

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ANÁLISE DO CONTROLE INTERNO EXERCIDO PELOS CONTADORES  
NAS SECRETARIAS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL  
DO ESTADO DE SANTA CATARINA**

**HELOISE KLEIN**

**FLORIANÓPOLIS  
2010**

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ANÁLISE DO CONTROLE INTERNO EXERCIDO PELOS CONTADORES  
NAS SECRETARIAS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL  
DO ESTADO DE SANTA CATARINA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina como um dos requisitos para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Joisse Antonio Lorandi  
Co-orientador: Ivan Grave

**FLORIANÓPOLIS  
2010**

**HELOISE KLEIN**

**ANÁLISE DO CONTROLE INTERNO EXERCIDO PELOS CONTADORES  
NAS SECRETARIAS DE DESENVOLVIMENTO REGIONAL  
DO ESTADO DE SANTA CATARINA**

Esta monografia foi apresentada no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota final \_\_\_\_\_ atribuída pela banca examinadora constituída pelo professor orientador e membros abaixo mencionados.

Florianópolis, SC, 26, maio de 2010.

---

Professora Valdirene Gasparetto, Dra.  
Coordenadora de TCC do Departamento de Ciências Contábeis

Professores que compuseram a banca examinadora:

---

Prof. Joice Antonio Lorandi, Ms  
Orientador

---

Ivan Grave, Contador da Fazenda Estadual  
Co-orientador

---

Prof. Flávio da Cruz, Ms  
Membro

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus, pela força para continuar a caminhada, lutando e vencendo os obstáculos.

Ao meu namorado Ivan, pelo apoio, carinho e compreensão em todos estes anos, além dos conhecimentos divididos.

Aos meus pais, grandes incentivadores, que sempre souberam me fortalecer.

Ao meu professor e orientador, Joisse Antonio Lorandi, pela colaboração na realização deste trabalho.

Aos meus professores, pelos ensinamentos que muito contribuíram para minha formação.

A todos os meus colegas da graduação, pela amizade e companheirismo nesta jornada trilhada com muitas alegrias.

A todos que contribuíram para esta conquista, os meus sinceros agradecimentos.

*“Embora ninguém possa voltar atrás e fazer um novo começo, qualquer um pode começar agora e fazer um novo fim.”*

**Chico Xavier**

## RESUMO

KLEIN, Heloíse. **Análise do Controle Interno exercido pelos contadores nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina**. 2010. 80 fls. Monografia (Curso de Graduação em Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2010.

O controle interno faz parte das atividades normais da Administração Pública e tem como função acompanhar a execução dos atos para verificar se estão de acordo com objetivos e metas propostas. Este trabalho tem por objetivo analisar o controle interno exercido pelos contadores nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina. Para alcançar o objetivo proposto, primeiramente apresentam-se diversos conceitos sobre assuntos que se relacionam com o tema abordado, além de conceitos sobre o próprio controle interno. Como instrumento de pesquisa elaborou-se um questionário que, por meio eletrônico, foi enviado aos contadores das Secretarias de Desenvolvimento Regional do estado, visando verificar como executam o controle interno e se suas atividades desta natureza estão de acordo com a legislação vigente no Estado. Para isto, este questionário foi dividido em três grupos: o primeiro refere-se à caracterização do respondente; o segundo aborda o controle interno e o terceiro trata do relatório de controle interno. Após a coleta dos dados, procedeu-se a organização e, conseqüentemente, a análise das respostas obtidas. Quanto à caracterização dos respondentes, verificou-se que a maioria deles atua no cargo de contador da Fazenda Estadual há menos de 1 ano. Além disso, a maior parte deles possui algum tipo de especialização. Quanto ao controle interno, constatou-se que vem sendo prejudicado, já que, alguns aspectos legais não estão sendo 100% cumpridos. Contratempos quanto às responsabilidades atribuídas ao cargo de contador e um treinamento inadequado ou insuficiente, podem estar impactando a confiabilidade da informação contábil-financeira sob responsabilidade destes profissionais. Quanto ao Relatório de Controle Interno, 56,52% dos respondentes consideram que ele não é capaz de demonstrar a realidade do controle interno na Secretaria de Desenvolvimento Regional em que atua. Assim, talvez haja a necessidade de se aperfeiçoar o Relatório de Controle Interno ou inserir novos relatórios como forma de melhorar a evidenciação do controle interno nas Secretarias de Desenvolvimento Regional ou, ainda, talvez haja a necessidade de maior capacitação destes contadores para que possam melhor utilizar os recursos e informações à sua disposição para desenvolver o Relatório de Controle Interno. Mesmo assim, depois de muitas resistências, Santa Catarina serve de exemplo para Estados que buscam aproximar o Governo de todas as suas regiões e assim colocar o poder de decisão mais próximo do cidadão e facilitar o controle social.

**Palavras-chave:** Controle Interno. Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina.

## **LISTA DE ESQUEMAS**

Esquema 1: Estrutura da Administração Pública do Estado de Santa Catarina .....	32
Esquema 2: O Sistema de Controle Interno na Administração Pública Estadual .....	40
Esquema 3: Formação e hierarquização do Sistema Administrativo de Controle Interno .....	44
Esquema 4: O contador no Sistema de Controle Interno.....	46
Esquema 5: O contador nas Secretarias de Desenvolvimento Regional .....	50

## **LISTA DE FIGURAS**

Figura 1: Cidades-pólo das Secretarias de Desenvolvimento Regional de Santa Catarina.....	36
---	----

## **LISTA DE GRÁFICOS**

Gráfico 1: Formação dos contadores .....	51
Gráfico 2: Período de atuação no cargo.....	52
Gráfico 3: Formação e período de atuação no cargo .....	52
Gráfico 4: Quanto às responsabilidades atribuídas ao cargo de contador .....	53
Gráfico 5: Quanto ao treinamento oferecido ao cargo .....	54
Gráfico 6: Quanto à confiabilidade da informação contábil-financeira .....	55
Gráfico 7: Quanto às dificuldades ou dúvidas encontradas.....	55
Gráfico 8: As atividades dos contadores e sua padronização .....	57
Gráfico 9: Período de atuação no cargo e convocação para aperfeiçoamento do Sistema de Controle Interno.....	58
Gráfico 10: Quanto à convocação para aperfeiçoamento do Sistema de Controle Interno .....	58
Gráfico 11: Formas de verificação do suporte documental.....	60
Gráfico 12: Quanto a falhas, irregularidades ou ilegalidades.....	62
Gráfico 13: Quanto a resolução dos problemas e sua repetição .....	62
Gráfico 14: Quanto ao Relatório de Controle Interno .....	63

## **LISTA DE QUADROS**

Quadro 1: Funções do Estado.....	16
----------------------------------	----

## **LISTA DE TABELAS**

Tabela 1: Verificação parcial do cumprimento do decreto nº 2056 .....	59
Tabela 2: Quadro resumo da verificação parcial do cumprimento do decreto nº 2056.....	66

## **LISTA DE ABREVIATURAS**

Art. - Artigo

CF - Constituição Federal

DIAG - Diretoria de Auditoria Geral

DCOG - Diretoria de Contabilidade Geral

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal

LC - Lei Complementar

NBC - Normas Brasileiras de Contabilidade

NBC T - Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público

PFC - Princípios Fundamentais de Contabilidade

SC - Santa Catarina

SDR's - Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional

SEF - Secretaria de Estado da Fazenda

TCC – Trabalho de Conclusão de Curso

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	9
1.1 TEMA E PROBLEMA.....	9
1.2 OBJETIVOS .....	10
1.2.1 Objetivo Geral .....	10
1.2.2 Objetivos Específicos .....	10
1.3 JUSTIFICATIVA DA PESQUISA .....	11
1.4 METODOLOGIA DA PESQUISA.....	12
1.4.1 Técnica de Coleta de Dados .....	14
1.4.2 População e Amostra.....	14
1.5 LIMITAÇÕES DA PESQUISA .....	14
1.6 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO .....	14
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	16
2.1 ESTADO, ADMINISTRAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	16
2.1.1 Considerações acerca de Estado .....	16
2.1.2 Conceitos e finalidades da Administração.....	17
2.1.3 Conceitos e finalidades da Administração Pública.....	18
2.2 CONTABILIDADE E CONTABILIDADE PÚBLICA .....	20
2.2.1 História e conceitos da Contabilidade .....	20
2.2.2 Conceitos e finalidades da Contabilidade Pública.....	23
2.3 O CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA .....	25
2.3.1 Conceitos e finalidades do Controle Interno .....	25
2.3.2 Aspectos legais relacionados ao Controle Interno na Administração Pública .....	29
2.3.3 O Controle Interno na Administração Pública do Estado de Santa Catarina .....	31
2.3.3.1 Estrutura da Administração Pública do Estado de Santa Catarina .....	31
2.3.3.2 Regulamentação do Controle Interno na Administração Pública do Estado de Santa Catarina.....	38
2.3.4 Atribuições do contador na Administração Pública do Estado de Santa Catarina ..	45
<b>3 ESTUDO DE CASO</b> .....	48
3.1 BREVE HISTÓRICO DO ESTADO DE SANTA CATARINA .....	48
3.2 OBTENÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS .....	49
3.2.1 Quanto à caracterização dos respondentes .....	51
3.2.2 Quanto ao Controle Interno .....	53
3.2.2.1 Quanto ao decreto nº 2056 de 20 de janeiro de 2009 .....	56
3.2.3 Quanto ao Relatório de Controle Interno .....	60
<b>4 CONCLUSÕES E SUGESTÕES PARA TRABALHOS FUTUROS</b> .....	64
4.1 CONCLUSÕES QUANTO AOS OBJETIVOS.....	64
4.2 CONCLUSÕES QUANTO AOS RESULTADOS .....	65
4.3 SUGESTÕES PARA TRABALHOS FUTUROS.....	68
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	69
<b>APÊNDICES</b> .....	74
APÊNDICE A – Área de atuação das Secretarias de Desenvolvimento Regional .....	74
APÊNDICE B - Instrumento de pesquisa: questionário.....	76

## 1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade Pública é o ramo da contabilidade que se utiliza das contas para os registros, os controles e as análises de fatos administrativos ocorridos na Administração Pública (KOHAMA, 2003, p. 47). Já a Administração Pública, segundo Meirelles (1984 apud KOHAMA, 2003, p. 29), “é todo o aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas”. Assim, torna-se evidente que é de interesse de todos que os recursos disponíveis para a Administração Pública sejam geridos de forma adequada, longe de erros, fraudes e desperdícios visando promover o bem-comum.

Porém, o que se percebe na realidade é que alguns atos da administração pública são executados de forma inadequada. Baseando-se em notícias que chegam à população através da mídia, pode-se dizer que ocorre, de diversas formas, o mau uso dos recursos públicos. Exposto isso, deve-se levar em consideração que o mau uso do dinheiro público pode estar ligado à ausência de planejamento adequado, ao treinamento inadequado dos servidores, à sobreposição de interesses pessoais aos interesses públicos, mas, sobretudo, deve-se à inadequada prestação de contas na área pública, ou seja, à ausência de um controle efetivo.

### 1.1 TEMA E PROBLEMA

Dentro deste contexto, para assegurar a correta execução dos programas, a fim de apontar falhas e desvios e de sustentar informações verdadeiras, o controle torna-se imprescindível à Contabilidade Pública. Esse pode ser exercido de duas maneiras distintas, como previsto no art. 70 da Constituição Federal de 1988:

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

. O controle externo na administração pública corresponde ao controle “efetuado por órgão estranho à Administração Pública responsável pelo ato controlado” enquanto que o controle interno “é realizado pelo próprio órgão executor no âmbito de sua própria Administração” (BOTELHO, 2006, p. 26-27).

A fim de analisar o controle interno executado pelos contadores nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina, torna-se este o tema do presente trabalho.

