade. (PARANÁ, 2001)

Mais complexo é o procedimento de prestação de contas de viagens do pessoal da Corporação que deve obedecer minuciosamente o decreto governamental, nº. 3498, de 23 de agosto de 2004, que regula o deslocamento e descreve:

Art. 1º Os servidores civis e militares da Administração Direta e Autárquica do Poder Executivo e ainda, aqueles contratados em caráter temporário, no desempenho de suas atribuições que se deslocarem em objeto de serviço de sua sede para outro ponto do território nacional ou internacional, deverão observar o estabelecido neste Decreto.

Parágrafo único: Entende-se por sede, para os efeitos deste Decreto, a cidade, vila ou localidade onde o servidor estiver em exercício.

Outro Decreto Governamental que estabelece critérios mais rígidos para a questão é o de nº 5185, de 04 de agosto de 2005, regulamenta a nomeação das autoridades que autorizam os deslocamentos de funcionários civis e militares dentro do território nacional, prescreve o seguinte:

Art. 1º Caberá exclusivamente aos Secretários de Estado e aos Diretores-Presidente de Autarquias a autorização para viagens ou deslocamentos de funcionários a serviço dentro do território nacional. (PARANÁ, 2005)

O funcionário público detentor dos recursos que não prestar contas ou apresentar o processo com indícios de ilegalidade estará sujeito a responsabilidade e penalidade e as demais sanções, conforme se descreve abaixo:

Lei Estadual nº. 6.174/70

Art. 286 – Pelo exercício regular de suas atribuições, o funcionário responde civil, penal e administrativamente.

Art. 287 – A responsabilidade civil decorre de procedimento doloso ou culposo, que importe em prejuízo da Fazenda Estadual ou de terceiros.

3 METODOLOGIA

Nesta seção, para desenvolver o trabalho e com o intuito de atender aos objetivos específicos, foi realizado um conjunto de procedimentos, tais como: a indicação da caracterização da pesquisa com relação aos procedimentos técnicos a serem utilizados; o contexto em relação à busca da coleta de dados incluindo as amostras da população indagada; sistematização dos métodos necessários para alcançar os objetivos propostos.

3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA

A pesquisa foi caracterizada como qualitativo-quantitativa, concentrando-se, prioritariamente, na análise de informações já existentes na base de dados do controle interno disponibilizados na Diretoria de Finanças. E, simultaneamente, como complemento da busca de elementos essenciais, junto às Unidades Gestoras da Corporação para as quais são destinados os recursos para seus encargos.

Com relação aos procedimentos técnicos utilizados, a investigação foi qualificada como documental/exploratória, pois envolveu a coleta de dados e a análise e processamento dos resultados obtidos nos registros dos arquivos do órgão setorial da Polícia Militar (Diretoria de Finanças), como referenciais e principais fontes de informações.

3.2 COLETA DE DADOS

A primeira etapa desta monografia foi de realizar o detalhamento das fontes de recursos destinados à manutenção e ao funcionamento da máquina administrativa, bem como de pesquisar a constituição da base orçamentária e financeira da Polícia Militar, identificando as Unidades Orçamentárias e seus encargos.

Com relação à tramitação dos processos, foram constituídas as fases dos procedimentos adotados pelo mecanismo de controle interno da Diretoria de Finanças, do ingresso, análises, critérios utilizados, retorno das prestações de contas para correção e encaminhamento para apreciação dos órgãos de controle externo. Posteriormente, os dados foram trabalhados, para produzir uma lista com a

descrição das incorreções ou falhas relativas ao ano de 2007, subdivididos quantitativamente, devidamente identificados, denominados por tipos e, no final, somado a sua totalidade.

No tocante aos elementos disponibilizados, foram elaborados de forma estatística e apresentados em forma de gráficos, estabelecendo relação com os objetivos específicos almejados na pesquisa.

3.2.1 Amostra

A pesquisa de campo alcançou todos os tesoureiros e seus auxiliares que perfazem o total de 100 (cem) servidores policiais militares, envolvidos diretamente na execução dos recursos e na montagem das prestações de contas, os quais responderam os quesitos que sugeriram a identificação do conhecimento da atividade, os problemas relacionados às prestações de contas processos, a análise do controle interno e necessidade de melhoria nos procedimentos.

Para isso, foi realizada consulta por meio de questionário composto por perguntas, com respostas objetivas, junto às 50 (cinquenta) Unidades Gestoras receptoras dos recursos, devidamente identificadas e relacionadas.

3.3 SISTEMATIZAÇÃO

Quanto à forma, a sistematização dos resultados obtidos com a apresentação da documentação foi exposta de forma explicativa, para que se possa ter a noção exata do mecanismo de funcionamento, tanto da execução orçamentária financeira quanto do canal que percorrem os valores oriundos da fonte do tesouro do Estado e do Fundo de Modernização da Polícia Militar – Fundo Rotativo e Conselho Econômico Financeiro, até serem disponibilizados para administração para, finalmente, a realização da aplicação dos valores por parte das Unidades Gestoras. Tais instrumentos foram direcionados a dar uma visão sobre a dimensão do ambiente relacionado à análise das prestações de contas, a fim de clarificar os problemas que traz para administração o volume excessivo de processos que retornam para correção motivada por erros ou falhas e das sanções que estão sujeitos os servidores policiais militares.

Os dados coletados junto à Diretoria de Finanças serão analisados e demonstrados de forma estatística. Com relação às respostas oriundas dos órgãos encarregados de administrar os valores disponibilizados, os dados foram quantificados e representados graficamente.

Finalmente, com base nos elementos da pesquisa, foram sugeridos procedimentos de prevenção que reduzam a incidência de erros, falhas ou mesmo práticas que signifiquem a tomada de contas por parte dos encarregados de proceder ao controle hierárquico interno, e de não permitir que a alta administração da Corporação corra risco diante dos demais órgãos encarregados, que realizam o controle externo.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Cumprindo os objetivos propostos no presente trabalho foi observado que as execuções orçamentárias e financeiras ocorrem concomitantemente, estando atreladas umas a outra. Havendo orçamento e não existindo o financeiro, não poderá ocorrer a despesa. Por outro lado, pode haver recurso financeiro, mas não se poderá gastá-lo se não houver disponibilidade orçamentária. Neste tópico será delineada a estrutura orçamentária e financeira da Polícia Militar do Paraná; etapas nas análises das prestações de contas; análise dos erros ou falhas nas prestações de contas; resultado das pesquisas nas Unidades Gestoras.

4.1 ESTRUTURA ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA DA PMPR

O objeto da pesquisa demonstrou que após as liberações financeiras escriturais, a Diretoria de Finanças passa a efetuar e acompanhar as movimentações financeiras de sua competência, onde os pagamentos de despesa são efetuados exclusivamente por meio de ordem bancária emitida eletronicamente, a crédito do fornecedor, no Banco do Brasil. Constituem a base das dotações ou autorizações de gastos com saldo de disponibilização bancária para a realização das despesas, as fontes de recursos orçamentários e financeiros do tesouro do Estado – Adiantamento, Fundo de Modernização da Polícia Militar – FUMPM e Conselho Econômico Financeiro – CEF.

4.1.1 Fontes de recursos do tesouro do Estado – Adiantamento

O planejamento, programação e execução orçamentária dos créditos, oriundos da fonte tesouro do Estado, para a Polícia Militar é realizada por intermédio do Grupo Orçamentário e Financeiro Setorial – GFS, da Secretaria de Estado da Segurança Pública, tendo como ordenador de despesa titular o Secretário de Segurança ou na ausência deste, o Diretor Geral da pasta, encarregado de criar para o Estado a obrigação de pagamento, para atender a projetos e/ou atividades atribuídas às Unidades Orçamentárias da Corporação.

A execução do orçamento, que representa a realização de despesas previstas, depois de autorizada, é composta pelos seguintes segmentos internos:

Unidade Orçamentária Comando Geral da Polícia Militar; Atividade Apoio Tático e Operacional da Polícia Militar; Atividade Serviços de Saúde e Assistência Social; Unidade Orçamentária Comando do Policiamento da Capital; Unidade Orçamentária Comando do Policiamento do Interior; Atividade Policiamento Rodoviário; Atividade Policiamento do Meio Ambiente; Unidade Orçamentária Comando do Corpo de Bombeiros; Atividade Serviço de SIATE e Unidade Orçamentária Academia Policial Militar do Guatupê.

As Unidades Operacionais subordinadas aos Comandos Intermediários do Policiamento da Capital e Região Metropolitana, Interior e do Corpo de Bombeiros não participam, diretamente, do processo de planejamento e programação orçamentária, trabalhando, no entanto, no processo de execução orçamentária, com a aplicação de recursos, que na maioria das vezes não atendem às reais necessidades administrativas e operacionais voltadas para o desempenho das diversas modalidades de policiamento, em suas respectivas áreas de atuação.

As regras para execução dos gastos em regime de adiantamentos, no âmbito do serviço público estadual obedecem, principalmente, aos critérios da Resolução Conjunta nº. 003, de 30 de dezembro de 2005, emitidas pelas Secretarias de Estado do Planejamento e Coordenação Geral e Secretaria da Fazenda, que classificam a despesa quanto à natureza para controle interno do orçamento e para liberação dos créditos, cujo texto salienta que deverão ser observadas as rubricas próprias permitidas para cada gasto.

No contexto da Corporação, os elementos de realização de despesas usuais utilizados em regime de adiantamento, condicionados à prestação de contas, são:

a) materiais de consumo – gastos com produtos que, em razão do uso corrente no âmbito da administração pública, perdem sua identidade física e/ou tem sua utilização limitada em dois anos;

b) outros serviços de terceiros – custos com prestação de serviços de pessoas jurídicas para órgãos públicos;

c) diárias – despesas de alimentação, pousada e locomoção do servidor militar quando se desloca da sede de sua unidade ou destacamento por motivo de serviço, para outro ponto do território nacional ou internacional. Incluem-se as despesas com ajuda de custo para viagem e ajuda de custo por remoção.

4.1.2 Fundo de Modernização da Polícia Militar – FUMPM

Como fundo especial, é constituído de receitas especificadas por lei e se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação, através de dotações consignadas na Lei de Orçamento ou em créditos adicionais. Tal dispositivo visa a evitar a arbitrariedade na aplicação indiscriminada dos recursos financeiros destinados aos fundos, provenientes de receitas a eles vinculadas por lei, obrigando que tais aplicações se façam sempre conforme programação prevista na Lei Orçamentária Anual – LOA.

O fundo carrega recursos para a aquisição de equipamentos e materiais permanentes para a Corporação, excluído obras e despesas com pessoal, tendo como receitas: parte dos recursos do Fundo de Reequipamento de Trânsito – FUNRESTRAN; a cobrança da Taxa de Segurança Preventiva – TSP; a indenização por danos ou extravios de materiais e equipamentos pertencentes à PMPR; auxílios; subvenções ou doações; convênios; contratos ou ajustes de órgãos federais, estaduais ou municipais; o produto da alienação de equipamentos ou material inservível; juros bancários e rendas de capital proveniente de aplicação e; outras rendas eventuais.

