

CONTROLE INTERNO NO SETOR PÚBLICO: ESTUDO EM UMA PREFEITURA DO INTERIOR DO CEARÁ SOB A ÓTICA DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 1/1997 DO TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO CEARÁ

Francisca Francivânia Rodrigues Ribeiro Macêdo¹

Marcus Vinícius Veras Machado²

Jorge Eduardo Scarpin³

O objetivo deste estudo é analisar os instrumentos de controle interno e avaliar as atividades de controle existentes na Prefeitura Municipal de Sobral conforme disposições da Instrução Normativa nº 1/1997 do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará. Para tal, realizou-se pesquisa descritiva, por meio de um estudo de caso, com abordagem qualitativa dos dados obtidos com aplicação de entrevista semiestruturada e análise documental. Verificou-se que a prefeitura em análise possui um sistema computadorizado nomeado Phoenix que executa a função de controle dos trâmites e projetos desenvolvidos por todas as secretarias/setores, além de computar os valores e as destinações de recursos engendradas pelo Executivo, correspondendo, portanto, a uma rede personalizada de informações em que se registra o controle orçamentário e gerencial dos gastos de todas as atividades executadas no órgão. Conquanto, embora o Phoenix faça as vezes de instrumento que controla os atos desses gestores públicos, a Prefeitura Municipal de Sobral não conta com um sistema de controle interno estruturado ou um órgão/secretaria/unidade que coordene e avalie as informações alimentadas e geradas no sistema computadorizado, tampouco conta com manuais escritos de planos, procedimentos, políticas e processos de cada área.

Palavras-chave: controle interno; administração pública; Prefeitura Municipal de Sobral.

INTERNAL CONTROL IN PUBLIC SECTOR: A STUDY IN THE MUNICIPALITY OF INTERIOR CEARÁ THE PERSPECTIVE OF NORMATIVE INSTRUCTION Nº 01/1997 COURT OF AUDITORS OF MUNICIPALITIES OF STATE CEARÁ

The aim of the study was to analyze the instruments of internal control and assess control activities existing in the Municipality of Sobral as provisions of Instruction nº 1/1997 of the Court of Accounts of the municipalities of the State of Ceará. For this descriptive study was carried out by means of a case study approach with qualitative data obtained with the application of semi-structured interviews and documentary analysis. It was found that the municipality in question has a computerized system named Phoenix that performs the control function of procedures and projects implemented by all departments/sectors, but compute values and allocations of resources engendered by the executive, corresponding, therefore, to a network of personalized information that is recorded in the budget control and management of expenditures of all activities performed on the organ. While, though

1. Doutora em Ciências Contábeis e Administração pela Universidade Regional de Blumenau (FURB), professora do curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual Vale do Acaraú (UVA) e coordenadora da Especialização em Controladoria e Auditoria Contábil da UVA.

2. Doutor em *Higher Education* (área de organização e administração) pela *University of Arizona* (UA-US) e professor do Programa de pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Ceará (UFC).

3. Doutor em Controladoria e Contabilidade pela Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FEA) da Universidade de São Paulo (USP) e professor do Programa de pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Paraná (UFPR).

the Phoenix takes the place of an instrument that controls the actions of these public managers, the Municipality of Sobral lacks a structured internal control system or body / department / unit to coordinate and evaluate the information generated and fed into the system computerized, nor has manuals written plans, procedures, policies and processes for each area.

Keywords: internal control; public administration municipality of Sobral.

CONTROL INTERNO EN EL SECTOR PÚBLICO: UN ESTUDIO EN EL MUNICIPIO DE INTERIOR CEARÁ LA PERSPECTIVA DE INSTRUCCIÓN NORMATIVA Nº 1/1997 TRIBUNAL DE CUENTAS DE MUNICIPIOS DEL ESTADO DE CEARÁ

El objetivo del estudio fue analizar los instrumentos de control interno y evaluar las actividades de control existentes en el Municipio de Sobral como las disposiciones de la Instrucción nº 1/1997 del Tribunal de Cuentas de los Municipios del Estado de Ceará. Para este estudio descriptivo se llevó a cabo por medio de un enfoque de estudio de caso con los datos cualitativos obtenidos con la aplicación de entrevistas semi -estructuradas y análisis documental. Se encontró que el Ayuntamiento posee un sistema computarizado llamado Phoenix que lleva a cabo la función de control de procedimientos y proyectos ejecutados por los departamentos/sectores, pero los valores de cálculo y la asignación de recursos generado por el Ejecutivo, lo que corresponde, por lo tanto, una red de información personalizada que se registra en el control del presupuesto y la gestión de los gastos de todas las actividades realizadas en el órgano. Si bien, aunque el Phoenix toma el lugar de un instrumento que controla las acciones de los gestores públicos, el Municipio de Sobral carece de un sistema de control interno estructurado u organismo/departamento/unidad para coordinar y evaluar la información que se genera y se introduce en el sistema informático, ni tiene planes escritos manuales, procedimientos, políticas y procesos de cada área.

Palabras-clave: control interno; la administración pública; municipio de Sobral.

CONTRÔLE INTERNE DANS LE SECTEUR PUBLIC: UNE ÉTUDE DANS LA MUNICIPALITÉ DE L'INTERIEUR CEARÁ LA PERSPECTIVE DE INSTRUCTION NORMATIVE Nº 1/1997 COUR DES COMPTES DES MUNICIPALITÉS ÉTAT DE CEARÁ

L'objectif de l'étude était d'analyser les instruments de contrôle interne et d'évaluer les activités de contrôle existants dans la municipalité de Sobral que les dispositions de l'Instruction nº 1/1997 de la Cour des comptes des municipalités de l'État de Ceará. Pour cette étude descriptive a été réalisée au moyen d'une approche d'étude de cas avec des données qualitatives obtenues par l'application des interviews semi- structurées et l'analyse documentaire. Il a été constaté que la commune en question dispose d'un système informatisé nommé Phoenix qui assure la fonction de contrôle des procédures et des projets mis en œuvre par tous les ministères/secteurs, mais les valeurs de calcul et la répartition des ressources engendrées par l'exécutif, ce qui correspond donc à un réseau d'information personnalisé qui est enregistré dans le contrôle du budget et de la gestion des dépenses de toutes les activités effectuées sur l'orgue. Alors, si le Phoenix prend la place d'un instrument qui contrôle les actions de ces gestionnaires publics, la municipalité de Sobral manque d'un système de contrôle interne structuré ou corps / département/unité pour coordonner et évaluer l'information générée et introduite dans le système informatisé, et n'a manuels plans et des procédures écrites, des politiques et des processus pour chaque zone.

Mots-clés: contrôle interne; l'administration publique; municipalité de Sobral.

JEL: H11.

1 INTRODUÇÃO

Os constantes desafios, as mudanças e as imposições legais vinculados à administração pública incitam, inevitavelmente, modificações no modo de administrar os recursos públicos. Com efeito, entende-se serem as dificuldades encontradas pelo gestor público maiores que aquelas vivenciadas pelos administradores do setor privado. É sensível, portanto, o clamor pela criação de instrumentos atenuantes ou mesmo eliminadores dos obstáculos mencionados (Bezes, 2007; Konja; Lecaros, 2009).

Os gestores públicos devem procurar estruturar suas administrações, visando: *i*) atingir as metas e os objetivos presentes nos orçamentos; *ii*) cumprir as determinações legais; e *iii*) aplicar os recursos públicos de maneira eficiente, eficaz e econômica, beneficiando uma parcela cada vez maior da população (Correa, 1979).