A Lei nº 4320 de 1964 que institui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal dispõe sobre o controle interno, no seu artigo 75, que:

O controle da execução orçamentária compreenderá:

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

II – a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;

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

Já no seu art. 76, esta mesma Lei estabelece que “o Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o art. 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.” Ou seja, o Poder Executivo deverá executar o controle sobre a legalidade dos atos, fidelidade funcional e, ainda, sobre o cumprimento do programa de trabalho.

De acordo com Flores (2007, p. 12) “a responsabilidade pelos controles patrimoniais é de todo o servidor envolvido no fluxo operacional”. Então, o controle, que pode ser exercido de diversas maneiras, deve ser executado por pessoas dos mais variados departamentos, como por exemplo, pessoas do departamento de contabilidade, das finanças e do orçamento.

Sendo assim, tem-se o seguinte problema: *Como é exercido o controle interno pelos contadores nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina?*

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 Objetivo Geral

Apresenta-se como objetivo geral deste trabalho a análise do controle interno exercido pelos contadores nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina.

### 1.2.2 Objetivos Específicos

Os objetivos específicos a seguir serão desenvolvidos de forma a alcançar o objetivo geral estabelecido:

- a) Identificar os conceitos sobre assuntos que se relacionam com o controle interno na administração pública, como: o Estado, a administração, a administração pública, a contabilidade e a contabilidade pública;
- b) Identificar conceitos e finalidades do controle interno na Administração Pública;

- c) Identificar os aspectos legais que regulamentam o controle interno e especificamente, aqueles do Estado de Santa Catarina;
- d) Descrever as atribuições dos contadores da Fazenda Estadual;
- e) Analisar o controle interno exercido pelos contadores nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina através de um questionário a eles enviado, com ênfase nas práticas de controle interno e na legislação vigente no Estado sobre este assunto.

### 1.3 JUSTIFICATIVA DA PESQUISA

Em meio às notícias de mau uso dos recursos públicos que, com frequência, viram destaque nos meios de comunicação, verifica-se que é cada vez maior a necessidade de controle do patrimônio público e suas variações a fim de se evitar gastos desnecessários e de se efetivar investimentos em áreas e setores que realmente necessitam, amenizando a desigualdade social vivida.

O controle torna-se indispensável por exigência da própria sociedade que, cada vez mais ciente de seus direitos, exige a correta utilização dos recursos postos à disposição do governo. Pelo fato da sociedade ser usuária dos demonstrativos apresentados pelos órgãos públicos depende da prestação de contas apresentada por eles, da confiabilidade dos dados, da correta apresentação e evidenciação dos mesmos. Segundo Platt Neto (2008) a Contabilidade Pública, através dos seus demonstrativos, tem diversos usuários dentro da sociedade, os quais apresentam os mais variados interesses, como por exemplo, enquanto cidadão ou contribuinte tem o interesse em acompanhar a atuação dos governantes exercendo participação popular e o controle social, enquanto empresário tem interesse em acompanhar a carga tributária e a aplicação dos valores pagos como impostos e enquanto fornecedor tem interesse para a decisão de venda para o ente público, através da demanda e da capacidade de pagamento apresentada pelo mesmo. No entanto, para que estes dados propiciem fonte segura de informação é inevitável que haja um sistema de controle da administração pública, abrangendo tanto os recursos arrecadados quanto as despesas incorridas.

A finalidade de um sistema de controle, de acordo com Cavalheiro e Flores (2007, p. 9), é “propiciar melhores serviços públicos e efetiva entrega de suas ações ao usuário-cidadão, alcançando, assim, o objetivo institucional de atender ao princípio da eficiência”.

Objetivando estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, surgiu a Lei Complementar n° 101, de 4 de maio de 2000, denominada de Lei

de Responsabilidade Fiscal. Seguem alguns de seus objetivos, destacados por Cruz (2002, p. 9):

a Lei de Responsabilidade Fiscal objetiva corrigir o rumo da administração pública, seja no âmbito dos Estados-membros, dos Municípios, como da própria União, bem como limitar os gastos às receitas, mediante a adoção das técnicas de planejamento governamental, organização, controle interno e externo e, finalmente, transparência das ações de governo em relação à população.

Dentro deste contexto, devido à relevância do controle na administração pública e à importância do mesmo ao cumprimento de Leis como, por exemplo, a Lei nº 4320 de 1.964 e a Lei de Responsabilidade Fiscal, este trabalho procura apresentar o controle interno, dando ênfase ao estudo de caso realizado nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina.

#### 1.4 METODOLOGIA DA PESQUISA

Este Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) apresenta-se desenvolvido sob a forma de monografia que, para Longaray e Beuren (2008, p. 40), pode ser designada como “um trabalho acadêmico que objetiva a reflexão sobre um tema ou problema específico e que resulta de um procedimento de investigação sistemática.” Uma monografia na visão de Severino (1995, p. 100) “caracteriza-se mais pela unicidade e delimitação do tema e pela profundidade do tratamento do que por sua eventual extensão, generalidade ou valor didático.” Para Lakatos e Marconi (1989, p. 150) uma monografia representa, ainda, “o primeiro passo da atividade científica do pesquisador.”

Dentro deste contexto, este trabalho caracteriza-se como pesquisa que é descrita por Lakatos e Marconi (1989, p. 44) como “um procedimento formal com método de pensamento reflexivo que requer um tratamento científico e se constitui no caminho para se conhecer a realidade ou para descobrir verdades parciais”. Para Gil (2002, p. 17) “pode-se definir pesquisa como o procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos.”

Diante da necessidade de se definir o delineamento do trabalho proposto é preciso levar em consideração os objetivos a serem atingidos, de modo a possibilitar a classificação desta pesquisa quanto aos seus objetivos, quanto aos procedimentos utilizados e quanto à abordagem do problema.

Quanto aos objetivos propostos define-se esta pesquisa como exploratória que, segundo Gil (2002, p. 41), “têm como objetivo principal o aprimoramento de idéias ou a descoberta de intuições.” Raupp e Beuren (2008, p. 80) destacam que “por meio do estudo

exploratório, busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa”. Gil (2002) salienta que esse tipo de pesquisa geralmente envolve levantamento bibliográfico, entrevista com pessoas ligadas ao problema pesquisado e análise de exemplos que “estimulem a compreensão”. A pesquisa exploratória será desenvolvida de modo a permitir a análise do controle interno exercido pelos contadores nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina.

A classificação quanto aos procedimentos a serem utilizados de acordo com Gil (2002, p. 43) “refere-se ao planejamento da pesquisa em sua dimensão mais ampla, que envolve tanto a diagramação quanto a previsão de análise e interpretação de coleta de dados.” Quanto a isto, esta pesquisa pode ser classificada como pesquisa bibliográfica e estudo de caso.

A pesquisa bibliográfica conforme Gil (2002, p. 44) “é desenvolvida com base em material já elaborado, principalmente de livros e artigos científicos.” Gil (2002) destaca que a investigação da cobertura de uma gama de fenômenos muito mais ampla que poderia se pesquisar diretamente torna-se a grande vantagem da pesquisa bibliográfica. A pesquisa bibliográfica será desenvolvida com base na legislação vigente e conceitos sobre o controle interno na administração pública e assuntos relacionados a este.

O estudo de caso na visão de Raupp e Beuren (2008, p. 84) “caracteriza-se principalmente pelo estudo concentrado de um único caso. Esse estudo é preferido pelos pesquisadores que desejam aprofundar seus conhecimentos a respeito de um determinado caso específico.” Nesta pesquisa, o estudo de caso está relacionado ao controle interno exercido pelos contadores nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina.

Quanto à abordagem do problema esta pesquisa classifica-se como qualitativa que, de acordo com Raupp e Beuren (2008, p. 92), possibilita “análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado.” Para Richardson (1999, p.80 apud RAUPP; BEUREN, 2008, p. 91) a pesquisa qualitativa pode “descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.” Nesta pesquisa, o grupo social está formado pelos contadores que atuam nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina e a análise apresenta o controle interno por eles exercido como fenômeno a ser estudado.

Diante do exposto, para alcançar os objetivos propostos, busca-se maior aprofundamento do assunto em questão, de forma a torná-lo mais claro. Para isto, será efetuada uma pesquisa exploratória através da utilização da pesquisa bibliográfica, do estudo de caso e da pesquisa qualitativa.

#### 1.4.1 Técnica de Coleta de Dados

O instrumento de pesquisa que se utilizou para a coleta de dados foi um questionário. Para Gill (1999 apud COLAUTO; BEUREN, 2008, p. 130), um questionário nada mais é do que uma técnica de investigação composta por questões por escrito com o objetivo de conhecer as opiniões, expectativas e situações vivenciadas. Então, elaborou-se um questionário, conforme apêndice “B”, composto por 22 (vinte e duas) perguntas objetivas, o qual foi enviado por meio eletrônico com o intuito de verificar as práticas de controle interno e a aplicação da legislação vigente na execução das atividades dos contadores que atuam nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina.

#### 1.4.2 População e Amostra

A população desta pesquisa são todos os contadores da Fazenda Estadual que atuam nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina, totalizando 36 contadores.

A amostra foi delimitada a partir da população definida, através do envio de correspondência eletrônica, para a totalidade dos contadores já caracterizados, no entanto, a amostra se limita aos 23 contadores que responderam ao questionário.

### 1.5 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

O presente trabalho limita-se a analisar o controle interno exercido pelos contadores nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina. Portanto, as conclusões apresentadas neste trabalho, não podem ser estendidas a outros órgãos públicos, ou mesmo, a servidores públicos ocupantes de outros cargos.

Os dados referentes às Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina limitam-se ao conteúdo obtido através de pesquisa via internet e através de respostas dos contadores que atuam nestes órgãos ao questionário elaborado. Para ambos, pressupõe-se total confiabilidade de informações.

### 1.6 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO

Para alcançar os objetivos propostos neste trabalho, seu conteúdo foi organizado em quatro capítulos, de modo a demonstrar o inter-relacionamento dos mesmos.

As considerações iniciais sobre o tema e o levantamento do problema são apresentadas no primeiro capítulo. Além disso, neste capítulo estão estabelecidos os objetivos propostos, tanto o objetivo geral quanto os objetivos específicos que são a base de toda a elaboração

desta pesquisa. Apresentam-se, também, uma justificativa da pesquisa, os métodos utilizados para o alcance dos objetivos, suas limitações e a organização dos seus capítulos.

O segundo capítulo visa situar o leitor dentro do tema estabelecido. Para isso, apresenta-se a fundamentação teórica com a pretensão de identificar a legislação e os conceitos que cercam o tema abordado, como: o Estado, a administração, a administração pública, a contabilidade, a contabilidade pública. Este capítulo também aborda o controle interno na Administração Pública, apresentando seus conceitos e finalidades, além de dispor, especificamente, sobre o controle interno na Administração Pública do Estado de Santa Catarina e as atribuições dos contadores que lá atuam.

No terceiro capítulo apresenta-se um breve histórico do estado de Santa Catarina. Depois, seguem informações sobre a coleta e análise dos dados que correspondem à elaboração do questionário e à análise das respostas obtidas dos contadores que atuam nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina.

O quarto capítulo demonstra as conclusões do trabalho, apresentando uma síntese dos resultados alcançados em decorrência dos objetivos propostos. E ainda, há recomendações para futuros trabalhos sobre o tema pesquisado.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1 ESTADO, ADMINISTRAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

#### 2.1.1 Considerações acerca de Estado

É através do Estado que o povo busca mais qualidade de vida, a redução da desigualdade social e a solução de problemas comuns e mais relevantes. É dele que se esperam ações com esses fins e são os seus representantes que são cobrados pelos programas prometidos ou pelas soluções esperadas.

Segundo Kohama (2003, p. 30) “o Estado não é o fim dos homens, mas um meio para proporcionar-lhes a satisfação de bem-estar, mediante uma organização, propícia ao regime de liberdade, prosperidade e justiça.” Pode-se dizer, então, que o povo se organiza para formar o Estado e através dele procura satisfazer suas necessidades em busca do seu bem-estar.

