



UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO
Centro de Ciências Sociais Aplicadas
Departamento de Ciências Contábeis
Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis
Curso de Mestrado Acadêmico em Ciências Contábeis

FRANCISCO JEAN CARLOS DE SOUZA SAMPAIO

**CONTROLADORIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL:
UMA ANÁLISE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL E FINANCEIRA DE SISTEMAS DE
INFORMAÇÃO UTILIZADOS PELAS PREFEITURAS DO ESTADO DO RIO GRANDE
DO NORTE**

Recife
2011

FRANCISCO JEAN CARLOS DE SOUZA SAMPAIO

**CONTROLADORIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL:
UMA ANÁLISE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL E FINANCEIRA DE SISTEMAS DE
INFORMAÇÃO UTILIZADOS PELAS PREFEITURAS DO ESTADO DO RIO GRANDE
DO NORTE**

Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado Acadêmico em Ciências Contábeis do Centro de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal de Pernambuco, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Orientador: Professor Dr. Aldemar de Araújo Santos.

Recife
2011

Sampaio, Francisco Jean Carlos de Souza

Controladoria na administração pública municipal: uma análise da informação contábil e financeira de sistemas de informação utilizados pelas prefeituras do estado do Rio Grande do Norte / Francisco Jean Carlos de Souza Sampaio. - Recife : O Autor, 2011.

213 folhas : tab., gráficos, quadros, fig., abrev. e siglas.

Orientador: Profº Aldemar de Araújo Santos

Dissertação (Mestrado) Universidade Federal de Pernambuco. CCSA. Ciências Contábeis, 2011.

Inclui bibliografia e apêndice.

1. Contabilidade Pública. 2. Controladoria. 3. Informação financeira. 4. Sistemas de informação. I. Santos, Aldemar de Araújo (Orientador). II. Título.

657 CDD (22.ed.)

UFPE/CSA 2011 - 032



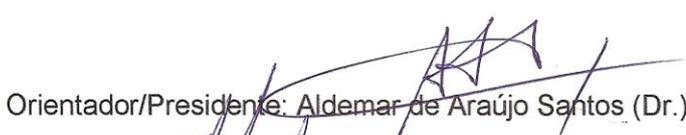
Centro de Ciências Sociais Aplicadas
Departamento de Ciências Contábeis
Programa de Pós-Graduação
Mestrado em Ciências Contábeis
Coordenação

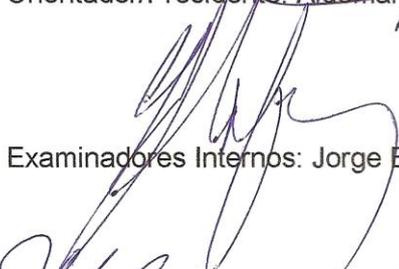
CONTROLADORIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL: UMA ANÁLISE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL E FINANCEIRA DE SISTEMAS DE INFORMAÇÃO UTILIZADOS PELAS PREFEITURAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE

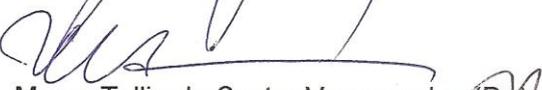
FRANCISCO JEAN CARLOS DE SOUZA SAMPAIO

Dissertação submetida ao corpo docente do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco e aprovada em 25 de fevereiro de 2011.

Banca Examinadora:


Orientador/Presidente: Aldemar de Araújo Santos (Dr.)


Examinadores Internos: Jorge Expedito de Gusmão Lopes (PhD)


Marco Tullio de Castro Vasconcelos (Dr.)


Examinador Externo: Marcio Andre Veras Machado (Dr.)

DEDICATÓRIA

Aos meus pais, que sempre me apoiaram na minha vida acadêmica e profissional, incentivando constantemente a concretizar os meus desejos, entre eles, conquistar o título de mestre, ajudando-me, principalmente, nos momentos de cansaço e dificuldades. Aos meus tios, primos e toda família que entenderam a importância de meus esforços e dedicação ao mestrado, o que resultou em muitas ausências perante as reuniões de famílias, e que apoiaram incondicionalmente as minhas atividades desenvolvidas.

AGRADECIMENTOS

A Deus, por me proporcionar a vida, saúde, paz e felicidade em família e fornecer sabedoria para enfrentar os obstáculos da vida pessoal e profissional.

Aos meus pais, Francisco Xavier Sampaio do Rêgo e Maria de Fátima de Souza Sampaio, com os quais pude realmente compartilhar todas as minhas alegrias e tristezas, dedico este meu trabalho. Ficar distante deste casal amigo, por muito tempo para me dedicar ao mestrado, foi difícil. Falar por telefone não matava a saudade completamente. Hoje, com mais um passo dado dentre tantos outros, consigo ser mais feliz, pois corresponde a um passo na vida profissional como também para ficar mais próximo de vocês, pois retorno ao meu lar como Mestre em Ciências Contábeis.

Às minhas irmãs, Janne Karla de Souza Sampaio e Janeth Kelly de Souza Sampaio, pelos momentos de descontrações e pelos conselhos.

Aos meus avós paternos Raimundo Francisco Sampaio (*in memória*) e Antônia Guedes do Rêgo (*in memória*), e aos maternos Otávio de Souza Rêgo (*in memória*) e Maria Otília do Rêgo (*in memória*) que dentre os seus conselhos, falavam que estudar é sempre necessário.

Aos meus padrinhos de batismo, Cícero Sampaio do Rêgo e Francisca de Assis Sampaio, pelos momentos de apoio e conselhos em meus estudos.

Aos meus tios e primos, alguns que já partiram para a morada eterna, o meu agradecimento pelos momentos de incentivo nesta caminhada acadêmica.

Ao professor Dr. Aldemar de Araújo Santos, pela orientação amigável, séria e competente. Demonstrando sempre preocupação com o tempo, passou-me orientações desde a escolha do tema de uma dissertação que viesse a contribuir para a minha carreira profissional até à formatação e defesa deste trabalho científico.

Ao professor Luiz Carlos Miranda, Ph.D., pela orientação direta e focada na formatação de questionários e construção de artigos científicos, com quem tive a oportunidade de publicar artigos, contribuindo para o meu aprendizado.

Ao professor Josenildo dos Santos, Ph.D., pelas aulas e orientações focadas nos Métodos Quantitativos.

A todos os professores do Programa de Mestrado Acadêmico em Ciências Contábeis, com os quais tive a oportunidade e satisfação de vivenciar momentos especiais de aprendizado, que me acompanharão por toda a vida profissional.

Aos professores da banca: Jorge Expedito de Gusmão Lopes - Ph.D, Dr. Marco Túllio de Castro Vasconcelos e Dr. Marcio André Veras Machado, pelas orientações e sugestões que contribuíram para a formatação da produção científica.

Aos colegas, amigos do mestrado, em especial Celma (nossa inesquecível representante da turma de mestrado 2009 no colegiado), Firmino, Gilberto, Sheila, Vera, Hipônio, Juliana e Kaline, pelos momentos de trabalhos em equipe, momentos de alegria e incentivo. Enfim, em Recife construímos uma nova família, buscando acima de tudo o crescimento coletivo.

Aos funcionários do PPGCC/UFPE, em especial a Luciano por sua disponibilidade, sempre que precisamos.

A Sônia Maria Medeiros de Menezes, auditora interna da UFPE, pelas sugestões para a construção e aplicação do questionário e levantamento de dados da produção científica.

Ao Carlos Leonardo Campos Bulhões, professor da UFPE e contador da Prefeitura de Jaboatão dos Guararapes – PE, pelas considerações para a formatação e aplicação do questionário.

Aos profissionais Rodrigo Brayner Dhalia e Emanuel Polari, respectivamente, Assessor Técnico da Coordenadoria da Controladoria Municipal de Recife – PE e Diretor do Controle Interno de João Pessoa – PB, por responderem aos questionários-testes, cujas observações contribuíram para o aperfeiçoamento do questionário.

Aos profissionais Controladores, Secretários de Finanças e Contadores dos municípios que fazem parte do campo de estudo, pela recepção e atenção ao responder ao questionário e material fornecido.

A Filipe Costa de Souza e Cícero Rafael Barros Dias, pelos momentos de discussão sobre os assuntos de Estatística lecionados na disciplina Prática de Ensino.

A senhora Maria do Carmo Cruz (dona Lia), pelos cafés da manhã, deliciosos, durante o ano de 2009, feito com o tempero chamado “amor”.

Aos colegas de trabalho do Curso de Administração do Campus Avançado Professora Maria Elisa de Albuquerque Maia da Universidade do Estado do Rio Grande do Norte, os quais, mesmos distantes fisicamente, não deixaram de passar força e apoio através de e-mails ou telefonemas.

Aos amigos da REM (República Engenho do Meio) pela companhia durante as altas madrugadas de estudos e trabalhos.

Minha Gratidão.

“É graça divina começar bem. Graça maior persistir na caminhada certa. Mas a graça das graças é não desistir nunca.”

(Dom Hélder Câmara)

"Bem-aventurado o homem que suporta com perseverança a provação; porque, depois de ter sido aprovado, receberá a coroa da vida, a qual o Senhor prometeu aos que o amam."

(Tiago 1.12)

“O que adquire entendimento ama a sua alma; o que cultiva a inteligência achará o bem”.

(Provérbios 19:8)

RESUMO

Esta pesquisa teve o objetivo de identificar e analisar a informação contábil e financeira gerada pelos Sistemas de Informação utilizados por Setores de Controladoria dos municípios do Estado do Rio Grande do Norte, em relação: à *Legalidade*, ao *Controle Interno*, à *Auditoria* e a outras informações necessárias às atividades desenvolvidas pelas prefeituras, bem como a sua importância para as atividades desenvolvidas pela Controladoria. Para isso, utilizou-se do método indutivo e da pesquisa bibliográfica, documental, de campo e estudos de casos, aplicando questionários, com perguntas semi-estruturadas feitas aos profissionais responsáveis pela Controladoria das prefeituras dos municípios do Estado do Rio Grande do Norte que têm população superior a 20.000 habitantes, sendo sete municípios localizados na mesorregião do Oeste Potiguar, quatro na Central Potiguar, cinco no Agreste Potiguar e onze no Leste Potiguar. Das 27 prefeituras, quatro não dispõem de Controladoria, embora, duas dessas quatro, já aprovaram a legislação de criação deste setor, sendo necessário aplicar o questionário com as Secretarias de Finanças e Planejamento ou com o Contador. Quanto à identificação da informação contábil e financeira, no que diz respeito às informações das atividades de controle e das atividades de auditoria, a mesorregião Central Potiguar obteve as melhores médias gerais de avaliação feita pelos entrevistados, correspondendo, respectivamente a 4,81, a 4,52 e a 4,57. Já com relação às informações sobre a legalidade da Prefeitura, a mesorregião do Oeste Potiguar apresentou a melhor média geral de avaliação com 4,64. Mediante as características das informações dos relatórios informatizados utilizados pelas Controladorias municipais a mesorregião do Agreste Potiguar obteve a melhor média geral de avaliação com 4,68. Por fim, a mesorregião do Oeste Potiguar se destaca em termos percentuais de municípios, com 57,14%, cujas Controladorias efetuam o acompanhamento das metas das prefeituras e as informações contábeis/financeiras, geradas pelos sistemas informatizados utilizados por estes setores, auxiliam nos seus alcances.

Palavras-chave: Contabilidade Pública, Controladoria, informação financeira, sistemas de informação.

ABSTRACT

This research aimed to identify and analyze information generated by accounting and financial information systems used by Sectors Comptroller of the municipalities of Rio Grande do Norte, in relation to: Legality, Internal Control, Auditing and other information required to activities undertaken by municipalities, as well as its importance to the activities developed by the Comptroller. For this, we used the inductive method and the research literature, documentary, field and case studies, applying questionnaires, with semi-structured questions, with professionals responsible for the Comptroller of municipalities of Rio Grande do Norte which have population exceeding 20,000 inhabitants, being seven municipalities located in the middle region of Oeste Potiguar, four in the Central Potiguar, five in the Agreste Potiguar and eleven in the Leste Potiguar. From the 27 municipalities, four have no Comptroller, although two of those four have already enacted legislation setting up this sector, being necessary to apply the questionnaire with the Departments of Finance and Planning or with the counter. With regards to the identification of accounting and financial information, what concerns the information of activities of control and audit activities, the Central Potiguar middle region got the best overall scores assessment by the respondents, corresponding respectively to 4.81, 4.52 and 4.57. Now with regard to information on the legality of the city hall, the middle region of Oeste Potiguar had the highest average overall evaluation with 4.64. Before the characteristics of computerized information in the reports used by the municipal Comptroller, the middle region of Agreste Potiguar had the highest average overall evaluation with 4.68. Finally, the middle region of Oeste Potiguar stands out in terms of percentage of districts with 57.14%, which the Comptrollers perform monitoring of the goals of municipalities and the accounting / financial reporting, generated by computerized systems used by these sectors, assist in their ranges.

Key-words: Public Accounting, Comptroller, financial reporting, information systems.

TABELAS

Tabela 1	Municípios do Rio Grande do Norte com população superior a 20.000 habitantes.....	24
Tabela 2	Cargos dos Entrevistados da Mesorregião do Oeste Potiguar.....	68
Tabela 3	Formação acadêmica dos respondentes da Mesorregião do Oeste Potiguar...	69
Tabela 4	Idade dos respondentes da Mesorregião do Oeste Potiguar.....	70
Tabela 5	Tempo de Trabalho - Mesorregião do Oeste Potiguar.....	70
Tabela 6	Identificação e atendimento das Informações às atividades da Prefeitura – Mesorregião do Oeste Potiguar.....	74
Tabela 7	Características das Informações dos Relatórios Informatizados – Prefeituras - Mesorregião do Oeste Potiguar.....	78
Tabela 8	Atendimento das Informações à Legalidade da Prefeitura – Mesorregião do Oeste Potiguar.....	81
Tabela 9	Percentual da Despesa com Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida – Prefeituras - Mesorregião do Oeste Potiguar.....	83
Tabela 10	Atendimento das Informações às atividades de Controle das prefeituras – Mesorregião do Oeste Potiguar.....	85
Tabela 11	Atendimento das Informações às atividades de Auditoria da Prefeitura – Mesorregião do Oeste Potiguar.....	91
Tabela 12	Cargos dos Entrevistados da Mesorregião Central Potiguar.....	95
Tabela 13	Formação acadêmica dos respondentes da Mesorregião Central Potiguar.....	96
Tabela 14	Idade dos respondentes da Mesorregião Central Potiguar.....	96
Tabela 15	Tempo de Trabalho - Mesorregião Central Potiguar.....	97
Tabela 16	Identificação e atendimento das Informações às atividades da Prefeitura – Mesorregião Central Potiguar.....	99
Tabela 17	Características das Informações dos Relatórios Informatizados – Prefeituras - Mesorregião Central Potiguar.....	103
Tabela 18	Atendimento das Informações à Legalidade da Prefeitura – Mesorregião Central Potiguar.....	106
Tabela 19	Percentual da Despesa com Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida - Mesorregião Central Potiguar.....	107
Tabela 20	Atendimento das Informações às atividades de Controle das prefeituras – Mesorregião Central Potiguar.....	109
Tabela 21	Atendimento das Informações às atividades de Auditoria da Prefeitura – Mesorregião Central Potiguar.....	116
Tabela 22	Cargos dos Entrevistados da Mesorregião do Agreste Potiguar.....	121
Tabela 23	Formação acadêmica dos respondentes da Mesorregião do Agreste Potiguar.....	122
Tabela 24	Idade dos respondentes da Mesorregião do Agreste Potiguar.....	122

Tabela 25	Tempo de Trabalho – Mesorregião do Agreste Potiguar.....	123
Tabela 26	Identificação e atendimento das Informações às atividades da Prefeitura – Mesorregião do Agreste Potiguar.....	125
Tabela 27	Características das Informações dos Relatórios Informatizados – Prefeituras - Mesorregião do Agreste Potiguar.....	130
Tabela 28	Atendimento das Informações à Legalidade da prefeitura – Mesorregião do Agreste Potiguar.....	133
Tabela 29	Percentual da Despesa com Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida - Mesorregião do Agreste Potiguar.....	135
Tabela 30	Atendimento das Informações às atividades de Controle das prefeituras – Mesorregião do Agreste Potiguar.....	137
Tabela 31	Atendimento das Informações às atividades de Auditoria da Prefeitura – Mesorregião do Agreste Potiguar.....	144
Tabela 32	Cargos dos Entrevistados da Mesorregião do Leste Potiguar.....	149
Tabela 33	Formação acadêmica dos respondentes da Mesorregião do Leste Potiguar...	150
Tabela 34	Idade dos respondentes da Mesorregião do Leste Potiguar.....	150
Tabela 35	Tempo de Trabalho – Mesorregião do Leste Potiguar.....	151
Tabela 36	Identificação e atendimento das Informações às atividades da Prefeitura – Mesorregião do Leste Potiguar.....	153
Tabela 37	Características das Informações dos Relatórios Informatizados – Prefeituras - Mesorregião do Leste Potiguar.....	157
Tabela 38	Atendimento das Informações à Legalidade da Prefeitura – Mesorregião do Leste Potiguar.....	160
Tabela 39	Percentual da Despesa com Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida - Mesorregião do Leste Potiguar.....	162
Tabela 40	Atendimento das Informações às atividades de Controle das prefeituras – Mesorregião do Leste Potiguar.....	164
Tabela 41	Atendimento das Informações às atividades de Auditoria da prefeitura – Mesorregião do Leste Potiguar.....	173
Tabela 42	Formação acadêmica dos entrevistados do RN.....	178
Tabela 43	Idade dos entrevistados do RN.....	179
Tabela 44	Tempo de trabalho dos entrevistados do RN.....	179
Tabela 45	Identificação e Atendimento das Informações às Atividades das Prefeituras – RN.....	181
Tabela 46	Características das Informações dos Relatórios Informatizados – RN.....	183
Tabela 47	Atendimento das Informações à Legalidade das Prefeituras – RN.....	185
Tabela 48	Atendimento das Informações às atividades de Controle das Prefeituras – RN.....	187

Tabela 49	Atendimento das Informações às atividades de Auditoria das Prefeituras – RN.....	190
------------------	--	-----

GRÁFICOS

Gráfico 1	Percentual da Despesa com Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida - Mesorregião do Oeste Potiguar.....	83
Gráfico 2	Percentual da Despesa com Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida - Mesorregião Central Potiguar.....	108
Gráfico 3	Percentual da Despesa com Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida - Mesorregião do Agreste Potiguar.....	135
Gráfico 4	Percentual da Despesa com Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida - Mesorregião do Leste Potiguar.....	162

QUADROS

Quadro 1	Distribuição do limite máximo da despesa com pessoal em relação à RCL.	32
Quadro 2	Tempo médio de funcionamento da Controladoria Municipal - Mesorregião do Oeste Potiguar.....	71
Quadro 3	Auxílio das informações informatizadas nos atos e fatos a <i>priori</i> , concomitante e a <i>posteriori</i> – Mesorregião Oeste Potiguar.....	88
Quadro 4	Tempo médio de funcionamento da Controladoria Municipal - Mesorregião Central Potiguar.....	98
Quadro 5	Auxílio das informações informatizadas nos atos e fatos a <i>priori</i> , concomitante e a <i>posteriori</i> – Mesorregião Central Potiguar.....	113
Quadro 6	Tempo médio de funcionamento da Controladoria Municipal - Mesorregião do Agreste Potiguar.....	123
Quadro 7	Auxílio das informações informatizadas nos atos e fatos a <i>priori</i> , concomitante e a <i>posteriori</i> – Mesorregião do Agreste Potiguar.....	142
Quadro 8	Tempo médio de funcionamento da Controladoria Municipal - Mesorregião do Leste Potiguar.....	152
Quadro 9	Auxílio das informações informatizadas nos atos e fatos a <i>priori</i> , concomitante e a <i>posteriori</i> – Mesorregião do Leste Potiguar.....	168

FIGURAS

Figura 1	Mapa do Rio Grande do Norte subdividido em Mesorregiões.....	27
Figura 2	Vigência do Sistema de Informação nas Prefeituras.....	45

ABREVIATURAS E SIGLAS

SI	- Sistema de Informação
CESPAM	- Centro de Estudos, Pesquisa e Assessoria em Administração Municipal – Caruaru – PE
LRF	- Lei de Responsabilidade Fiscal (04/05/2000).
IBGE	- Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
PD	- Plano Diretor
INTOSAI	- International Organisation of Supreme Audit Institutions
TI	- Tecnologia da Informação
PCIM	- Projeto de Incentivo à criação do Sistema de Controle Interno na Administração Municipal
UFPE	- Universidade Federal de Pernambuco
PE	- Pernambuco
PB	- Paraíba
TCE-RN	- Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte
PPA	- Plano Plurianual
LDO	- Lei de Diretrizes Orçamentária
RCL	- Receita Corrente Líquida
CNTI	- Coordenadoria de Normas Técnicas e Informática
SAI	- Sistema Integrado de Auditoria Informatizada
SAIFI	- Sistema Integrado de Administração Financeira
SAIFEM	- Sistema Integrado de Administração Financeira para Estados e Municípios
CGU	- Controladoria Geral da União
LOA	- Lei Orçamentária Anual
AICPA	- Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados
CFC	- Conselho Federal de Contabilidade
NBC	- Normas Brasileiras de Contabilidade
ERP	- Enterprise Resource Planning
STN	- Secretaria do Tesouro Nacional
SIC	- Sistema de Informação Contábil
CVM	- Comissão de Valores Mobiliários
IBRACON	- Instituto Brasileiro de Contadores
TCE	-Tribunal de Contas do Estado
TCU	- Tribunal de Contas da União
DAM	- Departamento de Assuntos Municipais

LC	- Lei Complementar
CEI	- Cadastro Específico do INSS
ARTE	- Anotação de Responsabilidade Técnica
UTI	- Unidade de Tratamento Intensivo
FECAM	- Federação das Câmaras Municipais
PASEP	- Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
INSS	- Instituto Nacional de Seguridade Social
FGTS	- Fundo de Garantia do Tempo de Serviço
FUNDEB	- Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica
CRAS	- Centro de Referência de Assistência Social
NASF	- Núcleo de Apoio a Saúde da Família
RN	- Rio Grande do Norte
SPSS	- Statistical Package for Social Sciences

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO -----	18
1.1 Objetivos -----	21
1.1.1 Objetivo Geral -----	21
1.1.2 Objetivos Específicos -----	21
1.2 Justificativa -----	22
1.3 Delimitação da Pesquisa -----	23
1.4 Procedimento Metodológico -----	24
1.5 Desenvolvimento da Pesquisa de Campo -----	27
2 LEGALIDADE -----	29
2.1 Lei 4.320 de 17 de março de 1964 -----	29
2.2 Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000 -----	31
2.2.1 Planejamento -----	31
2.2.2 Receita Pública -----	32
2.2.3 Despesa Pública -----	32
2.2.4 Transferências Voluntárias -----	33
2.2.5 Destinação de Recursos Públicos para o Setor Privado -----	33
2.2.6 Endividamento -----	34
2.2.7 Gestão Patrimonial -----	34
2.2.8 Transparência, Controle e Fiscalização -----	34
2.3 Decreto nº 3.591 de 06 de Setembro de 2000 -----	35
2.4 Lei nº 10.180 de 06 de Fevereiro de 2001 -----	35
2.5 Regimento Interno de Controladoria do Estado do Rio Grande do Norte ---	37
2.6 Resolução nº 012 de 27/12/2007 do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte -----	38
3 REVISÃO DA LITERATURA -----	41
3.1 Controladoria -----	42
3.2 Ação Governamental -----	44
3.3 Controle Interno -----	47
3.4 Auditoria na Área Pública -----	53
3.5 Sistemas de Informação -----	56
3.6 Sistemas de Informação Contábil -----	61
3.7 Informação Contábil e Financeira de Prefeituras Municipais -----	63

4 CONTROLADORIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL -----	68
4.1 Mesorregião do Oeste Potiguar -----	68
4.1.1 Perfil do profissional responsável pela Controladoria das prefeituras -----	68
4.1.2 Controladoria – Existência de Direito e de Fato -----	71
4.1.3 Identificação e atendimento das informações às atividades da prefeitura ----	72
4.1.4 Características das informações dos relatórios informatizados -----	78
4.1.5 Atendimento das informações à <i>Legalidade</i> da prefeitura -----	81
4.1.6 Atendimento das informações às atividades de <i>Controle</i> -----	85
4.1.7 Atendimento das informações às atividades de <i>Auditoria</i> -----	91
4.2 Mesorregião Central Potiguar -----	95
4.2.1 Perfil do profissional responsável pela Controladoria das prefeituras -----	95
4.2.2 Controladoria – Existência de Direito e de Fato -----	97
4.2.3 Identificação e atendimento das informações às atividades da prefeitura ----	99
4.2.4 Características das informações dos relatórios informatizados -----	103
4.2.5 Atendimento das informações à <i>Legalidade</i> da prefeitura -----	106
4.2.6 Atendimento das informações às atividades de <i>Controle</i> -----	109
4.2.7 Atendimento das informações às atividades de <i>Auditoria</i> -----	116
4.3 Mesorregião do Agreste Potiguar -----	121
4.3.1 Perfil do profissional responsável pela Controladoria das prefeituras -----	121
4.3.2 Controladoria – Existência de Direito e de Fato -----	123
4.3.3 Identificação e atendimento das informações às atividades da prefeitura ----	125
4.3.4 Características das informações dos relatórios informatizados -----	130
4.3.5 Atendimento das informações à <i>Legalidade</i> da prefeitura -----	133
4.3.6 Atendimento das informações às atividades de <i>Controle</i> -----	137
4.3.7 Atendimento das informações às atividades de <i>Auditoria</i> -----	144
4.4 Mesorregião do Leste Potiguar -----	149
4.4.1 Perfil do profissional responsável pela Controladoria das prefeituras -----	149
4.4.2 Controladoria – Existência de Direito e de Fato -----	152
4.4.3 Identificação e atendimento das informações às atividades da prefeitura ----	153
4.4.4 Características das informações dos relatórios informatizados -----	157
4.4.5 Atendimento das informações à <i>Legalidade</i> da prefeitura -----	160
4.4.6 Atendimento das informações às atividades de <i>Controle</i> -----	164
4.4.7 Atendimento das informações às atividades de <i>Auditoria</i> -----	173

4.5 Estado do Rio Grande do Norte -----	178
4.5.1 Perfil do profissional responsável pela Controladoria das prefeituras -----	178
4.5.2 Identificação e atendimento das informações às atividades das prefeituras – RN-----	181
4.5.3 Características das informações dos relatórios informatizados – RN-----	183
4.5.4 Atendimento das informações à <i>Legalidade</i> das prefeituras – RN -----	185
4.5.5 Atendimento das informações às atividades de <i>Controle</i> das prefeituras – RN-----	187
4.5.6 Atendimento das informações às atividades de <i>Auditoria</i> das prefeituras – RN-----	190
5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES -----	192
REFERÊNCIAS -----	197
APÊNDICE “A” -----	210

1. INTRODUÇÃO

Os gestores públicos têm a responsabilidade de gerir a máquina pública e seus recursos gerados de forma a atender às necessidades da sociedade. Essa gestão pode ser feita por meio de uma política de otimização dos recursos públicos, tendo um acompanhamento de um setor onde possa trabalhar, paralelamente à ação governamental transparente, a auditoria e o controle interno, utilizando-se de Sistemas de Informação (SI) integrados entre os órgãos envolvidos na gestão e, principalmente, da informação gerada por esses sistemas, atentando sempre para o fato da Legalidade que disciplina sobre os assuntos referentes aos recursos públicos; esse setor recebe o nome de *controladoria*.

A Controladoria, conforme Catelli (2009), deve ser vista sobre dois vértices: como ramo do conhecimento - responsável pelo estabelecimento das teorias necessárias para a modelagem, construção e manutenção de Sistemas de Informações e Modelo de Gestão Econômica que forneçam as informações necessárias aos gestores e os induzam, quando requeridos, a tomarem decisões ótimas; e como órgão administrativo - responsável pela coordenação e disseminação da tecnologia, ou seja, “a controladoria, na execução de suas atividades, deve utilizar-se de dois instrumentos fundamentais: *Processo de Gestão e Sistemas de Informações*”.

De acordo com Slomski (2009, p. 15), “a Controladoria é a busca pelo atendimento do ótimo em qualquer ente, seja ele público ou privado, é o algo mais, procurado pelo conjunto de elementos que compõem a máquina de qualquer entidade”. Assim, entende-se que a Controladoria auxilia os gestores a administrarem as entidades dos setores privado e público, tendo o envolvimento desses na maximização dos seus resultados e que, para isso, se utilizam da informação e dos SI existentes nas instituições municipais, que é a área de desenvolvimento deste estudo com foco na informação contábil e financeira tratada por esses sistemas.

Para a criação, implantação e manutenção de um SI por parte do setor da Controladoria das prefeituras municipais, conforme Galvão, Gerente Administrativo e Operacional da CESPAM (Centro de Estudos, Pesquisa e Assessoria em Administração Municipal, Caruaru, PE), necessita-se de uma norma padrão que aborde sobre o processo operacional, o passo a passo, das atividades a serem realizadas nesse setor. Assim, o SI a ser trabalhado na controladoria das prefeituras deve estar de acordo com as etapas do processo

operacional desenvolvido neste setor. Ressalta-se, para a construção desse SI, a importância da consulta às bases representadas pelos funcionários que atuam na Controladoria Municipal quanto às características dos sistemas e quanto a sua funcionalidade e atendimento aos usuários.

Outro aspecto abordado é a crise fiscal do Estado brasileiro que tem sido tratada por alguns autores como Chaves (2010), Figueirêdo e Nóbrega (2005), Mello e Slomski (2007), entre outros. Esses últimos afirmam que:

A constituição de 1988 aumentou a descentralização fiscal no Brasil, proporcionando aos Estados ganhos de receitas com o acréscimo dos fundos de participação, mas por outro lado, esses Estados não tiveram a obrigação constitucional de elevar, proporcionalmente, suas responsabilidades. Tal descentralização de receitas e indisciplina fiscal tornou mais evidente a insuficiência dos controles institucionais sobre as finanças públicas estaduais; o que resultou em uma crise fiscal na maioria dos estados brasileiros, aumentando a frequência do socorro financeiro por parte do Governo Federal.

Com isso, o papel desempenhado pelos Municípios é importante, pois dentro de seus limites territoriais e legais giram recursos financeiros que são utilizados em investimentos e ações do poder público local para as populações. Podem-se citar, a título de exemplificação, as seguintes legislações:

- a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (04/05/2000), que impõe normas de planejamento e controle das contas públicas e determina regras severas, impedindo que governantes, principalmente ao final do mandato, comprometam a administração do sucessor com dívidas. Além disso, a LRF introduziu importantes alterações no processo de prestação de contas, limitando gastos que comprometem a realização da gestão pública;
- a Lei nº 10.180 (06/02/2001), que organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, bem como o Decreto nº 3.591, de 06 de Setembro de 2000, que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal;

- a Lei 4.320 (17/03/1964), que estatui as Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

De acordo com o IBGE (1996), o Rio Grande do Norte possui quatro Mesorregiões e 19 Microrregiões que envolvem 167 municípios. A Constituição Federal de 1988 apresenta que os municípios com população acima de 20.000 habitantes devem ter o seu Plano Diretor (PD). A Lei nº 10.257/2001, conhecida como a Lei Federal do Estado da Cidade, especifica em seus artigos 39 e 40, que o PD é o instrumento básico para a política de desenvolvimento e expansão urbana. Esse plano faz parte do processo de planejamento municipal, devendo o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e o orçamento incorporarem as diretrizes e as prioridades nele contidas. Com base nisso, optamos metodologicamente em nosso estudo por aplicar questionários nas Controladorias das prefeituras dos municípios do Estado do Rio Grande do Norte que tenham população superior a 20.000 habitantes, o que corresponde a um total de 27 municípios.

Diante desse contexto, o presente estudo teve como objeto de análise as informações contábeis e financeiras geradas pelos sistemas de informação utilizados nos trabalhos de Controladoria realizados nas Prefeituras Municipais do Estado do Rio Grande do Norte, cujos municípios apresentem população superior a 20.000 habitantes, buscando avaliá-las mediante pressupostos referentes à *Legalidade*, ao *Controle Interno* e à *Auditoria* dos procedimentos utilizados, objetivando conhecer as metas estipuladas e alcançadas pelas prefeituras com o auxílio das mesmas Informações utilizadas pelas Controladorias dessas instituições.

Nesse cenário, esta pesquisa busca efetuar um estudo sobre os Sistemas e Informações utilizados pelas Controladorias das prefeituras municipais do Estado do Rio Grande do Norte com o intuito de responder a seguinte questão: **Qual a avaliação feita pelas Controladorias dos municípios do Estado do Rio Grande do Norte sobre as informações contábeis financeiras geradas pelos sistemas de informação, no que tange ao atendimento da Legalidade, Controle Interno e de Auditorias municipais?**

Observa-se que o tema é pertinente às atividades da gestão contemporânea e que, além do mais, o assunto é restrito a poucos livros e alguns trabalhos acadêmicos. Ressalta-se que a importância do estudo se deve, principalmente, a efetuar o levantamento do cenário das Controladorias municipais perante a identificação de alguns indicadores referentes às informações que constam nos relatórios, às características dessas informações, do auxílio à

Legalidade e às atividades de Controle e de Auditoria realizadas nas Controladorias das prefeituras em estudo, de acordo com as concepções dos profissionais desses setores, bem como, dos indicadores elencados no Apêndice “A” que consideram necessários para as atividades desenvolvidas.

Desse modo, nos propomos como objetivos:

1.1 Objetivos

1.1.1 Objetivo Geral

Evidenciar a importância da informação contábil e financeira gerada pelos Sistemas de Informação utilizados nos setores de Controladoria dos municípios do Estado do Rio Grande do Norte em relação à *Legalidade*, ao *Controle Interno* e à *Auditoria*, necessários às atividades desenvolvidas pelas prefeituras.

1.1.2 Objetivos Específicos

- Identificar as características da informação contábil e financeira gerada pelos Sistemas de Informação utilizados nas Controladorias das prefeituras municipais do Rio Grande do Norte, quanto à *Legalidade*, ao *Controle Interno* e à *Auditoria*, necessárias às atividades desenvolvidas;
- Avaliar, conforme a concepção dos entrevistados, a informação contábil e financeira gerada por Sistemas de Informação utilizados nas Controladorias das prefeituras, quanto à *Legalidade*, ao *Controle Interno* e à *Auditoria* necessária às atividades desenvolvidas;
- Elucidar as metas estipuladas por prefeituras que foram alcançadas com o auxílio das informações contábil e financeira geradas pelos Sistemas de Informação utilizados pelas Controladorias;
- Evidenciar, conforme os usuários, as informações referentes à *Legalidade*, ao *Controle Interno* e à *Auditoria*, geradas pelos sistemas de informação, necessárias às atividades das Controladorias municipais.

1.2 Justificativa

Esta pesquisa trata de assunto relativo às tarefas ligadas à *Legalidade*, ao *Controle Interno* e à *Auditoria*, a serem observadas pelos gestores em sua ação governamental, referentes ao uso dos recursos públicos, funções essas que apresentam resultados de interesse da sociedade. Para essas tarefas, os profissionais que estão à frente desses trabalhos buscam auxílios da tecnologia, especificamente de Sistemas de Informação contábeis e financeiros.

Os gestores públicos, diante de suas obrigações a atender, em prazos curtos, junto com sua equipe, aos órgãos fiscalizadores e à sociedade, necessitam de instrumentos que venham a auxiliá-los. As Controladorias dos municípios, por sua vez, responsáveis pela maximização de resultados gerados pela máquina pública, para exercer tal função dispõem de Sistemas de Informação.

Nas Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público tratadas pela INTOSAI, Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, ressaltam que, diante do incentivo dado ao uso dos sistemas de informação em todas as organizações públicas, os controles da tecnologia da informação (TI) vêm alcançando mais importância, o que justifica a criação de um tópico específico nas diretrizes. Nessas Diretrizes, o controle interno compreende cinco componentes inter-relacionados, dentre os quais se tem: os procedimentos de controle, onde se enfatiza a importância dos Sistemas de Informação, e a informação e comunicação. O componente referente à informação é tratado como sendo necessário em todos os níveis da organização, com o intuito de se ter um controle interno eficaz, bem como auxiliar no alcance dos objetivos da entidade. Nessas Diretrizes, reforça-se ainda que a habilidade da administração de tomar decisões apropriadas é afetada pela qualidade da informação, o que implica que essa deva ser apropriada, tempestiva, atual, precisa e acessível.

Na região onde se desenvolveu a pesquisa, existem raros trabalhos bibliográficos desenvolvidos acerca do tema. Portanto, esta pesquisa tentou evidenciar os resultados do estado, visando contribuir tanto para com os usuários da contabilidade pública como para os gestores públicos municipais, contadores, professores, enfim, profissionais da área administrativa, econômica e a sociedade em geral que pode atuar como fiscalizadores da aplicação dos recursos públicos feita pelos gestores das prefeituras municipais.

O Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte, através do PCIM, a partir de 31/10/2007, buscou traçar um diagnóstico preliminar sobre a existência e estrutura dos

controles internos nos municípios do Estado. Para isso, o tribunal enviou um formulário, via *e-mail*, para os 167 municípios que compõem o Estado, obtendo resposta de 50,30% dos municípios. Proporcionalmente aos dados coletados, verificou-se que o controle interno se faz em 28,57% dos municípios, podendo-se concluir que o controle interno nos municípios do Estado, naquela época, encontrava-se numa realidade bastante distante, em que pese a sua obrigatoriedade imposta desde a Constituição Federal de 1988. Diante do resultado, o TCE passou a realizar eventos com todas as prefeituras municipais e capacitação dos servidores públicos, com o intuito de sensibilizá-las sobre a importância do controle interno para a administração pública municipal, a sua estrutura física, pessoal qualificado e o grau de confiabilidade do sistema a ser utilizado.

Contudo, para escolher um assunto de investigação, devem-se considerar as contribuições levadas para a sociedade. Sendo assim, têm-se as atividades da Controladoria praticada nos municípios como um trabalho novo para esses entes, sendo destacada a legislação explorada na Contabilidade Pública sobre o Controle Interno, um dos pontos explorados na Controladoria, relativos aos três Poderes: Executivo, Legislativo e Judiciário, que objetiva aprimorar a responsabilidade na gestão fiscal dos recursos públicos, por meio de ação planejada e transparente e assim possibilite prevenir riscos e corrigir desvios que possam afetar o equilíbrio não apenas das contas públicas, como também dos recursos destinados à sociedade.

1.3 Delimitação da Pesquisa

Objeto: a Informação contábil e financeira gerada pelos sistemas de informação utilizados pelas Controladorias das prefeituras municipais do Estado do Rio Grande do Norte;

Período: anos de 2008 e 2009;

Área: municípios que apresentam população superior a 20.000 habitantes localizados nas mesorregiões: Oeste, Central, Agreste e Leste do Rio Grande do Norte, conforme a tabela 1.

Tabela 1: Municípios do Rio Grande do Norte com população superior a 20.000 habitantes.

Mesorregião	Município	População (habitantes)	Nº de Municípios
Oeste	A	259.886	07
	B	53.245	
	C	34.777	
	D	27.733	
	E	25.263	
	F	24.187	
	G	22.159	
Central	H	62.727	04
	I	42.668	
	J	28.974	
	K	20.347	
Agreste	L	35.541	05
	M	35.759	
	N	32.203	
	O	22.214	
	P	20.670	
Leste	Q	803.811	11
	R	202.413	
	S	87.700	
	T	67.844	
	U	69.538	
	V	39.771	
	W	31.076	
	X	30.900	
	Y	23.818	
	Z	24.550	
	AA	22.467	

Fonte: Censo - IBGE (2010)

1.4 Procedimento Metodológico

De acordo com Vergara (2007), quanto à finalidade, a pesquisa é do tipo descritiva e exploratória e, quanto aos meios de investigação, trata-se de uma pesquisa de campo, bibliográfica, documental e estudos de casos.

Os procedimentos adotados foram coleta de dados, por meio da fonte primária, constituída da aplicação de questionários, com perguntas semiestruturadas aos profissionais responsáveis pelas Controladorias das prefeituras municipais do Estado do Rio Grande do Norte e também por meio de fontes secundárias constituídas por livros, periódicos e *internet*.

A pesquisa foi realizada com a população, pelo fato de aplicar o questionário em todos os municípios do Rio Grande do Norte que têm população superior a 20.000 habitantes. Corrar (2008) afirma que os conceitos de população (totalidade dos elementos que possuem em comum determinadas características de interesse para uma pesquisa) e amostra

(subconjunto de uma população que possa representá-la) são relativos e dependem das circunstâncias do estudo que se deseja realizar, relacionado ao contexto em questão. Assim, para esta pesquisa, existe a condição de se aplicar o questionário nas controladorias dos municípios do Rio Grande do Norte que têm população superior a 20.000 habitantes, o que totaliza 27 municípios.

Os dados, referentes à informação contábil e financeira gerada pelos SI utilizados pelas Controladorias dos municípios, foram coletados de acordo com o Apêndice “A”. Para sua formatação, tomaram-se por base os trabalhos de Oliveira Neto e Riccio (2001), Moraes, Lobler e Bobsin (2006), Miranda *et al.* (2009) e Silva (2009); bem como o conteúdo exposto nos capítulos sobre legalidade e fundamentação teórica.

Para que os respondentes aos questionários pudessem opinar sobre as informações geradas via SI, adotou-se a seguinte escala:

- *O** - *Desconheço a informação nos relatórios gerados pelo SI;*
- *1 – Sem Importância;*
- *2 – Pouco Importante;*
- *3 – Importância Regular;*
- *4 – Importante;*
- *5 – Muito Importante;*
- *▲ - Julga necessário que a informação seja fornecida nos relatórios gerados pelo sistema de informação.*

Almejando avaliar os indicadores, como se percebe na convenção, utilizou-se da escala de Likert, de 5 pontos, variando de “Sem Importância” a “Muito Importante”. A decisão de se utilizar a escala de 5 pontos foi motivada em razão da metanálise realizada por Chau (1999) na qual este pesquisador constatou e demonstrou que as escalas de 7 pontos não obtiveram resultados mais significativos do que as escalas de 5 pontos.

Para a validação do questionário, solicitou-se que os profissionais Sônia Maria Medeiros de Menezes, Auditora da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE), e Carlos Leonardo Campos Bulhões, professor do Curso de Ciências Contábeis da UFPE e contador da Prefeitura de Jaboatão dos Guararapes, efetuassem a análise do questionário.

Aplicou-se o questionário teste na Controladoria da Prefeitura do Recife (PE) e no Controle Interno da Prefeitura de João Pessoa (PB), respectivamente, com o Assessor Técnico e com o Diretor do Controle da Administração Indireta e Funcional.

A Prefeitura de Recife, por estar com a implantação recente da controladoria, com três meses de funcionamento apenas, não disponibiliza, neste setor, um sistema de informação, mas se vale do sistema de informação utilizado pela Prefeitura para realizar os seus trabalhos, adequando-o às atividades realizadas. Todas as alternativas elencadas nos quadros, referentes à identificação das informações contábeis e financeiras geradas pelos sistemas de informação, visando ao atendimento da legalidade e das atividades de controle e de auditoria, foram identificadas, de acordo com o entrevistado responsável pelo setor da Controladoria da Prefeitura de Recife.

Quanto à Prefeitura de João Pessoa, o setor de Controle Interno dispõe de um sistema de informação contábil e o profissional responsável pelo setor respondeu ao questionário, não tendo dúvidas quanto ao seu preenchimento, demonstrando conhecer todos os itens ali elencados. Em resumo, as respostas foram significativas por contribuir com o atendimento dos objetivos propostos e responder à problemática levantada.

As técnicas de tratamento dos dados foram realizadas trabalhando aspectos quantitativos, porém apresentando predominância da análise qualitativa. De acordo com Creswell (2007), uma técnica quantitativa é aquela em que o investigador usa primariamente alegações pós-positivistas para o desenvolvimento de conhecimento (raciocínio de causa e efeito, redução de variáveis específicas e hipóteses e questões, uso de mensuração e observação e testes de teorias) e emprega estratégias de investigação (experimentos, levantamentos e coleta de dados, instrumentos predeterminados que geram dados estatísticos), enquanto que a técnica qualitativa é aquela em que o investigador sempre faz alegações de conhecimento, com base principalmente ou em perspectivas construtivas (significados múltiplos das experiências individuais, significados social e historicamente construídos, com o objetivo de desenvolver uma teoria ou padrão) ou em perspectivas reivindicatórias/participatórias (políticas, orientadas para a questão; ou colaborativas, orientadas para a mudança), ou ambas. Nesta técnica o pesquisador coleta dados emergentes abertos com o objetivo principal de desenvolver temas a partir dos dados.

A análise dos dados obtidos foi feita por intermédio das medidas de tendência central e de dispersão, bem como do coeficiente de variação diante da realização de comparações, entre as avaliações feitas pelos controladores municipais sobre as informações contábeis financeiras geradas pelos Sistemas de Informação utilizados pelas controladorias municipais, quanto às suas identificações e suas características, além de contemplar o atendimento da *Legalidade*, do *Controle Interno* e da *Auditoria*. Como existiu a participação de especialistas da área,

trabalhou-se o método inferencial, ponto bem colocado por Gil (1996) sobre a análise e interpretação dos dados. Para isso, trabalhamos com gráficos, valores percentuais, tabelas, entre outros recursos explorados a partir dos programas de computador Excel e SPSS (versão 16.0).

1.5 Desenvolvimento da Pesquisa de Campo

A pesquisa de campo foi desenvolvida conforme exposta a seguir:

1ª Alternativa – buscou-se auxílio da Controladoria do Rio Grande do Norte ou do Tribunal de Contas desse Estado para que essas entidades públicas enviassem o questionário, que consta no apêndice “A”, às prefeituras municipais que farão parte da pesquisa, especificamente ao setor da Controladoria, para que possam respondê-lo, contudo o Diretor do Departamento de Assuntos Municipais – DAM do TCE e a Controladoria do Estado argumentaram não ser possível, em razão de não terem poderes para solicitarem dos municípios que respondam aos questionários, uma vez que não está implícito em lei que esses devam responder, porém colocaram-se à disposição para qualquer esclarecimento sobre os municípios.

2ª Alternativa – visitou-se cada Prefeitura do Rio Grande do Norte, cujos municípios estão dispostos na Tabela 1, para se aplicar o questionário. O Estado possui 167 municípios, distribuídos em 19 microrregiões que compõem as quatro mesorregiões, conforme a Figura 1.



Figura 1: Mapa do Rio Grande do Norte subdividido em Mesorregiões.

Legenda:

1. Mesorregião do Oeste Potiguar - 7 microrregiões – 62 municípios;
2. Mesorregião Central Potiguar - 5 microrregiões – 37 municípios;
3. Mesorregião do Agreste Potiguar - 3 microrregiões – 43 municípios;
4. Mesorregião do Leste Potiguar - 4 microrregiões – 25 municípios.

Iniciou-se a pesquisa de campo na mesorregião do Leste, seguindo pelas mesorregiões Agreste Potiguar, Central Potiguar e Oeste Potiguar, durante os meses de julho e agosto de 2010. Antes de se dirigir às 27 prefeituras do Estado do Rio Grande do Norte, agendavam-se as visitas com os responsáveis pelos setores da Controladoria dessas entidades. Cabe menção ao fato de que em algumas prefeituras foi necessário realizar uma segunda visita, em razão de não terem localizado alguns dados e informações solicitados no questionário, no momento da primeira visita.

Nas prefeituras municipais, aplicou-se o questionário com a Controladoria e com os Secretários de Finanças ou Contadores. Nas quatro prefeituras que de fato não tinha o setor funcionando, esses profissionais utilizam as informações geradas pelos sistemas de informação usados pela prefeitura.

Quanto às dificuldades encontradas, citam-se: das 27 prefeituras, quatro não dispunham de Controladoria, embora uma dessas tenha aprovado a legislação criando esse setor, tendo sido necessário aplicar o questionário com as Secretarias de Finanças e Planejamento ou com o Contador nessas quatro prefeituras; em oito prefeituras teve-se que retornar para pegar o questionário respondido por, segundo os profissionais, embora agendada as visitas, existir excesso de trabalho para atender às solicitações do TCE-RN e uma prefeitura não disponibilizou, no primeiro momento da visita, alguns dados que constam do questionário (questões 1, 2, 9 e 10), em razão de, segundo a controladora, serem as informações de responsabilidade da secretária de finanças dessa Prefeitura que não se encontrava no momento da visita.

2. LEGALIDADE

A legalidade abordada neste estudo envolve: a Lei 4.320 (17/03/1964); a Lei Complementar n° 101 (04/05/2000), que trata da aplicação dos recursos públicos e obriga o gestor público a agir com transparência e obediência aos dispositivos legais referentes ao planejamento, à receita, à despesa pública, às transferências voluntárias, à destinação de recursos públicos para o setor privado; ao endividamento, à gestão patrimonial e à transparência; ao controle e à fiscalização; o Decreto n° 3.591(06/09/2000) e a Lei N° 10.180 (06/02/2001), que dispõem sobre Controle Interno; Regimento Interno de Controladoria do Estado do Rio Grande do Norte e a Resolução n° 012 (27/12/2007) do Tribunal de Contas deste Estado.

2.1 A Lei 4.320 de 17 de março de 1964

Esta legislação estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, abrangendo a Lei do Orçamento e sua composição; a Proposta Orçamentária; a Elaboração da Lei do Orçamento; o Exercício Financeiro; os Créditos Adicionais; a Execução do Orçamento; os Fundos Especiais; o Controle da execução orçamentária; a Contabilidade; as Autarquias e outras entidades.

Na lei do orçamento e sua composição, discrimina-se a receita e a despesa e suas classificações em Correntes e de Capital, para evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, observados os princípios de unidade, universalidade e anualidade.

De acordo com a legislação, as Receitas Correntes envolvem as Receitas Tributária, Patrimonial, Industrial, Diversas e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes. Já as Receitas de Capital são as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas e da conversão em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas, de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e o *superavit* (valor resultante da diferença entre as receitas e despesas correntes) do Orçamento Corrente.

As Despesas Correntes, conforme consta na legislação, correspondem às despesas de

custeio, e as despesas de Capital abrangem os investimentos, inversões financeiras e as transferências de Capital.

Para a proposta orçamentária, a legislação coloca que as receitas e despesas de capital serão objeto de um Quadro de Recursos e de Aplicação de Capital, aprovado por decreto do Poder Executivo, abrangendo, no mínimo, um triênio e sendo anualmente reajustado. Os Programas constantes do Quadro de Recursos e de Aplicação de Capital, sempre que possível, serão correlacionados a metas objetivas em termos de realização de obras e de prestação de serviços.

Quanto ao exercício financeiro, esse coincidirá com o ano civil e que pertencerão a este as receitas nele arrecadadas e as despesas legalmente empenhadas e que, ao fim do exercício, pode existir a conta de Restos a pagar (despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas).

Acerca do controle da execução orçamentária, a norma diz que compreenderá 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, a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos e o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços. Pelo exposto, percebe-se que existe a preocupação dessa norma com o controle orçamentário, deixando de lado o aspecto patrimonial.

A Contabilidade evidencia em seus registros os fatos referentes à administração orçamentária, financeira (montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada; a conta dos mesmos créditos e as dotações disponíveis), assim como à administração patrimonial e industrial (bens de caráter permanente, com indicação dos elementos necessários para a perfeita, caracterização de cada um deles e dos agentes responsáveis pela sua guarda e administração).

Nas fases do ciclo orçamentário ocorrem as atividades de elaboração e execução do orçamento público. Nessas fases, a Contabilidade contribui com fornecimento de informações e evidenciação dos resultados (cf. OLIVEIRA e TOLEDO FILHO, 2007). Essas fases podem ser resumidas em:

- *planejamento público* (os programas de governo são iniciados ante às necessidades dos municípios);
- *elaboração do orçamento público* (conformidade com o Plano Diretor, PPA e LDO);

- *estudo e aprovação do orçamento público* (tramitação da proposta orçamentária sob a forma de projeto de lei do orçamento, no âmbito do Poder Legislativo);
- *execução orçamentária* (atividades realizadas pela gestão pública com vistas a atingir as metas estabelecidas e aprovadas na época do planejamento);
- *controle da execução orçamentária* (realizado para assegurar o rendimento das atividades e o equilíbrio das receitas);
- *prestação das contas públicas* (sendo realizada por qualquer ente que venha gerir quaisquer recursos públicos).

Em sua pesquisa, Oliveira e Toledo Filho (2007) percebem que a participação da Contabilidade no ciclo orçamentário dos Municípios da Região Metropolitana de Curitiba (PR) ocorre, em 100% das respostas, nas fases de Controle e Avaliação e Prestação de Contas, respectivamente, quanto aos itens Elaboração e apresentação dos relatórios bimestrais e quadrimestrais obrigatórios e Elaboração e apresentação dos Balanços e Relatórios obrigatórios; e quanto ao item votado com menor percentual, cita-se a Elaboração do Plano Diretor com percentual de 35% especificamente na fase de Planejamento.

2.2 Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000

2.2.1 Planejamento

O planejamento que representa o Capítulo II da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF (Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000) envolve três instrumentos básicos:

- O Plano Plurianual - PPA, que tem a função de estabelecer as diretrizes, objetivos e metas da administração para as despesas públicas, abrangendo um período de quatro anos e que, nesse período, sempre o gestor atual trabalha, em seu primeiro ano de mandato, o último ano do PPA elaborado pelo gestor anterior;
- A Lei de Diretrizes Orçamentárias, que, atendendo o disposto no parágrafo segundo do art. 165 da Constituição Federal, é elaborada anualmente para o orçamento do ano seguinte, chegando a incluir o anexo de Metas Fiscais e o de Riscos Fiscais;
- A Lei Orçamentária Anual, que, respeitando as diretrizes estabelecidas na LDO e os parâmetros e limites fixados na Lei de Responsabilidade Fiscal, deverá ser elaborada para administrar o equilíbrio entre receitas e despesas públicas.