É formado por um Conselho Diretor que elabora o Programa Anual de Trabalho, o qual é encaminhado à Secretaria de Planejamento para incorporação na LOA. Foi criado através da Lei nº 10.236, de 1992, com a finalidade de prover recursos para reequipamento, material permanente, equipamentos operacionais e outras despesas de capital, sendo incluídas posteriormente através da LOA, despesas correntes com limite de 70% da dotação anual. À época da implantação do fundo o Estado do Paraná operou uma verdadeira revolução na doutrina de segurança pública, ao fazer desta lei, uma fonte de renda para manutenção da Polícia Militar.

O Conselho Diretor é composto pelo Secretário da Segurança Pública como Presidente nato, tendo o Comandante Geral da Polícia Militar na qualidade de vice-presidente nato e como membros: o Chefe do Estado-Maior da PMPR, Diretor da Diretoria de Apoio Logístico (DAL), Diretor da Diretoria de Finanças, Chefe da 4ª Seção, Chefe da 6ª Seção do Estado-Maior, Consultor Jurídico e um representante da Secretaria da Fazenda (Lei n.º 10.236, 1.992). De forma explicativa veremos a

base do FUMPM, como FUNRESTRAN, a TSP, e finalmente o estabelecimento do Fundo Rotativo.

a) O FUNRESTRAN, criado com a finalidade de prover recursos para reequipamento do Departamento de Trânsito – DETRAN, do Estado do Paraná, repassa ao FUMPM 60% (sessenta por cento) da receita originada pela cobrança de multas por infrações de trânsito em sua jurisdição, constantes do Código de Trânsito Brasileiro – CTB.

b) A Taxa de Segurança Preventiva – TSP foi instituída com finalidade de prover recursos ao FUMPM, tendo como fator gerador a utilização, pelo contribuinte, de serviço específico e divisível, prestado pelos órgãos da administração Policial-Militar ou a colocação desse serviço à disposição do contribuinte, cujas atividades exijam do Poder Público Estadual vigilância, visando à preservação da segurança e da ordem pública.

O contribuinte da TSP é toda pessoa física ou jurídica que solicitar a prestação do serviço público ou a prática do ato decorrente da atividade do poder de polícia, ou ainda quem for o beneficiário direto do serviço ou ato. A Taxa é devida de forma anual, mensal ou unitária de acordo com a natureza do ato, serviço ou evento, ou ainda em função do potencial de risco a que estão expostas as atividades dos solicitantes dos serviços policiais militares. Como espécie tributária a que se sujeita a pessoa física ou jurídica que solicita os serviços ou atos da Administração Policial-Militar prevista em lei, implica na necessária realização do serviço ou ato, como contraprestação ao recolhimento da mesma.

c) O Fundo Rotativo foi elaborado como uma espécie de sistema de descentralização financeira, estabelecida pela Lei nº 14.266, de 22 de dezembro de 2003, pelo Decreto nº 3.376, de 21 de julho de 2004, normatizado pela Resolução/SESP nº 287, de 03 de agosto de 2006, composto por transferências financeiras, tendo por objetivo destinar recursos para a manutenção administrativa do Batalhão de Polícia Militar (BPM) e Companhia Independente de Polícia Militar (CIPM), da Capital (CPC) e do Interior do Estado (CPI), para aquisição de materiais de consumo, pequenos serviços e reparos de pequena monta, visando dar melhor dinamismo à realização de despesas com manutenção e outras atividades necessárias à operacionalização administrativa.

Constituem a receita do fundo rotativo os recursos oriundos de até 30% (trinta por cento) do FUMPM, e os rendimentos obtidos com a aplicação financeira da

receita alocada, quando possível. Os recursos se destinam a aplicação com gastos em materiais de consumo, serviços de terceiros e encargos. As prestações de contas relativos a aplicação dos recursos seguem as regras estabelecidas para os adiantamentos.

4.1.3 Conselho Econômico Financeiro – CEF

A natureza jurídica do Conselho Econômico Financeiro tem por base a Lei Estadual nº 6774, de 08 de janeiro de 1976 – Lei de Organização Básica, inserida nas Disposições Transitórias do referido preceito. É presidido pelo Comandante-Geral, sendo composto por seis oficiais da Polícia Militar, do posto de coronel, em função prevista no quadro orgânico em vigor na Corporação, deliberando e aprovando todos os atos relativos à compra de uniformes.

É um fundo constituído do desconto de 10 % (dez por cento) sobre o soldo dos integrantes da Corporação, cuja quantia devida é retida e recolhida ao Conselho Econômico e Financeiro da Corporação, que movimenta e administra os recursos e os créditos são depositados na conta bancária da Secretaria de Estado do Segurança Pública.

Os valores arrecadados são vinculados para aquisição e fornecimento de fardamento de acordo com o Plano de Aquisição e Distribuição de Uniformes – PADU, para os integrantes da Corporação. Convencionou-se o mês de dezembro de cada ano para elaboração do plano, quando se tem todas as informações necessárias das unidades policiais do interior do estado e da Capital, com as respectivas necessidades, quantidade, numeração de manequim e tipo de uniformes solicitados por intermédio do responsável pela logística da Unidade. O plano é uma exigência legal, dentro das Normas de Administração do Material da PMPR e para não comprometer o orçamento das compras dos uniformes a serem realizadas no ano seguinte, em razão de não haver estimativa numérica e financeira do que será adquirido.

Os policiais militares recebem créditos, na forma de indenização, que é o quantitativo em dinheiro isento de qualquer tributação, devido ao policial militar para ressarcimento de obrigações impostas para o exercício de cargo, comissão, função, encargos ou missão, estando compreendida a aquisição, confecção, fornecimento

de peças de uniformes e congêneres, segundo o estabelecido no Código de Vencimentos.

4.2 ETAPAS NA ANÁLISE DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS

Neste item, abordamos os procedimentos de controle interno nas prestações de contas, relativo ao exame dos documentos originais, voltados para comprovação das transações compreendidas pelo repasse de bens ou serviços prestados, que acompanham e atestam sua idoneidade. Examinaremos também as motivações que geram o retorno do processo à Unidade Gestora de origem para correção; as providências na constatação de irregularidades ou fraudes e discorreremos sobre o número dos processos examinados no ano de 2007.

4.2.1 Procedimentos de controle interno nas prestações de contas

Como etapa final dos controles internos no âmbito da Corporação e assessoramento às Unidades Gestoras, o setor de auditoria da Diretoria de Finanças realiza um conjunto de procedimentos que permitem a convicção fundamentada das condições do processo. A principal atribuição da Auditoria é a avaliação independente das prestações de contas das fontes do tesouro do Estado – adiantamentos, fundo rotativo e do CEF. Auxilia também os membros das Unidades Gestoras, disponibilizando-lhes meios e competência para praticar atos de gestão dos créditos, no desempenho efetivo de suas funções e responsabilidades, fornecendo-lhes análises, apreciações, recomendações e comentários pertinentes, relativos à aplicação dos recursos.

O ingresso da prestação de contas no órgão setorial se dá quando a Unidade Gestora registra sua entrada no protocolo geral, respeitando a data limite consignada no próprio pedido de empenho, quando então é iniciado o trâmite do documento para o exame dos analistas.

O procedimento básico da documentação comprobatória das contas é realizado em confronto com o demonstrativo das despesas realizadas, dos valores depositados, dos comprovantes de pagamentos para atender os resultados finais, identificadores de regular ou irregular a prática das operações sob verificação da legalidade. As técnicas usualmente utilizadas são:

a) Confirmação, que consiste na obtenção por escrito de determinados documentos, fornecidos por uma fonte independente da entidade examinada, para assegurar-se da autenticidade de um dado levantado. Ex: saldos bancários através do extrato.

b) Cálculo, que consiste na determinação, pó meio de contagem, totalização ou aplicação das expressões aritméticas com o objetivo de verificar se as operações previamente efetuadas estão corretas. É comum se defrontar com valores ou saldos que revelam indícios de erros.

c) Comparação e conferência, que estabelece confronto entre dois dados, a fim de determinar as semelhanças, diferenças ou relações existentes. Ex: verificação entre a soma dos valores constante no espelho e na nota fiscal ou no espelho e as guias de diárias; entre dois processos distintos ou de Unidades Gestoras diferentes; balancete dos demonstrativos dos valores recebidos.

d) Averiguação das notas fiscais ou documentos equivalentes, contendo atestado do recebimento dos materiais ou da prestação de serviços, emitidos com data não anterior ao Empenho. O atestado é emitido após verificação da qualidade, quantidade e conformidade do material com a proposta e conseqüente aceitação.

e) Termo de Auditoria é emitido como forma de aprovação, após a verificação de que a transação e a documentação-suporte foram efetivamente examinadas pelo Oficial analista e está constituída pela fundamentação legal relativa à prática de todos os atos; que se encontra contábil e analiticamente correta e apresenta condições de ser apreciada pelos órgãos de controle externos. No caso das prestações de contas de adiantamento, passam ainda pelo crivo da Comissão de Análise de Adiantamentos da SESP e do Tribunal de Contas do Estado do Paraná.

A Comissão de Análise de Adiantamento da SESP recebe as prestações de contas, examina e, com a situação regular, baixa a responsabilidade do detentor da verba, efetuando a devolução do processo para a Diretoria de Finanças que, por sua vez, determina o arquivamento na Unidade Gestora de origem. Essa Comissão foi criada por meio da Resolução 96/2007, em razão da Lei Complementar nº 113, de 15 de dezembro de 2005, que dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Paraná, como se segue:

Art. 12. "Os processos de tomada e prestação de contas abrangem os ordenadores de despesa, gestores e demais responsáveis por bens e valores públicos da administração, nos termos do art. 3º, desta lei, sendo

previstos no Regimento Interno os tipos e procedimentos a serem adotados, conforme as regras gerais e princípios estabelecidos. (grifo nosso)

Parágrafo único. O Tribunal de Contas procederá à apuração, mediante inspeções e exames, quanto à realização das despesas a que se refere o processo de tomada de contas de que trata este artigo, nos termos estabelecidos do Regimento Interno e demais atos normativos deste Tribunal.

Art. 13. (...)

Art. 14. Responderá pelos prejuízos que causar ao erário o ordenador de despesa, o responsável pela guarda de bens e valores públicos ou aquele que autorizar ou der causa direta ou indiretamente ao gasto irregular. (grifo nosso – PARANÁ, 2005)

Como foi colocado anteriormente, o Secretário de Segurança é o ordenador de despesas e, para salvaguardá-lo, foi criado como órgão de controle, a Comissão de Análise de Adiantamento, que tem como principal finalidade examinar as prestações de contas dos órgãos afetos a referida pasta.

O setor de auditoria da Diretoria de Finanças procura desenvolver uma política de bom relacionamento com os organismos externos de fiscalização e controle. Essa política compreende aspectos de atendimento às demandas da atuação desses órgãos nos processos e sobre o andamento das conclusões, caracterizando adequadamente os problemas apontados, bem como seguindo as orientações e se ajustando as observações expostas.