As atividades e bens exercidos ou colocados à disposição da coletividade em busca do bem-estar social são os denominados serviços públicos. Estes podem ser prestados pelo próprio Estado ou por delegação do poder público. Quando prestados por delegação são considerados serviços de utilidade pública, enquanto que, quando prestados pelo próprio Estado são considerados serviços públicos propriamente ditos (KOHAMA, 2009, p. 1-2).

Os serviços públicos disponibilizados à população causam influência direta, porém, o Estado também se utiliza de meios indiretos capazes de influenciar seu povo, pois, “é um meio de intervir na economia, de exercer pressão sobre a estrutura produtiva e de modificar as regras de distribuição de renda” (SILVA, 2000, p. 30).

Para desempenhar suas atividades, o Estado funciona como um “sistema de funções que disciplinam e coordenam os meios para atingir determinados objetivos e como um conjunto de órgãos destinados a exercer essas funções” (SILVA, 2000, p. 27). As funções que o Estado deve desempenhar estão demonstradas no quadro abaixo.

	<b>Função</b>	<b>Competência</b>
<b>Função Normativa</b>	Instituir e dinamizar uma ordem jurídica;	Poder Legislativo
<b>Função Jurisdicional</b>	Cumprir e fazer cumprir as normas próprias dessa ordem, resolvendo os conflitos de interesses;	Poder Judiciário
<b>Função Executiva</b>	Cumprir essa ordem, administrando os interesses coletivos, gerindo os bens públicos e atendendo às necessidades gerais.	Poder Executivo

Quadro 1: Funções do Estado  
Fonte: Adaptado Silva (2000, p. 28).

A função executiva é conhecida como a função administrativa do Estado e é a que se apresenta mais próxima da população, pois, esta é a responsável por gerir adequadamente os recursos colocados a disposição do Estado a fim de satisfazer as necessidades comuns. Esta função, conforme Cochrane, Moreira e Pinho (2003, p. 4), “é desempenhada por todos os Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e abrange todos os órgãos que, na gestão de interesses de Estado ou da coletividade, não estejam atuando legislativa ou jurisdicionalmente”. E ainda, é o poder executivo que, segundo Kohama (2009, p. 13), ordena a administração pública, distribuindo e escalonando as funções de seus órgãos e agentes e que estabelece uma relação de subordinação.

Para cumprir suas funções o Estado deve propiciar “ao mesmo tempo, os investimentos que a iniciativa privada não estava disposta ou não tinha condições de bancar, por serem vultosos, de lenta maturação, de alto risco e de baixa rentabilidade” (PISCITELLI, TIMBÓ e ROSA, 2004, p. 20). Mas, para que estes investimentos se concretizem é preciso uma contrapartida, como enfatiza Silva (1991), o Estado como instrumento de organização política da comunidade, necessita de meios indispensáveis para manter sua existência e cumprir suas múltiplas atividades, política, administrativa, econômica e financeira a fim de administrar os interesses coletivos. Ou seja, para fazer jus aos investimentos devidos são necessários meios indispensáveis, nada mais que receitas.

Porém, mais do que obter receitas, é preciso que o Estado saiba bem administrá-las para, enfim, tornar o bem-estar social uma realidade.

### 2.1.2 Conceitos e finalidades da Administração

É comum as pessoas associarem a palavra administrar com a idéia de qual o conjunto de ações será capaz de fazer com que se alcance determinado fim, e através disso, obter soluções para questões que apresentam inúmeras possibilidades como, por exemplo, como executar determinada tarefa e qual o caminho a seguir.

Dentro deste contexto, Chiavenato (1993, p. 1) dispõe que “a administração nada mais é do que a condução racional das atividades de uma organização seja ela lucrativa ou não-lucrativa.” Silva (2003, p. 22) complementa esta definição ao dispor que a administração pode ser considerada uma das vias que conduzem as empresas aos seus objetivos.

No entanto, para Chiavenato (1993, p. 1), a administração não representa apenas uma forma de fazer com que a empresa alcance seus objetivos e sim, mais do que isso, representa “algo imprescindível para a existência, sobrevivência e sucesso das organizações.” Além

disso, Chiavenato (1999, p. 6), dispõe que “administrar não significa executar tarefas e operações, mas sim fazer com que elas sejam executadas por outras pessoas em conjunto”.

Na visão de Fayol (2009, p. 26) “administrar é prever, organizar, comandar, coordenar e controlar.” Para Fayol (2009), estes são os elementos da administração, e, resumidamente, os define da seguinte maneira:

- Prever significa calcular o futuro e prepará-lo através de um instrumento denominado programa de ação, em que se definem os meios para que se alcance o resultado visado;
- Organizar é dotar a empresa de tudo que é útil para o seu funcionamento, tanto organismo material quanto social. Depois de provido de recursos materiais, o pessoal deve ser capaz de cumprir suas funções;
- Comandar é dirigir o pessoal, de modo que cada chefe, dentro de suas responsabilidades, consiga tirar o melhor proveito de sua equipe;
- Coordenar é unir e harmonizar todos os atos e todos os reforços de modo a facilitar o funcionamento da empresa e possibilitar o seu sucesso. Para isso, em qualquer operação é preciso considerar as obrigações e conseqüências que esta causará para a empresa e
- Controlar é verificar se tudo ocorreu de acordo com o programa adotado, as regras estabelecidas e as ordens dadas. Objetiva encontrar faltas e erros para que possam ser reparados e para evitar que se repitam.

Desta forma, pode-se dizer que administrar é uma atividade que possibilita que a empresa atinja seus objetivos utilizando-se da previsão para preparar-se para o futuro, da organização para prover a empresa do que ela necessita, do comando para tirar o melhor proveito do seu pessoal, da coordenação para fazer com que as ações se harmonizem e do controle para verificar como tudo ocorreu, e no futuro evitar falhas e erros.

### 2.1.3 Conceitos e finalidades da Administração Pública

A administração pública ganha destaque com o objetivo de administrar da melhor maneira possível os recursos que a sociedade disponibiliza ao Estado, mais comumente, decorrentes de imposições legais. Para Araújo e Arruda (2006, p. 2) a administração pública representa “o conjunto coordenado de funções que visam à boa gestão da *res publica* (ou seja, da coisa pública), de modo a possibilitar que os interesses da sociedade sejam alcançados.” Salientam, ainda, que a administração pública tem o propósito de possibilitar o cumprimento das funções básicas do Estado, principalmente o atendimento das necessidades coletivas.

Desta forma, pode-se dizer que a administração pública é a encarregada de transformar as receitas públicas em despesas necessárias para o bem comum. Porém, o que são estas receitas e despesas públicas?

Por receitas públicas, segundo Kohama (2003, p.82), entende-se “todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, quer seja efetivado através de numerário ou outros bens representativos de valores”. A arrecadação destas receitas públicas pode pertencer ao Estado, quando oriunda de alguma finalidade específica, ou ainda, o Estado pode figurar como depositário dos valores que não lhe pertencem. O reconhecimento destas receitas está sujeito ao efetivo recebimento destas aos cofres públicos, o que é conhecido como regime de caixa (KOHAMA, 2003, p.82).

Já as despesas públicas, de acordo com Kohama (2003, p. 109), consideram-se os gastos “destinados à execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais; à satisfação dos compromissos da dívida pública; ou ainda à restituição ou pagamento de importâncias recebidas a título de cauções, depósitos, consignações etc.”

Pode-se dizer que a administração pública preocupa-se em administrar os serviços postos à disposição do povo de forma a atingir os objetivos do Estado que vem a ser o bem-estar e a satisfação da coletividade. Como dispõe Mello (1979 apud KOHAMA, 2009, p. 9) “administrar é gerir os serviços públicos; significa não só prestar serviço, executá-lo, como também, dirigir, governar, exercer a vontade com o objetivo de obter um resultado útil.” Dentro deste mesmo contexto, Kohama (2003, p. 30) afirma que “é por meio do conjunto de órgãos, convencionalmente chamados de Administração, que o Estado pratica a gestão de atividades que lhe são próprias, por corresponderem a interesse público.”

Esta tarefa de gerir os serviços públicos chamada de administração pública cabe ao poder executivo nas suas três esferas: União, Estados e o Distrito Federal, Municípios. Além disso, cabem às suas respectivas autarquias, fundações e entidades com personalidade jurídica de direito privado por elas instituídas desde que detenham a maioria do capital com direito a voto (KOHAMA, 2009, p.13).

O campo de atuação da administração pública compreende os órgãos da administração direta e da administração indireta. A administração direta tem a estrutura de uma pirâmide que apresenta a presidência no ponto mais elevado. Embora os serviços sejam prestados por diferentes unidades, todos estão ligados a unidades superiores, por fim, comandadas pelo chefe do executivo. Por outro lado, na administração indireta as atividades são transferidas para outras entidades criadas pelo Estado ou cuja criação é por ele autorizada, sendo, então,

realizadas por outras pessoas jurídicas de direito público ou privado que buscam a satisfação dos fins administrativos do Estado (KOHAMA, 2009, p. 14-15).

Para que a administração pública possa exercer de maneira adequada o seu papel dentro do Estado, necessita de informações adequadas e confiáveis que lhe são fornecidas por meio da contabilidade pública.

## 2.2 CONTABILIDADE E CONTABILIDADE PÚBLICA

### 2.2.1 História e conceitos da Contabilidade

Na era primitiva da civilização, desenhos eram utilizados para representar a qualidade da coisa enquanto riscos ou rabiscos simbolizavam a quantidade, dando origem aos registros de escrituração contábil. Quando a riqueza passou a ser formada por mais coisas, a forma de registrá-la passou a ser aprimorada (SÁ, 2008, p. 21-22).

Desta forma, a partir da Idade Média, os registros das operações comerciais, industriais e públicas caminharam para uma organização maior. Os registros simples passaram a ser insuficientes levando ao surgimento das partidas dobradas, responsáveis pelo registro por correlação de causa e efeito do fenômeno patrimonial através do débito e do crédito. Por volta de 1494, em Veneza, surgiu o primeiro trabalho sobre contabilidade por partidas dobradas escrito pelo frei franciscano Luca Pacioli (SÁ, 2008, p. 23).

Por muito tempo a contabilidade significou apenas a manutenção de escrituração de contas, apresentação de saldos e dados. Até que, por volta do século XIX, surgiu um período de positivismo, de extremo amor à ciência. Tais positivistas buscavam envolver tudo pelo método científico, até mesmo a contabilidade que, desta forma, se transformou doutrinariamente (SÁ, 2008, p. 29-32).

Assim, a contabilidade como ciência buscou conhecer a essência do que se derivava das contas e passou a preocupar-se “em conhecer os fenômenos ocorridos com as coisas que se usam para atingir os objetivos dos empreendimentos humanos, nas empresas, nas instituições” (SÁ, 2008, p. 33).

Na verdade, a convicção de que a contabilidade é uma ciência surge, pois, além de preencher os requisitos que classificam um conhecimento como tal, de acordo com Sá (2008, p. 38), “exige universalidade, ou seja, o saber explicar sob que condições e como as coisas acontecem em qualquer lugar, a qualquer hora, sempre da mesma forma” igual ao que ocorre com o conhecimento científico, e não apenas baseia-se no conhecimento empírico que “é

obtido só pela observação e se fundamenta no hábito de que as coisas aconteçam como da última vez sucederam” (SÁ, 2008, p. 37).

Dentro das ciências, Sá (2008, p. 42) classifica a contabilidade como ciência social, justificando-se devido às seguintes conexões:

- a. o objeto da Contabilidade é o patrimônio, como conjunto de meios aptos a suprir as necessidades humanas;
- b. as necessidades humanas a serem supridas é a das aziendas que são células sociais;
- c. as células sociais formam o todo da sociedade;
- d. a somatória dos patrimônios aziendais é que permite a formação do patrimônio das sociedades humanas.

Além disso, Iudícibus e Marion (1999, p. 35) afirmam que a contabilidade “é uma ciência social, pois é a ação humana que gera e modifica o fenômeno patrimonial.” Como o patrimônio, objeto da contabilidade, compõe-se de bens, direitos e obrigações, é a ação humana que pode modificá-lo.