2.2.2 Receita Pública

De acordo com o que está previsto no Capítulo III da LRF, a instituição, a previsão e a arrecadação de todos os tributos é requisito essencial da responsabilidade na gestão fiscal e, caso não seja cumprida, o ente da Federação será impedido de receber transferências voluntárias. Além do mais, é de responsabilidade do Poder Executivo efetuar, dentro do prazo de 30 dias após a publicação do orçamento anual, o desdobramento das receitas em metas bimestrais de arrecadação e informar quais medidas serão utilizadas para evitar a sonegação, a cobrança da dívida ativa e os créditos tributários passíveis de cobrança administrativa.

2.2.3 Despesa Pública

Quanto à Despesa Pública, segundo a LRF, a sua geração é autorizada para a criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental, de forma que se estime o impacto do orçamento financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes, e que exista declaração do ordenador da despesa de que o aumento da despesa tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias; e a obrigação de caráter continuado que vigore por um período superior a dois exercícios. A despesa total com pessoal é abordada no art. nº 18 da Lei como sendo

[...] o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quais espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

Essa despesa tem os seus limites máximos distribuídos no quadro 1:

Quadro 1: Distribuição do limite máximo da despesa com pessoal em relação à RCL

Esfera Federal	Limite máximo de 50%
Poder Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas	2,5%
Poder Judiciário	6,0%
Ministério Público da União	0,6%
Custeio de despesas do DF e dos ex-territórios	3,0%
Poder Executivo	37,9%
Esfera Estadual	Limite máximo de 60%
Poder Legislativo e Tribunal de Contas	3,0%
Poder Judiciário	6,0%
Ministério Público	2,0%
Poder Executivo	49,0%
Esfera Municipal	Limite máximo de 60%
Poder Legislativo e o Tribunal de Contas	6,0%
Poder Executivo	54,0%

Para o atendimento desses limites, a LRF estabelece que não serão computadas as despesas de indenização por demissão de servidores ou empregados; relativas a incentivos à demissão voluntária; derivadas da aplicação do disposto no inciso II, do § 6º, do art. 57 da Constituição; decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º, do art. 18; com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos incisos XIII e XIV, do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional nº 19; com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes da arrecadação de contribuições dos segurados, da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição e das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu *superávit* financeiro. A LRF reforça dizendo que as despesas com pessoal decorrentes de sentenças judiciais serão incluídas nos limites do respectivo poder ou órgão referido no art. 20.

2.2.4 Transferências Voluntárias

Com relação às transferências voluntárias, a LRF considera como sendo a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira. Para serem realizadas é preciso que exista dotação específica; siga o disposto no inciso X, do art. 167 da Constituição; e se tenha a comprovação do beneficiário de que está em dia com o pagamento de tributos, empréstimos e financiamentos, cumprimento dos limites constitucionais relativos à educação e saúde, das dívidas consolidada e mobiliária, de operações de Crédito e à previsão orçamentária de contrapartida. Para efeito de aplicação das sanções de suspensão de transferências voluntárias, a lei soube agir de forma correta, uma vez que se excetuam aquelas relativas às ações de educação, saúde e assistência social.

2.2.5 Destinação de Recursos Públicos para o Setor Privado

A destinação de recursos públicos para o setor privado, que representa o capítulo VI da LRF, aborda que os recursos para serem destinados às pessoas físicas ou jurídicas, uma vez que são direcionados para cobrir as necessidades, deverão ser autorizados por lei específica, estarem dentro das condições colocadas pela lei de diretrizes orçamentárias e está prevista no orçamento ou créditos adicionais. Poder-se-ia incluir nesse capítulo as verbas destinadas pelos entes para a contribuição e melhoria de acesso a uma determinada empresa, tais como

calçamento da via de acesso, caso não seja, fornecer condições para que a empresa instale o saneamento básico local, a parte elétrica, entre outros.

2.2.6 Endividamento

A LRF, através do Capítulo VII, resgata a importância de se estabelecer critérios e normas para se evitar o crescimento desordenado e exagerado da dívida e do endividamento dos entes públicos, pois como bem colocado no art. 30 da LRF, no prazo de noventa dias após sua publicação, o Presidente da República submeterá ao Senado Federal proposta de limites globais para o montante da dívida consolidada da União, Estados e Municípios, e ao Congresso Nacional limite para o montante da dívida mobiliária federal. Além disso, estipula limite para as operações de crédito, inclui recondução da dívida aos limites, aborda sobre a garantia e a contra-garantia e os restos a pagar.

2.2.7 Gestão Patrimonial

Em relação à gestão patrimonial, a lei aborda sobre três aspectos considerados importantes para a administração do patrimônio público:

- *Disponibilidades de caixa* - ficou estabelecido no art. 43 que as disponibilidades da União devem ser depositadas no Banco Central, as dos demais entes da Federação (Estados, Distrito Federal, Municípios e órgãos ou entidades do Poder Público e empresas por ele controladas) nas instituições financeiras oficiais, e as dos regimes de previdência social em contas específicas;
- *Patrimônio público* - explora a aplicação de receitas oriundas da alienação de bens e direitos, a inclusão de novos projetos na lei orçamentária anual e a expedição de atos de desapropriação de imóveis urbanos;
- *Empresas controladas pelo poder público* – esta situação objetiva uma relação em que a empresa firma o contrato de gestão de forma a ter autonomia gerencial, orçamentária e financeira.

2.2.8 Transparência, Controle e Fiscalização

O capítulo IX da LRF que inclui a transparência, o controle e a fiscalização, procura apresentar, através do intervalo do art. 48 ao 59, as normas essenciais para a elaboração e

posterior apresentação dos relatórios primordiais, os quais deverão ser preenchidos, para se efetuar uma avaliação dos dados.

2.3 Decreto nº 3.591: Controle Interno

Esse decreto, de 06 de Setembro de 2000, dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal enfatizando que tal sistema, visa a avaliar a ação governamental e a gestão dos administradores públicos federais, tendo por finalidade avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; comprovar a legalidade e avaliar os resultados quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e nas entidades da Administração Pública Federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União e apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Para a execução de suas finalidades, de acordo com o decreto, o Sistema de Controle Interno se utiliza da auditoria e da fiscalização como técnicas de trabalho. A auditoria avalia a gestão pública por meio dos processos e dos resultados gerenciais e os recursos públicos aplicados pelas entidades de direito privado, como por exemplo, as auditorias sobre a gestão dos recursos públicos federais que estão sob a responsabilidade de órgãos e entidades públicos e privados, bem como sobre a aplicação de subvenções e renúncia de receitas; e o exame da prestação de contas anuais e tomadas de contas especiais. A fiscalização, por sua vez, busca comprovar se os programas de governo atendem às necessidades para as quais foram definidos, como a fiscalização realizada nos sistemas contábil, financeiro, orçamentário, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais.

2.4 Lei Nº 10.180: Controle Interno

Esta legislação, de 06 de Fevereiro de 2001 organiza e disciplina os *Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal.*

O Sistema de Planejamento e de Orçamento compreende as atividades de elaboração, acompanhamento e avaliação de planos, programas e orçamentos; e de realização de estudos e pesquisas sócio-econômicas.

O Sistema de Administração Financeira Federal, por sua vez, que visa ao equilíbrio financeiro do Governo Federal, dentro dos limites da receita e despesa públicas, compreende as atividades de programação financeira da União, de administração de direitos e haveres, garantias e obrigações de responsabilidade do Tesouro Nacional e de orientação técnico-normativa referente à execução orçamentária e financeira.

Já o Sistema de Contabilidade Federal tem a finalidade de registrar os atos e fatos e tratar e controlar as operações relacionadas com a administração orçamentária, financeira e patrimonial da União, além de evidenciar as operações realizadas pelos órgãos ou entidades governamentais e os seus efeitos sobre a estrutura do patrimônio da União; os recursos dos orçamentos vigentes, as alterações decorrentes de créditos adicionais, as receitas previstas e arrecadadas, a despesa empenhada, liquidada e paga à conta desses recursos e as respectivas disponibilidades; perante a Fazenda Pública, a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados; a situação patrimonial do ente público e suas variações; os custos dos programas e das unidades da Administração Pública Federal; a aplicação dos recursos da União, por unidade da Federação beneficiada e a renúncia de receitas de órgãos e entidades federais.

Evidenciar as operações contábeis vai além de publicá-las, pois as informações transmitidas não podem apresentar significados ambíguos. Assim, de acordo com Carlson e Lamb (1981), a maioria dos autores afirmam um postulado e um princípio e, em seguida, dizem que a conexão dedutiva deveria ser “óbvia” para o leitor (em muitos casos não é) ou usam uma “axiomática abordagem” apenas para dar definições formais para os conceitos e não dar prova formal da dedutibilidade dos princípios de postulados. Fazendo comparação do enunciado com as divulgações dos relatórios contábeis publicados, esses são em alguns momentos difíceis de entender por alguns cidadãos, estejam estes relatórios publicados em jornais ou em *sites*. Algumas prefeituras, por exemplo, buscando atender o exposto na legislação orçamentária pública brasileira, divulgam os seus relatórios contábeis, os quais podem não estar bem evidenciados para os cidadãos, pois esses podem ter dificuldades de ler e interpretar os relatórios, bem como procurar algum gasto nesse relatório que soube que a prefeitura incorreu, mas não foi localizado, uma vez que tal gasto pode estar registrado em uma conta cuja expressão seja técnica e desconhecida pelo cidadão. Assim, ser transparente

entende-se que não seja apenas divulgar, mas sim saber evidenciar os resultados obtidos para o público de interesse.

Quanto ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, compreende as atividades de avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, da execução dos programas de governo e dos orçamentos da União e de avaliação da gestão dos administradores públicos federais, utilizando como instrumentos a auditoria e a fiscalização e visa à avaliação da ação governamental e da gestão dos administradores públicos federais por intermédio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e a apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

2.5 Regimento Interno de Controladoria do Estado do Rio Grande do Norte

O Regimento do Estado do Rio Grande do Norte referente à Controladoria aborda o Sistema de Controle Interno, que compreendendo o plano de organização e o conjunto integrado de métodos, ações e procedimentos adotados pelos órgãos ou entidades da Administração Pública Estadual ou a ela vinculados, na proteção do patrimônio público, apresenta a finalidade de apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional; exercer o controle de legalidade e legitimidade dos atos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da Administração Pública Estadual e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado, com avaliação dos resultados quanto à sua eficácia e eficiência; acompanhar e avaliar as operações de crédito, avais e garantias, bem como quaisquer outras relativas aos direitos e haveres do Estado, acompanhando o seu endividamento, as renúncias de receitas, e a programação financeira do Tesouro Estadual; e promover a normatização, o acompanhamento, a sistematização e a padronização dos procedimentos de contabilidade, auditoria, fiscalização e avaliação da gestão financeira, orçamentária e patrimonial.

Quanto à implementação do Sistema de Controle Interno nos órgãos ou entidades da Administração Pública Estadual, o Regimento apresenta que essa tarefa é de responsabilidade desses órgãos e entidades, cabendo à Controladoria Geral do Estado a normatização do Sistema, a definição do plano geral, além de oferecer diretrizes, sugestões e recomendações visando o seu aprimoramento.

A nível de Estado, o Sistema Integrado de Controle Interno, que envolve os subsistemas integrados de Auditoria Geral e Contabilidade Geral, tem como órgão central a Controladoria Geral, que por meio da Coordenadoria de Normas Técnicas e Informática (CNTI), fixa normas técnicas e padrões de procedimento do Sistema Integrado de Controle Interno do Poder Executivo a serem observados pelas Comissões de Controle Interno ou órgãos equivalentes. Como subsistemas, tem-se o de Auditoria Geral, coordenado pelo setor Auditoria Geral, que tem a finalidade de planejar, coordenar, supervisionar e controlar as atividades relacionadas às atividades de auditoria e prestação de contas; e o de Contabilidade Geral, coordenado pelo setor da Contadoria Geral, que tem por finalidade planejar, coordenar, supervisionar e controlar as atividades relacionadas às atividades do referido Subsistema.

A Controladoria Geral do Rio Grande do Norte, de acordo com seu regimento, apresenta as funções de supervisionar tecnicamente as atividades do Sistema; expedir atos normativos concernentes à ação do sistema integrado de fiscalização financeira, contabilidade e auditoria; determinar, acompanhar e avaliar a execução de auditorias e tomadas de contas; examinar previamente os processos originários de atos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades da Administração Pública Estadual e a aplicação de recursos públicos estaduais por entidades de direito privado; apurar denúncias formais, relativas às irregularidades ou ilegalidades praticadas em qualquer órgão ou entidade da Administração Estadual, dando ciência imediata ao Governador do Estado, ao interessado e ao titular do órgão; sugerir ao Governo do Estado a aplicação das sanções cabíveis, conforme a legislação vigente, aos gestores inadimplentes, podendo bloquear as transferências de recursos do Tesouro Estadual e de contas bancárias; elaborar e manter atualizado o plano de contas único para os órgãos da Administração Direta e aprovar o plano de contas dos órgãos da Administração Indireta e fundacional; participar da elaboração do Balanço Geral do Estado e da prestação de contas anual do Governo; e manter com o Tribunal de Contas do Estado colaboração técnica e profissional em nível de execução orçamentária, objetivando uma maior integração dos controles interno e externo.

2.6 Resolução nº 012 do Tribunal de Contas do Rio Grande do Norte

Esta Resolução, de 27 de dezembro de 2007, regula os modos de composição, elaboração e organização das contas públicas e de demonstrativos da Lei de Responsabilidade Fiscal, no âmbito do Estado do Rio Grande do Norte e dos seus respectivos Municípios, bem

como estabelece formas e prazos para sua apresentação ao Tribunal de Contas. Assim, para isso, o Tribunal de Contas no decorrer dessa resolução aborda sobre os instrumentos de transparência da gestão fiscal e sobre o Sistema Integrado de Auditoria Informatizada e da aplicação de sanções.

Quanto aos instrumentos de transparência da gestão fiscal, conforme a resolução, os Chefes do Poder Executivo do Estado e dos Municípios encaminharão ao Tribunal de Contas, no prazo de até 30 dias após sua publicação, o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual; o Relatório Resumido de Execução Orçamentária ao final de cada bimestre, no prazo de até 30 dias após o encerramento do bimestre de referência; e, ao final de cada quadrimestre, o Relatório de Gestão Fiscal; as Contas do Poder Executivo (Arrecadação e aplicação), evidenciando os Balanços Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais (relatórios parciais, inventários, relatório geral e circunstanciado do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo sobre a execução dos orçamentos fiscal, de investimentos e da seguridade social).

Com relação ao Sistema Integrado de Auditoria Informatizada (SIAI), esse consiste em programa desenvolvido pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte para possibilitar o acompanhamento e controle sobre a execução orçamentária e financeira dos entes públicos sob sua jurisdição, com vistas à averiguação da responsabilidade na gestão fiscal.

Sobre as sanções, pode-se citar, por exemplo, que a ausência da divulgação ou do envio do Relatório de Gestão Fiscal ao Tribunal de Contas, nos prazos determinados nessa Resolução, importará na aplicação de multa na seguinte graduação: 5% sobre os vencimentos anuais do gestor responsável, se o atraso for inferior ou igual a 15 dias; 10% sobre os vencimentos anuais do gestor responsável, se o atraso for superior a 15 e inferior ou igual a 30 dias; 15% sobre os vencimentos anuais do gestor responsável, se o atraso for superior a 30 e inferior ou igual a 60 dias; 20% sobre os vencimentos anuais do gestor responsável, se o atraso for superior a 60 e inferior ou igual a 90 dias; 30% sobre os vencimentos anuais do gestor responsável, se o atraso for superior a 90 dias.

Em relação à legalidade a ser aplicada na Controladoria, o que se percebe é que, em termos de União, se aborda sobre as finalidades do Sistema de Controle Interno, suas atividades, organização, estrutura e competências e, em termos do Estado do Rio Grande do Norte, existe um regimento que envolve a finalidade do Sistema de Controle Interno, a

Controladoria Geral do Estado (caracterização e competência, estrutura organizacional, caracterização e competência dos seus órgãos, responsabilidades fundamentais e atribuições básicas dos ocupantes de chefia). Nota-se que falta a legalidade incluir os procedimentos administrativos, o processo formalizado, um padrão de procedimentos que indique passo a passo os serviços a serem executados na Controladoria de forma a orientar os profissionais, que trabalham nessa área, na execução dos seus serviços.

3. REVISÃO DA LITERATURA

O levantamento teórico do projeto foi desenvolvido a partir de diversas obras que abordam sobre a Contabilidade Pública, a Legislação orçamentária pública brasileira, a Controladoria, os Sistemas de Informação Contábil e Financeira, enfim sobre os assuntos que fossem úteis aos trabalhos desenvolvidos na direção da gestão pública municipal.

Lima e Castro (2000) afirmam que as repartições públicas, tal quais as empresas privadas, possuem um patrimônio que é movimentado diariamente e precisa de um acompanhamento (registro e controle), para que os administradores públicos possam verificar se os objetivos da instituição pela qual são responsáveis estão sendo atingidos.

Figueiredo e Nóbrega (2005) informam que a LRF procura impor novo padrão de conduta fiscal aos gestores, tendo como pressupostos a ação planejada e transparente, de forma a prevenir riscos e corrigir desvios que possam afetar o equilíbrio entre receitas e despesas.

Segundo Lacerda (2005), em seu estudo sobre a LRF, a garantia de uma eficaz administração pública está centrada na interação entre o Executivo, o Legislativo e a população. Sobre o exposto por ele, sabe-se que para essa interação acontecer é necessário que haja publicação das propostas orçamentárias municipais e envolvimento da Câmara Legislativa e da sociedade, na elaboração do orçamento, existindo a figura do Orçamento Participativo, que é a realização de audiências públicas que incentivam a transparência e o controle social na formação do planejamento orçamentário.

No mundo atual, faz-se necessário que a sociedade esteja atenta para alguns pontos que possam vir a afetar o erário público, tais como, a deficiência em que se encontra a Gestão Pública e o Equilíbrio Fiscal das Contas Públicas dos entes municipais, que, por sua vez, refletem de forma negativa para a situação sócio-econômica dos Estados e conseqüentemente para a União; alguns atos inescrupulosos praticados pelos governantes municipais como a supervalorização de obras, desvio de verbas, entre outras; a inflação descontrolada do país, as suas taxas de juros inconstantes e muito altas, o seu significativo endividamento público, o que ocasionam uma limitação para atender às necessidades básicas e fundamentais da sociedade brasileira.

À Controladoria-Geral da União (CGU) compete assistir direta e imediatamente ao Presidente da República no desempenho de suas atribuições quanto aos assuntos e

providências que, no âmbito do Poder Executivo, sejam atinentes à defesa do patrimônio público, ao controle interno, à auditoria pública, à correição, à prevenção e ao combate à corrupção, às atividades de ouvidoria e ao incremento da transparência da gestão no âmbito da administração pública federal. Tais competências se estendem aos Estados e Municípios.

Nesse sentido, busca-se abordar sobre a Controladoria, a Ação Governamental, o Controle Interno, a Auditoria, os Sistema de Informação, o Sistema de Informação Contábil e a Informação Contábil e Financeira das Prefeituras Municipais.

3.1 Controladoria

A Controladoria, como já colocada na introdução deste estudo, de acordo com Catelli (2009, p. 344), pode ser vista sobre duas concepções: ramo do conhecimento e unidade administrativa. Enquanto ramo do conhecimento, a Controladoria tem a responsabilidade de estabelecer a teoria e os conceitos precisos para a formatação e manutenção dos Sistemas de Informação e Modelo de Gestão Econômica. Já como unidade Administrativa possui a responsabilidade de coordenar e disseminar a tecnologia da gestão ao unir a teoria com o Sistema de Informação (SI), conduzindo o gestor a decisões que venham otimizar o resultado da entidade, inclusive até em momentos oportunos. O autor reforça que as informações requeridas pelos gestores são devidamente suportadas pelos **SI** que, juntamente com o **Processo de Gestão**, são instrumentos fundamentais na execução das atividades realizadas pela Controladoria. Padoveze (2009, p.33) corrobora, quando se refere à segunda concepção, citada anteriormente, afirmando que a Controladoria é a unidade administrativa dentro da empresa que, através da Ciência Contábil e do Sistema de Informação de Controladoria, é responsável pela coordenação da gestão econômica do sistema empresa. Nascimento (2009, p. 02) reforça, abordando que “A função da controladoria consiste em apoiar o processo de decisão, utilizando-se para tanto de um sistema de informações que possibilite e facilite o controle operacional, por meio do monitoramento das atividades da empresa”.

Sobre a afirmativa do autor exposta no final do parágrafo anterior, adverte-se que a responsabilidade pelo resultado da decisão é do próprio gestor, pois o controller da entidade tem a função de, ao gerir os sistemas produtores da informação, selecionar a base de dados que torne possível a construção da informação necessária à gestão.

Na concepção de Figueiredo e Caggiano (2008, p. 13), “Controller é o gestor encarregado do departamento de Controladoria; seu papel é, por meio do gerenciamento de um eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade da empresa, viabilizando as sinergias existentes [...]”.

Assim, com base nos relatórios gerados pelos sistemas de informação, a Controladoria mostrará o cenário atual ao gestor e fornecerá orientações que venham auxiliar o administrador da entidade a otimizar os resultados gerados. Por exemplo, quando um gestor toma a decisão de destinar recursos para a Despesa com Pessoal ultrapassando os 54% em relação à Receita Corrente Líquida (RCL), ele receberá algumas sanções. Isso poderia ser evitado com uma equipe responsável pela Controladoria que se utilize de um SI que não permita a ultrapassagem do limite estabelecido pela legislação orçamentária pública brasileira. Padoveze (2009, p. 121), corroborando com a ideia exposta, afirma que:

Basicamente a controladoria é a responsável pelo sistema de informação contábil gerencial e sua missão é assegurar o resultado da companhia. Para tanto, ela deve atuar fortemente em todas as etapas do processo de gestão da empresa, sob pena de não exercer adequadamente sua função de controle e reporte na correção do planejamento.

Oliveira (2010, p. 110) afirma que a Controladoria, atuando no setor público, também tem a vocação de contribuir para a otimização do valor gerado pela entidade onde se insere, seja uma empresa pública ou um órgão da administração direta e, para cumprir esse papel, as controladorias se servem de recursos humanos de alto nível, além de sistemas de informações adequados.

Para avaliar a gestão da coisa pública, segundo Slomski (2009), o Controller não poderá fazer qualquer dissociação entre os recursos humanos, os financeiros e os físicos os quais compõem os recursos públicos. Quanto aos primeiros, merecem capacitação, treinamento, quando preciso, visando um bom serviço a ser oferecido à sociedade, já que se prima pela otimização dos resultados. Os recursos financeiros, como uma das fontes que leva ao funcionamento da máquina pública, devem ser bastante bem administrados, de forma a se evitar desvios e desperdícios, pois o importante é não apenas aplicar, mas aplicar em um produto ou serviço que venha a atender às necessidades da sociedade. Os recursos físicos devem ser registrados e acompanhados em seu uso, efetuando todos os registros referentes à aquisição, depreciação e baixa do patrimônio quando preciso.

Com relação aos bens públicos de uso comum ou de uso especial, futuramente, esses serão registrados no balanço dos entes públicos, pois se destinam valores para a construção das obras, aquisição de equipamentos úteis à sociedade, mas que, até então, não havia preocupação quanto ao registro das obras pelo seu valor de custo nem o valor de sua depreciação. Além disso, quanto ao resultado de uma prestação de um serviço público ou a destinação de recursos para programas sociais, por exemplo, tem que ser acompanhado e registrado para posterior evidenciação, pois a efetividade desses trabalhos devem ser controlados.

Todos esses procedimentos devem ser realizados para que o *Controller* das entidades públicas venham ter a qualquer momento da gestão um balanço atual e real, pois quanto mais analisar uma documentação completa, maior haverá a chance de acertar na opinião fornecida ao gestor.

3.2 Ação Governamental

Conforme Struchel (2005), as ações governamentais podem ser definidas como àquelas relacionadas a investimentos (por exemplo, programa de educação ambiental), a obras ordinárias (construção de equipamentos públicos, pontes, viadutos, pavimentação asfáltica), e outras que se consubstanciam em novos empreendimentos, excluídas dessa conceituação obras corriqueiras, rotineiras e de manutenção (como é o caso de algumas reformas de equipamentos públicos, aquisição de pequena quantidade de materiais, de gastos com energia elétrica, telefonia, dentre outras).

Para essas ações, diferentemente do setor privado, na administração da máquina pública, o gestor deve ter em mente que, para qualquer ato emanado por ele, tem que respeitar a legalidade, pois enquanto na administração privada tudo é permitido, exceto o que a lei proíbe, no setor público somente é permitido o que a legislação autoriza. Nessa administração, o gestor lida constantemente com os recursos públicos e, para isso, necessita do apoio da Contabilidade Governamental.

Em seu mandato, o governante trabalha três peças fundamentais: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária anual (LOA). Essas peças, já apresentadas no capítulo referente à Legalidade, incluem os momentos em que o governo trabalha o planejamento das atividades e a sua execução, cujos resultados devem ser

não apenas publicados, mas evidenciados para a sociedade. Tais tarefas necessitam de elementos que façam o acompanhamento de forma instantânea e minuciosa, dando condição aos gestores e à sua equipe de se levantar os valores arrecadados e aplicados, bem como o balanço patrimonial parcial (mensal, bimestral, semestral) e total, dependendo do período que se considere. Para efeito de visualização do mandato e da atuação do Sistema de Informação no PPA, tem-se a figura 2.

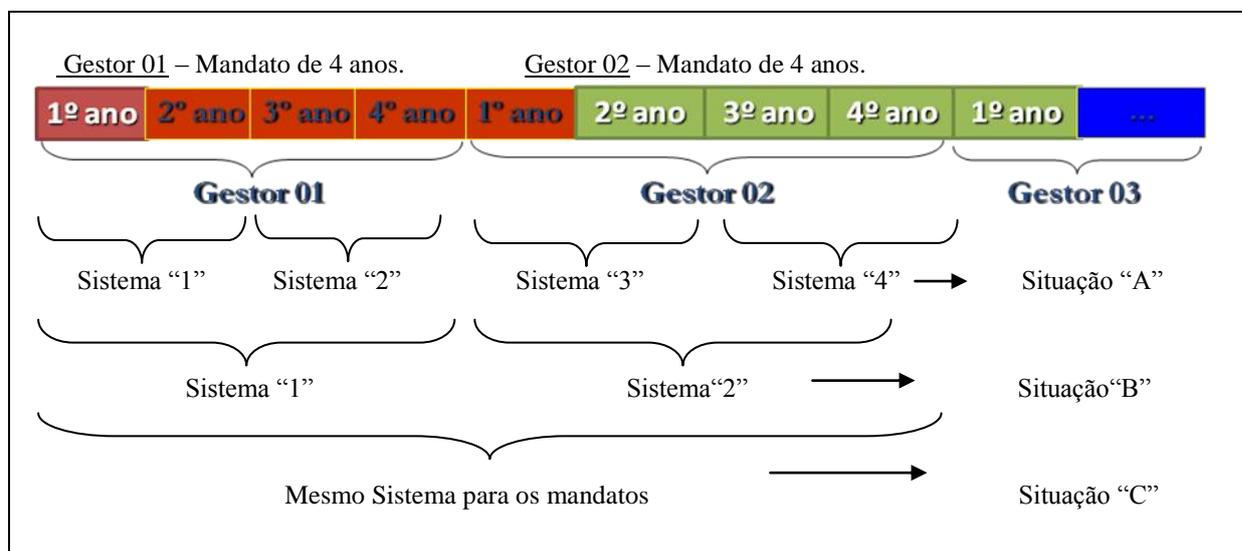


Figura 2: Vigência do Sistema de Informação nas Prefeituras.

PPA – Elaborado no 1º ano de gestão de um determinado gestor. O PPA começa a ser executado a partir do segundo ano da gestão.

PPA – 4 anos de execução.

Na Lei de Diretrizes Orçamentária, definem-se as prioridades para o governo as quais constarão no Anexo de Metas Fiscais, bem como os passivos contingentes e outros riscos que possam afetar a contabilidade pública das prefeituras, os quais são acostados no Anexo dos Riscos Fiscais.

A Lei Orçamentária Anual, por sua vez, é considerada como sendo o instrumento utilizado para a concretização do que foi planejado, ou seja, busca executar o que foi traçado no PPA aprovado e em consonância com a LDO. Slomski (2009, p. 17), lembra que:

O processo de planejamento nos municípios brasileiros com mais de 20.000 habitantes inicia-se com o plano diretor, seguido pelos planos de governo e plurianual, pelas leis de diretrizes orçamentárias e de orçamento anual. Poucos dão atenção ao plano de governo dos candidatos a prefeito em suas campanhas eleitorais. No entanto, é nele que estão as ações que irão compor o plano plurianual.

Ressalta-se que esse planejamento uma vez formatado pelo Poder Executivo deve ser aprovado pelo Legislativo para que só em seguida passe ao processo de execução. Todas essas fases, quando bem acompanhadas e controladas pelo governo municipal, por meio de alguns Sistemas de Contabilidade (*softwares*), podem gerar relatórios organizados, de forma a dar condições que a equipe de tal governo possa fazer as suas análises para posterior tomada de decisão.

Em algumas prefeituras, no mesmo mandato ou entre um mandato e outro, perante “n” motivos, ocorre a substituição dos Sistemas de Informação, casos evidenciados nas situações “A” e “B” respectivamente, em outras o Sistema de Informação, mesmo de um mandato para outro, permanecem sendo utilizados como na situação “C”.

O sistema deve ser melhorado ou substituído quando os operadores do mesmo e os profissionais que atuam na análise dos relatórios gerados pelo sistema perceberem que existe a necessidade de melhoria em suas tarefas e que venha auxiliar na maximização dos resultados gerados e levados à sociedade.

De acordo com Angélico (2006), a atuação dos serviços de contabilidade na administração pública abrange todas as áreas envolvidas na previsão e execução orçamentárias, nos registros contábeis, na elaboração dos relatórios financeiros, econômicos e patrimoniais e no controle interno.

Conforme Silva (2009, p. 44), a Contabilidade é a ciência que estuda e pratica as funções orientação e controle relativos aos atos e fatos administrativos, e a Contabilidade Pública é uma especialização voltada para o estudo e a análise dos fatos administrativos que ocorrem na administração pública, objetivando fornecer a essa, informações sobre: organização e execução dos orçamentos; normas para o registro das entradas de receita e dos desembolsos da despesa, para a prestação de contas dos responsáveis por bens e valores e de contas do governo; registro, controle e acompanhamento das variações do patrimônio do Estado e o controle de custos e eficiência do setor público.

Assim, constata-se que a administração pública deve publicar as informações, geradas pela contabilidade, aos usuários por meio de uma informação clara e acessível à sociedade, lembrando-se que não está divulgando a informação apenas para os profissionais contadores, mas para a sociedade de forma geral, pois uma vez respeitada essa situação, pode-se dizer que a evidenciação contábil foi concretizada.

Araújo (2005) afirma que a informação financeira pública deve satisfazer todos os seus utilizadores, nos aspectos orçamental, patrimonial e analítico e que os órgãos de gestão de entidades e as suas tutelas são os primeiros que a devem analisar e traduzir os seus dados em medidas concretas de correção da eficiência, eficácia e economia da atividade que desenvolvem. Silva (2009, p. xv) diz que:

Os profissionais, pesquisadores e professores de Contabilidade Governamental têm consciência da importância da missão que assumem no mundo moderno e globalizado e conhecem os múltiplos problemas contábeis, económicos e financeiros que devem resolver. Para que obtenham êxito nessa missão, devem lutar pelo controle, como atividade permanente dos entes públicos, como função de Estado e não de Governo, e trabalhar para implantação definitiva de um sistema de informações gerenciais que atenda às necessidades dos entes do próprio Estado e, principalmente, dos usuários externos [...].

Nesse contexto, podem-se trabalhar alguns pontos necessários para que em uma gestão exista a eficácia, eficiência, economicidade e a efetividade nos atos e fatos administrativos. Dentre eles, pode-se citar o Controle Interno, a Auditoria e o Sistema de Informação.

3.3 Controle Interno

Para Padoveze (2009, p. 36), a terminologia “controle” adquire frequentemente conotação indesejável dentro das empresas. Muitos o entendem como um elemento punitivo, coercitivo e até desagregador. O autor reforça que não é esta a forma de o *controller* exercer o controle. A sua atuação deve ser no sentido de informar, formar, educar, influenciar e persuadir, nunca impor, de tal forma que todos ajam coordenadamente com os propósitos da empresa e, por conseguinte, obtenham eficiência e eficácia nas suas áreas de responsabilidades; com isso, a empresa será lucrativa e eficaz.

O controle interno desenvolvido nas entidades públicas não pode ser confundido com a Controladoria, muito menos com a auditoria interna. O primeiro diz respeito aos planos, atividades e procedimentos que se interligam com a intenção de se atingir, de maneira confiável, os objetivos estabelecidos pelas entidades. A controladoria, por sua vez, corresponde a uma unidade administrativa onde realiza as tarefas referentes ao controle interno (quando faz parte da entidade) ou externo (quando faz parte de outra entidade) ou a um ramo do conhecimento onde se trabalha a teoria como base para a realização das atividades ligadas ao controle interno. E a auditoria interna corresponde às análises das

atividades desenvolvidas por uma determinada entidade e referentes ao controle interno, de forma a auxiliar no atendimento de suas metas.

Em 1958, o Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA), subdividiu o controle interno em administrativo e contábil. O controle administrativo corresponde aos planos, métodos e procedimentos que dizem respeito à eficiência operacional e ao atendimento das diretrizes da administração. O controle contábil envolve os planos da entidade e os procedimentos que aprovelem a consistência dos registros contábeis.

Corroborando com esse conceito de controle interno, a NBC T 11, em seu item 11.2.5.1, diz que o sistema contábil e de controles internos compreende o plano de organização e o conjunto integrado de método e procedimentos adotados pela entidade na proteção do seu patrimônio, promoção da confiabilidade e tempestividade dos seus registros e demonstrações contábeis, e da sua eficácia operacional.

Partindo da abordagem sistêmica da organização, Nash e Roberts (*apud* Jund, 2006) afirmam que o controle é definido por quatro elementos essenciais:

- a existência de um conjunto predeterminado de objetivos e metas que o sistema deve atingir;
- existência de um sistema de mensuração ou sensor para determinar como está se desenvolvendo o sistema;
- estabelecimento de uma forma de obter comparação significativa entre a saída do sistema com as metas e objetivos intentados;
- definição de uma maneira de ajustar o sistema, baseada no resultado desta comparação, de modo a corrigir o resultado (*output*), visando atingir as metas e objetivos.

Dessa afirmativa, nota-se que não se pode dissociar o controle das fases de planejamento e execução, uma vez que a primeira fase estabelece metas e procedimentos para as suas realizações e a segunda necessita de um acompanhamento para que os primeiros resultados possam ser comparados com o padrão previamente estabelecido e as correções sejam realizadas, quando necessárias, de forma a se evitar resultados indesejáveis.

Castro (2009, p. 61) trata o controle como quarta função da administração, dependendo do planejamento, da organização e da direção para formar o processo administrativo. Na mesma obra, o autor destaca cinco finalidades do controle interno:

segurança do ato praticado e obtenção de informação adequada, promover a eficiência operacional da entidade, estimular a obediência e o respeito às políticas traçadas, proteger os ativos e inibir a corrupção.

Para os gestores tomarem decisões, devem fazer juntamente a sua equipe, responsável pelo controle interno, estudos e discussões necessárias, analisando os dados passados e presentes, bem como simular possíveis resultados mediante sistemas de informação orientados à situação, de forma a se obter informações necessárias às tomadas de decisões. Entende-se que os administradores devem ser cautelosos em suas decisões, almejando sempre pela segurança do ato praticado que levem a obtenção da informação adequada. Esse controle deve ocorrer também com o sistema de informação.

Sobre controle interno de sistema de informação, Imoniana (2010, p. 40) diz que:

O conceito de Controle Interno em um sistema de informação, conforme declaração do Instituto Americano de Contadores Públicos, significa “planos organizacionais e coordenação de um conjunto de métodos e medidas adotado numa empresa, a fim de salvaguardar o ativo, verificar a exatidão e veracidade de registros contábeis, promover a efetividade de sistema de informação contábil e eficiência operacional, assim como fomentar uma grande adesão às políticas da organização”.

No âmbito federal, conforme o Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, aprovado pela Instrução Normativa nº 01/2001 da Secretaria Federal de Controle Interno do Ministério da Fazenda, o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo tem como finalidade:

- Avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- Comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da Administração Pública Federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
- Exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
- Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

A sociedade busca aos responsáveis pelos órgãos públicos a rapidez no atendimento dos seus serviços que na maioria das vezes são precários. Entende-se que, para suprir essa deficiência, são necessários vários incrementos no setor público, como: condições dignas de trabalho para os servidores públicos, equipamentos adequados para o atendimento do serviço público, capacitação do quadro de pessoal, acompanhamento e manutenção dos diversos elementos utilizados, fiscalização, entre outras reivindicações que precisam ser atendidas para o atendimento rápido ao cidadão.

O atendimento rápido ao cidadão depende também da harmonia que deva existir entre os funcionários e os setores das entidades, pois o pequeno descuido, erro ou atitude com má fé de algum funcionário poderá atrapalhar o produto final, que, para o caso, é a prestação de serviço. Assim, deve-se primar pela obediência e o respeito às políticas traçadas nas instituições.

A proteção dos ativos é outro ponto que o controle interno deve estar atento, buscando manter atualizado o inventário da entidade e se precavendo dos erros involuntários e das irregularidades intencionais, como desvios de bens públicos.

A corrupção deve ser inibida pelas unidades que realizam tarefas referentes ao controle interno, sendo essas formadas por uma equipe capacitada que não tenha vínculo com os funcionários dos setores onde se está realizando o controle, bem como não pode, no setor público, ser subordinada a alguma outra unidade, mas sim independente, para ter liberdade em suas atribuições. Para Padoveze (2009, p. 68):

O controle é um processo contínuo e recorrente que avalia o grau de aderência entre os planos e sua execução, compreendendo a análise dos desvios ocorridos, procurando identificar suas causas e direcionando ações corretivas. Além disso, deve observar a ocorrência de variáveis no cenário futuro, visando assegurar o alcance dos objetivos propostos.

Quanto às formas de controle na Administração Pública, segundo Meireles (2010), são:

- Controle hierárquico - resultante do escalonamento vertical dos órgãos do Executivo, em que os inferiores estão subordinados aos superiores. Pressupõe as faculdades de supervisão, coordenação, orientação, fiscalização, aprovação, revisão e avocação das atividades controladas, bem como os meios corretivos dos agentes responsáveis;

- Controle de legalidade - objetiva verificar unicamente a conformação do ato ou do procedimento administrativo com as normas legais que o regem. Consideram-se normas legais desde as disposições constitucionais aplicáveis até as instruções normativas do órgão emissor do ato ou os editais compatíveis com as leis e regulamentos superiores;
- Controle de mérito - visa a comprovação da eficiência, do resultado, da conveniência ou oportunidade do ato controlado. A eficiência se comprova em função do desenvolvimento da atividade programada pela Administração e da produtividade de seus servidores; o resultado é aferido em função do produto final do programa de trabalho; a conveniência ou oportunidade é valorada internamente pela administração, e unicamente por ela, para a prática, abstenção, modificação ou revogação do ato de sua competência. A verificação da eficiência e do resultado é técnica, vinculada a critérios científicos, e o seu controle pode ser exercido por órgão especializado, enquanto que o controle, quanto à conveniência ou oportunidade, é privativo das Chefias do Executivo;
- Controle legislativo - exercido pelos órgãos legislativos ou por comissões parlamentares sobre determinados atos do Executivo na dupla linha da legalidade e da conveniência pública, caracterizando-o como um controle eminentemente político, objetivando os interesses superiores do Estado e da comunidade.

O controle interno, conforme a Constituição Federal, deve ser instituído pelos municípios, a fim de preservar os respectivos patrimônios. Aquele município que não dispõe de lei que regulamente as finalidades do Sistema de Controle Interno deverá estar atento ao artigo 74 da Constituição, que aborda sobre as competências desse sistema.

Silva (1999), referindo-se ao momento em que ocorre o controle, o classifica quanto à fiscalização dos atos praticados pela administração pública em:

- *a priori* - denominado de preventivo ou prévio, as ações de controle e avaliação acontecem antes da ocorrência do evento ou fato que se pretende controlar, com o intuito de prevenir ou impedir o sucesso de atos indesejáveis como erros, desperdícios ou irregularidades;
- *concomitante* - a verificação do ato é conjunta à ação do administrador. Tem a finalidade de detectar erros, desperdícios ou irregularidades, no momento em que eles ocorrem, permitindo a adoção de medidas tempestivas de correção;

- *a posteriori* - denominado subsequente ou corretivo, aprecia o ato após a sua consumação, não permitindo qualquer ação corretiva relativamente ao desempenho completado. Esse tipo de controle serve para que, uma vez detectada variação desfavorável, informada através de relatórios gerenciais, o gestor programe suas ações para corrigir o desempenho da organização no futuro.

Na mesma linha de raciocínio, Castro (2009, p. 72) afirma que os controles foram divididos no tempo em:

- *prévio* – é o que antecede à conclusão ou operatividade do ato, tendo como objetivo final dar segurança a quem pratica o ato ou por ele se responsabiliza;
- *concomitante* – é aquele que acompanha a realização do ato, para verificar a regularidade de sua formação. É o controle feito no decorrer das ações praticadas, tendo como objetivo final garantir a execução da ação;
- *posterior* – é o que se efetiva após a conclusão do ato praticado, visando corrigir os eventuais defeitos, declarar a sua nulidade ou dar-lhe eficácia, tendo como objetivo final avaliar a eficiência e a eficácia das ações administrativas, certificar a veracidade dos números e comprovar o cumprimento das normas.

Para Di Pietro (2004, p. 623), os exemplos de controle *prévio* (*a priori*) podem ser encontrados na própria Constituição Federal, quando sujeita determinados atos do Poder Executivo à autorização ou aprovação prévia do Congresso Nacional (CF. art. 49, II, III, XV, XVI e XVII, e 52, III, IV e V). O controle *concomitante* corresponde àquele que acontece com o acompanhamento da execução orçamentária pelo sistema de auditoria. O Controle *a posteriori* tem o objetivo de rever os atos praticados, para corrigi-los, desfazê-los ou apenas confirmá-los e abrange atos como os da aprovação, homologação, anulação, revogação ou convalidação.

O controle quando não é trabalhado pelas entidades em seus três momentos (*a priori*, *concomitante* e *a posteriori*) passa a ser incompleto, ocasionando problemas, como a formatação de informações incompletas ou equivocadas que influenciam as decisões que atrapalham no alcance dos objetivos traçados pelos setores da entidade, bem como pela própria entidade ou não forneçam condições de se planejar as atividades muito menos de tomar decisões. Segundo Hendriksen e Van Breda (1999, p. 139), ao abordar sobre a Teoria de Agency, especificamente sobre Assimetrias Informacionais, afirmam que o trabalho mais recente tem se concentrado nos problemas causados por informação incompleta, ou seja,

quando nem todos os estados são conhecidos pelo agente nem pelo principal, e, assim, certas consequências não são por elas consideradas.

Para Holanda e Vieira (2009, p. 244), a expressão controle pode ser utilizada como um conjunto de procedimentos que contribuam para o alcance dos objetivos organizacionais definidos, sendo esse controle interno que faz parte do processo de gestão. Esses procedimentos possibilitarão que as informações contábeis sejam íntegras e completas, servindo de base para a realização de trabalhos a cargo das instituições de auditoria governamental.

3.4 Auditoria na Área Pública

A Auditoria, de acordo com Chaves (2010, p. 14), “é uma técnica que visa analisar se determinados atos e fatos estão consonantes com critérios preestabelecidos, sustentada em procedimentos específicos, devendo ser relatada a situação encontrada com respaldo em evidências e provas consistentes”. Essas evidências, de acordo com a NBC T 12, devem ser suficientes, fidedignas, relevantes e úteis, de modo a fornecer base sólida para as conclusões e recomendações à administração da entidade. Nas entidades públicas, o objetivo da auditoria governamental, conforme Holanda e Vieira (2009, p. 243) é verificar a existência, segurança e suficiência dos sistemas de controles das organizações.

Nos tempos atuais, o resultado do trabalho de Auditoria para determinadas situações são requisitados com determinada urgência, de forma a vir contribuir tanto com órgãos públicos, como privados. Para se atender às necessidades com resultados tempestivos que venham a fornecer informações necessárias aos auditores, de forma a lhes deixar tranquilos e confortáveis em suas decisões, os sistemas de informação são primordiais para trabalhar as amostras coletadas conforme julgamento do auditor. Para Imoniana (2010, p. 25), quanto à execução dos trabalhos e supervisão:

As tarefas deverão ser realizadas por auditores que tenham formação, experiência e treinamento adequados no ramo de especialização. Dependendo da complexidade do ambiente operacional, aparente risco envolvido, os trabalhos serão desenvolvidos conforme vivência profissional, ou seja, tarefas mais simples e de menor risco serão desempenhadas por membros menos experientes, e tarefas mais complexas ou de maior risco serão de responsabilidade dos membros mais experientes e de melhor formação da equipe. A questão de supervisão é inerente ao processo de auditoria para garantir a qualidade e certificar que as tarefas foram adequadamente feitas.

Segundo Corrar (2008), o profissional pesquisador, na maioria das vezes, trabalha com limitações de tempo e escassez de recursos humanos, materiais e financeiros, fatores esses que acabam impedindo o estudo de uma população de grande dimensão. Ainda segundo o autor, quando se deseja estudar o comportamento de determinada população (todos os elementos que possuem pelo menos uma característica de interesse em comum), o pesquisador se disponibiliza de duas formas possíveis: realizar um censo, o que exige a observação de todos os elementos que fazem parte da população, ou selecionar apenas uma amostra (subconjunto de uma população, sendo representativa) para ser observada.

Para realizar estudos sobre as populações, sabe-se que se pode realizar o censo (observação de todos os elementos que fazem parte da população) ou a amostragem (análise de alguns elementos da população). As técnicas de amostragem auxiliam nas análises realizadas pelas empresas em seus trabalhos desenvolvidos diariamente, como na verificação da qualidade dos produtos fabricados (controle de qualidade), análise de parte dos lançamentos contábeis considerados relevantes, verificação e avaliação do tempo médio de recebimento de duplicatas, etc. Os resultados dos estudos por meio dessas técnicas permitem fazer projeções, bem como podem possibilitar a construção de modelos matemáticos que possam explicar um grande número de fenômenos coletivos e forneçam estratégias para a tomada de decisão.

Na auditoria, podem-se destacar os procedimentos e as técnicas. Na concepção de Castro (2009, p. 167), procedimento de auditoria corresponde a um conjunto de verificações e averiguações previstas num programa de auditoria, que permite obter evidências ou provas suficientes e adequadas para analisar as informações necessárias à formulação e fundamentação da opinião do auditor; e a técnica de auditoria é o conjunto de processos e ferramentas operacionais de que serve o auditor para a obtenção de evidências.

As Demonstrações Contábeis, bem como a documentação utilizada pelo setor da Contabilidade das empresas públicas ou privadas, podem ser auditadas, perante algumas atividades, como, por exemplo, avaliar o tempo médio de recebimento de duplicatas. Em tal trabalho, busca-se examinar parte dos lançamentos contábeis e da documentação considerados importantes pelo auditor, por meio do processo de amostragem, o que pode contribuir e dar respaldo para emissão do parecer e otimizar tempo. Não se pode esquecer que o parecer desse trabalho tem data para entrega, conforme estabelecido no planejamento do trabalho de auditoria, pois, uma vez demorada a emissão do parecer, pode não ser útil aos usuários por já existirem novos fatos contábeis, novos documentos, novos relatórios contábeis, quando se

trabalha o inventário permanente, enfim pode-se existir uma nova situação. Outro ponto a ser considerado é com relação à economia de recursos, uma vez que se busca utilizar de poucos funcionários para a realização do trabalho de auditoria, através da amostragem e não do censo. Para que os dados sejam utilizados de forma precisa no trabalho de amostragem, as pessoas envolvidas devem ser qualificadas e se utilizar de equipamentos sofisticados que ajudem na emissão do parecer final do auditor, entre eles podem-se citar os Sistemas de Informação.

De acordo com a NBC 11.11, no trabalho de auditoria, o auditor deve selecionar uma amostra que tenha relação direta com o volume de transações realizadas pela entidade auditada na área ou na transação objeto de exame, como também com os efeitos nas posições patrimonial e financeira da entidade e o resultado por ela obtido no período. Para isso, esta NBC define que ao planejar e determinar a amostra de auditoria, o auditor deve levar em consideração: os objetivos específicos da auditoria, a população da qual o auditor deseja extrair a amostra, a estratificação da população, o tamanho da amostra, o risco da amostragem, o erro tolerável e o erro esperado.

Quanto à Auditoria Governamental, essa, conforme Instrução Normativa nº 01 (06/04/2001) da Secretaria Federal de Controle Interno, trata de um conjunto de técnicas que visa avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito público e privado, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério técnico, operacional ou legal. Nesse sentido, o objetivo da Auditoria no setor público é de garantir resultados operacionais na gestão da máquina pública, buscando avaliá-los e maximizá-los quanto aos pontos referentes à eficácia, eficiência, economicidade e efetividade.

Conforme Chaves (2010, p.19), a Auditoria no Setor Público pode ser de:

- Avaliação da Gestão (emite-se parecer com a intenção de certificar a regularidade das contas quanto à observância da legalidade nos atos praticados, a probidade na aplicação dos recursos públicos).
- Acompanhamento de Gestão (realizada ao longo dos processos de gestão e em tempo real sobre os atos e os efeitos potenciais, buscando se prevenir de alguns possíveis futuros problemas).
- Contábil (exame dos registros e documentos utilizados para a formação das demonstrações contábeis).

- Operacional (avalia as ações gerenciais e os procedimentos operacionais das entidades).
- Especial (exame de fatos ou situações consideradas relevantes realizados para atender determinação de autoridade competente).

Para Chaves (2010, p. 20), ao tratar da Auditoria Operacional, afirma que esse tipo de procedimento de auditoria consiste numa atividade de assessoramento ao gestor público, com vistas a aprimorar as práticas dos atos e fatos administrativos, sendo desenvolvida de forma tempestiva no contexto do setor público, atuando sobre a gestão, seus programas governamentais e sistemas informatizados.

3.5 Sistemas de Informação

O gestor público, juntamente a sua equipe de trabalho, perante a sua função de ter que administrar toda a máquina pública, de forma a atender aos anseios da sociedade nos momentos presentes e futuros, busca, nos tempos atuais, se utilizar de aplicativos que venham a organizar todos os dados da instituição pública e transformá-los em relatórios, cujas informações sejam analisadas pelos mesmos, com o intuito de auxiliá-los no processo de tomada de decisão. Tais aplicativos utilizados pelos profissionais podem ser entendidos como Sistemas de Informação (SI).

Na concepção de Laudon e Laudon (2007, p. 09), SI trata de um conjunto de componentes interrelacionados que coletam (ou recuperam), processam, armazenam e distribuem informações destinadas a apoiar a tomada de decisões, a coordenação e o controle de uma organização, bem como auxiliam os gerentes e trabalhadores a analisar problemas, visualizar assuntos complexos e criar novos produtos. Os mesmos acrescentam que informação quer dizer dados apresentados em uma forma significativa e útil para os seres humanos, e que dados, ao contrário, são sequências de fatos brutos que representam eventos que ocorrem nas organizações ou no ambiente físico, antes de terem sido organizados e arranjados de uma forma que as pessoas possam entendê-los e usá-los. Sobre o exposto evidencia-se, o papel da informação, na contabilidade, e especificamente na pública, que deve ser clara, transparente e acessível à sociedade.

Slomski (2009, p. 16) afirma que:

Fazer controladoria é, também, sinônimo de gerir o banco de dados global do ente público, pois não dá para pensar em controladoria dissociada de sistemas de informações estruturados, capazes de responder em tempo real sobre receitas, despesas, bens públicos de uso especial, de uso comum e dominial, enfim, sobre o patrimônio econômico, financeiro, social, cultural, turístico e ambiental existente no município.

Os SI, para serem implantados nas entidades públicas, o ambiente precisa estar preparado com funcionários treinados, com possíveis mudanças na estrutura organizacional, na estrutura física, entre outras alterações, ressaltando que estes sistemas devam ser integrados, limitando-se os funcionários e gestores (representante do Poder Executivo e seus secretários) e os funcionários aptos a desenvolverem apenas os serviços que lhes competem, não deixando brecha para invasão e manipulação, por parte de outros funcionários, de conteúdos respectivos à sua função ou a de outros setores, mas apenas para consulta.

Na visão de Lima Neto, ao prefaciar a obra de Silva, Ribeiro e Rodrigues (2005, p. 27), diz que:

A capacitação dos servidores públicos em sistemas integrados e específicos para a gestão pública permite facilitar e uniformizar os procedimentos, organizar as informações de maneira clara, ter maior controle financeiro e orçamentário, eliminar a reinserção de dados e dar maior transparência às ações de governo. Somente com o conhecimento o indivíduo transforma-se em um elemento de mudanças. Dessa maneira, a administração que capacita seus servidores cumpre seu papel social de formar seu quadro de funcionários.

Assim, entende-se que essas precauções são pontos importantes e necessários aos trabalhos administrativos desenvolvidos pelos funcionários da entidade pública, afinal é interessante que o gestor público possa ter conhecimento instantâneo de todos os processos administrativos desenvolvidos na instituição que a administra, de forma a se acompanhar a execução do Plano Plurianual sem condições para manipulação de dados e que isto é possível com a implantação de Sistemas Integrados.

Colangelo Filho (2001, p. 31), ao responder, “Por que implantar Sistemas ERP?”, entre suas respostas destaca que:

A falta de integração entre os sistemas existentes, que causa muitos transtornos e ineficiências, como a necessidade de múltiplas entradas de dados, redundâncias desnecessárias e falta de sincronismo entre informações – em outras palavras, causa lentidão e imprecisão nos processos de negócio que são incompatíveis com as exigências atuais. Os Sistemas ERP podem resolver, ou pelo menos atenuar, problemas dessa natureza.