O Fundo Rotativo tem como destino, para controle externo, a 3ª Inspeção do Tribunal de Contas do Estado do Paraná que instruirá o processo para o exame e julgamento da legalidade e outros aspectos inerentes, remetendo à origem após emitir parecer e a devida baixa de responsabilidade.

As prestações de contas relativas ao Conselho Econômico Financeiro após serem examinadas pelo setor de Auditoria da Diretoria de Finanças são encaminhadas para o Conselho Diretor, sobre a Presidência do Comandante Geral, o qual se reúne a cada trimestre, de forma ordinária ou extraordinariamente, quando houver necessidade de convocação, que aprecia e delibera, aprovando ou não a aplicação dos recursos, registrando em ata e publicando em Boletim do Comando Geral.

4.2.2 Retorno do processo a Unidade Gestora

O trabalho do controle interno deve ser de natureza preventiva. Na verificação das informações contidas na prestação de contas, quando da constatação de erros

ou falhas dos agentes responsáveis, que não comprometam a legalidade da despesa, o processo retorna à Unidade Gestora de Ofício, pelo Diretor de Finanças, para correção e ajustes. Esta providência visa antecipar-se aos órgãos de controle externo, evitando que verifiquem a irregularidade e sugiram soluções que gerem desgastes para administração policial militar ou maior demanda de tempo, comprometendo os prazos estabelecidos pela norma.

4.2.3 Constatação de irregularidades ou fraudes

Na eventual constatação de indícios de cometimento de ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos caracterizando fraudes ou irregularidades administrativas, motivadas por desídia, complacência, dolo ou má fé, imediatamente é comunicado ao Diretor de Finanças, a quem cabe adotar as medidas necessárias para o caso.

4.2.4 Número de processos examinados no ano de 2007

Durante o ano de 2007, foram analisados 1045 prestações de contas, sendo 540 relativos a diárias, 207 de compras de material de consumo 193 de contratação de serviço de terceiros, 93 do fundo rotativo e 12 do Conselho Econômico Financeiro. Dos exames realizados, 569 processos, que perfazem 54,44% do total, retornaram a Unidade Gestora para correção. O quadro abaixo ilustra:

PRESTAÇÕES DE CONTAS - 2007					
FONTE	RECURSO	MODALIDADE		QUANTIDADE DE PROCESSOS	RETORNO PARA CORREÇÃO
TESOURO DO ESTADO	ADIANTAMENTO	DIÁRIAS	540	940	493
		CONSUMO	207		
		SERVIÇOS	193		
FUMPM	FUNDO ROTATIVO			93	64
CEF	DESCONTO EM FOLHA			12	12
TOTAL				1045	569
PORCENTAGEM					54,44%

Fonte: Diretoria de Finanças/PMPR

4.3 ANALISE DOS ERROS OU FALHAS NAS PRESTAÇÕES DE CONTAS

Neste item estão enumeradas as incorreções que geram a restituição dos processos à Unidade de Origem. Considerados, principalmente, atos não intencionais resultantes de omissão, desatenção ou má interpretação de fatos na elaboração de prestação de contas, o problema é relevante pelo número de erros ou falhas que exige a tomada de providências da administração durante o ano de 2007, chegando a 2905 unidades de inadequações para 1045 processos analisados. Do total de erros, 1928 corresponde a prestação de contas de diárias; 836 consumo e serviços; 141 processos relativo ao fundo rotativo, conforme demonstra o gráfico abaixo:

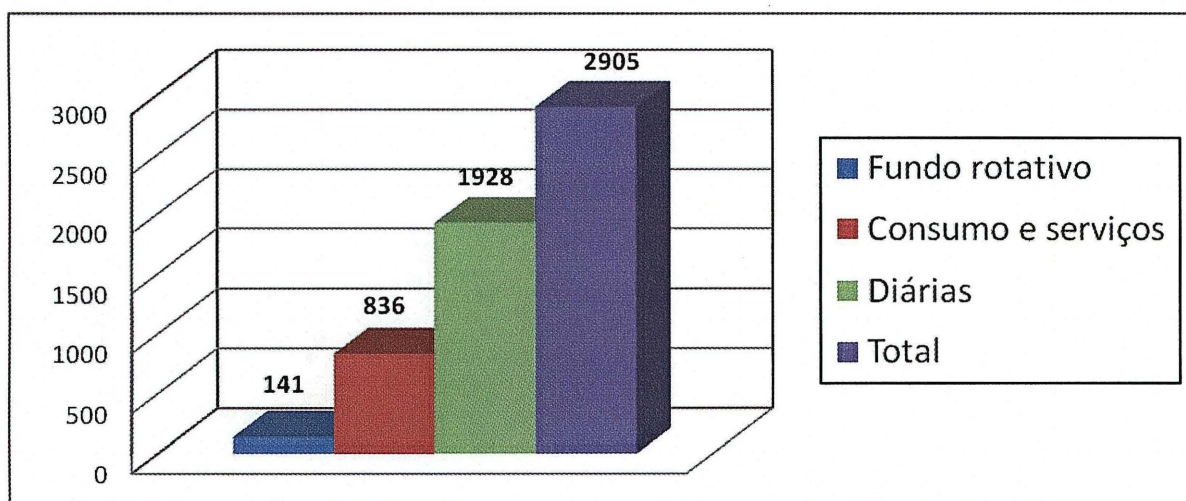


GRAFICO 1 – ERROS OU FALHAS NAS PRESTAÇÕES DE CONTAS/2007

FONTE – DIRETORIA DE FINANÇAS/PMPR

Diante desta situação, o setor de Auditoria da Diretoria de Finanças, como obrigação, comunica o Diretor de Finanças que, por sua vez oficiou a administração da Unidade Gestora, demonstrando todos os elementos significativos, com abrangência e grau de detalhes suficiente para propiciar o entendimento dos exames realizados, que evidenciam a sua execução de acordo com as normas aplicáveis, bem como sugerindo medidas corretivas ou ajustes para não comprometer a legalidade das despesas realizadas.

Na seqüência foram tipificados e numerados de forma sintética no banco de dados da Diretoria de Finanças, os erros ou falhas correspondentes a diárias; material de consumo e serviços de terceiros; fundo rotativo.

4.3.1 Diárias

Neste subitem foram levantados 1928 (mil novecentos e vinte e oito) erros ou falhas que motivaram a devolução dos processos, os quais foram subdivididos em quatro categorias, para fins didáticos: incorreções nas guias de diárias; autorização de viagem; documentos; formatação dos processos, conforme se segue:

a) Documentos: falta de assinatura, pagamento anterior da data do crédito bancário ou fora do período da aplicação; ofício de encaminhamento ao Secretário de Segurança fora do padrão (Comissão de Análise de AD/ SESP); atraso no encaminhamento do processo à Diretoria de Finanças; diferença de valores entre a soma das guias de diárias e o espelho; extrato bancário sem o saldo zerado, rasurados ou com alteração de dados, etc. O presente item está no topo da lista de devoluções com 34% (trinta e quatro por cento).

b) Autorização de viagem: a ausência de ofício do Secretário de Segurança para os deslocamentos ou da documentação para reintegração de posse, conforme decreto governamental nº 5185, que libera o servidor policial militar para cumprimento da missão, em objeto de serviço, fora da sede onde usualmente trabalha. O problema gerado por esta questão contribui com 31% (trinta e um por cento).

c) Guias de diárias: diferença da autorização para as guias com relação as datas, horários de saída e retorno nos deslocamentos; documento de identidade do policial militar digitado erroneamente, total ou parcialmente; erro de sinalização no pagamento de diária completa; valor pago a mais que o permitido, quando verificado com base no tempo e duração da viagem; pagamento para deslocamentos para municípios limítrofes, com período inferior ao estabelecido; ausência de informações, duplicidade; valores diferente no mesmo documento; não especificação dos dias que o beneficiário fez jus ao recebimento, etc. Estes erros ou falhas respondem por 26% (vinte e seis por cento).

d) Formatação dos processos: refere-se à elaboração física do processo com a numeração dos documentos sem se iniciar pela capa ou de forma seqüencial, crescente e com ordem cronologia dos documentos (Res. 00707/2007); ausência de informações relevantes na capa nos processos (ex.: nome do detentor, Unidade Gestora, período de aplicação, valor do adiantamento), etc. Do total de processos é responsável por 9% (nove por cento).

O gráfico 2 abaixo demonstra os erros ou falhas correspondentes a diárias.

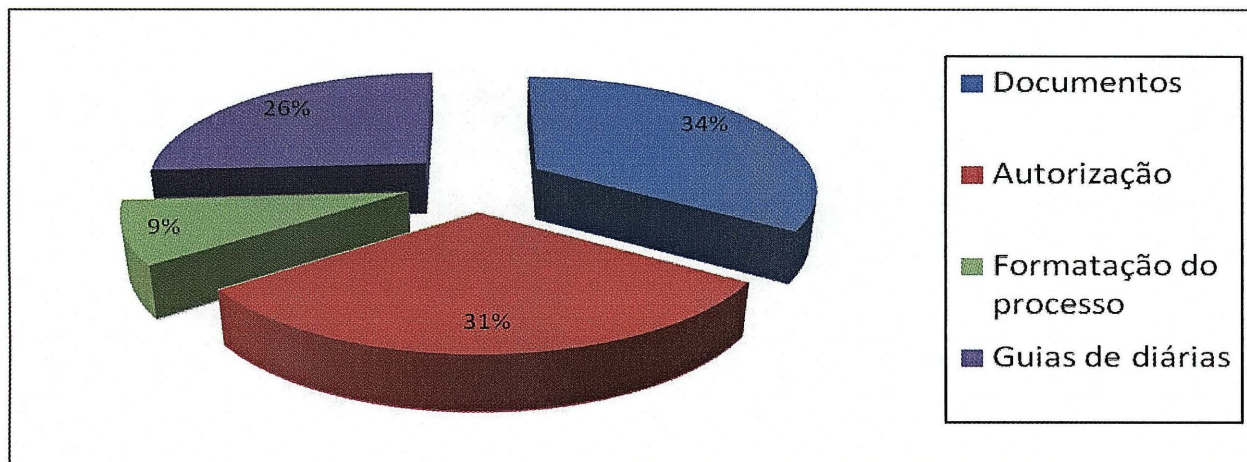


GRÁFICO 2 – ERROS OU FALHAS RELATIVOS A DIÁRIAS

FONTE – DIRETORIA DE FINANÇAS/PMPR

4.3.2 Consumo e serviços

Nos levantamentos realizados nos arquivos dos processos com execução de despesas de material de consumo e serviços de terceiros, foram verificados 836 (oitocentos e trinta e seis) erros ou falhas que motivaram o retorno à origem para correção ou ajustes, os quais, para fins didáticos, tiveram suas incorreções divididas em: notas fiscais; despesas e aquisições; documentos; formatação do processo:

a) Notas fiscais: faltando o Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ da Secretaria de Estado da Segurança Pública – SESP, com o número incorreto ou incompleto, discriminação do objeto ou a falta do número do patrimônio do bem consertado, sem o carimbo de atestado pelo recebedor ou sem a identificação do mesmo, com rasuras, informações ilegíveis, campos não preenchidos (falta de informações), entre outros motivaram 33% (trinta e três por cento) dos retornos.

b) Despesas e aquisições entendidas como não emergenciais ou de alto valor, que poderiam ser realizadas com empenho próprio, aquisição de material permanente, compras não recomendáveis (ex.: flores, doces, bombons, vela de aniversário, refrigerante, chicletes, etc.), conserto de viaturas (contrariando contrato estabelecido no Sistema de Manutenção de Viaturas – SMV); rubricas diferentes, consumo por serviços, física por jurídica, passagem aérea; grande quantidade de material, o que caracteriza estoque; gasto realizado antes da data do crédito do

recurso em conta corrente ou fora do período de aplicação; fardamento, entre outros correspondem a 29% (vinte e nove por cento) dos retornos.

c) Documentos: ausência do ofício padronizado; sem as assinaturas devidas; com dados incorretos ou incompletos; somas diferentes do descrito; extrato bancários com movimentação incompleta (não zerada, rasurada), etc., com 26% (vinte e seis por cento) dos retornos.

d) Formatação do processo: comprovantes de pagamento ou saques sem estar junto à respectiva nota fiscal – com razão social diversa ou com valores diferentes e numeração seqüencial, atraso na entrega, etc.com 12% (doze por cento) dos retornos.