Atualmente, diversos autores conceituam a contabilidade, porém, utilizando palavras distintas eles procuram evidenciar as mesmas idéias. Para Marion (2008, p. 26) “a contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa.” Para Santos et al. (2006, p. 28) o objetivo da contabilidade “é o de permitir, a cada grupo principal de usuários, a avaliação da situação econômica e financeira da entidade, num sentido estático, bem como fazer inferências sobre suas tendências futuras, num sentido dinâmico.”

De qualquer forma, a contabilidade objetiva suprir seus usuários de informações, tanto sobre o patrimônio quanto sobre o resultado das atividades das empresas, para a tomada de decisões. Estes usuários podem ser: administradores – para auxiliar nas decisões internas da empresa; investidores – para saber se vale a pena investir na empresa; governo – para obter informações relacionadas aos impostos; bancos – para saber se a empresa é capaz de arcar com financiamentos ou empréstimos que deseja assumir e empregados – referente à distribuição dos lucros obtidos.

A função da contabilidade, de acordo com Franco (1996, p. 19), “é registrar, classificar, demonstrar, auditar e analisar todos os fenômenos que ocorrem no patrimônio das entidades”. Para desempenhar suas funções, a contabilidade conta com um conjunto de técnicas, descritas abaixo, conforme Franco (1996, p. 21):

- Registro dos fatos – Escrituração Contábil
- Demonstração expositiva dos fatos – Demonstrações Contábeis
- Confirmação dos registros e demonstrações contábeis – Auditoria
- Análise, comparação e interpretação das demonstrações contábeis – Análise de Balanços

Pode-se dizer que as informações repassadas pela contabilidade são resultado de dados econômicos coletados, mensurados e registrados de forma a gerar relatórios (Marion 1993, p. 29). Quanto aos relatórios, cabe a cada usuário um conhecimento prévio que o possibilite compreendê-los, pois, a contabilidade não apresenta recursos capazes de moldar suas informações dependendo das necessidades dos usuários e dos conhecimentos prévios que possuem.

O exercício da contabilidade está baseado em vigas-mestras denominadas de Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC). Estes princípios estão dispostos na Resolução CFC nº 750/93, que possui dois apêndices: o Apêndice I aprovado pela Resolução CFC nº 774/95 e Apêndice II aprovado pela Resolução CFC nº 1111/07.

De acordo com a Resolução CFC nº 774/95, os princípios ultrapassam a condição de simples conceitos, não necessitam de demonstração, pois, nas ciências sociais, os princípios se colocam como axiomas, premissas universais e verdadeiras.

Esta mesma resolução estabelece que os Princípios Fundamentais de Contabilidade

valem para todos os patrimônios, independentemente das Entidades a que pertencem, as finalidades para as quais são usados, a forma jurídica da qual estão revestidos, sua localização, expressividade e quaisquer outros qualificativos, desde que gozem da condição de autonomia em relação aos demais patrimônios existentes.

Conforme Resolução CFC nº 750/93, os Princípios Fundamentais de Contabilidade são:

- Princípio da Entidade: “reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade” e afirma a “necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes”, ou seja, “o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição” (RESOLUÇÃO CFC nº 750/93, art. 4º).
- Princípio da Continuidade: “a continuidade ou não da entidade, bem como sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas” (RESOLUÇÃO CFC nº 750/93, art. 5º).
- Princípio da Oportunidade: “refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram.” (RESOLUÇÃO CFC nº 750/93, art. 6º).
- Princípio do Registro pelo Valor Original: ressalta que “os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do País” (RESOLUÇÃO CFC nº 750/93, art. 7º).

- Princípio da Atualização Monetária: define que “os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais” (RESOLUÇÃO CFC nº 750/93, art. 8º).
- Princípio da Competência: expõe que “as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento” (RESOLUÇÃO CFC nº 750/93, art. 9º).
- Princípio da Prudência: “determina a adoção do menor valor para os componentes do ativo e do maior para os do passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido” (RESOLUÇÃO CFC nº 750/93, art. 10).

Cabe ressaltar que, conforme previsto no § 1º do artigo 1º da Resolução CFC nº 750/93, “a observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC).”

A contabilidade nos dias atuais deveria ter sido afetada diretamente pela revolução informacional ocorrida no mundo. No entanto, uma grande defasagem entre as invenções e as aplicações faz com que ainda se espere que a contabilidade revolucione as divulgações financeiras atuais e tire proveito destas inovações (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 2007, p. 49). Para isso, grande parte das responsabilidades cabe aos contadores que precisam estar atentos aos avanços tecnológicos, além de dispostos e capacitados para implantá-los no seu dia-a-dia.

### 2.2.2 Conceitos e finalidades da Contabilidade Pública

Pode-se dizer que a contabilidade pública auxilia a administração pública na tomada de decisões. Kohama (2003, p. 47) escreve que “a contabilidade serve-se das contas para os registros, os controles e as análises de fatos administrativos ocorridos na Administração Pública”. Silva (1991, p. 19) pode ser usado para complementar esta idéia, pois, afirma que a contabilidade pública “estuda a atividade financeira do Estado, compreendendo o estudo da receita, da despesa, do orçamento e do crédito público, aspectos que consubstanciam formas de atuação da vida e do desenvolvimento nacionais”.

De acordo com Araújo e Arruda (2006) a contabilidade pública corresponde à contabilidade aplicada às entidades públicas, com a finalidade de determinar os

procedimentos para o registro dos fatos decorrentes da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, mostrando os respectivos resultados.

Estas entidades públicas em que se aplica a contabilidade pública correspondem a entidades de direito público interno, ou seja, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, além de suas respectivas autarquias (KOHAMA, 2009, p. 25).

Angélico (1994, p. 109) afirma que a contabilidade na administração pública abrange a previsão e execução orçamentária, os registros contábeis, a elaboração dos relatórios financeiros, econômicos e patrimoniais.

A Lei n° 4320 de 1964, que regulamenta a contabilidade pública, em seu artigo 85 dispõe que:

os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Para isso, a contabilidade pública se utiliza de quatro sistemas contábeis que interagem entre si: sistema orçamentário; sistema financeiro; sistema patrimonial e sistema de compensação.

O sistema orçamentário é o sistema que apresenta comparativos entre a previsão (valor previamente estabelecido) e a execução (valor efetivamente arrecadado) da receita orçamentária e entre a fixação (valor previamente estabelecido) e a execução (valor efetivamente gasto) da despesa orçamentária. Por fim, evidencia o resultado orçamentário, que pode ser: resultado nulo (receita orçamentária = despesa orçamentária); superávit orçamentário (receita orçamentária > despesa orçamentária) ou déficit orçamentário (receita orçamentária < despesa orçamentária) (SLOMSKI, 2008, p. 36). Em síntese, este sistema apresenta o comparativo entre os valores orçados e executados de forma a evidenciar o resultado financeiro.

O sistema financeiro é o sistema capaz de demonstrar todas as movimentações financeiras do exercício através do somatório das operações realizadas. Além disso, apresenta o saldo das disponibilidades existente advindo do exercício anterior e o saldo das disponibilidades que passa para o exercício seguinte (SLOMSKI, 2008, p. 37). No final do exercício este sistema apresenta o resultado financeiro apurado (KOHAMA, 2009, p. 26). Como se fosse um caixa este sistema relaciona as entradas e saídas financeiras além de apresentar o saldo inicial e final do exercício. O saldo inicial corresponde ao que sobrou no exercício anterior e o saldo final corresponde ao que passa para o exercício seguinte.

O sistema patrimonial, de acordo com Slomski (2008, p. 38), “registra analiticamente todos os bens de caráter permanente, com indicação dos elementos necessários para a perfeita caracterização de cada um deles e dos agentes responsáveis por sua guarda e administração.” No final do exercício este sistema apresenta o resultado da gestão econômica (KOHAMA, 2009, p. 27). Como se fosse um inventário, este sistema é responsável pelo registro dos bens permanentes.

Já o sistema de compensação é o que contabiliza valores apenas para efeito de registro e controle, ou seja, valores que quando registrados não alteram o patrimônio, mas que no futuro possam vir a alterá-lo (SLOMSKI, 2008, p. 38). Este sistema registra direitos e deveres, por exemplo, ele registra os valores de uma obra contratada cujo pagamento deverá ser efetivado em uma data posterior (dever). Por contemplar o débito e o crédito, os valores registrados neste sistema não afetam o patrimônio, que somente será afetado no momento do pagamento. No final do exercício, os saldos das contas deste sistema serão incluídos no balanço do sistema patrimonial (KOHAMA, 2009, p. 27).

Estes quatro sistemas dão suporte à administração pública e permitem à contabilidade pública o acompanhamento orçamentário, financeiro, patrimonial e das contas de compensação de forma individualizada.

Para Kohama (2003, p. 109) a contabilidade pública “registra os acontecimentos, mostra o que a administração realizou, em termos financeiros; é sobretudo, retrospectiva” e ainda “é um instrumento essencial de controle financeiro”.

No entanto, não basta apenas efetuar registros contábeis e dar suporte à administração, é preciso muito mais do que isso. Como instrumento de controle financeiro, faz-se necessário um rígido controle interno à contabilidade pública, aos registros dos atos e fatos administrativos para que estes realmente evidenciem a realidade e assegurem a eficiência na utilização dos recursos públicos, servindo de suporte confiável às decisões da administração pública.

## 2.3 O CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

### 2.3.1 Conceitos e finalidades do Controle Interno

Segundo Fayol (1890 apud BOTELHO, 2006, p. 23) “Controle é o exame de resultados. Controlar é ter certeza de que todas as operações a toda hora estão sendo realizadas de acordo com o plano adotado com as ordens dadas, e com os princípios estabelecidos.”

Na administração pública, conforme Guerra (2005, p. 90 apud CASTRO, 2008, p. 95), o controle

é a possibilidade de verificação, inspeção, exame, pela própria Administração, por outros Poderes ou por qualquer cidadão, da efetiva correção na conduta gerencial de um Poder, órgão ou autoridade, no escopo de garantir atuação conforme os modelos desejados anteriormente planejados, gerando uma aferição sistemática.

Complementando a idéia acima, Castro (2008, p. 93) enfatiza que a idéia de controle na administração pública está vinculada à de poder, pois, devido ao mau uso do poder, faz-se necessário o controle. Para Castro (2008, p. 93) “controlar o poder é impor limites aos seus governantes, é orientar a melhor utilização dos recursos disponíveis de forma organizada e ponderada.”

Então, pode-se dizer que o controle na administração pública visa verificar se o que ocorreu foi como o esperado, de acordo com os objetivos propostos. Quanto à localização do controle, este pode ser: controle externo e controle interno. Por controle externo, na administração pública, entende-se o controle “efetuado por órgão estranho à Administração Pública responsável pelo ato controlado” (BOTELHO, 2006, p. 26). Este, na visão de Cavalheiro e Flores (2007, p. 13), “tem como principal finalidade verificar a probidade da Administração, a guarda, a administração e o emprego do Erário e o cumprimento da Lei Orçamentária.”

Por outro lado, para Botelho (2006, p. 27),

o controle interno é realizado pelo próprio órgão executor no âmbito de sua própria Administração, exercido de forma adequada, capaz de propiciar uma razoável margem de garantia de que os objetivos e metas serão atingidos de maneira, eficaz, eficiente e com a necessária economicidade.

Além disso, conforme artigo publicado por Neves no site da ASCISC (Associação dos Servidores do Controle Interno do Estado de Santa Catarina)

o controle interno faz parte das atividades normais da Administração Pública, se subordina ao titular do órgão ou da entidade, tendo como função acompanhar a execução dos atos indicando, em caráter opinativo, preventivo ou corretivo, as ações a serem desempenhadas com vistas a atender o controle da execução orçamentária, financeira, contábil e patrimonial, bem como os controles administrativos de um modo geral.

