

INSTITUTO SUPERIOR DO LITORAL DO PARANÁ – ISULPAR
MBA - ESTUDOS AVANÇADOS EM CIÊNCIAS POLÍTICAS E
FINANÇAS PÚBLICAS

SONIA REGINA SABATKE GUTIERREZ

A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO
PÚBLICA PARA PREVENIR E REDUZIR AS IRREGULARIDADES

CURITIBA – PARANÁ
2010

SONIA REGINA SABATKE GUTIERREZ

**A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE INTERNO NA
ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA PARA PREVENIR E REDUZIR AS
IRREGULARIDADES**

Trabalho de Conclusão de Curso elaborado
como requisito parcial para obtenção do grau
de especialista do curso de Pós-Graduação
MBA em Estudos Avançados em Ciências
Políticas e Finanças Públicas do Instituto
Superior do Litoral do Paraná – ISULPAR.

ORIENTADORA: Prof^ª. Mayla Costa

CURITIBA – PARANÁ

2010

A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA PARA PREVENIR E REDUZIR AS IRREGULARIDADES

Sonia Regina Sabatke Gutierrez
Orientador: Prof^a. Mayla Costa

RESUMO

Este trabalho tem por objetivo evidenciar a importância do Controle Interno na prevenção e redução de irregularidades que podem ocorrer, tornando a Administração Pública ineficiente e ineficaz nas áreas orçamentária, financeira e patrimonial e quais instrumentos podem ser utilizados para melhorar a gestão do dinheiro dos contribuintes, cumprindo assim com as metas previstas no plano plurianual, na execução dos programas de governo e do orçamento municipal. Como este é um assunto muito vasto, este trabalho se restringe apenas ao estudo da taxa de BDI que compõem os orçamentos de obras ou serviços de engenharia. Para tanto, discorreu-se sobre os conceitos relativos ao BDI, controle interno e as leis que os norteiam.

Palavras-chave: controle interno, administração pública.

ABSTRACT

This work aims to highlight the importance of Internal Control in the prevention and reduction of irregularities that can occur, making Government inefficient and ineffective in the areas covered by the budget, financial and patrimonial and which instruments can be used to improve the management of taxpayers with the targets laid down in the multiannual plan in implementing programmers of Government and of the municipal budget. As this is a very broad subject, this work just BDI rate study that comprise the budgets of engineering works or services. For both, spoke about the concepts relating to BDI, internal control and the laws that govern.

Keywords: internal governance, public administration.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	174
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	175
2.1. CONCEITOS	175
2.2. CONTROLE INTERNO – FUNDAMENTAÇÃO LEGAL	177
2.2.1 PRINCÍPIOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	177
2.2.2. LEGISLAÇÃO APLICADA AOS CONTROLES INTERNOS GOVERNAMENTAIS	180
2.2.3. CONTROLE INTERNO E AS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO.....	183
2.2.4. LEGISLAÇÃO RELATIVA AO ESTADO DO PARANÁ	183
2.3. FORMAS DE CONTROLE	183
2.4. CONTROLE INTERNO - IMPORTÂNCIA	184
2.5 ATRIBUIÇÕES DO CONTROLE INTERNO	184
2.6. TAXA DE BDI QUE COMPÕEM OS ORÇAMENTOS DE OBRAS OU SERVIÇOS DE ENGENHARIA	185
3 METODOLOGIA.....	187
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	188
REFERÊNCIAS.....	190

1 INTRODUÇÃO

O Controle Interno, hoje, é um dos instrumentos mais eficazes para uma boa Administração Pública. Há muito tempo vinha-se falando da importância do Controle Interno, mas só recentemente é que foram criadas leis que obrigam os gestores municipais a nortear suas administrações através do Controle Interno. Já na Lei 4.320/64 falava-se de Controle Interno, mas de uma forma muito restrita focando apenas na fiscalização e acompanhamento da atividade financeira. Com a Constituição de 1988, esta visão se ampliou de forma a abranger também outras áreas como orçamentária, patrimonial, operacional e contábil, mas só com a Lei Complementar nº 101/00, a chamada Lei de Responsabilidade Fiscal é que os gestores passaram a encarar o Controle Interno com outros olhos.