O gráfico 3 sintetiza os erros ou falhas que motivaram a restituição relativas ao consumo e serviço para as Unidades Gestoras.

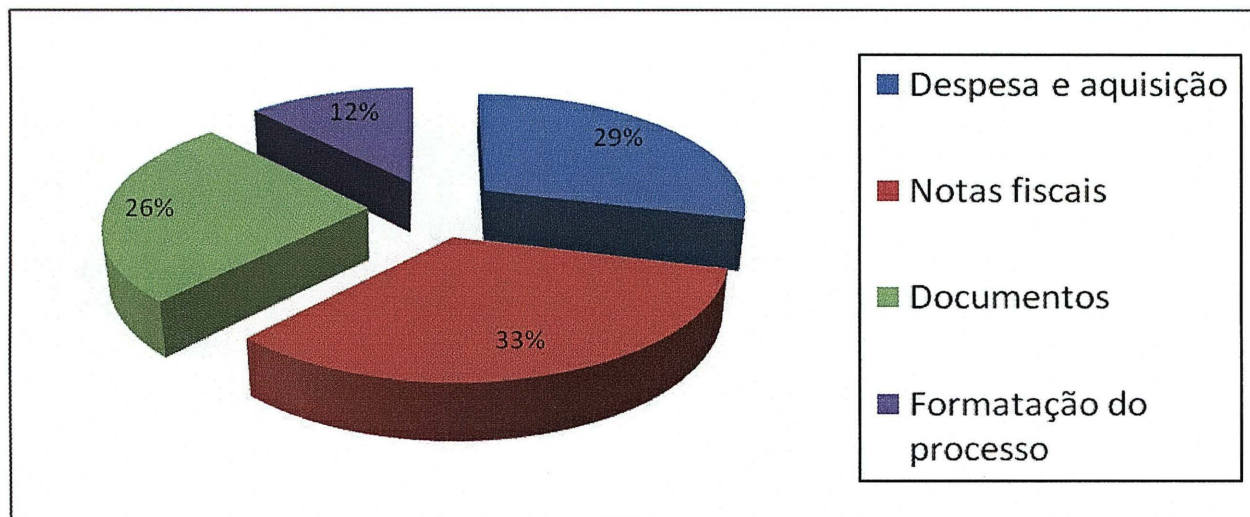


GRAFICO 3 – ERROS OU FALHAS RELATIVOS À CONSUMO E SERVIÇO

FONTE – DIRETORIA DE FINANÇAS/PMPR

4.3.3 Fundo rotativo

Nos erros ou falhas relativo ao fundo rotativo, gerido diretamente pelas Unidades Gestoras, foram constatadas 141 (cento e quarenta e uma) incorreções nas prestações de contas, que motivaram a devolução e, para fins didáticos, procedeu-se à divisão dos erros em quatro grupos: nos documentos; nas notas fiscais; nas compras ou despesas; na formatação do processo.

a) Formatação do processo: significa problemas na elaboração dos documentos comprobatórios tais como, comprovantes de pagamento ou saques sem

estar junto à respectiva nota fiscal, com razão social diversa ou com valores diferentes e numeração das páginas fora da ordem seqüencial, o que apresentou 37% (trinta e sete por cento) dos retornos.

b) Notas fiscais: problemas como a falta o Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ da Secretaria de Estado da Segurança Pública – SESP, com o número incorreto ou incompleto; sem a CNPJ do fornecedor, com ausência de dados relevantes relativos à quantidade, discriminação do objeto ou a falta do número do patrimônio do bem consertado; sem o carimbo de atestado ou sem a identificação pelo recebedor, o que corresponde a 33% (trinta e três por cento) dos retornos.

c) Compras ou despesas: material que ultrapassou o limite para compra informal (ex: material para reforma que exige emprego de empenho específico); aquisição de material permanente; aquisição de bens com rubricas diferentes (serviço ou consumo, pessoa física ou jurídica), com 17% (dezessete por cento) dos retornos.

d) Documentos: ausência de assinaturas por parte dos respectivos gestores; ausência de Ofícios e Formulários de Pesquisa de Preços – FPP aposto no processo ou fora do padrão estabelecido ou, ainda com diferença entre os valores; extrato bancário (movimentação incompleta, saldo sem estar devidamente zerado), entre outras, com 13% (treze por cento) dos retornos.

O quadro abaixo demonstra com os tipos de erros ou falhas correspondentes ao fundo rotativos:

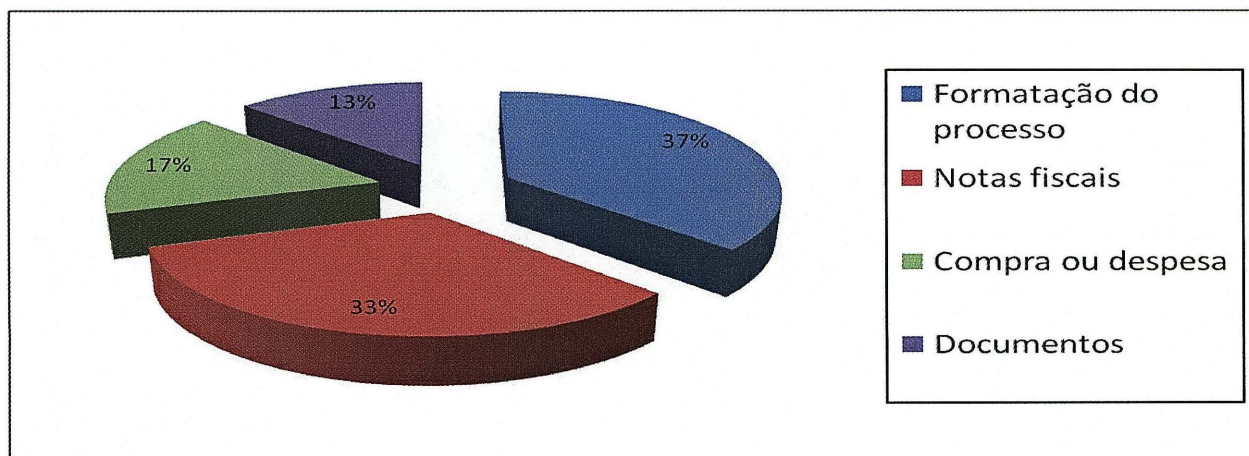


GRAFICO 4 – ERROS OU FALHAS RELATIVOS AO FUNDO ROTATIVO

FONTE – DIRETORIA DE FINANÇAS/PMPR

4.3.4 Conselho Econômico Financeiro

As prestações do Conselho Econômico Financeiro foram realizadas mensalmente durante o ano de 2007, perfazendo 12 (doze) processos, sendo que, no setor de Auditoria da Diretoria de Finanças são analisados os balancetes, extratos bancários, notas de empenhos, notas fiscais e contratos. O retorno dos documentos para o gestor deu-se, principalmente, em razão de dúvidas nos contratos de valores elevados e que não são liquidados imediatamente, e das dificuldades de comunicação entre outros setores.

4.4 ANÁLISE DAS PESQUISAS NAS UNIDADES GESTORAS

Neste item estão apresentadas as representações gráficas resultantes da tabulação do questionário enviados aos tesoureiros e os respectivos auxiliares das 50 (cinquenta) Unidades Gestoras que organizam a documentação comprobatória e necessária para a confecção das prestações de contas. Os 10 (dez) quesitos que compõem o rol de perguntas foram divididos em três temas, com opções escolhidas com o intuito de identificar com os entrevistados um quadro representativo que possibilite formar um juízo de valor sobre o objetivo da pesquisa de padronizar os procedimentos nas prestações de contas, como: conhecimento da atividade, com 03 (três) questões; problemas nas prestações de contas, com 05 (cinco) questões; análise do controle interno e necessidade de melhoria nos procedimentos, com 02 (duas) questões.

4.4.1 Conhecimento da atividade

Neste subitem foram analisados nas 03 (três) questões a experiência dos entrevistados, o tempo de trabalho, a base e o grau de conhecimento dos responsáveis pela elaboração dos processos, bem como se a Corporação, nos cursos de formação, fornece no conteúdo das matérias curriculares condições para o aprendizado sobre gestão orçamentária e financeira para que os servidores policiais militares tenham capacidade de atuar na aplicação dos recursos e preparação das prestações de contas. Após analisar as respostas dos questionários, obtiveram-se como resultados:

a) Tempo de trabalho na elaboração dos processos

45% (quarenta e cinco por cento) dos pesquisados estão na atividade há mais de 03 (três anos), presumindo que a maioria conta com tempo na elaboração dos processos elevados; 31% (trinta por cento), de 01(um) a 03 (três) anos; 24% (vinte e quatro por cento), com menos de 01(um) ano, que representa o servidor policial militar com menos tempo na função.