Este controle interno, que é exercido pela própria Administração, é o objeto desta pesquisa e, por isso, será abordado com maior abrangência.

As principais finalidades do controle interno no setor público estão definidas por Silva (2000, p. 160) como:

- proteger e salvaguardar os bens e outros ativos contra fraudes, perdas ou erros não intencionais;
- assegurar o grau de confiabilidade da informação contábil-financeira com o objetivo de auxiliar o processo de tomada de decisões;

- promover a eficiência das operações;
- impulsionar a adesão à política estabelecida pela administração a qual se vincula e servir de guardião dos princípios de controle interno integrados.

Estas finalidades devem ser buscadas por todos os órgãos da administração, principalmente pela contabilidade, que Silva (2000) considera como o órgão de controle, e de maneira acessória ou complementar por todos os outros órgãos.

Para Castro (2008, p. 99) o controle possui alicerces que possibilitam sua eficiência. Estes alicerces seriam os seguintes princípios:

- Princípio das relações intersetoriais (princípio da segregação de funções) – as atividades de execução e controle devem ser desvinculadas. Na Administração Pública deve haver um departamento que exerça o controle, pois, o executor das atividades não pode ser o mesmo que as controla;
- Princípio da independência técnico-funcional – pressupõe que o controlador não dependa de outros órgãos para realizar o controle;
- Princípio da relação custo/benefício – a cada atividade de controle deve haver uma valoração entre seu custo e os benefícios que proporcionará para que deixe de ser realizada quando seus custos forem superiores e incompatíveis;
- Princípio da qualificação adequada – na administração pública, os órgãos de controle devem ter à disposição uma equipe técnica multidisciplinar para ser capaz de realizar uma fiscalização efetiva e
- Princípio da aderência a diretrizes e normas – os atos da administração pública devem estar vinculados a normas, ou seja, estas devem servir de orientação para a execução das atividades.

A fixação de responsabilidades mediante o controle da legalidade dos atos, o controle da fidelidade funcional e o controle do cumprimento dos programas de trabalho são os principais objetivos do controle na administração pública (SILVA, 2000, p. 160). Assim, pode-se dizer que as funções e suas responsabilidades devem estar bem definidas e delimitadas para que, ao ser evidenciado algum tipo de irregularidade, possa se verificar qual o responsável por esta tarefa e tomar as medidas necessárias para sua regularização.

Quanto ao momento em que se efetiva o controle, aqui será evidenciada a divisão utilizada por Botelho (2006):

- Controle Interno Prévio: Segundo Botelho (2006, p. 27) “é o controle que antecede a conclusão ou operatividade do ato, como requisito para sua eficácia”. Ou ainda, pode ser definido como aquele “que tem como finalidade principal evitar que o erro ou a fraude ocorra,

ou que o patrimônio seja colocado em risco” (Andrade 1999, p. 59).

- Controle Interno Concomitante ou Sucessivo: “é aquele que acompanha a realização do ato para verificar a regularidade de sua formação”. (Botelho, 2006, p. 27).
- Controle Interno Subseqüente ou Corretivo: Botelho (2006, p. 27) destaca que “é o que se efetiva após a conclusão do ato controlado, visando corrigir eventuais defeitos, declarar sua nulidade ou dar-lhe eficácia.”

Com a mesma idéia de Botelho, Flores (2007, p. 9) dispõe que “esta fiscalização é realizada antes, durante e depois dos atos administrativos.” Independente da forma de controle interno realizada, esta deve ocorrer de modo permanente, ou seja, se o controle interno for efetivado apenas em alguns períodos do ano, por exemplo, não será eficaz, pois, possibilitará descaso dos registros nos períodos fora de alcance.

Para que o controle se torne efetivo e uniforme entre as pessoas que o executam, evidenciando o sucesso da sua aplicação dentro da administração pública, Flores (2007, p. 9) enfatiza que:

a coordenação geral dos controles internos tem como funções a normatização em relação aos fluxos, rotinas e orientações, treinamentos internos, assessoria consultoria, apoio institucional ao controle externo e melhoria contínua como garantia de cumprimento aos padrões de controle previamente estabelecidos em lei e regulamentos.

Desta forma, percebe-se a grande importância da normatização das atividades, além do treinamento dos funcionários a fim de colocar em prática as normas estabelecidas e garantir o controle desejado.

Esta normatização das atividades é de responsabilidade da administração que é essencial para se obter eficientes e eficazes sistemas de controle interno já que deve fixar as “regras do jogo” fazendo com que o comportamento que desejam seja praticado e o que consideram que deva ser punido seja eliminado (ATTIE, 2007, p. 198). Para Attie (2007, p. 186) “o controle interno gira em torno dos aspectos administrativos, que têm influência direta sobre os aspectos contábeis”. Além disso, cabe à administração estabelecer o sistema de controle interno, verificar seu cumprimento e modificá-lo buscando sua adaptação (CREPALDI, 2007, p. 276).

Assim, os funcionários, devidamente capacitados, deverão seguir arduamente as normatizações propostas e estas ações, em conjunto, deverão ser capazes de evitar falhas e erros nas atividades rotineiras.

Como limitações do controle interno apresentam-se conluíus de funcionários, instrução inadequada destes ou ainda negligência na execução das suas tarefas (CREPALDI, 2007, p. 284).

Cabe aqui ressaltar que o controle interno não deve ser confundido com a auditoria interna, visto que aquele se refere a procedimentos adotados como planos permanentes da empresa enquanto esta equivale a um trabalho de revisão e apreciação (ATTIE, 2007, p. 182).

Attie (2007, p. 186) afirma que “um sistema de contabilidade que não esteja apoiado em eficiente controle interno é, até certo ponto, inútil, uma vez que não é possível confiar nas informações contidas nos seus relatórios.” Isto torna evidente quão grande é a utilidade do controle interno, e como é importante principalmente dentro dos órgãos públicos. Nestes, o controle interno visa, além de outras medidas, a correta utilização dos recursos, tornando possível aliar os recolhimentos da população aos investimentos em setores desfavoráveis, proporcionando o atendimento às necessidades vividas.

### 2.3.2 Aspectos legais relacionados ao Controle Interno na Administração Pública

A Constituição Federal (CF) de 1988 delibera em seu artigo 70 sobre uma das finalidades do controle interno ao dispor que

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

Para que a fiscalização prevista no artigo 70 se torne possível, a própria CF estabelece em seu artigo 74 que

os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

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

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

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

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

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

Desta forma, pode-se dizer que cada um dos poderes é responsável por manter um sistema de controle interno que seja capaz de exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial a eles imposta pela Constituição Federal.

Segundo a NBC T 16.8 – controle interno (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público), o controle interno deverá ser exercido em todos os níveis da entidade governamental, compreendendo:

- (a) a preservação do patrimônio público.
- (b) o controle da execução das ações que integram os programas;
- (c) a observância às leis, regulamentos e diretrizes estabelecidas.

Dentro deste contexto, a Lei nº 4320 de 1964 dispõe em seu artigo 75 que

O controle da execução orçamentária compreenderá:

- I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;
- II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;
- III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

Esta mesma Lei, em seu artigo 76 diz que “o Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o artigo 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.”

Quanto à verificação da legalidade dos atos, compreendida pelo controle da execução orçamentária, o artigo 77 da Lei nº 4320 estabelece que ela será “prévia, concomitante e subsequente.”

A Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000, conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que surgiu como forma de limitar gastos e de ditar regras a gestores, apresenta disposições a cerca do controle interno como forma de garantir a aplicação e o cumprimento de suas imposições. Desta forma, em seu artigo 59 a LRF estabelece que

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

- I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;
- II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;
- III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;
- IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;
- V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;
- VI - cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

Além disso, “o Controle Interno será racionalizado mediante simplificação de processos cujo custo seja comprovadamente superior ao risco e ao benefício gerado pela sua implantação” (NBC T 16.8 – controle interno).

### 2.3.3 O Controle Interno na Administração Pública do Estado de Santa Catarina

#### 2.3.3.1 Estrutura da Administração Pública do Estado de Santa Catarina

De acordo com o artigo 8º da Lei Complementar (LC) nº 381 de 07 de maio de 2007, que dispõe sobre o modelo de gestão e a estrutura organizacional da Administração Pública do Estado de Santa Catarina, a Administração Pública Estadual compreende:

I - a Administração Direta, constituída pelos órgãos integrantes da estrutura organizacional administrativa do Gabinete do Governador do Estado, do Gabinete do Vice-Governador, das Secretarias de Estado e das Secretarias Especiais e Executivas; e

II - a Administração Indireta, constituída pelas seguintes espécies de entidades dotadas de personalidade jurídica própria:

a) autarquias;

b) fundações públicas de direito público e de direito privado;

c) empresas públicas; e

d) sociedades de economia mista.

§ 2º As entidades compreendidas na Administração Indireta serão vinculadas à Secretaria de Estado em cuja área de competência estiver enquadrada sua principal atividade.

Quanto à Administração Indireta, tanto as autarquias e fundações quanto as empresas públicas e as sociedades de economia mista encontram-se descritas na LC nº 381, no entanto, devido aos objetivos propostos por este trabalho, não cabe aqui relacioná-las.

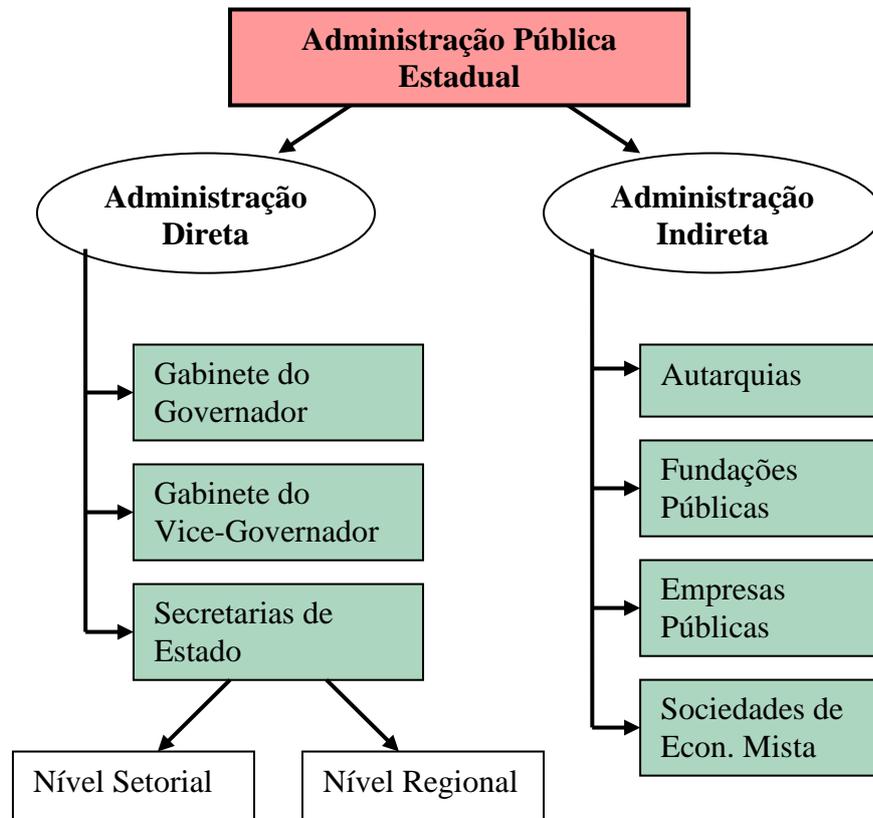
Por outro lado, quanto à Administração Direta, este mesmo decreto leva a compreender que é formada pelo Gabinete do Governador do Estado, Gabinete do Vice-Governador e pelas Secretarias de Estado, já que, as Secretarias Especiais estão integradas ao Gabinete do Governador do Estado e as Secretarias Executivas estão integradas ou ao Gabinete do Governador do Estado, ou ao Gabinete do Vice-Governador ou, ainda, às Secretarias de Estado.

