



Universidade Federal do Recôncavo da Bahia
Centro de Artes, Humanidades e Letras
Curso Superior Tecnológico em Gestão Pública

DEISE CAROLINA SANTOS RODRIGUES

**LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E O SISTEMA DE CONTROLE
INTERNO MUNICIPAL: Um estudo de caso na cidade de Cruz das Almas - BA**

Cachoeira
2013

DEISE CAROLINA SANTOS RODRIGUES

**LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E O SISTEMA DE CONTROLE
INTERNO MUNICIPAL: Um estudo de caso na cidade de Cruz das Almas - BA**

Monografia apresentada ao Curso Superior Tecnológico em Gestão Pública, Centro de Artes, Humanidades e Letras, Universidade Federal do Recôncavo da Bahia, como requisito para obtenção do grau de Tecnólogo em Gestão Pública.

Orientador: Prof^a. Dr^a. Siélia Barreto Brito

Cachoeira
2013

AGRADECIMENTOS

Ao Deus todo poderoso, o verbo que se fez carne e habitou entre nós, e vimos a sua glória, como a glória do unigênito do Pai, cheio de graça e de verdade.

Aos meus pais, Denilson e Juvânia que sempre me acompanham e me dão o sustento físico e o apoio psicológico para seguir nesta caminhada que acabara de começar.

Ao meu irmão Davi pelo apoio necessário de companheirismo e cumplicidade.

Aos amigos que contribuíram direta e indiretamente para a construção deste material, em especial as meninas: Ana Paula, Ariadne, Cleide, Mariana e Joanna que sempre me auxiliaram nesta caminhada.

Aos professores do curso de Tecnologia em Gestão Pública da UFRB, Coordenador do Curso Jorge Antônio, a professora Maria Inês Caetano, Nelson Montenegro, Lys Vinhaes, Pedro Lepikson, professora Ivana Muricy e em especial a minha orientadora Siélia Barreto, que ao longo desses anos me proporcionou momentos de aprendizagem e conhecimento.

RODRIGUES, Deise Carolina Santos. **Lei de Responsabilidade Fiscal e o sistema de controle interno municipal: Um estudo de caso na cidade de Cruz das Almas - BA.** 68 páginas. 2013. Monografia – Centro de Artes, Humanidades e Letras, Universidade Federal do Recôncavo da Bahia, Cachoeira, 2013.

RESUMO

Um dos grandes problemas das nações nos tempos antigos foi a falta de regulação das suas contas públicas. No entanto a partir do momento que a administração foi evoluindo criou-se a necessidade de impor controle tanto para a gestão quanto para o gestor, uma vez que o público e o privado se confundiam. No Brasil um dos grandes dilemas vividos no século passado, em termos de política e economia foi a escolha da política fiscal, fator decisivo que devolve ao Estado a capacidade de definir e implementar políticas públicas que trouxessem um bem-estar social e impulsionasse a economia da nação. Com os erros da aplicação de modelo desenvolvimentista, dívidas, inflação e falência foram as características do período da década perdida. Para a retomada do desenvolvimento e o ajuste das contas públicas com o controle dos gastos do governo foi elaborada a Lei nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) a qual estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. A Lei de Responsabilidade Fiscal sendo aplicada no município em consonância a um eficiente sistema de controle interno municipal transforma a gestão pública num espaço com menos riscos de corrupção, mais transparente e conseqüentemente mais participativo, a fim de gerar resultados. Por meio de atividades de controle interno, auditoria pública, correção, e ouvidoria a Controladoria Geral do Município é um órgão que apoia o poder executivo e é um dos grandes responsáveis pela implementação deste sistema visando uma maior transparência das contas públicas, o cumprimento das metas, uma ação planejada, e a prevenção e combate à corrupção. O Trabalho do controle interno em auxílio do controle externo, inclusive do controle social visa a defesa do patrimônio público e o maior incremento da transparência na gestão. Neste estudo de caso buscou-se demonstrar os benefícios do sistema de controle interno para a Gestão Pública municipal em vista a cumprir as exigências legais da Constituição Federal de 1988 e da Lei de Responsabilidade Fiscal. Para isso foram entrevistados 3 atores chaves que contribuíram com suas informações para o alcance de nossos objetivos neste trabalho. Estes atores são ligados diretamente ao sistema de controle interno e externo da Administração Pública, sendo que 2 deles executavam trabalho na gestão municipal e 1 deles é servidor público no Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia, localizado no município de Santo Antônio de Jesus –BA.

Palavras-chave: Lei de Responsabilidade Fiscal. Controle interno. Sistema de Controle Interno.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	7
2 A AÇÃO PLANEJADA E INSERÇÃO DO CONTROLE DOS GASTOS PÚBLICOS NO BRASIL.....	10
2.1 CRISE ECONÔMICA BRASILEIRA E DESCONTROLE DOS GASTOS PÚBLICOS.....	10
2.2 AUSÊNCIA DE FISCALIZAÇÃO E DE CONTROLE ORÇAMENTÁRIO	14
2.3 MOVIMENTOS SOCIAIS EM PROL DA DEMOCRACIA.....	14
2.4 CONSTITUIÇÃO DE 1988: INTEGRAÇÃO ENTRE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO..	17
3 ELEMENTOS DE CONTROLE E IMPLEMENTAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS E EXTERNOS.....	18
3.1 CONTROLE INTERNO	20
3.1.1 Sistema de Controle interno	21
3.1.2- Controladoria Geraldo Município (CGM).....	24
3.2 CONTROLE EXTERNO EXERCIDO PELO TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DA BAHIA	26
3.2.1 Sobre a criação, implementação e a manutenção do sistema de controle interno (resolução n° 1120/2005)	26
3.2.2 Controle da gestão fiscal por via eletrônico (Resolução n° 1065/2005).....	28
3.3 CONTROLE EXTERNO EXERCIDO PELO CONTROLE SOCIAL	28
4 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	31
4.1 REDUÇÃO DO PAPEL DO ESTADO E CONTROLE DOS GASTOS PÚBLICOS	32
4.2 POLÍTICA DE ESTABILIDADE MACROECONÔMICA DO GOVERNO FHC	33
4.3 REFORMA DO ESTADO DE 1995	34
4.4 AS ORIGENS DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	35
4.5 AJUSTE ECONÔMICO, LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E CONTROLE.....	37
4.6 LRF E ORÇAMENTO PÚBLICO	37
4.7 A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (LRF)	38
4.8 PILARES DA LRF.....	42
4.8.1 Planejamento	42
4.8.2 Responsabilização (Accountability)	43
4.8.3 Transparência.....	44

4.8.4 Controle.....	44
5 METODOLOGIA	45
5.1 O MUNICÍPIO DE CRUZ DAS ALMAS.....	46
5.1.1 A Controladoria Geral do Município de Cruz das Almas	46
6 RESULTADOS	47
6.1 ANÁLISE DOCUMENTAL DA LDO DE 2011 - O MUNICÍPIO E A LRF.....	47
6.2 ANÁLISE DO PARECER PRÉVIO EMITIDO PELO TCM-BA.....	50
6.3 ANÁLISE DAS ENTREVISTAS	52
7 CONSIDERAÇÕES FINAIS	58
REFERÊNCIAS	59
APÊNDICES	63
ANEXOS	66

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CE	Constituição Estadual
CF	Constituição Federal
FMI	Fundo Monetário internacional
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
FUNDEB	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IPTU	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana
ISS	Imposto sobre serviços
LC	Lei Complementar
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei De Responsabilidade Fiscal
PPA	Plano Pluri Anual
RGF	Relatório de Gestão Fiscal
RREO	Relatório Resumido de Execução Orçamentária
SUS	Sistema único de Saúde

1 INTRODUÇÃO

A crise do Estado que se manifestou na década de 1980, foi uma consequência dos fortes endividamentos realizados pelos presidentes e militares, quando no golpe de Estado, na tentativa de aceleração da economia e posteriormente tentativa de resgate da mesma.

Por conta disso, os anos 1990 foram marcados por grandes estratégias de ajustes e reformas estruturais para o mercado, sob influência do Consenso de Washington que instruiu via uma série de medidas para que países em desenvolvimento trilhassem rumo a um crescimento auto-sustentável.

Neste contexto, o Governo Federal Brasileiro editou algumas Medidas Provisórias as quais foi possível a União refinar a dívida pública mobiliária dos Estados e do Distrito Federal e outras obrigações decorrentes de operações de crédito interno e externo. Aos Estados coube o comprometimento de adotar medidas de controle de finanças para estabelecer metas, reduzir dívidas, e responsabilizar o gestor para o comprometimento com a ação planejada e maior transparência e é neste contexto de controle que a Lei de Responsabilidade Fiscal foi introduzida no Brasil.

A lei Complementar de número 101, de 04 de maio do ano 2000, está contida numa conjuntura de globalização econômica firmada no Brasil a partir da reforma gerencial da Administração Pública. Buscando uma melhor eficiência dos gastos, e um acompanhamento das reformas estruturais destacadas por organismos internacionais, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) é um instrumento de política e gestão fiscal, que estabelece metas, limites e condições para a gestão de receitas e despesas, visando impedir déficits públicos que iam se acumulando ao longo dos anos, além dos déficits nas contas públicas provocadas por antigos gestores que não tinham essa responsabilidade orçamentária.

A Lei de Responsabilidade Fiscal sendo aplicada no município em consonância a um eficiente sistema de controle interno municipal transforma a gestão pública num espaço com menos risco de corrupção, mais transparente e conseqüentemente mais participativo, a fim de gerar resultados.

O sistema de controle interno municipal é capaz de corrigir atos do executivo garantindo a integridade do patrimônio público, auxiliando o gestor na utilização de recursos da Administração Pública da melhor forma. Desta forma é de suma importância a implantação de um sistema que controla as operações de crédito, avalia o cumprimento das metas e dos resultados e apoia o controle externo.

A Controladoria Geral do Município (CGM) é o exemplo de órgão responsável por desenvolver as atividades do sistema de controle interno na administração pública, assim como suprir os gestores com informações a fim otimizar o processo de tomada de decisão.

Uma das exigências feitas pela LRF no seu artigo 54, e para com o órgão que exerce o sistema de controle interno municipal é o desenvolvimento do Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) os quais mostram os resultados alcançados pela administração quando ainda previstos na LDO (Lei de Diretrizes Orçamentárias), estas são ferramentas de gestão capazes de levar a uma boa execução dos atos públicos.

Esses relatórios se configuram como instrumentos de transparência dos gastos públicos e de Gestão, uma vez que as informações contidas nestes documentos determinam parâmetros para a administração pública. Além disso, estes documentos são fontes de avaliação das ações do executivo e legislativo.

Dentro da perspectiva de controle da Administração Pública e o desenvolvimento do sistema de controle interno municipal, nossa pergunta de pesquisa indaga: Quais benefícios podem ser verificados através do sistema de controle interno municipal segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal?

Visando responder a esta pergunta e contribuir significativamente com a literatura deste tema, nosso objetivo geral consiste em mostrar os benefícios do sistema de controle interno para a gestão pública municipal a partir do cumprimento das exigências legais da Lei de Responsabilidade Fiscal. Já os objetivos específicos consistem em mostrar a importância do Sistema de controle interno na Gestão Pública; Mostrar o cumprimento das metas previstas na LDO (Lei de Diretrizes Orçamentárias) segundo o art. 1º da LRF; e mostrar se houve o aumento da Transparência das contas públicas através da análise do Relatório de Gestão Fiscal do ano de 2010 da Cidade de Cruz das Almas, segundo o art. 54º da LRF.

Em vistas a atender nossos objetivos escolhemos os artigos Art. 1º (estabelece normas de finanças públicas), o Art. 54º (Relatório de Gestão Fiscal) e o Art. 59º (Fiscalização exercida pelo Tribunal de Contas) da LRF, que serão nossa base legal para a fundamentação teórica e parte da nossa investigação na metodologia.

No capítulo a seguir serão apresentados o contexto histórico da crise brasileira (descontrole dos gastos públicos) e a necessidade de uma ação planejada visando manter a estabilidade da economia e impedir novos endividamentos, assim como a inserção do controle dos gastos públicos no Brasil.

No capítulo 3 são abordados os elementos de controle previstos na Constituição de 1988, e apresentado a diferença entre controle interno e o sistema de controle interno.

No quarto capítulo é apresentada a iniciativa do Controle dos gastos públicos com a Lei de Responsabilidade Fiscal. Neste mostramos, as origens da lei, seu objetivo, sua intervenção no planejamento e orçamento público, os artigos escolhidos para verificação na metodologia e por fim os seus pilares.

No quinto capítulo é abordada a metodologia com a identificação do objeto de estudo.

O sexto capítulo compõe a análise dos resultados no que tange a análise de documentos e aplicação das entrevistas. Já no sétimo e último capítulo estão as considerações finais.

2 A AÇÃO PLANEJADA E INSERÇÃO DO CONTROLE DOS GASTOS PÚBLICOS NO BRASIL

2.1 CRISE ECONÔMICA BRASILEIRA E DESCONTROLE DOS GASTOS PÚBLICOS

Desde a crise econômica internacional motivada pela explosão dos preços do petróleo e por problemas econômicos nos países desenvolvidos que vivenciava um grande processo de industrialização, a inflação brasileira cresceu ao final da década de 70, dando início a um período de estagnação da onda de crescimento do milagre econômico vivido nesta década através do investimento direto do Estado ou do investimento indireto privado através do empréstimo de bancos.

Neste mesmo ano os bancos credores já se mostravam preocupados com a situação de alguns países da América Latina, como o Brasil, que obtiveram empréstimos na busca de um rápido crescimento econômico e por não mais terem créditos suficientes para sanar suas dívidas buscavam novos empréstimos.

No caso brasileiro, a tentativa do rápido crescimento veio desde a metade dos anos 50, quando foram intensificados a partir da introdução do Plano de Metas, uma política desenvolvimentista idealizada pelo então Presidente da República Juscelino Kubitschek, na qual o país começou a implementar um programa de industrialização e modernização em curto prazo que investia principalmente na infraestrutura visando uma expansão econômica.(WIKIPÉDIA, 2012)

A grande participação do Estado na economia ocorreu por meio de gastos e investimentos, na realização do planejamento destas ações fazendo a análise da viabilidade dos projetos, e na prática de um programa de investimento para acelerar o desenvolvimento do país. No entanto o governo não foi capaz de prover esses investimentos sem definir os mecanismos de financiamento, recorrendo a empréstimos que foram concedidos pelos bancos e por empresas estrangeiras.

Logo após este período de intensa expansão econômica, passaram os anos 60 por um período de crise caracterizado pela desaceleração do crescimento econômico, pela queda da taxa de investimento, redução da produção industrial e elevação da taxa de inflação.

Na política brasileira, a década de 60 foi marcada pelo Golpe Militar ocorrido em 1º de Abril de 1964, a qual o país passou por um período de autoritarismo liderado por: Magalhães Pinto, Adhemar de Barros e Carlos Lacerda, governadores dos estados de Minas

Gerais, São Paulo e Rio de Janeiro, respectivamente. A participação deste novo modelo de governo centrou-se na ação de um Estado regulador que tentaria reordenar a economia brasileira através do Programa de Ação Econômica do Governo (PAEG), que tinha como objetivos combater a inflação e realizar reformas estruturais, que permitissem o crescimento. Consistiu numa política de correção das distorções econômicas, provocadas pelos desequilíbrios fiscais gerados pelo Plano de Metas, e uma estratégia para posterior expansão do crescimento econômico. (WIKIPÉDIA, 2012)

Com a “estabilidade política”, voltaram-se os investimentos do capital estrangeiro a ponto de a economia se estabilizar. Durante a década de 70, o Brasil passou por grandes transformações no cenário político, econômico e administrativo. Um período marcado por grandes intervenções que favoreceram a um crescimento econômico muito repentino e conhecido mundialmente como o milagre econômico, mas que na década seguinte seria marcada pela crise que estagnaria toda a economia do país.