Conforme Santos (2009, p. 148), a função básica dos sistemas integrados de gestão empresarial é conter e processar dados de diversos setores da empresa. Nesse contexto, para Davenport (Apud Santos, 2006), integração é vista como a ligação conjunta de informação e processos de setores distintos da organização, que pode ocorrer entre diferentes funções ou entidades operacionais da empresa.

Silva, Ribeiro e Rodrigues (2005, p. 238) reforçam dizendo:

O software no modelo ERP para a gestão pública envolve o processamento das rotinas dos departamentos funcionais dos órgãos que são objetos do auxílio computadorizado à administração pública e abrange centenas de módulos integrados, envolvendo gestão do orçamento, gestão financeira, gestão tributária e de arrecadação de tributos, gestão de recursos humanos, frota de veículos, obras e serviços urbanos, planejamento urbano, assistência social, contábil, administração dos estoques e compras, saúde pública, educação pública, entre inúmeras outras.

Em termos de União, existe o SIAFI (Sistema Integrado de Administração Financeira) do Governo Federal, com o objetivo de promover a modernização e a integração dos sistemas de programação financeira, de execução orçamentária e de contabilidade em seus Órgãos e Entidades Públicas. De acordo com Lima e Castro (2000), a implantação do SIAFI foi viabilizada a partir da criação da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), vinculada ao Ministério da Fazenda, por meio do Decreto nº 95.452, de 10/03/1986, entrando em operação no ano seguinte.

Em termos de município, existiu o SIAFEM (Sistema Integrado de Administração Financeira para Estados e Municípios), apresentando as mesmas características do SIAFI, porém voltado para os lançamentos em unidades orçamentárias e administrativas dos Governos Estaduais e Municipais. Esse sistema ficou em desuso, segundo George Galvão, Gerente Administrativo e Operacional da CESPAM (Centro de Estudos, Pesquisa e Assessoria em Administração Municipal) do Município de Caruaru – PE, em razão de não existir uma equipe que fornecesse manutenção ao sistema. O mesmo afirma que a ausência de uma norma padrão que aborde sobre o processo operacional, as fases das atividades a serem

realizadas na Controladoria dificultam os trabalhos a serem realizados por esse setor. Dificulta também a criação de um sistema de informação padrão que venha a ser implantado e implementado pela União, de forma a ser utilizado pelo setor da Controladoria nos órgãos e entidades públicas. Assim, perante a explicação, entende-se porque alguns municípios adquirem sistemas de terceiros.

Contudo, não basta apenas a criação de um sistema, mas sim um acompanhamento e manutenção necessária para a realização das tarefas ligadas aos trabalhos desenvolvidos nas entidades públicas, especificamente no campo da Controladoria.

De acordo com o instrumento desenvolvido por Oliveira Neto e Riccio (2001, apud Lobler e Moraes, 2004) para medir a satisfação dos usuários dos sistemas de informação, as variáveis consideradas relevantes, como resultados da pesquisa, estão listadas abaixo, classificadas de acordo com os fatores estabelecidos originalmente.

Praticabilidade:

- Flexibilidade do sistema (possibilidade de adaptá-lo a novas realidades);
- Facilidade de entender o seu funcionamento;
- Fornecimento da informação de maneira clara;
- Estar disponível (sem parar ou deixar de funcionar);
- Fornecimento da informação que o usuário considera confiável;
- Fornecimento de informações atualizadas.

Precisão:

- Capacidade de efetuar cálculos precisos;
- Garantia de que o usuário esteja satisfeito com a precisão dos cálculos.

Disponibilidade:

- Atualização das informações a todo o instante;
- Possuir um treinamento para sua utilização;
- Possuir um suporte técnico para dúvidas/problemas;
- Fornecimento de informações dentro do prazo solicitado.

Adequação da informação:

- Fornecimento da informação completa;
- Fornecimento de relatórios e/ou telas suficientes para a atividade do usuário, isto é, sem excesso ou falta de informação;
- Fornecimento dos relatórios e/ou telas relevantes (importantes);

- Apresentação dos relatórios e/ou telas em um formato adequado com a utilização conjunta de colunas, tabelas, figuras, gráficos e textos de forma organizada.

Com um sistema de informação padrão, o setor da Controladoria das prefeituras ao gerar, periodicamente, os seus relatórios poderiam apresentar pontos que pudessem ser comparados com o estabelecido na norma padrão, pontos como: especificação dos recursos arrecadados, aplicação dos recursos nas secretarias especificando os valores destinados para os programas trabalhados por estas secretarias (programas de saúde familiar, programas de educação escolar, entre outros), o custo das obras, quantidade de pessoas a ser beneficiada pelos programas e pelas obras, a duração desses programas, enfim que fornecesse condições ao setor da Controladoria Municipal de acompanhar tais pontos e gerar relatórios que apresentem resultados referentes à eficácia, eficiência, economicidade e efetividade dos trabalhos executados na gestão da máquina pública.

Para Nascimento e Reginato (2009, p. 02), a função da Controladoria consiste em apoiar o processo de decisão, utilizando-se para tanto de um sistema de informações que possibilite e facilite o controle operacional, por meio do monitoramento das atividades da empresa.

Entre alguns estudos de pesquisa sobre sistemas de informação trabalhados no setor público, pode-se citar, por exemplo, os de Moraes, Lobler e Bobsin (2006) e de Miranda *et al.* (2009). Com relação ao trabalho de Moraes, Lobler e Bobsin (2006), os resultados da pesquisa referentes ao grau de importância dada aos Sistemas de Informação pelos seus usuários evidenciaram que:

- Para os sistemas utilizados, a variável, cuja média foi maior, diz respeito a “É fácil de entender” com 3,40 e que apresentou menor média foi “Possui treinamento para utilização” com 2,12;
- Para o sistema ideal, as variáveis, cujas médias foram maiores, dizem respeito ao “Sistema está disponível” e “Fornece informação confiável”, quanto à variável, cuja média foi a menor, refere-se à “Apresentação de telas e relatórios no formato adequado”.

Comparando-se com o segundo artigo, os resultados foram os seguintes:

- Para os sistemas reais utilizados pelas prefeituras, a variável votada com maior grau de concordância foi que “As informações contábeis/financeiras disponíveis são úteis para o controle orçamentário e financeiro”, com uma média de 4,288, e a votada com menor grau de

concordância foi “Estou tendo dificuldades em obter informações p/ atender à Legislação (Lei 4.320/64, LRF)”, com uma média de 1,530;

- Para o sistema ideal, a variável votada com maior grau de concordância foi “As informações contábeis/financeiras disponíveis auxiliarem na gestão dos recursos financeiros de forma a se evitar desperdício e erros”, com uma média de 4,454, e a votada com menor grau de concordância foi “Fornecer informações que possam ser correlacionadas com as geradas pelo SIAFEM”, com uma média de 2,492.

Observando as duas pesquisas, percebe-se que houve diferenças de opiniões entre os funcionários das duas regiões pesquisadas, quanto às questões votadas com maior e menor grau de concordância sobre os sistemas de informação utilizados nas Secretarias de Finanças das prefeituras.

Em resumo, entende-se que SI diz respeito aos recursos tecnológicos que deverão ser operacionalizados por seres capacitados de forma, a gerar informações que serão úteis no processo de tomada de decisão.

3.6 Sistemas de Informação Contábil

As entidades públicas e privadas, especificamente o setor contábil/financeiro, diante da imensidão de tarefas, dos prazos, do atendimento à legalidade, buscam adquirir alguns sistemas de informação contábeis (SIC) que venham a auxiliar na escrituração contábil, no acompanhamento do seu patrimônio e na geração de demonstrativos e relatórios contábeis, fechados periodicamente, que possam ser utilizados pelos contadores e gestores de forma a lhes orientar no levantamento de possíveis futuros cenários e, conseqüentemente, na tomada de decisão. Para tanto, ressalta-se que os dados que alimentarão os SIC devem ser verídicos.

Cardoso, Santos e Toledo (2006) afirmam que as informações, para serem objeto de tomada de decisão, devem ser oriundas de uma base de dados confiáveis e essa base de dados pode ser a Contabilidade. Segundo os autores, a Contabilidade, sendo um “estoque de informação”, poderá fornecer, aos seus usuários, informações que podem auxiliá-los no processo decisório para o melhor gerenciamento da empresa. Padoveze (2009, p.151) reforça que, “a disponibilização de informações contábeis a todos os usuários e os relatórios gerenciais são fruto do sistema de informação contábil. Sua finalidade é fornecer à administração da empresa dados adequados ao controle global de suas operações e à tomada

de decisões”. Esse autor (2009, p. 02) complementa que “A administração do sistema de informação contábil deve ser de responsabilidade do contador gerencial ou do *controller*”.

Segundo Perez Júnior e Begalli (1999, p. 13 apud Cardoso, Santos e Toledo, 2006), “a contabilidade deve ser vista como um sistema de informação que auxilia no processo de tomada de decisão pela administração por meio de um fluxo contínuo de informações, [...]”.

Conforme a deliberação da Comissão de Valores Mobiliários – CVM número 29 (05/02/1986), que aprovou e referendou o pronunciamento do Instituto Brasileiro de Contadores – IBRACON, sobre a Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade, estabelece que:

A Contabilidade é, objetivamente, um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de Contabilização. Os objetivos da Contabilidade, pois, devem ser aderentes, de alguma forma explícita ou implícita, àquilo que o usuário considera como elementos importantes para seu processo decisório.

De acordo com Padoveze (2007, p. 48), essa conceituação é importante para entendermos os objetivos e a abrangência do sistema de informação contábil. Para o autor (2007, p. 53), o sistema deve incorporar os elementos das disciplinas de contabilidade e finanças necessários ao gerenciamento da empresa, como os trabalhos na contabilidade tributária, custos, administração financeira e orçamentos e na própria estatística com os dados quantitativos. O autor (2009, p.46) afirma também que o Sistema de Informação Contábil ou Sistema de Informação de Controladoria é o meio que o contador-geral, contador gerencial ou o *controller* utilizarão para efetivar a Contabilidade e a informação contábil dentro da organização, para que a Contabilidade seja utilizada em toda a sua plenitude.

Para adquirir um SIC, torna-se necessário antes conhecer e relacionar as necessidades da empresa para, em seguida, formatar esse sistema e qualificar seus funcionários para seu manuseio e análise dos relatórios gerados.

Nessa perspectiva, Cardoso, Santos e Toledo (2006) afirmam que os SIC devem estar adequados às necessidades da empresa de acordo com o momento e o ambiente em que estas estão inseridas e que a sua implantação é tão importante quanto o uso da informação para a tomada de decisão, levando em conta as necessidades dos executivos e a integração de todas as áreas da empresa.

Com relação à Contabilidade Pública como sistema de informação, a NBC T 16.2, que aborda sobre o *patrimônio e sistemas contábeis*, aprovada mediante resolução do CFC nº 1.129/08, estabelece que o SIC representa a estrutura de informações sobre identificação, mensuração, avaliação, registro, controle e evidenciação dos atos e dos fatos da gestão do patrimônio público, com o objetivo de orientar e suprir o processo de decisão, a prestação de contas e a instrumentalização do controle social.

Sobre o enunciado da NBC T 16.2, Silva (2009, p. 68), afirma que a Contabilidade Aplicada ao Setor Público é organizada na forma de sistema de informações, cujos subsistemas (orçamentário, financeiro, patrimonial, custos e de compensação) conquanto possam oferecer produtos diferentes em razão da respectiva especificidade, convergem para o produto final, que é a informação sobre o patrimônio público.

Ressalta-se que essa informação deve ser gerada em tempo hábil aos gestores públicos, para que, juntamente a sua equipe, possam planejar políticas e programas de governo, com o intuito de oferecer o melhor à sociedade.

3.7 Informação Contábil e Financeira de Prefeituras Municipais

As prefeituras municipais, atendendo a LRF (art. 48), devem através dos instrumentos de transparência da gestão fiscal (os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos) prestar contas à sociedade sobre a arrecadação e a aplicação dos recursos públicos. Assim, dependendo da linguagem utilizada estará apenas divulgando ou evidenciando uma informação contábil/financeira. Hendriksen e Van Breda (1999, p. 512) afirmam que “no sentido mais amplo da palavra, *divulgação* simplesmente quer dizer veiculação da informação”.

Para que a informação contábil e financeira seja levada aos seus usuários, precisa antes que seja formulada com base nos relatórios elaborados periodicamente ou permanentemente. Para isso, o profissional Contador deve registrar via sistema de informação o registro dos fatos que alterem o patrimônio da entidade e só em seguida produzir a informação necessária e útil aos usuários específicos, levando em consideração que antes de formatar a informação já se saiba qual informação deverá ser levantada para atender um ou mais usuários, perante

uma situação específica. Caso uma informação, mesmo sendo correta, não atenda a situação de um usuário, não tem qualquer importância, pois não fará efeito nenhum, afinal não deveria nem ter sido formatada nem informada, por se tratar de perda de tempo e aumento de custo, respectivamente, para o ente e entidade. Toda esta situação tem que ser observada para se evitar que uma informação não desejada chegue a algum usuário perante o processo de comunicação.

Quanto à Teoria da Comunicação, conforme Dias Filho (2009, p. 336), foi formulada em 1948 por Claude E. Shannon e publicada no ano seguinte, acrescida de comentários realizados por Weaver, tendo como propósito inicial contribuir para solucionar problemas de otimização de custos incorridos na transmissão dos sinais. Assim, os profissionais, habilitados a fazer uso da Contabilidade para formular a informação necessária aos usuários, têm que se preocupar com o custo da produção da informação e de sua transmissão, pois assim formatará apenas a informação necessária à devida tomada de decisão pelo receptor desta informação.

A contabilidade, na administração pública, busca contribuir com o planejamento, a execução e a prestação de contas do orçamento público, pois enquanto sistema tem a função de trabalhar dados contábeis relevantes que evidenciem a informação almejada pelos seus usuários. Segundo Hendriksen e Van Breda (1999, p. 97), “[...] para que os dados contábeis sejam relevantes, devem proporcionar ou permitir predições de objetos ou eventos futuros”.

Iudícibus (2009, p. 111) afirma que:

[...] toda informação para o usuário precisa ser, ao mesmo tempo, adequada, justa e plena, pelo menos no que se refere ao detalhe que está sendo evidenciado. O sentido de evidenciação é que a informação que não for relevante deve ser omitida a fim de tornar os demonstrativos contábeis significativos e possíveis de serem entendidos plenamente.

Ao abordar sobre a contabilidade pública, Kohama (2006, p. 25) afirma que, por meio das contas, a contabilidade faz evidenciar a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens pertencentes ou confiados à Fazenda Pública. Dessa forma, a contabilidade se utiliza das contas para efetuar os registros contábeis, e ao final do período, elaborar os relatórios contábeis financeiros que deverão ser levados aos usuários, entre eles, o cidadão, que contribui com o Estado, mediante o pagamento de impostos e quer saber onde foram aplicados.

De acordo com Slomski (2003), no caso do setor público, o destino dessas informações é substanciar o processo decisório dos dirigentes públicos e mostrar para a sociedade como os recursos arrecadados são aplicados.

Falar de transparência no setor público é algo que vai além do atendimento da legalidade, pois a informação tem que ser bem elaborada antes de ser levada ao usuário específico, devendo ela ser clara, completa, atual, oportuna, confiável, relevante, disponibilizadas em relatórios organizados e padronizados e que sejam precisas e específicas ao atendimento dos usuários externos e internos, dentre estes os responsáveis pelas Controladorias municipais.

Silva, Cruz e Rocha (2010) dizem que a contabilidade, por desempenhar papel extremamente importante para divulgação dos resultados do processo, tem como compromisso evidenciar informações e dados, para que possa contribuir para o aumento da *accountability* em relação aos recursos públicos consolidados por meio do processo orçamentário.

Roehl-Anderson e Bragg (2004) afirmam que a Controladoria deve considerar alguns preceitos na geração das informações para os tomadores de decisão. Dentre eles destacam:

- 1) *informações apropriadas* – os relatórios gerados pela Controladoria devem constar informações apropriadas sem quantidade excessiva de informações;
- 2) *informar através de exceção* – considerando que as entidades tenham muitas atividades no seu dia-a-dia, a Controladoria considerará que os gestores devem ficar atentos para o que é efetivamente importante para o processo decisório. O sucesso da implementação da gestão por exceção em uma entidade depende, principalmente, da coleta de informações de todas as atividades, de forma que as exceções serão facilmente identificadas apenas se todas as atividades forem efetivamente controladas;
- 3) *informar por área de responsabilidade* – a Controladoria deverá customizar os sistemas de informação que sejam capazes de gerar informações que traduzam os resultados alcançados pelas áreas em termos de desempenho, receitas, margens, custos, etc, sendo que toda informação deverá ser personalizada de acordo com a área de responsabilidade de cada gestor, podendo-se evitar a geração de informações não pertinentes;

- 4) *informar somente quando for extremamente necessário* – a Controladoria deverá monitorar a necessidade dos usuários para a geração de informações, pois mesmo que as informações sejam corretas, elas serão desnecessárias se os gestores não estiverem necessitando delas;
- 5) *manter relatórios simples e claros* – o relatório para fundamentar a decisão dos executivos não deve conter linguagem técnica que dificulte a real assimilação do resultado da gestão organizacional;
- 6) *mostrar tendências* – a Controladoria deverá, com base em um banco de dados histórico e nas propensões setoriais, gerar informações que apresentem as principais tendências, riscos e oportunidades empresariais, por meios de gráficos e tabelas para melhor absorção por parte dos gestores;
- 7) *manutenção dos relatórios* – evitar a alteração constante dos relatórios já que a constância das informações ao longo de um período facilitará o entendimento dos usuários;
- 8) *emitir relatórios oportunos* – relatórios com informações muito importantes devem ser emitidos em momentos oportunos;
- 9) *relatórios devem conter informações confiáveis* – a controladoria deve ter certeza de que a informação gerada é confiável, pois inconsistências em relatórios podem ocasionar decisões erradas que impactem negativamente na gestão;
- 10) *assegurar a utilidade dos relatórios* – deve-se, constantemente, verificar a utilidade dos relatórios em termos de conteúdo e formatação.

Tomando por base os preceitos expostos e considerando que o propósito da informação contábil é auxiliar a organização a atingir seu objetivo, entende-se a importância das informações geradas pelo sistema ter as características específicas para os trabalhos realizados pela Controladoria.

Falar e discutir sobre as características da informação gerada pelos sistemas de informação deve ser uma das tarefas da Controladoria, informação essa que influencia na formulação de planejamento de atividades que serão trabalhadas pelas entidades públicas ou privadas visando resultados benéficos à sociedade, resultados esses que se resumem em eficácia, eficiência e efetividade, diante da execução orçamentária junto à sociedade, e em

lucro para a segunda, diante dos bons produtos vendidos ou dos serviços oferecidos aos clientes.

Holanda e Vieira (2009, p. 239) afirmam que:

O processamento das informações deve se balizar por princípios e normas que regulam o sistema, o qual foi denominado “controles”. Os relatórios serão elaborados de forma a atender às necessidades dos usuários das informações contábeis tanto por intermédio da contabilidade financeira, quanto da contabilidade gerencial. Mas, além disso, deve-se atentar para que a informação seja íntegra e completa, pois sua utilidade é função direta de sua confiabilidade.

A Controladoria deve tratar constantemente a informação gerada pelos sistemas de informação, uma vez que estas informações devam ser levadas, em momentos oportunos, a todos os seus usuários para as devidas tomadas decisões. Desta forma, durante a execução dos trabalhos e mediante as informações geradas, poderá elencar o desempenho da entidade, realizando comparativos entre as metas preestabelecidas e as alcançadas, fornecendo aos gestores os possíveis cenários futuros onde a entidade atua, tendo a tarefa de informá-los sobre os rumos que ela deve tomar.

4. CONTROLADORIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL

Este capítulo apresenta o perfil do profissional gestor da controladoria dos municípios que fazem parte da pesquisa, identifica e caracteriza a informação contábil e financeira gerada pelo sistema de informação utilizado pela controladoria, no que tange ao atendimento da legalidade, atividades de controle interno e de auditoria, mostra as metas estipuladas pelas prefeituras que foram atingidas com o auxílio das informações contábil e financeira e as informações referentes à Legalidade, ao Controle e à Auditoria que os responsáveis pelo setor da controladoria julgam necessárias serem fornecidas pelos sistemas como necessárias às atividades.

4.1 Mesorregião do Oeste Potiguar

4.1.1 Perfil do profissional responsável pela Controladoria das prefeituras

Neste tópico, é apresentado o perfil dos entrevistados: o cargo, a formação acadêmica, idade, o tempo de atuação no setor público, nesta prefeitura e na função que desempenha, cujos resultados são demonstrados nas tabelas de nº 2, 3, 4 e 5.

Tabela 2: Cargos dos Entrevistados

Cargo	Quantidade	Percentual
Secretário	1 (Sec. de Adm e Recursos Humanos e Responsável pelo Controle Interno)	14,3
Diretor	1 (Diretor de Controle Interno)	14,3
Gerente	-	-
Chefe de Setor	-	-
Outro	2 (Coordenador do Controle Interno); 1 (Contador); 1 (Controladora Adjunta); 1 (Assistente Contábil).	71,4
TOTAL	7	100,0

Fonte: Dados da Pesquisa

Como todos os entrevistados estão exercendo cargos importantes, merece cuidado e atenção quanto ao planejamento e execução dos trabalhos. Assim, entende-se que esses profissionais devam possuir conhecimento e formação acadêmica necessários ao desempenhar de suas atividades.

A Prefeitura do município “F” é a única da mesorregião cujo entrevistado tem acúmulo de cargo, na prática, respondendo ao mesmo tempo pela Secretaria de Administração e de Recursos Humanos e pelo Controle Interno. Nesta Prefeitura, foi emitida Portaria para

uma profissional responder pelo Controle Interno, mas quem assume é o Secretário de Administração e Recursos Humanos. Pelo exposto, percebem-se alguns problemas: concentração de funções; sobrecarga de trabalho, declarando o entrevistado está se sentindo, ultimamente, muito atarefado; assessoria incompleta do controle interno a todos os setores da prefeitura que se utilizam dos recursos públicos para prestar os devidos serviços à sociedade; não cumprimento dos prazos estabelecidos pelo TCE e TCU quanto à entrega de relatórios; entre outros.

Segundo Oliveira (2010, p. 110), as áreas de controladoria inseridas em organizações do setor público ou, mesmo, na administração pública direta têm quadros compostos por pessoas altamente treinadas, muitos com pós-graduação em controladoria, contabilidade, administração ou economia, áreas essas que atuam em tarefas relacionadas ao planejamento e orçamento e sistemas de informações econômico-financeiras, no sentido de aprimorar controles internos, realizar estudos de interesse para decisões de investimento e planejamento, e fiscalizarem a gestão pública. Com essa formação, realmente, o profissional que esteja à frente da Controladoria Municipal deve, além de ter a formação adequada, continuar se qualificando cotidianamente.

Tabela 3: Formação acadêmica

Graduação		
Curso	Nº Entrevistados	%
Contábeis	3	42,9
Administração	1	14,3
Economia	1	14,3
História	1	14,3
Letras	1	14,3
TOTAL	7	100

Fonte: Dados da Pesquisa

Na tabela 3, percebe-se que os profissionais que atuam na controladoria municipal tiveram a preocupação em aprimorar seus conhecimentos no ambiente acadêmico. Entende-se que, para as atividades desenvolvidas no setor do controle interno dos municípios, requerem-se conhecimento sobre a gestão pública, a contabilidade pública e suas especificidades, sendo natural o resultado da pesquisa apresentar 42,9% dos entrevistados com formação acadêmica em Ciências Contábeis, evidenciando a relação dessa área com o Controle Interno.

Para Schmidt e Santos (2006, p. 42), o profissional da área de Controladoria deverá possuir várias qualificações, para poder exercer as várias atividades demandadas no mercado. Dentre as principais qualificações tratadas por esses autores, citam-se algumas: possuir profundo conhecimento de contabilidade e finanças; entender os princípios de planejamento, de organização e de controle; entender os principais conceitos de tecnologia de informação; conhecimento completo da entidade, etc.

Tabela 4: Idade

Idade (anos)	Quantidade	Percentual
18 a 30	-	-
31 a 40	3	42,8
41 a 50	2	28,6
51 a 60	2	28,6
Mais de 60	-	-
TOTAL	7	100,0

Fonte: Dados da Pesquisa

A maioria dos profissionais que estão à frente dos serviços da controladoria apresenta uma faixa etária em que se pode contribuir no mínimo mais dez anos com as entidades públicas, com os trabalhos de controle, uma vez que o trabalhador se aposenta com 30 anos de serviço e 60 anos no caso da mulher e 35 anos de serviço e 65 anos de idade no caso do homem, conforme os artigos 48 e 53 da Lei 8.213 de 1995, os quais regem, respectivamente, sobre os tempos de idade e de serviço.

Tabela 5: Tempo de trabalho

Tempo (anos)	Tempo de atuação no setor público		Tempo de atuação na prefeitura atual		Tempo na função	
	Quantidade	%	Quantidade	%	Quantidade	%
Menos de 2	-	-	1	12,5	2	37,5
2 a 5	-	-	1	12,5	1	12,5
5 a 10	-	-	-	-	2	25,0
10 a 15	2	25,0	4	50,0	1	12,5
15 a 20	3	37,5	-	-	1	12,5
20 a 25	2	37,5	1	25,0	-	-
Mais de 25	-	-	-	-	-	-
TOTAL	7	100,0	7	100,0	7	100,0

Fonte: Dados da pesquisa

O resultado da tabela 5 demonstra que os profissionais, por já trabalharem certo tempo no setor público, devem apresentar experiência nas atividades desenvolvidas e inerentes a esse setor.

Como observado, a maioria dos profissionais devem conhecer muito bem a casa e os trabalhos desenvolvidos na prefeitura atual, por já apresentarem certo tempo de serviço na instituição.

Tais dados significam que tempo na função pode auxiliar o trabalhador a adquirir experiência profissional e bom conhecimento dos assuntos inerentes às atividades desenvolvidas. Contudo, a maioria dos entrevistados já trabalham na função, no mínimo, a 5 anos.

4.1.2 Controladoria – Existência de Direito e de Fato

Quanto ao tempo de funcionamento da controladoria municipal na mesorregião do Oeste Potiguar apresenta, em média, uma idade de 3,1 para existência de direito e 3,0 anos para existência de fato, conforme apresentado no quadro 2, sendo a mesorregião com menor tempo médio de funcionamento da controladoria em termos de existência de direito e o terceiro maior tempo médio de fato.

Quadro 2: Tempo de funcionamento da controladoria municipal
Mesorregião do Oeste Potiguar

Município Codificado	Lei municipal de criação da Controladoria	Existência de Direito (ano)	Existência de Fato (ano)
A	Lei Complementar 01/2000	10,1	6,0
B	Lei nº 143/2004	6,8	6,0
C	-	0,0	5,1
D	Lei Complementar nº 03/2009	1,1	1,1
E	Lei nº 1.152/2010	1,0	1,0
F	Lei nº 367/2009	1,9	1,9
G	Lei nº 701/2009	1,2	0,0
Média		3,1	3,0

Fonte: Dados da Pesquisa

A Controladoria na Prefeitura “A” teve sua criação de Direito em Dezembro de 2000, conforme data de publicação no Diário Oficial do Estado do RN, embora, de fato, passou a funcionar em Janeiro de 2005 e, até o início do mês de dezembro de 2008, se preocupou com a situação de atendimento das questões legais. A partir da Lei Complementar nº 27 de 08 de dezembro de 2008, a Controladoria passou a efetuar o controle interno, mediante o acompanhamento legal, contábil, orçamentário e financeiro da Prefeitura, bem como realizar auditoria.

Na Prefeitura “B”, foi sancionada a lei que cria a Controladoria em 05 de abril de 2004, sendo que, em janeiro de 2005, passa a funcionar o setor de Controle Interno, que acompanha todos os processos de despesas. O responsável pelo setor enfatiza que existe um projeto de lei de criação da Controladoria, que está sendo analisado pela assessoria jurídica deste município desde maio de 2010 para, em seguida, ser repassado à Câmara dos Vereadores, onde possa ser aprovado. A Prefeitura do município “C” elaborou, mediante o Poder Executivo, a Lei de Criação da Controladoria e solicitou aprovação do Poder Legislativo, mas ainda não foi aprovado existindo de fato a controladoria e não de direito. Já no município da Prefeitura “G” houve a aprovação da lei municipal que criou a controladoria municipal, mas os membros não foram nomeados pelo Poder Executivo, existindo de direito, mas não de fato. No caso dessa última Prefeitura, o questionário foi aplicado com o Contador indicado pelo Secretário de Administração e Finanças quando procurado. Mais uma vez enfatiza-se o acúmulo de funções que podem causar alguns problemas para prefeitura como já mencionados.

4.1.3 Identificação e atendimento das informações às atividades da prefeitura

No que diz respeito à identificação e o atendimento das Informações às atividades da Prefeitura, pode-se constatar que houve diferenças entre as mesorregiões pesquisadas.

Na Mesorregião do Oeste Potiguar o resultado desta identificação consta na tabela 6. Nessa tabela, o indicador menos visualizado, pela controladoria, nos relatórios gerados corresponde às informações referentes ao Plano Diretor do Município, pois cinco dos sete entrevistados não visualizam, apesar de cinco prefeituras afirmarem que disponibilizam de um Plano Diretor e uma em processo de implantação. Os entrevistados nas prefeituras “B” e “E” informaram que os seus planos diretores estão disponibilizados no site da prefeitura, mas, após verificação, foi constatado que a Prefeitura “E” não disponibilizou em seu site. A Prefeitura “A” disponibiliza o PD na Secretaria de Desenvolvimento Territorial do Meio Ambiente, a Prefeitura “C” no seu setor jurídico e a Prefeitura “F” na Secretaria de Administração.

Conforme a lei 10.257, em seu parágrafo primeiro do art. 40, o plano diretor é parte integrante do processo de planejamento municipal, devendo o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e o orçamento anual incorporar as diretrizes e as prioridades nele contidas. No parágrafo quarto da legislação, consta que, no processo de elaboração do plano diretor e na

fiscalização de sua implementação, os Poderes Legislativo e Executivo municipais garantirão: a promoção de audiências públicas e debates com a participação da população e de associações representativas dos vários segmentos da comunidade; a publicidade quanto aos documentos e informações produzidos e o acesso de qualquer interessado a esses documentos e informações.

A lei 10. 257, em seu art. 41, afirma que o plano diretor é obrigatório para cidades:

- I – com mais de vinte mil habitantes;
- II – integrantes de regiões metropolitanas e aglomerações urbanas;
- III – onde o Poder Público municipal pretenda utilizar os instrumentos previstos no § 4o do art. 182 da Constituição Federal;
- IV – integrantes de áreas de especial interesse turístico;
- V – inseridas na área de influência de empreendimentos ou atividades com significativo impacto ambiental de âmbito regional ou nacional.

Tabela 6: Identificação e atendimento das Informações às atividades da prefeitura – Mesorregião do Oeste Potiguar

Item	Informações Pertinentes às atividades da Prefeitura	Desconheço a informação nos relatórios (quantidade)	Avaliação feita pelos Respondentes														Julga a Informação Necessária (quantidade)	
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	%	Média das Respostas	σ		CV (%)
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%						
1.1	Indicadores gerenciais para avaliar o desempenho de áreas específicas (saúde, educação, obras, projetos sociais, etc.)	4	0	0	0	0	1	14,3	2	28,6	4	57,1	7	100	4,43	0,73	16,45	5
1.2	Escrituração Contábil - Registros contábeis	1	0	0	0	0	0	0	1	14,3	6	85,7	7	100	4,86	0,35	7,20	6
1.3	Plano Diretor	5	0	0	1	14,3	0	0	2	28,6	4	57,1	7	100	4,29	1,03	24,04	6
1.4	Metas do PPA	0	0	0	0	0	0	0	2	28,6	5	71,4	7	100	4,71	0,45	9,58	6
1.5	Metas Fiscais da LDO	0	0	0	0	0	0	0	2	28,6	5	71,4	7	100	4,71	0,45	9,58	6
1.6	Balanço Orçamentário	0	0	0	0	0	0	0	2	28,6	5	71,4	7	100	4,71	0,45	9,58	6
1.7	Execução Orçamentária	0	0	0	0	0	0	0	2	28,6	5	71,4	7	100	4,71	0,45	9,58	6
1.8	Balanço Financeiro	0	0	0	0	0	0	0	2	28,6	5	71,4	7	100	4,71	0,45	9,58	6
1.9	Balanço Patrimonial	1	0	0	0	0	1	14,3	2	28,6	4	57,1	7	100	4,43	0,73	16,45	6
1.10	Reservas de Contingência	2	0	0	0	0	1	14,3	4	57,1	2	28,6	7	100	4,14	0,64	15,42	5
1.11	Créditos adicionais (as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento)	1	0	0	0	0	2	28,6	3	42,9	2	28,6	7	100	4,00	0,76	18,90	5
1.12	Dívida Ativa	1	0	0	1	14,3	0	0	3	42,9	3	42,9	7	100	4,14	0,99	23,89	6
1.13	Convênios	1	0	0	0	0	1	14,3	3	42,9	3	42,9	7	100	4,29	0,70	16,33	5
1.14	Contratos de serviços terceirizados	1	0	0	0	0	0	0	5	71,4	2	28,6	7	100	4,29	0,45	10,54	6
1.15	Licitações e Compras	0	0	0	0	0	0	0	1	14,3	6	85,7	7	100	4,86	0,35	7,20	6
1.16	Receita (geração ao recebimento)	2	0	0	0	0	0	0	3	42,9	4	57,1	7	100	4,57	0,49	10,83	5
1.17	Despesa (autorização ao pagamento)	1	0	0	0	0	0	0	2	28,6	5	71,4	7	100	4,71	0,45	9,58	6
1.18	Restos a pagar	1	0	0	0	0	0	0	1	14,3	6	85,7	7	100	4,86	0,35	7,20	6
1.19	Custos dos serviços e obras	3	0	0	0	0	0	0	4	57,1	3	42,9	7	100	4,43	0,49	11,17	5
1.20	Folha de Pagamento	1	0	0	0	0	0	0	2	28,6	5	71,4	7	100	4,71	0,45	9,58	6
1.21	Recursos Recebidos da União	1	0	0	0	0	1	14,3	2	28,6	4	57,1	7	100	4,43	0,73	16,45	6
1.22	Recursos Recebidos do Estado	2	0	0	0	0	1	14,3	2	28,6	4	57,1	7	100	4,43	0,73	16,45	6
1.23	Transferências de recursos públicos para o setor privado	3	1	14,3	0	0	1	14,3	3	42,9	2	28,6	7	100	3,71	1,28	34,40	5

1.24	Programas Sociais	1	0	0	0	0	0	0	4	57,1	3	42,9	7	100	4,43	0,49	11,17	6
1.25	Programas voltados para a Educação	1	0	0	0	0	0	0	4	57,1	3	42,9	7	100	4,43	0,49	11,17	6
1.26	Programas voltados para a Saúde	2	0	0	0	0	0	0	3	42,9	4	57,1	7	100	4,57	0,49	10,83	5
1.27	Grau de aderência entre o que foi planejado e o realizado, colaborando para a adoção de medidas corretivas	2	0	0	0	0	1	14,3	3	42,9	3	42,9	7	100	4,29	0,70	16,33	4
1.28	Gestão dos Recursos humanos, financeiros e físicos	1	0	0	0	0	1	14,3	3	42,9	3	42,9	7	100	4,29	0,70	16,33	5
1.29	Os relatórios dispõem de dados ou informações que indiquem a existência de possíveis riscos fiscais	2	0	0	0	0	0	0	5	71,4	2	28,6	7	100	4,29	0,45	10,54	5
1.30	Os relatórios dispõem de dados ou informações que indiquem a existência de otimização dos resultados	3	0	0	1	14,3	1	14,3	3	42,9	2	28,6	7	100	3,86	0,99	25,66	4

Fonte: Dados da pesquisa

LEGENDA:

SI¹ - Sem Importância Qp - Quantidade Parcial
 PI² - Pouco Importante QT – Quantidade Total
 IR³ - Importância Regular σ – Desvio Padrão
 I⁴ - Importante CV – Coeficiente de Variação
 MI⁵ - Muito Importante

No artigo 50 da legislação que aborda sobre o Plano Diretor, os Municípios que estejam enquadrados na obrigação prevista nos incisos I e II do caput do art. 41 e que não tenham plano diretor aprovado na data de entrada em vigor dessa Lei deverão aprová-lo até 30 de junho de 2008. Infelizmente, já estamos em 2010 e duas das prefeituras da Mesorregião do Oeste Potiguar continuam sem ter seu Plano Diretor. E no inciso III do artigo 42 da mesma legislação existe a exigência de o Plano Diretor conter um sistema de acompanhamento e controle. Assim, percebe-se a exigência legal da existência do Plano Diretor pelos municípios que fazem parte da pesquisa bem como do sistema que efetue o acompanhamento do mesmo.

Os modelos de informação, que buscam adequar o sistema de informação ao processo decisório, devem fornecer informações orçadas e reais para que sejam apuradas as variações que sirvam para avaliar os resultados e o desempenho das áreas. Infelizmente, 50% dos entrevistados não visualizam informações referentes a indicadores gerenciais para avaliar o desempenho de áreas específicas (saúde, educação, obras, projetos sociais, etc.) e 25% não conseguem, via informações dos relatórios gerados pelo sistema de informação, estabelecer o grau de aderência entre o que foi planejado e o realizado, colaborando para a adoção de medidas corretivas.

Dentre as informações que são visualizadas, nos relatórios gerados pelos sistemas de informação, por todos os entrevistados da Mesorregião do Oeste Potiguar estão: as metas do PPA, as metas Fiscais da LDO, o Balanço Orçamentário, a Execução Orçamentária, o Balanço Financeiro e as Licitações e Compras; informações essas que são tratadas nas legislações 4.320/64 e a complementar 101/2000.

Perante a avaliação feita pelos entrevistados sobre a importância das informações geradas pelos seus respectivos sistemas de informação utilizados pelas controladorias das prefeituras, as informações que apresentam maior grau de importância são as referentes à *Escrituração Contábil - Registros contábeis, às Licitações e compras e aos Restos a pagar* com 4,86, e com menores desvio-padrão e coeficiente de variação, confirmando que as avaliações estão concentradas dentro dos limites de 0,35, em torno da média de 4,86 e menos variável do que a avaliada com menor média. E a informação avaliada com menor grau de importância foi a referente às *Transferências de recursos públicos para o setor privado* com 3,71 e maiores desvio-padrão e coeficiente de variação, demonstrando que as avaliações estão dentro dos limites de 1,28 em torno da média, tendo boa parcela de avaliações diferentes, sendo a avaliação feita pelos entrevistados mais variável do que o indicador avaliado com maior média.

Quanto ao julgamento feito pelos entrevistados sobre a necessidade da informação ser fornecida pelos sistemas de informação, 18 dos 30 indicadores levantados foram indicados por 6 dos 7 entrevistados. As informações menos indicadas pelos entrevistados foram: o grau de aderência entre o que foi planejado e o realizado, colaborando para a adoção de medidas corretivas e os relatórios dispõem de dados ou informações que indiquem a existência de otimização dos resultados, com 4 indicações dos 7 entrevistados e com as respectivas avaliações 4,29 e 3,86. Ressalta-se que a informação com menor avaliação que se refere às transferências de recursos públicos para o setor privado obteve 5 indicações quanto à necessidade de ser fornecida pelos sistemas de informação.

Comparando as respostas referentes à identificação e atendimento das informações às atividades da Prefeitura, obtidas dos profissionais que respondem pela controladoria dos municípios da mesorregião do Oeste Potiguar, com as respostas obtidas dos profissionais das demais mesorregiões, os resultados obtidos foram:

- apresentou o segundo pior resultado em termos de visualização das informações voltadas para o atendimento da controladoria, com o segundo maior número percentual médio de entrevistados que não visualizam as informações, diante dos indicadores, sendo 20,48%;
- os indicadores com a segunda maior média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões, correspondendo a 4,86 e o indicador com a segunda menor média dentre as menores médias das mesorregiões com 3,71;
- a terceira maior média geral de avaliação com 4,44;
- o menor número percentual médio de entrevistados que julgam as informações como necessárias às atividades desenvolvidas pela Prefeitura, correspondendo a 79,05%.

4.1.4 Características das informações dos relatórios informatizados

Tabela 7: Características das Informações dos Relatórios Informatizados – Prefeituras - Mesorregião do Oeste Potiguar

Item	Características das Informações	Desconheço a Informação nos Relatórios (quantidade)	Avaliação feita pelos Respondentes													Julga a Informação Necessária (quantidade)		
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total	Média das Respostas		σ	CV (%)
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%						
2.1	São detalhadas	0	0	0	0	0	2	28,6	1	14,3	4	57,1	7	100	4,29	0,88	20,55	4
2.2	São claras e fáceis de entender	0	0	0	0	0	2	28,6	1	14,3	4	57,1	7	100	4,29	0,88	20,55	4
2.3	São atualizadas e confiáveis	0	0	0	0	1	14,3	2	28,6	4	57,1	7	100	4,43	0,73	16,45	3	
2.4	Oferecem garantia no que se refere à precisão dos cálculos	0	0	0	0	1	14,3	3	42,9	3	42,9	7	100	4,29	0,70	16,33	4	
2.5	São suficientes (sem excesso ou falta de informação)	2	0	0	0	1	14,3	1	14,3	5	71,4	7	100	4,57	0,73	15,93	4	
2.6	São relevantes (auxiliam na otimização dos resultados)	0	0	0	0	1	14,3	1	14,3	5	71,4	7	100	4,57	0,73	15,93	4	
2.7	São oportunas (fornecidas em tempo hábil ao atendimento das atividades)	0	0	0	0	2	28,6	3	42,9	2	28,6	7	100	4,00	0,76	18,90	3	
2.8	São disponibilizadas em relatórios adequados, com colunas, tabelas, figuras, gráficos e textos de forma organizada	2	0	0	0	2	28,6	2	28,6	3	42,9	7	100	4,14	0,83	20,11	4	
2.9	São disponibilizadas em relatórios padronizados	1	0	0	0	0	0	1	14,3	6	85,7	7	100	4,86	0,35	7,20	4	
2.10	São precisas e específicas ao atendimento da Controladoria	1	0	0	0	1	14,3	2	28,6	4	57,1	7	100	4,43	0,73	16,45	3	

Fonte: Dados da pesquisa

LEGENDA:

SI¹ - Sem Importância

Qp – Quantidade Parcial

PI² - Pouco Importante

QT – Quantidade Total

IR³ - Importância Regular

σ – Desvio Padrão

I⁴ - Importante

CV – Coeficiente de Variação

MI⁵ - Muito Importante

Diante do exposto na tabela 7, tem-se que:

- dois dos entrevistados afirmam que as informações que constam nos relatórios gerados pelos sistemas de informação são insuficientes e não são disponibilizadas em relatórios adequados, com colunas, tabelas, figuras, gráficos e textos de forma organizada;
- um afirma que as informações não são disponibilizadas em relatórios padronizados, nem são específicas ao atendimento da controladoria.

A não existência dessas características dificulta os trabalhos realizados pelos profissionais que estão a frente da controladoria, desde a análise dos relatórios, até as emissões de opiniões para o Poder Executivo, de forma a auxiliá-lo nas possíveis tomadas de decisão.

Um dos entrevistados, Contador da Prefeitura “G”, responde que as informações não são precisas nem específicas ao atendimento da Controladoria. Nessa prefeitura, não tem a Controladoria, de fato, instalada, embora a legislação já tenha sido aprovada. Mesmo assim, considera-se a situação não das melhores, pois com a lei já criada deveriam estar se preocupando com a utilidade da informação, até para efeito de adaptação para com a precisão da informação, bem como para com a sua utilidade como auxílio no processo de gestão.

A característica melhor avaliada pelos profissionais foi a referente às informações *serem disponibilizadas em relatórios padronizados*, com as avaliações dos entrevistados dentro dos limites de 0,35 em torno da média de 4,86 e menos variável do que as avaliações da característica que obteve menor avaliação. A que obteve menor avaliação foi *são oportunas (fornecidas em tempo hábil ao atendimento das atividades)*, com as avaliações dentro dos limites de 0,76 em torno da média e mais variável do que as avaliações feitas para a característica com maior avaliação média. Isto reflete a situação de que a padronização dos relatórios na entidade facilita o entendimento e a comunicação entre os profissionais que estão à frente do setor, enquanto a situação da oportunidade da informação em tempo hábil para com as atividades ter sido a votada com menor nota desperta não muita preocupação já que teve a média de 4,00, levando em consideração que a nota máxima seja 5.

O detalhe, a clareza e o fácil entendimento das informações correspondem às características cujas avaliações são as que mais variaram dentre as avaliações das que estão elencadas na tabela 07, sendo concentradas dentre dos limites de 0,88 em torno da média de 4,29.

Dentre os entrevistados, mais de 50% julga necessário que as informações dos relatórios informatizados sejam detalhadas, claras e fáceis de entender, ofereçam garantia no que se refere à precisão dos cálculos, sejam suficientes e relevantes e disponibilizadas em relatórios adequados e padronizados. Quanto às demais características das informações, 42,9% dos entrevistados consideram que sejam atualizadas e confiáveis, oportunas e precisas e específicas ao atendimento da controladoria. Diante das considerações, percebe-se a não preocupação, por parte da maioria, que as informações geradas pelo sistema venham a auxiliar nas atividades da controladoria que, por sua vez, deva informar ao gestor público os caminhos a serem seguidos, pois, com tantas atribuições e prazos curtos, para se atender às obrigações legais, as informações, geradas pelo sistema, devem auxiliar os profissionais que respondem pela controladoria dos municípios.

Comparando as características das informações dos relatórios informatizados da mesorregião do Oeste Potiguar com as características das informações das demais mesorregiões o resultado tem-se a seguir:

- a mesorregião do Oeste Potiguar dispõe do maior número percentual médio de entrevistados que visualiza as características, dentre as elencadas, 91,43%;
- a característica com a maior média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões, correspondendo a 4,86 e a característica com a terceira maior média dentre as menores médias das mesorregiões, com 4,00;
- a terceira maior média geral de avaliação com 4,39;
- o menor número percentual médio de entrevistados que julgam as características das informações como necessárias às atividades desenvolvidas pela Prefeitura, sendo de 52,86%.

4.1.5 Atendimento das informações à LEGALIDADE da prefeitura

Tabela 8: Atendimento das Informações à Legalidade da prefeitura – Mesorregião do Oeste Potiguar

Item	Atendimento das Informações à Legalidade	Desconheço a informação nos relatórios (quantidade)	Avaliação feita pelos Respondentes												Julga a informação Necessária (quantidade)			
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total		Média das respostas	σ	CV (%)
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%						
3.1	Auxiliam na elaboração do PPA	0	0	0	0	0	1	14,3	1	14,3	5	71,4	7	100	4,57	0,73	15,93	5
3.2	Auxiliam no acompanhamento da Execução do PPA	0	0	0	0	0	0	0	2	28,6	5	71,4	7	100	4,71	0,45	9,58	5
3.3	Permite o acompanhamento da Despesa de Pessoal em relação à RCL (%)	1	0	0	0	0	0	0	0	0	7	100	7	100	5,00	0,00	0,00	7
3.4	Permite o acompanhamento da destinação de recursos para as Secretarias de forma a não deixar ultrapassar os limites percentuais legais estabelecidos	0	0	0	0	0	0	0	3	42,9	4	57,1	7	100	4,57	0,49	10,83	6
3.5	Apresenta quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços	3	0	0	0	0	1	14,3	1	14,3	5	71,4	7	100	4,57	0,73	15,93	5
3.6	Auxilia no acompanhamento da Receita (geração ao recebimento)	0	0	0	0	0	0	0	2	28,6	5	71,4	7	100	4,71	0,45	9,58	5
3.7	Auxilia no acompanhamento da Despesa (autorização ao pagamento)	0	0	0	0	0	0	0	1	14,3	6	85,7	7	100	4,86	0,35	7,20	5
3.8	Permite acompanhamento dos créditos adicionais (as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento)	0	0	0	0	0	0	0	3	42,9	4	57,1	7	100	4,57	0,49	10,83	5
3.9	Permite acompanhamento dos restos a pagar	0	0	0	0	0	0	0	4	57,1	3	42,9	7	100	4,43	0,49	11,17	4
3.10	Permite acompanhamento da transferência dos recursos públicos para o setor privado.	1	1	14,3	0	0	0	0	2	28,6	4	57,1	7	100	4,14	1,36	32,71	4
3.11	Permite atender à legislação (Lei 4320/64, LRF, Decreto 3.591/00, Lei nº 10.180/01, Lei 8.666, Resoluções do TCE-RN, etc).	0	0	0	0	0	0	0	1	14,3	6	85,7	7	100	4,86	0,35	7,20	5

Fonte: Dados da pesquisa

LEGENDA:

SI¹ - Sem Importância

Qp – Quantidade Parcial

PI² - Pouco Importante

QT – Quantidade Total

IR³ - Importância Regular

σ – Desvio Padrão

I⁴ - Importante

CV – Coeficiente de Variação

MI⁵ - Muito Importante

Na tabela 8, pode-se visualizar que três dos entrevistados desconhecem que os relatórios gerados pelos sistemas informatizados utilizados pelas controladorias das prefeituras onde desenvolve seus trabalhos apresentam quadros demonstrativos do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços, e um considera que as informações não permitem o acompanhamento: da transferência dos recursos públicos para o setor privado, avaliada com menor média de 4,14, e da despesa de pessoal em relação à RCL (%), avaliada com média máxima de 5, sendo essa informação a única indicada por todos os entrevistados como sendo muito importante e necessária ser fornecida pelos sistemas de informação nos relatórios. Assim, percebe-se que, com os valores de desvio-padrão e do coeficiente de variação sendo zero, todas as avaliações corresponderam ao valor da média, pois não houve diferenciação nas avaliações dos entrevistados para o indicador com maior avaliação. Já para o indicador com menor média de avaliação indica que as avaliações individuais estão concentradas dentro dos limites de 1,36 em torno da média de avaliação e por ter maior coeficiente de variação é considerado o indicador com avaliação que mais variou de um entrevistado para outro.

Ressalta-se que o acompanhamento da aplicação dos recursos em atividades e setores específicos via sistema de informação é de extrema importância para os gestores públicos, perante a enorme gama de dados e informações que devam existir e ser transformados em relatórios para prestação de contas, em tempo hábil, junto aos órgãos fiscalizadores e à própria sociedade.

Nos artigos 19 e 20 da LRF, consta que, para os fins do disposto no *caput* do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, discriminados no quadro 1.

Aplicando esses percentuais, construiu-se a tabela 9 com os dados dos municípios com população superior a 20.000 habitantes e que estão localizados na Mesorregião do Oeste Potiguar.

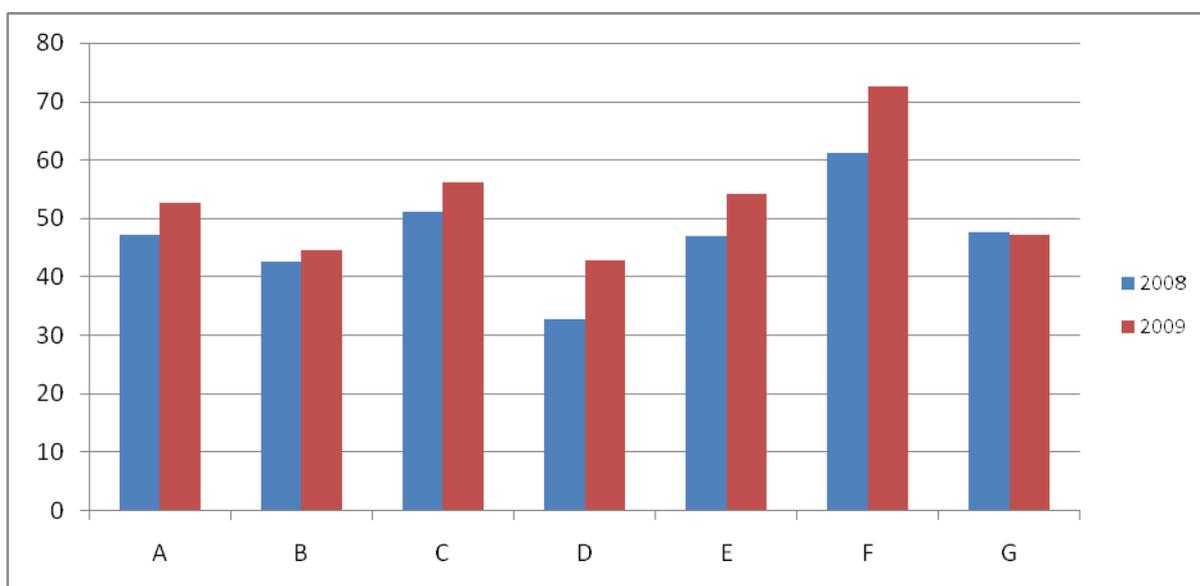
Tabela 9: Percentual da Despesa com Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida – Prefeituras - Mesorregião do Oeste Potiguar

Município	2008		2009	
	% Despesa com Pessoal - RCL	Folga p/ o limite - 54%	% Despesa com Pessoal - RCL	Folga p/ o limite - 54%
A	47,06	6,94	52,67	1,33
B	42,50	11,50	44,52	9,48
C	51,12	2,88	56,01	-2,01
D	32,75	21,25	42,64	11,36
E	46,97	7,03	54,07	-0,07
F	61,20	-7,20	72,62	-18,62
G	47,64	6,36	47,17	6,83

Fonte: Dados da Pesquisa

Diante dos números, o município “F” foi o que ultrapassou o limite de 54% resultante da despesa com pessoal em relação à Receita Corrente Líquida (RCL), durante os dois exercícios de 2008 e 2009, sendo nesse exercício o maior número de todo o período de análise, bem como de todos os municípios pesquisados, com o valor de diferença percentual acima do permitido sendo de -18,62%, sendo a terceira mesorregião que tem maior quantidade de municípios que ultrapassa o limite de 54%, como bem visualizado no gráfico 1.

Gráfico 1: Percentual da Despesa com Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida- Prefeituras - Mesorregião do Oeste Potiguar.