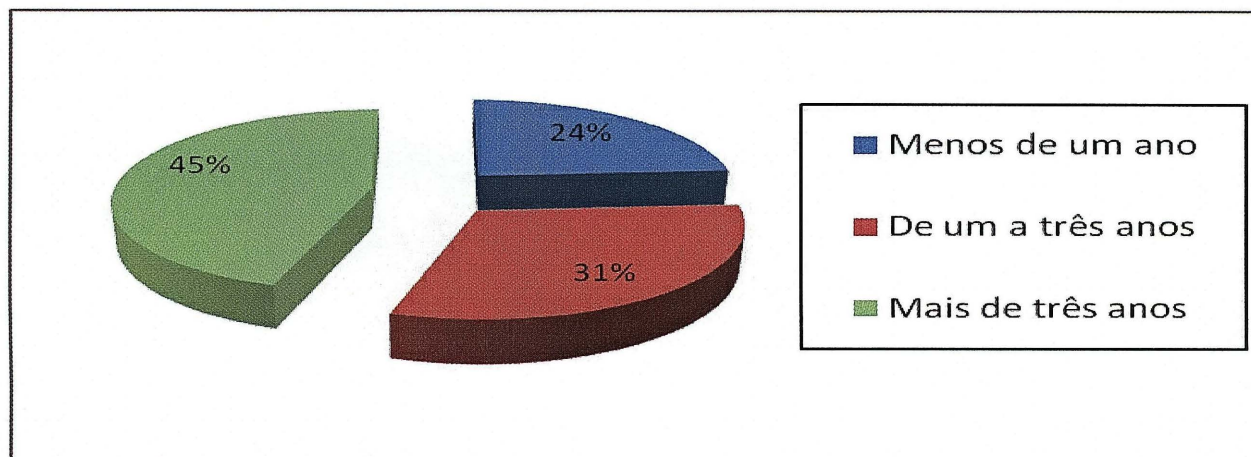


GRÁFICO 5 – TEMPO DE TRABALHO NA ATIVIDADE

FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR

b) Base de conhecimento na elaboração dos processos

56% (cinquenta e seis por cento) dos entrevistados disseram ter adquirido conhecimento com ocupantes anteriores na função, demonstrando que não tinham informação a respeito da elaboração de prestação de contas; 22% (vinte e um por cento) nas instruções e normas internas; 15% (quinze por cento) nos cursos de formação; 7% (sete por cento) em cursos específicos na área de gestão orçamentária e financeira, sendo poucos os servidores policiais militares que aproveitaram-se de algum tipo de treinamento oferecido pela Corporação.

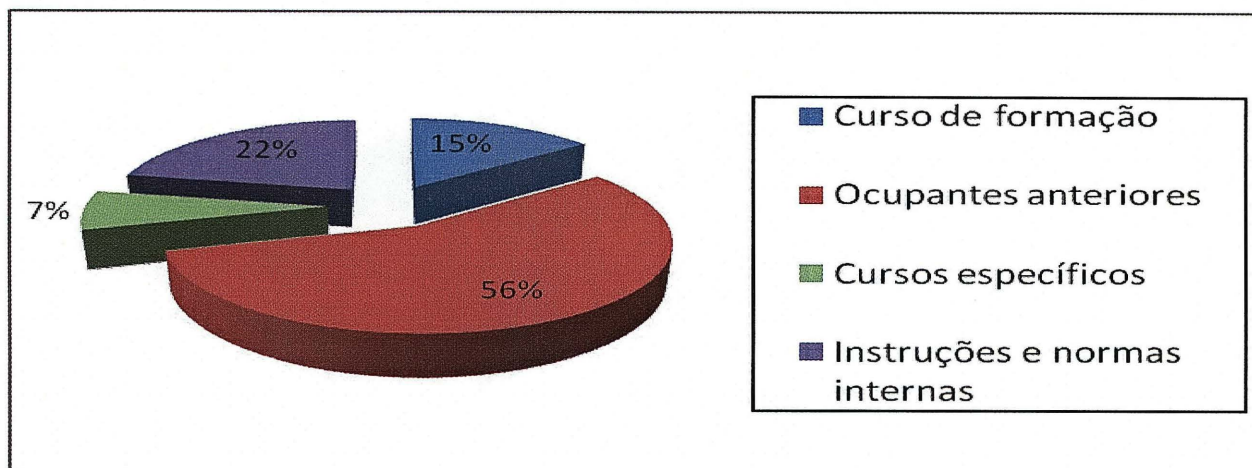


GRÁFICO 6 – BASE DE CONHECIMENTO

FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR

c) Grau de conhecimento

35% (trinta e cinco por cento) dos pesquisados avaliam como mínimo o grau de conhecimento adquirido no curso de formação na matéria de gestão orçamentária e financeira, voltadas para elaboração do processo de prestação de contas; 29% (vinte e nove por cento) avaliam como bom; 21% (vinte e um por cento) avaliam não ter adquirido qualquer conhecimento e 15% (quinze por cento) dos policiais militares consideraram regular o aprendizado disponibilizado nas escolas de ensino da Corporação.

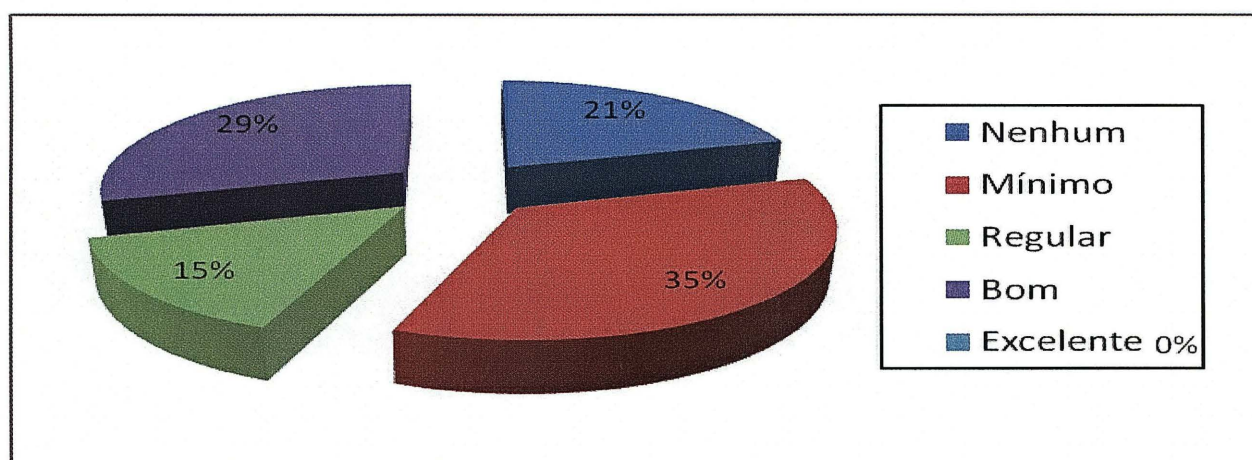


GRAFICO 7 – GRAU DE CONHECIMENTO

FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR

4.4.2 Problemas nas prestações de contas

No presente subitem, que procura avaliar os problemas nas prestações de contas, foi perguntado aos entrevistados a frequência do retorno dos processos para correções, bem como a frequência específica de retorno para cada rubrica: dos processos das diárias, dos processos de materiais de consumo e serviços de terceiros; fundo rotativo.

a) Frequência do retorno dos processos

Foi avaliada a frequência de retorno dos processos de prestação de contas para a Unidade Gestora de origem para correção, tendo 76% (setenta e seis por cento) respondido que os documentos comprobatórios retornam poucas vezes; 19% (dezenove por cento), com regularidade; 03 (três por cento), nenhuma vez; 2% (dois por cento), excessivas vezes, o que denota que os problemas maiores devem estar restritos a poucas Unidades Gestoras.

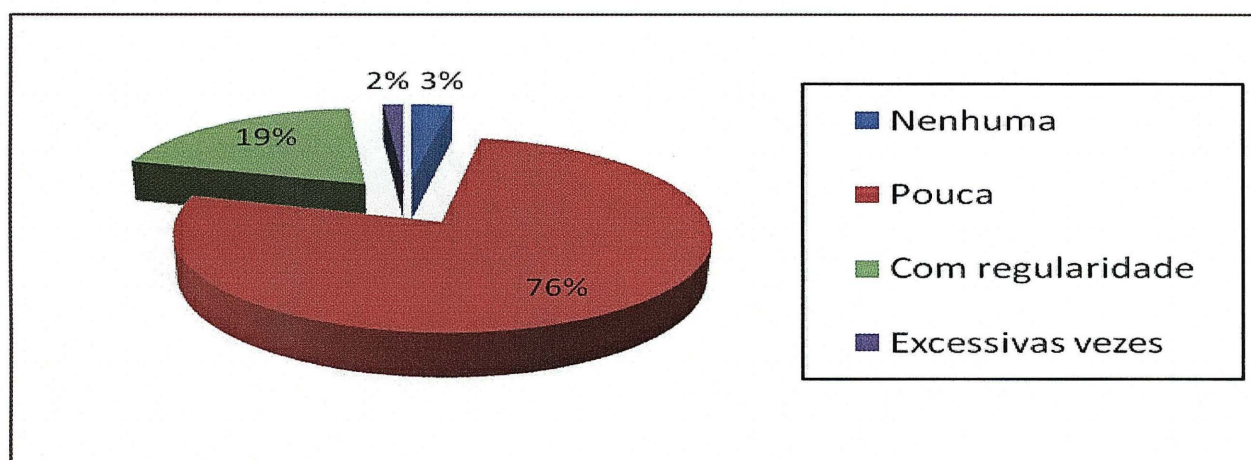


GRÁFICO 8 – FREQUÊNCIA DE RETORNO DOS PROCESSOS

FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR

b) Grau de retorno dos processos

Foi solicitado aos pesquisados para atribuírem o grau de frequência com que as prestações de contas retornam para correção, considerando a variação numérica de 01 (um) para menor frequência e 04 (quatro) para maior frequência. Para a análise dos resultados e classificação dos quesitos é tido como base uma margem mínima para cada resposta de 100 pontos e uma máxima de 400 pontos, ou seja, quanto maior a pontuação obtida, maior é a frequência atribuída, tendo-se como

resultado: 155 (cento e cinquenta e cinco) pontos para processos de materiais de consumo, demonstrando que é o problema mais relevante para as Unidades Gestoras; 141 (cento e quarenta e um) pontos para processos envolvendo deslocamentos – diárias; 140 (cento e quarenta) pontos para processos de serviços de terceiros; 122 (cento e vinte e dois) pontos para processos de fundo rotativo