As ações de controle sobre as operações de natureza contábil, orçamentária, financeira, operacional e patrimonial são alguns dos caminhos mais consistentes e confiáveis que os administradores públicos possuem para gerenciar o patrimônio público de modo satisfatório. Estes controles possibilitam, entre outros aspectos, avaliar a exatidão e a regularidade das contas públicas e mensurar a economicidade, eficiência e legalidade dos atos. Tais ações administrativas, entretanto, devem ocorrer de modo sinfônico, podendo figurar em um só órgão administrativo, que tenha poderes para auxiliar as ações do gestor máximo – apontando as soluções possíveis, verificando desmandos e aplicando a prática administrativa mais eficiente, tendo como resultado o atendimento eficaz das necessidades da população (James, 2005).

O marco do controle na administração pública, de acordo com Castro (2008), reporta-se ao século XIII, na Inglaterra, momento em que o rei João Sem-Terra incluiu na Magna Carta, no Artigo 12, a determinação de que nenhum tributo ou subsídio seria instituído no Reino, a menos que aprovado pelo Conselho Comum. Relevante é ressaltar, contudo, que há, com esta afirmação, um cuidado, não com as despesas do rei, mas com a sede do governante para cobrar impostos.

No Brasil, de acordo com Peter e Machado (2003), o controle das contas públicas remonta ao Brasil Colônia, quando se pôde observar uma tentativa de controlar as primeiras ações disciplinares relativas ao tombamento de bens públicos, à arrecadação de dízimos, ao registro de receita e despesa, às exigências de prestação de contas anuais por parte dos provedores das capitâneas hereditárias, chegando a aplicar penalidades em casos de falta de recursos que deveriam ter sido repassados à Corte.

A fundamentação legal do controle interno e externo no Brasil pode ser verificada na Lei Maior, a Constituição Federal de 1988 (CF/88), nos Artigos 70 a 74. No Artigo 70, relata-se que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, entre outros, ficará a cargo do Congresso Nacional, por meio do controle externo e pelo sistema de controle interno de cada poder (Brasil, 1988). Não se há de esquecer o esclarecimento trazido no parágrafo único, que impõe a obrigação da prestação de contas a todos os que utilizem, arrecadem, guardem, gerenciem ou administrem dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda (*op. cit.*).

Os Artigos 72 a 74 transcrevem as regras para o controle de despesas não autorizadas; a composição do Tribunal de Contas da União (TCU) e a finalidade do sistema de controle interno. Percebe-se, portanto, que no Brasil existem dois tipos de controle, de acordo com a CF/88 – interno e externo – e, mais recentemente, tem-se mencionado bastante o controle social, sendo o controle visto, neste caso, como um instrumento da democracia. Como se pode constatar, o controle é matéria presente na CF/88 e em várias legislações infraconstitucionais, não podendo ser diferente, dada sua relevância. Além do mais, na administração pública, os dirigentes devem agir de acordo com as normas legais que fixam competências aos órgãos.

Então, para que o controle seja de fato realizado e implementado, este deverá estar previsto em lei. Endossando esta ideia, Castro (2008, p. 32) esclarece que “neste ambiente, o controle é uma atividade fundamental, mas exige que seja feito com eficiência, com competência. Do contrário, os ralos por onde passam todo o desperdício e as brechas que levam ao desvio de recursos públicos permanecem ou crescem”.

O Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM-CE), estado que possui uma das economias mais diversificadas da região Nordeste do Brasil, também contribuiu na caracterização do controle interno, quando editou a Instrução Normativa nº 1/1997, Artigo 2º, e elencou o que deve ser objeto de controles específicos nos municípios cearenses (Ceará, 1997). Assim, o objetivo do estudo consiste analisar os instrumentos de controle interno e avaliar as atividades de controle existentes na Prefeitura Municipal de Sobral, conforme disposições da Instrução Normativa nº 1/1997 do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará.

A escolha pelo município de Sobral deve-se ao fato deste ser a quarta economia do estado do Ceará perdendo apenas para Fortaleza, Maracanaú e Caucaia, ocupando o posto de maior economia do interior do Ceará e a quinta maior economia do interior nordestino. É também o maior centro universitário do interior

do Ceará e, com uma população de 197.663 habitantes, é a quinta cidade mais povoada do estado, sendo a segunda maior do interior, atrás apenas de Juazeiro do Norte, situada no sul do Ceará. Sobral tem uma taxa de urbanização de 88,35%, sendo considerado o município mais desenvolvido do interior do Ceará de acordo com o índice de desenvolvimento humano (IDH). Além de possuir a quarta maior arrecadação em Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) do estado, atrás de Fortaleza, Maracanaú e Caucaia, na Região Metropolitana de Fortaleza (RM de Fortaleza) (Ipece, 2012).

O estudo justifica-se pela importância que o controle interno possui dentro da organização. Ele se apresenta como um instrumento indispensável para que se consiga gerir de modo satisfatório e seguro todo e qualquer negócio – público, privado, com ou sem fins lucrativos –, vez que orienta as áreas administrativas e técnicas do órgão ou entidade.

2 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL

A administração pública pressupõe o trato do interesse público, cujas ações desempenhadas pelos gestores públicos visam, entre outros, ao atendimento das necessidades primárias da população. Para Kohama (2008, p. 9), “a administração pública é todo o aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas”. Já Castro (2008, p. 17) ressalta que a “administração pública é o conjunto de meios institucionais, materiais, financeiros e humanos, organizados e necessários para executar as decisões políticas”. Nesta perspectiva, a administração pública e o governo diferem em seu sentido formal, material e operacional.

No tocante à administração pública municipal, está, por sua vez, é composta pelo emaranhado de órgãos e pessoas jurídicas aos quais a lei atribuiu o exercício da função administrativa do município. Nela são geridos os bens e interesses no âmbito municipal, caracterizados como da comunidade, levando-se em conta os preceitos do direito e da moral, devendo, de acordo com a lei, sempre perdurar o interesse do público sobre o privado (James, 2005).

A administração pública municipal compreende a administração direta e indireta do município. A primeira é composta pela prefeitura e suas secretarias, e a administração indireta compreende as autarquias, fundações públicas de direito público, empresas públicas e sociedades de economia mista. A administração pública municipal indireta é composta por entidades de personalidade jurídica própria, com administração descentralizada, em que o poder público controla apenas os recursos repassados pelo município para a entidade que prestará o serviço público.

2.1 Estrutura organizacional

Não existe padrão definido para a estrutura organizacional dos municípios, devendo ser montada sua estrutura de maneira que atenda e se harmonize às suas particularidades. Conforme Botelho (2009, p. 71), “a estrutura organizacional dos municípios necessita de avaliações regulares e, para funcionar adequadamente, tem de ser estabelecidas regras, fatores de qualidade e metas”.

Ainda segundo Botelho (2009), pode-se traçar uma estrutura de órgãos e secretarias para compor a base organizacional do município, a saber: gabinete do prefeito; assessoria jurídica; assessoria contábil; assessoria especial e secretarias municipais. Embora a descrição das competências de cada área deva estar reunida em lei, em seguida são delineadas, de acordo com o autor, as principais atribuições de cada parte desta estrutura.

Em relação ao gabinete do prefeito, a equipe deverá auxiliar no planejamento e na coordenação das atividades governamentais; colaborar com os demais órgãos da administração pública municipal na execução dos planos técnicos e administrativos que envolvam a política do governo; assessorar diretamente o prefeito; coordenar a elaboração de mensagens e exposições de motivos do prefeito à Câmara Municipal; e elaborar minutas de atos normativos, em articulação com a Procuradoria-Geral do município ou com o secretário da área específica.