Percebeu-se, então, que através da ação contínua no planejamento, avaliação e correção de procedimentos na execução das funções e atribuições de cada órgão ou entidade que é garantido o cumprimento dos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência na Administração Pública, focando na eficácia (fazer certo), na eficiência (fazer com qualidade) e na economicidade (fazer com menor custo).

Este trabalho se propõe a evidenciar a importância do Controle Interno na prevenção e redução de irregularidades que podem ocorrer, tornando a Administração Pública ineficiente e ineficaz nas áreas orçamentária, financeira e patrimonial e quais instrumentos podem ser utilizados para melhorar a gestão do dinheiro dos contribuintes, cumprindo assim com as metas previstas no plano plurianual, na execução dos programas de governo e do orçamento municipal. Para um melhor entendimento do assunto, faz-se necessário um estudo do que é controle interno, das leis que o regulamentam e dos instrumentos necessários para efetuar este controle.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1. CONCEITOS

A palavra controle, conforme a Enciclopédia Mirador Internacional (1986) tem sua origem no latim ligada aos radicais “rota” – roda, “rotulus” – rolo (rolo de escritos, rol, lista); “contra” – prefixo que exprime idéia de oposição: “contrarotulus” – contra-rolo.

O termo latino foi incorporado pelo francês formado por contração de “contre-rôle” significando lista, registro em duplicata. A expressão “registro em duplicata” dá a idéia de que é necessário verificar se em algum momento não houve qualquer alteração intencional no registro original. Na língua portuguesa controle tem o significado de vigilância e verificação administrativa, fiscalização financeira. Ato ou poder de dominar, regular ou restringir (Dicionário Contemporâneo da Língua Portuguesa, 1964).

Incorporado pelos diversos idiomas, o vocábulo controle tem sentido amplo, podendo significar dominação (hierarquia/subordinação), direção (comando), limitação (proibição), vigilância (fiscalização contínua), verificação (exame), registro (identificação).

Segundo Domingos Poubel de Castro (2005), a palavra controle sempre esteve ligada às finanças. Em francês *controler* significa registrar, inspecionar, examinar. No italiano, *controllo* é o mesmo que registro ou exame.

Em uma organização, o controle interno representa o conjunto de procedimentos, métodos e rotinas com o objetivo de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na tomada de decisões da empresa, garantindo sua continuidade e mantendo a integridade do patrimônio da entidade.

Na Administração Pública, os entes e demais órgãos públicos devem atuar de acordo com os princípios legais. Tal atuação deve ocorrer de forma preventiva, concomitante ou corretiva, de forma que os erros e riscos potenciais serão devidamente controlados.

A Instrução Normativa nº 16 (BRASIL, 1991, s/p), da Secretaria do Tesouro Nacional, define o controle interno como:

O conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos interligados utilizados com vistas a assegurar que o objetivo dos órgãos e entidades da administração pública seja alcançado, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo Poder Público.

A luz dessa instrução se depreende que controle interno seja o conjunto de medidas adotadas pelas organizações públicas com o objetivo de dirigir, controlar, sistematizar, orientar e otimizar as atividades desenvolvidas com a finalidade de verificar a correta aplicação dos recursos, em observância aos preceitos legais constituídos, às normas estabelecidas e à confiabilidade das informações emitidas (Oliveira, 2006).