Os anos oitenta foram marcados por crises geradas pelo aumento do déficit público diante da dívida externa provocada pela elevação das taxas de juros internacionais, e pela dívida interna provocada pela política expansionista adotada pelo governo. Todas essas medidas intencionadas pelo governo e parte ocorridas pela situação internacional resultou na grande escalada inflacionária nos anos 80 no Brasil e em outros países.

TABELA 1: BRASIL. VARIÁVEIS MACROECONÓMICAS INTERNAS (%). 1970 / 1991

Anos	PIB %/Anual	Investim. / PIB	Inflação IGP/IPC	PIB Per Capita % Anual	Poupança (% PIB)	
					Total	Externa
1970	8,3	25,5	19,8		24,1	1,4
1971	11,3	26,0	19,7	8,6	23,4	2,6
1972	11,9	26,1	15,7	9,2	23,5	2,6
1973	14,0	27,2	15,5	11,2	25,2	2,0
1974	8,2	30,2	34,5	5,6	23,5	6,7
1975	5,2	31,7	29,4	2,7	26,4	5,3
1976	10,3	27,1	46,3	7,6	23,3	3,8

1977	4,9	25,7	38,8	2,4	23,5	2,2
1978	5,0	26,5	40,8	2,5	23,2	3,3
1979	6,8	22,0	77,2	4,2	17,5	4,5
1980	9,2	23,3	99,7	6,9	17,2	5,1
1981	-4,5	21,1	93,5	-6,3	16,8	4,3
1982	0,5	21,2	100,3	-1,4	15,4	5,8
1983	-3,5	16,9	178,0	-5,3	13,6	3,3
1984	5,3	16,4	209,1	3,3	16,5	-0,1
1985	7,9	17,0	239,1	5,9	19,0	-2,0
1986	7,6	19,2	58,6	5,6	17,1	2,1
1987	3,6	22,2	396,0	1,6	21,7	0,5
1988	-0,1	22,7	994,3	-2,0	24,0	-1,3
1989	3,3	24,8	1.863,6	1,3	25,0	-0,2
1990	-4,4	21,5	1.585,2	-6,2	20,7	0,8
1991	0,9	18,9	475,1	-1,0	18,6	0,3

Fonte: FIBGE/Banco Central do Brasil:

A. Brasil - Programa Econômico nº 35 - Dezembro de 1992. Editado pelo Departamento Econômico do Banco Central do Brasil.

B. Boletim do Banco Central do Brasil, Volume 29 - nº 1, Julho de 1993.

Com a situação de falência e reconhecendo a necessidade de ajustarem suas economias, os países atingidos pela crise optaram por adotar uma política econômica ortodoxa, a qual tinha o objetivo de aumentar as exportações, reduzir as importações e combater a inflação já existente.

No texto A “Lógica” da Política econômica ortodoxa, Bresser-Pereira (1980, p. 2) conceitua esta política mostrando os reais interesses dos banqueiros internacionais e do Fundo Monetário Internacional (FMI):

“política econômica ortodoxa”, ou também a “receita do FMI”. Basicamente consiste em acreditar que as forças do mercado, liberadas, resolverão quase tudo. Recomendam, portanto, a) liberar a taxa de câmbio (desvalorizando mais o cruzeiro, estimulando a exportação e desestimulando a importação): (b) liberar: os

preços (acabando com os tabelamentos e controles do CIP); e principalmente (c) liberar os juros (fazendo com que o seu aumento desestimule os investimentos e ajude a levar a economia à recessão). Quanto aos salários, pela lógica também deveriam ser liberados, mas, segundo a receita, devem ser controlados e reduzidos. Isto revela o caráter ideológico dessa política e serviço do capital financeiro, internacional e secundariamente nacional.

A estratégia consistia em provocar uma recessão, para que houvesse menor importação e maior exportação. E essa recessão era feita de uma combinação de desvalorização da moeda (elevação dos preços, redução dos salários dos trabalhadores); elevação das taxas de juros e além de tudo controle das despesas e investimentos do governo.

Como bem citado por Bresser-Pereira (1980), essa “recessão” traz miséria, falência e desemprego. Essa “lógica” é de um capitalismo anárquico, que se utiliza da crise para resolver outros problemas.

As recomendações desta política ortodoxa estão em regra no Fundo Monetário Internacional (FMI) que dentre outras funções aconselham países acerca de como reduzir as despesas do Estado e equilibrar o orçamento público. E é neste aspecto que este referencial teórico tenta explicar a necessidade do controle dos gastos públicos no nosso país.

Como afirma Fernandes (2002, p. 6), “O Brasil em particular tentou por várias vezes aplicar esta política ortodoxa”, uma vez que os três choques externos (segundo choque do petróleo, a elevação brusca das taxas de juros internacionais, e a recessão estadunidense de 79/82) que ocorreram em 1979 causaram graves problemas aos países latino-americanos, por isso para a América Latina e inclusive para os brasileiros, a década de 1980, foi considerada como a década perdida uma vez que as causas identificadas da crise foram: a dívida externa excessiva, altas taxas de inflação, excesso de intervenção estatal na economia e uma crise fiscal profunda do Estado que lhe retirou toda a capacidade de poupança e praticamente o imobilizou.

A interrupção na década de 80, de uma longa história de crescimento que caracterizava o Brasil, é resultado de um amplo conjunto de causas entre as quais, o peso insustentável da dívida externa, o imobilismo gerado por uma excessiva proteção à indústria nacional, o fracasso dos programas de estabilização no combate à inflação e o esgotamento de um modelo de desenvolvimento, baseado fundamentalmente na intervenção generalizada do Estado na economia, esgotamento esse assente na crise do Estado brasileiro que diminuiu sensivelmente a sua capacidade de investimento, retirando-lhe o grande papel de principal promotor do desenvolvimento. (FERNANDES, 2002, p. 9)

A crise da economia brasileira, que se manifestaram na década de 1980, foi uma consequência dos fortes endividamentos realizados pelos presidentes e militares, quando no

golpe de Estado, na tentativa de aceleração da economia e posteriormente tentativa de resgate da mesma.

Diante dessas consequências percebe-se a necessidade de uma ação planejada para que se alcance as metas, mas de forma controlada e pensada.

2.2 AUSÊNCIA DE FISCALIZAÇÃO E CONTROLE ORÇAMENTÁRIO

No Brasil, a necessidade de controle dos gastos públicos é uma preocupação que existe desde o Séc. XIX com a chegada do regime republicano e graças ao empenho de Rui Barbosa, dentre outros, que auxiliou para que a instituição de um Tribunal de Contas, em 1891 fosse implantada. Com o passar do tempo os governos Federal e Estaduais arrecadavam os tributos e em pequena parcela repassavam para entes municipais pois os recursos públicos sequer eram registrados no orçamento da União. Além disso, os planos de governo eram frutos exclusivamente do poder executivo, o que aumentava ainda mais as desigualdades regionais.

Com a nova Constituição vigente (1988), ampliaram-se as competências tributárias dos municípios, além disso, obrigou o governo Federal e Estadual a repassar aos municípios uma fatia maior de suas arrecadações.

Diante da ampliação da função do Estado em garantir o princípio da economicidade e da legalidade, cabe ao controle interno de cada poder e ao controle externo representados pelo poder legislativo, os Tribunais de Contas e a sociedade civil realizarem a fiscalização contábil, financeira e orçamentária do patrimônio da União, como nos mostra o art. 70 da C.F:

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

Acerca do orçamento público, “[...] aceito como instrumento de planejamento e de controle da administração pública apresenta-se como uma técnica capaz de permitir que periodicamente sejam reavaliados os objetivos e fins do governo”. (MATIAS-PEREIRA, 2010, p. 279)

2.3 MOVIMENTOS SOCIAIS EM PROL DA DEMOCRACIA

Dentro do cenário político e social, a década de 1980 no Brasil foi marcada pela intensa luta em busca da democracia na gestão pública e pela redefinição do papel do Estado. Desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, a democracia brasileira foi ampliada através de canais de participação popular que visavam uma sociedade mais justa e participante no processo de tomada de decisão.

O processo de alargamento da democracia expressa a criação de espaços públicos a exemplo dos conselhos gestores, e do PPA Participativo que provocam o crescimento da participação da sociedade civil no processo de discussão e tomada de decisões relacionada às políticas públicas. Essa concretização se deu por conta da Constituição Federal de 1988, que consagrou a participação da sociedade e deu a ela o poder do processo de alargamento da democracia como foi feita na luta contra o regime militar empreendida por movimentos sociais que desempenharam papel fundamental.

A relevância do tema de participação social e luta pelos direitos através de movimentos sociais, se torna cada vez mais importante para o desempenho da administração pública. O estudo destes temas é necessário para conciliar o objetivo da legitimidade democrática com o aumento da eficiência da gestão.

Mas como bem é apontado por BOBBIO (1990 *apud* CASTRO; RIBEIRO, 2008, p. 17), em “A Era dos direitos”:

Mas uma coisa é proclamar esse direito, outra é desfrutá-lo efetivamente. A linguagem dos direitos tem indubitavelmente uma grande função prática, que é emprestar uma força particular às reivindicações dos movimentos que demandam pra si e para os outros a satisfação de novos carecimentos materiais e morais, mas ela se torna enganadora se obscurecer ou ocultar a diferença entre o direito reivindicado e o direito reconhecido e protegido.

Dagnino (2004) no texto: “Sociedade civil, participação e cidadania: de que estamos falando?”, traz um novo olhar sobre ser cidadão no Brasil:

A então chamada nova cidadania, ou cidadania ampliada começou a ser formulada pelos movimentos sociais que, a partir do final dos anos setenta e ao longo dos anos oitenta, se organizaram no Brasil em torno de demandas de acesso aos equipamentos urbanos como moradia, água, luz, transporte educação, saúde, etc. e de questões como gênero, raça, etnia, etc. Inspirada na sua origem pela luta pelos direitos humanos (e contribuindo para a progressiva ampliação do seu significado) como parte da resistência contra a ditadura, essa concepção buscava implementar um projeto de construção democrática, de transformação social, que impõe um laço constitutivo entre cultura e política. Incorporando características de sociedades contemporâneas, tais como o papel das subjetividades, o surgimento de sujeitos sociais de um novo tipo e de direitos também de novo tipo, bem como a ampliação

do espaço da política, esse projeto reconhece e enfatiza o caráter intrínseco da transformação cultural com respeito à construção da democracia. (DAGNINO, 2004, p. 103)

Na luta contra o regime militar empreendida por movimentos sociais que desempenharam papel fundamental para a construção deste modelo de descentralização, fica acordado não apenas a participação, mas também o controle da sociedade nas ações do poder público. Neste contexto, a sociedade civil de forma organizada, participaria através de Conselhos Gestores da formulação e implementação das políticas para a concretização da interação entre governo e sociedade.

Os movimentos sociais foram os grandes idealizadores para a retomada da democracia em nosso país. Formado em sua maioria por sindicalistas, estudantes universitários e opositores ao regime militar, foram às ruas e não se contentaram com a situação de extrema perseguição e tomada de poder.

No decorrer dos anos 1990, a democracia brasileira apresentou uma intensa participação popular na formulação e controle das políticas públicas, tornando suas instituições mais estáveis. São exemplos desta participação os espaços ocupados através de Conselhos Gestores, Orçamento Participativo e Conferências Nacionais que abrangem diferentes áreas das políticas públicas. Não obstante a participação, o controle também se faz presente uma vez que a transparência dos gastos públicos assim como dos atos, são divulgados e consultados pela população, atendendo este mandamento da transparência, estará também exercendo o princípio da publicidade atribuído à Administração pública.

Novos destaques são trazidos no pós - 88, com a ampliação das funções do Estado e pela descentralização administrativa. Podemos dizer que houve ampliação do número de instituições e funções governamentais, como também a capacidade de planejar e avaliar políticas públicas.

Enfim, ainda que o Estado e a democracia venham se consolidando ao longo do tempo e sejam hoje os mais fortes e mais seguros meios de avanço de participação, para a sociedade atual ainda são grandes os desafios aos quais o país precisa atender. Como exemplo destes desafios caracteriza-se: a luta contra a corrupção e a garantia da participação popular nos espaços de discussão, a utilização do patrimônio público de forma econômica, são os desafios que atualmente a Gestão Pública enfrenta.

E é nesta perspectiva de impor limites aos governantes e administrar de forma planejada para o alcance das metas que a C.F implementou os elementos de controle interno e externo no país.

2.4 CONSTITUIÇÃO DE 1988: INTEGRAÇÃO ENTRE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO

Também conhecida como Constituição Cidadã, a lei maior foi Promulgada sob a ótica de garantir direitos ao cidadão no que tange a liberdade, segurança, bem-estar, a justiça assim como o desenvolvimento.

Nos capítulos referentes a orçamento e fiscalização, ficam explícitos os limites aos governos e governantes. Com ela a Gestão Pública brasileira passa a ter um novo modelo de Gestão que descentraliza da União para Estados e municípios a regulação das contas públicas e desconcentrava as políticas sociais nos âmbitos Federal, Estadual e municipal.

Dando um novo olhar para as contas públicas, a CF, estabeleceu a descentralização fiscal que permitiu aos municípios o direito de administrar as verbas federais arrecadadas pela União e pelos Estados, desde que implementasse um sistema de planejamento eficiente integrado a um orçamento para que possa gerar um bom desempenho da Gestão e o alcance de seus objetivos.

[...] o planejamento deve operar no sentido da definição de objetivos factíveis e alcançáveis pela gestão, primando por governabilidade, razoabilidade e proporcionalidade dos mesmos aos recursos disponíveis e a capacidade de execução, buscando a otimização, na medida em que a ação de planejar não deve ser pensada apenas para realizar uma ação necessária, mas para fazê-la da melhor maneira possível, focando com objetividade quais são os níveis decisórios necessários, e após medir os resultados quantificáveis, desenvolvendo desta forma a característica da adaptabilidade, na medida em que um dos grandes ganhos do ato de planejar se constitui em fortalecer o processo que se enraíza culturalmente nas administrações [...] (RASSIER, 2008, p. 50-51)

O orçamento é, portanto, conforme Pires (2002, p. 70 *apud* RAMOS; CONCEIÇÃO, 2006, P. 16) “um processo de planejamento contínuo e dinâmico de que o Estado se utiliza para demonstrar seus planos e programas de trabalho, para determinado período. Ele abrange a manutenção das atividades do Estado, o planejamento e a execução dos projetos estabelecidos nos planos e programas de Governo”.

Art. 165:

§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício

financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

No caso do Brasil, a integração do planejamento e orçamento é apresentada na Constituição de 1988 no seu artigo 165, a qual dispõe sobre normas relativas ao controle de custos e a avaliação de resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos. É também observado na Lei de Diretrizes Orçamentárias, para se tornar eficiente o ato de planejar, nele são levados em consideração estratégias de planejamento a longo, médio e curto prazos.

A LDO define o foco do objetivo daquele determinado ano, com base no que foi estruturado no planejamento para que haja interação e uma sequência que promova o desenvolvimento local.

3 ELEMENTOS DE CONTROLE E IMPLEMENTAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS E EXTERNOS

A ideia de controlar está estritamente ligada a por limite ao poder, e é nesta perspectiva que o controle na administração aborda a capacidade de orientação e correção.

Historicamente, a Administração Pública brasileira passou por três modelos clássicos de gestão que contribuíram para que ao longo do tempo as formas de controle fossem ampliadas.

No primeiro modelo de gestão, a Administração Pública Patrimonialista ou o típico autoritarismo dirigia o aparelho do Estado como uma expansão do poder do soberano. Como o poder era concentrado nas mãos de poucos, a prática do nepotismo e da corrupção eram comuns, caracterizando-se como abuso de poder e imoralidade.