A assessoria jurídica deverá realizar a defesa dos direitos e interesses do município; promover a revisão e a atualização da legislação municipal; pronunciar-se sobre questões legais e jurídicas por meio de pareceres escritos; redigir projetos de leis (PLs), decretos, portarias, regulamentos, contratos e demais documentos de natureza jurídica; orientar e participar de processos administrativos.

A assessoria contábil deverá produzir informações para o controle e avaliar a administração pública; responsável pela contabilidade. Este órgão deve responder também pelo conteúdo informativo presente nas demonstrações contábeis; realizar empenhos; e formular relatórios sobre a arrecadação e o endividamento público municipal.

A assessoria especial deverá acompanhar, na Câmara Municipal, os projetos e as matérias importantes ao cumprimento do plano de governo; responder, em nome do prefeito, aos diversos ofícios e requerimentos vindos dos órgãos do governo e de empresas e prestadoras de serviços.

As secretarias municipais deverão gerenciar os setores específicos da administração municipal, como saúde, educação, obras, planejamento, contabilidade etc. Estas auxiliam os prefeitos no exercício do cumprimento das funções inerentes ao cargo, executando o orçamento na parcela de responsabilidade de sua área.

Observa-se, entretanto, que, mesmo não havendo uma estrutura organizacional perfeita, tampouco uma forma fixa para se articular e desenvolver as ações dentro de uma prefeitura, é pacífico o fato de que existe uma estrutura organizacional que se adapte às mudanças e ao grau de complexidade das atividades do município. Existem, todavia, variáveis que irão nortear a criação da estrutura organizacional da entidade: a estratégia adotada, o meio onde atua, a tecnologia disponível e as características de seus gestores.

Entende-se, sobretudo, que administrar não é trabalho fácil, pois envolve uma série de desafios e obstáculos a serem transpostos todos os dias. Administrar uma empresa privada inclui riscos e exigem competência e atualização do gestor. Administrar um ente público é caminhar pelo impossível, transformando sonhos em realidade, conduzido pelos ditames impostos pela lei.

3 CONTROLE INTERNO NA ÁREA PÚBLICA

O controle interno mostra qual o caminho menos tortuoso a se seguir quando da execução dos planos e projetos, acompanha o desenrolar dos processos, redireciona os passos do ente quando necessário, evitando problemas futuros que venham a lesar a instituição, além, é claro, de propiciar a realização de um *feedback* ao analisar a eficiência e eficácia atingidas.

Para Coelho (2006), controle interno é:

O conjunto de recursos, métodos e processos adotados pela própria gerência do setor público, com a finalidade de comprovar fatos, impedir erros, fraudes e a ineficiência, bem como evidenciar desvios ao longo da gestão e propor ações que visem corrigi-los, de modo que os objetivos dos órgãos e das entidades da administração pública sejam alcançados, de forma confiável e concreta. (Coelho, 2006, p. 26).

Assim como ocorre no setor privado, o setor público necessita do instrumento regulador e direcionador do controle interno. Pensar em administração pública sem controle é simplesmente o império do caos reinando em um ambiente que lida com decisões e recursos importantes e escassos, pertencentes a uma gama de pessoas (Caker e Siverbo, 2011).

Castro (2008) ressalta que o controle não pode faltar no aparelho estatal, ainda mais quando são considerados o poder arbitrário e coercitivo do Estado e a ausência de competição. Enfatiza ainda que, além de ser uma organização grande e complexa, suas características muito especiais tornam ainda mais acentuada a necessidade de um bom controle interno.

Na Constituição Federal de 1988, o controle interno encontra-se fundamentado no Artigo 74, o qual determina que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno, com a

finalidade de avaliar o cumprimento de metas, comprovar a legalidade e avaliar os resultados, bem como apoiar o controle externo na execução de seu trabalho.

Castro (2008) ressalta, todavia, que, para se atender ao disposto no Artigo 74 da CF/88, o governo federal foi ajustando o modelo do sistema de controle interno, que, nascendo como controle interno administrativo, evoluiu para controle financeiro, com a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), e foi consolidado como auditoria, com a Secretaria Federal de Controle Interno.

A Secretaria Federal de Controle Interno atua como braço operacional da Controladoria Geral da União (CGU), passando a representar o órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, cujas atribuições foram definidas na Lei nº 10.180/2001, regulamentada pelos Decretos nºs 3.591/2000 e 4.304/2002 e legislações subsequentes.

Já a Lei nº 4.320/1964 traz, no Artigo 76, a normatização acerca do controle interno, determinando que o Poder Executivo deve exercer o controle da execução orçamentária, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas, ou órgão equivalente. Entrementes, a Constituição do Estado do Ceará, no capítulo que aborda a fiscalização financeira, trata do controle interno em seu Artigo 41, a saber:

a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Município e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legitimidade, legalidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncias de receitas, será exercida pela Câmara Municipal, na forma da Lei, e pelo sistema de controle interno de cada poder (Ceará, 1989).

As caracterizações legais do controle interno também fazem parte da Norma Brasileira de Contabilidade (NBC T 16.8), que trata do controle interno aplicável às entidades públicas. Ressalta-se, todavia, que essa norma visa a garantir um grau aceitável de eficiência e eficácia no sistema de informação contábil (Conselho Federal de Contabilidade, 2008a).

Segundo a Resolução nº 1.135/2008, do Conselho Federal de Contabilidade, que aprovou a NBC T 16.8, o controle interno sob o enfoque contábil, compreende o conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade do setor público, com a finalidade de:

- salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;
- dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente;
- propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada;
- estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas;
- contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade; e

- auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações (Conselho Federal Contabilidade, 2008a).

Depreende-se, portanto, que o controle interno terá que: primar pela proteção dos ativos da entidade, assegurando que o que está registrado corresponda à verdade dos fatos; possibilitar que a informação seja obtida de modo ótimo; instigar os gestores e colaboradores a aderirem aos planos traçados; cuidar para que práticas ineficientes e antieconômicas sejam mitigadas; e contribuir para que a eficiência operacional da entidade seja alcançada.

O Tribunal de Contas dos Municípios do Ceará também contribuiu na caracterização do controle interno, quando editou a Instrução Normativa nº 1/1997, Artigo 2º, e elencou o que é objeto de controles específicos:

- a execução orçamentária e financeira;
- o sistema de pessoal (ativo e inativo);
- a incorporação, tombamento e baixa dos bens patrimoniais;
- os bens de almoxarifado;
- as licitações, contratos, convênios, acordos e ajustes;
- as obras públicas e reformas;
- as operações de créditos;
- os suprimentos de fundos; e
- as doações, subvenções, auxílios e contribuições concedidos (Ceará, 1997).

Intui-se, desta feita, a noção de que, além de ser observado o que dispõe a CF/88, a Lei nº 4.320/1964, a Lei Complementar nº 101/2000 (Brasil, 2000), entre outras normatizações, se deverá, quando da implantação de um órgão de controle interno na esfera municipal do Ceará, considerar o que dispõe a Instrução Normativa nº 1/1997, do Tribunal de Contas dos Municípios do Ceará, ao assinalar que ficará a critério do controle interno, entre outros, o acompanhamento de como estão sendo implementadas a execução orçamentária e financeira e a utilização dos suprimentos de fundos, o que é sempre um direcionador da atenção dos auditores.