Ao comparar o resultado com as demais mesorregiões, a mesorregião do Oeste Potiguar, diante do atendimento das informações à Legalidade da prefeitura, apresentou:

- o segundo melhor resultado com a visualização da informação, apresentando segundo maior número percentual médio de entrevistados diante dos indicadores relacionados, com 93,51%;
- o indicador com a maior média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões que corresponde a 5,00, e o indicador com a maior média dentre as menores médias das mesorregiões com 4,14;
- a maior média geral de avaliação com 4,64;
- o menor número percentual médio de entrevistados que julgam as informações como necessárias, perante os indicadores elencados, sendo de 72,73%.

4.1.6 Atendimento das informações às atividades de CONTROLE

Tabela 10: Atendimento das Informações às atividades de Controle das prefeituras – Mesorregião do Oeste Potiguar

Item	Atendimento das Informações às atividades de Controle	Desconheço a informação nos relatórios (quantidade)	Avaliação feita pelos Respondentes													Julga a informação Necessária (quantidade)			
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total	Média das respostas		σ	CV (%)	
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%							
4.1	Auxiliam no controle dos atos e fatos, <i>a priori</i>	0	0	0	0	0	0	0	0	3	42,9	4	57,1	7	100	4,57	0,49	10,83	5
4.2	Auxiliam no controle dos atos e fatos, <i>concomitante</i>	0	0	0	0	0	0	0	0	3	42,9	4	57,1	7	100	4,57	0,49	10,83	5
4.3	Auxiliam no controle dos atos e fatos, <i>a posteriori</i>	0	0	0	0	0	0	0	0	3	42,9	4	57,1	7	100	4,57	0,49	10,83	5
4.4	Auxiliam na gestão dos recursos financeiros (evitar desperdício e erros)	2	0	0	0	0	1	14,3	2	28,6	4	57,1	7	100	4,43	0,73	16,45	4	
4.5	Auxiliam na identificação de folgas de recursos no orçamento, que podem ser utilizadas para outros fins	1	0	0	0	0	0	0	5	71,4	2	28,6	7	100	4,29	0,45	10,54	3	
4.6	São úteis para o controle da execução orçamentária	1	0	0	0	0	0	0	4	57,1	3	42,9	7	100	4,43	0,49	11,17	4	
4.7	São úteis para controle financeiro	1	0	0	0	0	0	0	2	28,6	5	71,4	7	100	4,71	0,45	9,58	5	
4.8	São úteis para controle patrimonial	1	0	0	1	14,3	0	0	1	14,3	5	71,4	7	100	4,43	1,05	23,70	6	
4.9	São úteis ao processo de tomada de decisão	1	0	0	0	0	0	0	3	42,9	4	57,1	7	100	4,57	0,49	10,83	5	
4.10	Permitem verificar se as metas do PPA estão em conformidade com o Plano Diretor do Município	3	0	0	1	14,3	1	14,3	3	42,9	2	28,6	7	100	3,86	0,99	25,66	4	
4.11	Permitem acompanhar as metas do PPA	0	0	0	0	0	0	0	4	57,1	3	42,9	7	100	4,43	0,49	11,17	4	
4.12	Permitem acompanhar as metas fiscais da LDO	0	0	0	0	0	0	0	3	42,9	4	57,1	7	100	4,57	0,49	10,83	5	
4.13	Permitem acompanhar as Reservas de Contingência	0	0	0	0	0	0	0	4	57,1	3	42,9	7	100	4,43	0,49	11,17	4	
4.14	Permitem acompanhar a escrituração contábil	0	0	0	0	0	0	0	2	28,6	5	71,4	7	100	4,71	0,45	9,58	5	
4.15	Permitem controle da folha de pagamento	1	1	14,3	0	0	0	0	2	28,6	4	57,1	7	100	4,14	1,36	32,71	6	
4.16	Permitem controle da arrecadação de recursos	0	0	0	0	0	0	0	3	42,9	4	57,1	7	100	4,57	0,49	10,83	4	
4.17	Permitem controle de convênios	0	0	0	1	14,3	0	0	2	28,6	4	57,1	7	100	4,29	1,03	24,04	5	
4.18	Permitem acompanhamento financeiro das obras	0	0	0	1	14,3	0	0	3	42,9	3	42,9	7	100	4,14	0,99	23,89	5	
4.19	Permitem acompanhamento dos custos dos serviços	1	0	0	1	14,3	0	0	3	42,9	3	42,9	7	100	4,14	0,99	23,89	5	
4.20	Permitem acompanhamento das licitações para obras, serviços, locações e aquisição de bens	0	0	0	0	0	0	0	1	14,3	6	85,7	7	100	4,86	0,35	7,20	5	
4.21	Permitem acompanhamento dos contratos de serviços terceirizados	0	0	0	0	0	0	0	4	57,1	3	42,9	7	100	4,43	0,49	11,17	4	
4.22	Permitem acompanhamento das atividades relacionadas à educação	1	0	0	0	0	2	28,6	1	14,3	4	57,1	7	100	4,29	0,88	20,55	5	
4.23	Permitem acompanhamento das atividades relacionadas à saúde	1	0	0	0	0	2	28,6	1	14,3	4	57,1	7	100	4,29	0,88	20,55	5	
4.24	Permitem acompanhamento dos programas sociais	1	0	0	0	0	2	28,6	1	14,3	4	57,1	7	100	4,29	0,88	20,55	5	
4.25	Permitem controle físico e financeiro dos recursos recebidos da União	0	0	0	0	0	1	14,3	2	28,6	4	57,1	7	100	4,43	0,73	16,45	5	

4.26	Permitem controle físico e financeiro dos recursos recebidos do Estado	0	0	0	0	0	1	14,3	2	28,6	4	57,1	7	100	4,43	0,73	16,45	5
4.27	Permite controle das compras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	1	0	0	0	0	1	14,3	3	42,9	3	42,9	7	100	4,29	0,70	16,33	5
4.28	Permite controle das obras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	1	0	0	0	0	1	14,3	2	28,6	4	57,1	7	100	4,43	0,73	16,45	5
4.29	Permitem controle físico e financeiro dos bens de natureza permanente	2	1	14,3	0	0	1	14,3	2	28,6	3	42,9	7	100	3,86	1,36	35,14	5

Fonte: Dados da pesquisa

LEGENDA:

SI¹ - Sem Importância Qp – Quantidade Parcial
 PI² - Pouco Importante QT – Quantidade Total
 IR³ - Importância Regular σ – Desvio Padrão
 I⁴ - Importante CV – Coeficiente de Variação
 MI⁵ - Muito Importante

Nas atividades de controle, 42,9% dos entrevistados dizem que as informações não permitem verificar se as metas do PPA estão em conformidade com o Plano Diretor do Município, além desse indicador ser, juntamente com o indicador 4.29, um dos menos avaliados em termos de importância, com uma média de 3,86. Em torno dessas médias, as avaliações estão concentradas dentro dos limites de 0,99 para o primeiro indicador e de 1,36 para o segundo, tendo avaliações bem mais diversificadas do que as do indicador com maior média de avaliação. Reforça-se, conforme consta no § 1º do art. 40 da legislação 10.257 que aborda sobre o Plano Diretor, que esse é parte integrante do processo de planejamento municipal, devendo o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e o orçamento anual incorporar as diretrizes e as prioridades nele contidas.

Com relação ao que obteve melhor avaliação, têm-se que as informações permitem acompanhamento das licitações para obras, serviços, locações e aquisição de bens com uma média de 4,86, resultante de avaliações concentradas dentro dos limites de 0,35 para mais e para menos desse valor médio e com menor variação entre as respostas dos profissionais. Tal importância pode ser reflexo do que é cobrado legalmente na lei 8.666/93 que regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública.

Apenas 42,9% dos profissionais respondeu que julga necessário as informações auxiliarem na identificação de folgas de recursos no orçamento, que podem ser utilizadas para outros fins, enquanto 85,7% dos entrevistados julgam que as informações devam ser úteis para controle patrimonial e permitirem controle da folha de pagamento, sendo esses tratados respectivamente no capítulo VIII e seção II do capítulo IV da Lei Complementar nº 101.

Para as atividades de controle, todos os entrevistados afirmaram que as informações auxiliam nos atos e fatos *a priori*, concomitante e *a posteriori* ocorridos nas atividades de acompanhamento de arrecadação e aplicação dos recursos públicos, embora só cinco dos sete profissionais julguem necessário os sistemas produzirem informações que auxiliem nesses três momentos, como exemplificado por cada município dessa Mesorregião no quadro 3.

Quadro 3: Auxílio das informações informatizadas nos atos e fatos a priori, concomitante e a posteriori – Mesorregião Oeste Potiguar

Município	Exemplos de Atos e Fatos:		
	<i>a Priori</i>	Concomitante	<i>a Posteriori</i>
A	A despesa só é lançada no sistema após comprovada a existência dos recursos orçamentários. Efetua-se o pré-empenho: análise das despesas, verificação da existência de margem orçamentária no PPA, não ferindo a LRF e tendo recurso, em seguida se efetua um comando liberando a possível execução da despesa. A análise da Controladoria é enviada para a prefeita, que autorizando, a despesa é executada.	Para a execução do serviço cada secretaria acompanha e designa um gerente de contrato que procura verificar se os serviços estão sendo executados.	Antes do pagamento é feita a fiscalização e desta se elabora um laudo onde se atesta no contrato de recebimento os serviços para posterior pagamento.
B	O Controle interno no município é uma barreira para que os processos não sejam finalizados com erros, então o processo só será finalizado e efetuado o pagamento quando os supostos erros forem solucionados;	O Controle ajuda no processo de fiscalização dos bens móveis ou imóveis que são adquiridos pelo município e na realização da compra de materiais. Na compra de carteiras escolares, o controlador vai ao prédio das escolas e efetua o tombamento e verifica a quantidade e valores.	Gerenciamento da aquisição de cestas básicas, na Secretaria de Assistência Social, pois a mesma não estava atingindo a meta que foi estabelecida no início do ano de 2010 em razão de queda na arrecadação. Previa-se doar 1000 cestas básicas, mas só se conseguiu entre 700 e 800 cestas.
C	Verificar a legalidade de todo e qualquer ato ligado à controladoria. Nem todo ato administrativo é discricionário, atos são vinculados. Por exemplo, na pavimentação das ruas deste município, deu-se início ao processo de licitação de serviços, verificou-se toda a documentação entregue pelas empresas (Estatuto, Contrato Social, se a empresa está cadastrada no CEL, se existe a ARTE tanto do projeto básico como do projeto executivo) e se a empresa satisfaz os requisitos preliminares para participar do pregão. Efetua-se o cadastro de todas as pessoas jurídicas que irão participar.	Acompanhamento dos atos do gestor dizendo para ele até que liberdade pode ter em sua gestão para que não venha a transgredir a legalidade. Na pavimentação das ruas desta cidade designa um funcionário da Prefeitura para efetuar todos os registros necessários no livro de atas (início da obra, prazo de entrega, todos os acontecimentos ocorridos na obra).	Checkagem dos pregões realizados. Em termos de construção ou serviços, efetuam-se as medições para posterior pagamento.
D	Na elaboração do orçamento para o exercício seguinte se prever o aumento de valores a serem executados. Por saber que o número de alunos matriculados no município aumenta anualmente, aumenta-se a previsão dos recursos destinados à merenda escolar repassado pelo Governo Federal, proporcional ao aumento do número de alunos matriculados nas escolas municipais. Para a projeção de arrecadação da receita de 2011 tomou-se por base a arrecadação mensal de 2007, 2008, 2009 e o primeiro semestre de 2010 e para orçar a despesa para o exercício de 2011, efetua-se o confronto do que foi orçado na LDO do período citado anteriormente e o executado até o momento, orçando o que falta ser executado e efetuando previsão de valores a serem aplicados, com base no valor do material que será utilizado para o serviço específico ou obra a ser realizada;	Cita-se o caso das obras realizadas pela prefeitura onde o responsável por estas elabora uma planilha do que realizou até o momento e repassa para o Engenheiro desta instituição que, por sua vez, faz a verificação do que foi feito até o momento e repassa à Secretaria de Finanças que, por sua vez, liquida as medições, autoriza o pagamento e efetua o registro contábil do fato. A Controladoria fica ciente de todas estas fases ocorridas. A execução diária das despesas é listada e registrada no sistema contábil utilizado.	No caso do pagamento de obras tem-se condições de verificar quais dias foram realizadas as medições, os dias de pagamento, os números dos cheques emitidos pela prefeitura, o que passou em consignação para o exercício seguinte, etc.
E	Não forneceu exemplo.	Não forneceu exemplo.	Não forneceu exemplo.
F	No ano de 2009, na prefeitura existiam duas ambulâncias (uma de grande porte com semi UTI e uma pequena). A pequena faria o deslocamento dos pacientes da zona rural (54 comunidades rurais) para o hospital da cidade e a grande para os grandes centros levando paciente. Os relatórios informavam gastos altos com conserto constante de ambulância e de combustível. Após efetuar um leilão de alguns bens (entre eles a ambulância que onerava os gastos da prefeitura) que pertenciam à Prefeitura, o valor arrecadado contribuiu para, no ano de 2010, se adquirir duas ambulâncias pequenas novas e duas ambulâncias semi UTI totalizando cinco ambulâncias para atender a comunidade.	Na área de melhoria habitacional a Prefeitura com o Programa Minha Casa Minha Vida decidiu construir 60 casas (verba federal), mas durante a execução orçamentária a Prefeitura percebeu que necessitaria de um crédito adicional para a conclusão das construções. Foi feito um aditivo (aprovado pela Câmara) no valor de R\$ 50.000,00 para a conclusão do serviço.	Para o PPA atual (2009 a 2012), após a sua formatação e aprovação, previram um valor a menos para a área habitacional que deveria ser maior, pois para o ano de 2012 necessitará de um crédito adicional. Este erro foi percebido nos relatórios gerados pelo sistema.
G	Quando o prefeito e sua equipe almejam estabelecer convênios para aquisição de recursos com os governos estadual e federal, que na maioria dos casos não tem orçamento, o contador em conjunto com o funcionário responsável pelas licitações feitas pela prefeitura, com base nos relatórios gerados pelo sistema, avisam ao prefeito e os secretários de Administração e de Finanças que o recurso conseguido ou que está conseguindo e que está mandando licitar é insuficiente, pois necessita-se criar um crédito especial.	Os relatórios gerados dão condição para, com base no valor do que se adquirirá para a realização da despesa, saber se existirá a necessidade de se criar um crédito especial para a sua ocorrência.	A execução da prestação de contas. Os recursos de convênios, por exemplo, após serem aplicados são elaborados relatórios onde se diz o valor e o destino do recurso (tudo comprovado) e enviado para o governo estadual (convênio estadual) ou para o governo federal (convênio federal). Caso exista saldo remanescente deve ser enviado para os governos estadual ou federal conforme a origem dos convênios. Todos os valores são registrados no sistema informatizado utilizado pela Prefeitura.

Em relação ao quadro 3, constata-se que:

- Quanto às formas de controle na Administração Pública, classifica-se a maioria dos exemplos fornecidos em controle legal;
- Perante o exemplo fornecido pela Prefeitura “B”, para o momento *a posteriori*, procurou-se saber do motivo da queda da arrecadação, mas o gestor da controladoria dessa prefeitura não soube responder. Para que o valor arrecadado pelas prefeituras seja significativo, ressalta-se a importância da mobilização, campanhas entre outras políticas de trabalhos que os gestores e secretários municipais devem fazer junto à sociedade dos municípios, aos governos estaduais e federais;
- Todos os exemplos fornecidos se referem à despesa em pelo menos uma das fases. Um ou outro exemplo se referiu a atos para levantamento de fundos, arrecadação de receitas como nas prefeituras “F” e “G”, o que é também responsabilidade da Controladoria, por se tratar da maximização dos resultados;
- O responsável pela controladoria da prefeitura do município “E” respondeu que as informações que constam nos relatórios gerados pelo sistema de informação auxiliam nos atos e fatos de controle em suas três fases: *a priori*, concomitante e *a posteriori*; mas não forneceu exemplo quando solicitado, o que passa a ser uma contradição ou não domínio de diferenciação dos três momentos. Dentre todas as controladorias pesquisadas, a do município “E” foi uma das duas únicas que não forneceu exemplos de auxílio da informação gerada pelo sistema de informação nas três fases elencadas;
- O caso da Prefeitura “F”, que para o momento *a posteriori* forneceu exemplos de erro na formatação do PPA (2009 a 2012), onde previram um valor a menos para a área habitacional. Esse erro, conforme o Controlador, foi detectado nos relatórios gerados pelo sistema. Para isso, a escrituração contábil correta contribui para a formatação das demonstrações contábeis reais. Ressalta-se que a escrituração do fato contábil com erro ou sua omissão contribuem para confecção de relatórios e balanços fictícios e análises que não corresponderão à realidade;
- Nessa mesorregião, existe o município “E” dentre os únicos dois de todos pesquisados cujas prefeituras não fornecem exemplos de auxílio das informações informatizadas nos atos e fatos *a priori*, concomitante e *a posteriori*, apesar do profissional ter respondido que as informações auxiliam o controle dos atos e fatos nos três momentos.

Os resultados referentes ao atendimento das informações às atividades de controle das prefeituras, evidenciados pelas mesorregiões, retratam diferenças de classificação entre elas.

A mesorregião do Oeste Potiguar apresentou o seguinte resultado:

- o segundo melhor resultado com a visualização das informações listadas pelo maior número percentual médio de entrevistados, sendo de 90,64%;
- o indicador com a maior média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões, correspondendo a 4,86 e os indicadores com a terceira maior média dentre as menores médias das mesorregiões com valor de 3,86;
- a segunda maior média geral de avaliação, juntamente com a mesorregião do Leste Potiguar, com 4,39;
- o menor número percentual médio de entrevistados sobre as informações que julgam como necessárias, correspondendo a 67,98%.

4.1.7 Atendimento das informações às atividades de AUDITORIA

Tabela 11: Atendimento das Informações às atividades de Auditoria da prefeitura – Mesorregião do Oeste Potiguar

Item	Atendimento das Informações às atividades de Auditoria da Prefeitura	Desconheço a informação nos relatórios (quantidade)	Avaliação feita pelos Respondentes													Julga a informação Necessária (quantidade)		
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total	Média das respostas		σ	CV (%)
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%						
5.1	Avaliar os programas sociais	2	0	0	0	0	2	28,6	2	28,6	3	42,9	7	100	4,14	0,83	20,11	6
5.2	Avaliar os programas voltados para a educação	2	0	0	0	0	2	28,6	2	28,6	3	42,9	7	100	4,14	0,83	20,11	6
5.3	Avaliar os programas desenvolvidos na saúde	2	0	0	0	0	1	14,3	3	42,9	3	42,9	7	100	4,29	0,70	16,33	4
5.4	Verificar a veracidade dos registros contábeis	1	0	0	0	0	0	0	2	28,6	5	71,4	7	100	4,71	0,45	9,58	6
5.5	Avaliar os balanços publicados	1	0	0	0	0	0	0	2	28,6	5	71,4	7	100	4,71	0,45	9,58	5
5.6	Verificar a regularidade das contas quanto à legalidade nos atos praticados	1	0	0	1	14,3	0	0	0	0	6	85,7	7	100	4,57	1,05	22,96	5
5.7	Avaliar a prestação de contas realizado pelo município	1	0	0	0	0	0	0	3	42,9	4	57,1	7	100	4,57	0,49	10,83	6
5.8	Avaliar o controle do patrimônio público municipal	2	0	0	1	14,3	0	0	1	14,3	5	71,4	7	100	4,43	1,05	23,70	7
5.9	Avaliar o controle de custos do município	2	0	0	0	0	0	0	2	28,6	5	71,4	7	100	4,71	0,45	9,58	6
5.10	Avaliar as licitações da prefeitura	1	0	0	0	0	0	0	2	28,6	5	71,4	7	100	4,71	0,45	9,58	5
5.11	Avaliar o andamento dos serviços terceirizados em conformidade com o planejado e o valor destinado	1	0	0	0	0	3	42,9	1	14,3	3	42,9	7	100	4,00	0,93	23,15	4
5.12	Avaliar o andamento e a construção das obras em conformidade com o planejado e o valor destinado	2	0	0	0	0	1	14,3	3	42,9	3	42,9	7	100	4,29	0,70	16,33	6
5.13	Avaliar o controle da folha de pagamento	3	0	0	0	0	0	0	2	28,6	5	71,4	7	100	4,71	0,45	9,58	7
5.14	Avaliar o controle dos convênios	1	0	0	0	0	0	0	3	42,9	4	57,1	7	100	4,57	0,49	10,83	5
5.15	Avaliar o controle orçamentário	1	0	0	0	0	1	14,3	2	28,6	4	57,1	7	100	4,43	0,73	16,45	6
5.16	Avaliar o controle financeiro	1	0	0	1	14,3	0	0	1	14,3	5	71,4	7	100	4,43	1,05	23,70	6
5.17	Avaliar o controle da arrecadação de recursos municipais	1	0	0	1	14,3	0	0	0	0	6	85,7	7	100	4,57	1,05	22,96	6
5.18	Avaliar o controle físico e financeiro dos recursos recebidos da União	1	0	0	0	0	0	0	3	42,9	4	57,1	7	100	4,57	0,49	10,83	5
5.19	Avaliar o controle físico e financeiro dos recursos recebidos do Estado	1	0	0	0	0	0	0	3	42,9	4	57,1	7	100	4,57	0,49	10,83	5
5.20	Avaliar a aplicação dos recursos públicos em materiais de consumo	1	0	0	0	0	1	14,3	3	42,9	3	42,9	7	100	4,29	0,70	16,33	4
5.21	Avaliar o controle das compras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	1	0	0	0	0	1	14,3	2	28,6	4	57,1	7	100	4,43	0,73	16,45	6
5.22	Avaliar o controle das obras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	1	0	0	0	0	1	14,3	2	28,6	4	57,1	7	100	4,43	0,73	16,45	6
5.23	Avaliar o acompanhamento das licitações para obras, serviços, locações e aquisição de bens	1	0	0	0	0	1	14,3	1	14,3	5	71,4	7	100	4,57	0,73	15,93	5

Fonte: Dados da pesquisa

LEGENDA:SI¹ - Sem ImportânciaPI² - Pouco ImportanteIR³ - Importância RegularI⁴ - ImportanteMI⁵ - Muito Importante

Qp – Quantidade Parcial

QT – Quantidade Total

σ – Desvio Padrão

CV – Coeficiente de Variação

Na análise do atendimento das informações às atividades de Auditoria, foi detectado que:

- 42,9% dos profissionais que atuam na execução e no acompanhamento dos recursos públicos não consegue, com base nas informações que constam dos relatórios informatizados, avaliar o controle da folha de pagamento;
- em termos de importância dada aos auxílios das informações nas atividades de auditoria pelos profissionais questionados, as mais bem avaliadas foram as que devam auxiliar na: verificação da veracidade dos registros contábeis, avaliação dos balanços publicados, avaliação do controle de custos do município, avaliação das licitações da prefeitura e na avaliação do controle da folha de pagamento, pontos esses tratados na LC nº 101; enquanto a avaliada com menor média foi a que se refere a se permitir avaliar o andamento dos serviços terceirizados em conformidade com o planejado e o valor destinado. Para essa última situação, 28,6% dos entrevistados confessaram que as informações geradas não permitem avaliar o andamento destes serviços, sendo especificamente executadas e acompanhadas pelas secretarias que estejam sendo beneficiadas diretamente com os serviços;
- as melhores avaliações médias apresentam as avaliações individuais concentradas dentro dos limites de 0,45 em torno de 4,71 e com maior variação de 9,58% entre as respostas dentre as alternativas da tabela 11. E a menor avaliação média indica que as avaliações individuais estão concentradas dentro dos limites de 0,93 em torno de 4,00 e com segunda maior variação de 23,15% entre as avaliações dos indicadores;
- a maior dispersão das respostas dos entrevistados, ao avaliar os indicadores, referiram-se a avaliar os controles do patrimônio público municipal e da situação financeira das prefeituras, com concentração dentro dos limites de 1,05 em torno da média de avaliação de 4,43;
- todos os respondentes do questionário afirmaram que julgam necessárias as informações geradas fornecer condições para se avaliar o controle do patrimônio público municipal e avaliar o controle da folha de pagamento, pontos também tratados na LRF;
- alguns dos municípios da mesorregião do Oeste Potiguar apresentam alguns problemas quanto ao não atendimento de alguns pontos legais bem como a não preocupação com a formalização de fato da controladoria, por parte de um município.

Diante das quatro mesorregiões, a mesorregião do Oeste Potiguar, em relação ao atendimento das informações, geradas pelo sistema de informação, às atividades de auditoria, apresentou:

- a segunda maior quantidade de indicadores com maior número percentual de não visualização, por parte dos entrevistados, em termos de identificação da informação, com 19,25%;
- os indicadores com a menor média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões que corresponde a 4,71 e o indicador com a menor média dentre as menores médias das mesorregiões com 4,00;
- a menor média geral de avaliação com 4,47;
- o menor número percentual médio de entrevistados que julgam as informações como necessárias às atividades de auditoria, chegando a 78,88%.

Com relação às metas estabelecidas pelas prefeituras, que foram atingidas com o auxílio das informações contábeis financeiras, na mesorregião do Oeste Potiguar, a maioria das prefeituras efetua o acompanhamento de suas metas e confirma o auxílio:

- Município “A”:

A Controladoria deste município, mediante as informações contábeis/financeiras geradas pelo sistema de informação utilizado, efetua o acompanhamento da execução do orçamento programa onde consta todas as solicitações das secretarias para o alcance de suas metas, entre elas tem-se a(o): promoção das atividades culturais, de esporte e lazer e qualificação das comunidades para o trabalho e emprego, desenvolvimento urbanístico e econômico local, realização de atividades e programas voltados para a promoção do turismo, da segurança pública, melhoria da educação escolar e do acesso e da qualidade dos serviços de saúde, preservação do patrimônio histórico e natural, promoção do turismo, capacitação de recursos humanos, implantação e ampliação do distrito industrial, implantação do distrito agroindustrial, inclusão digital e difusão tecnológica, etc.

- Município “C”:

Neste município, além das informações permitirem a verificação do atendimento da legalidade, por parte da prefeitura, auxiliam na concretização de suas metas, como na(o): promoção do desenvolvimento sustentável do município, com o fortalecimento

das parcerias com outras esferas de governo, a iniciativa privada e outros setores da sociedade, com vistas à ampliação dos investimentos e à geração de empregos e renda; garantia de ações voltadas à formação do cidadão por meio da educação, qualificação e valorização profissional; consolidação do equilíbrio fiscal do município, com ações planejadas e transparentes, através das receitas e despesas e modernização dos sistemas de arrecadação, fiscalização e controle; investir na melhoria da qualidade de vida da população, por meio de ações que busquem a elevação do padrão dos serviços sociais básicos como saúde, educação, habitação e assistência social; promoção e estímulo do turismo, esporte, lazer e da cultura, como meio de desenvolvimento municipal; desenvolvimento do campo, com valorização do pequeno produtor rural, através de incentivo à agricultura familiar; etc.

- Município “D”:

As informações permitem o controle e acompanhamento das metas. Dentre essas, citam-se o(s)/a(s): condições para as atividades da Câmara Municipal; apoio às atividades do gabinete do prefeito; suporte às atividades das Secretarias de Administração, de Meio Ambiente, Urbanismo e Turismo, de Agricultura, de Abastecimento e Recursos Hídricos, de Educação, Cultura e Desportos, de Obras e Transporte, de Saúde, da Juventude, Habitação e Assistência Social, de Finanças, de Planejamento e de Tributação.

- Município “F”:

Dentre as metas realizadas com o auxílio das informações, têm-se a(o): manutenção das atividades da Câmara Municipal, aquisição de equipamentos de informática para o gabinete do prefeito, manutenção e desenvolvimento das atividades do gabinete do prefeito e da assessoria jurídica e o apoio financeiro às atividades das Secretarias de Administração e Planejamento, de Finanças, de Saúde, de Educação, de Ação Comunitária, de Obras e Transportes e de Agricultura e Meio Ambiente.

- Município “G”:

Além de auxiliar no cumprimento dos prazos para entrega de prestações de contas aos órgãos de controle externo, na concepção do Contador, as informações contábeis/financeiras auxiliam no alcance das metas preestabelecidas, como no(a): manutenção das atividades da Câmara Municipal e do gabinete do prefeito, atividades

das Secretarias de Administração e Finanças, de Educação, Cultura, Esporte e Turismo, de Saúde, do Bem Estar Social e de Serviços Urbano, Obras e Transporte.

Perante as metas informadas, constata-se que as informações contábeis/financeiras contribuíram com as atividades de todas as secretarias, pois, dentre as elencadas, existem metas que foram traçadas por todas as secretarias dos municípios “A”, “C”, “D”, “F” e “G” alcançadas com essas informações, correspondendo a um total de 71,43% dos municípios. Esse resultado coloca a Mesorregião do Oeste Potiguar, dentre as demais mesorregiões, como a melhor em termos percentuais de municípios. Mas pelo fato de o município “G” não ter em sua Prefeitura, embora legalmente aprovada a criação, o setor da Controladoria instalado, considera-se que dentre os municípios dessa mesorregião com o setor da Controladoria em exercício, 57,14% afirmam que as informações contábeis/financeiras auxiliam no acompanhamento das metas realizado pela Controladoria.

Os controladores das prefeituras dos municípios “B” e “E” não emitiram as metas, pois segundo eles o setor da Controladoria nesses municípios se preocupa com a análise e acompanhamento das licitações, dos contratos, dos convênios e dos processos de despesas oriundas de todos os setores da Prefeitura para posterior pagamento. Segundo eles, as metas são acompanhadas pelas secretarias conforme seus assuntos tratados, embora as informações contábeis/financeiras permitam o acompanhamento financeiro dessas metas.

4.2 Mesorregião Central Potiguar

4.2.1 Perfil do profissional responsável pela Controladoria das prefeituras

Neste tópico, são apresentadas as características dos respondentes envolvendo o cargo que ocupa, a formação acadêmica, idade e o tempo de atuação no setor público, nesta prefeitura e na função que desempenha, cujos resultados são demonstrados nas tabelas de nº 12, 13, 14 e 15.

Tabela 12: Cargos dos Entrevistados

Cargo	Quantidade	Percentual (%)
Secretário	2	50
Diretor	0	0
Gerente	0	0
Chefe de Setor	2	50
Outro	0	0
TOTAL	4	100

Fonte: Dados da Pesquisa

Dos profissionais entrevistados, dois são Controladores e dois Secretários de Finanças, por não existir de fato o setor da Controladoria nas prefeituras J e K, embora nessa última prefeitura, exista de direito há seis meses. Em razão dos entrevistados estarem à frente de trabalhos de tamanha responsabilidade, ressalta-se o cuidado e atenção no seu planejamento e execução e que para desenvolvê-los estes profissionais devem possuir conhecimento e formação acadêmica suficientes.

Tabela 13: Formação acadêmica dos respondentes

2º Grau	Graduação		Especialização	
	Curso	Nº Entrevistados	Curso	Nº Entrevistados
-	Administração	1	Contabilidade Pública	1
1	Contábeis	1	-	-
1	-	-	-	-
Total	2	2	-	1

Fonte: Dados da Pesquisa

A Controladora da Prefeitura “H” que está entre as que têm 2º grau, cursa Ciências Contábeis e a Especialização em Gestão Pública, e o Controlador da Prefeitura “I” que tem graduação em Administração cursou Especialização em Contabilidade Pública.

Perante o resultado da tabela 13, percebe-se que os profissionais que atuam na controladoria municipal, 75% deles estiveram preocupados em aprimorar seus conhecimentos no ambiente acadêmico.

Reforça-se que para as atividades desenvolvidas no setor do controle interno municipal, precisa-se de conhecimento sobre a gestão pública, a contabilidade pública e suas especificidades, sendo natural o resultado da pesquisa apresentar maior proporção entre os entrevistados de formação acadêmica em Administração e Contabilidade Pública, evidenciando a relação destas áreas ao Controle Interno.

Tabela 14: Idade dos respondentes

Idade (anos)	Quantidade	Percentual (%)
18 a 30	0	0
31 a 40	0	0
41 a 50	3	75
51 a 60	1	25
Mais de 60	0	0
TOTAL	4	100

Fonte: Dados da Pesquisa

Os profissionais que estão à frente dos serviços da controladoria estão numa faixa etária superior aos quarenta anos de idade, o que significa que têm muito a contribuir com as instituições públicas, bem como orientar os profissionais que estejam em início de carreira nessas prefeituras nos trabalhos referentes ao controle.

Tabela 15: Tempo de Trabalho

Tempo (anos)	Tempo de atuação no setor público		Tempo de atuação na prefeitura atual		Tempo na função	
	Quantidade	%	Quantidade	%	Quantidade	%
Menos de 2	0	0	0	0	1	25
2 a 5	0	0	0	0	0	0
5 a 10	1	25	3	75	3	75
10 a 15	1	25	0	0	0	0
15 a 20	0	0	0	0	0	0
20 a 25	1	25	1	25	0	0
Mais de 25	1	25	0	0	0	0
TOTAL	4	100	4	100	4	100

Fonte: Dados da Pesquisa

Esse resultado demonstra que a metade dos profissionais, por já apresentarem um tempo de serviço a partir de vinte anos no setor público, devem apresentar experiência nas atividades desenvolvidas e inerentes a este setor.

Como observado, um dos quatro profissionais entrevistados deve conhecer muito bem o ambiente de trabalho, as atividades desenvolvidas e os caminhos a percorrer na prefeitura em que responde como controlador, por já apresentar tempo de serviço, na instituição, superior a 20 anos. Quanto aos demais profissionais, não se descarta esses até terem os mesmos conhecimentos, embora tenham tempo de serviço no intervalo de 5 a 10 anos na prefeitura em que exercem as suas atividades.

Um tempo considerável em uma determinada função pode contribuir para que o trabalhador tenha experiência profissional na sua área de trabalho e bom conhecimento dos assuntos inerentes às atividades desenvolvidas. Dentre os entrevistados, três deles apresentam tempo na função no intervalo de 5 a 10 anos.

4.2.2 Controladoria – Existência de Direito e de Fato

Na Mesorregião Central Potiguar, o tempo de funcionamento da Controladoria está disponibilizado por município no quadro 4.

Quadro 4: Tempo médio de funcionamento da controladoria municipal
Mesorregião Central Potiguar

Município Codificado	Lei Municipal de Criação da Controladoria	Existência de Direito (ano)	Existência de Fato (ano)
H	Lei nº 4.027/2003	7,3	7,3
I	Lei nº 1.627/2003	7,3	7,3
J	-	0,0	0,0
K	Lei nº 2.158/2010	0,7	0,0
Média		3,8	3,7

Fonte: Dados da Pesquisa

Nas prefeituras dos municípios “J” e “K” aplicou-se o questionário com os secretários de Finanças, por não existir a controladoria de fato. A prefeitura do município “K” aprovou a lei que cria a Controladoria Municipal, mas ainda não nomeou os membros desse setor. O município “I”, ao criar a Controladoria, em 09/2003, estabeleceu na legislação que a chefia fosse por um técnico habilitado com graduação em Ciências Contábeis e após um ano e cinco meses depois, através da lei nº 1.667/2005, ampliou as formações acadêmicas para se assumir a chefia do setor, podendo ser graduado também em Direito, Administração ou Economia, pois, como percebido pelos profissionais que atuam na Controladoria desse município, entende-se que uma dessas quatro formações auxilia nas atividades desenvolvidas.

Schmidt e Santos (2006, p. 40) afirmam que as atividades desenvolvidas pela Controladoria têm sido desempenhadas por vários profissionais, entretanto, percebe-se uma tendência, no momento da criação de um departamento de controladoria, de que profissionais da área de contabilidade têm sido os preferidos, especialmente após a crescente demanda de muitas entidades por controles internos e por informações contábeis e gerenciais.

Ressalta-se que, além da formação acadêmica e do conhecimento técnico, deve-se considerar que o controlador municipal deve conhecer toda a prefeitura e os trabalhos desenvolvidos para que possa opinar sempre que necessário, evitando possíveis danos.

Na Mesorregião Central Potiguar o tempo médio de funcionamento da Controladoria apresenta-se como o 2º em termos de existência de direito e de fato e a única onde 50% dos municípios apresenta o quinto maior tempo de criação do setor, sendo tempos iguais para existência de Direito e de fato, correspondendo a 7,3 anos, bem como também o maior número de municípios que não existe de fato a Controladoria. Tal situação torna-se preocupante, pois a Prefeitura “J” embora com população superior a oito municípios, que já têm de fato suas Controladorias implantadas, não demonstrou interesse até o momento pela implantação nem de Direito, muito menos de fato.

4.2.3 Identificação e atendimento das informações às atividades da prefeitura

Tabela 16: Identificação e atendimento das Informações às atividades da prefeitura – Mesorregião Central Potiguar

Item	Informações Pertinentes às atividades da Prefeitura	Desconheço a Informação nos Relatórios (Quantidade)	Avaliação feita pelos respondentes												Julga a Informação Necessária (Quantidade)			
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total		Média das Respostas	σ	CV (%)
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%						
1.1	Indicadores gerenciais para avaliar o desempenho de áreas específicas (saúde, educação, obras, projetos sociais, etc.)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4	100	4	100	5,00	0,00	0,00	4
1.2	Escrituração Contábil - Registros contábeis	0	0	0	0	0	0	0	0	4	100	4	100	5,00	0,00	0,00	4	
1.3	Plano Diretor	3	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	3	
1.4	Metas do PPA	1	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4	
1.5	Metas Fiscais da LDO	1	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4	
1.6	Balanço Orçamentário	0	0	0	0	0	0	0	0	4	100	4	100	5,00	0,00	0,00	4	
1.7	Execução Orçamentária	0	0	0	0	0	0	0	0	4	100	4	100	5,00	0,00	0,00	4	
1.8	Balanço Financeiro	0	0	0	0	0	0	0	0	4	100	4	100	5,00	0,00	0,00	3	
1.9	Balanço Patrimonial	0	0	0	0	0	0	0	0	4	100	4	100	5,00	0,00	0,00	3	
1.10	Reservas de Contingência	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	3	
1.11	Créditos adicionais (as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento)	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	3	
1.12	Dívida Ativa	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4	
1.13	Convênios	0	0	0	0	1	25	0	0	3	75	4	100	4,50	0,87	19,25	3	
1.14	Contratos de serviços terceirizados	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	3	
1.15	Licitações e Compras	0	0	0	0	0	0	0	0	4	100	4	100	5,00	0,00	0,00	4	
1.16	Receita (geração ao recebimento)	0	0	0	0	0	0	0	0	4	100	4	100	5,00	0,00	0,00	3	
1.17	Despesa (autorização ao pagamento)	0	0	0	0	0	0	0	0	4	100	4	100	5,00	0,00	0,00	3	
1.18	Restos a pagar	0	0	0	0	0	0	0	0	4	100	4	100	5,00	0,00	0,00	4	
1.19	Custos dos serviços e obras	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	3	
1.20	Folha de Pagamento	0	0	0	0	0	0	0	0	4	100	4	100	5,00	0,00	0,00	3	
1.21	Recursos Recebidos da União	0	0	0	0	0	0	0	0	4	100	4	100	5,00	0,00	0,00	4	
1.22	Recursos Recebidos do Estado	0	0	0	0	0	0	0	0	4	100	4	100	5,00	0,00	0,00	4	
1.23	Transferências de recursos públicos para o setor privado	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	3	
1.24	Programas Sociais	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4	

1.25	Programas voltados para a Educação	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4
1.26	Programas voltados para a Saúde	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4
1.27	Grau de aderência entre o que foi planejado e o realizado, colaborando para a adoção de medidas corretivas	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4	100	4	100	5,00	0,00	0,00	3
1.28	Gestão dos Recursos humanos, financeiros e físicos	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	3
1.29	Os relatórios dispõem de dados ou informações que indiquem a existência de possíveis riscos fiscais	1	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4
1.30	Os relatórios dispõem de dados ou informações que indiquem a existência de otimização dos resultados	2	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4

Fonte: Dados da Pesquisa

LEGENDA:

SI¹ - Sem Importância

Qp – Quantidade Parcial

PI² - Pouco Importante

QT – Quantidade Total

IR³ - Importância Regular

σ – Desvio Padrão

I⁴ - Importante

CV – Coeficiente de Variação

MI⁵ - Muito Importante

Na tabela 16, constatou-se que:

- 50% dos municípios não disponibiliza de Plano Diretor e 75% desconhece a existência de informações referente ao Plano Diretor nos relatórios gerados pelo sistema de informação utilizado pela Controladoria;
- 25% desconhece a existência de informações referentes a metas do PPA e metas fiscais da LDO;
- Apenas dois dos municípios pesquisados, conforme os entrevistados, apresentam dados ou informações nos relatórios gerados pelo sistema utilizado pela Controladoria que indiquem a existência de otimização dos resultados, um dos objetivos almejados pelo setor;
- 75% dos entrevistados julga as informações referentes ao Plano Diretor do Município como necessárias ao atendimento das atividades realizadas pela Controladoria;
- 14 dos 30 indicadores elencados na tabela foram votados com nota máxima, considerados com muito importante para os trabalhos de atendimento à Controladoria dos municípios da mesorregião, apesar de que, dos 14, apenas 8 foram votados por todos os entrevistados como informações necessárias ao atendimento;
- A menor média de avaliação foi de 4,50 para sete indicadores elencados na tabela 16 já que a avaliação média é 5,00, sendo que o indicador referente a convênio, por ter sido avaliado por um dos entrevistados como importância regular, fez com que obtivesse o maior desvio padrão, com limites de 0,87 em torno da média 4,50, sendo o que apresentou avaliações mais variáveis dentre as avaliações dos indicadores da tabela 16;
- Dentre todos os indicadores, no mínimo 75% dos entrevistados julgam como necessário serem fornecidos pelos relatórios gerados pelos sistemas.

Dentre as quatro mesorregiões, a Mesorregião Central Potiguar, em relação à identificação e atendimento das informações geradas pelo sistema de informação às atividades da prefeitura:

- apresentou o melhor resultado em termos de visualização das informações voltadas para o atendimento da controladoria com o maior número percentual médio de entrevistados que visualizam as informações, perante os indicadores relacionados, sendo de 93,33%;

- os indicadores, juntamente com a mesorregião do Agreste Potiguar, com a maior média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões, correspondendo a 5,00 e os indicadores com a maior média dentre as menores médias das mesorregiões, com 4,50;
- a maior média geral de avaliação com 4,81;
- o terceiro maior número percentual médio de entrevistados que julgam as informações como necessárias às atividades desenvolvidas pela prefeitura, correspondendo a 88,33%.

4.2.4 Características das informações dos relatórios informatizados

Tabela 17: Características das Informações dos Relatórios Informatizados – Prefeituras - Mesorregião Central Potiguar

Item	Características das Informações	Desconheço a Informação nos Relatórios (Quantidade)	Avaliação feita pelos Respondentes												Julga a Informação Necessária (Quantidade)				
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total		Média das Respostas	σ	CV (%)	
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%							
2.1	São detalhadas	0	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4
2.2	São claras e fáceis de entender	1	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	3
2.3	São atualizadas e confiáveis	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
2.4	Oferecem garantia no que se refere à precisão dos cálculos	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	3
2.5	São suficientes (sem excesso ou falta de informação)	1	0	0	0	0	1	25	1	25	2	50	4	100	4,25	0,83	19,51	3	
2.6	São relevantes (auxiliam na otimização dos resultados)	1	0	0	0	0	1	25	1	25	2	50	4	100	4,25	0,83	19,51	3	
2.7	São oportunas (fornecidas em tempo hábil ao atendimento das atividades)	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	3	
2.8	São disponibilizadas em relatórios adequados, com colunas, tabelas, figuras, gráficos e textos de forma organizada	1	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4	
2.9	São disponibilizadas em relatórios padronizados	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4	
2.10	São precisas e específicas ao atendimento da Controladoria	1	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4	

Fonte: Dados da Pesquisa

LEGENDA:

SI ¹ - Sem Importância	Qp - Quantidade
PI ² - Pouco Importante	QT – Quantidade Total
IR ³ - Importância Regular	σ – Desvio Padrão
I ⁴ – Importante	CV – Coeficiente de Variação
MI ⁵ - Muito Importante	

Nessa mesorregião, pelo menos um dos entrevistados afirma que as informações geradas pelo sistema de informação não são claras e nem fáceis de entender, são insuficientes e irrelevantes, não são disponibilizadas em relatórios adequados, com colunas, tabelas, figuras, gráficos e textos de forma organizada, e o pior de tudo, não são precisas e específicas ao atendimento da Controladoria. O retorno da inclusão dos dados no sistema de informação contábil deve ser positivo para quem o recebe, quanto à informação gerada, pois o analista dos relatórios terá a obrigação de evidenciar a informação contábil para os órgãos públicos fiscalizadores e à sociedade. Assim, ressalta-se a importância da implantação, por parte das Controladorias das prefeituras municipais, de sistemas que venham ajudá-los a gerar a informação com as qualidades necessárias ao desenvolvimento de suas funções.

As características que obtiveram menores avaliações foram as que se referem a serem suficientes e relevantes com 4,25, com desvio-padrão indicando que as avaliações individuais estão concentradas dentro dos limites de 0,83 em torno da média bem como sendo as que têm maior variação de respostas, dentre as características elencadas, por parte dos entrevistados. E as que obtiveram melhor avaliação correspondem a serem detalhadas, claras e fáceis de entender, disponibilizadas em relatórios padronizados e precisas e específicas ao atendimento da Controladoria com 4,75 com respostas individuais dos profissionais concentrados dentro dos limites de 0,43 em torno da média e sendo o menos variável dentre as avaliações das características.

Dentre as 10 características elencadas, 5 foram votadas por todos os entrevistados como sendo necessárias serem fornecidas pelos sistemas de informação e as outras 5 teve aceitação por 75% dos entrevistados.

Na concepção de Imoniana (2010, p. 16), não basta apenas selecionar uma gama de computadores e gerar um contrato de fornecimento, pedindo ao Diretor Geral de alguma entidade a implantação de tecnologia de informação, uma vez que os problemas relativos a informações incorretas, incompletas, inoportunas, inseguras e impossíveis de serem auditadas, que prejudiquem a operação da empresa, vão criar barreira para o alcance dos objetivos.

Do resultado referente às características das informações dos relatórios informatizados das quatro mesorregiões, a Mesorregião Central Potiguar demonstrou o seguinte:

- dispõe do terceiro maior número percentual médio de características das informações, dentre as elencadas, visualizadas pelos entrevistados, correspondendo a 87,50%;

- as características com a terceira maior média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões, correspondendo a 4,75 e as com a segunda maior média dentre as menores médias das mesorregiões, com 4,25;
- a segunda maior média geral de avaliação com 4,55;
- o segundo maior número percentual médio de entrevistados que julgam as características das informações como necessárias às atividades desenvolvidas pelas prefeituras, sendo de 87,50%.

4.2.5 Atendimento das informações à LEGALIDADE da Prefeitura

Tabela 18: Atendimento das Informações à Legalidade da prefeitura – Mesorregião Central Potiguar

Item	Atendimento das Informações à Legalidade	Desconheço a informação nos relatórios (quantidade)	Avaliação feita pelos Respondentes												Julga a informação necessária (quantidade)				
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total		Média das respostas	σ	CV (%)	
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%							
3.1	Auxiliam na elaboração do PPA	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
3.2	Auxiliam no acompanhamento da Execução do PPA	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
3.3	Permite o acompanhamento da Despesa de Pessoal em relação à RCL (%)	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
3.4	Permite o acompanhamento da destinação de recursos para as Secretarias de forma a não deixar ultrapassar os limites percentuais legais estabelecidos	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
3.5	Apresenta quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços	1	0	0	0	0	1	25	1	25	2	50	4	100	4,25	0,83	19,51	3	
3.6	Auxilia no acompanhamento da Receita (geração ao recebimento)	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4	
3.7	Auxilia no acompanhamento da Despesa (autorização ao pagamento)	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4	
3.8	Permite acompanhamento dos créditos adicionais (as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento)	0	0	0	0	0	1	25	1	25	2	50	4	100	4,25	0,83	19,51	4	
3.9	Permite acompanhamento dos restos a pagar	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4	
3.10	Permite acompanhamento da transferência dos recursos públicos para o setor privado.	0	0	0	0	0	1	25	2	50	1	25	4	100	4,00	0,71	17,68	3	
3.11	Permite atender à legislação (Lei 4320/64, LRF, Decreto 3.591/00, Lei nº 10.180/01, Lei 8.666, Resoluções do TCE-RN, etc).	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4	

Fonte: Dados da Pesquisa

LEGENDA:SI¹ - Sem Importância

Qp – Quantidade Parcial

PI² - Pouco Importante

QT – Quantidade Total

IR³ - Importância Regular σ – Desvio PadrãoI⁴ – Importante

CV – Coeficiente de Variação

MI⁵ - Muito Importante

A Portaria Ministerial nº 548/2010, que “estabelece os requisitos mínimos de segurança e contábeis do sistema integrado de administração financeira e controle utilizado no âmbito de cada ente da Federação, adicionais aos previstos no Decreto Nº 7.185, de 27 de maio de 2010”, aborda, dentre as exigências, que “Art 7º O SISTEMA deverá ser desenvolvido em conformidade com as normas gerais para consolidação das contas públicas editadas pelo órgão central de contabilidade da União, relativas à contabilidade aplicada ao setor público e à elaboração dos relatórios e demonstrativos fiscais e permitir: [...] V - a evidenciação da origem e a destinação dos recursos legalmente vinculados à finalidade específica”.

Dentre os entrevistados, um afirma que nos relatórios gerados pelo sistema não consta quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços. Esse indicador, juntamente com o que se refere a permite acompanhamento da transferência dos recursos públicos para o setor privado, são os únicos que não foram julgados por todos como sendo necessários ser fornecidos pelo sistema no atendimento à legalidade, que por sua vez teve menor avaliação média, sendo 4,0, resultante das avaliações individuais concentradas dentro dos limites de 0,71 para mais e para menos e com o segundo maior coeficiente de variação ficando dentre os indicadores da tabela 18 que mais variaram, em termos de respostas dos entrevistados. A maior dispersão nas respostas para avaliação dos indicadores ocorreu com os que se referem às informações que apresenta quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços e permite acompanhamento dos créditos adicionais.

Quanto aos indicadores melhores avaliados foram: permite acompanhamento dos restos a pagar e atender à legislação (Lei 4.320/64, LRF, Decreto 3.591/00, Lei nº 10.180/01, Lei 8.666, Resoluções do TCE-RN, etc) com 4,75 resultante de respostas que menos variaram dentre os indicadores da tabela 18 e que estão concentradas no intervalo de (4,75 – 0,43) e (4,75 + 0,43).

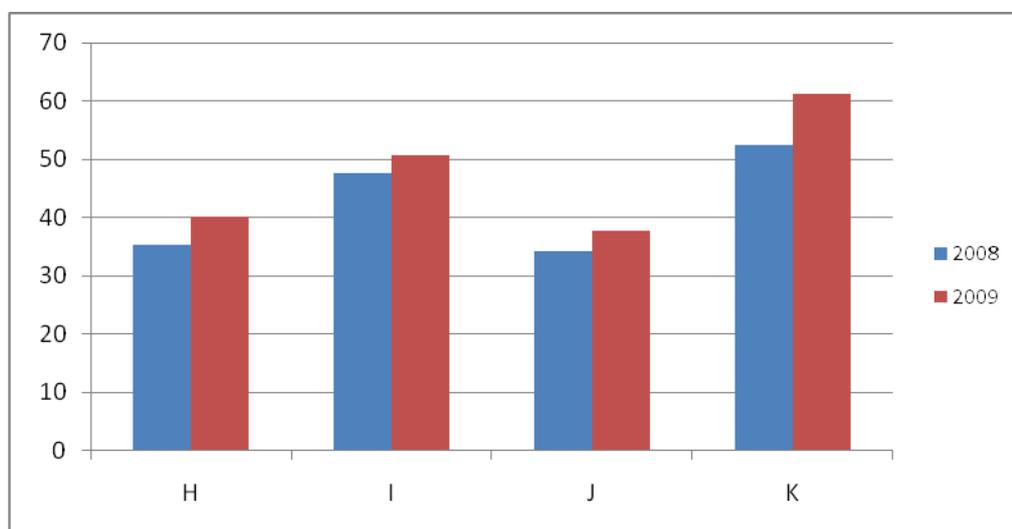
Tabela 19: Percentual da Despesa com Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida – Mesorregião Central Potiguar

Município	2008		2009	
	% da Despesa com Pessoal	Folga para o limite - 54%	% da Despesa com Pessoal	Folga para o limite - 54%
H	35,28	18,72	40,25	13,75
I	47,61	6,39	50,70	3,30
J	34,27	19,73	37,84	16,16
K	52,54	1,46	61,20	-7,20

Fonte: Dados da Pesquisa

A Mesorregião Central Potiguar foi a que teve resultado menos agravante, com um município, sendo este o “K”, que ultrapassa o limite em aproximadamente 7,20 no exercício de 2009.

Gráfico 2: Percentual da Despesa com Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida
Mesorregião Central Potiguar.



Comparando-se o resultado da Mesorregião Central Potiguar com as demais mesorregiões, no que diz respeito ao atendimento das informações à Legalidade por parte da prefeitura, o resultado obtido foi:

- o melhor resultado com a visualização das informações listadas pelo maior número percentual médio de entrevistados, 97,73%;
- os indicadores com a terceira maior média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões, correspondendo a 4,75 e, juntamente com a Mesorregião do Agreste Potiguar, o indicador com a segunda maior média dentre as menores médias das mesorregiões com valor 4,00;
- a terceira maior média geral de avaliação com 4,45;
- o maior número percentual médio de entrevistados que julgam as informações como necessárias às atividades desenvolvidas, 95,45%.