Além disso, pode-se compreender que as Secretarias de Estado constituem a estrutura organizacional da Administração Pública do Estado de Santa Catarina e estão distribuídas em dois níveis, conforme artigo 2º da LC nº 381:

I - o nível Setorial, compreendendo as Secretarias Setoriais e suas entidades vinculadas, que terão o papel de planejar e normatizar as políticas públicas do Estado, voltadas para o desenvolvimento regional, específicas de suas áreas de atuação, exercendo, com relação a elas, a supervisão, a coordenação, a orientação e o controle, de forma articulada com as Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional; e

II - o nível Regional, compreendendo as Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional, atuando como agências de desenvolvimento, que terão o papel de executar as políticas públicas do Estado, nas suas respectivas regiões, cabendo-lhes a supervisão, a coordenação, a orientação e o controle, de forma articulada com as Secretarias de Estado Setoriais e as estruturas descentralizadas da Administração Indireta do Estado.

Desta forma, o esquema abaixo apresenta a estrutura da Administração Pública do Estado de Santa Catarina:



Esquema 1: Estrutura da Administração Pública do Estado de Santa Catarina  
Fonte: Elaborado com base na Lei Complementar nº 381 de 07 de maio de 2007.

De acordo com o artigo 1º da LC nº 381, a estrutura organizacional formada pelos níveis setorial e regional deverá

desburocratizar, descentralizar e desconcentrar os circuitos de decisão, melhorando os processos, a colaboração entre os serviços, o compartilhamento de conhecimentos e a correta gestão da informação, para garantir a prestação eficiente, eficaz, efetiva e relevante dos serviços públicos, visando tornar o Estado de Santa Catarina referência em desenvolvimento sustentável, nas dimensões ambiental, econômica, social e tecnológica, promovendo a redução das desigualdades entre cidadãos e entre regiões, elevando a qualidade de vida da sua população.

Porém, o que as expressões “desburocratizar”, “descentralizar” e “desconcentrar” querem dizer? Desburocratizar refere-se a acabar com a burocracia, ou seja, acabar com o excesso de procedimentos que podem resultar em ineficiência, morosidade e procedimento administrativo lento (CERDEIRA, 2008). Descentralizar, segundo Yoshikawa (2009), consiste na transferência da prestação do serviço feita pela Administração Direta à Administração Indireta ou para o particular. Já desconcentrar, conforme Yoshikawa (2009), consiste na distribuição do serviço feita dentro da mesma pessoa jurídica, por exemplo, a Administração Direta pode desconcentrar atividades dentro dela mesma de forma

hierarquizada. No entanto, o Governo do Estado de Santa Catarina utiliza a palavra descentralizar para expressar a desconcentração realizada no Estado.

Exposto isso, cabe citar as Secretarias Setoriais que compõem o nível Setorial, segundo a LC nº 381:

- Secretaria de Estado do Planejamento;
- Secretaria de Estado da Administração;
- Secretaria de Estado da Fazenda, a cuja estrutura se integra:
  - a) a Secretaria Executiva de Gestão dos Fundos Estaduais;
- Secretaria de Estado da Segurança Pública e Defesa do Cidadão, a cuja estrutura se integra:
  - a) a Secretaria Executiva da Justiça e Cidadania;
- Secretaria de Estado da Saúde;
- Secretaria de Estado da Educação;
- Secretaria de Estado da Assistência Social, Trabalho e Habitação, a cuja estrutura se integra:
  - a) a Secretaria Executiva de Políticas Sociais de Combate à Fome;
- Secretaria de Estado da Agricultura e Desenvolvimento Rural;
- Secretaria de Estado do Desenvolvimento Econômico Sustentável;
- Secretaria de Estado de Turismo, Cultura e Esporte;
- Secretaria de Estado da Infra-Estrutura; e
- Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional (SDR's), que atuarão como agências de desenvolvimento. Atualmente há 36 SDR's.

A estas Secretarias de Estado Setoriais, conforme artigo 55 da LC nº 381, “órgãos formuladores e normativos de políticas em suas áreas de atuação”, compete:

- I - desenvolver, de forma articulada com as Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional, as atividades relacionadas com o planejamento, a formulação e a normatização de políticas e planos de desenvolvimento global e regional, relacionados às suas respectivas áreas de competência;
- II - supervisionar, coordenar, orientar e controlar, de forma articulada com as Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional, a execução dos programas, projetos e ações relacionados às suas respectivas áreas de competência; e
- III - planejar o apoio do Governo do Estado aos Municípios, de forma articulada com as Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional.

Enquanto isso, as Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional, de acordo com a LC nº 381, artigo 76, devem atuar como:

- I - agências de desenvolvimento regional, na forma especificada no § 1º do art. 2º desta Lei Complementar;

- II - articuladoras da transformação, nas suas respectivas regiões, em territórios de desenvolvimento sustentável e de bem-estar social;
- III - motivadoras do desenvolvimento econômico e social, enfatizando o planejamento, o fomento e a geração de emprego e renda;
- IV - indutoras do engajamento, integração e participação da sociedade civil organizada; e
- V - colaboradoras na sistematização das propostas formuladas no Seminário Anual de Avaliação dos Programas Governamentais e nas audiências do Orçamento Regionalizado.

Agência de desenvolvimento, supracitada no inciso I, corresponde a

órgão descentralizado da estrutura do Estado capaz de induzir e motivar o engajamento, a integração e a participação da sociedade organizada para, de forma planejada, implementar e executar políticas públicas e viabilizar instrumentos de desenvolvimento econômico sustentável para a geração de novas oportunidades de trabalho e renda, promovendo a equidade entre pessoas e entre regiões.

A estas Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional, segundo o artigo 77 da LC nº 381, compete:

- I - representar o Governo do Estado nas suas respectivas regiões;
- II - elaborar o Plano de Desenvolvimento Regional, de forma articulada com as Secretarias de Estado Setoriais, sob a coordenação da Secretaria de Estado do Planejamento e com a participação da Secretaria de Estado do Desenvolvimento Econômico Sustentável;
- III - articular as suas ações, promovendo a integração dos diversos setores da Administração Pública Estadual;
- IV - promover a compatibilização do planejamento e das necessidades regionais com as metas do Governo do Estado;
- V - executar os programas, projetos e ações governamentais próprios, ou por intermédio da descentralização dos créditos orçamentários e financeiros das Secretarias de Estado Setoriais e das entidades da Administração Indireta, nos termos do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual;
- VI - elaborar os respectivos regimentos internos, observando as particularidades regionais;
- VII - executar obras e serviços públicos na região de abrangência, ou coordenar a sua execução;
- VIII - realizar reuniões periódicas com o Conselho de Desenvolvimento Regional para propor, planejar e deliberar sobre assuntos de interesse da região;
- IX - implementar as prioridades e deliberações definidas nos Conselhos de Desenvolvimento Regional, no Seminário Anual de Avaliação dos Programas Governamentais e nas audiências do Orçamento Regionalizado;
- X - apoiar os municípios na execução dos programas, projetos e ações, visando ao desenvolvimento sustentável regional e municipal;
- XI - apoiar a sociedade civil organizada, por meio de convênios acordos ou instrumentos congêneres;
- XII - coordenar a elaboração e implementação do Plano Estratégico de Desenvolvimento Regional, integrando esforços e recursos do Estado, dos municípios, da sociedade civil organizada e da iniciativa privada;
- XIII - realizar o planejamento e a execução orçamentária;
- XIV - executar a manutenção rotineira das rodovias do Plano Rodoviário Estadual - PRE, mediante a transferência dos equipamentos e a descentralização dos créditos orçamentários e financeiros do Departamento Estadual de Infra-Estrutura - DEINFRA;
- XV - promover estudos para instituição de consórcios, bem como de regras de funcionamento no âmbito regional;
- XVI - executar, de forma articulada com a Secretaria de Estado da Segurança Pública e Defesa do Cidadão, programas, projetos e ações governamentais da área

da Segurança Pública, nos termos do Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual;

XVII - executar, de forma articulada com a Secretaria de Estado do Desenvolvimento Econômico Sustentável, a política estadual de Ciência, Tecnologia e Inovação, definida pelo Conselho Estadual de Ciência, Tecnologia e Inovação - CONCITI;

XVIII - acompanhar e participar da elaboração e execução de Programa de pesquisa na área educacional da rede pública do Estado, de forma articulada com a Secretaria de Estado da Educação;

XIX - sistematizar e emitir relatórios periódicos de acompanhamento e controle de alunos, escolas, profissionais do magistério, de construção e reforma de prédios escolares e aplicação de recursos financeiros destinados à educação, de forma articulada com a Secretaria de Estado da Educação;

XX - realizar estudos e levantamentos sócioeconômicos objetivando o mapeamento das áreas demandantes de habitação popular de forma articulada e em conjunto com a Secretaria de Estado de Assistência Social, Trabalho e Habitação e COHAB;

XXI - participar da execução dos programas, projetos e ações, das áreas de habitação popular, urbana ou rural, de forma articulada e em conjunto com a Secretaria de Estado de Assistência Social, Trabalho e Habitação e a COHAB;

XXII - executar os programas, projetos e ações de operação, manutenção, conservação, restauração e reposição de rodovias e instalações correlatas;

XXIII - executar a política formulada pela Secretaria de Estado da Infra-Estrutura e pelo Departamento Estadual de Infra-Estrutura - DEINFRA, para a administração da infra-estrutura de transportes, edificações e obras hidráulicas, compreendendo sua construção, operação, manutenção, restauração, reposição, adequação de capacidade e ampliação;

XXIV - construir e reformar terminais rodoviários de passageiros e cargas, abrigos de passageiros, terminais hidroviários de passageiros e atracadouros;

XXV - implantar e pavimentar pátios de manobra e vias de circulação interna de Terminais de Passageiros;

XXVI - adquirir e reformar balsas e outros equipamentos de apoio ao transporte hidroviário de passageiros;

XXVII - responsabilizar-se pela operação, conservação e manutenção dos sistemas de contenção de cheias;

XXVIII - zelar pela segurança e bem estar dos usuários do transporte de passageiros sob sua jurisdição, de forma articulada com o Departamento de Transportes e Terminais - DETER;

XXIX - executar atividades de dragagem e captação de água mediante a descentralização dos créditos orçamentários e financeiros da Companhia Integrada de Desenvolvimento Agrícola de Santa Catarina - CIDASC; e

XXX - executar os programas, projetos e ações da política estadual de esporte de forma articulada com a Fundação Catarinense de Esporte - FESPORTE.

Antes da descentralização, todas as Secretarias encontravam-se concentradas na capital do Estado, Florianópolis (Governo do Estado de Santa Catarina, 2010). No entanto, foram criadas 36 Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional, com instalação em cidades-pólo e atuação em diversas unidades territoriais, conforme artigo 80 da LC nº 381. A figura abaixo demonstra onde estão localizadas as 36 cidades-pólo das Secretarias de Desenvolvimento Regional, sendo que suas respectivas áreas de atuação estão descritas no apêndice “A” deste trabalho.