Vê-se, portanto, que a Lei nº 4.320/1964 (Brasil, 1964), em seu Artigo 77, que restringia o controle interno meramente ao campo orçamentário, foi alargada nesta norma, porquanto mostra um amplo campo de atuação do controle interno contábil, ao abranger todo o patrimônio da entidade.

A norma mencionada, na verdade, veio para reforçar o texto do Artigo 59 da Lei Complementar nº 101/2000 (Brasil, 2000), em que se impõe ao controle interno o dever de fiscalizar as metas constantes na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e os limites da dívida consolidada e mobiliária, despesa com pessoal, contratação de operações de crédito, concessão de garantias e inscrição em restos a pagar.

A preocupação com o controle interno, entretanto, segundo Castro (2008, p. 64), “está intimamente ligada a dois fatores básicos: responsabilidade do administrador e risco para o patrimônio da entidade”. Esta constitui preocupação compartilhada pelos profissionais do controle, que têm responsabilidade de emitir certificado de auditoria, pois, nesse momento, estará em julgamento a avaliação dos controles internos da entidade.

Tomando por base os fatores retromencionados, as estruturas, as normas e os processos administrativos que envolvem toda e qualquer ação em uma entidade, vê-se que em tudo isto se deve atentar para princípios básicos. E, não fugindo à regra, o controle interno deverá ser embasado, segundo Castro (2008), pelos princípios a seguir.

- 1) Fixação de responsabilidades: para que o controle interno implantado seja eficiente, em sua estrutura deve estar bem clara a delimitação das responsabilidades.
- 2) Segregação de funções: um funcionário que execute trabalho na área operacional não deverá também estar envolvido na função de registro dos dados.
- 3) Ciclo de uma transação: uma só pessoa não deve executar todas as fases de uma transação.
- 4) Pessoal de controle deve ser criteriosamente selecionado: para que uma pessoa venha a ocupar um cargo de controle dentro na entidade, deverá ter o passado investigado e suas referências checadas.
- 5) Rodízio de pessoal: a entidade deve promover periodicamente o rodízio de servidores, para que sempre se tenha uma pessoa apta para desempenhar qualquer função; além do mais, motiva o pessoal envolvido e aumenta a segurança dos sistemas de controles.
- 6) As tarefas devem estar previstas em manuais operacionais: o *modus operandi* do desempenho funcional da estrutura deve ser transposto de modo escrito, em manuais, visando, com isso, evitar que erros ocorram, aumentando, portanto, a eficiência operacional.
- 7) Utilização de processamento eletrônico: sempre que possível, a entidade deverá adotar processo eletrônico para o registro das operações, por ser mais eficaz e dificultar possíveis fraudes.

Ainda de acordo com Castro (2008), o controle interno possui uma série de finalidades, destacando-se entre elas, as cinco que se seguem.

- 1) Segurança do ato praticado e obtenção de informação adequada: o gestor deverá sempre ser cauteloso e nunca impulsivo. Deve ter segurança de que os atos praticados, principalmente aqueles sujeitos a julgamento externo, estejam cobertos por controles prévios e seguros, suportados por documentos que o comprovem, conforme a lei e com a responsabilidade bem definida. E a informação, para ser útil, deverá ser tempestiva e segura, necessitando, portanto, de controles prévios, concomitantes e subsequentes.
- 2) Promover a eficiência operacional da entidade: a eficiência operacional consiste em se desenvolver dentro da entidade padrões e métodos adequados para permitir que todas as áreas cresçam de forma racional, harmônica e integrada, voltando-se, porém, para os objetivos globais. Tal feito é conseguido com base em uma série de atitudes, por exemplo, ao se fazer uma seleção de pessoal qualificado, planos de cargos e carreira, relatórios de desempenho, normas e instruções formais, entre outras.
- 3) Estimular a obediência e o respeito às políticas traçadas: o intuito de estimular a obediência das políticas é assegurar que os propósitos da administração, anteriormente estabelecidos, sejam adequadamente seguidos pelos servidores, possibilitando, com isso, que a estrutura da unidade seja direcionada para o mesmo fim.
- 4) Proteger os ativos: o ato de proteger os ativos significa que estes devem ser resguardados de qualquer situação indesejável, dos deslizes involuntários e dos erros intencionais.
- 5) Inibir a corrupção: ao se controlar *a priori* as transações, acompanhar *pari passu* os caminhos da entidade e fazer-se uma avaliação dos atos praticados, tem-se atributos para inibir a ocorrência da corrupção. Afinal, em terra onde não se tem controle, a tendência ao desmando é grande, entretanto, nesse caso, o risco é ficar correndo atrás do erro em vez de trabalhar em busca do acerto.

Diante do exposto, infere-se que o controle interno é uma ferramenta ímpar no gerenciamento da *res* pública e que os municípios devem organizar seus controles de maneira ordenada, obedecendo sempre aos preceitos legais. Agindo assim, ter-se-á uma administração gerencial, aquela voltada para os resultados. Se realizado de modo incisivo, o controle interno situará a organização diante do estado almejado: administração pública eficiente, eficaz e efetiva, livre do mal que assola o país – a corrupção.

4 METODOLOGIA

Para atingir o objetivo proposto, esta pesquisa foi caracterizada metodologicamente como uma pesquisa descritiva, realizada por meio de um estudo de caso, com abordagem qualitativa dos dados obtidos com aplicação de entrevista semiestruturada e análise documental.

A escolha pelo município de Sobral pautou-se pela importância que a cidade possui para a economia regional, além da acessibilidade às informações necessárias. O município situa-se na região noroeste do estado do Ceará e ocupa uma área de aproximadamente 2.123 km², ostentando em 2010 uma população estimada em 197.663 habitantes e um produto interno bruto (PIB) no valor de R\$ 1.702.060 mil, ocupando o quinto lugar no *ranking* dos maiores PIBs do estado do Ceará, perdendo apenas para Fortaleza, Maracanaú, Juazeiro do Norte e Caucaia. Além de ser o maior centro universitário do interior do Ceará e possuir a quarta maior arrecadação em ICMS do estado (Ipece, 2012).

A entrevista foi realizada em dezembro de 2012. Foram entrevistados três gestores principais: secretário da gestão; funcionário do setor de licitação; funcionário que manuseia o sistema informatizado operacional *Phoenix*, tudo isto com o fito de verificar até onde os atos e fatos eram controlados. Destaca-se que foram entrevistados dois secretários de gestão: um que ficou à frente da Secretaria de Gestão do período 1997-2008 e outro que passou a ocupar o cargo a partir de 2009 em diante, pelo menos até dezembro de 2012 quando a entrevista foi realizada.

Ressalta-se que a entrevista, com o consentimento dos entrevistados, foi gravada e que, como era semiestruturada, permitiu ao interlocutor inserir questionamentos que julgou serem pertinentes e necessários ao estudo em foco. Os roteiros semiestruturados de entrevista aplicados aos gestores podem ser conferidos no quadro 1.