“No momento em que o capitalismo e a democracia se tornam dominantes, o mercado e a sociedade civil passam a se distinguir do Estado. Neste novo momento histórico, a administração patrimonialista torna-se uma excrescência inaceitável” (BRESSER-PEREIRA, 1995, p. 15)

Visando alcançar a racionalidade da gestão pública e combater os desequilíbrios do modelo patrimonialista, no que tange a corrupção e o nepotismo, o modelo burocrático foi desenvolvido com a intenção de controlar os abusos de poder. Para isso foram criadas excessivas formalidades que focava no funcionário público a garantia do controle. No entanto,

as atribuições deste modelo não conseguiram suprir as necessidades coletivas da sociedade e gerar resultados para a gestão.

Já a Administração Pública Gerencial, surgiu como resposta à expansão do capitalismo e da globalização, além de tentar atender as necessidades do cidadão visto agora como “cliente”. Buscando alcançar a eficiência, a redução dos gastos e a qualidade dos serviços públicos, o modelo gerencial difere do burocrático em termos de controle e operacionalização que outrora era pelos meios, sendo agora com foco nos resultados.

Ao longo dos três modelos, podemos perceber a importância do controle na administração para salvaguardar o patrimônio público com a imposição de limites aos governantes, e para utilização dos recursos de modo que atenda a demanda da sociedade.

E como afirma Marçal Justem Filho (2005) “O controle é um processo de redução do poder; entendida essa expressão no sentido da imposição da vontade e do interesse de um sujeito sobre outrem” MANUAL DE CONTROLE INTERNO MUNICIPAL (2011, p. 32).

A inserção dos elementos de controle abordados na C.F de 1988 intensifica a ideia de impor limites a governantes e orientá-lo quanto à utilização dos recursos públicos de forma organizada e previsível.

“O objetivo principal do controle da Administração Pública é testar a regularidade e adequação dos procedimentos administrativos atinentes à realização das atividades estatais, com vistas a evitar a prática de atos ilegais ou com desvio de finalidade.” (FINK, 2008, p. 16)

Ainda segundo o comitê de Procedimentos da Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados,

O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado de método e medidas, adotadas pela empresa para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover eficiência operacional e encorajar a adesão a política traçada pela administração. (CRUZ, 2007, p. 21)

Neste conceito, todos os procedimentos operacionais de forma sistêmica devem ser controlados para assegurar a execução correta da política que proverá o bem estar da sociedade.

O controle da Administração Pública dentro do Estado Democrático de direito pode ser do tipo interno ou externo. Dentro dele o controle social pode ser entendido como uma instância que está vinculada ao controle externo.

Bresser-Pereira (1998, p. 77) nos garante que:

A democracia direta ou o controle social é, em seguida, o mecanismo de controle mais democrático e difuso. Através do controle social a sociedade se organiza formal e informalmente para controlar não apenas os comportamentos individuais, mas – e é isto que importa neste contexto – para controlar as organizações públicas. Pode ocorrer também no plano político, através do sistema de plebiscitos ou referendos. O controle social das organizações públicas pode ocorrer de suas maneiras: de baixo para cima, quando a sociedade se organiza politicamente para controlar ou influenciar instituições sobre as quais não tem poder formal; ou de cima para baixo, quando o controle social é exercido formalmente através de conselhos diretores de instituições públicas não-estatais. A democracia direta é a ideal, mas no plano nacional só pode ser praticada de maneira limitada, através de sistemas de consulta popular sobre temas muito claramente definidos. A consulta visa referendar ou orientar as decisões dos representantes democraticamente eleitos.

3.1 CONTROLE INTERNO

“O ato de controlar está intimamente ligado ao ato de planejar.” (CRUZ, 2007, p. 19) É necessário que se tenha o controle dos atos não só para evitar erros, mas para se fazer cumprir o que foi previsto como forma de chegar aos resultados esperados. O planejamento público na forma do PPA deve conter programas, projetos e atividades que atendam da melhor forma os anseios da sociedade e da instituição, devendo ser de forma impactante a qual utilize a menor quantidade de recursos possíveis numa menor quantidade de tempo, só assim esse conjunto de ações será efetivo, eficiente e eficaz.

Eficiência trata-se de um dever constitucional que a Administração Pública necessita respeitar e acima de tudo se responsabilizar. Significa uma mudança na mentalidade dos gestores que deve buscar os interesses da sociedade e atendê-las de forma satisfatória.

Ao comentar sobre o tema de eficiência, no Manual de Direito Administrativo Carvalho Filho (2010, p. 27) nos diz que “O núcleo do princípio é a procura de produtividade e economicidade e, o que é mais importante, a exigência de reduzir os desperdícios de dinheiro público, o que impõe a execução dos serviços públicos com presteza, perfeição e rendimento funcional.”

De acordo com Santanna (2011, p. 318), o controle interno da Administração Pública: “[...] é o controle efetuado pelos órgãos integrantes do próprio Poder, pelas condutas administrativas produzidas na sua esfera. Pode ser hierárquico ou tutelar (ministerial)”.

Neste sentido o controle interno que deve ser exercido não só pelo órgão central que exerce o sistema de controle interno, mas por toda instituição que se comprometeu em utilizar os recursos públicos da melhor forma, realizando o planejamento, a correção, a avaliação.

Flávio da Cruz (2007, p. 24) também traz o conceito de controle interno, e para ele:

Além de salvaguardar os bens e recursos públicos, o controle interno, assim entendido, deve avaliar e promover a eficiência operacional, ou seja, garantir que os recursos sejam empregados eficientemente nas operações cotidianas, como forma de se obter a economicidade invocada pelo art. 70 da Constituição Federal.

Proteger os bens públicos é missão da gestão; viabilizar a eficiência é garantir a conformidade da ação do próprio governo de maneira que supra as necessidades da Sociedade.

3.1.1 Sistema de Controle interno

A obrigatoriedade da implantação de um sistema de controle interno na Administração pública está concomitantemente ligada ao ato de planejar. A busca pela aplicação de recursos de forma que promova resultados fica explícito na Lei nº 4320/64, com a promulgação da Constituição Federal de 1988, no seu artigo 31 e 70, e com a Lei de Responsabilidade fiscal nº 101/ 2000.

A lei 4320/64 dispõe sobre normas de direito financeiro para elaboração e o controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e do Distrito Federal. E desde a década de sessenta pensou-se no controle dos gastos da economia brasileira visto que os anos de crescimento tinham-se cessado.

É válido salientar que no tocante à questão administrativa gerencial, existe a diferença entre o controle interno e o sistema de controle interno.

O controle interno compreende a revisão dos atos da própria Administração Pública buscando a correção dos erros, a avaliação de políticas, monitoramento de programas. É a responsabilidade que o administrador tem em preservar a legalidade e a moralidade dos atos da máquina pública.

Tem o sentido de ser parte de todo o processo do sistema; é o método ou plano aplicado na estrutura que produz o ato na tentativa de impedir o erro, a fraude e a ineficiência.

Já o sistema de controle interno segundo Fernandes (2001 apud Manual de Controle Interno Municipal, 2011, p. 41):

Conjunto complexo e organizado de regras e normas, de unidades, de princípios, métodos, procedimentos e equipamentos coordenados entre si, que busca o fim princípio de realizar a avaliação da Gestão Pública e o acompanhamento dos programas de governo, bem como de comprovar a legalidade e a avaliar os resultados quanto à eficácia, eficiência e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional a nas unidades da Administração Pública.

Neste conjunto complexo de partes coordenadas, as técnicas aplicadas de forma harmoniosa e multidisciplinar garante a boa gestão e o zelo pelo dinheiro do povo.

O sistema de controle interno possibilita o acesso a informações gerenciais de forma que assegura e promove confiança ao gestor para tomar decisões.

A lei de Responsabilidade Fiscal com o apoio do sistema de controle interno se torna um meio de prevenção e controle capaz de interferir diretamente no equilíbrio das contas públicas visando promover mais eficiência, eficácia e efetividade na gestão e contribuir para a diminuição da corrupção.

[...] Importante, no entanto traçar diferença entre eficiência, eficácia e efetividade, que mesmo não se apresentando de forma imutável e rígida, a não abordagem de tais conceitos como sinônimo já demonstra o mínimo de esclarecimento. Para Dirley da Cunha Júnior (2009, P. 46) o primeiro conceito preocupa-se com os meios, os métodos, os procedimentos de trabalhos adotados. O segundo preocupar-se –ia com o sucesso dos resultados obtidos, com os fins, com os resultados, o último (efetividade) seria a composição da eficiência com a eficácia, ou seja, quando o sucesso do resultado alcançado deu-se através do emprego dos meios adequados. (SANTANNA, 2011, p. 35 e 36)

Além do mais, a LRF traz a inovação de obrigar ao gestor e o representante legal do órgão de controle interno central, à assinar o Relatório de Gestão Fiscal, colocando os tais como responsáveis pela prestação da informação e pelo desenvolvimento de tal documento.

Através da Constituição de 1988, são destacados alguns artigos que servem de fundamentação legal para a implementação deste sistema como parte integrante de uma gestão pública responsável.

Segundo a Constituição Brasileira do ano de 1988:

Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

§ 1º - O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

§ 2º - O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

§ 3º - As contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei.

Ao observar este artigo percebemos que a nível municipal, fica sob a responsabilidade dos vereadores com o apoio dos Tribunais (controle externo) e dos responsáveis por estruturar o sistema de controle interno municipal, realizar a fiscalização das atividades do Estado, conforme a lei maior do município que é a lei orgânica, que dentre algumas funções deve estabelecer as regras do sistema de controle interno.

O poder Legislativo representado em nível municipal pelos vereadores obtém grande responsabilidade e autoridade para com a aprovação das contas. Por essa razão, a eles são dados o apoio técnico do Tribunal de Contas do estado ou dos municípios para apreciar as contas do governo, que ficarão durante sessenta dias a disposição de qualquer cidadão para atestar a sua veracidade.

Na verificação do artigo 70 da Constituição Federal de 1988, percebe-se a obrigatoriedade da existência do sistema de controle interno em cada tipo de poder. Portanto a LRF veio apenas reforçar a ordem da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial. Destaca-se então a importância e a conscientização do cumprimento da lei para uma boa gestão dos gastos públicos.

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. (BRASIL, 1988, p. 63)

Mais uma vez um artigo da Constituição exalta a importância do sistema de controle interno. No artigo 74 da C.F, fica explícito que os três poderes devem manter o sistema de controle interno de forma integrada para que haja a gestão por resultados no cumprimento das metas, na execução dos programas governamentais, na adequação de seus atos ao princípio da legalidade e economicidade, além do apoio ao controle externo.

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

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

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

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

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

§ 1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária. (BRASIL, 1988, p. 66)

Um sistema de controle interno bem estruturado poderá ser um aliado da administração pública uma vez que disponibiliza informações e relatórios que o auxiliarão na tomada de decisão, fará a maximização da qualidade dos gastos, controlará despesas e reduzirá os riscos de reprovação das contas. Ela ainda é um bom exemplo de sistema de prevenção e correção na qual permite o alcance de resultados com base nos preceitos da economicidade.

A Administração Pública utilizando os recursos de forma econômica pode atender mais e melhor as demandas da sociedade, oferecendo políticas que garantirão o bem-estar social.

3.1.2- Controladoria Geraldo Município (CGM)

“A Controladoria no setor governamental é a área que orienta, acompanha, avalia a execução dos atos e fatos administrativos, de forma a proteger o patrimônio da administração pública”. (AMORIM; REBIÉN, *l.s. d.*, p. 14)

Por atribuição, a controladoria tem o objetivo de ser o órgão responsável por suprir os gestores com informações a fim de otimizar o processo de tomada de decisão. Suas atividades correspondem ao processo de implantação e manutenção do sistema de controle interno, avaliação das metas, e controle orçamentário, no intuito de manter a dinâmica da instituição.

A Controladoria Geral do Município (CGM) como unidade que desenvolve o sistema de controle interno e/ou auditoria na estrutura organizacional tem o grande desafio de utilizar os recursos disponíveis de forma eficiente, eficaz e efetiva para que se promova a gestão econômico-financeira, interagindo com o planejamento para buscar cumprir os programas, projetos, metas e ações do governo e atendam as demandas da sociedade.

No entanto, a responsabilidade pelo controle é de cada órgão componente da gestão sendo que este deve disponibilizar as informações contábeis, financeiras, patrimonial, operacional e orçamentária, para que o órgão central de controle interno possa analisar as informações e corrigi-las quando necessário.

No âmbito municipal, cabe destacar que, em 1993, o município do Rio de Janeiro aprovou a lei de criação da Controladoria Geral do Município, com o nível de Secretaria municipal diretamente subordinada ao prefeito que aglutinou em sua

estrutura as funções de contabilidade e auditoria e tem como atribuições principais exercer os controles contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial de toda a administração municipal, zelar pela eficiência da aplicação das receitas públicas e apoiar o Tribunal de contas. (SILVA, 2002, p. 207 *apud* KALIFE, 2004, p. 72)

Segundo o Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão (2010, p. 16), as instâncias responsáveis pelo desenvolvimento do sistema de controle interno como a Controladoria Geral do Município (CGM) devem desempenhar seu papel pautado na ética, na legalidade e na imparcialidade de modo a garantir a preservação do interesse do patrimônio público. Para isso é mostrado a seguir o conjunto de atividades essenciais para atingir as finalidades básicas no âmbito da gestão municipal, os quais estão:

- Avaliação do cumprimento das metas estabelecidas pela administração municipal, com o objetivo de comprovar a conformidade da sua execução;
- Avaliação da execução das ações de governo, com o objetivo de comprovar o nível de execução das metas, o alcance dos objetivos e a adequação do gerenciamento;
- Avaliação da execução do orçamento, com o propósito de comprovar a conformidade da execução com os limites e as destinações estabelecidas na legislação pertinente;
- Avaliação da atuação dos administradores públicos, aos quais a autoridade municipal delegou responsabilidades de gestão, com o objetivo de comprovar a legalidade e a legitimidade dos atos e examinar os resultados quanto à economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais;
- Controle das operações de crédito, avais, garantias, direitos e haveres do município, com o objetivo de aferir a sua consistência e a adequação; e
- Avaliação das renúncias de receitas, com o propósito de avaliar o resultado da efetiva política de anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Em vista a estas atividades pode-se verificar que o principal papel do sistema de controle interno é prevenir ações de mau uso do patrimônio público, contudo também se faz necessário profissionais preparados que auxiliem a correção de erros na Gestão e que impeça a aplicação de penalidades previstas em lei.

3.2 CONTROLE EXTERNO EXERCIDO PELO TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DA BAHIA

A fiscalização e a apreciação da gestão é o exercício atribuído ao controle externo que nos últimos anos adquiriu novas funções frente auditoria das contas Públicas. A fiscalização da gestão fiscal de todo município fica a cargo do poder Legislativo com o auxílio dos Tribunais de contas e dos sistemas de controle interno incorporados aos municípios.

Os tribunais de Contas são os órgãos que dão o auxílio necessário ao poder legislativo, na prevenção e fiscalização dos recursos públicos.

O controle exercido pelo Tribunal de Contas, que outrora tinha a finalidade de verificar aspectos de legitimidade e legalidade das competências dos entes (MACHADO, 2004, p.19), atualmente passa a analisar o desempenho da Gestão e a efetividade das ações do poder público. Desta forma, cabe ao Tribunal de contas, alertar sobre indícios de irregularidades na gestão ao poder executivo, sobre fatos que poderão comprometer as receitas e os resultados de programas e projetos, gastos com pessoal e possibilidade de extrapolação de limites de despesas de juros.

3.2.1 Sobre a criação, implementação e a manutenção do sistema de controle interno (Resolução 1120/2005)

Amparados pelo artigo 74 da Constituição Federal de 1988, pela Lei Complementar de nº 101/2000 e pelo artigo 90 da Constituição do Estado da Bahia, o Tribunal de Contas dos Municípios na sua resolução de nº 1120/05, dispõe sobre a criação, implementação, assim como a manutenção de Sistema de Controle Interno nos poderes executivo e legislativo municipais.

A Administração Pública municipal em vistas a desenvolver uma gestão eficiente com base no ordenamento jurídico, visa atender aos requisitos desta resolução no que compete a obrigação de cumprir com as atividades estabelecidas para o órgão que põe em andamento o sistema de controle interno.