Mileski (2003, p.140), referindo-se à função controle, dando o significado de supervisão complementar à administração nos aspectos de legalidade e mérito, comenta que:

Sendo o controle uma atividade complementar, que tem a finalidade de avaliar a atuação administrativa, consoante um conjunto de normas e princípios, visando:

a estabelecer ou manter a regularidade e a legalidade da Administração, não pode ele, independentemente do tipo e natureza do controle ou órgão que o executa, fazer as vezes do administrador, substituindo a Administração na sua função ativa de realizar as tarefas de sua finalidade. Controle não administra. A sua função é fiscalizar, avaliar, detectar erros e falhas e responsabilizar a Administração, mas jamais tomar o seu lugar. Controle que substitui a Administração pratica abuso de poder, com desvio de finalidade na sua atuação.

Assevera-se, assim, que o controle interno não é a substituição das atribuições do administrador público, e sim, consiste na função consultiva aos aspectos de legitimidade e legalidade dos atos da administração pública. (Oliveira, 2006).

2.2. CONTROLE INTERNO – FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

2.2.1 PRINCIPIOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Controle Interno é aquele que os órgãos da Administração Pública de cada Poder exercem sobre suas próprias atividades, tendo como objetivo assegurar a execução destas dentro dos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, contidos no art. 37 da Constituição Federal, abaixo transcrito:

“Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.”

Para melhor entendimento seguem as definições de cada princípio trazidas por Domingos Poubel de Castro em sua obra Auditoria e Controle Interno na Administração Pública:

“Da legalidade”: diferente da vida privada, em que tudo é permitido, menos o proibido. Na área pública, inverte-se o axioma: tudo é proibido, se não for expressamente permitido. O que exige regulamentação legal para tudo. Por isso que, ao assumir um cargo público, o administrador não pode fazer aquela pergunta de leigo: onde está escrito que não posso agir desta ou daquela forma? O correto é agir ciente de que o ato que vai praticar está definido em norma ou amparado por parecer de especialista em direito.

A legalidade significa que o administrador público está sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não pode se afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido, expondo-se à responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso.

O princípio da legalidade deve ser visto em conjunto com o da finalidade do Estado, pois a legalidade limita a ação do dirigente e a finalidade impõe a ele obrigação. Hely Lopes Meirelles, ao abordar o tema em relação ao Estado, lembra que:

“A eficácia de toda atividade administrativa está condicionada ao atendimento da lei. [...] As leis administrativas são, normalmente, de ordem pública e seus preceitos não podem ser descumpridos, nem mesmo por acordo ou vontade conjunta de seus aplicadores e destinatários, uma vez que contêm

verdadeiros poderes-deveres, irrelegáveis pelos agentes públicos. Por outras palavras, a natureza da função pública e a finalidade do Estado impedem que seus agentes deixem de exercitar os poderes e de cumprir os deveres que a lei lhes impõem.”

O art. 37 da Constituição Federal tratou apenas da legalidade como princípio, porque, certamente, o legislador constituinte entendeu que o princípio da finalidade administrativa é um aspecto da legalidade. De fato o é, na medida em que o ato administrativo só é válido quando atende ao seu fim legal. Logo, o fim já está sujeito ao princípio da legalidade.

Da impessoalidade: este princípio está relacionado com a própria finalidade pública. A Administração não pode atuar com vistas a prejudicar ou beneficiar pessoas determinadas. O interesse público deve nortear a atuação da Administração, daí por que o ente em nome do qual o administrador age é o Município, o Estado ou a União e não a pessoa de seu administrador. Como consequência, este princípio veda a autopromoção, razão pela qual a Constituição incorporou, no § 1º do art. 37, proibição no sentido de que não constem nomes, símbolos ou imagens que caracterizem a promoção pessoal em publicidade de atos, serviços ou campanhas feitas com dinheiro público. O que está reconhecido neste princípio é que as realizações não são de autoridade pública, mas da entidade pública.

Da moralidade e da probidade administrativa: alguns autores discordam quanto à natureza do princípio, pois consideram absorvido pelo da legalidade. Outros o consideram autônomo, defendendo que, em matéria administrativa, sempre que se verificar que o comportamento da administração, mesmo em consonância com a lei, ofende a moral, os bons costumes, as regras de boa administração, os princípios de justiça e equidade, a idéia comum de honestidade, estará havendo ofensa ao princípio da moralidade administrativa. O princípio refere-se à disciplina interna da Administração, enquanto o da legalidade alcança a moral institucional no âmbito do Poder Judiciário.