QUADRO 1
Roteiro de entrevista

Roteiro de entrevista (secretário de gestão)	Roteiro de entrevista (funcionário da licitação)	Roteiro de entrevista (funcionário sistema Phoenix)
<ol style="list-style-type: none"> 1) Na Prefeitura Municipal de Sobral, existem manuais de normas e procedimentos que elencam as atividades inerentes ao controle? 2) É feito o controle sobre as contas anuais do prefeito? Em caso afirmativo, quem o faz e qual o produto gerado desta análise (relatório/certificado de auditoria/parecer/outros)? 	<ol style="list-style-type: none"> 1) Como é realizado o controle do almoxarifado e quais as normas para entrega de materiais? 2) Como é feito o controle referente ao combustível e transportes? 3) Como a comissão para inventariar os bens pertencentes ao patrimônio executa esta atividade? 4) A quem compete a realização das licitações na prefeitura? 5) Como é feita liberação de empenhos e o controle de despesas dentro de cada órgão da prefeitura? 	<ol style="list-style-type: none"> 1) Qual o sistema informatizado de controle está em uso na prefeitura? 2) Quando e por quem foi criado? 3) Quem faz a manutenção? 4) Quais as áreas e os dados que esse sistema comporta? 5) Quais as rubricas que o sistema possui? 6) Como o sistema realiza o controle dos dados? 7) Quem alimenta os dados do sistema? 8) Existe algum mecanismo de auditoria inerente ao sistema?

Fonte: roteiro da pesquisa.
Elaboração dos autores.

Enfatiza-se que a entrevista aplicada apenas aos três gestores deveu-se ao fato deles possuírem os informes que supriam a necessidade da pesquisa, entretanto, caso futuros pesquisadores queiram abordar o certame analisando outras áreas de controle, estes deverão alargar o universo dos indivíduos entrevistados.

5 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

As respostas dos gestores da Prefeitura Municipal de Sobral acerca da entrevista aplicada, bem como a visita às secretarias, possibilitaram o entendimento dos processos de controle interno presentes nas principais áreas da prefeitura e, conseqüentemente, obteve-se subsídios para alcançar o objetivo proposto.

Com o funcionário da licitação foi possível adquirir informações sobre o controle realizado no almoxarifado, no combustível, nos transportes, nas licitações e nos empenhos. Com o funcionário que manuseia o sistema Phoenix entendeu-se como este sistema funciona e atua. E com os dois secretários de gestão perceberam-se as falhas constantes nos projetos, nos programas e nas contas de governo. Os resultados serão descritos na seqüência.

5.1 Sistema informatizado desabilitado

Na primeira gestão como prefeito (1997-2000), Cid Ferreira Gomes contratou serviços para desenvolver um sistema de informática na Prefeitura Municipal de Sobral, visando comportar as informações produzidas em todas as secretarias e setores da prefeitura. Desenvolvido pelo Instituto de Desenvolvimento da Gestão Pública (IDEGEP), este sistema utilizava o *MicroSoft Disk Operating System* (MSDOS) e fora denominado de Sistema Integrado de Gestão Pública (SIGEP).

O SIGEP ensejou grandes expectativas e melhorou bastante o fluxo de informações dentro da prefeitura, pois antes existia uma ilha de processos sem comunicação e completamente soltos, além de faltar sincronismo nas ações e informações produzidas em cada setor.

O SIGEP, por sua vez, centralizou os dados de finanças, compras, orçamento e fornecedores, trazendo para si todas as responsabilidades de controle, evitando a dispersão de atividades e a incoerência nas ações verificadas antes de sua implantação. Passou-se, então, a ter um controle absoluto dessas áreas, registrando-se, via sistema, tudo ocorrido, desde o aporte dos dados do orçamento, execução, cadastramento das compras, dados de arrecadação e informações sobre fornecedores.

Embora tenha advindo do SIGEP uma série de melhorias no ambiente organizacional da prefeitura, este apresentou-se ineficaz, pois se mostrou lento, com o fluxo e controle de processos congestionados e limitados. No SIGEP não havia o uso da informação por quem a produzia, além de os relatórios fiscais que eram enviados para o Tribunal de Contas dos municípios nunca corresponderem à realidade dos fatos, existindo sempre divergências.

Os principais problemas do sistema desenvolvido pela empresa contratada, entretanto, eram a não geração de relatórios para fechamento ao final de cada período e a dificuldade de manutenção, pois, para se extrair os dados, era preciso levá-los para o gestor do sistema em Fortaleza, para então serem obtidas as informações contidas ali, fato este que emperrava o andamento normal dos trabalhos, acarretando com isto transtornos na hora na tomada de contas.

5.2 Sistema informatizado em execução

Ante tantos problemas e insatisfações, começou-se a trabalhar em uma saída para resolver tantos impasses, sendo esta decisão concretizada na primeira gestão do prefeito Leônidas Cristino (2005-2008), quando o setor de processamento de dados da Prefeitura Municipal de Sobral desenvolveu o próprio sistema informatizado para controle dos gastos e atos dos gestores de cada secretaria, bem como do prefeito. Destaca-se que desde então, este é o sistema que vem sendo utilizado na prefeitura em análise. Enfatiza-se que Cid Ferreira Gomes foi prefeito por duas gestões seguidas e depois apoiou a candidatura de Leônidas Cristino – também reeleito seguidamente – para sucedê-lo como prefeito da cidade de Sobral.

Segundo o funcionário que manuseia tecnicamente o sistema operacional da Prefeitura de Sobral, o nome dado ao sistema criado foi *Phoenix* porque ele corresponde a uma reinvenção, um melhoramento do sistema que estava em vigor antes da versão comprada, portanto, ressurgiu e passou a contar com uma versão *Windows* muito mais rápida e eficiente. E o melhor de tudo é que os possíveis entraves que ocorressem passariam a dispor de uma manutenção e resolução na prefeitura, pelos próprios idealizadores do sistema, presentes no setor de processamento de dados.

O Phoenix possui uma teia de solicitação personalizada e interligada para cada secretaria, de acordo com suas funcionalidades, possibilitando o conhecimento, em tempo real, de quanto cada uma delas está gastando com diária, pessoal, combustível, bem como quaisquer dispêndios e utilização de recursos.

O entrevistado relata ainda que no Phoenix são programados os valores mensais liberados para cada área, não sendo permitido, com isto, o empenho de despesa que ultrapasse o valor previsto para a rubrica em questão, além de ensejar relatórios particulares para cada uma das áreas e para o gestor máximo.

Os processos agora estão em sintonia, a execução é descentralizada, evitando-se com isso os congestionamentos verificados no SIGEP. Conquanto o controle esteja todo centrado no Phoenix, foram padronizadas e integradas as informações e os processos, possibilitando uma consulta com semântica adequada a cada nível (estratégico, tático e operacional).

O Phoenix possui sete itens na barra de ferramentas, sendo um direcionado para a realização de cadastro dos fornecedores, consulta dos dados dimensionados, movimentação, relatórios individualizados, rotinas e saída e entrada no sistema de outras áreas. Em seguida têm-se a delimitação do ano, o tipo de custeio e o mês. Logo a seguir, vê-se um ícone que possibilita a realização de consultas, onde se tem acesso aos valores totais direcionados para cada secretaria e programa.

Ao final, verifica-se a identificação do usuário e comprova-se que o manuseio do referente sistema necessita de uma senha de acesso e *login*, logo, nem todos poderão inserir, modificar ou excluir dados, existindo ainda, no Phoenix, um modo de trilha de auditoria, onde se tem acesso a quem foi que fez o *login* em determinada data e hora, o que acrescentou ou retirou.

Interessante é ressaltar, nesse momento, que os usuários terão acesso ao sistema somente no ambiente interno da prefeitura. Apenas o prefeito e o secretário da gestão têm senha para acesso remoto (*online*), fato este que possibilita o acompanhamento *pari passu* dos atos e fatos transacionados por seus subordinados. Ressalta-se, entretanto, que cada secretaria tem acesso somente à movimentação de sua secretaria e exclusivamente o prefeito e o secretário da gestão podem visualizar as transações de todas as secretarias.