Considerando que o sistema de controle interno se torna para o gestor um instrumento de alcance de objetivos, implementação de mais programas e projetos, otimização de resultados e monitoramento da gestão, o TCM-BA desenvolveu o conceito de Sistema de Controle Interno Municipal, para que tanto o executivo como o legislativo o cumpram.

Segundo o artigo 2º da resolução do TCM da Bahia, nº 1120/05:

Entende-se por Sistema de Controle Interno Municipal o conjunto de normas, regras, princípios, planos, métodos e procedimentos que, coordenados entre si, têm por objetivo efetivar a avaliação da gestão pública e o acompanhamento dos programas e políticas públicas bem como, sua legalidade e razoabilidade, avaliar os seus resultados no que concerne à economia, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional dos órgãos e entidades municipais.

As atividades de controle interno municipais visam o cumprimento da preservação do patrimônio, o respeito às leis e principalmente a atenção no acompanhamento do processo para fuja do planejado.

Acerca do suporte institucional dado ao controle interno pela administração, o artigo 5º desta mesma resolução comenta que:

As atividades dos Sistemas de Controle Interno Municipais serão atribuídas a unidades específicas – os órgãos Centrais do Sistema – que, criadas por lei municipal, possuam estruturas condizentes com o porte e a complexidade do respectivo Poder ficando diretamente subordinada ao Prefeito ou Presidente de Câmara, conforme o caso, vedada a subordinação hierárquica a outro qualquer órgão/unidade da estrutura dos poderes ou da entidade.

Conforme criação municipal, o órgão central de controle interno deverá está ligado diretamente ao gabinete do prefeito com o intuito de facilitar a dinâmica de informação e facilitar na ação ou correção dos processos.

Art. 9º Constituem finalidade do sistema de Controle Interno Municipal:

- I- Avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e do orçamento do município;
- II- Comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à economia, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades municipais, bem como a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado, resultante de repasse de recursos efetivado pelo órgão ou entidade municipal;
- III- Exercer o controle das operações de crédito e garantias, bem como dos direitos e deveres do município;
- IV- Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Os municípios baianos no uso de suas atribuições devem cumprir o disposto legal contido nesta resolução conforme o inciso 9º o qual está em consenso aos artigos constitucionais 31 e 70. Neste artigo do TCM-BA são definidos os objetivos do sistema de controle interno municipal de sorte que oriente ao gestor e sua equipe para a busca do cumprimento das atividades afins do controle da administração.

3.2.2 Controle da gestão fiscal por via eletrônico (Resolução n° 1065/2005)

A resolução 1065/05 do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia (TCM) conhecido como sistema de controle informatizado “LRF/Net”, em vistas a atender ao princípio da publicidade exigido pela Administração pública e visando estar de acordo com as normas de gestão fiscal apresentados pela Lei complementar 101/2000, obriga a remessa de dados ao controle da gestão fiscal por via eletrônica, assim como por via documental. Esses dados serão enviados em formato dos demonstrativos contidos nos relatórios de Gestão fiscal (RGF) e no Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), conforme o artigo 1º desta resolução.

Os prefeitos por sua vez, devem atender a ordem proclamada na Lei de Responsabilidade Fiscal no seu artigo 54º, de enviarem o Relatório de Gestão Fiscal e o Relatório Resumido de Execução Orçamentária ao Tribunal de Contas dos Municípios conforme esta resolução.

As datas limites para envio e entregas destes documentos são mostradas no quadro do Anexo I e II.

É obrigação não só do poder executivo, como do poder legislativo, disponibilizar ao TCM por meio da internet informações referente à gestão fiscal de forma quadrimestral ou semestral. De forma documental, os respectivos demonstrativos com a sua devida comprovação de envio até o dia 05 do segundo mês subsequente ao encerramento do bimestre, juntamente com o RREO, devem ser encaminhados ao TCM.

3.3 CONTROLE EXTERNO EXERCIDO PELO CONTROLE SOCIAL

O controle social pode ser compreendido como o controle da sociedade sobre as atividades públicas dentro do estado democrático de direito. Este controle vem a ser garantida com a promulgação da Constituição Federal de 1988, que exige dos gestores a responsabilização e a transparência dos seus atos no governo. Com isso fica a cabo do gestor executar os planos de gestão de forma eficaz, eficiente e efetivo com o fim de atender a demanda da população dando a ela condições de fiscalização e participação das ações para o desenvolvimento da cidadania.

A participação popular na gestão e no controle da administração pública é um dos princípios fundamentais do Estado de Direito Democrático de Direito e dado essencial distintivo entre o Estado de Direito Democrático e o Estado de Direito Social, pela diminuição da distância entre sociedade e Estado. Sua formulação repousa sobre uma verdadeira ideologia de participação do administrado nas funções administrativas para a legitimidade dos atos da Administração Pública. Uma Administração pública eficaz, democrática e participativa é exigência natural do Estado de Direito. (FINK, 2008, p. 30)

Nos últimos anos mudanças significativas corroboraram para o avanço da gestão pública e, sobretudo para o controle de seus atos. Diversas foram às iniciativas para que o cidadão obtivesse informação acerca dos gastos públicos, dos planos elaborados e da responsabilização dos gestores. E no controle social o cidadão tem a garantia legal e democrática para lutar pelos seus interesses e participar do planejamento das Políticas. Este acompanhamento tem sido concretizado com ação individual do cidadão e a organização de conselhos de fiscalização que mobilizam a sociedade para a explanação de suas demandas, desenvolvimento de planos, acompanhamento e denúncia.

[...] o fortalecimento do controle social passa pelo desenvolvimento de instituições que realizem uma maior aproximação entre Estado e sociedade, tornando a responsabilização dos governantes uma atividade contínua e permanente e não apenas evidenciada periodicamente através de eleições (HIRST, 1990 *apud* SANTANA, 2009, p. 7 e 8)

O controle social nasce após um grande período de repressão política, administrativa e cultural do nosso país e a partir desta participação popular a sociedade tem a necessidade de se organizar para que, de forma individual ou coletiva possa conhecer, acompanhar e regular um conjunto de ações e, sobretudo as condições de execução das políticas públicas. Neste sentido o controle social se torna um dos principais mecanismos de prevenção à corrupção e concretização da cidadania.

O controle social é o que O'Donnell (2001) chama de accountability vertical, cuja principal manifestação de controle, mas não restrita a esta se dá por meio do voto. Este tipo de controle visa a impedir a reparar e sancionar ações e omissões de servidores públicos – sejam estes eleitos ou não. O controle social pode ocorrer por meio de exposição pública e divulgação de atos ilegítimos dos gestores públicos (o que Smulovitz e Peruzzotti *apud* O'Donnell (2001) caracterizam como accountability societal – que nada mais é que uma forma não eleitoral de accountability vertical. (ALVES, *[s. d.]*, p. 237)

Desde o processo de redemocratização ao fim do regime militar o controle social busca atender seus anseios através de meios legais com um movimento intenso da população na luta pelos direitos da sociedade. Foi com a elaboração da Constituição de 1988, também

conhecida como Constituição Cidadã, que designou a descentralização do poder e a participação popular.

A Constituição de 1988 e a LRF, juntas, auxiliam e garantem à participação popular na gestão pública trazendo direitos que vão desde a informação e acesso as contas públicas ao processo que denuncia os desvios de princípios e outras irregularidades. Outros direitos foram ampliados com a LRF no que se refere à participação no desenvolvimento do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e o orçamento participativo.

Na fiscalização dos gastos públicos a Constituição garante à população, o direito para apreciação de documentos contábeis, mas isso só ocorre quando a Gestão disponibiliza de forma resumida e compreensível os relatórios ao cidadão.

De acordo com o Art. 31, § 3º, da CF “As contas dos municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei.”

Há uma importância fundamental na qualidade e no nível de transparência com que a Gestão pública exhibe seus atos administrativos, pois são eles que deixarão toda a sociedade a par dos acontecimentos administrativos, sobretudo de como está sendo usado o dinheiro público. O direito a publicidade e a qualidade da transparência também fortalecem o exercício do controle social tanto do cidadão quanto das entidades que visam um bom relacionamento com o governo para que se alcance uma boa governança. E uma boa governança se estabelece quando governo e cidadãos fortalecem seus laços e constroem bases fortes de democracia, garantindo direitos e deveres para ambas as partes. E este processo de democracia no controle social inicia-se no desenvolvimento de planos a médio e longo prazo, além dos orçamentos participativos.

Para que esses laços de democracia se fortaleçam entre governo e cidadão é necessário que a demanda de responsabilidade e transparência seja maior. Assim, os mecanismos de publicidade e transparência governamental são as chaves para o desenvolvimento do controle social, o que, no entanto significa que o cidadão depende de uma base de informações completas, coerentes e de fácil entendimento.

“A transparência será assegurada também mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.” (Lei nº. 101/2000: art. 48; parágrafo único)

4 A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (LRF)

As reformas econômicas e institucionais no Brasil marcaram a década de 1990 que consigo trouxe um aparato de políticas macroeconômicas que visavam à retomada do crescimento de forma com que a crise da década de 1980 fosse superada.

Este período foi marcado por grandes estratégias de ajustes e reformas estruturais para o mercado sob influência do Consenso de Washington que instruiu via uma série de medidas para que países em desenvolvimento trilhassem rumo a um crescimento auto-sustentável. (MONTEIRO; YANO, 2008, p. 3)

Todas essas mudanças da década de 90 buscavam aumentar a produtividade da economia, melhorando o desempenho do crescimento e dando disciplina fiscal, no entanto, essas ideias também iriam criar um ambiente de redução da participação do Estado na Economia.

Na política, os anos 1990 começaram com o presidente Fernando Collor de Melo tendo a sua participação no governo e dando continuidade às políticas voltadas para o processo de abertura econômica e de privatização, iniciadas na década anterior, as quais foram também inclusas na nova Política Industrial e de Comércio Externo (PICE) na tentativa de romper com modelo de industrialização. Diante de uma sucessão de erros e falhas em suas estratégias, Collor sofreu o Impeachment e Itamar Franco em dezembro de 1992 assume a presidência de um país que vivia uma situação de recessão prolongada, inflação aguda, desemprego, etc.

No governo de Itamar Franco, foi elaborado o Plano Real, que iria ser até então o plano mais bem-sucedido que trouxe a estabilidade da economia do país e igualava a nossa moeda com o dólar. O plano foi desenvolvido pelo seu Ministro da Fazenda, Fernando Henrique Cardoso, que logo em seguida iria governar o País por dois mandatos.

O aumento da dívida pública nos anos 1990 no Brasil, veio por conta de vários fatores. O primeiro deles foi às três grandes crises mundiais, os quais impediram que os países investissem no Brasil que passava por reformas e necessitava de recursos. No entanto quando o presidente da República Fernando Henrique Cardoso assumiu o poder, havia uma grande dívida pública interna e externa, e para agravar ainda mais a situação as dívidas de estados e municípios permaneciam sem controle.

4.1 REDUÇÃO DO PAPEL DO ESTADO E CONTROLE DOS GASTOS PÚBLICOS

Ainda nos anos 90, o desempenho econômico no país apresentou baixa e desde então intensificaram as chamadas “reformas orientadas para o mercado”, essas reformas visavam aumentar a produtividade através da diminuição da intervenção do Estado na economia e maximização da competitividade entre mercados. Nesta visão a tomada de atitude do governo baseou-se na liberalização do comércio, a privatização e a desregulamentação.

A partir do Consenso de Washington, a ideologia neoliberal foi disseminada e ganharia forças pelo mundo através de propostas que direcionavam a um maior investimento em empresas ao invés de investirem em áreas sociais o que favoreceriam apenas a países desenvolvidos.

A lógica neoliberal é em defesa da abertura do mercado para investimentos e modernização de empresas a fim de gerar mais empregos e melhores salários. Para implantar tal lógica os países emergentes não tinham condições de financiar ou adotar essas estratégias, todavia deveriam seguir recomendações que reduzissem os gastos do governo, abrissem a economia para importações, privatizassem empresas estatais, diminuíssem os impostos e desregulamentasse a economia.

Diante de tantas exigências alguns países se viram impossibilitados de adotar tais medidas, cedendo para utilizar mais recursos do FMI.

A respeito da redução do papel do Estado e do descontrole dos gastos públicos Matias-Pereira (2010) comenta que:

Com o agravamento da crise fiscal, em meados da década de 1980, tem início uma retomada para restabelecer as funções convencionais dos mecanismos próprios de mercado. Esse processo decorreu da descrença da sociedade na capacidade do estado de substituir os mecanismos de mercado, que prevaleceu após a Segunda Guerra Mundial, e que levou o Estado a uma situação quase falimentar e, portanto, de impossibilidade de atendimento das demandas da sociedade. Essas dificuldades descritas, aliadas aos argumentos das teses neoliberais (em defesa de um Estado mínimo), permitiu o surgimento de um grave processo de frouxidão nos sistemas de controles do Estado, reformas fiscais profundas, redução de interferência do governo (de maneira geral) e privatizações de empresas estatais e atividades comandadas pelo poder público. (MATIAS-PEREIRA, 2010, p. 81)

Em termos de privatizações, podemos considerar que estas foram mais uma tentativa de superar as crises fiscais vividas em nosso país, uma vez que também tentavam superar a ineficiência de empresas estatais. Além disso, a visão das privatizações era que inseridas no mercado, haveria uma maior eficiência deste para serem competitivas.

Em segundo plano, as privatizações foram também uma estratégia de abandono das responsabilidades do Estado originadas desde as reformas de Collor e dando continuidade com a reforma de FHC. Aliado a esta ideologia neoliberal, o estado passa a ser parceiro da sociedade na intenção de colocá-lo como membro responsável direto pelo controle social das políticas públicas.

No governo de Fernando Henrique o Neoliberalismo foi adotado livremente e com ele as estratégias de privatizações de empresas estatais, sendo que a maioria do dinheiro arrecadado foi investida para manter a cotação da nova moeda brasileira, o Real.

4.2 POLÍTICA DE ESTABILIDADE MACROECONÔMICA GOVERNO FHC

O Plano Real foi o programa de estabilidade macroeconômica que tinha por objetivo principal o combate à inflação. Entre os anos de 1993 e 1994 seria aplicada num período de equilíbrio de contas em que despesas eram cortadas. No Governo de Fernando Henrique Cardoso deu continuidade ao Plano Real, que visava combater a inflação e ser mais uma tentativa de estabilização da economia.

A estabilidade proporcionada por esse plano econômico trouxe ao conhecimento da população a situação calamitosa das finanças de estados e municípios, encoberta até então pelos altos índices inflacionários. O nível de endividamento dessas esferas de governo se elevou de tal forma que não era possível o pagamento dos juros e encargos da dívida sem comprometer a atividade administrativa. (VASCONCELOS, 2010, p. 6)

Neste contexto, o Governo Federal editou algumas Medidas Provisórias na qual foi possível a União refinar a dívida pública mobiliária dos estados e do Distrito Federal e outras obrigações decorrentes de operações de crédito interno e externo. Aos Estados coube o comprometimento de adotar medidas de controle de finanças para estabelecer metas e reduzir dívidas, e é neste contexto de controle que a Lei de Responsabilidade Fiscal foi introduzida no Brasil.

Matias-Pereira (2006, p. 303 *apud* GERIGK; CLEMENTE; TAFFAREL, 2010, p. 71) comenta que a LRF, ao dispor sobre finanças públicas voltadas para a responsabilidade na Gestão fiscal, tem como objetivos: melhorar a qualidade das ações de gestão fiscal dos recursos públicos confiados aos administradores públicos e coibir os abusos que provocam danos ou prejuízos ao patrimônio público.

Esta lei está aliada a um sistema de controle interno a qual irá permitir a correção e o gerenciamento da máquina pública. Com esse sistema, o controle interno municipal é capaz de corrigir atos do executivo garantindo a integridade do patrimônio público, auxiliando o gestor na utilização de recursos da Administração Pública da melhor forma. Por isso é de suma importância a implantação de um órgão que controla as operações de crédito, avalia o cumprimento das metas e dos resultados e apoia o controle externo.