A concretização desse princípio dá-se em diversos pontos da Constituição. O § 4º do art. 37 postula que os atos de improbidade administrativa implicarão na suspensão dos direitos políticos, na perda da função pública, na indisponibilidade dos bens e ressarcimento ao erário na

forma e gradação previstas em lei, sem prejuízo da ação penal cabível. O princípio da moralidade trouxe como consequência a possibilidade de aumento do controle sobre a atividade administrativa.

A probidade administrativa não foi citada no *caput* do art. 37 da Constituição Federal, mas consta de seus parágrafos, pois é uma forma de moralidade. A probidade administrativa consiste no dever de o “funcionário servir à Administração com honestidade, procedendo no exercício das suas funções, sem aproveitar os poderes ou facilidades delas decorrentes em proveito pessoal ou de outrem a quem queira favorecer”. A improbidade é tratada com mais rigor, porque entra no ordenamento constitucional como causa de suspensão dos direitos políticos do ímprobo.

Da publicidade: refere-se à divulgação oficial dos atos administrativos, ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas na Constituição. A publicidade sempre foi tida como um princípio administrativo, porque se entende que o Poder Público, por ser público, deve agir com a maior transparência possível, a fim de que os administradores tenham, a toda hora, conhecimento do que os administradores estão fazendo.

Entretanto, a publicidade não é um requisito de forma do ato administrativo, não é o elemento formativo do ato; é requisito de eficácia e moralidade. Em princípio, todo ato administrativo deve ser publicado, porque pública é a Administração que o realiza. O princípio da publicidade dos atos e contratos administrativos, além de assegurar seus efeitos externos, visa propiciar conhecimento e controle pelos interessados diretos e pelo povo em geral.

Da eficiência: trata-se de um conceito econômico. Não qualifica normas; qualifica atividades. Numa idéia muito geral, eficiência significa fazer acontecer com racionalidade. Busca estimular e conseguir os melhores resultados com os meios de que dispõe ao menor custo. A eficiência, para os administradores, é a otimização de meios. Recorde-se que o administrador público é obrigado a agir tendo como parâmetro o melhor resultado.

Na primeira dimensão do princípio da eficiência, insere-se a exigência de economicidade, sendo o desperdício a idéia oposta imediata. Trata-se da eficiência como qualidade da ação administrativa que maximiza recursos na obtenção de resultados previstos. O princípio da eficiência pode ser equiparado

ao princípio tradicional da boa administração. Na Administração Pública, este princípio veio reforçar a tese de que não basta ao administrador atuar apenas de forma legal e neutra, é fundamental que atue com alto rendimento, maximizando a relação benefício/custo.”

2.2.2. LEGISLAÇÃO APLICADA AOS CONTROLES INTERNOS GOVERNAMENTAIS

O Sistema de Controle Interno tem previsão constitucional em seus artigos 31, 70 e 74:

“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.

§ 4º - É vedada a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais.

...

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.

...

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 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.

§ 2º Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.”

Nos artigos 75 e 80 da Lei Federal nº 4.320/64:

“TÍTULO VIII

Do Controle da Execução Orçamentária

CAPÍTULO I

Disposições Gerais

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos.

III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

CAPÍTULO II

Do Controle Interno

Art. 76. O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o artigo 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

Art. 77. A verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subsequente.

Art. 78. Além da prestação ou tomada de contas anual, quando instituída em lei, ou por fim de gestão, poderá haver, a qualquer tempo, levantamento, prestação ou tomada de contas de todos os responsáveis por bens ou valores públicos.

Art. 79. Ao órgão incumbido da elaboração da proposta orçamentária ou a outro indicado na legislação, caberá o controle estabelecido no inciso III do artigo 75.