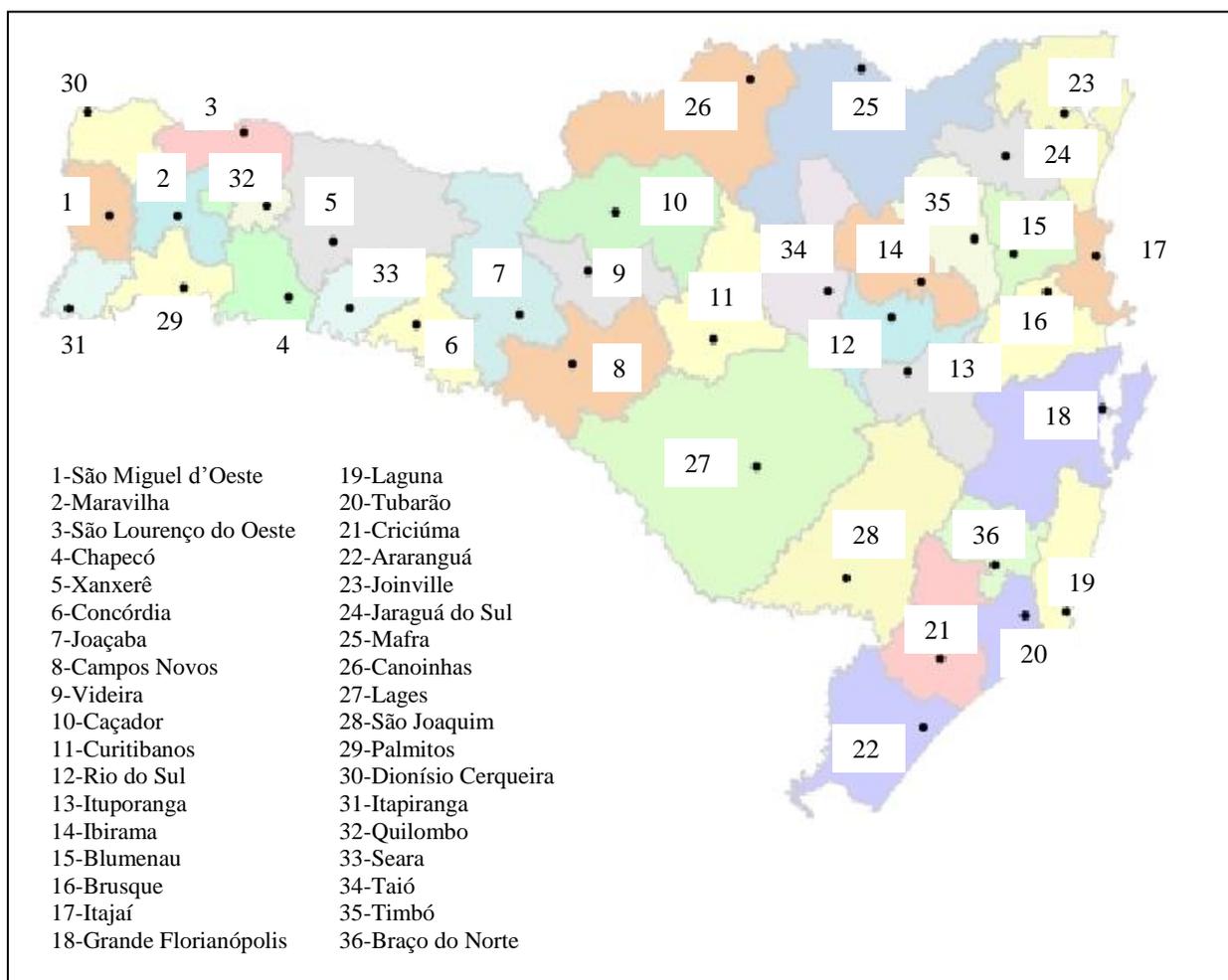


Figura 1: Cidades-pólo das Secretarias de Desenvolvimento Regional de Santa Catarina  
 Fonte: Adaptado do Governo do Estado de Santa Catarina

Internacionalmente, países como França, Itália, Alemanha e Espanha realizaram sua descentralização e comprovaram inúmeros benefícios (Governo do Estado de Santa Catarina, 2010). Na Itália, segundo Putnam, Leonardi e Nanetti (1996, p. 30), “um tumultuado período de reforma rompeu com a secular tradição italiana de governo centralizado, delegando aos novos governos regionais poderes e recursos sem precedente.” Foram criados 20 novos governos regionais praticamente idênticos, dispoindo dos mesmos poderes. No entanto, eram radicalmente distintos os contextos social, econômico, político e cultural em que foram implantados (PUTNAM; LEONARDI; NANETTI, 1996).

Com esta regionalização da Itália os líderes regionais aprenderam a discordar sem se desentender e a respeitar seus adversários. Também passaram a ter mais poder para indicar candidatos, embora ainda existisse a influência de chefes locais. (PUTNAM; LEONARDI; NANETTI, 1996).

Além disso, nas duas primeiras décadas da regionalização percebeu-se grande mudança na cultura política, pois, passou-se “do conflito ideológico à colaboração, do

extremismo à moderação, do dogmatismo à tolerância, da doutrina abstrata à gestão prática, da articulação de interesses à agregação de interesses, da reforma social radical ao “bom governo”.” (PUTNAM; LEONARDI; NANETTI, 1996, p. 51).

Surgiram alguns conflitos entre os governos locais, regionais e nacional e muitos programas passaram a ser partilhados por todos estes níveis. No entanto, foram desenvolvidos sistemas de finanças públicas extremamente avançados e a nova instituição regional da Itália tendeu à moderação, ensinando aos conselheiros regionais as virtudes da paciência, do senso prático e da temperança e, como esperavam seus defensores, criou “um novo modo de fazer política.” (PUTNAM; LEONARDI; NANETTI, 1996).

Já no Brasil, Santa Catarina assume a dianteira da descentralização, aumentando sua capacidade de investimento, modernizando a Administração Pública e ampliando as oportunidades do exercício da cidadania (Governo do Estado de Santa Catarina, 2010).

O processo de criação destas Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional iniciou-se com a promulgação da LC nº 243 em janeiro de 2003 com o objetivo de inovar a gestão pública. A partir da LC nº 284 de janeiro de 2005, inicia-se a implantação deste sistema regionalmente descentralizado e mais participativo por meio de parcerias com os 293 municípios, cujo processo enfrenta resistências relacionadas a quebras de paradigmas e cultura (Governo do Estado de Santa Catarina, 2010).

Esta descentralização aproxima o Governo das regiões e possibilita a busca de soluções por estar mais perto dos problemas, demandas e competências locais. Desta forma, Governo e sociedade podem responder às demandas sociais e eleger suas prioridades, levando em conta a cultura e as vocações regionais, transformando as políticas locais em agentes do desenvolvimento. Além disso, a descentralização coloca o poder de decisão mais próximo do cidadão e facilita o controle social (Governo do Estado de Santa Catarina, 2010).

No decorrer de 2009 foram realizados Seminários de Desenvolvimento Regional, com a finalidade de aparar arestas do processo e propagar a cultura da descentralização, e Seminários de Avaliação de Resultados, para o acompanhamento das ações e investimentos realizados por todo o Estado. Estes Seminários demonstraram que é cada vez maior a inclusão da sociedade na Administração Pública do Estado, aproximando os órgãos públicos das redes sociais que desenvolvem ações e projetos (Governo do Estado de Santa Catarina, 2010).

Outras responsabilidades voltadas às Secretarias de Desenvolvimento Regionais são abordadas pela LC nº 381, abaixo descritas:

Art. 14. As estruturas descentralizadas dos órgãos e entidades integrantes da Administração Direta e Indireta Estadual ficam sob a supervisão, coordenação, orientação e controle da Secretaria de Estado de Desenvolvimento Regional de sua

área de abrangência, de forma articulada com as respectivas Secretarias de Estado Setoriais, Autarquias, Fundações e Empresas do Estado.

Art. 15. Os programas, projetos e ações governamentais, observadas as diretrizes emanadas dos Conselhos de Desenvolvimento Regional, do Plano Catarinense de Desenvolvimento, dos Planos de Desenvolvimento Regionais, do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias, da Lei Orçamentária Anual, da programação financeira, do cronograma de execução mensal de desembolso e das normas reguladoras de cada área, serão:

I - planejados e normatizados pelas Secretarias de Estado Setoriais e supervisionados, coordenados, orientados e controlados, de forma articulada, com as Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional; e

II - executados pelas Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional, ou delegados, sempre que couber, aos municípios, e supervisionados, coordenados, orientados e controlados, de forma articulada, com as Secretarias de Estado Setoriais.

Art. 16. As Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional, na qualidade de agências de desenvolvimento deverão orientar os agentes produtivos e os Municípios quanto às opções de financiamento e incentivos financeiros disponíveis nos bancos e agências oficiais, em especial no Banco Regional de Desenvolvimento do Extremo Sul - BRDE, na Agência de Fomento do Estado de Santa Catarina S/A - BADESC, nos Fundos Estaduais e Federais, bem como nos Programas de Desenvolvimento da Empresa Catarinense - PRODEC e PRÓ-EMPREGO e outros que venham a ser criados, assim como os programas mantidos pelo Governo Federal.

Quanto à execução das atividades da Administração Pública Estadual, esta “será descentralizada e desconcentrada e se dará por meio das Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional e dos órgãos e entidades públicos estaduais, com atuação regional, por elas coordenadas” (Artigo 13, LC nº 381).

A LC nº 381 em seu artigo 29 estabelece que “as atividades administrativas comuns a todos os órgãos e entidades da Administração Pública Estadual serão desenvolvidas e executadas sob a forma de sistemas.” Entre as atividades que esta LC estabelece que serão estruturadas, organizadas e operacionalizadas sob a forma de sistemas encontra-se o controle interno. Assim, surge o Sistema de Controle Interno, atualmente regulamentado pelo decreto nº 2056 de 20 de janeiro de 2009.

### 2.3.3.2 Regulamentação do Controle Interno na Administração Pública do Estado de Santa Catarina

A Constituição do Estado de Santa Catarina quanto ao controle interno, da mesma forma que prevê a Constituição Federal em seus artigos 70 e 74, estabelece que

Art. 58. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e dos órgãos e entidades da administração pública, quanto a legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pela Assembléia Legislativa, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Art. 62. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

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

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

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e outras garantias, bem como dos direitos e haveres do Estado;

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

§ 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas, sob pena de responsabilidade solidária.

Além disso, dispõe quanto à fiscalização contábil, financeira e orçamentária do município:

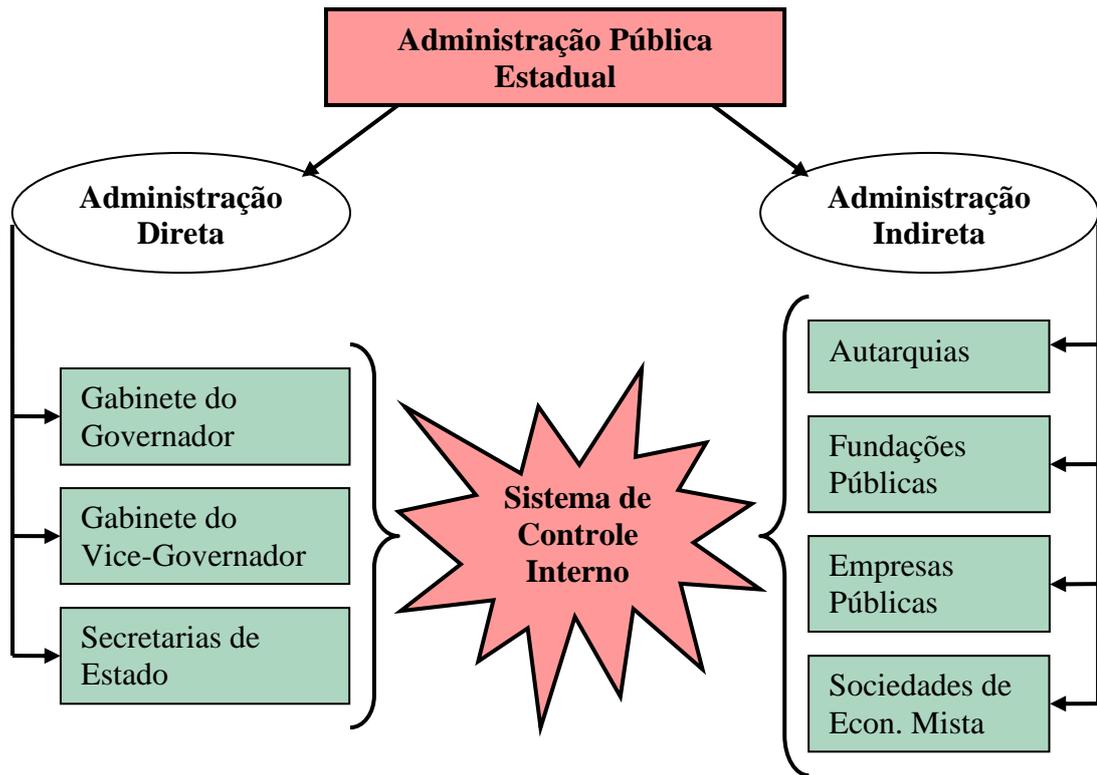
Art. 113. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos órgãos e entidades da administração pública municipal, quanto a legalidade, a legitimidade, a economicidade, a aplicação das subvenções e a renúncia de receitas, é exercida:

I - pela Câmara Municipal, mediante controle externo;

II - pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal.