4.3 REFORMA DO ESTADO DE 1995

Os anos 90 foram anos decisivos e cheios de transformações para a sociedade brasileira em termos de Administração pública. Novos conceitos foram introduzidos e outros foram modificados na tentativa de transformar o papel do Estado. Nesta geração de reformas algumas pautas foram de suma importância para a construção e reconstrução das capacidades administrativas e institucionais do governo.

Para aumentar a capacidade administrativa do Estado, instrumentos gerenciais contemporâneos foram introduzidos para aumentar o desempenho no setor público, com o objetivo de obter resultados satisfatórios. Esses instrumentos foram integrados à Administração pública para que os elementos da economicidade (eficiência, eficácia e efetividade) tivessem efeitos sobre os serviços públicos, uma vez que o novo modelo da gestão pública brasileira está voltado para o “cliente” que é o cidadão.

A reforma da Gestão pública também conhecida como Reforma Gerencial do ano de 1995, foi introduzida no Governo Fernando Henrique Cardoso e durante a atuação do Ministério da Administração Federal e da Reforma do Estado (MARE), responsabilizado por Luís Carlos Bresser. A reforma para o Brasil foi pensada para reforçar a ideia da descentralização proposta na Constituição sendo ela voltada para dar resultados e atender às demandas da sociedade.

Com o objetivo de transformar a Administração Pública brasileira em um Estado forte e eficiente, a reforma de 95 conseguiu atingir seus objetivos em três níveis de sua fase de implementação. Na dimensão institucional observou-se que ocorreram mudanças na Constituição com a criação de novas leis de forma que fosse possível à adaptação do novo modelo de gestão pública. Na dimensão cultural que teve maior avanço, ocorreram transformações pautadas pela mudança de mentalidade, na tentativa de modificar a sensação de desconfiança provocada pela administração burocrática para uma confiança na

administração gerencial. Já na dimensão da gestão percebeu-se a introdução de experiências inovadoras para estados e municípios. Estas inovações na área das políticas públicas foram através de planos de médios e longos prazos, além de leis e programas que responsabilizam o gestor público e dá mais espaços de participação a sociedade civil organizada.

De fato a reforma do Estado não foi um fenômeno vivido apenas por países desenvolvidos, foi uma experiência que logo em seguida ocorreu nos países emergentes, por isso deve ser analisadas sob as óticas do novo sistema de globalização e pelo regime da democracia. A globalização se tornou dominante pela característica de terem seus mercados abertos para a competição no mundo inteiro, já pela ótica da democracia apresentou-se por ser um regime político que alcançou a maior parte do mundo por meio do voto universal.

Bresser Pereira (2002, p. 34) aponta que:

No Brasil essa reforma foi pensada e levada adiante em função das nossas necessidades, dos nossos problemas e adaptada às nossas realidades. Foi nela fundamental a consciência de que é preciso tornar as agências mais descentralizadas e os gestores mais autônomos e mais responsáveis perante a sociedade, e que, para isso, é preciso aumentar o número de servidores públicos capacitados.

Novamente percebe-se a necessidade do controle dos gastos uma vez que ela já foi instituída pela Constituição Federal, no seu artigo 70.

A reforma teve em seu significado o intuito de ser um movimento político que pudesse consolidar a democracia no país. Com a reforma chega-se a conclusão que ela foi importante para um Estado efetivo que voltasse suas políticas para a gestão de resultados, oferecendo ao cidadão qualidade nos serviços, modernizando-o com tecnologias do governo eletrônico e dando mais responsabilização ao Gestor público através da introdução da Lei de Responsabilidade Fiscal.

4.4 AS ORIGENS DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

As políticas monetárias e fiscais são duas grandes políticas utilizadas pelos governos para desempenhar uma função econômica de proteção e manutenção dos níveis de emprego e renda, do combate à inflação através da manutenção da estabilidade de preços e taxas de crescimento do PIB (Produto Interno Bruto), e de controle de outros fenômenos econômicos.

Suas práticas revelam-se na arrecadação de impostos e no modo de realização destes gastos visando à regulação de prioridades de prestação de serviços e dos investimentos de um

país. Numa política fiscal o governo tenta ajustar os níveis de gasto, influenciando a economia do país com uma postura estratégica de estabilização monetária e no desenvolvimento, permitindo um monitoramento de forma que conduza à efetividade das ações.

Em nível nacional, o “processo de reordenamento e disciplinamento das finanças públicas tiveram mudanças que envolveram novas regras de endividamento público, além de medidas constitucionais que melhoraram a gestão das finanças públicas.” (DURAND; ABRUCIO, 2002, p. 160) Foi então que a partir dos artigos 163 e 169 da Constituição Federal, esta lei foi introduzida para realizar a Estabilidade fiscal decorrente da crise na época.

A montagem do novo regime fiscal, sobretudo a partir do Programa de Estabilidade Fiscal acertado com o FMI em 1998, consolidou as bases institucionais necessárias ao uso da política fiscal como pilar das políticas monetária e cambial. A definição do valor do superávit primário atrelado ao movimento da dívida pública, o uso do contingenciamento de gastos como meio de assegurar a realização das metas fiscais e o controle das finanças dos governos subnacionais por meio da LRF criaram as condições objetivas de sustentação do ajuste intertemporal das contas públicas e estabeleceram as bases a partir das quais se pautou a condução da política fiscal recente. (LOPREATO, 2007, p. 39 e 40)

A lei Complementar de número 101, de 04 de maio do ano 2000, nasce dentro da conjuntura da globalização econômica que trouxe consigo a reforma gerencial da Administração pública, buscando uma melhor eficiência dos gastos, logo significou um acompanhamento das reformas estruturais destacadas por organismos internacionais. Neste contexto a Lei de Responsabilidade Fiscal é introduzida como um instrumento de política e gestão fiscal, que estabelece metas, limites e condições para a gestão de receitas e despesas, visando impedir déficits públicos que iam se acumulando ao longo dos anos, além dos déficits nas contas públicas provocadas por antigos gestores que não tinham essa responsabilidade orçamentária.

Vale destacar que a LRF foi baseada nos princípios contidos na Constituição Federal de 1988, mas incorpora alguns princípios e normas internacionais que são modelos a partir do Fundo Monetário Internacional - FMI, um organismo conhecido pelo Brasil, e que tem difundido por vários países a ideia da transparência nas contas públicas de forma fácil e compreensível ao cidadão; da Nova Zelândia com a Fiscal Responsibility Act, que trazia a ideia de limites para os gastos através do ajuste fiscal, juntamente com a transparência também baseada nas normas do FMI; da Comunidade Econômica Européia, a partir do Tratado de Maastricht, a qual trazia a ideia da auto sustentabilidade por meio do equilíbrio

fiscal e por fim dos Estados Unidos, trazendo a noção do controle dos gastos do governo aliado ao princípio de “accountability”. (NASCIMENTO; DEBUS, 2002, p. 5)

A busca por uma administração ágil e de qualidade para a população não foi uma iniciativa dos brasileiros, no entanto as propostas ofertadas por organismos internacionais foram adotadas na tentativa de suprir a necessidade dos ajustes e assim controlar a economia do país a partir de ações que obrigassem aos gestores agir com ética e moral na tomada de decisões.

4.5 AJUSTE ECONÔMICO, LRF E CONTROLE

Quando os governos encontram a estabilidade econômica, o Estado tem condições favoráveis para investir em serviços públicos de qualidade e implementar programas governamentais no intuito de atender a demanda da sociedade e que conseqüentemente farão o desenvolvimento da nação e foi o que ocorreu na Política de estabilidade proposta por FHC.

Matias-Pereira (2006) destaca que o Estado tem o poder de atuar como indutor da economia, criando condições básicas para estimular, de forma seletiva, grande número de atividades econômicas. Não se pode dissociar o desenvolvimento social de uma nação sem levar em consideração a situação econômica, a produção e a divisão das riquezas. (MATIAS-PEREIRA, 2006 *apud* NASCIMENTO; DEBUS, 2002, p. 3)

Foi na perspectiva de equilíbrio econômico que a LRF foi influenciada pelo neoliberalismo a ser uma lei, que apregoava que os entes públicos não devem trabalhar com déficit, ou seja, que reduz ao máximo os gastos fazendo com que o orçamento se mantenha equilibrado e que não interfira nas ações de mercado.

Melhorar a qualidade dos gastos públicos é a grande proposta da LRF. Nos termos da C.F de 1988 veio para fazer o ajuste econômico das finanças públicas brasileira. As características e os objetivos da LRF trouxeram o equilíbrio na visão de limitar as contas e dar mais responsabilidade para gastos na visão de que permita à estabilização da economia.

4.6 LRF E ORÇAMENTO PÚBLICO

No Brasil, o Orçamento Público é um instrumento de Gestão que regula os recursos financeiros do país e as ações de seus gestores. Tem início com o processo de planejamento e se encerra com a prestação de contas aos Tribunais. Foi com Constituição de 1988 que o

orçamento foi integrado ao planejamento e assim estabelecido leis (PPA, LOA e LDO) que são até hoje instrumentos que coordenam a aplicação dos recursos públicos em nossa nação.

Basicamente, o orçamento público se configura como um plano de ação; ou como afirma Matias-Pereira (2010, p. 280) “um instrumento essencial para os planejadores, porque eles necessitam de recursos financeiros para tornar seus planos operacionais.”

A implementação de Políticas Públicas tem início quando a LDO é desenvolvida pelo Poder Executivo e aprovado após audiência pública pelo Poder Legislativo para que sejam viabilizados os programas e políticas através do dinheiro público.

O processo orçamentário moderno também funciona como “instrumento de controle administrativo, pois apresenta-se com uma técnica capaz de permitir que periodicamente sejam reavaliados os objetivos e fins do governo.” (MATIAS-PEREIRA, 2010, p. 279)

Em relação com a LRF, o orçamento se torna parte fundamental das decisões de planejamento e execução de planos. Além de exigir compromisso com as contas ela estabelece limites para despesas com o pessoal, com a seguridade social e outros.

Com relação à despesa de pessoal, é de responsabilidade do gestor municipal, a cada quatro meses, fazer a verificação do cumprimento desses limites, sendo que se a despesa total exceder 95% do limite estão proibidos os aumentos, reajustes, correção de vantagens ou adequação da remuneração a qualquer título; a criação de cargos, empregos ou funções, a alteração da estrutura de carreira que implique em aumento de despesa dentre outras proibições. (ROSA, 2009, p. 15)

4.7 A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (LRF)

A Lei de Responsabilidade Fiscal se configura como um instrumento de regulação e prevenção de gastos que foi inserido no projeto da Reforma do Estado, instituído pelo Programa de Estabilidade Fiscal do governo Fernando Henrique Cardoso. Nesta perspectiva a lei se enquadra no contexto internacional de controle orçamentário e moralidade nos gastos públicos propostos pelo consenso de Washington e organismos internacionais como o FMI.

A LRF foi desenvolvida no intuito de melhorar os gastos da Administração Pública no Brasil, a fim de dar limites para os gastos com o pessoal, para as dívidas públicas e para determinar metas que possam ser controladas; limites estritos para despesas em anos de eleições; regras de transparência para a apresentação da contabilidade pública; e proíbe novos refinanciamentos das dívidas de estados e municípios por parte das autoridades federais. Desta forma a Lei de Responsabilidade Fiscal é uma evolução para o processo de

planejamento e orçamento no Brasil. Além de tudo ela enfatiza a necessidade do planejamento dos entes públicos e fortalece os instrumentos que já são mencionados na Constituição de 88, como o PPA (Plano Plurianual), a LDO (Lei de Diretrizes Orçamentárias) e a LOA (Lei Orçamentária Anual).

Para as atividades financeiras dos entes exige-se com a lei uma previsão antecipada de suas receitas as quais darão viabilidade para o exercício e manutenção de programas, assim como uma programação financeira determinando as metas de arrecadação do que foi orçado com o cronograma de desembolso das despesas orçamentárias, o estabelecimento de metas de resultados entre receitas e despesas, a definição de metas de resultados para o endividamento público e a previsão nos instrumentos de planejamento de margem das despesas públicas considerado de caráter obrigatório e continuado.

Para a geração de despesa da administração pública, é de exigência a partir da LRF a fidedignidade das informações de sorte que realizem antecipadamente os processos de empenho e para que as despesas venham ser compatíveis com os planos, a lei de orçamento e os objetivos previstos. Além disso, a estimativa como já citado é outra exigência para a geração de despesa no poder público, uma vez que esse conjunto de medidas preserva o patrimônio público.

Outra exigência a ser atendida pelos gestores é quanto a despesas com pessoal. Os limites da despesa total com pessoal são da receita corrente líquida, sendo que 50% vão para União, 60% para os Estados e 60% para os municípios. A LRF, também estabelece como deve ser dividido para cada ente governamental a porcentagem desta despesa. No município o valor não pode ultrapassar os 54% do Executivo e os 6% do Legislativo.

A lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000, intitulada de Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF),

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

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

É destacado neste artigo 1º da LRF, a necessidade de uma ação planejada e transparente para que os municípios não acumulem dívidas e passem por crises como ocorreu

nos anos 1980. A inserção do controle é medida obrigatória para o bom uso do dinheiro público, portanto o planejamento com o gasto é de grande valia.

Como ordenamento jurídico a LRF, art. 54, instituiu como instrumento de transparência para a gestão municipal o Relatório de Gestão Fiscal que serve para o acompanhamento das atividades financeiras do governo.

No artigo 54 desta mesma Lei, é apontada a importância deste mecanismo que dentre os seus dados mostram os resultados alcançados quando previstos na LDO.

A LRF prevê a publicação destes dois instrumentos para o acesso público ao cidadão.

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

I - Chefe do Poder Executivo;

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

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

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

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

No Relatório de Gestão fiscal contém informações como os demonstrativos que divulgam as despesas com pessoal, da dívida consolidada Líquida, das garantias e contra garantias de valores, das operações de crédito, da disponibilidade de caixa, dos restos a pagar e dos limites. Este relatório é o instrumento que dá ao gestor informações contábeis necessárias para a tomada de decisão na gestão municipal.

Exige-se no relatório a apresentação dos gastos com pessoal de forma a controlar a quantidade de contratação de funcionários públicos; o pagamento das dívidas como forma de regularizar suas pendências; as saídas de caixa; disponibilidade financeira.

No Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), que é exibido a cada bimestre são apresentados informações para que a sociedade acompanhe a execução do orçamento do governo.

Estes demonstrativos deverão ser elaborados e encaminhados até 30 dias após o encerramento do bimestre e nele contém:

- Balanço Orçamentário;
- Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção;
- Demonstrativo da Receita Corrente Líquida;

- Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Geral de Previdência Social;
- Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores Públicos;
- Demonstrativo do Resultado Nominal;
- Demonstrativo do Resultado Primário;
- Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão;
- Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino;
- Demonstrativos das Despesas com Saúde.

Até trinta dias após o encerramento do último bimestre deverão ser enviados outros demonstrativos:

- Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital;
- Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Geral de Previdência Social;
- Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos;
- Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos.

Estes relatórios por sua vez são enviados aos membros que compõe o controle externo (Legislativo, Tribunal de Contas) e disponibilizado para apreciação do controle social.

No Artigo 59º da LRF é determinado o apoio dos Tribunais aos representantes da sociedade civil que por voto direto escolheram aqueles que fiscalizarão e julgarão as contas municipais na tentativa de manter a ordem fiscal e o cumprimento na forma da lei municipal e federal.

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias

II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;

III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;

IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;

VI - cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

Em vistas ao Artigo 59, da LRF, vale ressaltar a importância de um bom gestor público e uma boa equipe capaz de interagir com as tecnologias gerenciais e de ser responsável pelos atos da instituição, a ponto de contribuir com informações precisas para auxiliar o trabalho do poder Legislativo através dos vereadores e dos auditores do Tribunal de Contas.