4.2.6 Atendimento das informações às atividades de CONTROLE

Tabela 20: Atendimento das Informações às atividades de Controle das prefeituras – Mesorregião Central Potiguar

Item	Atendimento das Informações às atividades de Controle	Desconheço a informação nos relatórios	Avaliação feita pelos Respondentes														Julga a informação Necessária (quantidade)	
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total	Média das respostas	σ		CV (%)
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%						
4.1	Auxiliam no controle dos atos e fatos, <i>a priori</i>	0	0	0	0	0	1	25	1	25	2	50	4	100	4,25	0,83	19,51	4
4.2	Auxiliam no controle dos atos e fatos, <i>concomitante</i>	0	0	0	0	0	1	25	1	25	2	50	4	100	4,25	0,83	19,51	4
4.3	Auxiliam no controle dos atos e fatos, <i>a posteriori</i>	0	0	0	0	0	1	25	1	25	2	50	4	100	4,25	0,83	19,51	4
4.4	Auxiliam na gestão dos recursos financeiros (evitar desperdício e erros)	0	0	0	0	0	1	25	1	25	2	50	4	100	4,25	0,83	19,51	4
4.5	Auxiliam na identificação de folgas de recursos no orçamento, que podem ser utilizadas para outros fins	0	0	0	0	0	1	25	1	25	2	50	4	100	4,25	0,83	19,51	4
4.6	São úteis para o controle da execução orçamentária	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
4.7	São úteis para controle financeiro	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
4.8	São úteis para controle patrimonial	0	0	0	0	0	1	25	1	25	2	50	4	100	4,25	0,83	19,51	4
4.9	São úteis ao processo de tomada de decisão	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
4.10	Permitem verificar se as metas do PPA estão em conformidade com o Plano Diretor do Município	1	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	3
4.11	Permitem acompanhar as metas do PPA	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4
4.12	Permitem acompanhar as metas fiscais da LDO	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4
4.13	Permitem acompanhar as Reservas de Contingência	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	3
4.14	Permitem acompanhar a escrituração contábil	0	0	0	0	0	1	25	1	25	2	50	4	100	4,25	0,83	19,51	4
4.15	Permitem controle da folha de pagamento	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
4.16	Permitem controle da arrecadação de recursos	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4
4.17	Permitem controle de convênios	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
4.18	Permitem acompanhamento financeiro das obras	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
4.19	Permitem acompanhamento dos custos dos serviços	0	0	0	0	0	1	25	1	25	2	50	4	100	4,25	0,83	19,51	4
4.20	Permitem acompanhamento das licitações para obras, serviços, locações e aquisição de bens	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
4.21	Permitem acompanhamento dos contratos de serviços terceirizados	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4

4.22	Permitem acompanhamento das atividades relacionadas à educação	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4
4.23	Permitem acompanhamento das atividades relacionadas à saúde	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4
4.24	Permitem acompanhamento dos programas sociais	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4
4.25	Permitem controle físico e financeiro dos recursos recebidos da União	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4
4.26	Permitem controle físico e financeiro dos recursos recebidos do Estado	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4
4.27	Permite controle das compras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
4.28	Permite controle das obras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
4.29	Permitem controle físico e financeiro dos bens de natureza permanente	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4

Fonte: Dados da Pesquisa

LEGENDA:

SI¹ - Sem Importância

Qp – Quantidade Parcial

PI² - Pouco Importante

QT – Quantidade Total

IR³ - Importância Regular

σ – Desvio Padrão

I⁴ - Importante

CV – Coeficiente de Variação

MI⁵ - Muito Importante

Quanto ao atendimento das Informações às atividades de Controle, pode-se constatar que existem:

- das 29 situações elencadas, apenas uma foi identificada por um entrevistado como não sendo possível ocorrer;
- todos os entrevistados julgaram 27 das situações questionadas como necessárias ao atendimento das atividades de Controle;
- conforme o controlador da Prefeitura “I”, as informações contábeis e financeiras dos relatórios gerados pelo sistema não permitem verificar se as metas do PPA estão em conformidade com o Plano Diretor do Município;
- o Secretário de Finanças da Prefeitura “J” não julga necessário que as informações que constam nos relatórios permitam verificar se as metas do PPA estão em conformidade com o Plano Diretor do Município nem acompanhar as Reservas de Contingência;
- os 10 indicadores que obtiveram as melhores avaliações médias procedem das avaliações individuais agrupadas dentro dos limites de 0,43 em torno da média de 4,75, sendo assim os indicadores cujas avaliações que menos variaram diante das opiniões dos entrevistados e confirmado com o coeficiente de 9,12 sendo o menor;
- oito indicadores apresentam as menores avaliações médias que provem de avaliações individuais que convergem para o intervalo de $(4,25 - 0,83)$ e $(4,25 + 0,83)$, sendo as que mais variaram dentre as avaliações feitas dos indicadores da tabela 20.

A Reserva de Contingência foi institucionalizada pelo *Decreto-Lei Nº 200, de 25 de fevereiro de 1967* e modificada pelo *Decreto-Lei Nº 900, de 29 de setembro de 1969*. Tinha como fim aportar recursos para suplementar as despesas de pessoal no âmbito do Governo Federal. Em seguida, através da *Portaria Ministerial Nº 09 – Ministério do Planejamento, de 28 de janeiro de 1974*, Estados e Municípios foram autorizados a, mediante lei própria, incluírem nos seus respectivos orçamentos, a Reserva de Contingência para aquela finalidade.

Atualmente, conforme com o artigo 5º, III da LRF o Projeto de Lei Orçamentária Anual, elaborado de forma compatível com o Plano Plurianual, com a Lei de Diretrizes Orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar, conterà reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definidos com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na Lei de Diretrizes Orçamentárias destinada ao atendimento de passivos

contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos, aquelas obrigações imprevistas ou riscos que podem estar ou já estão influenciando a execução de uma ação qualquer que o governo tenha planejado para o período, como as decorrentes de ações judiciais trabalhistas, cíveis, previdenciárias, indenizações por desapropriações e outros que poderão causar perdas ou danos ao patrimônio da entidade, bem como comprometer a execução de ações planejadas para serem executadas no período em que as ocorrências se efetivaram.

Quadro 5: Auxílio das informações informatizadas nos atos e fatos *a priori*, concomitante e *a posteriori* – Mesorregião Central Potiguar

Município	Exemplos de Atos e Fatos:		
	<i>a Priori</i>	Concomitante	<i>a Posteriori</i>
H	Os relatórios gerados pelo sistema auxiliaram na determinação do número de cidadãos a serem convocados pela prefeitura que foram aprovados no concurso público tendo em vista que o valor percentual da despesa com pessoal em relação à receita corrente líquida ultrapassaria o valor de 54% caso contratasse todos os concursados em 2009. Assim a prefeitura convocou parte dos aprovados e os outros serão convocados nos anos seguintes até a data de vencimento do concurso.	Os relatórios das Secretarias de Educação e Saúde, no que diz respeito às despesas, são acompanhados pela controladoria durante a execução orçamentária de forma a atingir o mínimo percentual sobre a Receita Base de 15% para a Saúde e 25% para a Educação.	Os relatórios fornecem informações de execução da despesa por secretaria e cada secretaria é informada pela controladoria sobre os valores aplicados até o momento por cada uma e quanto cada pode se utilizar dos recursos financeiros para o desenvolvimento de suas atividades.
I	Tomamos conhecimento das dotações orçamentárias específicas para cada unidade orçamentária, tanto em relação à despesa (através dos respectivos elementos) quanto em relação à receita (por meio das fontes definidas na dita lei).	Acompanhamos a real execução orçamentária, do mesmo modo em relação à despesa e à receita. Observa-se se que as mesmas estão se comportando como planejado (programado).	Avaliamos se a execução orçamentária surtiu efeito em relação ao projetado (programado) e o realmente realizado. Esclarecemos que a LOA é o principal relatório para a administração, principalmente para os municípios, apesar dos gestores, na sua maioria, só fazem mesmo assinar a lei e não se preocupam no acompanhamento e controle da mesma.
J	O Secretário de Finanças deste município está sempre atento aos Restos a Pagar da Prefeitura cujo valor consta nos relatórios gerados pelo sistema tendo a preocupação para que este valor não aumente e quando existente alerta o gestor para deixar o valor no caixa da Prefeitura para que possa ser pago no exercício seguinte.	Não forneceu exemplo	Não forneceu exemplo
K	Estava planejado pavimentar 20 ruas no ano de 2009, mas pavimentaram 15 por falta de recursos financeiros. Diante da situação, tomando por base os relatórios gerados para o exercício de 2009, trabalhou-se para que a arrecadação aumentasse e se conseguiu pavimentar as outras 5 ruas no ano de 2010;	Nos relatórios são escriturados os valores referentes à aquisição de material de expediente e permanente e no decorrer do consumo deste material a respectiva quantidade consumida é dado baixa em termos unitários e monetários no sistema. Assim em tempo real os relatórios fornecem condição de saber o que existe em estoque (fisicamente e monetariamente)	Os relatórios gerados pelo sistema fornecem os valores orçados e executados das despesas da entidade permitindo assim o confronto entre o que foi orçado e o executado. Em termos físicos faz-se a verificação em campo do que foi licitado para posterior pagamento.

Do quadro 5, as conclusões foram:

- Perante os exemplos, quanto às formas de controle na Administração Pública, destaca-se a prevalência do Controle de Legalidade;
- Embora todos os entrevistados tenham afirmado que as informações auxiliam nos atos e fatos *a priori*, concomitante e *a posteriori*, o profissional, Secretário de Finanças da Prefeitura “J”, não soube fornecer exemplos em que as informações auxiliam nos atos e fatos concomitante e *a posteriori*;
- Destacam-se as análises realizadas pelos profissionais das prefeituras “H” e “I” quanto às três situações fornecidas (*a priori*, concomitante e *a posteriori*) no acompanhamento da execução orçamentária. A primeira prefeitura por destacar a atenção para o atendimento dos limites percentuais da despesa com pessoal e das Secretarias Municipais, a segunda por valorizar a verificação do realizado diante do programado para a execução do orçamento.

A LRF, em seus artigos 19 e 20, estabeleceu: os limites para os gastos com pessoal em relação a RCL para todos os entes que compõem a federação brasileira (União, os estados e os municípios) e a repartição desses limites abrangendo todos os Poderes que compõem a administração pública (Legislativo, Judiciário, Executivo e Ministério Público). Essa legislação enquadra, como despesa total de pessoal, os gastos efetuados pelos entes federados com:

- servidores ativos, civis e militares, ocupantes de cargos ou funções;
- aposentados e pensionistas;
- membros de Poder;
- vencimentos, vantagens adicionais, gratificações, horas extras e quaisquer outras espécies remuneratórias;
- empregados das empresas estatais dependentes;
- subsídios dos agentes políticos;
- terceirização para substituição de servidores;
- encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades da previdência.

Quanto aos limites mínimos dos valores a serem gastos pelas Secretarias da Educação e Saúde, tem-se que:

- A Constituição Federal de 1988, através do art. 212, estabeleceu para os três níveis de governo um limite mínimo de gastos a serem efetuados com a educação (manutenção e desenvolvimento do ensino) em relação às suas receitas líquidas de impostos e transferências: 18% para a União e 25% para os governos estaduais e municipais;
- A emenda constitucional nº 29/2000 (Emenda da Saúde) estabeleceu percentuais mínimos de gastos com as ações da saúde para os governos estaduais e municipais – em relação às suas receitas líquidas de impostos e transferências (Receita Vinculável), os quais deveriam ser plenamente atingidos no exercício financeiro de 2004: 12% para os estados e 15% para os municípios.

Os Tribunais de Contas deverão, anualmente, avaliar o cumprimento desses dispositivos constitucionais e divulgar os resultados encontrados.

Por fim, ao se comparar o resultado, referente ao atendimento das informações às atividades de controle das prefeituras, da Mesorregião Central Potiguar com os das demais mesorregiões, o que se conclui é que essa mesorregião dispõe do(a)/dos(as):

- melhor resultado com a visualização das informações listadas pelo maior número percentual médio de entrevistados, 99,14%;
- indicadores com a segunda maior média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões, correspondendo a 4,75 e indicadores com a maior média dentre as menores médias das mesorregiões com valor de 4,25;
- maior média geral de avaliação, juntamente com a Mesorregião do Leste Potiguar, com 4,52;
- maior número percentual médio de entrevistados que julgaram as informações como necessárias às atividades, 98,28%.

4.2.7 Atendimento das informações às atividades de AUDITORIA

Tabela 21: Atendimento das Informações às atividades de Auditoria da prefeitura – Mesorregião Central Potiguar

Item	Atendimento das Informações às atividades de Auditoria da Prefeitura	Desconheço a informação nos relatórios (quantidade)	Avaliação feita pelos Respondentes													Julga a informação Necessária (quantidade)			
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total	Média das respostas		σ	CV (%)	
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%							
5.1	Avaliar os programas sociais	0	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4
5.2	Avaliar os programas voltados para a educação	0	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4
5.3	Avaliar os programas desenvolvidos na saúde	0	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4
5.4	Verificar a veracidade dos registros contábeis	0	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4
5.5	Avaliar os balanços publicados	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	3
5.6	Verificar a regularidade das contas quanto à legalidade nos atos praticados	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
5.7	Avaliar a prestação de contas realizado pelo município	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
5.8	Avaliar o controle do patrimônio público municipal	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
5.9	Avaliar o controle de custos do município	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	3
5.10	Avaliar as licitações da prefeitura	0	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4
5.11	Avaliar o andamento dos serviços terceirizados em conformidade com o planejado e o valor destinado	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	3
5.12	Avaliar o andamento e a construção das obras em conformidade com o planejado e o valor destinado	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
5.13	Avaliar o controle da folha de pagamento	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
5.14	Avaliar o controle dos convênios	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
5.15	Avaliar o controle orçamentário	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
5.16	Avaliar o controle financeiro	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
5.17	Avaliar o controle da arrecadação de recursos municipais	0	0	0	0	0	0	0	0	1	25	3	75	4	100	4,75	0,43	9,12	4
5.18	Avaliar o controle físico e financeiro dos recursos recebidos da União	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
5.19	Avaliar o controle físico e financeiro dos recursos recebidos do Estado	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
5.20	Avaliar a aplicação dos recursos públicos em materiais de consumo	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	3
5.21	Avaliar o controle das compras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
5.22	Avaliar o controle das obras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4
5.23	Avaliar o acompanhamento das licitações para obras, serviços, locações e aquisição de bens	0	0	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4

Fonte: Dados da Pesquisa

LEGENDA: SI¹ - Sem ImportânciaPI² - Pouco ImportanteIR³ - Importância RegularI⁴ - ImportanteMI⁵ - Muito Importante

Qp – Quantidade Parcial

QT – Quantidade Total

σ – Desvio Padrão

CV – Coeficiente de Variação

No atendimento das Informações às atividades de Auditoria, pode-se destacar:

- todas as avaliações e verificações elencadas na tabela 21 são possíveis de serem realizadas com o auxílio das informações contábeis e financeiras geradas pelo sistema de informação utilizado pela Controladoria;
- a menor avaliação realizada pelos entrevistados sobre as informações auxiliarem no atendimento das atividades de Auditoria foi sobre 73,91% dos indicadores da tabela 21 com valor de 4,50, procedente das avaliações realizadas pelos entrevistados, cujas notas atribuídas estão aglomeradas dentro dos limites de 0,50 em torno da média e que mais variaram dentre as avaliações realizadas pelos entrevistados sobre os indicadores;
- a maior média, de 4,75, que se refere a 26,09% dos indicadores, é resultado das avaliações realizadas pelos entrevistados cujos valores estão dentro dos limites de 0,43 em torno dessa média e correspondendo a menor variação nas notas atribuídas, confirmado pelo coeficiente de variação;
- um dos entrevistados julga não ser necessário as informações contábeis e financeiras auxiliarem nas atividades de auditoria, especificamente, a avaliar: os balanços publicados, o controle de custos do município, o andamento dos serviços terceirizados em conformidade com o planejado e o valor destinado e a aplicação dos recursos públicos em materiais de consumo.

Dentro da Controladoria Municipal, o profissional responsável pelo setor deve ter o propósito de certificar a veracidade das demonstrações financeiras, para fins de pareceres, pois, por exemplo, para que o Controlador possa repassar os processos de despesas ao chefe do Poder Executivo, tem que serem feitas as análises devidas (amparo legal, documentos comprobatórios da existência da despesa, despesa orçada no orçamento bem como a respectiva disponibilidade do valor, etc.) para se poder emitir os pareceres, aprovando com ou sem ressalva ou reprovando. Processos não analisados e repassados para o Poder Executivo para autorização e pagamento das despesas influenciam na formatação de demonstrações contábeis que, na realidade, podem não trazer a visualização real do que foi gasto para a aquisição ou construção de produtos ou bens, bem como de prestação de serviços. Assim, chama-se a atenção para se evitar desvios, superfaturamentos ou possíveis beneficiamentos.

Nessa mesorregião, pode-se constatar que um dos entrevistados, ao não julgar algumas informações como necessárias ao atendimento nos trabalhos de auditoria, estará contribuindo para que as impurezas na administração dos recursos públicos ocorram constantemente.

Mesmo assim, a Mesorregião Central Potiguar foi a que apresentou melhor resultado em termos de identificação do auxílio das informações às atividades de Auditoria, bem como as melhores avaliações e o maior número de informações identificadas pelos entrevistados como necessárias às atividades desenvolvidas.

Comparando-se o resultado com as demais mesorregiões, a Mesorregião Central Potiguar, diante do atendimento das Informações às atividades de auditoria da prefeitura, apresentou:

- o melhor resultado com a visualização, por parte de todos os entrevistados, em termos de identificação de todas as informações elencadas no auxílio às atividades de auditoria, ou seja, 100%;
- juntamente com a Mesorregião Oeste Potiguar, o indicador com a segunda maior média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões que corresponde a 4,75 e o item com a maior média dentre as menores médias das mesorregiões com 4,50;
- a maior média geral de avaliação com 4,57;
- o segundo maior número percentual médio de entrevistados, sendo de 95,65%, que julgam as informações como necessárias às atividades.

As metas alcançadas pelos municípios da Mesorregião Central Potiguar com o auxílio das informações contábeis/financeiras estão a seguir elencadas por município.

- Município “H”:
 - desenvolvimento do turismo - eventos culturais, feiras, festas populares; ampliação e melhoria da Infraestrutura turística; construção de infraestrutura turística adequada às potencialidades do município;
 - promoção social - funcionamento do Conselho Municipal de Assistência Social e do Programa Municipal de Assistência Familiar; programas voltados para os idosos, portadores de necessidades especiais, famílias, adolescentes e crianças; contribuição à Casa do Estudante, ao Círculo dos Trabalhadores, ao Conselho Municipal dos Direitos da Mulher e ao Rotary Clube deste município; construção e reforma de creches, etc;
 - auxílio à educação - funcionamento do programa transporte escolar; construção, ampliação e reforma de unidades de ensino; equipar as unidades; aquisição de ônibus; funcionamento de programas; revitalização do sistema de biblioteca pública;

- desenvolvimento da infraestrutura - construção de: galerias pluviais e anéis viários, pavimentação de ruas e avenidas, quatro ginásios poliesportivos, lagoas de estabilização, prédios e espaços públicos e restauração, adutoras, urbanização dos bairros; restaurar a sinalização existente e ampliar para toda a cidade; melhoria dos espaços públicos urbanos;
- extensão da rede elétrica nas áreas urbana e rural;
- apoio ao esporte nas diversas modalidades;
- auxílio à saúde - aquisição de ambulâncias básicas e equipadas com UTI; construção, ampliação e reforma de unidades de saúde; funcionamento de programas; Epidemiologia e Controle de Doenças; aquisição de medicamentos e material hospitalar; contribuição ao consórcio intermunicipal de saúde;
- qualidade ambiental - aquisição de veículos e equipamentos para podar as árvores, incentivo à arborização municipal, ampliação do viveiro florestal e a implantação de um museu histórico municipal;
- recursos hídricos - construção, reconstrução e recuperação de passagem molhada na zona urbana e rural; construção de cisternas e de poços tubulares e amazonas na zona rural; implementação do projeto hortas hidropônicas; construção de barragens; drenagem de Rios e operacionalização do programa de arborização urbana;
- administração geral - elaboração de novo plano de carreira, cargos e salários dos servidores públicos do município; realização de concurso público; construção e organização do arquivo geral da prefeitura; aquisição de veículos, tratores, máquinas, implementos e equipamentos para serviços das secretarias; instrumental para equipar a Secretaria de Administração; parcelamento de débitos com o Instituto Nacional de Seguridade Social; pagamento de sentenças judiciais transitadas em julgado devidas pelo município; pagamento de encargos de dívidas com empresas de telecomunicações, serviços de energia elétrica e fornecimento de água e esgotos; elaboração do PD; informatização das secretarias; reforma e ampliação de prédio antigo da prefeitura; construção e melhoria de unidades habitacionais; capacitação de servidores públicos; equipar a banda de música do município;
- lazer - aquisição de parques infantis para os bairros; construção de áreas de lazer nos bairros da cidade;

- estradas vicinais - construção, recuperação e melhoria de trechos de estradas vicinais; construção de travas espaçadas para vedar o trânsito de animais;
- desenvolvimento do setor agropecuário - apoio ao trabalhador rural através da oferta de serviços de corte de terra para produção de culturas regionais; instalação e recuperação de dessalinizadores.
- Município “I”:
 - reforma, ampliação, manutenção e funcionamento da Câmara Municipal;
 - gabinete do prefeito - manutenção e funcionamento; aquisição de equipamentos; apoio às entidades representativas, às atividades de segurança e justiça e às associações de artes e cultura;
 - Secretaria de Administração - manutenção e funcionamento da secretaria; preservação do patrimônio público; desenvolvimento do programa de formação do patrimônio do servidor; treinamento e qualificação de servidores;
 - Secretaria de Planejamento e Finanças - manutenção e funcionamento da secretaria; amortização e encargos da dívida interna; modernização e fortalecimento da administração pública;
 - Secretaria de Meio Ambiente, Agricultura e Abastecimento - manutenção e funcionamento; apoio a agricultura familiar; infraestrutura social; modernização e fortalecimento da administração pública; promoção e prevenção à saúde animal; conservação da biodiversidade e educação ambiental; desenvolvimento agropecuário; atendimento à população carente; sistema de abastecimento d’água;
 - Secretaria de Educação, Cultura e Esportes - atividade de apoio administrativo; expansão e melhoria da qualidade do ensino; formação e qualificação de professores; criação e valorização de espaços esportivos e culturais; atendimento à criança e ao adolescente; educação básica de qualidade de ensino; apoio à Fundação Cultura José Bezerra Gomes;
 - Secretaria de Infraestrutura e Serviços Urbanos - atividade de apoio administrativo; infraestrutura social; criação e valorização de espaços esportivos e culturais; melhoria da estrutura viária do município;

- Secretaria de Saúde - atividade de apoio administrativo; promoção e prevenção a saúde animal; promoção, prevenção e vigilância a saúde; atendimento a população carente, a criança e ao adolescente;
- Secretaria Municipal de Trabalho, Habitação e Assistência Social - atividade de apoio administrativo; programa de habitação para baixa renda; atendimento à população carente, à criança e ao adolescente; infraestrutura social;
- Secretaria de Desenvolvimento Econômico e Turismo - atividade de apoio administrativo; infraestrutura social; incentivo a cultura e apoio ao desenvolvimento industrial;
- Controladoria Municipal e Procuradoria Geral do Município - atividade de apoio administrativo.

Os municípios “H” e “I” tiveram o auxílio das informações contábeis/financeiras no alcance das metas traçadas por todas as secretarias municipais, sendo que o segundo município foi o único dentre os pesquisados desta mesorregião que elenca metas, estabelecidas para a Controladoria e Procuradoria do município, alcançadas com o auxílio das informações já mencionadas. Este resultado deixa a Mesorregião Central Potiguar como a que obteve o segundo melhor resultado com 50% dos municípios cujas Controladorias efetuam o acompanhamento das metas e as informações contábeis / financeiras auxiliam neste acompanhamento.

O município “J”, conforme o Secretário de Finanças da Prefeitura, não dispõe de Controladoria que possa realizar o acompanhamento das metas estabelecidas pela Prefeitura, pois o acompanhamento é feito pelas secretarias de forma individualizada.

No município “K”, apesar de existir de direito a Controladoria, o acompanhamento das metas é feito pelas secretarias de forma individualizada, pois de fato este setor não funciona.

4.3 Mesorregião do Agreste Potiguar

4.3.1 Perfil do profissional responsável pela Controladoria das prefeituras

Tabela 22: Cargos dos Entrevistados

Cargo	Quantidade	Percentual (%)
Secretário	1	20
Diretor	0	0
Gerente	0	0
Chefe de Setor	0	0
Outro: Controlador	4	80
TOTAL	5	100

Fonte: Dados da Pesquisa

Dos profissionais entrevistados, quatro são Controladores e um Secretário de Finanças, por não existir o setor da Controladoria na Prefeitura “M”. Diante da situação de que os entrevistados para atuarem na Controladoria Municipal devem possuir conhecimentos específicos, a formação acadêmica deve ser evidenciada.

Tabela 23: Formação acadêmica dos respondentes

2º Grau	Graduação	
	Curso	Nº Entrevistados
1	Contábeis	1
-	Direito	1
1	Técnico Superior de Gestão Pública	-
1	-	-
Total	3	2

Fonte: Dados da Pesquisa

Dos três profissionais que marcaram dizendo que possui apenas o 2º grau, dois estão cursando o curso Técnico Superior de Gestão Pública e Ciências Contábeis, respectivamente das prefeituras “L” e “O”.

Perante o resultado da tabela 23, percebe-se que dos profissionais que atuam na controladoria municipal, 80% deles estiveram preocupados em aprimorar seus conhecimentos no ambiente acadêmico.

O resultado da pesquisa apresenta maior proporção, entre os entrevistados, de formação acadêmica em Ciências Contábeis e Gestão Pública, evidenciando a relação dessas áreas ao Controle Interno.

Tabela 24: Idade dos respondentes

Idade (anos)	Quantidade	Percentual (%)
18 a 30	1	20
31 a 40	2	40
41 a 50	1	20
51 a 60	1	20
Mais de 60	0	0
TOTAL	5	100

Fonte: Dados da Pesquisa

Mais da metade dos profissionais, que estão à frente dos serviços da controladoria, estão numa faixa etária de até 40 anos de idade, o que significa que têm muito a contribuir com as instituições públicas, bem como orientar os profissionais, que estejam em início de carreira nessas prefeituras, nos trabalhos referentes ao controle, tomando por base a Lei 8.213 de 1995 que reza sobre a aposentadoria.

Tabela 25: Tempo de Trabalho

Tempo (anos)	Tempo de atuação no setor público		Tempo de atuação na prefeitura atual		Tempo na função	
	Quantidade	%	Quantidade	%	Quantidade	%
Menos de 2	0	0	2	40	3	60
2 a 5	1	20	2	40	1	20
5 a 10	1	20	0	0	0	0
10 a 15	1	20	1	20	1	20
15 a 20	1	20	0	0	0	0
20 a 25	0	0	0	0	0	0
Mais de 25	1	20	0	0	0	0
TOTAL	5	100	5	100	5	100

Fonte: Dados da Pesquisa

Esse resultado demonstra que mais da metade dos profissionais, por já apresentarem um tempo de serviço a partir de dez anos no setor público, devem apresentar experiência nas atividades desenvolvidas e inerentes a este setor. Como observado, um dos quatro profissionais entrevistados deve conhecer muito bem o ambiente de trabalho, as atividades desenvolvidas e os caminhos a percorrer na prefeitura em que responde como controlador, por já apresentarem tempo de serviço nesta instituição no intervalo de 10 a 15 anos. Para os demais profissionais não se descarta de terem os mesmos conhecimentos embora tenham tempo de serviço de até 5 anos na prefeitura onde exercem as suas atividades. Dentre os cinco entrevistados, três deles apresentam tempo de menos de 2 anos na função, o que não corresponde a um período significativo.

4.3.2 Controladoria – Existência de Direito e de Fato

Quadro 6: Tempo médio de funcionamento da controladoria municipal

Mesorregião do Agreste Potiguar

Município codificado	Lei de Criação da Controladoria	Existência de Direito (anos)	Existência de Fato (anos)
L	Lei nº 921/2009	1,9	1,9
M	-	0,0	0,0
N	Lei nº 278/2009	1,9	1,9
O	Lei nº 1.151/2005	5,0	0,5
P	Lei nº 356/2001	9,2	9,2
Média		3,6	2,7

Fonte: Dados da Pesquisa

Na Prefeitura “M”, aplicou-se o questionário com o Secretário de Finanças, Controle Orçamentário e Contábil, por não existir a Controladoria.

Na Mesorregião do Agreste Potiguar, o tempo médio de funcionamento da Controladoria apresenta-se como o 3º, em termos de existência de direito, e o menor de existência de fato.

Dentre as prefeituras que já têm sua Controladoria implantada, pode-se constatar que a que apresentou maior precariedade foi a Prefeitura “O”. Embora o profissional demonstrasse ter segurança e conhecimento técnico, mas a estrutura física não o ajudava, pois o mesmo não dispõe de uma sala específica, nem secretária e, para efetuar a análise dos relatórios gerados pela Secretaria de Planejamento e Finanças, se utiliza da sala dessa secretaria. O sistema e os computadores que têm acesso ficam no setor da equipe técnica contábil. O próprio Controlador afirma que a Controladoria desse município não recebe a devida atenção que deveria existir.

Ao contrário, a Prefeitura “M”, apesar de não ter sua Controladoria criada, a estrutura física fornece condições adequadas para se desenvolver os trabalhos de acompanhamento do planejamento, execução orçamentária e levantamento do grau de aderência entre o que foi planejado e o realizado, diante das informações levantadas dos relatórios financeiros contábeis e financeiros gerados, contribuindo para as mudanças das atividades, quando necessárias, para a que todo o planejamento orçamentário seja executado e efetivo para a sociedade, fazendo, assim, valer a sua função de otimização dos resultados.

4.3.3 Identificação e atendimento das informações às atividades da prefeitura

Tabela 26: Identificação e atendimento das Informações às atividades da prefeitura – Mesorregião do Agreste Potiguar

Item	Informações Pertinentes às atividades da Prefeitura	Desconheço a Informação nos Relatórios (quantidade)	Avaliação feita pelos Respondentes														Julga a Informação Necessária (quantidade)		
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total	Média das Respostas	σ		CV (%)	
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%							
1.1	Indicadores gerenciais para avaliar o desempenho de áreas específicas (saúde, educação, obras, projetos sociais, etc.)	1	0	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	5
1.2	Escrituração Contábil - Registros contábeis	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	5	100	5	100	5,00	0,00	0,00	5
1.3	Plano Diretor	3	0	0	1	25	0	0	2	50	1	25	4	100	3,75	1,09	29,06	3	
1.4	Metas do PPA	0	0	0	0	0	0	0	0	0	5	100	5	100	5,00	0,00	0,00	5	
1.5	Metas Fiscais da LDO	0	0	0	0	0	0	1	20	4	80	5	100	4,80	0,40	8,33	5		
1.6	Balanço Orçamentário	0	0	0	0	0	0	0	0	0	5	100	5	100	5,00	0,00	0,00	5	
1.7	Execução Orçamentária	0	0	0	0	0	0	0	0	0	5	100	5	100	5,00	0,00	0,00	5	
1.8	Balanço Financeiro	0	0	0	0	0	0	0	0	0	5	100	5	100	5,00	0,00	0,00	5	
1.9	Balanço Patrimonial	0	0	0	0	0	0	1	20	4	80	5	100	4,80	0,40	8,33	5		
1.10	Reservas de Contingência	1	0	0	0	0	0	0	4	80	1	20	5	100	4,20	0,40	9,52	4	
1.11	Créditos adicionais (as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento)	1	0	0	1	20	0	0	1	20	3	60	5	100	4,20	1,17	27,77	5	
1.12	Dívida Ativa	1	0	0	0	0	0	0	3	60	2	40	5	100	4,40	0,49	11,13	5	
1.13	Convênios	1	0	0	0	0	0	0	1	20	4	80	5	100	4,80	0,40	8,33	5	
1.14	Contratos de serviços terceirizados	0	0	0	0	0	1	20	2	40	2	40	5	100	4,20	0,75	17,82	4	
1.15	Licitações e Compras	0	0	0	0	0	0	0	0	0	5	100	5	100	5,00	0,00	0,00	5	
1.16	Receita (geração ao recebimento)	0	0	0	0	0	0	0	1	20	4	80	5	100	4,80	0,40	8,33	5	
1.17	Despesa (autorização ao pagamento)	0	0	0	0	0	0	0	1	20	4	80	5	100	4,80	0,40	8,33	5	
1.18	Restos a pagar	0	0	0	0	0	0	0	1	20	4	80	5	100	4,80	0,40	8,33	5	
1.19	Custos dos serviços e obras	1	0	0	0	0	1	25	0	0	3	75	4	100	4,50	0,87	19,25	3	
1.20	Folha de Pagamento	0	0	0	0	0	0	0	1	20	4	80	5	100	4,80	0,40	8,33	4	
1.21	Recursos Recebidos da União	0	0	0	0	0	0	0	0	0	5	100	5	100	5,00	0,00	0,00	5	
1.22	Recursos Recebidos do Estado	0	0	0	0	0	0	0	1	20	4	80	5	100	4,80	0,40	8,33	5	

1.23	Transferências de recursos públicos para o setor privado	3	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	3
1.24	Programas Sociais	0	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	5
1.25	Programas voltados para a Educação	0	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	5
1.26	Programas voltados para a Saúde	0	0	0	0	0	0	0	1	20	4	80	5	100	4,80	0,40	8,33	5
1.27	Grau de aderência entre o que foi planejado e o realizado, colaborando para a adoção de medidas corretivas	0	0	0	0	0	1	20	0	0	4	80	5	100	4,60	0,80	17,39	5
1.28	Gestão dos Recursos humanos, financeiros e físicos	1	0	0	0	0	2	40	1	20	2	40	5	100	4,00	0,89	22,36	4
1.29	Os relatórios dispõem de dados ou informações que indiquem a existência de possíveis riscos fiscais	0	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	5
1.30	Os relatórios dispõem de dados ou informações que indiquem a existência de otimização dos resultados	2	0	0	0	0	2	40	1	20	2	40	5	100	4,00	0,89	22,36	5

Fonte: Dados da Pesquisa

LEGENDA:

SI¹ - Sem Importância

Qp – Quantidade Parcial

PI² - Pouco Importante

QT – Quantidade Total

IR³ - Importância Regular

σ – Desvio Padrão

I⁴ - Importante

CV – Coeficiente de variação

MI⁵ - Muito Importante

Da Tabela 26, pode-se visualizar e entender que:

- três dos cinco entrevistados, não visualizam informações referentes ao Plano Diretor do município nos relatórios gerados pelo sistema contábil e financeiro e dois não julgam necessárias ao atendimento das atividades da prefeitura e o pior, um desses três não sabe o que seja um Plano Diretor e outro o avalia como pouco importante para as atividades de Controladoria;
- o Controlador que não sabe o que seja um Plano Diretor desconhece também a existência de informações referentes a custos de serviços e obras e a transferências de recursos públicos para o setor privado, motivos esses que fizeram com que deixasse de avaliá-los;
- também sendo o indicador menos identificado nos relatórios, as transferências de recursos públicos para o setor privado, foram argumentados pelos profissionais que as respectivas prefeituras não realizam, no momento, convênios com órgãos privados, além de dois dos entrevistados não julgarem esse tipo de informação como necessária às atividades da prefeitura;
- como o segundo menos identificado nos relatórios, dois dos entrevistados afirmam que não são visualizados dados ou informações que indiquem a existência de otimização dos resultados, apesar de todos julgarem como necessários ao atendimento das atividades da prefeitura;
- dentre os indicadores elencados por um dos entrevistados como não visualizado nos relatórios, cita-se os créditos adicionais (as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento), além de avaliá-lo como pouco importante;
- o indicador que obteve menor avaliação média se refere à informação do Plano Diretor, com 3,75, sendo consequência das avaliações individuais concentradas dentro dos limites de 1,09 em torno e que variam mais do que as demais avaliações atribuídas aos outros indicadores da tabela 26;
- as informações que foram melhores avaliadas se referem à escrituração contábil, metas do PPA, balanços orçamentário e financeiro, execução orçamentária, licitações e compras e recursos recebidos da União, sendo considerado por todos os entrevistados

da Mesorregião do Agreste Potiguar como “Muito Importante” as atividades desenvolvidas pelas prefeituras.

Na Mesorregião do Agreste, duas das três prefeituras visitadas não possuem o Plano Diretor do Município, apesar de que a legislação 10.257 o considere como parte integrante do processo de planejamento municipal, devendo ser utilizado pelas prefeituras para a formatação do PPA, LDO e a LOA, especialmente para os municípios que tenham população superior a 20.000 habitantes, sendo o caso dos municípios desta mesorregião.

Quanto às transferências de recursos públicos para o setor privado, trata-se de uma situação que se torna importante, quando existe o envolvimento e a colaboração mútua tanto da prefeitura, quanto do setor privado, quando a questão é voltada para o bem comum da sociedade.

Considerando que um dos objetivos da Controladoria seja a otimização dos resultados e que no setor público pode ser visualizado diante da efetividade da destinação dos recursos públicos à sociedade, os relatórios gerados pelos sistemas deveriam fornecer, mas o acompanhamento dessa efetividade só é realizado, de forma individualizada, pelas secretarias, como é caso de duas das prefeituras pesquisadas nessa mesorregião.

No tocante aos créditos adicionais, esses se tornam necessários quando, durante a execução orçamentária, percebe-se a necessidade de mais recursos financeiros para a conclusão dos serviços ou obras que venham a beneficiar a sociedade. Espera-se que o valor orçado seja suficiente para o destino, para que se evitem futuras modificações no orçamento previsto.

Comparando os resultados das quatro mesorregiões, a Mesorregião do Agreste Potiguar, em relação à identificação e o atendimento das informações, geradas pelo sistema de informação, às atividades da prefeitura, apresentou:

- o segundo melhor resultado em termos de visualização das informações voltadas para o atendimento das atividades da controladoria com o maior número percentual médio de entrevistados que visualizam as informações, 90%;
- juntamente com a Mesorregião Central Potiguar, os indicadores, com a maior média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões, correspondendo a 5,00 e o indicador com a segunda maior média dentre as menores médias das mesorregiões, com 3,75;

- a segunda maior média geral de avaliação com 4,63;
- o maior número percentual médio de entrevistados que julgam as informações como necessárias às atividades desenvolvidas pela prefeitura, 94,83%.

4.3.4 Características das informações dos relatórios informatizados

Tabela 27: Características das Informações dos Relatórios Informatizados – Prefeituras - Mesorregião do Agreste Potiguar

Item	Características das Informações	Desconheço a Informação nos Relatórios (quantidade)	Avaliação feita pelos Respondentes													Julga a Informação Necessária (quantidade)			
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total	Média das Respostas		σ	CV (%)	
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%							
2.1	São detalhadas	0	0	0	0	0	0	0	0	1	20	4	80	5	100	4,80	0,40	8,33	5
2.2	São claras e fáceis de entender	1	0	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	5
2.3	São atualizadas e confiáveis	1	0	0	0	0	0	0	0	1	20	4	80	5	100	4,80	0,40	8,33	5
2.4	Oferecem garantia no que se refere à precisão dos cálculos	0	0	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	5
2.5	São suficientes (sem excesso ou falta de informação)	0	0	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	5
2.6	São relevantes (auxiliam na otimização dos resultados)	0	0	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	4
2.7	São oportunas (fornecidas em tempo hábil ao atendimento das atividades)	1	0	0	0	0	0	0	0	1	20	4	80	5	100	4,80	0,40	8,33	5
2.8	São disponibilizadas em relatórios adequados, com colunas, tabelas, figuras, gráficos e textos de forma organizada	1	0	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	4
2.9	São disponibilizadas em relatórios padronizados	0	0	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	5
2.10	São precisas e específicas ao atendimento da Controladoria	1	0	0	0	0	0	0	0	1	20	4	80	5	100	4,80	0,40	8,33	5

Fonte: Dados da Pesquisa

LEGENDA:

SI ¹ - Sem Importância	Qp – Quantidade Parcial
PI ² - Pouco Importante	QT – quantidade Total
IR ³ - Importância Regular	σ – Desvio Padrão
I ⁴ - Importante	CV – Coeficiente de Variação
MI ⁵ - Muito Importante	

A Mesorregião do Agreste Potiguar juntamente com a Central Potiguar foram as que apresentaram o segundo maior número de características das informações não identificadas pelos entrevistados no sistema, embora exista diferença entre as respostas dos profissionais controladores municipais dessas mesorregiões, quando se trata de avaliação dessas características e de suas necessidades nos trabalhos desenvolvidos nas Controladorias dos municípios, tendo, a Mesorregião do Agreste, os melhores resultados.

A menor avaliação dada, pelo menos por um dos profissionais, aos indicadores elencados foi de “Importante”, sendo que para todas as características a maioria as classificou como “Muito Importante”, obtendo média mínima de 4,60 e máxima de 4,80. A primeira média foi resultante das avaliações individuais realizadas pelos entrevistados cujas notas estão dentro dos limites de 0,49 para mais ou para menos, sendo as avaliações que mais variaram. A maior média, por sua vez, procede das avaliações individuais que estão dentro dos limites de 0,40, sendo as avaliações que menos variaram, dentre as avaliações atribuídas aos indicadores da tabela 27.

O Secretário de Finanças, Controle Orçamentário e Contábil da Prefeitura “M”, é o único a não julgar como necessário que as informações a serem utilizadas pela Controladoria sejam relevantes e disponibilizadas em relatórios adequados, com colunas, tabelas, figuras, gráficos e textos de forma organizada. Talvez, pelo motivo de não existir a Controladoria ou por não ter o conhecimento devido sobre a evidenciação das informações contábeis, cujas características citadas auxiliam para a sua realização, a situação possa ser entendida, mas não justificada.

Schmidt e Santos (2006, p. 162) afirmam que a Controladoria, ao personalizar os relatórios de acordo com as necessidades dos gestores, deverá se preocupar com a forma das informações que serão repassadas ao gestores, podendo se utilizar de figuras, gráficos, tabelas que facilitem o entendimento.

Dentre os resultados referentes às características das informações dos relatórios informatizados das quatro mesorregiões, a Mesorregião do Agreste Potiguar apresentou:

- o segundo maior número percentual médio de entrevistados que visualizam as características nas informações, dentre as elencadas, 90%;
- as características com a segunda maior média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões, correspondendo a 4,80 e as com a maior média dentre as menores médias das mesorregiões, com 4,60;

- a maior média geral de avaliação com 4,68;
- o maior número percentual médio de entrevistados, 96%, que julgam as características das informações como necessárias às atividades desenvolvidas pela prefeitura.

4.3.5 Atendimento das informações à LEGALIDADE da Prefeitura

Tabela 28: Atendimento das Informações à Legalidade da prefeitura – Mesorregião do Agreste Potiguar

Item	Atendimento das Informações à Legalidade	Desconheço a informação nos relatórios (quantidade)	Avaliação feita pelos Respondentes												Julga a informação Necessária (quantidade)			
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total		Média das respostas	σ	CV (%)
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%						
3.1	Auxiliam na elaboração do PPA	0	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	5
3.2	Auxiliam no acompanhamento da Execução do PPA	1	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	5	
3.3	Permite o acompanhamento da Despesa de Pessoal em relação à RCL (%)	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	4	
3.4	Permite o acompanhamento da destinação de recursos para as Secretarias de forma a não deixar ultrapassar os limites percentuais legais estabelecidos	0	0	0	0	1	20	2	40	2	40	5	100	4,20	0,75	17,82	5	
3.5	Apresenta quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços	2	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	3	
3.6	Auxilia no acompanhamento da Receita (geração ao recebimento)	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	5	
3.7	Auxilia no acompanhamento da Despesa (autorização ao pagamento)	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	4	
3.8	Permite acompanhamento dos créditos adicionais (as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento)	0	0	0	0	1	20	1	20	3	60	5	100	4,40	0,80	18,18	5	
3.9	Permite acompanhamento dos restos a pagar	0	0	0	0	0	0	1	20	4	80	5	100	4,80	0,40	8,33	5	
3.10	Permite acompanhamento da transferência dos recursos públicos para o setor privado.	3	0	0	0	1	20	3	60	1	20	5	100	4,00	0,63	15,81	3	
3.11	Permite atender à legislação (Lei 4320/64, LRF, Decreto 3.591/00, Lei nº 10.180/01, Lei 8.666, Resoluções do TCE-RN, etc).	1	0	0	0	0	0	1	20	4	80	5	100	4,80	0,40	8,33	5	

Fonte: Dados da Pesquisa

LEGENDA:SI¹ - Sem Importância

Qp – Quantidade Parcial

PI² - Pouco Importante

QT – Quantidade Total

IR³ - Importância Regular σ – Desvio PadrãoI⁴ - Importante

CV – Coeficiente de Variação

MI⁵ - Muito Importante

No tocante à legalidade, pode-se efetuar as seguintes considerações:

- Em 60% das prefeituras, de acordo com os entrevistados, as informações, geradas pelos sistemas de informação, não permitem acompanhamento da transferência dos recursos públicos para o setor privado. Isso porque as três prefeituras não têm convênios firmados com órgãos do setor privado;
- 40% das Controladorias municipais não dispõem de quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços e nem julgam necessários;
- Conforme o controlador da Prefeitura “O”, as informações contábeis/financeiras não auxiliam no acompanhamento da Execução do PPA e nem permitem atender à legislação (Lei 4320/64, LRF, Decreto 3.591/00, Lei nº 10.180/01, Lei 8.666, Resoluções do TCE-RN, etc). Situação extremamente crítica, causada pela falta de estrutura física adequada e atenção por parte do Poder Executivo Municipal para com a Controladoria deste município;
- Dois, dentre os cinco profissionais, julgam não ser necessário as informações apresentarem quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços, nem permitirem acompanhamento da transferência dos recursos públicos para o setor privado;
- Os indicadores referentes às informações permitirem o acompanhamento dos restos a pagar e a atender a legislação orçamentária pública brasileira foram as que obtiveram maiores médias de avaliação, resultantes das avaliações individuais que estão dentro dos limites de 0,40 em torno da média 4,80 e que menos variaram;
- A menor média de avaliação foi do indicador referente à informação permitir o acompanhamento da transferência dos recursos públicos para o setor privado. Avaliação que procede das avaliações que estão agrupadas dentro dos limites de 0,63 em torno da média 4,00 e estando dentro dos três indicadores cujas avaliações mais variaram;
- O indicador, cuja informação gerada pelo sistema de informação utilizado pela Controladoria permite acompanhar os créditos adicionais, foi o que apresentou maior variação das respostas dentre as avaliações dos indicadores da tabela 28 pelos entrevistados, as quais estão dentro dos limites de 0,80 em torno da média de 4,40.

Tabela 29: Percentual da Despesa com Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida
Mesorregião do Agreste Potiguar

Município	2008		2009	
	% da Despesa com Pessoal	Folga para o limite - 54%	% da Despesa com Pessoal	Folga para o limite - 54%
L	55,07	-1,07	56,24	-2,24
M	43,94	10,06	56,32	-2,32
N	-	-	57,86	-3,86
O	53,33	0,67	61,19	-7,19
P	53,85	0,15	57,88	-3,88

Fonte: Dados da Pesquisa

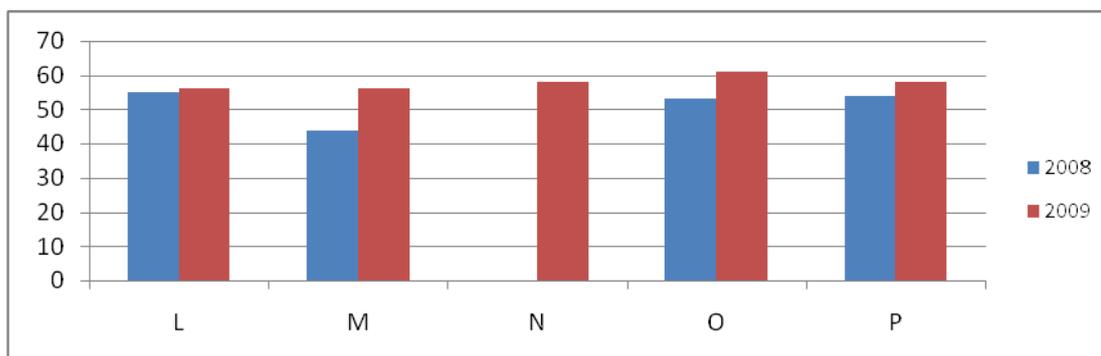
No exercício de 2008, apenas um município ultrapassa o limite percentual de 54%, cuja diferença é de aproximadamente 1,07. Já no exercício de 2009, todos os municípios ultrapassam o limite em análise como apresentado na tabela 29 e no gráfico 3, resultado que classifica a Mesorregião do Agreste Potiguar como a 2ª em termos de vezes de ultrapassagem, pelos municípios, do limite percentual de 54% da despesa com pessoal em relação à RCL.

Para o cálculo do percentual da despesa com pessoal em relação à RCL do ano 2008, não se localizou os relatórios da Prefeitura “N”, pois não está disponibilizado nos sites do TCE/RN e do Tesouro Nacional, nem se obteve êxito, quando solicitado do profissional que está à frente da Controladoria desse município.

Reforça-se que a transparência sobre a arrecadação de recursos e sua aplicação no setor público é obrigatória e, infelizmente, algumas entidades não respeitam o que consta na legislação pública brasileira.

A LRF, em seu art. 48, consta que os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos são instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público.

Gráfico 3: Percentual da Despesa com Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida
Mesorregião do Agreste Potiguar



Perante as quatro mesorregiões, o resultado da Mesorregião do Agreste Potiguar, no que se refere ao atendimento das informações à Legalidade por parte da prefeitura, o resultado obtido foi:

- o terceiro melhor resultado com a visualização das informações listadas pelo maior número percentual médio de entrevistados, 87,27%;
- os indicadores com a segunda maior média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões, correspondendo a 4,80 e, juntamente com a Mesorregião Central Potiguar, o indicador com a segunda maior média dentre as menores médias das mesorregiões com valor 4,00;
- a segunda maior média geral de avaliação com 4,53;
- o segundo maior número percentual médio de entrevistados, 89,09%, que julgam as informações como necessárias.

4.3.6 Atendimento das informações às atividades de CONTROLE

Tabela 30: Atendimento das Informações às atividades de Controle das prefeituras – Mesorregião do Agreste Potiguar

Item	Atendimento das Informações às atividades de Controle	Desconheço a informação nos relatórios (quantidade)	Avaliação feita pelos Respondentes														Julga a informação Necessária (quantidade)	
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total	Média das respostas	σ		CV (%)
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%						
4.1	Auxiliam no controle dos atos e fatos, <i>a priori</i>	1	0	0	0	0	1	20	0	0	4	80	5	100	4,60	0,80	17,39	5
4.2	Auxiliam no controle dos atos e fatos, <i>concomitante</i>	1	0	0	0	0	1	20	1	20	3	60	5	100	4,40	0,80	18,18	5
4.3	Auxiliam no controle dos atos e fatos, <i>a posteriori</i>	0	0	0	0	0	1	20	2	40	2	40	5	100	4,20	0,75	17,82	5
4.4	Auxiliam na gestão dos recursos financeiros (evitar desperdício e erros)	1	0	0	0	0	1	20	0	0	4	80	5	100	4,60	0,80	17,39	5
4.5	Auxiliam na identificação de folgas de recursos no orçamento, que podem ser utilizadas para outros fins	1	0	0	0	0	1	20	0	0	4	80	5	100	4,60	0,80	17,39	5
4.6	São úteis para o controle da execução orçamentária	1	0	0	0	0	1	20	1	20	3	60	5	100	4,40	0,80	18,18	5
4.7	São úteis para controle financeiro	1	0	0	0	0	1	20	0	0	4	80	5	100	4,60	0,80	17,39	5
4.8	São úteis para controle patrimonial	1	0	0	0	0	1	20	1	20	3	60	5	100	4,40	0,80	18,18	5
4.9	São úteis ao processo de tomada de decisão	1	0	0	0	0	1	20	1	20	3	60	5	100	4,40	0,80	18,18	5
4.10	Permitem verificar se as metas do PPA estão em conformidade com o Plano Diretor do Município	2	0	0	0	0	1	20	1	20	3	60	5	100	4,40	0,80	18,18	4
4.11	Permitem acompanhar as metas do PPA	0	0	0	0	0	0	0	3	60	2	40	5	100	4,40	0,49	11,13	5
4.12	Permitem acompanhar as metas fiscais da LDO	0	0	0	0	0	1	20	3	60	1	20	5	100	4,00	0,63	15,81	5
4.13	Permitem acompanhar as Reservas de Contingência	1	0	0	0	0	0	0	3	60	2	40	5	100	4,40	0,49	11,13	5
4.14	Permitem acompanhar a escrituração contábil	0	0	0	0	0	1	20	2	40	2	40	5	100	4,20	0,75	17,82	5
4.15	Permitem controle da folha de pagamento	1	0	0	0	0	1	20	1	20	3	60	5	100	4,40	0,80	18,18	5
4.16	Permitem controle da arrecadação de recursos	0	0	0	0	0	1	20	2	40	2	40	5	100	4,20	0,75	17,82	5
4.17	Permitem controle de convênios	2	0	0	0	0	1	20	1	20	3	60	5	100	4,40	0,80	18,18	5
4.18	Permitem acompanhamento financeiro das obras	1	0	0	0	0	2	40	0	0	3	60	5	100	4,20	0,98	23,33	4
4.19	Permitem acompanhamento dos custos dos serviços	2	0	0	0	0	2	50	0	0	2	50	4	100	4,00	1,00	25,00	3
4.20	Permitem acompanhamento das licitações para obras, serviços, locações e aquisição de bens	0	0	0	0	0	1	20	1	20	3	60	5	100	4,40	0,80	18,18	5
4.21	Permitem acompanhamento dos contratos de serviços	1	0	0	0	0	1	20	1	20	3	60	5	100	4,40	0,80	18,18	5

	terceirizados																	
4.22	Permitem acompanhamento das atividades relacionadas à educação	0	0	0	0	0	2	40	1	20	2	40	5	100	4,00	0,89	22,36	5
4.23	Permitem acompanhamento das atividades relacionadas à saúde	0	0	0	0	0	2	40	1	20	2	40	5	100	4,00	0,89	22,36	5
4.24	Permitem acompanhamento dos programas sociais	0	0	0	0	0	3	60	0	0	2	40	5	100	3,80	0,98	25,78	5
4.25	Permitem controle físico e financeiro dos recursos recebidos da União	0	0	0	0	0	1	20	1	20	3	60	5	100	4,40	0,80	18,18	5
4.26	Permitem controle físico e financeiro dos recursos recebidos do Estado	0	0	0	0	0	1	20	1	20	3	60	5	100	4,40	0,80	18,18	5
4.27	Permite controle das compras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	1	0	0	0	0	1	25	1	25	2	50	4	100	4,25	0,83	19,51	4
4.28	Permite controle das obras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	1	0	0	0	0	1	25	1	25	2	50	4	100	4,25	0,83	19,51	4
4.29	Permitem controle físico e financeiro dos bens de natureza permanente	0	0	0	0	0	2	40	1	20	2	40	5	100	4,00	0,89	22,36	5

Fonte: Dados da Pesquisa

LEGENDA:

SI¹ - Sem Importância Qp – Quantidade Parcial
 PI² - Pouco Importante QT – Quantidade Total
 IR³ - Importância Regular σ – Desvio Padrão
 I⁴ - Importante CV – Coeficiente de Variação
 MI⁵ - Muito Importante

Perante o atendimento das informações às atividades de controle das prefeituras, pode-se constatar que:

- O controlador municipal da Prefeitura “P”, em razão de não ter conhecimento sobre o assunto não avaliou as informações referentes a(o): acompanhamento dos custos dos serviços, controle das compras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93 e das obras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93;
- 17 dos 29 indicadores elencados foram selecionados, pelo menos por um dos entrevistados, como não permitir, não auxiliar ou não serem úteis às atividades de controle;
- Dentre os cinco entrevistados, dois confessaram que as informações não permitem verificar se as metas do PPA estão em conformidade com o Plano Diretor do Município, controle de convênios e acompanhamento dos custos dos serviços;
- Os dois profissionais, ao afirmarem que as informações não permitem o acompanhamento dos custos dos serviços, também julgam não ser necessárias às atividades de controle;
- O profissional responsável pela secretaria de Finanças, Controle Orçamentário e Contábil da Prefeitura “M” não julga necessário que as informações geradas pelo sistema de informação contábil/financeiro permitam verificar se as metas do PPA estão em conformidade com o Plano Diretor do Município;
- A menor avaliação feita pelos entrevistados onde a maioria dos profissionais considerou como “Importância Regular” foi a situação da informação permitir acompanhamento dos programas sociais cuja média foi de 3,80, estando as avaliações individuais concentradas dentro dos limites de 0,98 em torno dessa média e sendo as que mais variaram diante das avaliações feitas sobre os indicadores da tabela 30;
- A maior avaliação, com média de 4,60, em que a maioria dos entrevistados as classificou como “Muito Importante” foram as situações de a informação auxiliar: no controle dos atos e fatos, *a priori*; na gestão dos recursos financeiros (evitar desperdícios e erros); na identificação de folgas de recursos no orçamento, que podem ser utilizadas para outros fins; e serem úteis para controle financeiro. As avaliações individuais desses indicadores estão concentradas dentro dos limites de 0,80 em torno da média de 4,60, porém não correspondem às avaliações que menos variaram;

- Os indicadores referentes à informação permitir acompanhar as metas do PPA e as Reservas de Contingência apresentaram menor variação nas avaliações realizadas pelos entrevistados, as quais estão concentradas dentro dos limites de 0,49 em torno da média de 4,40;
- Das 29 situações de as informações auxiliarem as atividades de controle, todos os entrevistados consideraram que 24 são necessárias a estas atividades.