Parágrafo único. Esse controle far-se-á, quando for o caso, em termos de unidades de medida, previamente estabelecidos para cada atividade.

Art. 80. Compete aos serviços de contabilidade ou órgãos equivalentes, verificar a exata observância dos limites das cotas trimestrais, atribuídas a cada unidade orçamentária, dentro do sistema que for instituído para esse fim”.

Nos artigos 54, parágrafo único e 59, da Lei Complementar nº 101/00:

“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 o Poder Legislativo.

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

IV - Chefe de 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.

...

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.

§ 1º Os tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

I - a possibilidade de ocorrência das situações previstas no inciso II do art. 4º e no art. 9º;

II - que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite;

III - que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% (noventa por cento) dos respectivos limites;

IV - que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;

V - fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

§ 2º Compete ainda aos Tribunais de Contas verificar os cálculos dos limites da despesa total com pessoal de cada Poder e órgão referido no art. 20.

§ 3º O Tribunal de Contas da União acompanhará o cumprimento do disposto nos §§ 2º, 3º e 4º do art. 39.”

A legislação acima se aplica aos controles internos governamentais sendo que a Lei Federal nº 4.320/64 tem papel preponderante na orientação das atividades de planejamento e orçamento, contabilização, controle e prestação de contas.

Existe também, a Lei Complementar nº 101/00, a chamada Lei de Responsabilidade Fiscal, que ampliou a ação de controle ao estabelecer regras de controle e de avaliação de resultados as quais todos os órgãos e entidades da Administração Pública devem seguir para que as metas e objetivos preestabelecidos nos planos da entidade sejam alcançados, tendo o Sistema de Controle Interno implantado e implementado papel fundamental para o êxito da Administração, permitindo aos Poderes o conhecimento seguro de seus resultados.

2.2.3. CONTROLE INTERNO E AS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO

Durante o II Fórum Nacional de Gestão e Contabilidade Públicas, realizado em outubro de 2008, em Belo Horizonte/MG, foram apresentados por Maria Salete Silva Oliveira, Analista de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado da Bahia os componentes do Controle Interno, conforme Modelo COSO (entidade sem fins lucrativos, voltada para o aperfeiçoamento da qualidade dos relatórios financeiros através da ética profissional, governança corporativa e implementação de controle interno), para evidenciá-los nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASPs.. São eles: ambiente interno, fixação de objetivos, identificação de eventos, avaliação de risco, resposta ao risco, atividade de controle, informação e comunicação e monitoramento.

NBC T 16.8 – é a Norma Brasileira de Contabilidade que traz o conceito de Controle Interno com enfoque contábil.

2.2.4. LEGISLAÇÃO RELATIVA AO ESTADO DO PARANÁ

O Controle Interno está previsto na Lei Complementar nº 113, de 15 de dezembro de 2005, em seu artigo 4º que diz da obrigatoriedade de instituir sistemas de controle interno.

Em seu artigo 5º prevê atividades dos órgãos integrantes do controle interno no apoio ao controle externo.

Exige ainda em seu artigo 6º, comunicação do responsável pelo controle interno ao TC.

2.3. FORMAS DE CONTROLE

Controle prévio – quando acontece antes da realização da despesa. Podem ser exercidos através de leis, contratos, convênios, acordos ou ajustes e, ainda, do empenho.

Controle concomitante – quando acontece durante a realização da despesa. É o tipo de controle das auditorias do Tribunal de Contas, dos procedimentos licitatórios, dentre outros.

Controle subsequente – quando acontece após a realização da despesa.