4.8 PILARES DA LRF

4.8.1 Planejamento

O planejamento enquanto parte fundamental para o desenvolvimento, criação e estabelecimento de metas se torna um processo de suma importância para a gestão pública.

O desenvolvimento de um planejamento estratégico na área pública exige do gestor muita responsabilidade para caracterizar a real situação da organização, analisando os fatores que interferem e auxiliam a dinâmica da instituição afim de que assim se possa de forma confortável, traçar suas metas e formular políticas públicas que conduzam a um bem-estar da sociedade.

O processo de planejamento do governo brasileiro, prescrito pela Constituição Federal de 1988, está estruturado na forma de um Plano Plurianual (PPA). O PPA é o principal instrumento de planejamento de médio prazo do governo brasileiro. O PPA deve estabelecer-se de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes, e para as relativas aos programas de duração continuada. (CARNEIRO, 2010. p. 63)

O PPA é um instrumento de planejamento estratégico que é composto por um conjunto de programas e ações que durante quatro anos irão dar continuidade administrativa ao país. Em cada programa é estabelecido uma meta e um orçamento que o ajudará a efetivar seus objetivos. O foco principal do PPA é dar sequência a um planejamento que busca atender as demandas, resolver questões relevantes na sociedade e concretizar projetos. Ao longo do tempo algumas mudanças foram incorporadas no PPA, as quais trouxeram uma maior organização nos âmbitos da gestão por resultado e nova ideia de desenvolvimento. Mas foi no PPA 2004 - 2007 que as ideias de planejamento, gestão e orçamento foram condensados dentro do programa.

O PPA define as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública, para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. À exceção das despesas com o serviço da dívida – amortização e encargos-, todas as demais serão planejadas por meio das ações que integrarão os programas do PPA. Trata-se, portanto, de lei debatida e aprovada no Congresso Nacional, que engloba todas as ações do governo: prestação de serviços, atividade de manutenção da máquina administrativa e investimentos, na área social e de infraestrutura. (MATIAS-PEREIRA, 2010, p. 298)

Este instrumento de planejamento de ação do governo de maior alcance no estabelecimento de metas, objetivos, prioridades. Neste instrumento fica explícito como a administração pública utilizará os meios (programas, políticas, projetos) para a busca do desenvolvimento.

O PPA se configura como uma visão de futuro, pautada na previsão de arrecadação de recursos traça estratégias e programas de governo para alcançar seus objetivos. E estes objetivos têm o propósito de promover a organização dos meios para conquistar os fins desenvolver a administração, trazer a transparência para a gestão e avaliar os resultados alcançados.

Basicamente o PPA é um instrumento que veio substituir o Plano Nacional de Desenvolvimento (P.N.D.) e tem o objetivo de formular diretrizes administrativas que irão estabelecer metas em longo prazo, contribuindo com dados genéricos e indicativos capazes de orientar a ação governamental.

É com base no PPA, que a LDO (Lei de Diretrizes Orçamentárias) é elaborada e nela são definidas as metas e prioridades de cada ano.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias é o que liga o planejamento ao orçamento público e é com base no PPA que a LDO define suas metas e prioridades do executivo a cada ano.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias é o grande responsável por determinar dentre as estratégias de governo traçadas podem ser realmente viabilizadas para o alcance das metas. Assim, por ser o instrumento intermediário entre o planejamento e orçamento, dispõe em avaliar o controle de custo na intenção de equilibrar receitas e despesas.

4.8.2 Responsabilização

O accountability consiste na obrigação da transparência; reflete como responsabilização das atividades que se compromete em realizar. significa a obrigação de prestar contas dos resultados conseguidos em função da posição que o indivíduo assume e do poder que detém.

Quanto a responsabilização, a LRF prevê em seu texto institucional, o direito e a liberdade ao acesso de informações, além disso indica punições para com o gestor público que descumpra com os limites e as regras de tal lei.

4.8.3 Transparência

Todo cidadão tem o direito de saber o destino do dinheiro público e este controle da sociedade pode colaborar com o sucesso da Lei de Responsabilidade Fiscal, através da transparência na gestão pública, com isso todo o governante deve publicar informações com linguagem simples e objetiva.

A busca pela transparência das ações do governo tem sido garantida a cada dia por vias legais. E por cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, consideram-se instrumentos de transparência a elaboração e divulgação do Relatório de Gestão Fiscal, o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, os planos, orçamentos e leis de diretrizes e as prestações de contas com seus pareceres.

Todos esses instrumentos devem ser divulgados por meios de comunicação de amplo acesso, inclusive por meio eletrônico.

Conforme o parágrafo único da Lei Complementar nº 101/2000 no seu artigo 48, a transparência poderá ser assegurada com o incentivo a participação popular e a realização de audiências públicas das ações do governo, um espaço aberto para diálogo entre as partes onde serão decididos o futuro do município, estado ou país.

4.8.4 Controle

A ideia do controle na Administração Pública não veio apenas para limitar o poder do governante, mas para responsabilizá-lo e orientá-lo de modo que haja organização na utilização dos recursos disponíveis e correção das falhas detectadas.

O controle na Administração Pública tem a finalidade de garantir o bom uso do dinheiro público, de sorte que o dinheiro empregado em programas e projetos traga a eficiência, eficácia e efetividade para a gestão.

Ele deve também atender as questões de monitoramento e avaliação dos resultados. A ênfase no monitoramento e na avaliação da política são os grandes destaques trazidos pela Lei 101/2000 para dar garantia no cumprimento das metas e obediência aos limites impostos.

O controle não visa garantir apenas o bom uso do dinheiro, nem tão pouco engessar o comportamento do gestor, mas assegurar que a administração atue em consonância aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

5 METODOLOGIA

A abordagem do trabalho é um estudo de caso do tipo qualitativo que primeiramente utilizou de uma revisão bibliográfica com a finalidade apresentar uma fundamentação teórica e legal para a compreensão da aplicação da metodologia.

A pesquisa exploratória foi realizada na Prefeitura do Município de Cruz das Almas na Bahia. Ali buscou-se conhecer a dinâmica da instituição que coordena as atividades do sistema de controle interno, que é a Controladoria Geral do Município (CGM) assim como observar a aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal no município para apontar os benefícios do sistema de controle interno para a Gestão Pública municipal a partir do cumprimento das exigências legais da Lei de Responsabilidade Fiscal, no que diz respeito a informações prestadas e instrumentos para o alcance de metas.

O levantamento de dados foi realizado pela análise documental do Relatório de Gestão Fiscal do ano de 2010, o qual é emitido a cada três quadrimestres, a fim de mostrar o aumento da Transparência das contas públicas através do desenvolvimento e divulgação deste relatório, segundo o art. 54º da LRF; as Resoluções 1120/2005 e 1065/2005 do Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia (TCM-BA) que destacam a importância da implementação do sistema de controle interno no município e a remessa de dados de forma eletrônica; o Parecer prévio de nº 896/2011 que nos dá informações acerca do exercício financeiro do ano de 2010 e mostra a fiscalização feita pelo TCM-BA a qual aponta a aprovação das contas do município e a LDO de 2011 que traz o resumo das metas alcançadas em 2010.

Também foram realizadas três entrevistas com atores diferentes na intenção de atender aos objetivos desta monografia em mostrar a importância do sistema de controle interno e por entender que esses três atores possuem visões diferentes acerca do tema.

Visando conhecer a percepção dos agentes envolvidos na Administração Pública Municipal com relação às contribuições dadas pelo sistema de controle interno exercido pela Controladoria Geral do Município de Cruz das Almas, a entrevista desenvolvida foi aplicada a dois atores chaves da Gestão Pública Municipal e a um ator que compõe o quadro de pessoal

do Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia localizada na 3º Inspetoria Regional de Santo Antônio de Jesus na Bahia.

5.1 O MUNICÍPIO DE CRUZ DAS ALMAS

O objeto de estudo deste trabalho é o município de Cruz das Almas, do Estado na Bahia, localizado na Região centro-sul da Bahia e na sub-região recôncavo. Criada através da Lei Estadual nº 119 de 29 de julho de 1897, o município de Cruz das Almas durante o ano 2010 possuía uma população de cerca de 58.606 habitantes de acordo com o senso demográfico realizado pelo IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística) e apresentando uma estimativa em 2012 de 59.470 pessoas.

Outrora pertencente ao município de Cachoeira, Cruz das Almas ainda era um povoado habitado por famílias tradicionais como Batista de Magalhães e a Rocha Passos, quando ali os pioneiros descendentes de portugueses desenvolveram seu plantio de cana-de-açúcar e fundaram os engenhos construindo o arraial no planalto. O arraial que possuía uma capela chamada de Nossa Senhora do Bonsucesso da Cruz das Almas foi logo em seguida elevada a freguesia no ano de 1815 e sua independência da freguesia de Outeiro Redondo com a Proclamação da República. O arraial teve sua independência passando para a categoria de Vila e Município sendo desmembrado da comuna de São Felix.

A origem do nome veio por conta da expressão “lá, ou ali, na cruz das almas”. A história nos conta que existia uma estrada antiga pelas quais tropas se dirigiam à São Felix e nela havia uma encruzilhada com uma enorme cruz, onde se faziam orações. Os viajantes que por ali passavam assim como os moradores se referiam a aquele local com esta expressão. Em favor disso puseram o nome da cidade Cruz das Almas.

Atualmente o município é famoso no Recôncavo e na Bahia por sua tradição cultural que demonstram sua beleza através da festa do São João. Movimento que traz consigo um crescimento na economia do município durante o mês de junho a qual é comemorada o festejo.

5.1.1 Controladoria Geral do Município de Cruz das Almas

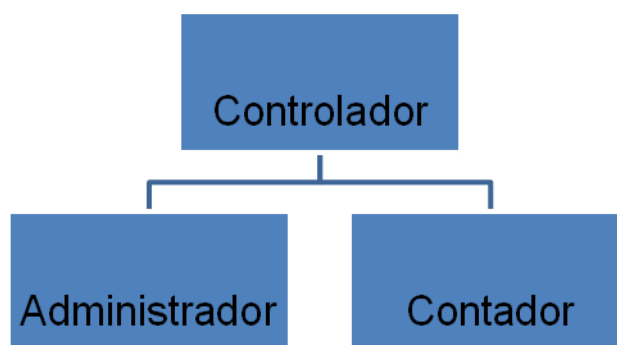
A implantação da Controladoria Geral do município na cidade de Cruz das Almas fora uma iniciativa adotada como em poucas cidades do Recôncavo Baiano, embora designasse a C.F e a resolução 1020/05 do TCM da Bahia para a implementação deste sistema.

O exercício do sistema de controle interno requer o aumento da transparência e como forma de atender ao princípio da publicidade e aos anseios da população foi criada através da lei nº 973/2005 de 28 de junho de 2005, a imprensa oficial do município de Cruz das Almas, onde eram divulgados as ações da Administração Pública.

Como base para implementação dos trabalhos de despesa e receita do município o quadro de pessoal era constituído apenas por três pessoas, porém sendo elas comum da área e podendo contribuir de forma significativa para o avanço do setor.

Logo o organograma era constituído de:

Figura 1 – Organograma da Controladoria Geral do Município de Cruz das Almas no ano de 2010



6 RESULTADOS

6.1- ANÁLISE DOCUMENTAL DA LDO DE 2011 - O MUNICÍPIO E A LRF

- **O município segundo o artigo 1º da LRF: quanto a ação planejada e transparente da gestão fiscal.**

Quanto ao foco no planejamento o município conseguiu atender as exigências no que diz respeito à formulação e implementação dos instrumentos de planejamento como o PPA, a LOA e a LDO. Além disso, alcançou as metas previstas para o ano de 2010 conforme mostra

o Anexo II – A, da LDO do ano de 2011 que também traz um resumo do alcance das metas do ano anterior.

A avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano de 2010 nos dá informações quanto à arrecadação, o pagamento da dívida pública, a previsão de arrecadação de receitas tributárias, e o equilíbrio das contas.

O resultado excelente apresentado na avaliação nos mostra o quanto foi satisfatório o município firmar convênios com o governo Federal e Estadual. A meta da arrecadação corrente fora ultrapassada com os números de 102,36% a mais em relação com a Receita prevista.

Na arrecadação das receitas tributárias o município demonstrou um bom desempenho na captação de tributos como IPTU, ISS, Dívida Ativa e as transferências correntes. Aliada a este recolhimento, os investimentos acrescidos do FPM e ICMS foram decisivos para incrementar os recursos do SUS e do FUNDEB.

Outra meta que fora alcançada corresponde ao pagamento de cerca de 890 mil reais da dívida pública municipal.

Diante das crises ocorridas nos anos anteriores, em 2010 o foco do município foi o equilíbrio das contas, como mostra a tabela abaixo:

Quadro 1 – Avaliação do cumprimento das Metas relativas ao ano de 2010

Especificação	I – Metas Previstas em 2010	II – Metas Realizadas em 2010
Receita Total	60.397	56.448
Receitas primárias (I)	59.687	56.102
Despesa Total	60.397	54.370
Despesas Primárias (II)	59.244	53.488
Resultado Primário (I-II)	443	2.614
Resultado nominal	(1.026)	(3.331)
Dívida Pública Consolidada	6.199	10.959
Dívida Consolidada Líquida	1.724	7.300

Fonte: Prefeitura de Cruz das Almas - Bahia. LDO 2011, Anexo II – A, p. 22

A tabela nos mostra que a eficiência do sistema de controle interno foi capaz de amortizar parte da dívida (mais que o previsto), ter um resultado primário satisfatório, uma vez que as despesas diminuiram e conseqüentemente obtendo um resultado nominal maior.

A disponibilidade Financeira do município ao final do ano de 2010 encontrava-se em 5,7 milhões de reais, fruto da grande conquista de captação de recursos para execução de obras de habitação e saneamento básico, infraestrutura e das arrecadações tributárias que são as receitas próprias.

- **O município segundo o Artigo 54º da LRF: quanto ao Relatório de Gestão Fiscal**

Em cumprimento ao art. 54 da LRF, foi desenvolvido o Relatório de Gestão Fiscal a fim de demonstrar os gastos e as receitas do município durante todo o ano, os relatórios de gestão são divididos e publicados em três quadrimestres, apresentando o cumprimento de metas, despesa com pessoal, dívida consolidada, garantia e contra garantias de valores e as operações de crédito.

- **O município segundo o Artigo 59 da LRF: Quanto à fiscalização do Tribunal de Contas**

Com a validação da Lei de Responsabilidade Fiscal torna-se obrigatório a prestação de contas anual dos entes municipais. A aprovação ou reprovação das contas é o julgamento a cerca do caráter da execução orçamentária e financeira do município. As informações prestadas dão características do equilíbrio entre as despesas e receitas, aos limites com pessoal, pagamentos de encargos previdenciários e outros aspectos que no conjunto atestam a qualidade dos gastos públicos.

Durante todo o ano o TCM-BA faz a orientação e o acompanhamento dos gastos do dinheiro público. Para a qualidade da gestão, e para garantia do cumprimento das leis impostas, são elaborados pareceres prévios para que o vereador e a população tenham consentimento quanto a avaliação das ações planejada do governo dando ao gestor mais responsabilidade.

6.2 ANÁLISE DO PARECER TRÉVIO EMITIDO PELO TCM-BA

O Parecer Prévio de nº 896/2011, nos dá informações precisas acerca da aprovação das Contas do Município de Cruz das Almas referente ao exercício do ano de 2010.

A análise técnica realizada em 2010 foi feita pela 3ª Inspeção Regional de Controle Externo, Com sede no município de Santo Antônio de Jesus na Bahia. No exame as contas foram aprovadas sobre a ressalva de ampla divulgação, inclusive pela internet de sorte que deve ser atendido o princípio da publicidade e atendido a exigência do pilar da LRF de transparência.