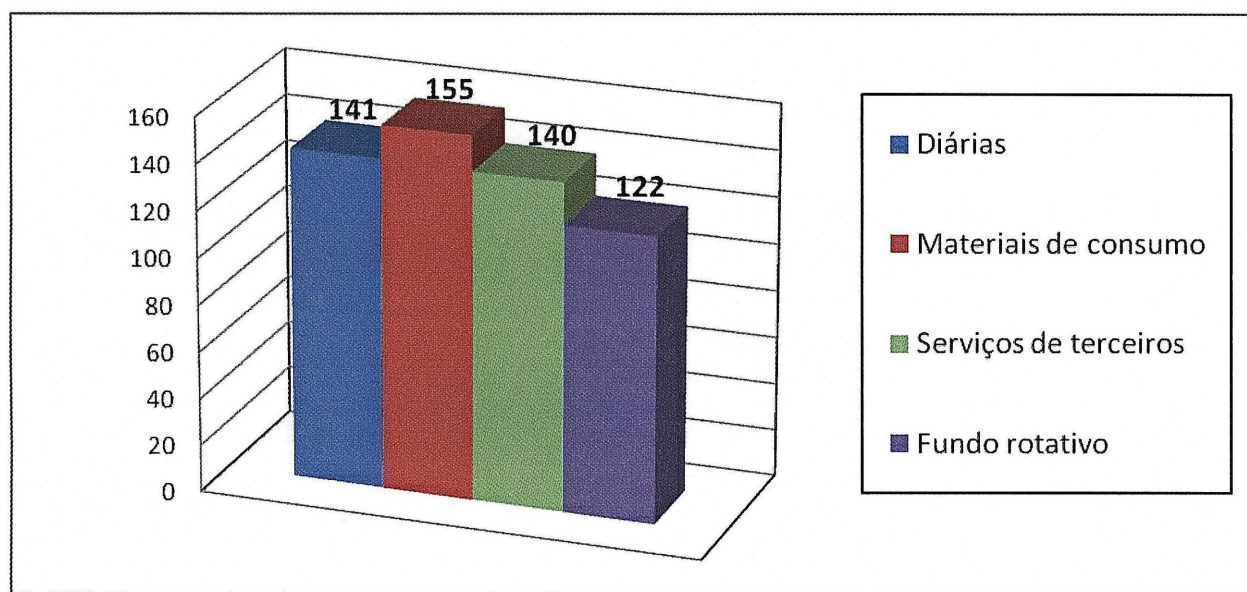


GRÁFICO 9 – GRAU DE RETORNO DOS PROCESSOS

FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR

c) Processos de diárias

Neste quesito em que foi perguntado a respeito dos problemas mais comuns que geram retorno das prestações de contas para as Unidades Gestoras relativas às diárias; obteve-se que 39% (trinta e nove por cento) são nas ausências de autorização para os deslocamentos; 26% (vinte e seis por cento) nos procedimentos incorretos na elaboração da documentação; 20% (vinte e um por cento) em outros motivos (erros ou falhas tipificados anteriormente); 15% (quinze por cento) na ausência de assinaturas nos documentos.

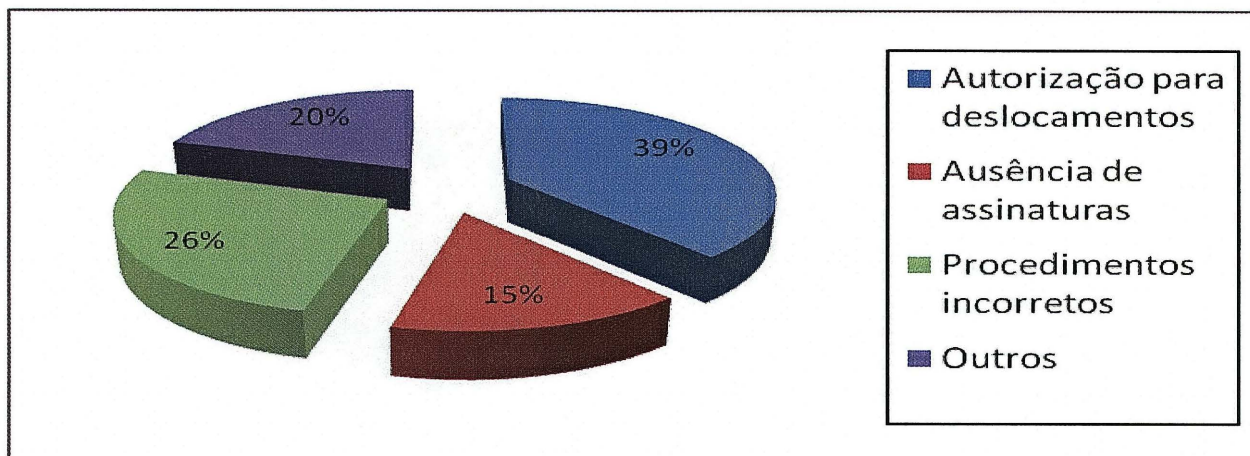


GRÁFICO 10 – PROCESSOS DE DIÁRIAS

FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR

d) Processos de consumo e serviços

Neste quesito em que foi indagado aos pesquisados a respeito dos problemas mais comuns que geram retorno das prestações de contas relativos a materiais de consumo e serviços de terceiros, obteve-se como resultado: 35% (trinta e cinco por cento) com as notas fiscais; 24% (vinte e quatro por cento) nos gastos com valores altos, considerados não emergenciais; 22% (vinte e dois por cento) nos procedimentos incorretos na elaboração da documentação; 19% (dezenove e um por cento) em outros problemas – erros ou falhas tipificados anteriormente.

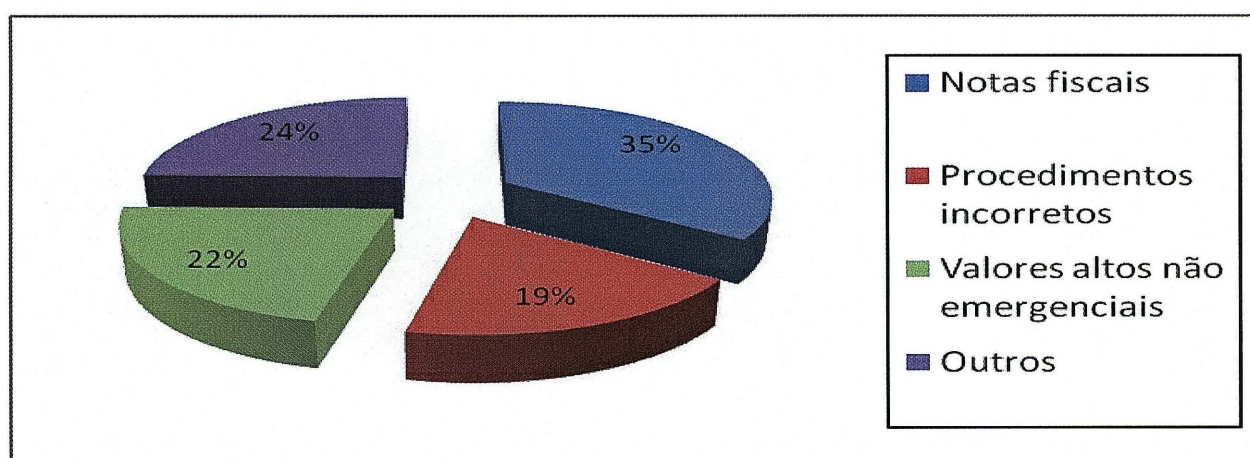


GRÁFICO 11 – PROCESSOS DE CONSUMO E SERVIÇOS

FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR

e) Processos do fundo rotativo

Neste quesito foi perguntado sobre os problemas mais comuns que geram retorno das prestações de contas relativo ao fundo rotativo, obtendo-se com o resultado: 37% (trinta e sete por cento) nos procedimentos incorretos na elaboração da documentação; 29% (vinte e nove por cento) em outros problemas – erros ou falhas tipificados anteriormente; 25% (vinte e cinco por cento) com notas fiscais; 9% (oito por cento) em exceder o valor limite para compra informal.

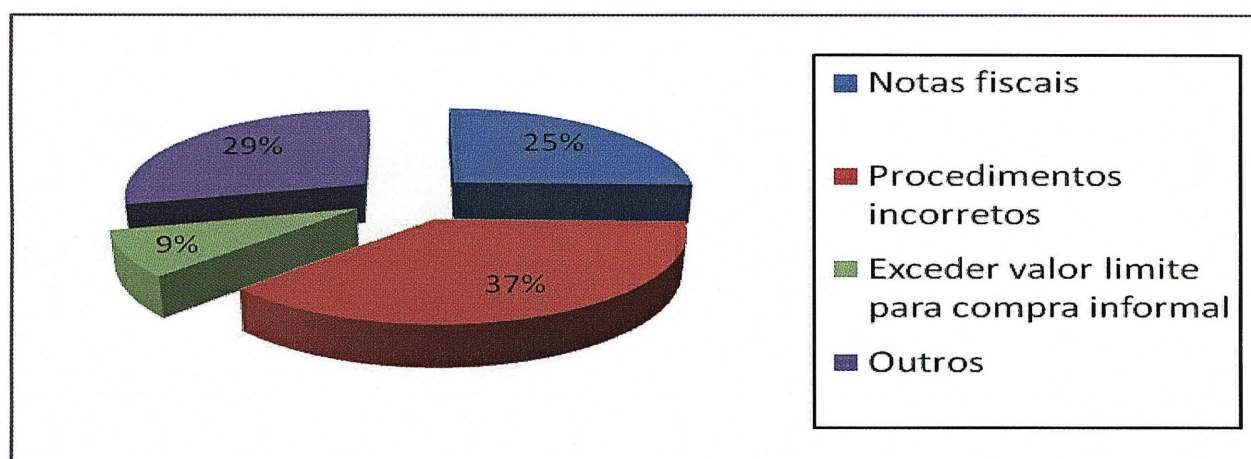


GRÁFICO 12 – PROCESSO DO FUNDO ROTATIVO

FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR

4.4.3 Análise do controle interno e necessidade de melhoria nos procedimentos

O presente subitem sugeriu que fosse analisada a forma de atuação do papel do setor de Auditoria da Diretoria de Finanças no papel de controle interno dos processos de prestação de contas e atribuir valor da necessidade de melhoria nos procedimentos na elaboração dos processos de prestação de contas.

a) Controle da Diretoria de Finanças

Foi solicitado que os pesquisados respondessem a respeito do controle dos processos de prestação de contas de adiantamento e do fundo rotativo, realizado na Diretoria de Finanças/PMPR quanto ao rigor. Obteve-se como resultado 47% (quarenta e sete por cento) consideram como conciliadora; orienta quanto às metodologias; 38% (trinta e oito por cento) consideram como técnica, aplica as normas; 15% (quinze por cento) consideram excessivamente rigorosa.

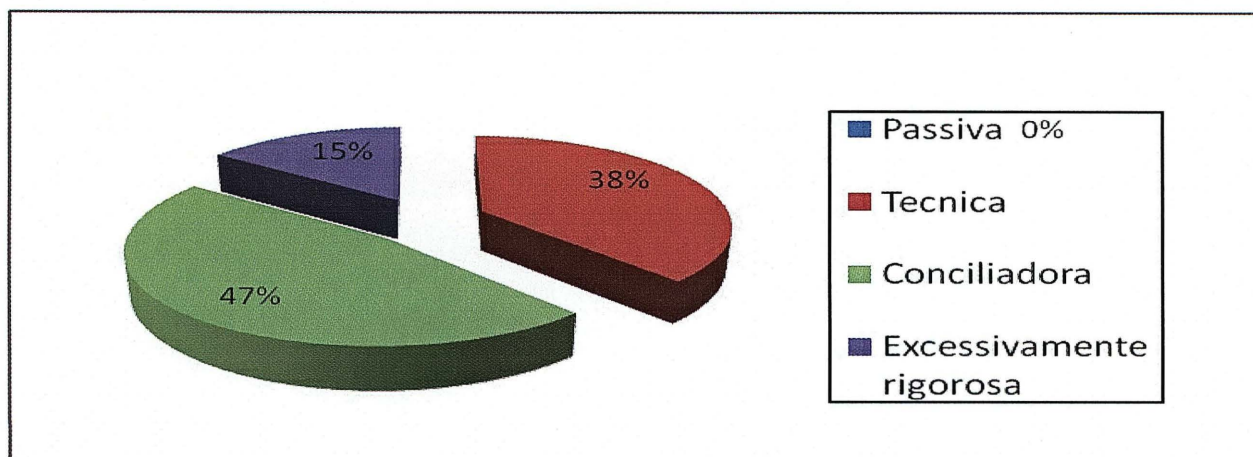


GRÁFICO 13 – CONTROLE DA DIRETORIA DE FINANÇAS

FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR

b) Necessidades de melhoria nos procedimentos

Neste quesito foi solicitado que atribuíssem um valor de importância para às sugestões apresentadas, com intuito de atender às necessidades de melhoria nos procedimentos para elaboração dos processos de prestação de contas, considerando a variação numérica de 01 (um) para menor importância e 04 (quatro) para maior importância. Para a análise dos resultados e classificação dos quesitos são tidos como base uma margem mínima para cada resposta de 100 pontos e uma máxima de 400 pontos, ou seja, quanto maior a pontuação obtida, maior é a frequência atribuída, tendo-se como resultado: 223 pontos para promoção de cursos de capacitação; 174 para elaboração de manual de procedimentos; 167 pontos para melhoria dos currículos escolar nos cursos de formação; 154 pontos na ampliação das orientações por parte da Diretoria de Finanças.