2.4. CONTROLE INTERNO - IMPORTÂNCIA

A cada dia que passa, o Controle Interno torna-se mais importante para a Administração Pública. Sua importância não está somente na salvaguarda dos recursos públicos contra o desperdício, o abuso, os erros, as fraudes e as irregularidades, mas no auxílio que proporciona ao administrador a fim de alcançar os objetivos propostos. É o Controle Interno que garante o equilíbrio entre autoridade e responsabilidade. No Brasil, o pensamento de que o Controle Interno estava voltado apenas para a correção, exame e validação da legalidade das ações do governo, fez com que houvesse uma enorme dificuldade na sua implantação, mas hoje já se percebe que o Controle Interno vai mais além. O Controle Interno tem papel fundamental para o êxito da Administração, permitindo aos Poderes o conhecimento seguro de seus resultados.

É controlando os gastos que se consegue o equilíbrio do orçamento de forma que estejam de acordo com a receita, como preconiza a Lei de Responsabilidade Fiscal. O Controle Interno não é um fim em si mesmo ou conjunto de manuais de procedimentos ou formulários, mas, uma ferramenta que proporciona ao administrador público a segurança de que sejam alcançados os objetivos.

2.5 ATRIBUIÇÕES DO CONTROLE INTERNO

O Controle Interno tem como atribuição a realização das atividades de análise, acompanhamento e monitoramento dos instrumentos legais que gerem obrigações financeiras para o Município bem como seus resultados. Todas as alterações contratuais de obras e serviços, como o reequilíbrio econômico-financeiro, acréscimos, supressões e reajuste, devem passar pela análise do

Controle Interno em conformidade com a lei, a vinculação a proposta contratada e aos critérios estabelecidos. Mas especificamente quanto aos contratos de obras, além da análise das alterações contratuais, foi incluída aos demais procedimentos de verificação do Controle Interno, a verificação do BDI com o objetivo de detectar pontos frágeis, bem como adoção de medidas para respostas e monitoramento dos mesmos nos próximos exercícios.

2.6. TAXA DE BDI QUE COMPÕEM OS ORÇAMENTOS DE OBRAS OU SERVIÇOS DE ENGENHARIA

BDI é o fator multiplicador que ao ser aplicado sobre o custo direto dos serviços que compõem a obra ou serviço de engenharia, fornece o preço unitário dos respectivos serviços, ou ainda, BDI ou Benefício e Despesas Indiretas é o percentual relativo à soma: das despesas indiretas (sede e filiais), do lucro operacional e dos impostos permitidos, que incidirão sobre as composições de custos diretos, uma vez que, é exigido que estes custos incorporem todos os encargos.

$\text{BDI} = \text{Despesas Indiretas} + \text{Lucro operacional} + \text{Impostos}$

- a) Despesas indiretas - a administração da sede, os riscos eventuais e as despesas financeiras (capital de giro).
- b) Lucro operacional – Lucro líquido, alíquota do imposto de renda da pessoa jurídica e a alíquota da contribuição social sobre o lucro líquido.
- c) Impostos – COFINS, PIS E ISS.

É por meio do cálculo do BDI que as propostas em uma licitação se diferenciam, pois uma empresa que apresenta um BDI mais baixo é uma empresa que certamente racionaliza seus custos, utilizando-se de tecnologias mais avançadas e dispondo de mão-de-obra mais produtiva e qualificada, em comparação com outras que ainda trabalham com processos antiquados de administração e que, por isso mesmo, têm um custo maior para alcançar o mesmo resultado.