Na tela de autorização de empenho no Phoenix, se exigem identificação do exercício em vigor, setor requisitante, projeto, credor, período e valor envolvido. Nessa tela, é possível selecionar quais empenhos necessitam ser vistos, dividindo-os entre aqueles que já foram autorizados pelo prefeito, os pendentes de autorização ou ainda optar pela visualização de todos eles, sem distinção.

Como se vê, o Phoenix detém várias informações, comportando todas as secretarias, estando interligado até mesmo com ao setor de arrecadação, ao ponto de se o credor chegar a ter débitos com a prefeitura, seja ele referente ao Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), ou outro imposto, o sistema não deixa que seja feito o empenho, tendo o respectivo credor que quitar a dívida para receber o valor do serviço ou do bem.

Esse sistema possui também dentro de si o Phoenix compras, administrativo, financeiro, arrecadação. Outro ponto interessante corresponde à senha que cada fornecedor recebe para realizar o acompanhamento *online* da liberação de seus pagamentos, evitando-se que haja o deslocamento deste à prefeitura sem que já tenha o cheque liberado para recebimento do valor.

O Phoenix possui ainda um link com o outro sistema operacional utilizado na prefeitura, o chamado Sistema Gestor, que computa e registra as informações transacionadas na contabilidade, produzindo, desta maneira,

relatórios sólidos e oportunos para o Tribunal de Contas dos municípios. Faz-se necessário, porém, um esclarecimento: enquanto o Phoenix é para controle interno da prefeitura, o Sistema Gestor é aquele que irá gerar e enviar as informações exigidas pelo TCM.

Sendo um instrumento de controle interno da prefeitura, o Phoenix não permite seu acesso fora dela, com exceção do prefeito e do secretário da gestão, que possuem uma senha especial para acesso *online*, entretanto, antes disto, o computador que será utilizado por eles remotamente necessita ser registrado no setor de processamento de dados e somente esse equipamento poderá acessar *online* o Phoenix.

Verifica-se, então, que todo o controle orçamentário e gerencial realizado na Prefeitura Municipal de Sobral está, principalmente, relacionado aos dois sistemas operacionais desenvolvidos no ambiente, o Phoenix e o Gestor. No primeiro, faz-se o controle dos gastos por secretaria, limitando os quantitativos ao que fora acordado no início do ano.

5.3 Setores da Prefeitura Municipal de Sobral

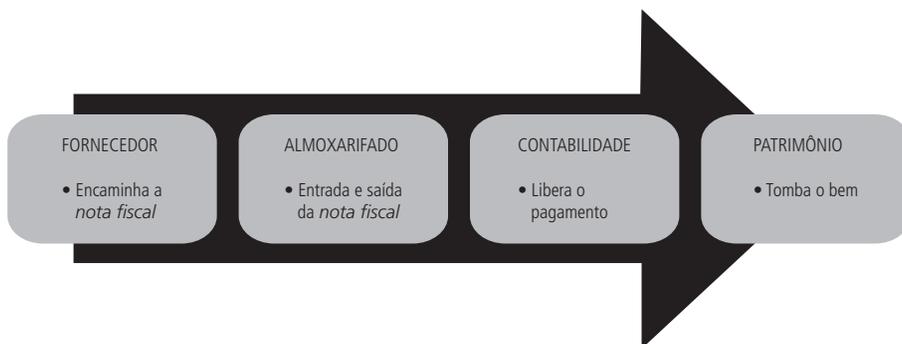
De acordo com informações relatadas pelo secretário da gestão, o setor do almoxarifado é centralizado, vinculado à Secretaria da Gestão, e possui um sistema informatizado à parte do Phoenix, que, assim como este, fora desenvolvido pelo pessoal do setor de processamento de dados da prefeitura. Este sistema é que registra todas as entradas e saídas de bens e materiais de consumo.

O registro é feito da seguinte maneira: por exemplo, se foi feita a compra de carteiras para uma escola, mesmo que o fornecedor faça a entrega das peças na escola, ele tem que levar a nota fiscal para o almoxarifado a fim de dar entrada e saída, pois o setor de contabilidade, quando vai liberar o pagamento do fornecedor, analisa se na nota fiscal tem o *atesto* do almoxarifado central (organograma 1).

Os setores de patrimônio e almoxarifado estão interligados. Sempre que chega uma nota fiscal de compra no último, já se aciona o primeiro para realizar o tombamento do bem. Pegando o exemplo das carteiras escolares, citado no subitem anterior, o setor de patrimônio começa a agir imediatamente após o *atesto* do almoxarifado, seguido do pagamento, fazendo já o tombamento dos bens, com tarjetas. A sequência de atividades desses dois setores, embora já explanado, pode ser bem visualizado na figura 1.

FIGURA 1

Representação do fluxo de atividades no almoxarifado e patrimônio



Elaboração dos autores.

No sistema informatizado do patrimônio, é registrado o número da nota fiscal pertinente à compra, permitindo até tirar a foto do bem para visualização deste; depois são colocadas as tarjetas compostas por códigos de barra, tornando, desta maneira, possível a leitura óptica, o que em si apressa o registro.

Em entrevista aos dois secretários de gestão, restou evidente o fato de que, assim como o setor de almoxarifado e patrimônio, o setor de transportes, que agrega o controle de combustíveis, possui um sistema informatizado para registrar as atividades correspondentes aos veículos e combustíveis, mas isto tudo em paralelo ao sistema *Phoenix*.

O controle dos transportes é descentralizado, ficando cada secretaria responsável por sua frota. Por exemplo, quem coordena as ambulâncias é o secretário de saúde, enquanto os caminhões que fazem coleta de lixo ficam sob a responsabilidade do secretário de planejamento e desenvolvimento urbano e meio ambiente.

Uma informação interessante é o fato de a Prefeitura de Sobral possuir uma oficina com excelente espaço e equipada para conserto dos veículos, não necessitando, portanto, terceirizar este serviço. São realizados, contudo, apenas serviços essenciais; o carro é desmontado, o problema é verificado e a peça é adquirida, visto que a prefeitura não tem estoque de peças. Em seguida, é feito o registro no sistema, relatando o que fora direcionado e feito em cada veículo.

Em relação aos combustíveis, foi repassada pelos entrevistados a informação de que os veículos da Prefeitura Municipal de Sobral possuem formulário para preenchimento, com dados de abastecimento, quilometragem e necessidade de reposição de peças. Quando o veículo vai abastecer, o motorista preenche estes

dados, deixando uma via no posto de gasolina, uma na secretaria da gestão e guarda uma consigo.

Depois esses dados são lançados no sistema para se ter um controle efetivo e possibilitar a visualização individualizada da situação, por veículo, de modo que, caso a secretário da gestão constate um consumo excessivo de gasolina, ele chama o secretário ao qual está vinculado o veículo e comunica o ocorrido; este, por sua vez, convoca o motorista para tecer explicações acerca do que fora constatado.