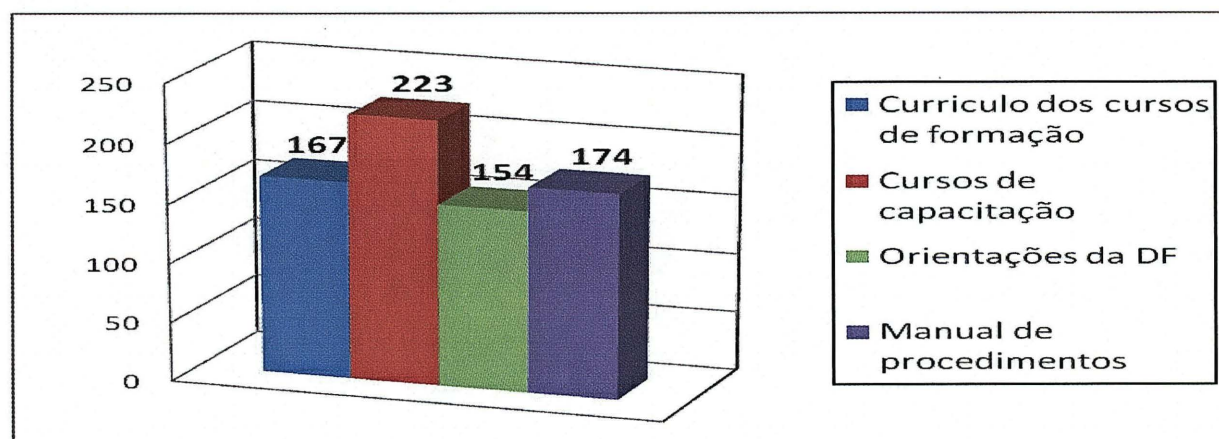


GRÁFICO 14 – NECESSIDADE DE MELHORIA NOS PROCEDIMENTOS

FONTE: PESQUISADO PELO AUTOR

4.4.4 Resultado da pesquisa

Analisando os dados da pesquisa realizada com os tesoureiros e auxiliares nas Unidades Gestoras, temos os seguintes resultados:

a) em relação ao conhecimento da atividade, grande parte conta com mais de 03 (três) anos na função de elaboração de prestação de contas, considerando-se, então, que a experiência nesta função é relativamente elevada;

b) relativo ao conhecimento que tem sobre a montagem dos processos, a maioria dos entrevistados respondeu que o adquiriu com os ocupantes anteriores da função, sendo que diante deste resultado vislumbra-se a necessidade de promoção de alternativas para capacitação dos servidores policiais militares;

c) no quesito sobre os conhecimentos adquiridos durante a formação nos cursos realizados na Corporação, na matéria de gestão orçamentária e financeira, os pesquisados avaliaram como mínimo a aprendizagem, sugerindo-se a necessidade de dar ênfase no conteúdo ou aumento da carga horária nos respectivos Cursos;

d) na avaliação relativa à questão da frequência com que ocorre o retorno das prestações de contas às Unidades para correção, a maioria dos pesquisados respondeu que isto ocorre poucas vezes, sugerindo que os referidos documentos, que são restituídos com regularidade, apresentam problemas pontuais, os quais futuramente devem ser identificados e trabalhados pelo controle interno da Diretoria de Finanças;

e) constatou-se, também, nas prestações de contas, elevado grau de retorno dos processos de adiantamento na rubrica de material de consumo, sendo este um dos problemas mais relevantes e que requer medidas saneadoras mais imediatas nas Unidades Gestoras;

f) nos processos de diárias, a pesquisa apontou como problema mais comum e que mais gera retorno nas prestações de contas, a ausência das autorizações para os deslocamentos, autorização esta de competência exclusiva do Secretário de Segurança Pública, que apesar de ser um fator exógeno, repercute significativamente na elaboração do documento;

g) especificamente nos adiantamentos de material de consumo, os problemas mais comuns e que geram os maiores transtornos para o controle interno, relacionam-se ao preenchimento das notas fiscais, que, mesmo sendo fatores

pontuais, são freqüentemente repetidos pelas unidades Gestoras, situação esta apontada pela pesquisa no banco de dados da Diretoria de Finanças;

h) nas prestações de contas relativas ao fundo rotativas, a dificuldade mais comum apontada foi na elaboração formal dos processos, e isso se deve às regras de montagem dos procedimentos licitatórios para realizar despesas, principalmente com a exigência da pesquisa de preços em, no mínimo, três orçamentos;

i) No quesito relativo à avaliação do controle interno, função esta realizada pelo setor de Auditoria da Diretoria de Finanças, grande parte dos entrevistados considerou como de natureza conciliatória quanto à rigorosidade das análises;

f) na questão da necessidade de melhoria nos procedimentos da elaboração dos processos de prestação de contas, foi apontada a promoção de cursos de capacitação para os policiais militares envolvidos na gestão orçamentária e financeira, como a principal medida visando sanar esta dificuldade.

5 PROPOSTAS

Neste capítulo, como complemento da pesquisa, observar-se que a obtenção de uma proposta, direcionada para a padronização de procedimentos voltados no sentido de fortalecer o controle interno relacionado à elaboração das prestações de contas das Unidades Gestoras, pressupõe o envolvimento de todos os interessados em realizar as atividades com qualidade e conseqüente garantia de que os processos terão como resultados a minimização de retorno para correção de erros.

Quando as pessoas desconhecem os procedimentos padronizados mínimos de sua função, vêem-se obrigadas a agir por si, utilizando sua percepção e assim, obtendo resultados inadequados. Achar que padronizar procedimentos é burocratizar pode levar a pensar em dificuldades, enquanto esta questão é na verdade, sinônimo de facilidade, consistindo em entrelaçar as áreas e harmonizá-las, ou seja, levá-las à percepção e consciência de que os erros nos procedimentos influenciam os outros setores da Corporação, principalmente em relação à demanda de tempo.

Um procedimento padronizado não limita a criatividade, pois, quando tudo está claro aos olhos de quem executa a tarefa na elaboração das prestações de contas, o trabalho é otimizado, com resultado satisfatório. Em relação à restituição dos processos a Unidade Gestora representa com clareza que os deveres estão inacabados e permanecem tramitando, muitas vezes, por longo tempo consumindo recursos importantes da Corporação sem que ninguém os contabilize.

Isto significa que cada um e todos devem ter uma visão sistêmica de todos os sistemas e processos do Estado bem como da legislação, normas/regras documentadas que subsidiam a criação e modernização destes sistemas e processos. Só por meio da organização e padronização dos procedimentos na elaboração das prestações de contas será possível a melhoria da qualidade dos processos e, conseqüentemente, a transparência na aplicação dos recursos exigida para os atos da administração

Com isso, tendo em vista o resultado equilibrado da última questão que indagava a respeito das necessidades de melhoria nos procedimentos em relação à elaboração uniforme na elaboração dos processos de prestação de contas, propõe-se que seja realizado um programa com vistas a realizar:

a) Manual de procedimentos que busque organizar os métodos de trabalho utilizados para o atendimento de sua missão, documento este com estrutura de padrões visando harmonizar, uniformizar, racionalizar e aperfeiçoar as relações de trabalho entre a Diretoria de Finanças, as Unidades Gestoras e entidades de controle externo, garantindo-lhes também autonomia no que diz respeito a processos e tarefas internas. Ao mesmo tempo, propiciar uma metodologia de padronização comum a todos, facilitando o processo de comunicação interna.

b) Programa de capacitação profissional desenvolvido com conteúdos de orientação específica para as atividades, a fim de que o servidor policial militar adquira informações e conhecimento dos aspectos importantes relacionados às normas que regulam a elaboração dos processos através de cursos e palestras.

c) Melhoria nos currículos escolares, para que os policiais militares na condição de alunos, durante o curso de formação tenham uma visão da importância de seguir as regras em relação à utilização dos recursos públicos e adquiram informações necessárias para aplicação do erário.

d) Orientações por parte do setor de Auditoria da Diretoria de Finanças, com acompanhamento constante como medidas preventivas de controle interno, incrementadas com reuniões para instruções junto aos tesoureiros das Unidades Gestoras ou individualmente, naquelas em que for detectada que está ocorrendo dificuldades com relação ao volume de erros ou falhas e da constatação que está ocorrendo retorno elevado dos processos de prestação de contas.

Espera-se que o estabelecimento desses procedimentos de controle das prestações de contas tenha caráter preventivo, e que estejam permanentemente voltados para a correção de eventuais desvios em relação aos parâmetros estabelecidos, prevalecendo como instrumentos auxiliares de gestão.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Dentro da linha metodológica desenvolvida no trabalho de pesquisa, foi realizada abordagem acerca do controle interno da atividade orçamentária e financeira da Polícia Militar do Paraná, com o tema delimitado na decorrência de erros ou falhas nas prestações de contas, finalizado com a proposta de uma proposta direcionada para a padronização de procedimentos na elaboração das prestações de contas.

Visando a satisfazer os objetivos propostos, buscou-se no banco de dados da Diretoria de Finanças como foi demonstrado, e bem explicitado no título anterior, o suporte da estrutura financeira e orçamentária da Instituição, consolidado nas normas que estabelecem as dotações, repasses, aplicações e finalmente das regras para a elaboração dos processos de prestações de contas, que são objeto de nosso estudo, como as fontes de recursos do tesouro do Estado – Adiantamento, FUMPM e CEF. O fato a ser destacado no regime de adiantamento é que as Unidades Gestoras, ou mesmo as Unidades Orçamentárias, não participam diretamente do processo de planejamento e programação orçamentária, trabalhando apenas no processo de execução orçamentária, com a aplicação de recursos, que na maioria das vezes não atendem às reais necessidades administrativas e operacionais voltadas para o desempenho das diversas modalidades de policiamento, em suas respectivas áreas de atuação.