O BDI não é um valor fixo, ele varia de obra pra obra, uma vez que as despesas indiretas que o compõe são decorrentes de vários fatores como a estrutura da empresa, os impostos/taxas, as exigências do edital e o contrato. Uma das funções do Controle Interno é conhecer a composição do BDI da empresa a ser contratada, a fim de fazer sua análise. É necessário verificar se a composição do BDI apresentado pela empresa está de acordo com as normas estabelecidas (Acórdão nº 325/2007 – TCU – Plenário publicado no DOU de 16.03.2007), não contendo inclusive duplicação de despesa, como por exemplo, os gastos de instalação de canteiro e mobilização e desmobilização de máquinas e equipamentos que não devem compor o BDI e sim estar compondo a planilha orçamentária; ou além do lucro operacional estar discriminados, ainda, o IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica, o CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido já incluso no Lucro operacional, pois, são na verdade antecipações de valores e não recaem sobre o faturamento, não justificando a sua inclusão nos contratos realizados com o município, já que não se pode prevê-los como parte dos custos para efetivação do serviço e em nenhum momento pode ser causa do desequilíbrio econômico. Da mesma forma CSLL que conforme o próprio nome diz visa à contribuição pelo auferimento do lucro, não recaindo sobre o faturamento. Estes tributos (IRPJ E CSLL) são de natureza direta e personalíssima e oneram pessoalmente o contratado. Da mesma forma no cálculo do BDI pela Administração Pública são considerados igual a 0 (zero) a taxa de custo financeiro e a do risco do empreendimento.

3 METODOLOGIA

Neste trabalho, o BDI foi utilizado como instrumento de controle interno que possibilita nortear a pesquisa proposta, qual seja a de identificar possíveis discrepâncias no preço unitário cobrado nas obras públicas.

Primeiramente foi efetuada uma pesquisa quanto ao conceito de Controle Interno abrangendo todos os seus aspectos.

Em seguida se declinou sobre os princípios da administração e a legislação aplicada aos controles internos governamentais, bem como as normas brasileiras de contabilidade aplicada ao setor público. Levantou-se a legislação relativa ao Estado do Paraná, as formas de controle e sua importância. Em seguida discorreu-se sobre as atribuições do Controle Interno, mostrando como o mesmo pode ser exercido no controle de obras através do BDI.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Controle Interno tem como principal finalidade a transparência das contas e da administração públicas. Já a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789, em seu artigo 15 falava que “a sociedade tem o direito de pedir contas a todo o agente público sobre a sua administração.”

A organização do controle interno é de responsabilidade do administrador. Cabe a ele, em primeiro lugar, gerir o patrimônio e os recursos da instituição que dirige, sem desperdícios e desvios. Em segundo lugar, deve manter as condições que demonstrem a prática da boa administração, permitindo a verificação, por parte dos órgãos de fiscalização, de que agiu com correção e competência.

Quanto melhores forem os sistemas de controle do Município melhor será a informação disponível ao gestor para a tomada de decisão, porque esta tem de estar baseada na gestão dos recursos que o Município dispõe. Com estes controles é possível alcançar os padrões de eficácia para que o gestor tenha uma informação segura e possa tomar decisões. É preciso lembrar que uma má administração pode gerar uma crise social para a comunidade.

Os gestores necessitam de instrumentos que lhes dêem informações detalhadas para a correção das distorções e é com o Controle Interno que será possível uma visão precisa da situação passada e presente dando-lhe acesso a um levantamento fiel dos aspectos financeiros e orçamentários. É necessário que se tenha certeza de que os recursos estão sendo bem geridos e que os mesmos estejam voltando sob a forma de bens e serviços de qualidade a população contribuindo com o desenvolvimento econômico-social.

Obviamente, a ampliação da democracia participativa não depende exclusivamente de instrumentos legais, mas sobretudo da vontade política dos governantes e da capacidade de organização da sociedade civil no exercício do controle social..

Por não haver uma estrutura de controle preconcebida e adaptável a sua realidade, cada entidade deve planejar seus controles de acordo com a

complexidade organizacional, natureza, volume das operações ou outras características próprias.

O presente trabalho apresentou um exemplo escolhido entre os muitos que podem nortear o trabalho de controle interno, a fim de auxiliar aqueles que querem implantá-lo ou melhorar seu funcionamento e atuação.

Para esclarecer o objetivo da existência do Controle Interno nas administrações municipais e a importância de seu funcionamento, cita-se a terminologia da navegação, onde se caracteriza controladoria da seguinte forma:

“À Controladoria não compete o comando do navio, pois esta tarefa é do primeiro executivo, representa, entretanto, o navegador, que cuida dos mapas de navegação.