No Parecer consta a elaboração e o cumprimento da divulgação dos instrumentos de planejamento. No que diz respeito à LDO, foram prestadas as informações acerca dos anexos relativos a Metas e Riscos Fiscais guardando conformidade com o PPA. Já a LOA do ano de 2010 foi aprovada com o nº 2091, em 23/12/09, apresentando o valor total de R\$60.397.482,00. **(CONFORME O QUADRO 2)**

Quadro 2 – Realização da receita fixada e da despesa autorizada

<i>Descrição</i>	<i>Valor (R\$)</i>
Orçamento Fiscal	39.395.992,00
Orçamento da Seguridade Social	20.631.472,00
Total	60.397.482,00

Fonte: Parecer prévio do ano de 2010, TCM/BA.

A programação financeira que também é exigida pela LRF, foi aprovada e assim assegurada às unidades orçamentárias a soma de recursos suficientes à execução dos respectivos programas anuais de trabalho. Este instrumento é de suma importância para averiguação do equilíbrio entre receita arrecadada e despesa realizada.

Acerca do sistema de controle interno existente no município o Tribunal aconselha ao aperfeiçoamento das atividades desenvolvidas neste sistema uma vez que delas são desenvolvidos procedimentos que garantem o alcance de metas e objetivos e a correta execução do planejamento.

Sobre as exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal, o parecer aponta atendidas as exigências quanto às realizações de audiências públicas e da publicidade no sistema do Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia, o “LRF/NET”, referente ao RGF e o RREO, como disposto na resolução nº 1065/05 do TCM e logo também atendida automaticamente o pilar da transparência atribuída a Lei 101/2000.

Em contraponto, nos termos de gasto com pessoal não foram atendidas as exigências da LRF como a tabela mostra:

Quadro 3 – Despesa total com Pessoal

<i>DESPESA COM PESSOAL</i>	<i>R\$</i>
Limite legal – 54% (art. 20 LRF)	29.360.714,90
Limite Prudencial – (art. 22)	27.892.679,15
Limite para alerta – 90% do limite máximo (art. 59)	26.424.643,41
Participação em 2010	32.652.389,20
Percentual da despesa na Receita Corrente Líquida	60,05%

Fonte: Parecer prévio do ano de 2010, TCM/BA.

O Pronunciamento Técnico demonstra ultrapassado o percentual estabelecido na LRF de 54% para gastos com pessoal do Poder Executivo, sendo que o município no ano de 2010 alcançou o percentual de 60,05%.

No mais, quanto às obrigações constitucionais referentes à saúde, educação, despesas com FUNDEB (Fundo de Desenvolvimento e manutenção da Educação Básica) todos foram atendidos. Às obrigações com pagamentos de agentes políticos e transferências de recursos para o Poder Legislativo, foram tratadas como regulares.

6.3 ANÁLISE DAS ENTREVISTAS

- **Entrevista 1**

A Controladoria Geral do Município de Cruz das Almas é um órgão independente ligado diretamente ao Gabinete do gestor. Na sua estrutura básica o quadro de pessoal que no ano de 2010 desenvolvia as atividades do sistema de controle interno na gestão pública era composto por um contador nomeado Controlador Geral do Município, um administrador e um contador.

A abrangência do sistema de controle interno no município de Cruz das Almas atendia as expectativas da gestão dando a ela o suporte necessário para que houvesse a gestão de informação, o acompanhamento burocrático dos processos e o auxílio ao legislativo. Desta forma se tornava necessário que a equipe responsável por garantir o controle interno juntamente com o seu controlador participasse de pequenos cursos, promovidos inclusive pelo Tribunal de Contas dos Municípios a fim de adquirir maior conhecimento sobre o assunto.

Conforme a LRF, os atos da Administração Pública devem ser divulgados de forma que promova o amplo acesso à sociedade civil e contribua para o efetivo controle da Administração por parte do Poder legislativo em auxílio dos Tribunais de Contas e do controle social.

Esses instrumentos de transparência previstos no Art. 54 da LRF são os Relatórios de Gestão Fiscal e o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, que apresentam em seus demonstrativos, informações capazes de nutrir o gestor com dados que possibilitarão a tomada de decisão.

Do mesmo modo, no município de Cruz das Almas foi adotada a estratégia de criar o Diário Oficial do Município, onde são encontrados todos os editais de licitações, concursos públicos, decretos e portarias.

Para garantir a transparência o município também realizou audiências públicas a qual era mostrado os relatórios de Gestão Fiscal e o Relatório Resumido de Execução Orçamentária que informa sobre contas bimestrais, trimestrais e anuais. E divulgou no Diário Oficial do Município, além do site oficial do município os demonstrativos que a LRF cobra.

A participação do Controlador nas reuniões com o gestor e os secretários foi decisivo para que houvesse uma troca de informações e o acesso a dados importantes da gestão e manutenção do sistema de controle interno municipal.

Além da garantia da transparência e o auxílio no alcance das metas do governo, o controle interno municipal é importante para que o exercício do controle externo exercício não só pelos vereadores e tribunais, mas também pela sociedade.

Para o efetivo desempenho do controle social, a prefeitura deu apoio aos conselhos Gestores e foi também apoiada pelo mesmo. Os conselhos de educação, saúde e assistência social foram os grandes idealizadores de políticas públicas do município a partir dos encontros realizadas com os membros dos seus respectivos Conselhos. Também foram de suma importância para a cidade a participação no PPA participativo dos representantes da

CDL, igrejas, sindicatos por meios de comunicação mais usado na cidade como as rádios,... Além disso, também houve convite para a elaboração do PDDU (Plano Diretor de Desenvolvimento Urbano).

- **Entrevista 2**

Na entrevista de número 2 realizada ao um membro da Controladoria Geral do Município de Cruz das Almas, o Contador formado e atuante na área desenvolvia seu trabalho dentro da instituição que estava ligada diretamente ao gabinete do prefeito. Juntamente com a equipe técnica formada para exercer o controle interno na Administração desenvolvia as atividades básicas de uma controladoria como: dar apoio ao pessoal, nutrir o gestor de informações, fazer o acompanhamento de compras e licitações, fiscalizar obras, verificar aplicações, elaborar prestação de contas, orientar o planejamento e o orçamento, rever metas previstas na LDO.

Por estar sempre presente nas reuniões com os secretários e o gestor, as informações se tornaram decisivas para a correção de erros, ajustes, a formulação do planejamento e cumprimento de metas, o que culminava na exatidão das informações prestadas que foram cruciais para o sucesso da gestão, o que também implica que a abrangência do sistema de controle interno no município, era de total acesso aos dados dentro do Executivo.

Em o apoio ao controle externo, o Controlador ficava sob a responsabilidade de elaborar os relatórios de Gestão Fiscal e o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, processos, editais de concursos, dentre outros, eram emitidos ao TCM-BA.

Para atender as exigências quanto a Transparência na Gestão eram realizadas audiências públicas com o objetivo de deixar a sociedade civil a par da situação dos gastos públicos no município.

Por fim, o entrevistado conclui abordando a importância do trabalho realizado pela controladoria uma vez que ela se torna o braço direito do gestor para ele e sua equipe não cometa irregularidades como a improbidade administrativa, assegurando uma gestão dentro da lei evitando multas e processos.

Este órgão é o que mais contribui em termos de informações e transparência tanto para a assessoria do prefeito quanto ao controle do Tribunal de Contas. Além disso, hoje com o SIGA (Sistema Integrado de Gestão e Auditoria), os dados são informados eletronicamente dando maior garantia de segurança.

Os desafios a serem enfrentados eram referentes a capacitação do pessoal da CGM pela Gestão municipal que apresentou falhas em não viabilizar diretamente a instrução, no entanto o processo de capacitação existiu graças ao TCM/BA.

Outro fator a ser melhorado diz respeito ao número do quadro de pessoal para tal órgão. “Para o município de Cruz das Almas deveria existir no mínimo a quantidade de dez pessoas para compor um bom quadro de pessoal e atender as necessidades da gestão”. (ENTREVISTADO 2)

- **Entrevista 3**

Contador, especialista em Auditoria empresarial e em Gestão Pública, o entrevistado de número 3, durante 20 anos está em exercício no Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia, sendo 5 anos na 3ª Inspeção Regional no município de Santo Antônio de Jesus, a qual fiscaliza e orienta 24 municípios baianos.

Nesta entrevista foram abordadas questões quanto à função do órgão, as obrigações dos municípios, pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal e o apoio cedido pelo controle interno dos municípios para o TCM-BA.

A partir da indagação acerca do processo de análise das contas do município, nosso entrevistado de número 3, faz um breve apanhado sobre a questão e chegamos às seguintes conclusões:

O controle externo que é exercido pelo poder Legislativo juntamente com o auxílio dos Tribunais de Contas, inicia-se quando o controle interno municipal envia os devidos documentos para a análise técnica por parte dos profissionais do Tribunal.

Conforme a Constituição Federal de 1988, o Tribunal de contas é o órgão de apoio ao poder legislativo designado para dar um parecer prévio. Ele é um órgão completamente técnico que tem a obrigação de orientar e fiscalizar a gestão pública além de observar se a Administração está de acordo com as leis de licitação, de responsabilidade fiscal, dentre outras.

O posicionamento dos vereadores frente à prestação de contas municipal é de dar o parecer final, cabendo a eles a aprovação ou reprovação. No processo de julgamento na câmara municipal de vereadores, é mister que se a maioria de vereadores apoia o governo essas contas serão aprovadas, toda via cabe a eles acompanhar o cumprimento das metas e fiscalizar como e onde o dinheiro público está sendo aplicado.

E é nesta perspectiva de fiscalização que o TCM-BA desenvolve suas atribuições conforme a Lei Complementar nº 06 de 06/12/1991 que é a Lei Orgânica do Tribunal.

Além de fiscalizar as contas dos municípios, o TCM também faz a apreciação observando as conformidades entre receitas e despesas; a criação de cargos; o concurso público; as licitações; observa o endividamento dos municípios; acompanha o limite com o pessoal; a composição dos gastos analisando se atende às condições da educação e da saúde; as receitas próprias; faz tomada de conta; e faz inspeção e auditoria de convênios, acordos e ajustes. Quando encontrados as irregularidades na Gestão, o TCM aplica as punições como previstas em lei.

Todas essas informações só são possíveis de serem averiguadas quando são transmitidos pelo controle interno: os Processos, convênios, licitações, os Relatórios de Gestão Fiscal e os Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária.

A importância do controle interno para a gestão de informações do Tribunal é em apresentar a documentação necessária para o efetivo trabalho dos auditores. Além do que, o sistema de controle interno no município é o órgão orientador do gestor que tem como objetivo principal induzir a uma aplicação de recursos de forma otimizada e de acordo com as normas e princípios constitucionais. Ele funciona como órgão de assessoramento do gestor.

Este sistema é capaz de descobrir os riscos da gestão, verifica o que foi aplicado e acompanha a aplicação orçamentária do que foi previsto.

O gestor público por exigência legal deve atender aos princípios da administração pública e observar constantemente o que diz a Lei de Responsabilidade Fiscal quanto ao ato de transparência e promover maior participação da sociedade. A iniciativa de portais de transparência e a motivação à participação de audiências públicas é a prova disto.

O princípio da transparência obriga que os gestores forneçam informações tanto por meio convencional tanto por meio eletrônico como é o exemplo do SIGA (Sistema Integrado de Gestão e Auditoria) e do LRF/NET.

O SIGA é o programa que visa proporcionar ao gestor a informação com transparência e ao TCM a maior racionalização nos processos de análise e julgamento da prestação de contas. Ele facilita ao TCM a mudança na estratégia de análise deixando a equipe do tribunal mais livre para fazer a fiscalização em loco.

Durante o Encontro de Orientação a prefeitos eleitos e reeleitos, é desenvolvido a capacitação para os funcionários da Administração com os nossos técnicos a fim de melhorar o manuseio com os sistemas de informatização.

A importância da participação da sociedade é verificada quando os espaços destinados para o controle social são devidamente ocupados e aproveitados para a cobrança dos direitos aos gestores e a inclusão das demandas nos orçamentos.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O sistema de controle interno da Administração Pública propõe um conjunto de orientações legais e técnicas no intuito de ser um mecanismo gerencial eficiente e de transparência para a sociedade.

Ela é capaz de transformar a gestão pública num espaço com menos riscos de corrupção, dando ao gestor mais responsabilização, e ser mais participativo, a fim de gerar resultados.

Por meio deste estudo de caso e com base nos resultados apresentados e no Parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia, além de serem cumpridas as exigências legais dos artigos 31, 70, 74 da Constituição Federal de 1988, e dos artigos 1º, 54 e 59 da Lei de Responsabilidade Fiscal, mostramos que o município de Cruz das Almas, implementou o sistema de controle interno e com o seu trabalho alcançou as metas previstas para o ano de 2010.

Além disso, os entrevistados foram unânimes em exaltar a importância do sistema de controle interno para a gestão municipal e principalmente na qualidade das informações prestadas ao gestor e ao controle externo.

A ação planejada e transparente do município também foi possível porque os membros da Controladoria municipal eram pessoas dotadas de conhecimento sobre a área contábil, orçamentária, financeira e administrativa, além de possuírem uma visão sistêmica da gestão municipal, embora não sendo eles de cargo efetivo ao Estado. Outro fator que corroborou para o bom desempenho dos trabalhos de controle foi o fácil acesso aos dados de outras secretarias.

Percebemos que os artigos 1º, 54º, e 59º da LRF foram atendidos com sucesso, embora a aprovação prévia do TCM-BA, fora com ressalvas de maior divulgação. Logo, precisa-se fazer mais presente nesses aspectos, ou mesmo divulgar melhor suas ações no intuito de fortalecer os laços de democracia e cidadania. No momento em que a democracia é exercida deve-se haver a ampliação dos espaços de participação da sociedade, assim como, o auxílio necessário para que haja a fiscalização e o controle social efetivo.

Como indicado pelo TCM-BA, o sistema de controle interno deve estar buscando aperfeiçoar as atividades desenvolvidas, visando sempre o alcance das metas e a correta execução do planejamento.

REFERÊNCIAS

ALVES, Diego P. **Acesso à informação pública no Brasil:** um estudo sobre a convergência e a harmonia existentes entre os principais instrumentos de transparência e controle social. 6º concurso de monografias da CGU, Brasília, DF [s. d.]. Disponível em <http://www.cgu.gov.br/concursos/Arquivos/6_ConcursoMonografias/Mencao-Honrosa-Profissionais.pdf> Acesso em: 11 mar. 2013

AMORIM, Adriana V.; REBIÉN, Airton Roberto. **Controladoria na Administração Pública Municipal:** Estudo de modelo de Nova Santa Rita/RS. [s. d.] Disponível em: <http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/136.pdf> Acesso 20 Fev 2013.

ARRUDA, Ângela Maria F.; TELES, José Sinval. **A importância do controle social na fiscalização dos gastos públicos.** Disponível em: <http://www.fate.edu.br/revistacontabeis/images/stories/documentos/A_Importncia_do_Contr ole_Social_na_Fiscalizao_dos_Gastos_Pblicos.pdf> Acesso em: 30 Ago 2012.

Análise do **PARECER PRÉVIO Nº 896/11** Opina pela aprovação, porque regulares, porém com ressalvas, das contas da Prefeitura Municipal de CRUZ DAS ALMAS, relativas ao exercício financeiro de 2010.

BRASIL Lei Complementar nº. 101, de 4 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm> Acesso em 17 Nov 2012.

_____. Lei nº. 4320, de 17 de março de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm> Acesso em 04 Fev.13.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. **A “Lógica” da Política econômica ortodoxa.** *O São Paulo*, 28.11 a 04.12.1980.

_____. **A reforma do estado dos anos 90: lógica e mecanismos de controle.** *Lua Nova* [online]. 1998, n.45, p. 49-95.

_____. UMA RESPOSTA ESTRATÉGICA AOS DESAFIOS DO CAPITALISMO GLOBAL E DA DEMOCRACIA. **Balanco da Reforma do Estado no Brasil: A nova Gestão Pública.** 2002. p. 29-37.