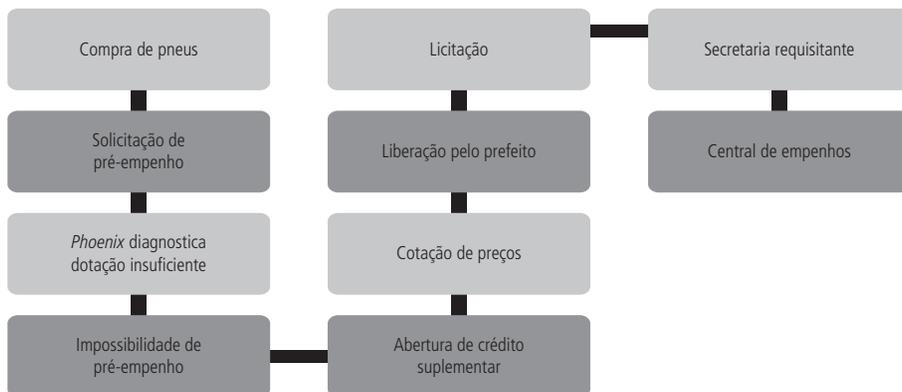
Os gastos com combustíveis, bem como todos os outros consumos médios de custeio (telefone, energia, material de consumo) que cada secretaria utiliza, é antecipadamente visualizado e registrado no início dos anos, sendo liberados no sistema os valores para cada uma delas, mensalmente, e, caso ultrapasse a cota direcionada, o sistema bloqueia e o secretário terá de ir ao prefeito justificar por que extrapolou o valor.

No tocante a liberação de empenhos, o secretário da gestão atual esclareceu em entrevista que cada secretaria solicita, via sistema, o crédito financeiro necessário para a realização/obtenção de serviços/bens. Por exemplo, caso seja necessário se realizar a compra de pneus para o ano inteiro, primeiro é solicitado, via sistema, o pré-empenho. Nesse momento, o Phoenix, que possui todo o orçamento em seus dados, analisa se existe dotação orçamentária suficiente para o item solicitado. Em caso negativo, a solicitação é barrada, sendo informado ao usuário o motivo. Logo, para conseguir adquirir os pneus, deverá ser solicitada a abertura de crédito adicional (figura 2).

Aprovado o crédito suplementar, cotam-se os preços, solicita-se a liberação junto ao prefeito para efetuar o gasto e, caso necessite de licitação, o assunto é encaminhado para o setor pertinente, que analisa o processo e o enquadra na modalidade devida, devolvendo, logo após, o processo para a secretaria pleiteante, que o envia para a central de empenho registrar e gerar um número de empenho. Na figura 2 poderá ser visualizado de modo mais didático este passo a passo.

Relevante é enfatizar o fato de que, no momento em que são repassadas as informações para a Central de Empenhos, é feita uma análise para verificar se não há nenhum erro de dotação ou digitação no empenho. Caso haja alguma impropriedade, o empenho não é realizado, mas devolvido para que seja feita a correção devida pela secretaria que realizou o pré-empenho. Do contrário, tudo estando correto, o documento é finalizado e impresso para que seja assinado pelo secretário solicitante responsável.

FIGURA 2
Passo a passo para a liberação de empenho



Elaboração dos autores.

5.4 Avaliação do controle interno com base na Instrução Normativa nº 1/1997 do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará

Analisando-se o sistema de controle utilizado na Prefeitura Municipal de Sobral à luz do que imprime o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, por meio da Instrução Normativa nº 1/1997, Artigo 2º (Ceará, 1997), onde são elencados os controles específicos a serem realizados sobre a execução orçamentária e financeira; sistema de pessoal (ativo e inativo); incorporação, tombamento e baixa dos bens patrimoniais; os bens de almoxarifado; as licitações, contratos, convênios, acordos e ajustes; as obras públicas e reformas; as operações de créditos; os suprimentos de fundos; as doações, subvenções, auxílios e contribuições concedidos, observa-se que o controle realizado pelo sistema *Phoenix* acompanha a execução orçamentária e financeira de cada secretaria, de modo eficiente; a folha de pagamento também se encontra incluída no *Phoenix* nos valores totais e por secretaria; as informações pertinentes a incorporação, tombamento e baixa dos bens patrimoniais são feitas pelo setor de patrimônio em separado, via sistema operacional, conforme mencionado na subseção 5.3.

Os bens do almoxarifado têm os dados lançados em sistema próprio, além de serem cuidadosamente controlados mediante requisições assinadas pelos secretários, ou por aquele que está em segundo lugar no comando, havendo, portanto, criterioso controle acerca dos bens que saem e para onde serão destinados. As licitações, contratos, convênios, acordos e ajustes estão centralizados e sob o controle da Procuradoria-Geral do Município.

Não existem na Prefeitura Municipal de Sobral manuais de procedimentos e planos organizacionais que direcionem e norteiem os passos dos funcionários. Algumas secretarias, contudo, possuem a padronização operacional de alguns processos, entretanto, não existe um setor que faça às vezes de controle interno oficialmente.

As licitações são feitas e acompanhadas pela Procuradoria-Geral do Município, mas não existe um *check-list* de processo licitatório, visando-se evitar que erros venham a ocorrer e a comprometer o andamento do processo ou que inclusive cheguem a ser pontos de observação no relatório de auditoria do Tribunal de Contas. Faz-se apenas um acompanhamento mecânico, sem um registro documentado dos passos que devem ser respeitados e quais já foram implementados.

As obras públicas e reformas ficam a cargo da secretaria de infraestrutura, contando com o acompanhamento de três fiscais da própria secretaria para analisar como está o andamento dos trabalhos. Enquanto isto, as operações de crédito, os suprimentos de fundos e as doações, as subvenções, os auxílios e as contribuições concedidos são acompanhados pela contabilidade.

Cada secretaria produz um relatório mensal de todas as ações desempenhadas e o envia para a secretaria de gabinete do prefeito, que reúne todos os relatórios e entrega para o gestor máximo fazer as análises e os acompanhamentos devidos. O controle das contas de governo é feito pela contabilidade, que acompanha os limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), fazendo a publicidade mediante relatórios mensais expostos no *site* da prefeitura.

Na Prefeitura Municipal de Sobral não existe um órgão criterioso que analise os projetos, sendo estes acompanhados pelo vice-prefeito, que apenas cobra o cumprimento dos prazos. Também inexistem um calendário mensal das exigências legais, onde se deveria constar as principais datas relacionadas às exigências da Lei Complementar nº 101/2000, entre outros, estabelecendo-se o que deve ser feito e qual o embasamento legal. Por exemplo, quinto dia útil do mês de janeiro: entrega dos resumos de contratos e seus aditivos assinados em novembro; 28 de fevereiro: audiência pública – último dia para a realização das metas fiscais do terceiro quadrimestre.

Intui-se, dessa feita, que, embora o sistema informatizado Phoenix seja eficiente no que se propõe fazer, sua geração de dados não é suficiente, por si, para garantir uma gestão exímia, pois lacunas chegam a ser geradas no que concerne a interpretação e avaliação desses dados.

Existe, indubitavelmente, um registro correto e completo dos fatos, contudo, o controle na Prefeitura Municipal de Sobral deixa a desejar por falta de um órgão que consolide e interprete esses mesmos dados; um órgão que acompanhe a evolução do orçamento, analisando sua execução de modo estratégico e não somente numérico; em que metas deverão ser estipuladas e indicadores postos nesse âmbito,

devido ao final ser avaliados. Isto a máquina não fará de maneira complexa, ao passo que o intelecto humano suprirá com excelência essa insuficiência.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste estudo consistiu em analisar os instrumentos de controle interno e avaliar as atividades de controle existentes na Prefeitura Municipal de Sobral, conforme disposições da Instrução Normativa nº 1/1997 do TCM-CE. Para tal realizou-se pesquisa descritiva, por meio de um estudo de caso, com abordagem qualitativa dos dados obtidos com aplicação de entrevista semiestruturada e análise documental.