No estudo das etapas em que são procedidas as análises das prestações de contas, foi-se delineando a forma de tramitação dos processos, os órgãos de controle externo, a natureza preventiva quando do retorno dos processos à Unidade Gestora e as providências a serem tomadas na constatação de erros ou fraudes. Em relação aos processos do ano de 2007, foi procedida uma síntese dos dados, os quais foram quantificados, resultando o número total de 1045 unidades examinadas, pelas fontes de recursos e realizado o levantamento do percentual de retorno às Unidades Gestoras.

Os resultados relevantes da pesquisa, que chamam atenção, são com relação ao percentual de retorno dos processos às Unidades de origem, que chegam a 54,44% de um total de 1045 processos, sendo que o número levantado de erros chega a 2905 incorreções, durante o ano de 2007. Dividindo as incorreções pelo número de processos obteve-se o resultado de 2,8 erros em média por processo.

Nas prestações de contas relativas às diárias, são significativos os problemas levantados, pois em 540 processos analisados foi constatado o maior número de erros, chegando a 1928 incorreções, e realizando a divisão chega-se à média de 3,6 erros por processo. No item de análise das pesquisas relativas às Unidades Gestoras, foram levantadas também as evidências a respeito do conhecimento da atividade, dos problemas nas prestações de contas, da análise do controle interno e necessidade de melhoria nos procedimentos.

Diante de tudo o que foi apresentado, considerando que a metodologia foi cumprida na íntegra, sendo alcançados os objetivos propostos na realização de pesquisas no banco de dados da Diretoria de Finanças e de campo nas Unidades Gestoras, os elementos propostos relevantes detalhados sugerem que, como gestor da qualidade dos procedimentos de controles internos, para se adequar a postura de uma nova realidade em que há ambiente globalizado, que exige aplicação com efetividade dos recursos públicos, com atitudes e idéias voltadas a contribuir para melhoria dos controles internos, os tesoureiros e auxiliares estejam permanentemente atualizados, com estudos contínuos, adequando-se e adaptando-se às exigências na atividade de elaboração das prestações de contas.

Assim, considerando-se que o controle interno, como parte das atividades normais da administração da Polícia Militar, na função de acompanhar a execução dos atos, em caráter opinativo, preventivo ou corretivo nas prestações de contas ressalta que seja adotado um modelo padronizado para atender às necessidades de melhorias nos procedimentos, tais como: promoção de cursos de capacitação, elaboração de manual de procedimentos; melhoria dos currículos escolares nos cursos de formação e ampliação das orientações por parte da Diretoria de Finanças.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um** Curso Moderno e Completo. São Paulo: 5ª ed. Atlas, 1996.

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1994.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ORÇAMENTO PÚBLICO. **Revista ABOP**. v. 13, n. 2, set./dez. 1992.

ATTIE, William. **Auditoria Interna**. São Paulo: Atlas, 1986.

BRASIL. **Constituição da Republica Federativa do Brasil**. Diário Oficial da União. 05 out. 1988.

BRASIL. **Lei do Orçamento nº 4320, de 17 de março de 1964**. Normas Gerais de Direito Financeiro para Elaboração e Controle dos Orçamentos e Balanços.

BRISOLA, Josué. **Uma Contribuição ao Estudo do Controle Aplicado às Organizações**. Dissertação de Mestrado. FEA/USP, São Paulo, 1990.

BRITO, José A. de. **Apostila da Disciplina: Modelo Brasileiro de Planejamento Orçamento e Gestão**. Curso de Especialização em Formulação e Gestão de Políticas Públicas, Universidade Federal do Paraná. Curitiba, 2006.

ENCYCLOPÉDIA, Britânica do Brasil Publicações Ltda. **Enciclopédia Mirador Internacional**. São Paulo: Companhia Melhoramento de São Paulo. v. 5. 1986.

FERRAZ, Otaviano F. **Apostila da Disciplina: Gestão Financeira, Orçamentária e Patrimonial**. Curso de Especialização em Formulação e Gestão de Políticas Públicas, Universidade Federal do Paraná. Curitiba, 2006.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL, AUDIBRA. **Entidade com objetivo de propiciar sua formação, capacitação e desenvolvimento**. São Paulo, 1960.

PARANÁ. Decreto nº 9.060, de 01 dezembro de 1949. **Dispõe sobre o Regulamento Interno e de Serviços Gerais da Polícia Militar do Estado do Paraná**.

PARANÁ. **Provimento nº 02, de 13 de maio de 1993**. Tribunal de Contas do Estado.

PARANÁ. Lei Estadual nº 6174, de 16 de novembro de 1970. **Estatuto dos Funcionários Públicos do Estado**.

PARANÁ. Lei Estadual nº 6264, de 10 de janeiro de 1972. **Fundo de Reequipamento do Departamento de Trânsito.**

PARANÁ. Lei Estadual nº 6774, de 08 de janeiro de 1976. **Lei de Organização Básica da Polícia Militar do Estado do Paraná.**

PARANÁ. Lei Estadual nº 10236, de 28 de dezembro de 1992. **Taxa de Segurança Preventiva do Fundo de Modernização da Polícia Militar.**

PARANÁ. Lei Estadual nº 14266, de 23 de dezembro de 2003. **Fundo Rotativo da Polícia Militar do Paraná.**

PARANÁ. Decreto Estadual nº 3498, de 23 de agosto de 2004. **Deslocamento dos Servidores Civis e Militares em Objeto de Serviço.**

PARANÁ. Decreto Estadual nº 5185, de 04 de agosto de 2005. **Autorização para Viagens no Território Nacional.**

PARANA. Lei Complementar nº. 113, de 12 de dezembro de 2005. **Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Paraná.**

PEIXE, Blênio César Severo. **Finanças Públicas:** Controladoria Governamental. Curitiba: Juruá, 2002.

SAWYER, Lawrence B. **A Essência da Auditoria Interna.** Disponível em www.auditoriainterna.com.br. Acesso em 15 jan. 2001.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental:** um enfoque administrativo. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

**APÊNDICE
QUESTIONÁRIO**



UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE
CURSO SUPERIOR DE POLÍCIA



**ESPECIALIZAÇÃO AO NÍVEL ESTRATÉGICO DE DOUTORAMENTO EM
 SEGURANÇA PÚBLICA**

QUESTIONÁRIO

Este questionário objetiva identificar o conhecimento da atividade, os problemas nos processos de análise do controle interno e a necessidade de melhoria nos procedimentos junto aos tesoureiros e auxiliares das Unidades Gestoras quando da elaboração da prestação de contas, relativos aos recursos financeiros processados em regime de adiantamento (despesas com materiais de consumo, serviços de terceiros, diárias de deslocamento e pousadas), do Fundo de Modernização da Polícia Militar – Fundo Rotativo, com a finalidade de servir de subsídio para a pesquisa de Trabalho Técnico-Científico, com o título de **“Controle Interno da Atividade Orçamentária e Financeira na Polícia Militar do Paraná: Análise da Estrutura e Proposta de um Modelo”**, o qual se constitui requisito do Curso Superior de Polícia realizado pela Academia Policial Militar do Guatupê – APMG, em convênio com a Universidade Federal do Paraná.

A Unidade estará recebendo o questionário em dois exemplares, com os 10 quesitos cada, devendo um ser preenchido pelo tesoureiro e o outro pelo auxiliar, os quais exigem repostas objetivas, sendo marcado um “x” somente em uma das alternativas, a exceção das questões 5 e 10 que atribuem grau e valores, para que os dados coletados alcancem as metas propostas.

Saliento que o objetivo deste trabalho é unicamente educativo e solicito a gentileza de que efetuem a devolução deste documento com a maior brevidade possível à Diretoria de Finanças/PMPR – Major QOPM EVERSON MARTINS, Fone 33044696 – email everson61@hotmail.com. Desde já agradeço a sua valiosa colaboração.

Entrevistado: _____ Posto/Graduação _____

Atividade Funcional: _____

Unidade Gestora: _____

I – CONHECIMENTO DA ATIVIDADE

1) Há quanto tempo trabalha na elaboração do processo de prestação de contas?

- menos de um ano
- de um a três anos
- mais de três anos

2) O conhecimento que possui na elaboração do processo de prestação de contas, adquiriu a maioria com base:

- no curso de formação
- com os ocupantes anteriores na função
- em cursos específicos da área de gestão orçamentária e financeira
- nas instruções e normas internas

3) Como avalia o grau de conhecimento adquirido no(s) curso(s) de formação(s), na matéria de Gestão Orçamentária e Financeira ou similar que, *in tese* deveria ser voltada para noções básicas para elaboração do processo de prestação de contas:

- nenhum
- mínimo
- regular
- bom
- excelente

II – PROBLEMAS NAS PRESTAÇÕES DE CONTAS

4) Com que frequência o processo de prestação de contas retorna à sua Unidade para correções:

- nenhuma
- pouca
- com regularidade
- excessivas vezes

5) Atribua um grau de freqüência com que as prestações de contas retornam para correção, considerando a variação numérica de 1 (hum) para menor freqüência a 4 (quatro) para maior freqüência.

- diárias
- materiais de consumo
- serviços de terceiros
- fundo rotativo

6) Quais os problemas mais comuns que geram retorno das prestações de contas relativos a diárias?

- nas autorizações para os deslocamentos
 - nas ausências de assinaturas nos documentos
 - nos procedimentos incorretos na elaboração da documentação
 - outros:Quais? _____
- _____
- _____

7) Quais os problemas mais comuns que geram retorno das prestações de contas relativos a materiais de consumo e serviços de terceiros?

- com as notas fiscais
 - nos procedimentos incorretos na elaboração da documentação
 - na realização de despesas com valores altos não emergenciais
 - (...)outros:Quais? _____
- _____
- _____

8) Quais os problemas mais comuns que geram retorno das prestações de contas relativo ao fundo rotativo?

- com as notas fiscais
 - nos procedimentos incorretos na elaboração da documentação
 - no exceder do valor limite de valor para compra informal
 - (...)outros:Quais? _____
- _____
- _____

III – ANÁLISE DO CONTROLE INTERNO E NECESSIDADE DE MELHORIA NOS PROCEDIMENTOS

9) Como você analisa o controle dos processos de prestação de contas dos recursos de adiantamento e do fundo rotativo, realizado na Diretoria de Finanças/PMPR, quanto ao rigor:

- passiva, não atende as necessidades
- técnica, aplica as normas
- conciliadora, orienta quanto as metodologias
- excessivamente rigorosa

10) Atribua um valor de importância para atender as necessidades de melhoria nos procedimentos para a elaboração dos processos de prestação de contas, considerando a variação numérica de 1 (hum) para menor importância e 4 (quatro) para maior importância.

- melhoria do currículo escolar nos cursos de formação
- cursos de capacitação na área
- ampliação nas orientações da Diretoria de Finanças/PMPR
- elaboração de manual de procedimentos