Diante dos pontos expostos, alguns sendo críticos, considera-se lamentável a situação de alguns profissionais que estão à frente dos controles municipais, tratar de assuntos como que se nem houvesse cobrança legal, como a formatação do PPA em conformidade com o Plano Diretor para os municípios com população superior a 20.000 habitantes ou até mesmo não valorizar atividades de acompanhamento que sejam de interesse social como acompanhamento dos programas sociais. Reforça-se que, conforme a LRF, art. 50, § 3º a Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

Com os sistemas de custos implantados, a Controladoria municipal, além de atender ao dispositivo legal terá números sobre os custos dos serviços prestados. Assim, o gestor público municipal terá em mãos informações, fornecidas pelo Controller, que possam decidir sobre terceirizar o serviço ou realizar o próprio serviço, pois terá clareza sobre o valor do custo oferecido à sociedade.

Do quadro 7, que apresenta exemplos de controle de atos e fatos *a priori*, concomitante e *a posteriori* realizados pelas prefeituras da Mesorregião do Agreste Potiguar, podem-se evidenciar os seguintes entendimentos:

- Embora o responsável pela Secretaria de Finanças, Controle Orçamentário e Contábil da Prefeitura “M” afirme que as informações geradas pelo sistema contábil/financeiro auxiliem no controle dos atos e fatos *a priori*, concomitante e *a posteriori*, não soube fornecer exemplos;
- A Controladoria da Prefeitura “O” não realiza os controles prévio e concomitante dos atos e fatos, apesar de o Controlador julgar necessário o controle em todos os três momentos. Tais atitudes geram para a entidade situações de incertezas quanto aos resultados de uma administração. Pois nesta prefeitura não se previne nem se impede o sucesso de atos indesejáveis como erros, desperdícios ou irregularidades, muito menos

procuram detectá-los, no momento em que os atos administrativos ou fatos contábeis ocorrem, para que se pudesse permitir a adoção de medidas tempestivas de correção;

- A Prefeitura “P” se destaca com os exemplos fornecidos para os três momentos de controle sobre os atos e fatos;
- Perante as formas de controle na Administração Pública, o controle de Legalidade é o mais observado dentre os exemplos.

Quadro 7: Auxílio das informações informatizadas nos atos e fatos *a priori*, concomitante e *a posteriori* – Mesorregião do Agreste Potiguar

Município	Exemplos de Atos e Fatos		
	<i>a Priori</i>	Concomitante	<i>a Posteriori</i>
L	As informações fornecidas proporcionam uma atuação prévia do controle no que diz respeito à despesa a ser realizada, visualizando de antemão se a mesma está prevista no orçamento, se é ou não viável sua execução naquele momento.	O sistema também disponibiliza informações relacionadas ao acompanhamento da despesa que está sendo executada, o que proporciona ao controle atuar com orientações, sugestões e possíveis correções, desde a solicitação da mesma pela secretaria ou órgão responsável até a sua liquidação, onde uma vez aprovada segue para pagamento.	É possível ainda obter informações relacionadas à conclusão das ações executadas referente a uma determinada despesa, o que possibilita ao controller dar o seu parecer final, apontando possíveis erros ou aprovando a mesma.
M	Não forneceu exemplo	Não forneceu exemplo	Não forneceu exemplo
N	Os relatórios gerados dão condição para se poder trabalhar bem as licitações, compras, obras e serviços, além de evitar atingir os limites prudenciais da despesa com pessoal em relação à Receita Corrente Líquida.	As informações disponibilizadas auxiliam no acompanhamento das despesas continuadas.	Consegue-se resultados quanto à efetividade dos programas sociais, da educação e da saúde.
O	Não se trabalha	Não se trabalha	Verificação da Execução Orçamentária e Financeira.
P	Os relatórios gerados pelos sistemas auxiliam nas reuniões de secretariado onde são apresentadas as previsões de arrecadações próprias e os repasses estaduais e federais para posterior discussão sobre a aplicação dos recursos pelas secretarias, visando sempre, de acordo com os representantes destas secretarias e o poder executivo, as prioridades para o município.	As informações contidas nos relatórios gerados pelo sistema permite o acompanhamento da execução orçamentária. No caso da reforma de duas praças deste município o recurso é federal e o repasse para a construtora é feito concomitantemente durante a execução e confirmação das fases realizadas nesta reforma pelos funcionários da prefeitura que efetua o acompanhamento in loco autorizando a Controladoria junto à Secretaria de Finanças a liberar o pagamento. Os valores destinados ao Pró-jovem (repasso federal) tiveram que ser complementados pela Prefeitura para que viesse a ser realizado.	No caso da pavimentação das ruas, depois que a empresa responsável por este serviço o executa, a Secretaria de Obras vistoria o serviço para posterior pagamento. Nos relatórios constarão os valores registrados e como o pagamento foi efetuado.

Para a Mesorregião do Agreste Potiguar, o resultado referente ao atendimento das informações às atividades de controle das prefeituras, comparando com as demais mesorregiões, foi:

- o terceiro melhor resultado com a visualização das informações listadas pelo maior número percentual médio de entrevistados, 86,21%;
- os indicadores com a menor média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões, correspondendo a 4,60 e o indicador com a menor média dentre as menores médias das mesorregiões com valor 3,80;
- a menor média geral de avaliação com 4,30;
- o segundo maior número percentual médio de entrevistados que julgam as informações como necessárias, 97,76%.

4.3.7 Atendimento das informações às atividades de AUDITORIA

Tabela 31: Atendimento das Informações às atividades de Auditoria da prefeitura – Mesorregião do Agreste Potiguar

Item	Atendimento das Informações às atividades de Auditoria da prefeitura	Desconheço a informação nos relatórios (quantidade)	Avaliação feita pelos Respondentes											Julga a informação Necessária (quantidade)					
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT		% Total	Média das respostas	σ	CV (%)	
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%							
5.1	Avaliar os programas sociais	1	0	0	0	0	0	0	0	3	60	2	40	5	100	4,40	0,49	11,13	5
5.2	Avaliar os programas voltados para a educação	1	0	0	0	0	0	0	0	3	60	2	40	5	100	4,40	0,49	11,13	5
5.3	Avaliar os programas desenvolvidos na saúde	1	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	5	
5.4	Verificar a veracidade dos registros contábeis	0	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	5	
5.5	Avaliar os balanços publicados	0	0	0	0	0	0	0	1	20	4	80	5	100	4,80	0,40	8,33	4	
5.6	Verificar a regularidade das contas quanto à legalidade nos atos praticados	0	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	4	
5.7	Avaliar a prestação de contas realizado pelo município	0	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	5	
5.8	Avaliar o controle do patrimônio público municipal	1	0	0	0	0	1	20	1	20	3	60	5	100	4,40	0,80	18,18	5	
5.9	Avaliar o controle de custos do município	2	0	0	0	0	1	25	1	25	2	50	4	100	4,25	0,83	19,51	4	
5.10	Avaliar as licitações da prefeitura	1	0	0	0	0	0	0	1	20	4	80	5	100	4,80	0,40	8,33	5	
5.11	Avaliar o andamento dos serviços terceirizados em conformidade com o planejado e o valor destinado	1	0	0	0	0	1	20	2	40	2	40	5	100	4,20	0,75	17,82	5	
5.12	Avaliar o andamento e a construção das obras em conformidade com o planejado e o valor destinado	1	0	0	0	0	1	20	1	20	3	60	5	100	4,40	0,80	18,18	5	
5.13	Avaliar o controle da folha de pagamento	1	0	0	0	0	1	20	1	20	3	60	5	100	4,40	0,80	18,18	5	
5.14	Avaliar o controle dos convênios	2	0	0	0	0	1	20	1	20	3	60	5	100	4,40	0,80	18,18	5	
5.15	Avaliar o controle orçamentário	0	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	5	
5.16	Avaliar o controle financeiro	0	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	4	
5.17	Avaliar o controle da arrecadação de recursos municipais	0	0	0	0	0	1	20	1	20	3	60	5	100	4,40	0,80	18,18	5	
5.18	Avaliar o controle físico e financeiro dos recursos recebidos da União	0	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	5	
5.19	Avaliar o controle físico e financeiro dos recursos recebidos do Estado	0	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	5	
5.20	Avaliar a aplicação dos recursos públicos em materiais de consumo	0	0	0	0	0	1	20	1	20	3	60	5	100	4,40	0,80	18,18	5	
5.21	Avaliar o controle das compras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	1	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	4	
5.22	Avaliar o controle das obras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	1	0	0	0	0	0	0	2	50	2	50	4	100	4,50	0,50	11,11	3	
5.23	Avaliar o acompanhamento das licitações para obras, serviços, locações e aquisição de bens	1	0	0	0	0	0	0	2	40	3	60	5	100	4,60	0,49	10,65	5	

Fonte: Dados da Pesquisa

LEGENDA:

SI ¹ - Sem Importância	Qp – Quantidade Parcial
PI ² - Pouco Importante	QT – Quantidade Total
IR ³ - Importância Regular	σ – Desvio Padrão
I ⁴ - Importante	CV – Coeficiente de Variação
MI ⁵ - Muito Importante	

Diante da Tabela 31, constatou-se que:

- o controle de custos do município, das compras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93 e das obras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93 foram avaliados por quatro profissionais em vez dos cinco, pelo motivo de o entrevistado da Prefeitura “P” não ter conhecimento sobre os assuntos relacionados;
- dentre os entrevistados, dois denunciaram que, em seus respectivos ambientes de trabalho, as informações geradas pelos sistemas de informação contábil/financeiro não permitem avaliar o controle de custos do município nem o controle de convênios;
- 13 dos 23 indicadores elencados são denunciados no mínimo por um dos entrevistados como não ocorrer nas atividades de auditoria, via informação gerada pelos sistemas contábil/financeiro;
- 8 dos 23 indicadores são avaliados por um profissional como “Importância Regular” para as atividades de Auditoria;
- 17 dos 23 indicadores elencados são votados por todos os entrevistados como necessárias ao atendimento das atividades de auditoria;
- a menor média obtida da avaliação feita pelos entrevistados sobre o auxílio das informações nas atividades de Auditoria corresponde a 4,20 referentes a “Avaliar o andamento dos serviços terceirizados em conformidade com o planejado e o valor destinado”, resultante das avaliações cujos valores estão concentrados dentro dos limites de 0,75 em torno da média, porém não corresponde ao indicador cujas avaliações mais variaram;
- o indicador, cujas avaliações mais variaram por estarem dentro dos limites de 0,83 em torno da média de 4,25, diz respeito à informação permitir avaliar o controle de custos do município;
- a maior média corresponde a 4,80 que se refere a “Avaliar os balanços publicados e as licitações da prefeitura”, sendo consequência das avaliações individuais que tiveram maior concentração, menos variaram, estando dentro dos limites de 0,40 para mais ou para menos.

A auditoria ao se realizar no setor público deve ser feita por profissionais com conhecimento técnico e habilidades necessárias para o desenrolar das atividades, além de

conhecer muito bem a entidade onde opera, evitando-se situações como a ocorrida na Prefeitura “P”.

Quanto à segunda constatação, pode-se argumentar que a auditoria interna do Governo Federal pode atuar em outras esferas de governo. Para isso, basta, por exemplo, que esse governo efetue o repasse de recurso para ser executado por terceiros, mediante convênios, sendo o primeiro responsável pela execução delegada e o segundo devendo seguir regras públicas quando executa projeto por delegação do governo, conforme consta no art.70 da Emenda Constitucional nº 19/1998.

A Constituição Federal reforça a segunda constatação, quando, em seu art. 74, aborda que a finalidade da auditoria na Administração Pública é comprovar a legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos e avaliar os resultados alcançados, quanto aos aspectos da eficiência, eficácia e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional, contábil e finalística, bem como na aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

No tocante ao controle de custos no setor público, a LRF evidencia: a Administração Pública deverá manter sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

Assim, a Auditoria, dentre as suas atividades de Controle Interno do Poder Executivo Federal, pode avaliar a gestão de recursos públicos federais sob a responsabilidade de órgãos públicos e entidades privadas e apurar atos e fatos ilegais ou irregulares praticados por agentes públicos ou privados, na utilização de recursos públicos federais.

Comparando o resultado do atendimento das informações às atividades de auditoria das prefeituras com as demais mesorregiões, na Mesorregião do Agreste Potiguar constatou-se:

- segundo maior número percentual médio de não visualização, por parte dos entrevistados, em termos de identificação da informação, sendo de 86,09%;
- o indicador com a maior média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões que corresponde a 4,80 e o indicador com a segunda maior média dentre as menores médias das mesorregiões com 4,20;
- juntamente com a Mesorregião do Leste Potiguar, a segunda maior média geral de avaliação com 4,51;

- o maior número percentual médio de entrevistados que julgam as informações como necessárias, 96,30%.

Quanto às metas alcançadas pelas prefeituras municipais da Mesorregião do Agreste Potiguar com o auxílio das informações contábeis/financeiras, estão a seguir informadas por dois municípios, correspondendo a 40% dos que compõem a mesorregião que por sua vez obtém o terceiro melhor resultado percentual:

- Município “M”:
 - Câmara Municipal - reforma do prédio, reequipamento, manutenção dos serviços;
 - Gabinete do Prefeito - aquisição de veículos, equipamentos e material permanente, manutenção do gabinete e da procuradoria;
 - Secretaria Municipal de Administração - aquisição de equipamentos e material permanente, amortização da dívida junto ao INSS, manutenção da secretaria, pagamento de contribuição ao PASEP e de sentenças judiciais trabalhistas;
 - Secretaria de Finanças e Controle Orçamentário e Contábil - aquisição de equipamentos e manutenção da secretaria e da tesouraria;
 - Secretaria de Planejamento - manutenção da secretaria;
 - Secretaria de Transporte e Obras - pavimentação de ruas e avenidas, construção e reformas de praças, conservação de prédios públicos, pagamento de despesas de exercícios anteriores, construção de área pública, reforma das estradas, aquisição de equipamentos e material permanente, manutenção da secretaria, manutenção dos serviços de transportes;
 - Secretaria de Saúde - aquisição de equipamentos; material permanente e veículos; construção e ampliação do sistema de saneamento básico; contribuição para o consórcio intermunicipal de saúde; apoio financeiro aos centros de reabilitação de adultos e psicossocial; manutenção da secretaria, da saúde da família, dos agentes comunitários, da vigilância sanitária e epidemiológica, de saúde bucal e da farmácia básica;
 - Secretaria de Educação - aquisição de equipamento e material permanente, de imóveis, de veículo; construção do centro de treinamento de esportes e de quadras poliesportivas; reforma do campo de futebol; manutenção do ensino infantil, fundamental, de jovens e adultos e do ensino especial, do Projeto Creche, dos

Programas Salário Educação, Merenda Escolar e do FUNDEB e a manutenção da secretaria; pagamento de sentenças judiciais; programa de transporte escolar; material esportivo para distribuição gratuita e apoio financeiro a eventos culturais;

- Secretaria de Promoção e Assistência Social – aquisição de equipamentos e material permanente e de unidade habitacional e barracas, construção de unidade habitacional, manutenção da secretaria, de associações, de centros, de conselhos, de programas e da Vila do Artesão;

- Secretaria de Agricultura – aquisição de equipamento e material permanente, veículos e máquinas pesadas; construção, ampliação e reforma de matadouro; construção de parques de exposição e rodeios; ampliação do sistema de tratamento e abastecimento d'água; manutenção da secretaria e do sistema de água e esgoto;

- Secretaria de Tributação e Arrecadação – aquisição de equipamentos e material permanente e a manutenção da secretaria;

- Secretaria de Esporte e Lazer – manutenção da secretaria, da Vila Olímpica e do Clube dos Servidores;

- Secretaria de Sistema e Tecnologia da Informação – manutenção da secretaria;

- Secretaria de Turismo e Desenvolvimento Econômico – aquisição de equipamento e material permanente, construção de complexo religioso e manutenção da secretaria e do complexo religioso;

- Secretaria de Licitações, Contratos e Compras – manutenção da secretaria;

- Secretaria de Cultura – aquisição de equipamento e material permanente, manutenção da secretaria, aquisição de material esportivo para distribuição esportiva e apoio financeiro a eventos culturais.

- Município “O”:

- Secretaria de Agricultura - apoio a grupos produtivos (associações de agricultores e culturais), perfurações de três poços e aquisição de tubulações, melhoria do curral do gado;

- Secretaria de Cultura e Turismo - festejos juninos e desenvolvimento do turismo;

- Secretaria de Educação - ampliação de quatro escolas, aquisição de um microônibus para transporte de alunos;

- Secretaria de Obras - pavimentação de oito ruas, construção de pórtico na entrada da cidade, de praças, de uma passagem molhada e saneamento básico (conserto de esgotos), reforma e melhoria de quiosques em uma praça;
- Secretaria de Saúde – melhoria do posto de saúde.

Os Controladores dos municípios “L”, “N” e “P” afirmam que as informações contábeis/financeiras auxiliam no acompanhamento de todas as despesas advindas das secretarias para se alcançar as metas traçadas. Reforçam que o alcance das metas são acompanhadas pelas secretarias, conforme suas origens. Para o município “N”, de acordo com a controladora, a meta traçada e acompanhada pela Controladoria é prevenir erros financeiros e diminuir as despesas.

A meta estipulada pela Controladoria da Prefeitura “N” merece reflexão. No setor público os valores arrecadados são para serem aplicados de forma eficiente e eficaz, almejando a efetividade, perante os resultados gerados e levados à sociedade. Não se trata de empresas privadas que buscam sempre o lucro e que para isto em alguns momentos efetuam cortes de despesas. As prefeituras devem gastar o que arrecadam, mas gastar bem. Assim, pode-se dizer que no setor público, lucro passa a ser resultados positivos para a sociedade diante de uma gestão ética e transparente com o bom uso dos recursos públicos.

4.4 Mesorregião do Leste Potiguar

4.4.1 Perfil do profissional responsável pela Controladoria das prefeituras

Tabela 32: Cargos dos Entrevistados

Cargo	Quantidade	Percentual (%)
Secretário	0	0
Diretor	0	0
Gerente	0	0
Chefe de Setor	0	0
Outro: Chefe de Departamento de Controle Interno e Auditoria = 1; Coordenador do Setor = 1; Controlador(a) = 9.	11	100

Fonte: Dados da Pesquisa

Na Mesorregião do Leste Potiguar, todos os municípios têm as suas controladorias implantadas, sendo dirigidas pelos controladores municipais, os quais, por estarem exercendo cargos de tamanha responsabilidade, devem ter muito cuidado e atenção quanto ao

planejamento e execução dos trabalhos. Para desempenhar as suas atividades, entende-se que estes profissionais devam possuir conhecimento e formação acadêmica específica.

Tabela 33: Formação acadêmica dos respondentes

2º Grau	Graduação		Especialização		Mestrado	
	Curso	Nº Entrevistados	Curso	Nº Entrevistados	Curso	Nº Entrevistados
	Administração	4	Gestão Pública	1	Administração Pública	1
	Direito	2	Gestão Pública e Auditoria Governamental	1	-	-
1	Contábeis	1	Gestão Pública e Planejamento Estratégico	1	-	-
	Ciências Sociais	1	Direito Administrativo e Gestão Pública	1	-	-
	Engenharia da Computação	1	Auditoria e Controle Interno		-	-
1	-	-	Direito Público	1	-	-
-	-	-	Direito Trabalhista	1	-	-
Total	2	9		6		1

Fonte: Dados da Pesquisa

A Mesorregião do Leste Potiguar é a que apresenta maior percentual em termos de graduados e especialistas e a única onde apresenta um mestre, que estão à frente da controladoria das prefeituras, bem como a maior diversificação de graduação. Diante do resultado da tabela 33, visualiza-se que, dos profissionais que atuam na controladoria municipal, 90,91% deles estão preocupados em aprimorar seus conhecimentos no ambiente acadêmico.

Nessa mesorregião, novamente, reforça-se a idéia de que, para as atividades desenvolvidas no setor do controle interno, requerem-se conhecimentos amplos sobre a gestão pública, a contabilidade pública e suas especificidades, em razão do resultado da pesquisa apresentar maior proporção, entre os entrevistados, de formação acadêmica em Administração, sendo uma administradora com formação também em Pedagogia, Contábeis (um graduado e outro cursando) e Gestão Pública, evidenciando a relação dessas áreas ao Controle Interno.

Tabela 34: Idade dos respondentes

Idade (anos)	Quantidade	Percentual (%)
18 a 30	1	9,09
31 a 40	6	54,55
41 a 50	1	9,09
51 a 60	2	18,18
Mais de 60	1	9,09
TOTAL	11	100

Fonte: Dados da Pesquisa

A maioria dos profissionais que responde pelos serviços da controladoria está numa faixa etária de 31 a 40 anos de idade, o que significa que têm muito a contribuir com as instituições públicas, bem como orientar os profissionais, que estejam em início de carreira nessas prefeituras, realizando trabalhos referentes ao controle, já que possam ficar atuando nessas instituições públicas, levando em consideração a idade para aposentadoria, no mínimo 20 anos, além do tempo de serviço.

Tabela 35: Tempo de Trabalho

Tempo (anos)	Tempo de atuação no setor público		Tempo de atuação na prefeitura atual		Tempo na função	
	Quantidade	%	Quantidade	%	Quantidade	%
Menos de 2	2	18,18	5	45,46	6	54,55
2 a 5	1	9,09	4	36,36	3	27,27
5 a 10	3	27,27	1	9,09	2	18,18
10 a 15	1	9,09	0	0,00	0	0,00
15 a 20	0	0,00	0	0,00	0	0,00
20 a 25	1	9,09	1	9,09	0	0,00
Mais de 25	3	27,27	0	0,00	0	0,00
TOTAL	11	100,00	11	100,00	11	100,00

Fonte: Dados da Pesquisa

Com exceção do intervalo de 15 a 20 anos, os profissionais apresentam tempos distribuídos pelos demais intervalos de tempo relacionados, sendo a maioria até os 10 anos, bem como também a maioria dos entrevistados apresenta tempo de atuação no setor no intervalo de 5 a 10 e em mais de 25 anos. Esse resultado demonstra que, por já apresentarem um tempo de serviço considerável no setor público, devem apresentar experiência nas atividades desenvolvidas e inerentes a este setor.

Entre as faixas etárias, a que apresenta maior percentual corresponde aos entrevistados que apresenta menos de dois anos de atuação na prefeitura onde desempenha as suas atividades referentes à Controladoria, um dos quatro profissionais entrevistados deve conhecer muito bem o ambiente de trabalho, as atividades desenvolvidas e os caminhos a percorrer na prefeitura em que responde como controlador, por já apresentarem tempo de serviço nesta instituição superior a 20 anos. Quanto aos demais profissionais, não se descarta a possibilidade de esses até terem os mesmos conhecimentos, embora tenham tempo de serviço no intervalo de 2 a 10 anos na prefeitura em que exercem as suas atividades.

A experiência profissional se adquire com muita leitura e prática sobre as atividades desenvolvidas no decorrer de um considerável tempo. Dentre os entrevistados, 54,55% deles apresentam tempo na função de menos de 2 anos o que significa que mais da metade dos

entrevistados desta mesorregião são novos no desenvolvimento das atividades relacionadas à Controladoria municipal.

4.4.2 Controladoria – Existência de Direito e de Fato

Quanto ao tempo de funcionamento da Controladoria na Mesorregião do Leste Potiguar, tem-se o resultado no quadro 8.

Quadro 8: Tempo médio de funcionamento da controladoria municipal
Mesorregião do Leste Potiguar

Município Codificado	Lei de Criação da Controladoria	Existência de Direito (ano)	Existência de Fato (ano)
Q	Lei Complementar nº 031/2001	10,0	10,0
R	Lei Complementar nº 008/2002	8,1	8,1
S	Lei nº 984/2001	9,8	9,8
T	Lei nº 1.520/2009	1,9	1,9
U	Lei nº 1.326/2007	4,0	4,0
V	Lei Complementar nº 005/2006	4,4	4,4
W	Lei nº 541/2005	5,4	6,5
X	Lei Complementar nº 04/2006	4,7	4,7
Y	Lei nº 016/2009	1,3	1,3
Z	Lei Complementar nº 559/2009	1,1	1,8
AA	Lei 879/2005	5,1	4,1
Média		5,1	5,1

Fonte: Dados da Pesquisa

A Mesorregião do Leste Potiguar é a que apresenta a maior média de tempo de criação da controladoria nos municípios, tanto em termos de Existência de Direito como de Fato, sendo a única mesorregião do Rio Grande do Norte onde todos os municípios com população superior a 20.000 habitantes dispõem de Controladoria Municipal criada mediante legislação e em exercício.

Nessa mesorregião, chama-se a atenção para a Prefeitura “T” que aprovou a criação da Assessoria de Controle Interno em maio de 2001, passando a funcionar em julho do mesmo ano. Em 06 de fevereiro de 2009, com a reorganização administrativa, mediante a lei nº 1.520/2009, na prefeitura, o setor de Assessoria de Controle Interno passou a ter outra denominação sendo a Controladoria Municipal.

A proximidade dos municípios à capital, onde funciona o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte, os diversos cursos ofertados por esse órgão, por exemplo, deve influenciar na criação das Controladorias há um considerável tempo.

4.4.3 Identificação e atendimento das informações às atividades da prefeitura

Tabela 36: Identificação e atendimento das Informações às atividades da prefeitura – Mesorregião do Leste Potiguar

Item	Informações Pertinentes às atividades da Prefeitura	Desconheço a Informação nos Relatórios (quantidade)	Avaliação feita pelos Respondentes														Julga a Informação Necessária (quantidade)	
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total	Média das Respostas	σ		CV (%)
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%						
1.1	Indicadores gerenciais para avaliar o desempenho de áreas específicas (saúde, educação, obras, projetos sociais, etc.)	2	0	0	1	9,09	1	9,09	4	36,36	5	45,45	11	100	4,18	0,94	22,38	11
1.2	Escrituração Contábil - Registros contábeis	1	0	0	0	0	2	18,18	4	36,36	5	45,45	11	100	4,27	0,75	17,55	11
1.3	Plano Diretor	4	0	0	2	18,18	1	9,09	4	36,36	4	36,36	11	100	3,91	1,08	27,71	7
1.4	Metas do PPA	2	1	9,09	0	0	0	0	2	18,18	8	72,73	11	100	4,45	1,16	25,98	10
1.5	Metas Fiscais da LDO	2	1	9,09	0	0	0	0	4	36,36	6	54,55	11	100	4,27	1,14	26,57	11
1.6	Balanço Orçamentário	1	0	0	0	0	0	0	3	27,27	8	72,73	11	100	4,73	0,45	9,42	11
1.7	Execução Orçamentária	0	0	0	0	0	1	9,09	3	27,27	7	63,64	11	100	4,55	0,66	14,42	11
1.8	Balanço Financeiro	1	0	0	0	0	1	9,09	2	18,18	8	72,73	11	100	4,64	0,64	13,86	11
1.9	Balanço Patrimonial	2	0	0	0	0	1	9,09	5	45,45	5	45,45	11	100	4,36	0,64	14,73	10
1.10	Reservas de Contigência	4	1	9,09	1	9,09	0	0	4	36,36	5	45,45	11	100	4,00	1,28	31,98	9
1.11	Créditos adicionais (as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento)	3	0	0	1	9,09	0	0	5	45,45	5	45,45	11	100	4,27	0,86	20,18	9
1.12	Dívida Ativa	4	0	0	2	18,18	1	9,09	3	27,27	5	45,45	11	100	4,00	1,13	28,20	8
1.13	Convênios	2	1	9,09	0	0	1	9,09	4	36,36	5	45,45	11	100	4,09	1,16	28,46	10
1.14	Contratos de serviços terceirizados	2	1	9,09	0	0	0	0	4	36,36	6	54,55	11	100	4,27	1,14	26,57	11
1.15	Licitações e Compras	2	1	9,09	0	0	0	0	1	9,09	9	81,82	11	100	4,55	1,16	25,46	11
1.16	Receita (geração ao recebimento)	2	0	0	0	0	3	27,27	2	18,18	6	54,55	11	100	4,27	0,86	20,18	10
1.17	Despesa (autorização ao pagamento)	0	0	0	0	0	0	0	3	27,27	8	72,73	11	100	4,73	0,45	9,42	11
1.18	Restos a pagar	0	1	9,09	0	0	0	0	2	18,18	8	72,73	11	100	4,45	1,16	25,98	10
1.19	Custos dos serviços e obras	3	1	9,09	0	0	0	0	3	27,27	7	63,64	11	100	4,36	1,15	26,35	9
1.20	Folha de Pagamento	3	1	9,09	0	0	0	0	3	27,27	7	63,64	11	100	4,36	1,15	26,35	11
1.21	Recursos Recebidos da União	2	0	0	0	0	2	18,18	2	18,18	7	63,64	11	100	4,45	0,78	17,56	11
1.22	Recursos Recebidos do Estado	2	0	0	0	0	2	18,18	2	18,18	7	63,64	11	100	4,45	0,78	17,56	11

1.23	Transferências de recursos públicos para o setor privado	6	3	27,27	0	0	1	9,09	2	18,18	5	45,45	11	100	3,55	1,67	47,14	9
1.24	Programas Sociais	3	1	9,09	1	9,09	1	9,09	1	9,091	7	63,64	11	100	4,09	1,38	33,70	9
1.25	Programas voltados para a Educação	3	0	0	2	18,18	0	0	3	27,27	6	54,55	11	100	4,18	1,11	26,62	10
1.26	Programas voltados para a Saúde	2	1	9,09	2	18,18	0	0	2	18,18	6	54,55	11	100	3,91	1,44	36,92	9
1.27	Grau de aderência entre o que foi planejado e o realizado, colaborando para a adoção de medidas corretivas	3	1	9,09	1	9,09	0	0	5	45,45	4	36,36	11	100	3,91	1,24	31,72	9
1.28	Gestão dos Recursos humanos, financeiros e físicos	3	1	9,09	0	0	0	0	4	36,36	6	54,55	11	100	4,27	1,14	26,57	9
1.29	Os relatórios dispõem de dados ou informações que indiquem a existência de possíveis riscos fiscais	7	1	9,09	0	0	1	9,09	1	9,091	8	72,73	11	100	4,36	1,23	28,11	10
1.30	Os relatórios dispõem de dados ou informações que indiquem a existência de otimização dos resultados	10	1	9,09	1	9,09	0	0	3	27,27	6	54,55	11	100	4,09	1,31	32,05	10

Fonte: Dados da Pesquisa

LEGENDA:

SI ¹ - Sem Importância	Qp – Quantidade Parcial
PI ² - Pouco Importante	QT – Quantidade Total
IR ³ - Importância Regular	σ – Desvio Padrão
I ⁴ - Importante	CV – Coeficiente de Variação
MI ⁵ - Muito Importante	

No tocante à Identificação e atendimento das Informações às atividades das prefeituras da Mesorregião do Leste Potiguar, os resultados foram:

- Todos os entrevistados visualizam informações, nos relatórios gerados pelo sistema contábil/financeiro, que dizem respeito à: execução orçamentária; despesa, em todas as suas fases; e restos a pagar;
- As informações menos visualizadas pelos entrevistados são as que se referem à: otimização dos resultados; possíveis riscos fiscais; e transferências de recursos públicos para o setor privado, respectivamente, com 90,91%, 63,64% e 54,55% indicações;
- As informações que obtiveram melhor avaliação como pertinentes às atividades da prefeitura correspondem ao “Balanço Orçamentário e a Despesa”, em todas as suas fases, sendo resultado das avaliações realizadas pelos profissionais que menos variaram, de um entrevistado para outro, cujos valores atribuídos se concentram dentro dos limites de 0,45 em torno da média de 4,73; e a que obteve menor avaliação, diz respeito a “transferências de recursos públicos para o setor privado”, cujas avaliações individuais foram as que mais variaram, estando nos limites de 1,67 em torno da média de 3,55;
- 16 das 30 informações foram consideradas, pelo menos por um dos entrevistados, como “Sem Importância” às atividades da prefeitura, sendo a informação referente à “transferências de recursos públicos para o setor privado” que teve o maior número de indicações ao avaliá-la nesse nível. Situação crítica e negativa para entidade, por ter profissionais com este tipo de concepção;
- 40% das informações elencadas são julgadas por todos os entrevistados como necessárias ao atendimento das atividades da prefeitura;
- A informação menos indicada pelos entrevistados como necessária às atividades da prefeitura foi a referente ao Plano Diretor, pois quatro dos entrevistados a consideram como desnecessária, mesmo número que não identifica a mesma informação nos relatórios gerados.

O Cenário demonstra preocupação com algumas prefeituras, pois o que se percebe é que existe controlador municipal não dando importância a pontos tratados e cobrados na legislação orçamentária pública brasileira como as Metas do PPA e as Licitações e compras,

nem a informações que auxiliem na determinação dos custos dos serviços e obras ou a contratos de serviços terceirizados.

Além disso, preocupa o fato de controladores julgarem documento, como o Plano Diretor do Município, que deve ser utilizado para a formatação do PPA, da LDO e da LOA, como desnecessário às atividades desenvolvidas pela Controladoria conjuntamente com a prefeitura.

A Controladoria no setor público deve assessorar o Poder Executivo, e, para isso, através dos relatórios gerados pelo sistema, realiza atividades de auditoria, para posterior correção, prevenção e combate aos desvios e riscos com a intenção de otimizar os resultados. Conforme dez controladores municipais, nos relatórios gerados pelo sistema, não existe a evidência de dados ou informações que indiquem a existência de otimização dos resultados, e, de acordo com sete dos onze entrevistados, os relatórios não dispõem de dados ou informações que indiquem a existência de possíveis riscos fiscais.

Das quatro mesorregiões, a Mesorregião do Leste Potiguar, em relação à identificação e atendimento das informações, geradas pelo sistema de informação, às atividades da prefeitura, apresentou:

- o pior resultado em termos de visualização das informações voltadas para o atendimento da controladoria com o maior número percentual médio de entrevistados que não visualizam as informações, 24,55%;
- os indicadores com a menor média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões, correspondendo a 4,73 e o indicador com a menor média dentre as menores médias das mesorregiões, com 3,55;
- a menor média geral de avaliação com 4,27;
- o segundo maior número percentual médio de entrevistados que julgam as informações como necessárias às atividades desenvolvidas pela prefeitura, 90,61%.

4.4.4 Características das informações dos relatórios informatizados

Tabela 37: Características das Informações dos Relatórios Informatizados – Prefeituras - Mesorregião do Leste Potiguar

Item	Características das Informações	Desconheço a Informação nos Relatórios (quantidade)	Avaliação feita pelos Respondentes												Julga a Informação Necessária (quantidade)			
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total		Média das Respostas	σ	CV (%)
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%						
2.1	São detalhadas	1	0	0	0	0	2	18,18	3	27,27	6	54,55	11	100	4,36	0,77	17,68	9
2.2	São claras e fáceis de entender	1	0	0	0	0	1	9,09	6	54,55	4	36,36	11	100	4,27	0,62	14,43	9
2.3	São atualizadas e confiáveis	1	0	0	0	0	0	0	7	63,64	4	36,36	11	100	4,36	0,48	11,02	9
2.4	Oferecem garantia no que se refere à precisão dos cálculos	2	0	0	0	0	2	18,18	3	27,27	6	54,55	11	100	4,36	0,77	17,68	9
2.5	São suficientes (sem excesso ou falta de informação)	1	0	0	1	9,09	2	18,18	6	54,55	2	18,18	11	100	3,82	0,83	21,82	9
2.6	São relevantes (auxiliam na otimização dos resultados)	2	0	0	0	0	2	18,18	4	36,36	5	45,45	11	100	4,27	0,75	17,55	9
2.7	São oportunas (fornecidas em tempo hábil ao atendimento das atividades)	2	0	0	1	9,09	2	18,18	4	36,36	4	36,36	11	100	4,00	0,95	23,84	9
2.8	São disponibilizadas em relatórios adequados, com colunas, tabelas, figuras, gráficos e textos de forma organizada	3	1	9,09	1	9,09	1	9,09	5	45,45	3	27,27	11	100	3,73	1,21	32,54	8
2.9	São disponibilizadas em relatórios padronizados	0	0	0	1	9,09	1	9,09	4	36,36	5	45,45	11	100	4,18	0,94	22,38	10
2.10	São precisas e específicas ao atendimento da Controladoria	2	0	0	0	0	2	18,18	4	36,36	5	45,45	11	100	4,27	0,75	17,55	9

Fonte: Dados da Pesquisa

LEGENDA:

SI ¹ - Sem Importância	Qp – Quantidade Parcial
PI ² - Pouco Importante	QT – Quantidade Total
IR ³ - Importância Regular	σ – Desvio Padrão
I ⁴ - Importante	CV – Coeficiente de Variação
MI ⁵ - Muito Importante	

Diante das características das informações geradas pelos sistemas de informação utilizados na Mesorregião do Leste Potiguar, evidenciou-se que, de acordo com os Controladores municipais:

- “As informações disponibilizadas em relatórios padronizados” é a única característica das informações predominante em todas as Controladorias Municipais dessa mesorregião que têm população superior a 20.000 habitantes, apesar de apenas um dos interrogados não julgar necessária tal característica;
- 27,27% das Controladorias não dispõem de informações disponibilizadas em relatórios adequados, com colunas, tabelas, figuras, gráficos e textos de forma organizada nem julgam como necessárias às atividades desenvolvidas, sendo a característica com menor média de avaliação com 3,73 e a única, nesta mesorregião, onde um dos interrogados a avalia sem importância. Esta avaliação origina-se dos valores atribuídos que estão nos limites de 1,21 em torno da média de 3,73, sendo as avaliações que mais variaram dentre as avaliações dos indicadores da tabela 37;
- As características das informações melhores avaliadas dizem respeito a serem detalhadas, atualizadas e confiáveis, e oferecerem garantia no que se refere à precisão dos cálculos, todas com média de 4,36, sendo as duas primeiras visualizadas por 10 dos 11 entrevistados e a terceira por 9, além de 81,82% dos entrevistados julgarem como necessárias às atividades desenvolvidas. Dessas características, as atualizadas e confiáveis foram as avaliadas mediante respostas que apresentou maior concentração, menos variação com avaliações que se encontram nos limites de 0,48 em torno da média de 4,36;
- Diante das demais mesorregiões, essa foi a que teve, em termos de características das informações, a menor média dentre todas as menores médias, no caso 3,73 e a menor média dentre todas as maiores, no caso 4,36.

Nos trabalhos desenvolvidos na Controladoria municipal, a padronização da disposição das informações torna-se necessária para que todos os profissionais possam falar a mesma linguagem, contribuindo para a comunicação, interna e externa ao órgão, fluir bem e facilitar o entendimento. A disposição das informações em gráficos, colunas, tabelas, figuras, etc, facilita o entendimento dos usuários sobre o desempenho da gestão.

O detalhamento da informação torna-se necessário quando se precisa, para que o usuário específico, que necessitará da informação, possa entendê-la e auxiliá-lo no

levantamento de evidências para suas tomadas de decisão. A clareza e a confiabilidade da informação evita interpretações indesejadas, deixa o analista seguro, contribuindo para decisões corretas que almeja por resultados otimizados.

Perante os resultados referentes às características das informações dos relatórios informatizados das quatro mesorregiões, a Mesorregião do Leste Potiguar apresentou:

- o menor número percentual médio de entrevistados que visualizam as características da informação, com 86,36%;
- as características com a menor média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões, correspondendo a 4,36 e a com a menor média dentre as menores médias das mesorregiões, com 3,73;
- a menor média geral de avaliação com 4,15;
- o terceiro maior número percentual médio de entrevistados, 81,82%, que julgam as características da informação como necessárias às atividades desenvolvidas pela prefeitura.

4.4.5 Atendimento das informações à LEGALIDADE da prefeitura

Tabela 38: Atendimento das Informações à Legalidade da prefeitura – Mesorregião do Leste Potiguar

Item	Atendimento das Informações à Legalidade	Desconheço a informação nos relatórios (quantidade)	Avaliação feita pelos Respondentes												Julga a informação Necessária (quantidade)			
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total		Média das respostas	σ	CV (%)
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%						
3.1	Auxiliam na elaboração do PPA	1	1	9,09	1	9,09	0	0	3	27,27	6	54,55	11	100	4,09	1,31	32,05	10
3.2	Auxiliam no acompanhamento da Execução do PPA	2	1	9,09	0	0	0	0	3	27,27	7	63,64	11	100	4,36	1,15	26,35	11
3.3	Permite o acompanhamento da Despesa de Pessoal em relação à RCL (%)	2	0	0	0	0	0	0	6	54,55	5	45,45	11	100	4,45	0,50	11,18	9
3.4	Permite o acompanhamento da destinação de recursos para as secretarias de forma a não deixar ultrapassar os limites percentuais legais estabelecidos	1	0	0	1	9,09	0	0	4	36,36	6	54,55	11	100	4,36	0,88	20,20	10
3.5	Apresenta quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços	3	1	9,09	0	0	1	9,09	4	36,36	5	45,45	11	100	4,09	1,16	28,46	9
3.6	Auxilia no acompanhamento da Receita (geração ao recebimento)	2	0	0	0	0	0	0	5	45,45	6	54,55	11	100	4,55	0,50	10,95	10
3.7	Auxilia no acompanhamento da Despesa (autorização ao pagamento)	0	0	0	0	0	0	0	5	45,45	6	54,55	11	100	4,55	0,50	10,95	10
3.8	Permite acompanhamento dos créditos adicionais (as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento)	2	0	0	0	0	3	27,3	2	18,18	6	54,55	11	100	4,27	0,86	20,18	9
3.9	Permite acompanhamento dos restos a pagar	0	0	0	0	0	1	9,09	3	27,27	7	63,64	11	100	4,55	0,66	14,42	10
3.10	Permite acompanhamento da transferência dos recursos públicos para o setor privado.	5	1	9,09	0	0	3	27,3	2	18,18	5	45,45	11	100	3,91	1,24	31,72	8
3.11	Permite atender à legislação (Lei 4320/64, LRF, Decreto 3.591/00, Lei nº 10.180/01, Lei 8.666, Resoluções do TCE-RN, etc).	1	0	0	0	0	0	0	3	27,27	8	72,73	11	100	4,73	0,45	9,42	10

Fonte: Dados da Pesquisa

LEGENDA:

SI¹ - Sem Importância Qp – Quantidade Parcial
PI² - Pouco Importante QT – Quantidade Total
IR³ - Importância Regular σ – Desvio Padrão
I⁴ - Importante CV – Coeficiente de Variação
MI⁵ - Muito Importante

Da tabela 38, foram evidenciadas as seguintes informações:

- Duas controladorias municipais não visualizam informações nos relatórios gerados pelos sistemas de informação que permitam o acompanhamento da Despesa de Pessoal em relação à RCL, apesar de nove municípios, pelo menos em um exercício, terem ultrapassado o limite dessa despesa, conforme consta na Tabela 39;
- Em todas as controladorias municipais dessa mesorregião, que são objetos do estudo, as informações geradas pelos sistemas de informação auxiliam no acompanhamento de todas as despesas geradas em todas as suas fases, bem como dos restos a pagar quando existentes, porém um dos interrogados julga desnecessário que as informações permitam estes acompanhamentos;
- 45,45% dos entrevistados não visualizam nos relatórios das respectivas cinco controladorias municipais informações que permitem o acompanhamento da transferência dos recursos públicos para o setor privado. Dentre as cinco prefeituras apenas uma não tem valores alocados na conta “Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos”, conforme Balanço Orçamentário Consolidado publicado;
- No atendimento das informações à Legalidade da Prefeitura: o indicador melhor avaliado foi o referente a informação Permitir atender à legislação (Lei 4320/64, LRF, Decreto 3.591/00, Lei nº 10.180/01, Lei 8.666, Resoluções do TCE-RN, etc.) com uma média de 4,73, mesmo sendo considerado por um dos controladores como desnecessária, apresentando menor variação nas avaliações realizadas pelos entrevistados cujos valores atribuídos se agrupam dentro dos limites de 0,45 em torno da média; e o indicador que obteve menor média diz respeito a informação permitir o acompanhamento da transferência dos recursos públicos para o setor privado, com uma média de 3,91, além de ser considerado como desnecessária, por três dos profissionais que respondem pela Controladoria Municipal;
- A maior variação entre as respostas dos entrevistados corresponde à avaliação do indicador referente ao auxílio das informações geradas pelo sistema de informação na elaboração do PPA, com limites de 1,31 em torno da média de 4,09;
- Todos os entrevistados julgam como necessário que as informações auxiliem no acompanhamento da Execução do PPA, porém o Coordenador de Controle Interno do município “R”, cuja formação acadêmica é em Engenharia da Computação, avalia tal situação como sem importância para as atividades desenvolvidas na Controladoria

desse município, uma vez que as atividades e as informações relacionadas ao PPA, nesse município, são trabalhadas pela Secretaria de Planejamento Municipal, mas ao mesmo tempo julga como necessária aos trabalhos da prefeitura como um todo.

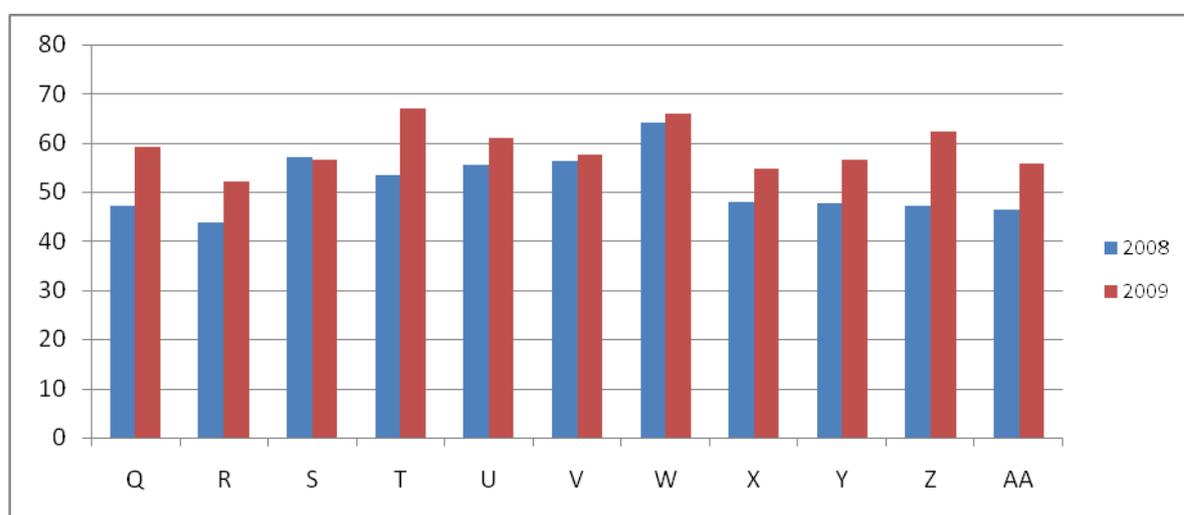
Tabela 39: Percentual da Despesa com Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida
Mesorregião do Leste Potiguar

Município	2008		2009	
	% da Despesa com Pessoal	Folga para o limite - 54%	% da Despesa com Pessoal	Folga para o limite - 54%
Q	47,25	6,75	59,27	-5,27
R	43,90	10,10	52,19	1,81
S	56,96	-2,96	56,59	-2,59
T	53,31	0,69	67,09	-13,09
U	55,42	-1,42	60,93	-6,93
V	56,38	-2,38	57,56	-3,56
W	64,18	-10,18	65,88	-11,88
X	47,84	6,16	54,79	-0,79
Y	47,79	6,21	56,67	-2,67
Z	47,27	6,73	62,41	-8,41
AA	46,35	7,65	55,78	-1,78

Fonte: Dados da Pesquisa

A Mesorregião do Leste Potiguar foi a que apresentou o resultado mais agravante em termos de números de municípios que transgrediram o limite estabelecido no artigo 20 da LRF, totalizando a quantidade de 4 municípios no exercício de 2008 e de 10 municípios em 2009.

Gráfico 4: Percentual da Despesa com Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida
Mesorregião do Leste Potiguar.



Mediante os resultados das quatro mesorregiões, no que se refere ao atendimento das informações à Legalidade por parte da prefeitura, a Mesorregião do Leste Potiguar apresentou:

- o maior número percentual médio de entrevistados que não visualizam as informações listadas, 15,70%;
- o indicador com a menor média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões, correspondendo a 4,73 e o com a menor média dentre as menores médias das mesorregiões com valor 3,91;
- a menor média geral de avaliação com 4,36;
- o terceiro maior número percentual médio de entrevistados que julgam as informações como necessárias, 87,60%.