Verificou-se, que o sistema utilizado anteriormente por essa prefeitura, denominado de SIGEP, proporcionou, inicialmente, uma série de melhorias no ambiente organizacional da desta, apresentou-se, porém, ineficaz alguns meses após a implantação, pois se mostrou lento, com o fluxo e controle de processos congestionados e limitados. Nele não havia o uso da informação por quem a produzia, além de os relatórios fiscais que eram enviados para o Tribunal de Contas dos Municípios nunca corresponderem à realidade dos fatos, existindo sempre divergências.

Os principais problemas desse sistema, entretanto, eram a não geração de relatórios para fechamento ao final de cada período e a dificuldade de manutenção, pois, para se extrair os dados, era preciso levá-los para o gestor do sistema em Fortaleza, para então se obterem as informações contidas ali, fato este que emperrava o andamento normal dos trabalhos, acarretando com isso transtornos na hora na tomada de contas.

Dessa forma, percebeu-se que ante tantos problemas e insatisfações o setor de processamento de dados da Prefeitura Municipal de Sobral desenvolveu o seu próprio sistema informatizado para controle dos gastos e atos dos gestores de cada secretaria, bem como do prefeito.

Constatou-se, portanto, que os controles realizados na Prefeitura Municipal de Sobral concernem ao sistema denominado Phoenix, que, possuindo uma rede personalizada de informações, detém o controle orçamentário e gerencial dos gastos do prefeito e de todas as secretarias/setores da Prefeitura. Estando interligado a todas essas áreas, possibilita conhecimento em tempo real das transações realizadas por parte de cada uma delas.

Evidenciou-se, todavia, a existência de outros sistemas informatizados que não mantêm comunicação com o Phoenix, produzindo, portanto, informações paralelas, sendo esses sistemas o do almoxarifado, patrimônio, contabilidade e transportes. Neste, registram-se informações tanto dos veículos quanto dos combustíveis. Ao se implantar a Controladoria Geral no município de Sobral,

a Coordenadoria de Tecnologia da Informação deverá unificar os sistemas informatizados e possibilitar uma comunicação direta com o Tribunal de Contas dos municípios, no que se refere ao repasse de informações fiscais.

Assim, concluiu-se que a prefeitura de Sobral não conta com um sistema de controle interno estruturado, tampouco com manuais escritos de planos, procedimentos, políticas e processos de cada área. Sugere-se, por conseguinte, a criação de uma ramificação dentro da controladoria a ser implementada, que se proponha implantar o Sistema de Controle Interno e que realize este controle dentro da entidade, ficando a cargo da Coordenadoria de Controle Interno a execução das atividades inventariadas.

Observou-se a inexistência, na Prefeitura Municipal de Sobral, de metodologias e delimitação de indicadores de custos, fato este que deixa o gestor vulnerável no que concerne ao cumprimento do que reza a CF/88, no Artigo 167, a Lei de Responsabilidade Fiscal, no Artigo 50, e, mais recentemente, a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC T 16.2), que, no fim de 2008, incluiu o sistema de custos como um dos subsistemas de informações contábeis (Conselho Federal de Contabilidade, 2008b). Sugere-se que seja atribuído à Coordenadoria de Informações Gerenciais o papel de definir os indicadores de custos vinculados aos objetivos finalísticos de cada órgão.

REFERÊNCIAS

BEZES, P. The steering state model: the emergence of a new organizational form in the French Public Administration. **Sociologie du Travail**, v. 49, n. 2, p. 67-89, 2007.

BOTELHO, M. M. **Manual de controle interno: teoria e prática**. Curitiba: Juruá, 2009.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília: Congresso Nacional, 1964. Disponível em: <<http://goo.gl/FrXpfH>>. Acesso em: 5 dez. 2012.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Congresso Nacional, 1988. Disponível em: <<http://goo.gl/UX40>>. Acesso em: 5 dez. 2012.

_____. **Lei Complementar nº 101**, de 4 de maio de 2000. Lei de Responsabilidade Fiscal. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília: Congresso Nacional, 2000. Disponível em: <<http://goo.gl/F23Xid>>. Acesso em: 5 dez. 2012.

CAKER, M.; SIVERBO, S. Management control in public sector Joint Ventures. **Management accounting research**, v. 22, p. 330-348, 2011.

CASTRO, D. P. **Auditoria e controle interno na administração pública**. São Paulo: Atlas, 2008.

CEARÁ. **Constituição de Estado do Ceará**. Fortaleza: Assembleia Legislativa do Estado do Ceará, 1989. Disponível em: <<http://goo.gl/ipQaTY>>.

_____. Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará. **Instrução Normativa nº 1/1997**. Dispõe sobre as normas de controle interno dos municípios. Fortaleza: TCM-CE, 1997. Disponível em: <<http://goo.gl/vzRner>>. Acesso em: 11 dez. 2012.

COELHO, E. R. C. **A controladoria governamental e o controle da aplicação de recursos públicos**: um modelo de acompanhamento da execução orçamentária da despesa no município de Fortaleza. 2006. 140 p. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal do Ceará, 2006.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 1.135**, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.8: controle interno. Brasília: CFC, 2008a. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 2 dez. 2012.

_____. **Resolução nº 1.129**, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.2: patrimônio e sistemas contábeis. Brasília: CFC, 2008b. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 7 jan. 2012.

CORREA, H. A quantitative analysis of public administration and government efficiency. **Socio-economic planning sciences**, v. 13, n. 5, p. 257-263, 1979.

IPECE – INSTITUTO DE PESQUISA E ESTRATÉGIA ECONÔMICA DO CEARÁ. **Perfil Básico Municipal 2012**. Ceará: Ipece, 2012. Disponível em: <<http://goo.gl/qJ4g3r>>. Acesso em: 4 abr. 2012.

JAMES, O. The rise of regulation of the public sector in the United Kingdom. **Sociologie du travail**, v. 47, n. 3, p. 323-339, 2005.

KOHAMA, H. **Contabilidade pública**: teoria e prática. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

KONJA, J. V. F.; LECAROS, J. G. M. Internal control in public administration, some details and regulations in Peru. **Revista de la Facultad de Ciencias Contables**, v. 16, n. 32, p. 37-40, 2009.

PETER, M. G. A.; MACHADO, M. V. V. **Manual de auditoria governamental**. São Paulo: Atlas, 2003.

BIBLIOGRAFIA COMPLEMENTAR

BRASIL. **Decreto-Lei nº 200**, de 25 de fevereiro 1967. Dispõe sobre a organização da administração federal, estabelece diretrizes para a reforma administrativa e dá outras providências. Brasília: Congresso nacional, 1967. Disponível em: <<http://goo.gl/FMit5P>>. Acesso em: 6 jan. 2012.

_____. **Instrução Normativa nº 1**, 6 de abril de 2001. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Brasília: Congresso Nacional, 2001. Disponível em: <<http://goo.gl/yhsHHI>>. Acesso em: 6 jan. 2012.

_____. **Lei nº 10.683**, de 28 de maio de 2003. Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos ministérios, e dá outras providências, Brasília: Congresso Nacional, 2003. Disponível em: <<http://goo.gl/G58iVW>>. Acesso em: 8 dez. 2012.

_____. **Lei Complementar nº 131**, de 27 de maio de 2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios. Brasília: Congresso nacional, 2009. Disponível em: <<http://goo.gl/AUGyhN>> Acesso em: 5 dez. 2012.

ROCCA, G. D. The public administration paradox: an organization with a low degree of institutionalization. **Scandinavian journal of management**, v. 16, n. 4, p. 375-389, 2000.