CALIXTO, Giniglei Eudes; VELASQUEZ, Maria Dolores P. Sistema de controle interno na administração pública federal. **Revista Eletrônica de Contabilidade.** Santa Maria, edição especial, 2005. Disponível em <<http://www.fpce.up.pt/ciie/revistaesc/ESC19/19-4.pdf>> Acesso em: 25 ago. 2012.

CARNEIRO, Margareth F. S. **Gestão Pública:** o papel do planejamento estratégico, gerenciamento de portfólio, programas e projetos e dos escritórios de projetos na Modernização da Gestão Pública. Planejamento Estratégico no Setor Público. Rio de Janeiro: Brasport, 2010. p. 57 – 101.

CASTRO, Jorge Abrahão de; RIBEIRO, José Aparecido Carlos. **Coletânea Políticas Sociais: acompanhamento e análise/Vinte anos da Constituição Federal**. 2 ed. [S. I.]: IPEA, 2008.

CONSTITUIÇÃO, Brasil. “**Constituição da República Federativa do Brasil: Texto constitucional promulgado em 05 de outubro de 1988**, com alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais nº 1/92 a 67/2010, pelo Decreto nº 186/2008 e pelas Emendas Constitucionais de Revisão n / 1 a 6/94. – Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2011.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Controle Social: Orientações aos cidadãos para participação na gestão pública e exercício do controle social**. Brasília, DF: CGU, 2010.

_____. **Manual de Integridade Pública e Fortalecimento da Gestão: Orientações para o gestor municipal em início de mandato**. Brasília, DF: CGU, 2008.

CRUZ, Flávio da. GLOCK, José Osvaldo. **Controle Interno nos Municípios: orientação para a implantação e relacionamento com os tribunais de contas**. São Paulo: Atlas, 2003.

CRUZ DAS ALMAS, Lei Nº 973/2005, DE 28 DE Junho de 2005. “**Dispõe sobre a criação da Imprensa Oficial do Município de Cruz das Almas e dá outras providências**”.

_____. Lei nº 2193/2011, de 23 de julho de 2011. **Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da Lei orçamentária para o exercício de 2012**.

DIAS, Joilson; ASSIS, Luciana C. de. O impacto da política fiscal e do nível tecnológico sobre o crescimento econômico no Brasil: 1951 / 2000. **Caderno Finanças Públicas**. Brasília, DF, n. 6, p. 55-59, maio de 2005.

DURAND, Maria Rita L.; ABRUCIO, Fernando. **As reformas fiscais no Brasil recente: gradualismo, negociação e accountability**. [S.I.]: [s. n.], 2002.

Enciclopédia Wikipédia, **a enciclopédia livre**. Disponível em: <<http://pt.wikipedia.org/wiki/Pesquisa>> Acesso em: 12 Dez. 2012

FERNANDES, A. J. PAIS, Cassiano. **A Economia Brasileira na Década de 80: consequências da crise da dívida externa, inflação e crise do Estado**. Aveiro, Portugal: Universidade de Aveiro/Departamento de Economia, Arquivos do jornal DCI–Diário do Comércio e Indústria, 2002.

GERIGK, Willson; CLEMENTE, Ademir; TAFFAREL, Marinês. **O impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a gestão financeira dos pequenos municípios: o caso do Paraná**. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**. Brasília, n. 3, v. 4, set/dez de 2010. p. 44-49. Disponível em <<http://www.repec.org.br/index.php/repec/article/view/251/89>> Acesso em: 25 ago. 2012.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IBGE, Diretoria de Pesquisas - DPE. Coordenação de População e Indicadores Sociais - COPIS. NOTA 1: Estimativas da população residente com data de referência 1º de julho de

2012. NOTA 2: As populações estimadas para os municípios de Brasil Novo (PA) e Jacareacanga (PA) são em decorrência de decisão judicial.

KALIFE, Marco Aurélio. Administração pública: Lei de Responsabilidade Fiscal e a Controladoria. **Revista Eletrônica de Contabilidade**. Santa Maria, n. 1, v. 1, 2004. Disponível em < <http://cascavel.ufsm.br/revistas/ojs-2.2.2/index.php/contabilidade/article/view/266>> Acesso em: 20 ago. 2012.

LIMA, Flávia. D. S. **O controle das finanças públicas**: sentido, conteúdo e alcance do art. 70 da Constituição Federal. 2000. Disponível em <<http://jus.com.br/revista/texto/337/o-controle-das-financas-publicas#ixzz2IttSpIuR>> Acesso em: 24 Jan 2013.

LOPREATO, Francisco Luiz C. A política fiscal brasileira: limites e entraves ao crescimento. **Texto para discussão**, n. 3, ago 2007. Disponível em < http://www.iececon.net/arquivos/publicacoes_38_2693801185.pdf> Acesso em: 10 mar. 2013

LUBISCO, Nidia Maria Lienert. **Manual de estilo acadêmico**: monografias, dissertações e teses. 4 ed. Salvador: EDUFBA, 2008.

MACHADO, Fernando Tavora H. F. **O orçamento público e o planejamento no contexto dos municípios do Estado de São Paulo a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal**. Vol. 1. FGV. São Paulo. 2004.

MANUAL de controle interno municipal: aspectos históricos, teóricos, filosóficos, doutrinários, legais e operacionais. Vol 1. [s. i.]: TCM, 2011.

MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças públicas**: a política orçamentária no Brasil. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MONTEIRO, Sérgio Marley M.; YANO, Nina M. Mudanças institucionais na década de 1990 e seus efeitos sobre a produtividade total dos fatores. In: ENCONTRO NACIONAL DE ECONOMIA, Salvador, 2008. **Anais eletrônicos**. Disponível em <<http://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/30417>> Acesso em: 10 mar. 2013

NASCIMENTO, Edson Ronaldo; DEBUS, Ilvo. **Lei Complementar nº. 101/2000**: Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal. 2 ed. [s. i.]: Tesouro Nacional, [s.n.]. Disponível em: < <http://biblioteca.planejamento.gov.br/biblioteca-tematica-1/textos/gestao-publica-aco-es-governamentais/TEXTO%206%202013%20%20Entendendo%20a%20Lei%20de%20responsabilidade%20fiscal.pdf>> Acesso em: 12 Set 2012.

RAMOS, Erlaine Teodoro; CONCEIÇÃO, Francisca Lúcia. **Impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a Contabilidade Pública**. Brasília: 2006.

RASSIER, José Carlos. **Cidades eficientes**: governança responsável. 2 ed. [s. i.]: EGP/IGETEC, [s.n.]. Disponível em <<http://egp.adm.br/2009/GuiaCidades-Eficientes-Governanca-Responsavel.pdf>> Acesso em 20 mar. 2013

ROSA, Nilson da S. **A Lei de Responsabilidade Fiscal e sua aplicação na gestão pública municipal**: estudo de caso no município de Feira de Santana. 2009. 104 f. Monografia (Conclusão do curso) – Universidade Estadual de Feira de Santana, Feira de Santana.

SANTANA, Vitor L. **Controle Social e Desempenho da Gestão Pública**: uma análise empírica dos conselhos locais de saúde e educação. 4º concurso de monografias da CGU, Brasília, DF, 2009. Disponível em <<https://bvc.cgu.gov.br/handle/123456789/3561>> Acesso em: 11 mar. 2013

SANTANNA, Gustavo da S. **Direito Administrativo**: série objetiva. Porto Alegre: Verbo jurídico, 2011.

SILVA JÚNIOR *et al.* Controladoria na gestão pública municipal: estudo no município de Fortaleza. In: XIV SEMEAD. **Anais eletrônicos do XIV SEMEAD**, Fortaleza, 2011. Disponível em <http://www.ead.fea.usp.br/semead/14semead/resultado/an_resumo.asp?cod_trabalho=870> Acesso em: 15 mar. 2013

VASCONCELOS, Clayton A. de. **Artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal**: aspectos controversos. Brasília, DF: [s. n], 2010.

O impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a gestão financeira dos pequenos municípios: o caso do Paraná. **Revista Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 4, n. 3, art. 3, p. 44 - 69, set / dez 2010. Disponível em <www.repec.org.br> Acesso em: 12 mar. 2013

<<http://www.tcm.ba.gov.br/Municipios.aspx?Id=282&Cidade=CRUZ-DAS-ALMAS>> Acesso em: 02 Dez 2012.

<<http://www.cruzasalmas.ba.io.org.br/>> Acesso: em 20 Fev 2012

<http://www.esaf.fazenda.gov.br/esafsite/tvesaf/orcamento_responsabfiscal/Orcamento_ResponsabFiscal.html> Acesso: em 23 Jan 13

<<http://www.ibge.gov.br/cidadesat/topwindow.htm?1>> Acesso: em 31 Jan 2013

<<http://bresserpereira.org.br/RGP.asp>> Acesso: em 07 Nov 2012.

<<http://www.infoescola.com/historia/neoliberalismo/>> Acesso em: 14 Jan 13

APÊNDICES

APÊNDICE I – Roteiro do entrevistado 1

- 1- Quantos servidores foram nomeados para o exercício das atividades relacionadas à unidade de controle interno?
- 2- De que forma poderá o gestor público garantir a transparência da gestão fiscal na Administração Pública?
- 3- Qual o nível de abrangência do sistema de controle do município?
- 4- Existiam reuniões com os secretários e/ou membros das unidades administrativas?
- 5- Existiu capacitação para o Controlador e sua equipe técnica?
- 6- Como são apresentadas as contas do governo no município?
- 7- É um órgão vinculado a uma secretaria?
- 8- Como a prefeitura pode contribuir para o efetivo controle social e o desenvolvimento do Conselho Gestor que fiscalizasse as contas públicas?
- 9- Houve participação popular na elaboração de instrumentos de planejamento como o PPA participativo? Quais os meios usados pela prefeitura?
- 10- O município de Cruz das Almas, em respeito ao disposto no art. 48 da LRF, divulga os demonstrativos exigidos em tal artigo, inclusive em meios eletrônicos de acesso ao público?
- 11- Qual a importância do sistema de controle interno no município?

APÊNDICE II – Roteiro do entrevistado 2

1. Nome completo:
2. Formação:
3. A Controladoria era um órgão vinculado a alguma secretaria? Ou era independente?
4. Quantos servidores foram nomeados para o exercício das atividades relacionadas à unidade de controle interno? Eram da área?
5. Qual a abrangência do sistema de controle do município?
6. Quais atribuições ou serviços desenvolvidos neste órgão?
7. Quem ficava responsável por elaborar o Relatório de Gestão Fiscal e o Relatório Resumido de Execução Orçamentária?
8. Existia reunião com os secretários e/ou membros das unidades administrativas?
9. Quais informações referentes à análise das contas do poder ou órgão foram encaminhadas ao Tribunal de contas dos municípios pelo responsável do controle interno?
10. Como eram apresentadas as contas de governo do município?
11. Existiu capacitação para a equipe técnica da Controladoria? Com que Frequência?
12. Os secretários forneciam corretamente as informações para o devido controle interno?
13. Como seria o quadro de funcionários ideal para este setor da gestão pública?
14. Qual a importância da Controladoria Geral do Município?

APÊNDICE III – Roteiro do entrevistado 3

1. Nome completo:
2. Formação:
3. Ocupação:
4. Tempo de exercício do cargo:
5. O controle externo é exercido pelo poder Legislativo juntamente com o auxílio dos Tribunais de Contas. Qual o posicionamento dos vereadores frente à prestação de contas municipais? São eles que aprovam ou reprovam as contas?
6. Quais atribuições ou serviços desenvolvidos no Tribunal de Contas?
7. Qual a ligação que existe entre este órgão e o Tribunal de Contas do Estado (TCE-BA)? As contas municipais também são repassadas para este órgão?
8. Quais informações referentes à análise das contas do poder ou órgão são encaminhadas ao Tribunal de contas dos municípios?
9. O TCM faz avaliação do cumprimento de metas previstas no PPA?
10. Quais providências devem ser tomadas quando encontrados irregularidades?
11. Qual a importância do sistema de controle interno no município?
12. De que forma poderá o gestor público garantir a transparência da gestão fiscal na Administração Pública?
13. O princípio da transparência obriga que os gestores forneçam informações tanto por meio convencional tanto por meio eletrônico. Qual o papel do SIGA (Sistema Integrado de Gestão e Auditoria) neste contexto e do LRF/NET?
14. O Tribunal de Contas realiza capacitação com os secretários e/ou membros das unidades administrativas, a exemplo do Controlador do município?
15. Qual a importância do controle social no município?

ANEXOS

ANEXO I

PRAZO REMESSA DADOS - INFORMAÇÕES PELO PODER EXECUTIVO - MUNICÍPIOS POPULAÇÃO SUPERIOR. 50 MIL HABITANTES E ABAIXO DE 50 MIL QUE NÃO OPTARAM PELA SEMESTRALIDADE

Prazo para remessa	DADOS E INFORMAÇÕES RELATIVOS AOS DEMONSTRATIVOS	Previsão na LRF
05/FEV	1 – Relatório de Gestão Fiscal do 3º Quadrimestre do exercício anterior	Arts.54 e 55
	2 – Relatório Resumido da Execução Orçamentária referente ao 6º Bimestre do exercício anterior	Art.52
	3 – Demonstrativos que acompanham o Relatório Resumido da Execução Orçamentária do último bimestre do exercício anterior	Art.53 e § 1º
	4- Demonstrativo do cronograma de execução mensal de desembolso	Art.8º
	5 – Demonstrativo das receitas previstas no orçamento em metas bimestrais de arrecadação	Art.13
05/ABR	1 – Relatório Resumido da Execução Orçamentária relativo ao 1º bimestre	Art.52
	2 – Demonstrativos que acompanham o Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 1º Bimestre	Art.53
05/JUN	1 – Relatório de Gestão Fiscal do 1º Quadrimestre	Arts.54 e 55
	2 – Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 2º Bimestre	Art.52
05/AGO	1 – Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 3º Bimestre	Art.52
	2 – Demonstrativos que acompanham o Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 3º Bimestre	Art.53
05/OUT	1 – Relatório de Gestão Fiscal do 2º Quadrimestre	Arts.54 e 55
	2 – Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 4º Bimestre	Art.52
	3 – Demonstrativos que acompanham o Relatório resumido da Execução Orçamentária do 4º Bimestre	Art.53
05/DEZ	1 – Relatório Resumido de Execução Orçamentária do 5º Bimestre	Art.52

	2 – Demonstrativos que acompanham o Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 5º Bimestre	Art.53
--	--	--------

Fonte: <http://www.tcm.ba.gov.br/Resolucao.aspx>> Acesso em 18/02/2013.

ANEXO II

PRAZO REMESSA DADOS - INFORMAÇÕES PELO PODER EXECUTIVO -
MUNICÍPIOS POPULAÇÃO INF. 50 MIL HAB. **OPTANTES DIVULGAÇÃO**
SEMESTRAL ART.63 Lei 101/2000.

Prazo para remessa	DADOS E INFORMAÇÕES RELATIVOS AOS DEMONSTRATIVOS	Previsão na LRF
05/FEV	1 – Relatório da Gestão Fiscal do 2º Semestre do exercício anterior	Arts.54 e 55
	2 – Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 2º Semestre do exercício anterior	Art.52
	3- Demonstrativos do Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 2º Semestre do exercício anterior	Art.53 e §1º
	4 – Demonstrativo do cronograma de execução mensal de desembolso	Art.8º
	5 – Demonstrativo do desdobramento das receitas previstas no orçamento em metas bimestrais de arrecadação	Art.13
05/ABR	1 – Relatório Resumido da Execução Orçamentária relativo ao 1º Bimestre	Art.52
05/JUN	1 – Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 2º Bimestre	Art.52
05/AGO	1 – Relatório de Gestão Fiscal do 1º Semestre	Arts.54 e 55
	2 – Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 3º Bimestre	Art.52
	3 – Demonstrativos do Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 1º Semestre	Art.53 e § 1º
05/OUT	1 – Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 4º Bimestre	Art.52
05/DEZ	1 – Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 5º Bimestre	Art.52

Fonte: <http://www.tcm.ba.gov.br/Resolucao.aspx>> Acesso em 18/02/2013.