4.4.6 Atendimento das informações às atividades de CONTROLE

Tabela 40: Atendimento das Informações às atividades de Controle das prefeituras – Mesorregião do Leste Potiguar

Ítem	Atendimento das Informações às atividades de Controle	Desconheço a informação nos relatórios (quantidade)	Avaliação feita pelos Respondentes											Julga a informação Necessária (quantidade)					
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT		% Total	Média das respostas	σ	CV (%)	
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%							
4.1	Auxiliam no controle dos atos e fatos <i>a priori</i>	3	0	0	0	0	0	0	0	3	27,27	8	72,73	11	100	4,73	0,45	9,42	11
4.2	Auxiliam no controle dos atos e fatos <i>concomitante</i>	1	0	0	0	0	1	9,09	2	18,18	8	72,73	11	100	4,64	0,64	13,86	11	
4.3	Auxiliam no controle dos atos e fatos <i>a posteriori</i>	0	0	0	0	0	0	0	4	36,36	7	63,64	11	100	4,64	0,48	10,38	11	
4.4	Auxiliam na gestão dos recursos financeiros (evitar desperdício e erros)	4	0	0	1	9,09	0	0	2	18,18	8	72,73	11	100	4,55	0,89	19,60	10	
4.5	Auxiliam na identificação de folgas de recursos no orçamento, que podem ser utilizadas para outros fins	3	0	0	1	9,09	1	9,09	4	36,36	5	45,45	11	100	4,18	0,94	22,38	9	
4.6	São úteis para o controle da execução orçamentária	1	0	0	0	0	1	9,09	2	18,18	8	72,73	11	100	4,64	0,64	13,86	8	
4.7	São úteis para controle financeiro	1	0	0	0	0	1	9,09	3	27,27	7	63,64	11	100	4,55	0,66	14,42	9	
4.8	São úteis para controle patrimonial	1	0	0	1	9,09	1	9,09	4	36,36	5	45,45	11	100	4,18	0,94	22,38	9	
4.9	São úteis ao processo de tomada de decisão	2	0	0	0	0	1	9,09	3	27,27	7	63,64	11	100	4,55	0,66	14,42	8	
4.10	Permitem verificar se as metas do PPA estão em conformidade com o Plano Diretor do Município	3	1	9,09	0	0	0	0	3	27,27	7	63,64	11	100	4,36	1,15	26,35	10	
4.11	Permitem acompanhar as metas do PPA	2	1	9,09	0	0	1	9,09	4	36,36	5	45,45	11	100	4,09	1,16	28,46	8	
4.12	Permitem acompanhar as metas fiscais da LDO	2	1	9,09	0	0	1	9,09	4	36,36	5	45,45	11	100	4,09	1,16	28,46	8	
4.13	Permitem acompanhar as Reservas de Contingência	4	1	9,09	0	0	2	18,2	4	36,36	4	36,36	11	100	3,91	1,16	29,78	7	
4.14	Permitem acompanhar a escrituração contábil	2	0	0	0	0	3	27,3	3	27,27	5	45,45	11	100	4,18	0,83	19,92	9	
4.15	Permitem controle da folha de pagamento	3	1	9,09	0	0	2	18,2	2	18,18	6	54,55	11	100	4,09	1,24	30,31	9	
4.16	Permitem controle da arrecadação de recursos	3	0	0	0	0	3	27,3	2	18,18	6	54,55	11	100	4,27	0,86	20,18	9	
4.17	Permitem controle de convênios	4	1	9,09	0	0	2	18,2	1	9,09	7	63,64	11	100	4,18	1,27	30,28	9	
4.18	Permitem acompanhamento financeiro das obras	3	1	9,09	0	0	1	9,09	4	36,36	5	45,45	11	100	4,09	1,16	28,46	10	
4.19	Permitem acompanhamento dos custos dos serviços	4	1	9,09	0	0	1	9,09	2	18,18	7	63,64	11	100	4,27	1,21	28,39	10	
4.20	Permitem acompanhamento das licitações para obras, serviços, locações e aquisição de bens	3	1	9,09	1	9,09	0	0	2	18,18	7	63,64	11	100	4,18	1,34	31,95	10	
4.21	Permitem acompanhamento dos contratos de serviços terceirizados	4	1	9,09	0	0	0	0	3	27,27	7	63,64	11	100	4,36	1,15	26,35	11	
4.22	Permitem acompanhamento das atividades relacionadas à educação	0	0	0	1	9,09	1	9,09	2	18,18	7	63,64	11	100	4,36	0,98	22,44	9	

4.23	Permitem acompanhamento das atividades relacionadas à saúde	0	0	0	1	9,09	1	9,09	1	9,091	8	72,73	11	100	4,45	0,99	22,17	9
4.24	Permitem acompanhamento dos programas sociais	1	0	0	1	9,09	0	0	2	18,18	8	72,73	11	100	4,55	0,89	19,60	9
4.25	Permitem controle físico e financeiro dos recursos recebidos da União	3	0	0	0	0	1	9,09	1	9,091	9	81,82	11	100	4,73	0,62	13,04	11
4.26	Permitem controle físico e financeiro dos recursos recebidos do Estado	3	0	0	0	0	1	9,09	1	9,091	9	81,82	11	100	4,73	0,62	13,04	11
4.27	Permite controle das compras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	4	0	0	1	9,09	0	0	1	9,091	9	81,82	11	100	4,64	0,88	19,01	11
4.28	Permite controle das obras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	4	0	0	1	9,09	0	0	1	9,091	9	81,82	11	100	4,64	0,88	19,01	11
4.29	Permitem controle físico e financeiro dos bens de natureza permanente	3	0	0	1	9,09	1	9,09	2	18,18	7	63,64	11	100	4,36	0,98	22,44	10

Fonte: Dados da Pesquisa

LEGENDA:

SI¹ - Sem Importância

Qp- Quantidade Parcial

PI² - Pouco Importante

QT – Quantidade Total

IR³ - Importância Regular

σ – Desvio Padrão

I⁴ - Importante

CV – Coeficiente de Variação

MI⁵ - Muito Importante

Sobre o controle das prefeituras da Mesorregião do Leste Potiguar, nos dados e nas informações obtidas constatou-se que:

- As informações dos relatórios gerados pelo sistema de informação não auxiliam no controle dos atos e fatos, a *priori* em três das Controladorias pesquisadas e nem concomitante em uma, embora todos os profissionais entrevistados nesta mesorregião julguem necessárias as informações auxiliarem no controle dos atos e fatos em todos os três momentos;
- As únicas atividades em que as informações auxiliam em todas as Controladorias são as referentes à: auxiliarem no controle dos atos e fatos, a *posteriori*; permitirem acompanhamento das atividades relacionadas à educação e permitirem acompanhamento das atividades relacionadas à saúde, sendo a primeira julgada por todos os respondentes como necessárias às atividades desenvolvidas, e as duas seguintes consideradas por nove;
- As informações se destacam, perante as avaliações feitas pelos entrevistados, por auxiliarem no controle dos atos e fatos a *priori* e permitirem controle físico e financeiro dos recursos recebidos da União e do Estado, com uma média de 4,73, sendo consideradas por todos os Controladores municipais como necessárias às atividades desenvolvidas, apesar de apenas as avaliações do indicador 4.1 ter a menor variação com concentração dentro dos limites de 0,45 em torno de 4,73;
- O indicador 4.20 foi o que apresentou maior variação nas avaliações realizadas pelos entrevistados dentre os indicadores da tabela 40, cujas notas atribuídas estão concentradas dentro dos limites de 1,34;
- A menor avaliação corresponde à situação de a informação permitir acompanhar as reservas de contingência com uma média de 3,91, resultante das avaliações individuais concentradas dentro dos limites de 1,16 em seu torno e sendo indicada por quatro profissionais como desnecessária às atividades de controle;
- As atividades de controle mais indicadas em não receberem auxílio das informações geradas pelo sistema dizem respeito à: auxílio na gestão dos recursos financeiros (evitar desperdício e erros), permitirem acompanhamento das reservas de contingência, controle de convênios, acompanhamento dos custos dos serviços, acompanhamento dos contratos de serviços terceirizados, o controle das compras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93 e o controle das obras e serviços de

até 10% do valor limite lei 8.666/93, com estas três últimas atividades indicadas unanimemente como necessárias às atividades desenvolvidas;

- Três Controladorias municipais não dispõem, nos relatórios gerados pelo sistema, de informações que permitam verificar se as metas do PPA estão em conformidade com o Plano Diretor do Município, além de avaliar tal controle como “Sem Importância” nem julgar necessário às atividades desenvolvidas.

Quadro 9: Auxílio das informações informatizadas nos atos e fatos *a priori*, concomitante e *a posteriori* – Mesorregião do Leste Potiguar

Município	Exemplos de Atos e Fatos		
	<i>a Priori</i>	Concomitante	<i>a Posteriori</i>
Q	Antes de ser liberado o pagamento é feita pelo setor de controle interno uma análise processual de todos os documentos e caso exista alguma pendência volta para a secretaria de origem para que possa efetuar as correções devidas apontadas pelo controle interno da prefeitura.	Durante os tramites processuais ao se perceber algum erro pelo controle interno este deve ser corrigido. Os erros, segundo a responsável pelo controle interno, são sanáveis e insanáveis. Os erros sanáveis, quando existe outro pagamento para o mesmo fornecedor (serviço ou produto), condiciona-se o 2º pagamento à correção do primeiro processo (referente ao fornecimento de algum produto ou serviço à prefeitura). Quando o erro é insanável tem que se efetuar a correção antes do pagamento.	Após a concretização do fato contábil referente à entrega do material ou a prestação do serviço, a prefeitura verifica se ficou alguma pendência só para em seguida realizar o pagamento. No caso dos convênios, após a utilização de todos os recursos pelas secretarias devidas é feita toda a prestação de contas (secretaria e controle interno).
R	Procura-se agir preventivamente almejando controlar os rendimentos das aplicações de acordo com o que estabelece a Constituição Federal, por exemplo, os 15% em saúde e os 25% em educação comunicando e alertando a administração pública sobre o percentual aplicado até o momento. Quanto ao limite de suplementação orçamentária do município, procura-se não ultrapassá-lo, agindo sempre preventivamente.	Tem-se a situação da vigência dos contratos que quando se tem um aditivo para alguma obra, por exemplo, os contratos já vêm aditados da Secretaria de Administração e ao chegar na Controladoria deste município lança-se o valor do aditivo no sistema.	Verificar o que foi feito e caso constatar algum erro, deve-se corrigi-lo. Têm-se os casos de diligências dos exercícios passados, em torno de 99% refere-se a exercícios passados. Existiram situações em que a CGU julgou que nas informações enviadas existiam incompatibilidades, como nas prestações de contas enviadas, principalmente as informações referentes aos recursos aplicados na saúde, educação e no Ministério das Cidades (obras, saneamento) onde são mais fiscalizados.
S	Não visualiza alguma informação nos relatórios ou Desconhece o auxílio das informações que constam nos relatórios gerados pelo sistema que auxiliam nas atividades de controle.	Não visualiza alguma informação nos relatórios ou Desconhece o auxílio das informações que constam nos relatórios gerados pelo sistema que auxiliam nas atividades de controle.	Os processos passam, de forma individualizada, pela controladoria antes do pagamento. Para a situação <i>a posteriori</i> , pode-se constatar a seguinte situação: um funcionário da prefeitura percebeu que os guardas de trânsito estavam trabalhando com fardamento incompleto. A controladora, por sua vez, leu o processo e verificou que a informação passada pelo funcionário da prefeitura tinha coerência com o que estava no processo e em seguida solicitou da empresa contratada que disponibilizassem para os guardas o que estava no contrato firmado com a prefeitura. Não existe verificação <i>in loco</i> da execução do orçamento, mas quando escuta algo que se refira à algum processo de serviço, compra, etc., busca verificá-lo.
T	Ocorre quando a controladoria analisa uma minuta de um contrato ou uma licitação antes	Quando a despesa está realizada, porém não paga, a controladoria atua no processo de despesa. Existem	Após o pagamento dos serviços ou de algumas compras os relatórios gerados pelos sistemas permitem verificar se

	<p>dela acontecer. O setor de Licitação leva o edital de licitação de uma determinada obra, por exemplo, para a Controladoria analisar situações orçamentárias que poderão constar no edital.</p>	<p>casos esporádicos onde o pagamento de algum serviço, compra, etc, está atrasado e se efetua o pagamento e, em seguida, o processo é analisado pela controladoria. A profissional reconhece que antes de pago o serviço, aquisição de algo, etc, as correções documentais podem ser feitas pela prefeitura e após pagamento torna-se difícil.</p>	<p>ocorreu algum erro ou diligências. As diligências já foram informadas ao gestor público e às secretarias de Administração e Finanças, mas nunca foram colocadas nos processos.</p>
U	<p>A Secretaria de Assistência Social solicitou da Controladoria, via processo de despesa, despacho para aquisição de lanche para o encontro com as mães deste município, comemoração ao dia das mães, porém faltando a relação das participantes, impossibilitando a escrituração do fato no sistema. A resolução 12 do TCE-RN de 2007, art. 16, elenca as peças que devem compor os processos de comprovação da despesa pública orçamentária. Assim, antes da execução orçamentária, a priori, busca-se analisar todo o processo e solicitar da secretaria ou do setor de origem do processo as devidas alterações ou inclusões.</p>	<p>Após formatação do edital e a ocorrência da licitação todas as minutas dos contratos são analisadas pela controladoria para que possam efetuar o acompanhamento de toda a execução orçamentária estabelecida formalmente. Por exemplo, as secretarias de Infraestrutura e de Assistência Social destinaram água potável para as comunidades carentes e o valor foi rateado para as duas. Ao se dividir o valor total em reais pela quantidade de botijões de água o valor em reais de um botijão correspondia a uma dízima periódica; para se evitar o registro desses números, registrou valores a mais para uma e menos para outra secretaria, diferença pequena, cujos valores somados totalizavam o valor destinado aos fornecedores da água.</p>	<p>Efetua-se a verificação da execução orçamentária via documentação, efetuando as devidas correções nos processos quando precisos. Houve situação onde uma ou outra secretaria por se esquecer de enviar alguma documentação no processo e só após a execução orçamentária foi verificado tal falta, buscou-se solicitar da secretaria ou do setor de origem do processo de despesa para as devidas complementações de justificação e comprovação da execução orçamentária.</p>
V	<p>Os relatórios gerados pelo sistema e o próprio sistema fornecem condição de se efetuar o controle dos atos e fatos <i>a priori</i>. Quando uma secretaria deseja adquirir algo ou solicitar algum serviço verifica-se no sistema se existe valor destinado para a respectiva solicitação, caso sim envia-se o processo para a controladoria, caso o saldo da conta respectiva seja zero o sistema já trava e não permite a solicitação. Todas estas informações são arquivadas nos relatórios gerados constantemente pela prefeitura.</p>	<p>Os relatórios gerados pelo sistema e o próprio sistema permitem acompanhamento dos processos, tendo a informação contábil e financeira em tempo real. Na ausência de dotação orçamentária para a execução de uma despesa o sistema trava. As secretarias têm acesso às informações referentes às suas respectivas atividades, mas não altera informações geradas pelo sistema. A Controladoria, por sua vez, tem acesso à informação e à execução do sistema bem como a todos os relatórios gerados por este sistema, acompanhando a despesa em todos os seus estágios.</p>	<p>Verificação dos registros contábeis nos relatórios gerados pelos sistemas, mediante as aquisições de algo, pagamento de serviços, etc, e caso se perceba o erro de troca de fonte de recurso no momento do registro envia a respectiva diligência para o setor da Contabilidade onde deverá efetuar as devidas correções.</p>
W	<p>Não visualiza alguma informação nos relatórios ou Desconhece o auxílio das informações que constam nos relatórios gerados pelo sistema que auxiliam nas atividades de controle</p>	<p>Permitem o acompanhamento da despesa por objeto (valor máximo estipulado para dispensa de licitação que é de R\$ 8.000,00 e que não foi atingido) e o acompanhamento dos impostos a serem pagos por cada fornecedor. Os relatórios de GFIP são passados, todo fim de mês, para a Receita Federal. Nestes relatórios</p>	<p>Auxiliam na elaboração dos relatórios de despesas por fornecedor/objeto/secretarias e na confecção do PPA e da LDO para os períodos seguintes.</p>

		deve constar número de PIS dos prestadores de serviço, pois caso sejam enviados para a Receita sem o número do PIS o município é multado pelo respectivo órgão. De acordo com o controlador não se paga os prestadores de serviço que não apresentarem o número de PIS.	
X	Conforme o Contador para a execução de uma despesa tem que existir uma lei orçamentária, pois não existe uma despesa pública sem orçamento, pois este preverá valores para serem destinados a algumas despesas.	Não forneceu exemplo.	Verificar conforme o que foi planejado se foi realmente executado destacando os possíveis aditivos orçamentários bem como as suas justificativas para existência.
Y	Não visualiza alguma informação nos relatórios ou Desconhece o auxílio das informações que constam nos relatórios gerados pelo sistema que auxiliam nas atividades de controle	Os atos e fatos são acompanhados pela controladoria. A Controladoria verifica: se um ato corresponde a ação de uma Secretaria; dotação orçamentária; o empenho; liquidação da despesa; a idoneidade do documento fiscal apresentado; o procedimento licitatório competente, se a Empresa, que participa da licitação, está quites com impostos e tributos junto as três esferas de Governo - Municipal, Estadual e Federal.	A Controladoria verifica a execução do que foi planejado. Verifica se estão contabilizados os atos e fatos contábeis, quando da apresentação das prestações de contas – referentes aos Programas vindos dos Ministérios e as demais despesas por ocasião das informações do SIAI – TCE.
Z	De acordo com o controlador os contratos terceirizados são analisados pela controladoria para que possa ser atestada ou não sua legalidade, pois os relatórios auxiliam neste momento, bem como auxiliam na decisão de contratação de serviços provisórios.	Auxiliam na execução de relações contratuais que muitas vezes não são solicitados para quem possa acompanhar, tanto a execução do serviço como para a dotação do seu valor.	É o máximo do trabalho desenvolvido pela Controladoria. O controlador explica que o poder executivo só libera o pagamento da despesa ora empenhada após o processo passar pela Controladoria onde esta assina a confirmação do serviço prestado, por exemplo, ter atendido todos os tramites legais. Os relatórios gerados pelo sistema auxiliam estas tarefas.
AA	Para a previsão orçamentária do valor a ser executado com o programa BB cidadã no PPA seguinte, por exemplo, a Secretaria de Administração prever um aumento de famílias no município, e para isto toma-se por base o valor previsto e executado no programa do PPA anterior e junto a este aumento, aumenta-se também os valores dos elementos de despesa previstos no programa.	Os relatórios podem ser emitidos diariamente quando preciso. Caso queira saber hoje o que se gastou com um determinado projeto de atividade e neste cita-se o programa BB cidadã, cujas despesas, de acordo com seus elementos, citadas nos relatórios são previstas e acompanhadas na execução do programa fornecendo o que foi gasto, em valores monetários, e o que falta ser aplicado até se atingir o valor previsto. Quando se aproxima do valor previsto, é que se saberá a necessidade ou não de um aditivo orçamentário.	Verifica-se, após a execução orçamentária, o atendimento, com o valor previsto e destinado, da meta, bem como a confirmação do valor destinado para o crédito orçamentário caso tenha sido utilizado.

Dentre as situações fornecidas pelos controladores municipais para o controle em suas três fases, conforme quadro 9, percebeu-se que:

- Quanto à forma de controle na Administração Pública evidenciam-se os controles de mérito e de legalidade perante as situações fornecidas, onde a maioria aborda sobre os processos de Despesa;
- O município “S” é o que apresenta pior situação em termos de controle pelo fato de só se trabalhar o *a posteriori*, não ter acompanhamento in loco, havendo apenas a verificação dos documentos que constam nos processos de despesa;
- Diante dos exemplos, os melhores controles efetuados correspondem aos das prefeituras Q, U, V e AA;
- O profissional responsável pela Controladoria da Prefeitura “X” não consegue fornecer exemplo que indique que as informações geradas pelo sistema de informação utilizado auxiliem no controle dos atos e fatos concomitante, embora afirme que as informações auxiliem neste controle;
- Essa mesorregião é a que apresenta maior número de prefeituras onde a Controladoria não realiza o controle em suas três fases.

A Controladoria deve trabalhar os três momentos de controle no tempo (*a priori*, concomitante e *a posteriori*) pois só com o acompanhamento dos atos relevantes e dos fatos contábeis se poderá conhecer todo o caminho e os obstáculos que se podem ser evitados ou corrigidos a tempo, contribuindo para a formulação da informação que deve ser fornecida aos usuários, no caso evidenciado, o gestor público municipal, para que este possa agir da melhor forma possível em prol da sociedade.

O desrespeito à legalidade foi algo percebido em alguns municípios dessa mesorregião, pois existe situação de se deparar com profissionais que não dão importância à verificação do PPA em conformidade com o Plano Diretor do Município, muito menos aos limites de 10% com os valores das compras, obras e serviços.

Quanto aos custos no setor público, além de ser tratado legalmente pela legislação brasileira, o profissional não desperta para o grande auxílio na gestão pública, caso fosse trabalhado pelas entidades públicas, pois quando se calcula o valor dos custos de um determinado serviço antes de ser executado, com o valor em mãos, poderá decidir se vale a

pena executar o serviço com os próprios funcionários que dispõem ou se será necessário terceirizá-lo.

Finalizando o tópico referente ao atendimento das informações às atividades de controle das prefeituras, o resultado da Mesorregião do Leste Potiguar, diante das demais mesorregiões, foi:

- o pior resultado com a visualização das informações listadas pelo menor número percentual médio de entrevistados, 77,74%;
- os indicadores com a terceira maior média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões, correspondendo a 4,73 e o indicador com a segunda maior média dentre as menores médias das mesorregiões com valor de 3,91;
- a segunda maior média geral de avaliação, juntamente com a Mesorregião Oeste Potiguar, com 4,39;
- o terceiro maior número percentual médio de entrevistados que julgam as informações como necessárias, 86,83%.

4.4.7 Atendimento das informações às atividades de AUDITORIA

Tabela 41: Atendimento das Informações às atividades de Auditoria da prefeitura – Mesorregião do Leste Potiguar

Item	Atendimento das Informações às atividades de Auditoria da prefeitura	Desconheço a informação nos relatórios (quantidade)	Avaliação feita pelos Respondentes													Julga a informação Necessária (quantidade)		
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total	Média das respostas		σ	CV (%)
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%						
5.1	Avaliar os programas sociais	4	0	0	1	9,09	0	0	4	36,36	6	54,55	11	100	4,36	0,88	20,20	9
5.2	Avaliar os programas voltados para a educação	3	0	0	1	9,09	0	0	3	27,27	7	63,64	11	100	4,45	0,89	20,00	9
5.3	Avaliar os programas desenvolvidos na saúde	3	0	0	1	9,09	0	0	3	27,27	7	63,64	11	100	4,45	0,89	20,00	9
5.4	Verificar a veracidade dos registros contábeis	2	0	0	0	0	1	9,09	1	9,091	9	81,82	11	100	4,73	0,62	13,04	11
5.5	Avaliar os balanços publicados	3	0	0	0	0	0	0	3	27,27	8	72,73	11	100	4,73	0,45	9,42	11
5.6	Verificar a regularidade das contas quanto à legalidade nos atos praticados	2	0	0	0	0	1	9,09	2	18,18	8	72,73	11	100	4,64	0,64	13,86	11
5.7	Avaliar a prestação de contas realizado pelo município	3	1	9,09	0	0	0	0	2	18,18	8	72,73	11	100	4,45	1,16	25,98	11
5.8	Avaliar o controle do patrimônio público municipal	5	0	0	0	0	1	9,09	3	27,27	7	63,64	11	100	4,55	0,66	14,42	10
5.9	Avaliar o controle de custos do município	4	0	0	0	0	1	9,09	3	27,27	7	63,64	11	100	4,55	0,66	14,42	10
5.10	Avaliar as licitações da prefeitura	4	1	9,09	0	0	0	0	1	9,091	9	81,82	11	100	4,55	1,16	25,46	11
5.11	Avaliar o andamento dos serviços terceirizados em conformidade com o planejado e o valor destinado	3	1	9,09	0	0	0	0	3	27,27	7	63,64	11	100	4,36	1,15	26,35	11
5.12	Avaliar o andamento e a construção das obras em conformidade com o planejado e o valor destinado	3	1	9,09	0	0	1	9,09	3	27,27	6	54,55	11	100	4,18	1,19	28,51	9
5.13	Avaliar o controle da folha de pagamento	4	1	9,09	0	0	1	9,09	1	9,091	8	72,73	11	100	4,36	1,23	28,11	10
5.14	Avaliar o controle dos convênios	4	1	9,09	0	0	1	9,09	1	9,091	8	72,73	11	100	4,36	1,23	28,11	10
5.15	Avaliar o controle orçamentário	0	0	0	0	0	0	0	3	27,27	8	72,73	11	100	4,73	0,45	9,42	11
5.16	Avaliar o controle financeiro	1	0	0	0	0	0	0	3	27,27	8	72,73	11	100	4,73	0,45	9,42	11
5.17	Avaliar o controle da arrecadação de recursos municipais	5	0	0	1	9,09	0	0	3	27,27	7	63,64	11	100	4,45	0,89	20,00	9
5.18	Avaliar o controle físico e financeiro dos recursos recebidos da União	4	0	0	0	0	1	9,09	3	27,27	7	63,64	11	100	4,55	0,66	14,42	9
5.19	Avaliar o controle físico e financeiro dos recursos recebidos do Estado	4	0	0	0	0	1	9,09	3	27,27	7	63,64	11	100	4,55	0,66	14,42	9
5.20	Avaliar a aplicação dos recursos públicos em materiais de consumo	1	0	0	0	0	0	0	4	36,36	7	63,64	11	100	4,64	0,48	10,38	11
5.21	Avaliar o controle das compras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	3	1	9,09	0	0	0	0	2	18,18	8	72,73	11	100	4,45	1,16	25,98	10
5.22	Avaliar o controle das obras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	3	1	9,09	0	0	0	0	2	18,18	8	72,73	11	100	4,45	1,16	25,98	11
5.23	Avaliar o acompanhamento das licitações para obras, serviços, locações e aquisição de bens	2	1	9,09	0	0	1	9,09	1	9,091	8	72,73	11	100	4,36	1,23	28,11	10

Fonte: Dados da Pesquisa.

LEGENDA: SI¹ - Sem Importância I⁴ - Importante QT – Quantidade Total
PI² - Pouco Importante MI⁵ - Muito Importante σ – Desvio Padrão
IR³ - Importância Regular Qp – Quantidade Parcial CV – Coeficiente de Variação

Diante da Auditoria trabalhada pela Controladoria dos municípios da Mesorregião do Leste Potiguar, as informações obtidas são:

- As informações geradas pelo sistema de informação utilizado por estas Controladorias permitem avaliar o controle orçamentário em todas as prefeituras desta mesorregião sendo a situação julgada por todos os controladores municipais como necessárias as atividades de auditoria e melhor avaliada com uma média de 4,73;
- As informações em 5 dos 11 municípios que compõem a mesorregião não auxiliam na avaliação do controle do patrimônio público municipal nem do controle da arrecadação de recursos municipais;
- O Coordenador de Controle Interno da Prefeitura “R” julga como “Sem Importância” que as informações geradas pelo sistema de informação auxiliem a Controladoria a realizar, em nove das atividades de auditoria elencadas na tabela 41, pelo fato de esta Controladoria não realizar tais atividades, embora julgue necessárias para as atividades desenvolvidas pela prefeitura;
- A menor avaliação feita pelos profissionais corresponde à informação no auxílio de avaliar o andamento e a construção das obras em conformidade com o planejado e o valor destinado com a média de 4,18 cujos limites das avaliações individuais correspondem a 1,19 em torno da média, apresentando a maior variação nas avaliações desse indicador dentre as avaliações feitas sobre os indicadores da tabela 41;
- A maior avaliação corresponde ao auxílio da informação em verificar a veracidade dos registros contábeis, avaliar os balanços publicados, o controle orçamentário e o financeiro com média de 4,73, sendo que as avaliações destes três últimos indicadores estão concentradas dentro dos limites de 0,45 em torno da média de 4,73, apresentando a menor variação dentre as avaliações feitas sobre os indicadores da tabela 41;
- Dois Controladores municipais julgam desnecessário que as informações auxiliem: na avaliação dos programas sociais, dos voltados para a educação e dos desenvolvidos na saúde; na avaliação do andamento e da construção das obras em conformidade com o planejado e o valor destinado, do controle da arrecadação de recursos municipais e do controle físico e financeiro dos recursos recebidos da União e do Estado;

- Dez dos 23 auxílios das informações às atividades de auditoria são considerados, unanimemente, como necessários.

A auditoria considerada como a atividade realizada por um setor específico na entidade pública ou privada, assessora, quando no setor público municipal, o gestor a verificar os controles realizados pelas secretarias para o atendimento da legalidade, da eficácia, da eficiência e da efetividade dos planos traçados e dos processos mediante as atividades e os programas desenvolvidos em prol da sociedade. Para isto busca avaliar a integridade e a confiabilidade dos sistemas de informação utilizados, bem como as informações geradas que auxiliam a auditoria no assessoramento evidenciado e no levantamento das demonstrações orçamentárias, contábeis, financeiras, patrimoniais e dos resultados gerenciais.

Infelizmente em algumas prefeituras desta mesorregião não se pode constatar informações, geradas pelos sistemas de informação utilizados pelas mesmas, que auxiliem nas atividades de auditoria, assim como a constatação da desvalorização de outras informações, conforme elencadas anteriormente.

Dentre as mesorregiões, em termos de informações voltadas para o atendimento da auditoria, esta mesorregião foi a que apresentou:

- a maior quantidade de indicadores com maior número percentual médio de não visualização, por parte dos entrevistados, em termos de identificação da informação, sendo de 27,67%;
- o indicador com a menor média de avaliação dentre as maiores das quatro mesorregiões que corresponde a 4,73 e o com a segunda menor média dentre as menores médias das mesorregiões com 4,18;
- juntamente com a mesorregião do Agreste Potiguar, a segunda maior média geral de avaliação com 4,51;
- o terceiro maior número percentual médio de entrevistados que julgam as informações como necessárias com 92,10%.

Para a Mesorregião do Leste Potiguar, os municípios, que tiveram suas metas atingidas com o auxílio das informações contábeis/financeiras geradas pelo sistema de informação utilizado pela Controladoria, estão a seguir:

- Município “Q”:
 - a Controladoria deste município realiza o acompanhamento da legalidade processual diante das despesas obtidas pelas secretarias e que para esta tarefa as informações contábeis/financeiras auxiliam. As metas, de acordo com suas origens, são acompanhadas pelas secretarias.
- Município “R”:
 - os relatórios gerados pelo sistema de informação utilizado pela Controladoria deste município permitem que as metas da Câmara Municipal, dos Gabinetes do Prefeito e do Vice-Prefeito, de todas as secretarias, da Procuradoria Geral e Controladoria do município e da Consultoria Jurídica sejam atingidas com o auxílio das informações contábeis/financeiras, com exceção dos convênios, pois os relatórios não permitem acompanhar a execução financeira dos convênios.
- Município “S”:
 - as informações geradas pelo sistema utilizado pela Controladoria não fornecem informações referentes às metas estabelecidas pelas secretarias ou algum outro setor, pois quando a Controladora necessita de alguma informação referente a alguma meta estabelecida por alguma secretaria, solicita desta os relatórios devidos. Reforça que o acompanhamento das metas estabelecidas pelas secretarias é realizado por elas mesmas de forma individualizada e que a Controladoria efetua a análise de todas as despesas geradas por todos os setores da prefeitura, verificando a formalização processual e o atendimento da legalidade no que diz respeito a todas as fases de estágio das despesas.
- Município “U”:
 - os relatórios gerados pelo sistema de informação utilizado pela Controladoria deste município permitem que as metas da Câmara Municipal, dos Gabinetes do Prefeito e do Vice-Prefeito, de todas as secretarias, da Procuradoria Geral e Controladoria do município sejam atingidas com o auxílio das informações contábeis/financeiras. Para isso, a Controladoria efetua a análise processual referente à todas as despesas geradas por todos os setores da prefeitura antes de despachar para o Poder Executivo assinar autorizando o pagamento.

- Municípios “T”, “V”, “X” e “Y”:
 - os Controladores destes municípios afirmaram que a Controladoria tem como meta acompanhar os processos de despesas da prefeitura e que não efetua o acompanhamento das metas estabelecidas pelas secretarias. Assim não souberam responder se as informações geradas pelo sistema que utilizam auxiliam no alcance destas metas.
- Município “W”:
 - os relatórios gerados pelo sistema de informação utilizado pela Controladoria deste município permitem que as metas da Câmara Municipal, dos Gabinetes do Prefeito e do Vice-Prefeito, de todas as secretarias, da Procuradoria Geral e Controladoria do município sejam atingidas com o auxílio das informações contábeis/financeiras. Dentre as metas atingidas com o auxílio das informações elencou as seguintes: reforma de hospital, pavimentação das principais ruas do município, instalação da adutora, reformas do ginásio de esporte e de um estádio de futebol, instalação de uma unidade do CRAS e do NASF.
- Município “Z”:
 - conforme o controlador da prefeitura deste município a única meta da Controladoria é adequar a realidade do município à legalidade da rotina pública e não efetua o acompanhamento das metas estabelecidas pelas secretarias municipais bem como não soube informar se as informações contábeis/financeiras auxiliam no alcance destas metas.
- Município “AA”:
 - as informações contábeis/financeiras auxiliam no acompanhamento e desenvolvimento das metas pré-estabelecidas no PPA, LDO e LOA. Dentre as metas cita-se: a construção do Centro Administrativo; as criações, por parte do município, dos programas voltados para a sociedade local e o desenvolvimento dos programas federais.

Em síntese, percebe-se que quatro dos onze municípios da Mesorregião do Leste Potiguar, ou seja, 36,36% souberam responder e afirmaram que as informações contábeis / financeiras geradas pelos sistemas de informação utilizados pelas Controladorias municipais auxiliam no alcance das metas preestabelecidas por todos os setores da prefeitura. Esta

informação deixa a Mesorregião do Leste Potiguar com o pior resultado percentual de municípios.

4.5 Estado do Rio Grande do Norte

Em termos de Estado, o resultado que se tem dos 27 municípios, quanto ao perfil do profissional, à identificação e caracterização da informação, bem como o auxílio dessa no atendimento da *Legalidade* e das atividades de *Controle Interno e Auditoria*, está a seguir demonstrado.

4.5.1 Perfil do profissional responsável pela Controladoria das prefeituras

Das 27 controladorias municipais visitadas, pode-se contatar que, quanto à formação acadêmica, têm-se a tabela 42.

Tabela 42: Formação acadêmica dos entrevistados do RN

2º Grau	Graduação		Especialização		Mestrado	
	Curso	Nº Entrevistado	Curso	Nº Entrevistado	Curso	Nº Entrevistado
3	Contábeis	6	Contabilidade e Gestão Pública	1	Administração Pública	1
-	Administração	6	Contabilidade Pública	1	-	-
-	Direito	3	Gestão Pública	1	-	-
-	Economia	1	Gestão Pública e Auditoria Governamental	1	-	-
-	História	1	Gestão Pública e Planejamento Estratégico	1	-	-
-	Letras	1	Direito Administrativo e Gestão Pública	1	-	-
1	Técnico Superior em Gestão Pública	-	Auditoria e Controle Interno		-	-
-	Engenharia da Computação	1	Direito Público	1	-	-
-	Pedagogia	1	Direito Trabalhista	1	-	-
-	Ciências Sociais	1	-	-	-	-
3	-	-	-	-	-	-
Total	7	21	-	8	-	1

Fonte: Dados da Pesquisa

A pesquisa confirma a opinião de alguns autores que escrevem sobre a Controladoria ao abordarem que as entidades ao constituírem a Controladoria procuram profissionais com formação na área contábil, pois dos 27 entrevistados 6 são Contadores e 3 estão cursando Ciências Contábeis. Um dos entrevistados tem formação acadêmica em Administração e Pedagogia, sendo considerado na tabela, tanto na linha referente à Administração, como a Pedagogia.

Segundo Kanitz (1976 *apud* Figueiredo e Caggiano, 2008, p. 13):

Os controladores foram inicialmente recrutados entre os indivíduos das áreas de contabilidade e finanças das empresas, por possuírem, em função do cargo que ocupam, uma visão ampla da empresa que os habilita a enxergar as dificuldades como um todo e propor soluções gerais.

Tabela 43: Idade dos entrevistados do RN

Idade Anos	Quantidade	Percentual
18 a 30	2	7,41
31 a 40	11	40,74
41 a 50	7	25,93
51 a 60	6	22,22
mais de 60	1	3,70
Total	27	100

Fonte: Dados da Pesquisa

Mais de 50% dos entrevistados, levando em consideração as condições legais de aposentadoria por idade e a permanência na área, têm no mínimo a contribuir com a controladoria municipal o tempo de 10 anos (mulher) e 15 anos (homem), já que o trabalhador se aposenta com 30 anos de serviço e 60 anos de idade no caso da mulher e 35 anos de serviço e 65 anos de idade no caso do homem, conforme os artigos 48 e 53 da Lei 8.213 de 1995, os quais regem, respectivamente, sobre os tempos de idade e de serviço.

Tabela 44: Tempo de trabalho dos entrevistados do RN

Tempo (anos)	Tempo de atuação no setor público		Tempo de atuação na prefeitura atual		Tempo na função	
	Quantidade	%	Quantidade	%	Quantidade	%
Menos de 2	2	7,4	8	29,6	12	44,4
2 a 5	2	7,4	7	25,9	5	18,5
5 a 10	5	18,5	4	14,8	7	25,9
10 a 15	5	18,5	5	18,5	2	7,4
15 a 20	4	14,8	0	0,0	1	3,7
20 a 25	4	14,8	3	11,1	0	0,0
Mais de 25	5	18,5	0	0,0	0	0,0
TOTAL	27	100	27	100	27	100

Fonte: Dados da Pesquisa

Quanto ao tempo de serviço, mais de 50% dos profissionais entrevistados deverão, considerando as condições legais de aposentadoria e a sua permanência na Controladoria Municipal, contribuir com os trabalhos das prefeituras no mínimo 20 anos (homem) e 15 anos (mulher). Ressalta-se também, que a maioria dos profissionais está, a pouco tempo, na

função, o que significa que os profissionais deverão aperfeiçoar, mediante a prática, os seus trabalhos de forma a contribuir com os trabalhos desenvolvidos no setor e conseqüentemente com a prefeitura e a sociedade local. Os demais estão distribuídos nos intervalos de tempo de forma que poderão contribuir, no máximo, 20 anos de trabalho (homem) e 15 anos (mulher).

Oito dos entrevistados apresentam pouco tempo de trabalho na prefeitura onde atuam na função de Controlador, o que pode significar que devam ainda estar na fase de conhecimento de todos os caminhos burocráticos para o desenvolvimento das tarefas inerentes ao setor da Controladoria. Cinco dos entrevistados possuem mais de 25 anos de trabalho no setor público, sendo que um deles já assume a Controladoria Municipal, no mínimo, há 15 anos, resultado que lhe concede conhecimento e experiência nas atividades desenvolvidas e inerentes a esse setor, bem como conhecimento da prefeitura onde trabalha. Lembra-se que, quanto aos demais profissionais, não se descarta a possibilidade de esses até terem os mesmos conhecimentos embora tenham tempo de serviço menor no exercício da função.

A leitura continuada dos assuntos relacionados à Controladoria Municipal e as suas aplicações nas atividades inerentes ao setor podem proporcionar, ao profissional que atua nesta área, conhecimento e habilidade no desenvolvimento das tarefas, pois a experiência profissional se adquire com muita leitura e prática sobre as atividades desenvolvidas no decorrer de um considerável tempo, sabendo que tempo na função, para os profissionais que sabem valorar esse tempo, pode ser sinônimo de experiência profissional na sua área de trabalho e bom conhecimento dos assuntos inerentes às atividades desenvolvidas. 44,4% dos entrevistados apresentam tempo na função de menos de dois anos, o que significa que são novos no desenvolvimento das atividades relacionadas à Controladoria Municipal no RN.

4.5.2 Identificação e atendimento das informações às atividades das prefeituras – RN

Tabela 45: Identificação e Atendimento das Informações às Atividades das Prefeituras – RN

Item	Informações Pertinentes às atividades da Prefeitura	Desconheço a Informação nos Relatórios (quantidade)	Avaliação dos Respondentes												Julga a Informação Necessária (quantidade)			
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total		Média das Respostas	σ	CV (%)
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%						
1.1	Indicadores gerenciais para avaliar o desempenho de áreas específicas (saúde, educação, obras, projetos sociais, etc.)	7	0	0,00	1	3,70	2	7,41	8	29,63	16	59,26	27	100	4,44	0,79	17,68	25
1.2	Escrituração Contábil - Registros contábeis	2	0	0,00	0	0,00	2	7,41	5	18,52	20	74,07	27	100	4,67	0,61	13,04	26
1.3	Plano Diretor	15	0	0,00	4	15,38	1	3,85	10	38,46	11	42,31	26	100	4,08	1,03	25,38	19
1.4	Metas do PPA	3	1	3,70	0	0,00	0	0,00	5	18,52	21	77,78	27	100	4,67	0,82	17,50	25
1.5	Metas Fiscais da LDO	3	1	3,70	0	0,00	0	0,00	9	33,33	17	62,96	27	100	4,52	0,83	18,44	26
1.6	Balanco Orçamentário	1	0	0,00	0	0,00	0	0,00	5	18,52	22	81,48	27	100	4,81	0,39	8,07	26
1.7	Execução Orçamentária	0	0	0,00	0	0,00	1	3,70	5	18,52	21	77,78	27	100	4,74	0,52	10,88	26
1.8	Balanco Financeiro	1	0	0,00	0	0,00	1	3,70	4	14,81	22	81,48	27	100	4,78	0,50	10,40	25
1.9	Balanco Patrimonial	3	0	0,00	0	0,00	2	7,41	8	29,63	17	62,96	27	100	4,56	0,63	13,80	24
1.10	Reservas de Contingência	7	1	3,70	1	3,70	1	3,70	14	51,85	10	37,04	27	100	4,15	0,93	22,45	21
1.11	Créditos adicionais (as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento)	5	0	0,00	2	7,41	2	7,41	10	37,04	13	48,15	27	100	4,26	0,89	20,80	22
1.12	Dívida Ativa	6	0	0,00	3	11,11	1	3,70	11	40,74	12	44,44	27	100	4,19	0,94	22,56	23
1.13	Convênios	4	1	3,70	0	0,00	3	11,11	8	29,63	15	55,56	27	100	4,33	0,94	21,76	23
1.14	Contratos de serviços terceirizados	3	1	3,70	0	0,00	1	3,70	13	48,15	12	44,44	27	100	4,30	0,85	19,85	24
1.15	Licitações e Compras	2	1	3,70	0	0,00	0	0,00	2	7,41	24	88,89	27	100	4,78	0,79	16,44	26
1.16	Receita (geração ao recebimento)	4	0	0,00	0	0,00	3	11,11	6	22,22	18	66,67	27	100	4,56	0,68	15,04	23
1.17	Despesa (autorização ao pagamento)	1	0	0,00	0	0,00	0	0,00	6	22,22	21	77,78	27	100	4,78	0,42	8,70	25
1.18	Restos a pagar	1	1	3,70	0	0,00	0	0,00	4	14,81	22	81,48	27	100	4,70	0,81	17,18	25
1.19	Custos dos serviços e obras	7	1	3,85	0	0,00	1	3,85	8	30,77	16	61,54	26	100	4,46	0,89	19,88	20
1.20	Folha de Pagamento	4	1	3,70	0	0,00	0	0,00	6	22,22	20	74,07	27	100	4,63	0,82	17,78	24
1.21	Recursos Recebidos da União	3	0	0,00	0	0,00	3	11,11	4	14,81	20	74,07	27	100	4,63	0,67	14,58	26
1.22	Recursos Recebidos do Estado	4	0	0,00	0	0,00	3	11,11	5	18,52	19	70,37	27	100	4,59	0,68	14,83	26
1.23	Transferências de recursos públicos para o setor privado	12	4	15,38	0	0,00	2	7,69	9	34,62	11	42,31	26	100	3,88	1,37	35,21	20
1.24	Programas Sociais	4	1	3,70	1	3,70	1	3,70	8	29,63	16	59,26	27	100	4,37	0,99	22,58	24
1.25	Programas voltados para a Educação	4	0	0,00	2	7,41	0	0,00	10	37,04	15	42,86	27	100	4,41	0,83	18,79	25
1.26	Programas voltados para a Saúde	4	1	3,70	2	7,41	0	0,00	7	25,93	17	57,14	27	100	4,37	1,06	24,24	23
1.27	Grau de aderência entre o que foi planejado e o realizado, colaborando para a adoção de medidas corretivas	5	1	3,70	1	3,70	2	7,41	8	29,63	15	42,86	27	100	4,30	1,01	23,55	21
1.28	Gestão dos Recursos humanos, financeiros e físicos	5	1	3,70	0	0,00	3	11,11	9	33,33	14	42,86	27	100	4,30	0,94	21,77	21
1.29	Os relatórios dispõem de dados ou informações que indiquem a existência de possíveis riscos fiscais	10	1	3,70	0	0,00	1	3,70	9	33,33	16	28,57	27	100	4,44	0,87	19,69	24
1.30	Os relatórios dispõem de dados ou informações que indiquem a existência de otimização dos resultados	17	1	3,70	2	7,41	3	11,11	8	29,63	13	28,57	27	100	4,11	1,10	26,76	23

Fonte: Dados da Pesquisa

LEGENDA:

SI¹ - Sem Importância
PI² - Pouco ImportanteIR³ - Importância Regular
I⁴ - ImportanteMI⁵ - Muito Importante
Qp – Quantidade ParcialQT – Quantidade Total
σ – Desvio Padrão

CV – Coeficiente de Variação

No Estado do Rio Grande do Norte, o resultado, referente à identificação e atendimento das informações, geradas pelos sistemas informatizados, às atividades das prefeituras, apresenta situações que merecem mudanças, e outras positivas:

- Mais de 50% dos entrevistados não visualizam, nos relatórios gerados pelos sistemas utilizados pela Controladoria, informações referentes ao Plano Diretor, nem dispõem de dados ou informações que indiquem a existência de otimização dos resultados;
- 44,44% afirmam que os relatórios não fornecem informações referentes às transferências de recursos públicos para o setor privado e 37,04% não dispõem, via relatório gerado pelo sistema, de dados ou informações que indiquem a existência de possíveis riscos fiscais;
- O único indicador visualizado por unanimidade diz respeito à execução orçamentária;
- O indicador Balanço Orçamentário, com a maior média de avaliação, de 4,81, da tabela 45, média essa resultante das avaliações realizadas pelos entrevistados, estando concentradas dentro dos limites de 0,39, correspondendo ao menor coeficiente de variação nas respostas dos entrevistados com 8,07;
- O indicador transferências de recursos públicos para o setor privado com a menor média de avaliação de 3,88, sendo esse valor resultante das avaliações individuais (entrevistados), cujos valores estão dentro dos limites de 1,37 para mais ou para menos de 3,88, obtendo assim o maior coeficiente de variação nas respostas dos entrevistados de 35,21 da tabela 45;
- Ao julgarem os indicadores elencados como necessárias ou não ao atendimento das atividades da prefeitura, o Plano Diretor foi o menos indicado, fato esse que preocupa, por não existir a importância devida ao relacionamento das atividades traçadas no Plano com o que realmente esteja sendo realizado;
- Ao comparar o resultado da avaliação da tabela 45 com o das tabelas 46, 47, 48 e 49, a média geral de avaliação corresponde a 4,46, apresentando o terceiro melhor resultado.

4.5.3 Características das informações dos relatórios informatizados – RN

Tabela 46: Características das Informações dos Relatórios Informatizados - RN

Item	Características das Informações	Desconheço a Informação nos Relatórios (quantidade)	Avaliação dos Respondentes												Julga a Informação Necessária (quantidade)			
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total		Média das Respostas	σ	CV (%)
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%						
2.1	São detalhadas	1	0	0,00	0	0,00	4	14,81	6	22,22	17	62,96	27	100	4,48	0,74	16,49	22
2.2	São claras e fáceis de entender	3	0	0,00	0	0,00	3	11,11	10	37,04	14	51,85	27	100	4,41	0,68	15,45	21
2.3	São atualizadas e confiáveis	2	0	0,00	0	0,00	1	3,70	12	44,44	14	51,85	27	100	4,48	0,57	12,70	21
2.4	Oferecem garantia no que se refere à precisão dos cálculos	2	0	0,00	0	0,00	3	11,11	10	37,04	14	51,85	27	100	4,41	0,68	15,45	21
2.5	São suficientes (sem excesso ou falta de informação)	4	0	0,00	1	3,70	4	14,81	10	37,04	12	44,44	27	100	4,22	0,83	19,69	21
2.6	São relevantes (auxiliam na otimização dos resultados)	3	0	0,00	0	0,00	4	14,81	8	29,63	15	55,56	27	100	4,41	0,73	16,64	20
2.7	São oportunas (fornecidas em tempo hábil ao atendimento das atividades)	3	0	0,00	1	3,70	4	14,81	10	37,04	12	44,44	27	100	4,22	0,83	19,69	20
2.8	São disponibilizadas em relatórios adequados, com colunas, tabelas, figuras, gráficos e textos de forma organizada	7	1	3,70	1	3,70	3	11,11	11	40,74	11	40,74	27	100	4,11	0,99	24,17	20
2.9	São disponibilizadas em relatórios padronizados	1	0	0,00	1	3,70	1	3,70	8	29,63	17	62,96	27	100	4,52	0,74	16,35	23
2.10	São precisas e específicas ao atendimento da Controladoria	5	0	0,00	0	0,00	3	11,11	8	29,63	16	59,26	27	100	4,48	0,69	15,33	21

Fonte: Dados da Pesquisa

LEGENDA:

SI¹ - Sem importância

PI² - Pouco Importante

IR³ - Importância Regular

I⁴ - Importante

MI⁵ - Muito Importante

Qp – Quantidade Parcial

QT – Quantidade Total

σ – Desvio Padrão

CV – Coeficiente de Variação

As características das informações geradas pelos sistemas de informação utilizados pelas Controladorias dos 27 municípios têm o seu resultado analisado a seguir:

- A característica menos visualizada pelos profissionais diz respeito às informações serem disponibilizadas em relatórios adequados, com colunas, tabelas, figuras, gráficos e textos de forma organizada, enquanto as mais visualizadas correspondem a serem detalhadas e disponibilizadas em relatórios padronizados;
- As características melhores avaliadas são as referentes às informações serem disponibilizadas em relatórios padronizados com média de 4,52, resultado que provem das avaliações individuais que estão concentradas dentro dos limites de 0,74 em seu torno, apresentando o coeficiente de variação de 16,35, não sendo este o menor;
- A característica que apresentou menor dispersão nos resultados das avaliações feitas pelos entrevistados corresponde às informações serem atualizadas e confiáveis com valor médio de 4,48, sendo proveniente das avaliações individuais cujos valores estão concentrados dentro dos limites de $(4,48 - 0,57)$ e $(4,48 + 0,57)$, apresentando menor coeficiente de variação, sendo de 12,70;
- A menor avaliação média foi atribuída à característica de as informações serem disponibilizadas em relatórios adequados, com colunas, tabelas, figuras, gráficos e textos de forma organizada com valor de 4,11, sendo esse consequência das avaliações individuais cujos valores estão concentrados dentro dos limites de 0,99 para mais ou para menos da média, apresentando o maior coeficiente de variação correspondendo a 24,17;
- O fato das características das informações serem relevantes, oportunas e disponibilizadas em relatórios adequados, com colunas, tabelas, figuras, gráficos e textos de forma organizada foram as que obtiveram menor indicação por parte dos entrevistados ao julgarem como necessárias as atividades desenvolvidas na Controladoria Municipal;
- Comparando o resultado da avaliação da tabela 46 com os das tabelas 45, 47, 48 e 49, a média geral de avaliação corresponde a 4,37, apresentando o menor resultado.

4.5.4 Atendimento das informações à *Legalidade* das prefeituras – RN**Tabela 47:** Atendimento das Informações à Legalidade das Prefeituras - RN

Item	Atendimento das Informações à Legalidade	Desconheço a informação nos relatórios (quantidade)	Avaliação dos Respondentes													Julga a informação Necessária (quantidade)		
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total	Média das respostas		σ	CV (%)
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%						
3.1	Auxiliam na elaboração do PPA	1	1	3,70	1	3,70	1	3,70	8	29,63	16	59,26	27	100	4,37	0,99	22,58	24
3.2	Auxiliam no acompanhamento da Execução do PPA	3	1	3,70	0	0,00	0	0,00	9	33,33	17	62,96	27	100	4,52	0,83	18,44	25
3.3	Permite o acompanhamento da Despesa de Pessoal em relação à RCL (%)	3	0	0,00	0	0,00	0	0,00	10	37,04	17	62,96	27	100	4,63	0,48	10,43	24
3.4	Permite o acompanhamento da destinação de recursos para as Secretarias de forma a não deixar ultrapassar os limites percentuais legais estabelecidos	1	0	0,00	1	3,70	1	3,70	11	40,74	14	51,85	27	100	4,41	0,73	16,64	25
3.5	Apresenta quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços	9	1	3,70	0	0,00	3	11,11	8	29,63	15	55,56	27	100	4,33	0,94	21,76	20
3.6	Auxilia no acompanhamento da Receita (geração ao recebimento)	2	0	0,00	0	0,00	0	0,00	11	40,74	16	59,26	27	100	4,59	0,49	10,70	24
3.7	Auxilia no acompanhamento da Despesa (autorização ao pagamento)	0	0	0,00	0	0,00	0	0,00	10	37,04	17	62,96	27	100	4,63	0,48	10,43	23
3.8	Permite acompanhamento dos créditos adicionais (as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento)	2	0	0,00	0	0,00	5	18,52	7	25,93	15	55,56	27	100	4,37	0,78	17,78	23
3.9	Permite acompanhamento dos restos a pagar	0	0	0,00	0	0,00	1	3,70	9	33,33	17	62,96	27	100	4,59	0,56	12,23	23
3.10	Permite acompanhamento da transferência dos recursos públicos para o setor privado.	9	2	7,41	0	0,00	5	18,52	9	33,33	11	40,74	27	100	4,00	1,12	28,05	18
3.11	Permite atender à legislação (Lei 4320/64, LRF, Decreto 3.591/00, Lei nº 10.180/01, Lei 8.666, Resoluções do TCE-RN, etc).	2	0	0,00	0	0,00	0	0,00	6	22,22	21	77,78	27	100	4,78	0,42	8,70	24

Fonte: Dados da Pesquisa

LEGENDA:

SI ¹ - Sem Importância	Qp – Quantidade Parcial
PI ² - Pouco Importante	QT – Quantidade Total
IR ³ - Importância Regular	σ – Desvio Padrão
I ⁴ - Importante	CV – Coeficiente de Variação
MI ⁵ - Muito Importante	

As informações que constam nos relatórios gerados pelos sistemas de informação utilizados pelas Controladorias das 27 prefeituras do RN no atendimento da *Legalidade* estão a seguir comentadas:

- Os indicadores menos visualizados dentre os elencados na tabela 47 são os que se referem às informações que apresentam quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços e que permitem o acompanhamento da transferência dos recursos públicos para o setor privado;
- As informações, conforme todos os entrevistados, auxiliam no acompanhamento da despesa (autorização ao pagamento) e permite acompanhamento dos restos a pagar;
- O indicador melhor avaliado corresponde à permissão da informação no atendimento da legislação (Lei 4320/64, LRF, Decreto 3.591/00, Lei nº 10.180/01, Lei 8.666, Resoluções do TCE-RN, etc.) com 4,78 que resultou das avaliações individualizadas, cujos valores estão concentrados dentro dos limites de 0,42 em seu torno e, conseqüentemente, apresenta menor dispersão nessas respostas com menor coeficiente de variação correspondendo a 8,70;
- O segundo melhor resultado de avaliação média ao se comparar o resultado da avaliação da tabela 47 com os das tabelas 45, 46, 48 e 49, sendo a média geral de avaliação de 4,47;
- A menor avaliação diz respeito à informação permitir acompanhamento da transferência dos recursos públicos para o setor privado com valor médio de 4,00, sendo consequência das avaliações realizadas pelos profissionais, cujos valores estão concentrados nos limites de 1,12, apresentando maior dispersão com coeficiente de variação de 28,05, além de ser o indicador com menor número de indicações, por parte dos entrevistados, dentre todos das tabelas 45, 46, 47, 48 e 49 ao julgarem como necessárias ao atendimento da Legalidade por parte da prefeitura.