É sua finalidade manter informado o comandante quanto à distância percorrida, ao local em que se encontra, e à velocidade da embarcação, à resistência encontrada, aos desvios da rota, aos recifes perigosos e aos caminhos traçados nos mapas, para que o navio chegue ao destino.” (Heckert e Wilson apud TUNG, 1985, p.34).

REFERÊNCIAS

_____. Secretaria do Tesouro Nacional – STN- BRASIL. **Instrução Normativa nº 16** de 2008.

_____. PARANÁ (Estado). **Lei complementar Estadual nº 113**, de 15 de dezembro de 2005.

Apostila 2º Fórum Nacional de Gestão e Contabilidade Públicas, Conselho Federal de Contabilidade, 2008.

ATTIE, W. Curitiba. **Auditoria Conceitos e Aplicações**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1995.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988.- art. 31, 70 e 74. .

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria e Controle Interno na Administração Pública: evolução do controle interno no Brasil: do Código de Contabilidade de 1922 até a criação da CGU em 2003: guia para a atuação das auditorias e organização dos controles internos nos Estados, municípios e ONGs** / Domingos Poubel de Castro. - - São Paulo: Atlas, 2008.

CRUZ, Flávio da e GLOCK, José Osvaldo. **Controle Interno nos Municípios: Orientação para a Implantação e Relacionamento com os Tribunais de Contas à Lei de Licitações e Contratos Administrativos** – 2ª. ed. – São Paulo: Atlas, 2006.

CUSTÓDIO, Isaías. **Avaliação de Sistemas de Informação**. São Paulo, Atlas, 1981.

Dicionário Contemporâneo da Língua Portuguesa. Editora Delta S.A. Rio de Janeiro, 1964, volume2, p. 935.

ENCICLOPÉDIA MIRADOR INTERNACIONAL. Encyclopædia Britânica do Brasil Publicações Ltda. São Paulo. Companhia Melhoramentos de São Paulo, 1986, volume 5, p. 2378.

JORNADA BRASILEIRA DE CONTROLE INTERNO (2: 1994: Rio de Janeiro). **O Controle Interno a Serviço da Cidadania**. Rio de Janeiro: Imprensa da Cidade, 1994.

LEI FEDERAL Nº 4.320, de 17 de março de 1964. Art. 71, 75 a 80.

LEI FEDERAL Nº 8666 de 21 de junho de 1993

MACHADO JUNIOR, Teixeira e COSTA REIS, Heraldo da. **A Lei 4.320 comentada**. 31^a. ed. Ver. Atual. – Rio de Janeiro: IBAM, 2002/2003.

MEIRELLES, H. L. **Direito Administrativo Brasileiro**. – 2^o.ed. – São Paulo: Malheiros, 1995.

MILESKI, Helio Saul. **O controle da gestão pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003

OLIVEIRA, Antonio de. **Análise do sistema de contabilidade pública com suporte ao controle do ciclo orçamentário dos municípios da região metropolitana de Curitiba/PR**. Dissertação de Mestrado (Ciências Contábeis), Universidade Regional de Blumenau, 2006.

Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade de auditoria e perícia. Conselho Federal de Contabilidade. Brasília: CFC. 2006.

TOLEDO JUNIOR, Flávio C. de e ROSSI, Sérgio Ciquera. **A Lei 4.230 no Contexto da Lei de Responsabilidade Fiscal**. -1^a.ed. – São Paulo: Editora NDJ, 2005.

TOLEDO JUNIOR, Flávio C. de e ROSSI, Sérgio Ciquera. **Lei de Responsabilidade Fiscal: comentada artigo por artigo**. – 3^a ed. – revista e atual. – São Paulo: Editora NDJ, 2005.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO – TCU, **Acórdão 325 DE 2007**,

TUNG, Nguyen H. **Controladoria financeira das empresas: uma abordagem prática**. – 7^a ed. – São Paulo: Universidade-Empresa, 2985.