4.5.5 Atendimento das informações às atividades de *Controle* das prefeituras – RN

Tabela 48: Atendimento das Informações às atividades de Controle das Prefeituras - RN

Item	Atendimento das Informações às atividades de Controle	Desconheço a informação nos relatórios (quantidade)	Avaliação dos Respondentes													Julga a informação necessária (quantidade)		
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total	Média das respostas		σ	CV (%)
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%						
4.1	Auxiliam no controle dos atos e fatos, <i>a priori</i>	4	0	0,00	0	0,00	2	7,41	7	25,93	18	66,67	27	100	4,59	0,62	13,59	25
4.2	Auxiliam no controle dos atos e fatos, <i>concomitante</i>	2	0	0,00	0	0,00	3	11,11	7	25,93	17	62,96	27	100	4,52	0,69	15,20	25
4.3	Auxiliam no controle dos atos e fatos, <i>a posteriori</i>	0	0	0,00	0	0,00	2	7,41	10	37,04	15	55,56	27	100	4,48	0,63	14,07	25
4.4	Auxiliam na gestão dos recursos financeiros (evitar desperdício e erros)	7	0	0,00	1	3,70	3	11,11	5	18,52	18	66,67	27	100	4,48	0,83	18,59	23
4.5	Auxiliam na identificação de folgas de recursos no orçamento, que podem ser utilizadas para outros fins	5	0	0,00	1	3,70	3	11,11	10	37,04	13	48,15	27	100	4,30	0,81	18,81	21
4.6	São úteis para o controle da execução orçamentária	3	0	0,00	0	0,00	2	7,41	9	33,33	16	59,26	27	100	4,52	0,63	13,96	21
4.7	São úteis para controle financeiro	3	0	0,00	0	0,00	2	7,41	7	25,93	18	66,67	27	100	4,59	0,62	13,59	23
4.8	São úteis para controle patrimonial	3	0	0,00	2	7,41	3	11,11	7	25,93	15	55,56	27	100	4,30	0,94	21,77	24
4.9	São úteis ao processo de tomada de decisão	4	0	0,00	0	0,00	2	7,41	9	33,33	16	59,26	27	100	4,52	0,63	13,96	22
4.10	Permitem verificar se as metas do PPA estão em conformidade com o Plano Diretor do Município	9	1	3,70	1	3,70	2	7,41	8	29,63	15	55,56	27	100	4,30	1,01	23,55	21
4.11	Permitem acompanhar as metas do PPA	2	1	3,70	0	0,00	1	3,70	12	44,44	13	48,15	27	100	4,33	0,86	19,86	21
4.12	Permitem acompanhar as metas fiscais da LDO	2	1	3,70	0	0,00	2	7,41	11	40,74	13	48,15	27	100	4,30	0,90	20,83	22
4.13	Permitem acompanhar as Reservas de Contingência	5	1	3,70	0	0,00	2	7,41	13	48,15	11	40,74	27	100	4,22	0,87	20,72	19
4.14	Permitem acompanhar a escrituração contábil	2	0	0,00	0	0,00	5	18,52	8	29,63	14	51,85	27	100	4,33	0,77	17,76	23
4.15	Permitem controle da folha de pagamento	5	2	7,41	0	0,00	3	11,11	7	25,93	15	55,56	27	100	4,22	1,13	26,84	24
4.16	Permitem controle da arrecadação de recursos	3	0	0,00	0	0,00	4	14,81	8	29,63	15	55,56	27	100	4,41	0,73	16,64	22
4.17	Permitem controle de convênios	6	1	3,70	1	3,70	3	11,11	6	22,22	16	59,26	27	100	4,30	1,05	24,38	23
4.18	Permitem acompanhamento financeiro das obras	4	1	3,70	1	3,70	3	11,11	9	33,33	13	48,15	27	100	4,19	1,02	24,36	23
4.19	Permitem acompanhamento dos custos dos serviços	7	1	3,85	1	3,85	4	15,38	6	23,08	14	53,85	26	100	4,19	1,07	25,64	22
4.20	Permitem acompanhamento das licitações para obras, serviços, locações e aquisição de bens	3	1	3,70	1	3,70	1	3,70	6	22,22	18	66,67	27	100	4,44	0,99	22,36	24
4.21	Permitem acompanhamento dos contratos de serviços terceirizados	5	1	3,70	0	0,00	1	3,70	10	37,04	15	55,56	27	100	4,41	0,87	19,78	24
4.22	Permitem acompanhamento das atividades relacionadas à educação	1	0	0,00	1	3,70	5	18,52	5	18,52	16	59,26	27	100	4,33	0,90	20,83	23
4.23	Permitem acompanhamento das atividades relacionadas à saúde	1	0	0,00	1	3,70	5	18,52	4	14,81	17	62,96	27	100	4,37	0,91	20,79	23
4.24	Permitem acompanhamento dos programas sociais	2	0	0,00	1	3,70	5	18,52	4	14,81	17	62,96	27	100	4,37	0,91	20,79	23
4.25	Permitem controle físico e financeiro dos recursos recebidos da União	3	0	0,00	0	0,00	3	11,11	5	18,52	19	70,37	27	100	4,59	0,68	14,83	25

4.26	Permitem controle físico e financeiro dos recursos recebidos do Estado	3	0	0,00	0	0,00	3	11,11	5	18,52	19	70,37	27	100	4,59	0,68	14,83	25
4.27	Permite controle das compras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	6	0	0,00	1	3,85	2	7,69	7	26,92	16	61,54	26	100	4,46	0,80	17,83	24
4.28	Permite controle das obras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	6	0	0,00	1	3,85	2	7,69	6	23,08	17	65,38	26	100	4,50	0,80	17,70	24
4.29	Permitem controle físico e financeiro dos bens de natureza permanente	5	1	3,70	1	3,70	4	14,81	6	22,22	15	55,56	27	100	4,22	1,07	25,24	24

Fonte: Dados da Pesquisa

LEGENDA:

SI¹ - Sem Importância Qp – Quantidade Parcial
 PI² - Pouco Importante QT – Quantidade Total
 IR³ - Importância Regular σ – Desvio Padrão
 I⁴ - Importante CV – Coeficiente de Variação
 MI⁵ - Muito Importante

Quanto ao atendimento das informações, geradas pelos sistemas de informação, às atividades de controle trabalhado pela Controladoria dos 27 municípios do RN, tem-se a análise:

- As informações que permitem verificar se as metas do PPA estão em conformidade com o Plano Diretor do Município são as menos visualizadas pelos entrevistados, enquanto que são visualizadas, por todos os entrevistados, informações que auxiliam no controle dos atos e fatos, a *posteriori*;
- As melhores avaliações correspondem à situação de as informações auxiliarem no controle dos atos e fatos, a *priori*, serem úteis para controle financeiro e permitirem o controle físico e financeiro dos recursos recebidos da União e do Estado com média de 4,59, sendo que as médias dos indicadores 4.1 e 4.7 são provenientes das avaliações realizadas pelos entrevistados, cujos valores atribuídos a esses indicadores estão concentrados dentro dos limites de 0,62, sendo os que apresentam menor dispersão com coeficiente de variação de 13,59;
- As menores avaliações ocorreram sobre as informações que permitem acompanhamento financeiro das obras e o acompanhamento dos custos dos serviços com média de 4,19 que provem das avaliações feitas pelos profissionais cujos valores atribuídos estão concentrados nos limites de 1,02 para o indicador 4.18, apresentando o coeficiente de variação no valor de 24,36, e 1,07 para o indicador 4.19 tendo o coeficiente de variação de 25,64;
- O indicador que apresentou maior dispersão nas avaliações realizadas pelos entrevistados foi o que as informações permitem controle da folha de pagamento com avaliações individuais cujos valores estão concentrados dentro dos limites de 1,13 e coeficiente de variação de 26,84;
- Diante do julgamento feito pelo entrevistado quanto a ser ou não necessária as informações às atividades desenvolvidas nas Controladorias municipais, a menos indicada diz respeito à informação permitir acompanhar as Reservas de Contingência com 19 indicações;
- Comparando-se o resultado da avaliação da tabela 48 com os das tabelas 45, 46, 47 e 49, a média geral de avaliação corresponde ao quarto maior resultado com 4,39.

4.5.6 Atendimento das informações às atividades de Auditoria das prefeituras - RN

Tabela 49: Atendimento das Informações às atividades de Auditoria das Prefeituras - RN

Item	Atendimento das Informações às atividades de Auditoria da Prefeitura	Desconheço a informação nos relatórios (quantidade)	Avaliação dos Respondentes														Julga a informação Necessária (quantidade)	
			SI ¹		PI ²		IR ³		I ⁴		MI ⁵		QT	% Total	Média das respostas	σ		CV (%)
			Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%	Qp	%						
5.1	Avaliar os programas sociais	7	0	0,00	1	3,70	2	7,41	10	37,04	14	51,85	27	100	4,37	0,78	17,78	24
5.2	Avaliar os programas voltados para a educação	6	0	0,00	1	3,70	2	7,41	9	33,33	15	55,56	27	100	4,41	0,78	17,75	24
5.3	Avaliar os programas desenvolvidos na saúde	6	0	0,00	1	3,70	1	3,70	9	33,33	16	59,26	27	100	4,48	0,74	16,49	22
5.4	Verificar a veracidade dos registros contábeis	3	0	0,00	0	0,00	1	3,70	6	22,22	20	74,07	27	100	4,70	0,53	11,30	26
5.5	Avaliar os balanços publicados	4	0	0,00	0	0,00	0	0,00	8	29,63	19	70,37	27	100	4,70	0,46	9,71	23
5.6	Verificar a regularidade das contas quanto à legalidade nos atos praticados	3	0	0,00	1	3,70	1	3,70	6	22,22	19	70,37	27	100	4,59	0,73	15,97	24
5.7	Avaliar a prestação de contas realizado pelo município	4	1	3,70	0	0,00	0	0,00	9	33,33	17	62,96	27	100	4,52	0,83	18,44	26
5.8	Avaliar o controle do patrimônio público municipal	8	0	0,00	1	3,70	2	7,41	7	25,93	17	62,96	27	100	4,48	0,79	17,57	26
5.9	Avaliar o controle de custos do município	8	0	0,00	0	0,00	2	7,69	8	30,77	16	61,54	26	100	4,54	0,63	13,98	23
5.10	Avaliar as licitações da prefeitura	6	1	3,70	0	0,00	0	0,00	5	18,52	21	77,78	27	100	4,67	0,82	17,50	25
5.11	Avaliar o andamento dos serviços terceirizados em conformidade com o planejado e o valor destinado	5	1	3,70	0	0,00	4	14,81	8	29,63	14	51,85	27	100	4,26	0,97	22,68	23
5.12	Avaliar o andamento e a construção das obras em conformidade com o planejado e o valor destinado	6	1	3,70	0	0,00	3	11,11	9	33,33	14	51,85	27	100	4,30	0,94	21,77	24
5.13	Avaliar o controle da folha de pagamento	8	1	3,70	0	0,00	2	7,41	6	22,22	18	66,67	27	100	4,48	0,92	20,48	26
5.14	Avaliar o controle dos convênios	7	1	3,70	0	0,00	2	7,41	7	25,93	17	62,96	27	100	4,44	0,92	20,62	24
5.15	Avaliar o controle orçamentário	1	0	0,00	0	0,00	1	3,70	9	33,33	17	62,96	27	100	4,59	0,56	12,23	26
5.16	Avaliar o controle financeiro	2	0	0,00	1	3,70	0	0,00	8	29,63	18	66,67	27	100	4,59	0,68	14,83	25
5.17	Avaliar o controle da arrecadação de recursos municipais	6	0	0,00	2	7,41	1	3,70	5	18,52	19	70,37	27	100	4,52	0,88	19,40	24
5.18	Avaliar o controle físico e financeiro dos recursos recebidos da União	5	0	0,00	0	0,00	1	3,70	10	37,04	16	59,26	27	100	4,56	0,57	12,44	23
5.19	Avaliar o controle físico e financeiro dos recursos recebidos do Estado	5	0	0,00	0	0,00	1	3,70	10	37,04	16	59,26	27	100	4,56	0,57	12,44	23
5.20	Avaliar a aplicação dos recursos públicos em materiais de consumo	2	0	0,00	0	0,00	2	7,41	10	37,04	15	55,56	27	100	4,48	0,63	14,07	23
5.21	Avaliar o controle das compras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	5	1	3,85	0	0,00	1	3,85	8	30,77	16	61,54	26	100	4,46	0,89	19,88	24
5.22	Avaliar o controle das obras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93	5	1	3,85	0	0,00	1	3,85	8	30,77	16	61,54	26	100	4,46	0,89	19,88	24
5.23	Avaliar o acompanhamento das licitações para obras, serviços, locações e aquisição de bens	4	1	3,70	0	0,00	2	7,41	6	22,22	18	66,67	27	100	4,48	0,92	20,48	24

Fonte: Dados da Pesquisa

LEGENDA: SI¹ - Sem Importância
PI² - Pouco Importante

IR³ - Importância Regular
I⁴ - Importante

MI⁵ - Muito Importante
Qp - Quantidade Parcial

QT - Quantidade Total
σ - Desvio Padrão

CV - Coeficiente de Variação

No que diz respeito ao auxílio das Informações, geradas pelos sistemas de informação, às atividades de Auditoria da Prefeitura – RN, evidenciam-se que:

- As informações mais indicadas como não visualizadas pelos entrevistados no atendimento de avaliar o controle do patrimônio público municipal, de custos do município e da folha de pagamento e a mais visualizada é a que permite avaliar o controle orçamentário;
- As melhores avaliações ocorreram sobre os indicadores em que as informações permitem verificar a veracidade dos registros contábeis e avaliar os balanços publicados, com 4,70, que resultou das avaliações realizadas pelos entrevistados cujos valores estão concentrados, para o indicador 5.5, nos limites de 0,46 e tendo menor dispersão nas respostas com menor coeficiente de variação, sendo 9,71;
- A avaliação feita sobre o indicador cuja informação permite avaliar o andamento dos serviços terceirizados em conformidade com o planejado e o valor destinado com média de 4,26 que provem das avaliações individuais, cujos valores se concentram nos limites de 0,97 em seu torno e coeficiente de variação no valor de 22,68, correspondendo às avaliações cujos valores se encontram mais dispersos;
- O indicador cuja informação permite avaliar os programas desenvolvidos na saúde foi o menos indicado pelos entrevistados como julgarem necessários às atividades de auditoria com 22 indicações;
- A maior média geral de avaliação dentre as avaliações gerais médias das tabelas 45, 46, 47, 48 e 49, sendo a média de 4,51.

5. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

O objetivo do estudo foi evidenciar a importância da informação contábil e financeira gerada pelos Sistemas de Informação utilizados nos setores de Controladoria dos municípios do Estado do Rio Grande do Norte em relação: à *Legalidade*, ao *Controle Interno* e à *Auditoria*, necessários às atividades desenvolvidas pelas prefeituras.

Para atender ao objetivo, buscou-se realizar a pesquisa, utilizando-se da coleta de dados, por meio da fonte primária, constituída da aplicação de questionários, conforme o apêndice “A”, com perguntas semi-estruturadas aos profissionais responsáveis pelas Controladorias das prefeituras municipais do Estado do Rio Grande do Norte e também por meio de fontes secundárias constituídas por livros, periódicos e internet.

Os dados foram tabulados e analisados mediante o auxílio do Excel e do SPSS, através dos quais se construiu tabelas e gráficos. Dentre os assuntos trabalhados nos métodos quantitativos, destaca-se o uso das medidas de posição e de dispersão no trabalho, apesar de haver predominância do método qualitativo na análise dos resultados.

Diante do resultado da tabela 42, recomenda-se que as prefeituras realizem concursos para os cargos de Controlador Municipal, evidenciando no edital a devida formação e conhecimento para assumi-los. O TCE-RN, por sua vez, deveria, junto às prefeituras municipais e aos órgãos de classe relacionados à formação devida do profissional, realizar encaminhamentos para a realização desses concursos e a execução das atividades dos profissionais aprovados. Encaminhamentos como: exigência da formação acadêmica em Administração ou Ciências Contábeis ou Ciências Econômicas, período de treinamento realizado pelo TCE-RN com os aprovados no concurso (abordar sobre a qualificação profissional contínua, os prazos legais, a formatação devida dos documentos enviados pelas prefeituras aos órgãos superiores, os sistemas utilizados para a formatação dos relatórios, a importância de se trabalhar os controles *a priori*, concomitante e *a posteriori*, já que oito dos municípios pesquisados não trabalham o controle nesse três momentos, etc.) e com os gestores públicos municipais (abordar sobre a importância do papel desempenhado pelos profissionais que respondem pela Controladoria do Município, a formação devida do Controlador Municipal e de sua equipe, o sistema informatizado utilizado na geração dos relatórios, devendo ser adequado às atividades desenvolvidas pela Controladoria, a estrutura física necessária para se trabalhar a Controladoria, etc). Assim, pode-se evitar a presença de cidadãos não capacitados nos cargos das Controladorias e as retiradas de profissionais

capacitados para o cargo, perante as mudanças dos gestores públicos de um mandato para outro, já que se trata de um cargo técnico e não político, e minimizar resultados indesejáveis.

Quanto ao tempo médio de funcionamento de direito e de fato da controladoria municipal nas mesorregiões, o resultado foi:

- A Mesorregião do Oeste Potiguar ficou com o menor tempo para a criação de direito e o terceiro maior de fato, respectivamente com 3,1 e 3,0 anos;
- A Mesorregião Central Potiguar apresentou o segundo maior tempo para a criação de direito e de fato com, respectivamente, 3,8 e 3,7 anos;
- A Mesorregião do Agreste Potiguar dispõe do terceiro maior tempo com 3,6 anos para existência de direito e o menor tempo de 2,7 anos para existência de fato;
- A Mesorregião do Leste Potiguar teve o maior tempo com 5,1 anos para existência de direito e de fato.

Como se percebe, o exercício da Controladoria nos municípios que fizeram parte da pesquisa é recente, e ainda, que existem municípios com população superior a 20.000 habitantes que, até o momento, não se preocuparam em instalar esse setor. Precisa-se que os gestores desses municípios busquem orientações junto aos órgãos competentes para as devidas orientações de implantação da Controladoria. O TCE-RN, por sua vez, tem que intensificar a sua política de convencimento junto aos gestores públicos na implantação desse setor nas prefeituras do RN.

No tocante ao Plano Diretor, oito, dos vinte e sete municípios pesquisados, não dispõem, fato esse que o TCE-RN deve estar atento e passar a incluir em suas políticas de convencimento e cobrança junto, principalmente, aos municípios que apresentam população superior a 20.000 habitantes, estão localizados na mesorregião de Natal e os que exploram o turismo.

No geral, o resultado da identificação e caracterização da informação e o seu auxílio no atendimento da Legalidade, das atividades de Controle Interno e da Auditoria, o resultado tem-se a seguir por mesorregião:

- A Mesorregião Central Potiguar dispõe do melhor resultado por ter apresentado: a maior quantidade de informações visualizadas pelo maior número percentual médio de entrevistados; a melhor avaliação das informações utilizadas pela Controladoria; a maior quantidade de informações visualizadas, pelo maior número percentual médio

de entrevistados da mesorregião, que auxiliam no atendimento da *Legalidade* e que julgam necessárias neste atendimento; a maior quantidade de informações visualizadas, pelo maior número percentual médio de entrevistados da mesorregião, que auxiliam no atendimento das atividades de *Controle* e de *Auditoria*, suas avaliações e que julgam necessárias às atividades de *Controle*;

- A Mesorregião do Agreste Potiguar fica com o segundo melhor resultado por ter: a maior quantidade de informações julgadas necessárias, pelo maior percentual médio de entrevistados da mesorregião, às atividades desenvolvidas pela Controladoria; a melhor avaliação das características das informações utilizadas pela Controladoria e a maior quantidade de características das informações julgadas necessárias, pelo maior percentual médio de entrevistados da mesorregião, às atividades desenvolvidas pela Controladoria; e a maior quantidade de informações julgadas necessárias, pelo maior número percentual médio de entrevistados da mesorregião, a auxiliarem no atendimento das atividades de *Auditoria*;
- A Mesorregião do Oeste Potiguar apresenta o terceiro melhor resultado diante da: maior quantidade de características visualizadas, pelo maior número percentual médio de entrevistados da mesorregião, nas informações; e melhor avaliação das informações utilizadas pela Controladoria, perante a concepção dos entrevistados, no auxílio do atendimento da *Legalidade*;
- A Mesorregião do Leste Potiguar, não apresentou o melhor resultado, dentre as quatro mesorregiões, em termos percentuais dos entrevistados, em nenhuma das tabelas relacionadas à visualização da informação e suas características bem como no auxílio da *Legalidade* e das atividades de *Controle* e *Auditoria*, suas avaliações e no julgamento de serem necessárias à prefeitura.

No tocante aos resultados referentes à identificação das informações geradas pelos sistemas de informação, recomenda-se atenção maior por parte dos órgãos superiores para as Mesorregiões do Leste e do Oeste Potiguar, pois existem muitas informações cujos sistemas de informação utilizados não geram de forma a auxiliar os trabalhos desenvolvidos pelas Controladorias.

Com relação às características das informações dos relatórios informatizados, a Mesorregião do Leste Potiguar, com exceção da padronização dos relatórios, todas as demais características não são visualizadas, pelo menos por um dos entrevistados, nos relatórios

gerados pelos sistemas informatizados utilizados pela Controladoria. Para melhoria da situação, torna-se importante que nos eventos promovidos e nas visitas técnicas realizadas pelo TCE-RN chamem a atenção para a evidenciação destas informações quanto à clareza, à informação completa, referentes aos serviços desempenhados e que sejam transmitidas em relatórios padronizados, pois se os resultados devem ser levados à sociedade de forma clara, completa, com resultados que correspondam à realidade, são repassados através de relatórios em padronizações diferentes, periodicamente, além da linguagem técnica, poderá complicar o não entendimento das informações que, em vez de ser evidenciada, não passa de uma divulgação.

Perante a situação de as informações contábeis/financeiras geradas pelos sistemas de informação utilizado pelas Controladorias municipais auxiliarem esses setores no acompanhamento e no alcance das metas preestabelecidas pelas prefeituras, o resultado evidencia que a Mesorregião do Oeste Potiguar apresenta o melhor resultado percentual de municípios com 57,14%, seguidos pelas Mesorregiões Central Potiguar com 50%, Agreste Potiguar com 40% e o Leste Potiguar com 36,36% dos municípios. Esse resultado confirma a pior situação da Mesorregião do Leste Potiguar em termos do maior percentual de não identificação das informações contábeis/financeiras geradas pelos sistemas de informação utilizados pelas Controladorias no atendimento da *Legalidade*, do *Controle interno* e da *Auditoria*.

Contudo, os resultados evidenciados no parágrafo anterior são consequências das informações geradas pelos sistemas de informação utilizados pelas controladorias no atendimento da *Legalidade* e nas atividades de *Controle* e de *Auditoria*.

Recomenda-se aplicar a pesquisa: nos mesmos municípios após alguns anos, buscando identificar se houve ou não evolução dos resultados, ou em outros Estados, para efeito de comparação, ajudando aos tribunais de Contas dos respectivos Estados, onde sejam realizadas as pesquisas, a construir o cenário da qualidade da informação gerada pelos sistemas de informação utilizados pelas controladorias municipais. Pode-se replicar também nos demais municípios do RN ou em alguma mesorregião específica desse Estado. Pelo fato de serem cidades pólos dos governos estaduais e que devam dar exemplo para os demais municípios, pode-se replicar nas capitais dos Estados brasileiros.

Ressalta-se a importância de se aplicar também em termos de Estado, pois nas controladorias estaduais se trabalha com valores superiores ao valor específico de algum município; valores esses que deverão ser levados à sociedade em forma benefícios.

Por fim, sugere que sejam realizados estudos, em épocas de campanhas eleitorais na esfera municipal para o Poder Executivo, nos planos de governo dos candidatos, já que nesses estão as ações que irão compor o Plano Plurianual. Nesse estudo, deve-se buscar confirmar se os planos de governo estão em conformidade com o Plano Diretor do Município, já que esse faz parte do planejamento municipal, sendo considerado para a formatação do PPA, LDO e a LOA.

REFERÊNCIAS

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 8. ed. 13. reimpr. São Paulo: Atlas, 2006.

ARAÚJO, José Manuel Pereira de. **A Implementação do Plano Oficial de Contabilidade Pública e dos Planos Sectoriais dos Serviços Autónomos da Administração Central: Estudo e Análise**. Dissertação (Mestrado) Programa de Pós-Graduação em Contabilidade e Auditoria, Universidade do Minho, Portugal, 2006.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. **Estados e Municípios**. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/sistn.asp>. Acesso em: 03 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Mossoró - RN**. Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=144820>. Acesso em: 03 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Mossoró - RN**. Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=223472>. Acesso em: 03 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Açu - RN**. Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=129879>. Acesso em: 03 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Açu - RN**. Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=215721>. Acesso em: 03 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Apodi - RN**. Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=139107>. Acesso em: 03 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Apodi - RN**. Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=218923>. Acesso em: 03 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Pau dos Ferros - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=142337>. Acesso em: 03 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Pau dos Ferros - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=220358>. Acesso em: 03 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Areia Branca - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=140204>. Acesso em: 03 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Areia Branca - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=220178>. Acesso em: 03 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Baraúna - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=146230>. Acesso em: 03 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Baraúna - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=224715>. Acesso em: 03 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – São Miguel - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=133988>. Acesso em: 03 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – São Miguel - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=214073>. Acesso em: 03 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Caraúbas - RN.**

Disponível em:
<http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=140613>. Acesso em: 03 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Caraúbas - RN.** Disponível em:
<http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=222544>. Acesso em: 03 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Caicó - RN.** Disponível em:
<http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=139357>. Acesso em: 04 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Caicó - RN.** Disponível em:
<http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=218556>. Acesso em: 04 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Currais Novos - RN.** Disponível em:
<http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=137765>. Acesso em: 04 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Currais Novos - RN.** Disponível em:
<http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=223084>. Acesso em: 04 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Macau - RN.** Disponível em:
<http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=177591>. Acesso em: 04 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Macau - RN.** Disponível em:
<http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=225489>. Acesso em: 04 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Parelhas - RN.** Disponível em:

<http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=131180>. Acesso em: 04 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Parelhas - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=217053>. Acesso em: 04 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Nova Cruz - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=141595>. Acesso em: 05 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Nova Cruz - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=220793>. Acesso em: 05 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Santa Cruz - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=141565>. Acesso em: 05 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Santa Cruz - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=220070>. Acesso em: 05 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – João Câmara - RN.** Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/sistn.asp>. Acesso em: 05 abr. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – João Câmara - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=229558>. Acesso em: 05 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Santo Antônio - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=144086>. Acesso em: 05 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Santo Antônio - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=228114>. Acesso em: 05 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Monte Alegre - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=145612>. Acesso em: 05 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Monte Alegre - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=219658>. Acesso em: 05 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Natal - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=137796>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Natal - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=212307>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Parnamirim - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=149265>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Parnamirim - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=219677>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – São Gonçalo do Amarante - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=148327>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – São Gonçalo do**

Amarante - RN. Disponível em:
<http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=222357>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Ceará-Mirim - RN.** Disponível em:
<http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=145457>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Ceará-Mirim - RN .** Disponível em:
<http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=222406>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Macaíba - RN .** Disponível em:
<http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=138304>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Macaíba - RN .** Disponível em:
<http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=217236>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – São José de Mipibú - RN.** Disponível em:
<http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=143588>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – São José de Mipibú - RN.** Disponível em:
<http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=219410>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Touros - RN.** Disponível em:
<http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=143743>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Touros - RN.** Disponível em:

<http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=220531>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Canguaretama - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=150846>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Canguaretama - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=223682>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Nísia Floresta - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=146813>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Nísia Floresta - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=219509>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Extremoz - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=145499>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Extremoz - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=220242>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2008 – Goianinha - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=143579>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. Estados e Municípios. **Quadro de Dados Contábeis Consolidados Municipais – Balanço Patrimonial 2009 – Goianinha - RN.** Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=217874>. Acesso em: 06 mai. 2010.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.** Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 01 mar. 2010.

BRASIL. **Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991.** Dispõe sobre os Planos de Benefícios da Previdência Social e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8213cons.htm>. Acesso em: 22 ago. 2010.

BRASIL. **Lei nº 101, de 04 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 01 mar. 2010.

BRASIL. **Decreto-lei nº 3.591, de 06 de setembro de 2000.** Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto/D3591.htm>. Acesso em: 08 mar. 2010.

BRASIL. **Lei nº 10.180, de 06 de fevereiro de 2001.** Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/LEIS_2001/L10180.htm>. Acesso em: 08 mar. 2010.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 10 mar. 2010.

BRASIL. **Lei nº 10.257, de 10 de julho de 2001.** Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/LEIS_2001/L10257.htm>. Acesso em: 11 mar. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria Federal de Controle Interno. **Instrução Normativa nº 01, de 06 de abril de 2001.** Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Disponível em: <<http://www.ufpb.br/sods/consuni/resolu/2002/controle.htm>>. Acesso em 12 mar. 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Portaria nº 548, de 22 de novembro de 2010.** Estabelece os requisitos mínimos de segurança e contábeis do sistema integrado de administração financeira e controle utilizado no âmbito de cada ente da Federação, adicionais aos previstos no Decreto Nº 7.185, de 27 de maio de 2010. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/PorMF_548_2010.pdf>. Acesso em 30 nov. 2010.

BRASIL. **Decreto-Lei Nº 200, de 25 de fevereiro de 1967.** Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/Decreto-Lei/Del0200.htm>>. Acesso em 30 nov. 2010.

BRASIL. **Decreto-Lei Nº 900, de 27 de setembro de 1969**. Altera disposições do Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www3.dataprev.gov.br/SISLEX/paginas/24/1969/900.htm>>. Acesso em 30 nov. 2010.

BRASIL. **Emenda Constitucional Nº 29, de 13 de setembro de 2000**. Altera os arts. 34, 35, 156, 160, 167 e 198 da Constituição Federal e acrescenta artigo ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para assegurar os recursos mínimos para o financiamento das ações e serviços públicos de saúde. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc29.htm>. Acesso em 01 dez. 2010.

BRASIL. **Emenda Constitucional Nº 19, de 04 de junho de 1998**. Modifica o regime e dispõe sobre princípios e normas da Administração Pública, servidores e agentes políticos, controle de despesas e finanças públicas e custeio de atividades a cargo do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc19.htm>. Acesso em 01 dez. 2010.

BRASIL. Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte. **Resolução nº 12, de 27 de dezembro de 2007**. Regula os modos de composição, elaboração e organização das contas públicas e de demonstrativos da Lei de Responsabilidade Fiscal, no âmbito do Estado do Rio Grande do Norte e dos seus respectivos Municípios, estabelece formas e prazos para sua apresentação ao Tribunal de Contas e dá outras providências. Disponível em: <http://www.tce.rn.gov.br/2009/download/siai2010/RESOLUÇÃO%20Nº%20012-2007%20-%20-%20%20SIAI%20_Texto%20Compilado.pdf>. Acesso em 01 dez. 2010.

CARDOSO, Amilton Fernando; SANTOS, Célio Corrêa dos; TOLEDO, Jorge Ribeiro de. **O Sistema de Informação Contábil sobre o enfoque da Controladoria para tomada de decisões Empresariais**. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, Rio de Janeiro, v.11, n.1, p.1, jan./jun. 2006.

CARLSON, Marvin L.; LAMB, James W. **Constructing Theory of Accounting An Axiomatic Approach**. The Accounting Review. Vol. LVI, Nº 3. July 1981.

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 atuação das auditorias e organização dos controles internos nos Estados, Municípios e ONGs**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CATELLI, Armando. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica**. 2. ed. 7. reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.

CAVALHEIRO, Jader Branco. **A organização do sistema de controle interno dos municípios**. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2001.

Conselho Federal de Contabilidade - CFC. **Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade de Auditoria e Perícia**. 2006.

CHAU, P. Y. K. **On the use of construct reliability in MIS research: a meta-analysis.** Information & Management, v.35, p. 217-227, 1999.

CHAVES, Renato Santos. **Auditoria e Controladoria no setor público: fortalecimento dos controles internos – com jurisprudência do TCU.** 1ª ed. (2009), 1ª reimpr. Curitiba: Juruá, 2010.

Constituição Federal, Código Comercial, Código Tributário Nacional/organizador da Constituição Federal – Yussef Said Cahali et al; organizador do Código Comercial – Vera Helena de Melo Franco; organizador do Código Tributário Nacional – Roque Antônio Carraza. 2 ed . São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

COLANGELO FILHO, Lucio. **Implantação de sistemas ERP (Enterprise Resources Planning): um enfoque de longo prazo.** São Paulo: Atlas, 2001.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Deliberação nº 29, de 05 de fevereiro de 1986.** Aprova e referenda o pronunciamento do Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON, sobre estrutura conceitual básica da contabilidade. Disponível em: <<http://www.fiscosoft.com.br/indexsearch.php?PID=4170>>. Acesso em 29/04/2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 820, de 17 de dezembro de 1997.** NBC T 11: Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis com alterações e dá outras providências. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2005/001012>. Acesso em: 20 abr. 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 1.012, de 21 de janeiro de 2005.** NBC T 11.11: Amostragem. Disponível em: <[HTTP:WWW.cfc.otga.br/sisweb/ser/detalhes_sre.aspx?codigo=2005/001012](http://WWW.cfc.otga.br/sisweb/ser/detalhes_sre.aspx?codigo=2005/001012)>. Acesso em: 20. abr. 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 1.129, de 21 de novembro de 2008.** NBC T 16.2: Patrimônio e Sistemas Contábeis. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001129>. Acesso em: 20 abr. 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 986, de 21 de novembro de 2003.** NBC T 12: Auditoria Interna. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/res986.htm>>. Acesso em: 01 dez. 2010.

CORRAR, Luiz J.; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Pesquisa Operacional para Decisão em Contabilidade e Administração: Contabilometria.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

CRESWELL, John W. **Projeto de Pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto.** 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2007.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo.** 17. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

DIAS FILHO, José Maria. **Novos Delineamentos teóricos em contabilidade.** In: RIBEIRO FILHO, José Francisco; LOPES, Jorge; PEDERNEIRAS, Marcleide (Org.). **Estudando Teoria da Contabilidade.** São Paulo: Atlas, 2009.

FELIPE, José Lacerda Alves; CARVALHO, Edilson Alves de. **Atlas Escolar do Rio Grande do Norte**. João Pessoa: Grafset, 1999.

FIGUEIRÊDO, Carlos Maurício; NÓBREGA, Marcos. **Lei de Responsabilidade Fiscal: teoria, jurisprudência e questões**. 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria: teoria e prática**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GOIS FILHO, Eduardo Antônio Varela de. **Reserva de contingência pública**. Jus Navigandi, Teresina, ano 14, n. 2142, 13 maio 2009. Disponível em: <<http://jus.uol.com.br/revista/texto/12848>>. Acesso em: 30 nov. 2010.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ, Michael F. Van. **Teoria da Contabilidade**. Trad. Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999.

HOLANDA, Victor Branco; VIEIRA, Laércio Mendes. **Teoria do Controle aplicada ao setor público**. In: RIBEIRO FILHO, José Francisco; LOPES, Jorge; PEDERNEIRAS, Marcleide (Org.). **Estudando Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

IMONIANA, Joshua Onome. **Auditoria de Sistemas de Informação**. 2. ed. 2. reimp. São Paulo: Atlas, 2010.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/censo2010/tabelas_pdf/total_populacao_rio_grande_do_norte.pdf>. Acesso em 15 dez. 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 9. ed. 2. reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.

JUND, Sérgio. **Administração, orçamento e contabilidade pública: teoria e questões: estilo ESAF, UnB e outras bancas examinadoras**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006. Impetus.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 10. ed. 2. reimp. São Paulo: Atlas, 2006.

LACERDA, Carlos Malheiros. **A Lei de Responsabilidade Fiscal: Impactos e Inovações nos Mecanismos de Controle dos Gastos Públicos no Município do Recife**. Dissertação (Mestrado). Programa de Pós-Graduação em Desenvolvimento Urbano, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2005.

LAUDON, Kenneth C.; LAUDON, Jane P. **Sistemas de informações gerenciais**. Trad. Thelma Guimarães. Revisão técnica Belmiro N. João. 7. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves de. **Contabilidade Pública: integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem)**. São Paulo: Atlas, 2000.

LOBLER, Mauri Leodir; MORAES, Giancarlo Marques. **Estudo Exploratório dos Fatores que influenciam a Avaliação de Sistema de Informação em Prefeituras Municipais.** Revista Administração On Line – FECAP - Volume 5 Nº 2, p 50-66 abril/maio/junho 2004.

MEIRELLES, H. L. **Direito Administrativo Brasileiro.** São Paulo: Malheiros, 1990.

MELLO, Gilmar Ribeiro de; SLOMSKI, Valmor. **A situação financeira dos estados brasileiros:** uma proposta utilizando análise discriminante. Revista de Contabilidade e Organizações, v. 1 n.1 São Paulo set./dez. 2007.

MIRANDA, Luiz Carlos; SANTOS, Aldemar de Araújo; SAMPAIO, Francisco Jean Carlos de Souza; BARROS, Omar José Evangelista de. **Concepções dos Usuários sobre o Desempenho dos Sistemas de Informação Contábeis das Secretarias de Finanças Municipais e as Possíveis Características para um Sistema Contábil Ideal.** VIII Convenção dos Contabilistas de Pernambuco. Olinda – PE, 2009.

MORAES, Giancarlo Marques de; LOBLER, Mauri Leodir; BOBSIN, Débora. **Percepção dos usuários quanto ao desempenho de Sistemas de Informação em Secretarias de Finanças de três grandes municípios do Rio Grande do Sul.** Revista Eletrônica Sistemas & Gestão 1 (2) 156-173. Universidade Federal de Santa Maria. Programa de Pós-graduação em Sistemas de Gestão, 2006.

MORAIS, Maria Georgina da Costa Tamborino. **A importância da Auditoria Interna para a gestão:** caso das empresas portuguesas. Anais dos Trabalhos Científicos. 18º Congresso Brasileiro de Contabilidade. Gramado – RS, 2008.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo; DEBUS, Ilvo. **Lei Complementar nº 101/2000: entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal.** Brasília: ESAF, 2002.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane. **Controladoria:** um enfoque na eficácia organizacional. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Antônio Benedito Silva. **Controladoria Governamental:** governança e controle econômico na implementação das políticas públicas. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Antônio de; TOLEDO FILHO, Jorge Ribeiro de. **Análise do Sistema de Contabilidade Pública como Suporte ao Controle do Ciclo Orçamentário dos Municípios da Região Metropolitana de Curitiba/Pr.** Contabilidade Vista & Revista, Vol. 18, No 3 (2007).

OLIVEIRA NETO, José Dutra de; RICCIO, Edson Luiz. **Desenvolvimento de um Instrumento para Mensurar a Satisfação do Usuário de Sistemas de Informações Através do Método Survey.** In: 13 Asian-Pacific Conference On International Accounting Issues, Rio de Janeiro (RJ), out/2001.

Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores. **Diretrizes para as normas de controle interno do setor público.** Trad. Cristina Maria Cunha Guerreiro, Delanise Costa e Soraia de Oliveira Ruther. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2007.

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Contabilidade Gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

_____. **Controladoria Estratégica e Operacional**. 2ª ed. São Paulo: Cengage Learning, 2009.

_____. **Sistemas de Informações Contábeis: fundamentos e análise**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ROEHL-ANDERSON, Janice M.; BRAGG, Steven M. **Controllership**: the work of the managerial accounting. 7. ed. New York: John Wiley, 2004.

SANTOS, Aldemar de Araújo. **Informática na Empresa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos. **Fundamentos de Controladoria**. São Paulo: Atlas, 2006.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental**: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública. 8. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SILVA, Alan José de Moura. **ESTRUTURAÇÃO DOS SISTEMAS DE CONTROLE INTERNO DE PREFEITURAS MUNICIPAIS DO ESTADO DE PERNAMBUCO**: Uma verificação baseada no modelo conceitual do COSO, adotado pela INTOSAI. Dissertação (Mestrado). Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2009.

SILVA, Arídio; RIBEIRO, Araújo; RODRIGUES, Luiz. **Sistemas de Informação na Administração Pública**. 1ª ed. 1ª reimpr. Rio de Janeiro: Revan, 2005.

SILVA, Francisco Carlos da Cruz. **Controle e Reforma Administrativa no Brasil**. Dissertação (Mestrado). Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 1999.

SILVA, Jéfilani dos Anjos; CRUZ, June Alisson Westarb; ROCHA, Daniela Torres da; CEREALI, Valdir. **Importância das Informações Contábeis para a tomada de decisões na Administração Pública Municipal**. Opet Revista Eletrônica. Abril, 2010.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e Governança na gestão pública**. 1. ed. 3. reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.

_____. **Manual de Contabilidade Pública**: um enfoque na contabilidade municipal de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

STRUCHEL, Andréa Cristina de Oliveira. **Ação governamental e o Poder Executivo municipal**. Jus Navigandi, Teresina, ano 9, n. 660, 27 abr. 2005.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2007.



APÊNDICE “A”
 Universidade Federal de Pernambuco
 Centro de Ciências Sociais Aplicadas
 Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
 Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis



Pesquisa: CONTROLADORIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL

Questionário: Análise da informação contábil e financeira dos sistemas de informação utilizados pelas prefeituras do Rio grande do Norte.

I – PERFIL DO PROFISSIONAL – PREFEITURA: _____

I.1 – Cargo:

Secretário ()	Gerente ()	Outro (citar):
Diretor ()	Chefe de setor ()	

I.2 – Formação:

Segundo grau ()	Especialização () em:	Outro (citar):
Graduação () em:	Mestrado () em:	

I.3 – Idade (anos):

I.4 – Tempo de atuação no setor público (anos):

18 a 30 ()	41 a 50 ()	61 a 60 ()	menos de 2 ()	5 a 10 ()	15 a 20 ()	mais de 25 ()
31 a 40 ()	51 a 60 ()		2 a 5 ()	10 a 15 ()	20 a 25 ()	

I.5 – Tempo de atuação nesta prefeitura :

I.6 – Tempo na função (anos):

Menos de 2 ()	5 a 10 ()	15 a 20 ()	mais de 25 ()	menos de 2 ()	5 a 10 ()	15 a 20 ()	mais de 25 ()
2 a 5 ()	10 a 15 ()	20 a 25 ()		2 a 5 ()	10 a 15 ()	20 a 25 ()	

II – PLANO DIRETOR

II.1 - Tem Plano Diretor? () SIM () NÃO	II.2 – Disponibiliza:() No site da prefeitura () Outro ambiente:
---	--

III – CONTROLADORIA: tempo de criação do setor (anos): TEMPO: _____

menos de 3 ()	3 a 5 ()	6 a 10 ()	mais de 10 ()
----------------	-----------	------------	----------------

V – ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES DOS SISTEMAS INFORMATIZADOS DA PREFEITURA

O* - Não visualizo a Informação	2 – Pouco Importante - PI	4 – Importante - I
1 – Sem Importância - SI	3 – Importância Regular - IR	5 – Muito Importante - MI
▲ - Julgam necessárias serem fornecidas pelo Sistema de Informação		

INFORMAÇÕES GERADAS PELO SISTEMAS INFORMATIZADOS UTILIZADOS NAS PREFEITURAS

Item	Quadro 1	(-) ← AVALIAÇÃO → (+)					▲
		O*	SI	PI	IR	I	
1	Identificação e atendimento das Informações às atividades da prefeitura:						
1.1	Indicadores gerenciais para avaliar o desempenho de áreas específicas (saúde, educação, obras, projetos sociais, etc.)		1	2	3	4	5
1.2	Escrituração Contábil - Registros contábeis		1	2	3	4	5
1.3	Plano Diretor		1	2	3	4	5
1.4	Metas do PPA		1	2	3	4	5
1.5	Metas Fiscais da LDO		1	2	3	4	5
1.6	Balanço Orçamentário		1	2	3	4	5
1.7	Execução Orçamentária		1	2	3	4	5
1.8	Balanço Financeiro		1	2	3	4	5
1.9	Balanço Patrimonial		1	2	3	4	5
1.10	Reservas de Contingência		1	2	3	4	5
1.11	Créditos adicionais (as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento)		1	2	3	4	5
1.12	Dívida Ativa		1	2	3	4	5
1.13	Convênios		1	2	3	4	5
1.14	Contratos de serviços terceirizados		1	2	3	4	5
1.15	Licitações e Compras		1	2	3	4	5
1.16	Receita (geração ao recebimento)		1	2	3	4	5
1.17	Despesa (autorização ao pagamento)		1	2	3	4	5
1.18	Restos a pagar		1	2	3	4	5
1.19	Custos dos serviços e obras		1	2	3	4	5
1.20	Folha de Pagamento		1	2	3	4	5
1.21	Recursos Recebidos da União		1	2	3	4	5
1.22	Recursos Recebidos do Estado		1	2	3	4	5

1.23	Transferências de recursos públicos para o setor privado		1	2	3	4	5	
1.24	Programas Sociais		1	2	3	4	5	
1.25	Programas voltados para a Educação		1	2	3	4	5	
1.26	Programas voltados para a Saúde		1	2	3	4	5	
1.27	Grau de aderência entre o que foi planejado e o realizado, colaborando para a adoção de medidas corretivas		1	2	3	4	5	
1.28	Gestão dos Recursos humanos, financeiros e físicos		1	2	3	4	5	
1.29	Os relatórios dispõem de dados ou informações que indiquem a existência de possíveis riscos fiscais		1	2	3	4	5	
1.30	Os relatórios dispõem de dados ou informações que indiquem a existência de otimização dos resultados		1	2	3	4	5	

1º) Pergunta relacionada ao item 1.29 do Quadro 1. Caso exista(m) que dados ou informações são estes?

2º) Pergunta relacionada ao item 1.30 do Quadro 1. Caso exista(m) que dados ou informações são estes?

3º) Por favor, cite outras informações não relacionadas no Quadro 1.

Item	Quadro 2		(-) ← AVALIAÇÃO → (+)					▲
2	Características das Informações dos Relatórios Informatizados	O*	SI	PI	IR	I	MI	
2.1	São detalhadas		1	2	3	4	5	
2.2	São claras e fáceis de entender		1	2	3	4	5	
2.3	São atualizadas e confiáveis		1	2	3	4	5	
2.4	Oferecem garantia no que se refere à precisão dos cálculos		1	2	3	4	5	
2.5	São suficientes (sem excesso ou falta de informação)		1	2	3	4	5	
2.6	São relevantes (auxiliam na otimização dos resultados)		1	2	3	4	5	
2.7	São oportunas (fornecidas em tempo hábil ao atendimento das atividades)		1	2	3	4	5	
2.8	São disponibilizadas em relatórios adequados, com colunas, tabelas, figuras, gráficos e textos de forma organizada		1	2	3	4	5	
2.9	São disponibilizadas em relatórios padronizados		1	2	3	4	5	
2.10	São precisas e específicas ao atendimento da Controladoria		1	2	3	4	5	

4º) Por favor, cite outras informações não relacionadas no Quadro 2.

Item	Quadro 3		(-) ← AVALIAÇÃO → (+)					▲
3	Atendimento das informações à LEGALIDADE da Prefeitura	O*	SI	PI	IR	I	MI	
3.1	Auxiliam na elaboração do PPA		1	2	3	4	5	
3.2	Auxiliam no acompanhamento da Execução do PPA		1	2	3	4	5	
3.3	Permite o acompanhamento da Despesa de Pessoal em relação à RCL (%)		1	2	3	4	5	
3.4	Permite o acompanhamento da destinação de recursos para as Secretarias de forma a não deixar ultrapassar os limites percentuais legais estabelecidos		1	2	3	4	5	
3.5	Apresenta quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços		1	2	3	4	5	
3.6	Auxilia no acompanhamento da Receita (geração ao recebimento)		1	2	3	4	5	
3.7	Auxilia no acompanhamento da Despesa (autorização ao pagamento)		1	2	3	4	5	
3.8	Permite acompanhamento dos créditos adicionais (as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento)		1	2	3	4	5	
3.9	Permite acompanhamento dos restos a pagar		1	2	3	4	5	
3.10	Permite acompanhamento da transferência dos recursos públicos para o setor privado.		1	2	3	4	5	
3.11	Permite atender à legislação (Lei 4320/64, LRF, Decreto 3.591/00, Lei nº 10.180/01, Lei 8.666, Resoluções do TCE-RN, etc).		1	2	3	4	5	

5º) Por favor, cite outras informações não relacionadas no Quadro 3.

Item	Quadro 4		(-) ← AVALIAÇÃO → (+)					▲
4	Atendimento das informações às atividades de CONTROLE	O*	SI	PI	IR	I	MI	
4.1	Auxiliam no controle dos atos e fatos, <i>a priori</i>		1	2	3	4	5	
4.2	Auxiliam no controle dos atos e fatos, <i>concomitante</i>		1	2	3	4	5	
4.3	Auxiliam no controle dos atos e fatos, <i>a posteriori</i>		1	2	3	4	5	
4.4	Auxiliam na gestão dos recursos financeiros (evitar desperdício e erros)		1	2	3	4	5	

4.5	Auxiliam na identificação de folgas de recursos no orçamento, que podem ser utilizadas para outros fins		1	2	3	4	5	
4.6	São úteis para o controle da execução orçamentária		1	2	3	4	5	
4.7	São úteis para controle financeiro		1	2	3	4	5	
4.8	São úteis para controle patrimonial		1	2	3	4	5	
4.9	São úteis ao processo de tomada de decisão		1	2	3	4	5	
4.10	Permitem verificar se as metas do PPA estão em conformidade com o Plano Diretor do Município		1	2	3	4	5	
4.11	Permitem acompanhar as metas do PPA		1	2	3	4	5	
4.12	Permitem acompanhar as metas fiscais da LDO		1	2	3	4	5	
4.13	Permitem acompanhar as Reservas de Contingência		1	2	3	4	5	
4.14	Permitem acompanhar a escrituração contábil		1	2	3	4	5	
4.15	Permitem controle da folha de pagamento		1	2	3	4	5	
4.16	Permitem controle da arrecadação de recursos		1	2	3	4	5	
4.17	Permitem controle de convênios		1	2	3	4	5	
4.18	Permitem acompanhamento financeiro das obras		1	2	3	4	5	
4.19	Permitem acompanhamento dos custos dos serviços		1	2	3	4	5	
4.20	Permitem acompanhamento das licitações para obras, serviços, locações e aquisição de bens		1	2	3	4	5	
4.21	Permitem acompanhamento dos contratos de serviços terceirizados		1	2	3	4	5	
4.22	Permitem acompanhamento das atividades relacionadas à educação		1	2	3	4	5	
4.23	Permitem acompanhamento das atividades relacionadas à saúde		1	2	3	4	5	
4.24	Permitem acompanhamento dos programas sociais		1	2	3	4	5	
4.25	Permitem controle físico e financeiro dos recursos recebidos da União		1	2	3	4	5	
4.26	Permitem controle físico e financeiro dos recursos recebidos do Estado		1	2	3	4	5	
4.27	Permite controle das compras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93		1	2	3	4	5	
4.28	Permite controle das obras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93		1	2	3	4	5	
4.29	Permitem controle físico e financeiro dos bens de natureza permanente		1	2	3	4	5	

6º) Por favor, cite outras informações não relacionadas no Quadro 4.

Item	Quadro 5	O*	(-)←AVALIAÇÃO→(+)					▲
			SI	PI	IR	I	MI	
5	Para as atividades de AUDITORIA as informações geradas permitem							
5.1	Avaliar os programas sociais		1	2	3	4	5	
5.2	Avaliar os programas voltados para a educação		1	2	3	4	5	
5.3	Avaliar os programas desenvolvidos na saúde		1	2	3	4	5	
5.4	Verificar a veracidade dos registros contábeis		1	2	3	4	5	
5.5	Avaliar os balanços publicados		1	2	3	4	5	
5.6	Verificar a regularidade das contas quanto à legalidade nos atos praticados		1	2	3	4	5	
5.7	Avaliar a prestação de contas realizado pelo município		1	2	3	4	5	
5.8	Avaliar o controle do patrimônio público municipal		1	2	3	4	5	
5.9	Avaliar o controle de custos do município		1	2	3	4	5	
5.10	Avaliar as licitações da prefeitura		1	2	3	4	5	
5.11	Avaliar o andamento dos serviços terceirizados em conformidade com o planejado e o valor destinado		1	2	3	4	5	
5.12	Avaliar o andamento e a construção das obras em conformidade com o planejado e o valor destinado		1	2	3	4	5	
5.13	Avaliar o controle dos convênios		1	2	3	4	5	
5.14	Avaliar o controle orçamentário		1	2	3	4	5	
5.15	Avaliar o controle financeiro		1	2	3	4	5	
5.16	Avaliar o controle da arrecadação de recursos municipais		1	2	3	4	5	
5.17	Avaliar o controle físico e financeiro dos recursos recebidos da União		1	2	3	4	5	
5.18	Avaliar o controle físico e financeiro dos recursos recebidos do Estado		1	2	3	4	5	
5.19	Avaliar a aplicação dos recursos públicos em materiais de consumo		1	2	3	4	5	
5.20	Avaliar o controle das compras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93		1	2	3	4	5	
5.21	Avaliar o controle das obras e serviços de até 10% do valor limite lei 8.666/93		1	2	3	4	5	

5.22	Avaliar o acompanhamento das licitações para obras, serviços, locações e aquisição de bens		1	2	3	4	5	
------	--	--	---	---	---	---	---	--

7º) Por favor, cite outras informações não relacionadas no Quadro 5.

8º) O Sistema de Informação Atual utilizado no setor da Controladoria é o primeiro desde o início de funcionamento deste setor? ()SIM ()NÃO. Por favor, cite os motivos que levaram a substituição do primeiro Sistema utilizado no setor:

9º) Por favor, cite as metas estabelecidas. Em seguida as atingidas pela prefeitura que tiveram o auxílio das informações contábeis e financeiras geradas pelos Sistemas de Informação utilizado pela Controladoria?

10º) Quais as informações contábeis financeiras contribuíram para o alcance das metas?

11º) Finalmente, por favor, cite outras informações contábeis financeiras que deveriam ser evidenciadas pelos sistema informatizados da prefeitura.