O sistema de controle interno do Poder Executivo previsto no artigo 58 da Constituição Estadual de Santa Catarina está regulamentado pelo decreto estadual nº 2056 de 20 de janeiro de 2009.

Para melhor compreensão deste sistema de controle interno, o esquema a seguir demonstra sua abrangência, para que posteriormente sejam abordadas suas finalidades e sua estrutura.



Esquema 2: O Sistema de Controle Interno na Administração Pública Estadual  
 Fonte: Elaborado com base na Lei Complementar nº 381 de 07 de maio de 2007 e  
 no decreto estadual nº 2056 de 20 de janeiro de 2009.

Para que a estrutura do sistema de controle interno deste Estado seja compreendida, faz-se necessário apresentar alguns conceitos presentes no decreto nº 2056, conforme abaixo:

- Sistema administrativo de controle interno: segundo o inciso I do seu artigo 2º, contempla unidades técnicas orientadas para o desempenho das atribuições de controle interno a partir de um órgão central de coordenação;

- Controle interno: conforme inciso II do seu artigo 2º é um

plano de organização e todos os métodos e medidas adotadas pela administração governamental para salvaguardar seus ativos, desenvolver a eficiência nas operações, estimular o cumprimento das políticas administrativas prescritas, verificar a exatidão e fidelidade dos dados orçamentários, financeiros, operacionais, patrimoniais, contábeis e de pessoal e a exação no cumprimento de leis e regulamentos;

- Relatório de controle interno: de acordo com o inciso VIII do seu artigo 2º, contém “a análise circunstanciada de atos e fatos administrativos, da execução orçamentária e dos registros contábeis” e evidencia, se for o caso, “possíveis falhas, irregularidades ou ilegalidades constatadas, bem como as medidas implementadas para a sua regularização.” Está previsto na LC nº 381, artigo 142, § 1º.

O decreto nº 2056 dispõe que o Sistema Administrativo de Controle Interno da administração pública estadual tem por finalidades “normatizar, coordenar, supervisionar, regular, controlar e fiscalizar a operacionalização das atividades de controle interno no âmbito do Poder Executivo”.

Além disso, este mesmo decreto informa que o Sistema Administrativo de Controle Interno compreende hierarquicamente:

I – Órgão central: a Secretaria de Estado da Fazenda - SEF;

II – Núcleos técnicos: a Diretoria de Auditoria Geral - DIAG e a Diretoria de Contabilidade Geral - DCOG e suas respectivas gerências;

III – Órgãos Setoriais: as unidades administrativas responsáveis pelas atividades de controle interno dos órgãos elencados no art. 36, incisos I a XIII, da Lei Complementar nº 381, de 7 de maio de 2007, que correspondem ao Gabinete do Governador do Estado, Gabinete do Vice-Governador e as seguintes Secretarias de Estado: do Planejamento; da Administração; da Fazenda; da Segurança Pública e Defesa do Cidadão; da Saúde; da Educação; da Assistência Social, Trabalho e Habitação; da Agricultura e Desenvolvimento Rural; do Desenvolvimento Econômico Sustentável; de Turismo, Cultura e Esporte e da Infra-Estrutura.

IV – Órgãos setoriais regionais: as unidades administrativas responsáveis pelas atividades de controle interno das Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional – SDR’s e

V – Órgãos seccionais: as unidades administrativas responsáveis pelas atividades de controle interno das entidades da administração indireta, vinculadas às Secretarias de Estado Setoriais ou Regionais.

O decreto nº 2056 também estabelece as competências para cada uma das partes que compõem o Sistema Administrativo de Controle Interno. Devido ao objetivo deste trabalho, com foco nas atividades dos contadores das Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional, quanto ao órgão central e seus núcleos técnicos serão ressaltadas apenas competências relacionadas diretamente com o controle interno, enquanto que dos órgãos setoriais, setoriais regionais e seccionais serão evidenciadas todas as suas competências.

Compete à Secretaria de Estado da Fazenda – SEF, conforme inciso I do artigo 4º do decreto nº 2056, “estabelecer diretrizes, normas e procedimentos de controle interno para operacionalizar as atividades e promover a integração entre os órgãos integrantes do Sistema”.

Compete à Diretoria de Auditoria Geral – DIAG, segundo artigo 5º do decreto nº 2056:

I - planejar, coordenar, orientar e implementar atividades de auditoria e outras relacionadas ao controle interno nos órgãos e entidades da administração pública estadual, orientando tecnicamente e supervisionando as atividades dos órgãos setoriais, setoriais regionais e seccionais do Sistema;

II - propor normas para a padronização, racionalização e controle das ações de controle interno;

XVII - promover o desenvolvimento de sistemas e métodos de auditoria preventiva e concomitante, acompanhando o desenvolvimento e a implementação de outros sistemas informatizados que auxiliem o controle interno no exercício de suas funções;

XX - avaliar o controle interno dos órgãos e entidades auditadas;

XXXIII - propor instruções normativas para disciplinar temas de sua competência, bem como propor a expedição de normas visando ao acompanhamento, sistematização, racionalização e padronização de procedimentos operacionais, controle interno, fiscalização e avaliação de gestão;

XXXV - promover intercâmbio com instituições públicas e privadas, nacionais e internacionais, objetivando a atualização, implementação e uniformização de conhecimentos técnicos em assuntos de auditoria e de controle interno;

XXXVII - identificar as necessidades e propor treinamentos e capacitação de servidores que executem atividades pertinentes ao controle interno;

XXXVIII - colaborar com o processo de integração dos sistemas de controle interno dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e do Ministério Público estaduais;

XL - analisar, avaliar e acompanhar a análise da unidade de controle interno, prevista no inciso IV do art. 2º deste Decreto, emitida por órgãos e entidades do Poder Executivo estadual, com vistas no reconhecimento de eventuais restrições para fins de estudo, normatização e implementação de práticas preventivas de controle interno.

A Diretoria de Contabilidade Geral – DCOG, conforme inciso I do artigo 6º do decreto nº 2056, é a responsável pela

normatização do serviço de contabilidade geral do Estado e outras atividades relacionadas ao controle interno nos órgãos e entidades da administração direta e indireta, orientando tecnicamente os órgãos setoriais, setoriais regionais e seccionais do Sistema, supervisionando-lhes as atividades e sugerindo normas para a padronização, racionalização e controle das ações referentes às atividades sistêmicas;

Além disso, a ela compete, de acordo com o artigo 6º do decreto nº 2056:

XX - coordenar e supervisionar as atividades dos contadores da Fazenda estadual em exercício nos órgãos e entidades da administração pública estadual e nos órgãos setoriais, setoriais regionais e seccionais do Sistema, nos assuntos afetos à área contábil;

XXI - promover a padronização dos procedimentos administrativos e assegurar que as orientações realizadas pelos contadores da Fazenda estadual em exercício nos órgãos e entidades da administração pública estadual e nos órgãos setoriais, setoriais regionais e seccionais do Sistema sejam homogêneas entre si;

XXIII - convocar contadores da Fazenda estadual em exercício nos órgãos e entidades da administração pública estadual e servidores em exercício nos órgãos setoriais, setoriais regionais e seccionais para reuniões, fóruns ou palestras, visando ao aperfeiçoamento e disciplinamento do Sistema;

XXIV - criar e manter atualizado, além de tornar disponível em seu site oficial, banco de informações que contenha estudos sobre temas de interesse do Sistema, bem como materiais técnicos produzidos em eventos de capacitação na área de controle interno;

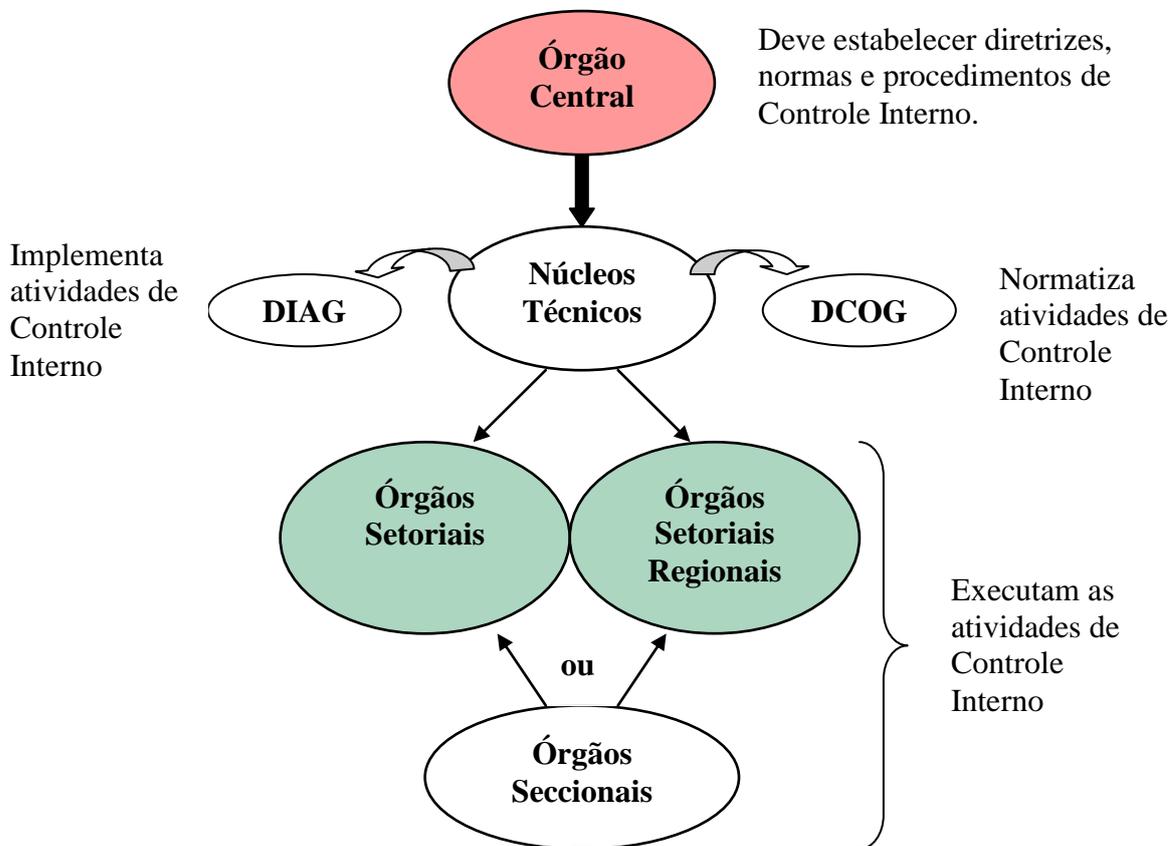
XXV - coordenar as atividades que exijam ações integradas dos contadores da Fazenda estadual e dos órgãos integrantes do Sistema, com vistas na efetividade das competências que lhe são comuns;

- XXVI - estabelecer mecanismos de acompanhamento e fiscalização da execução orçamentária, financeira e patrimonial que facilitem o controle e o equilíbrio das finanças públicas;
- XXVII - extrair e tratar dados dos sistemas corporativos da administração pública estadual objetivando construir informações de interesse do controle interno;
- XXVIII - propor ferramentas para auxiliar e agilizar o processo de tratamento de dados que subsidiarão o preparo das informações de interesse do controle interno;
- XXXIV - colaborar com o processo de integração dos sistemas de controle interno dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e do Ministério Público estaduais;
- XXXV - editar e atualizar manuais técnicos pertinentes à sua área de atuação a serem utilizados por todos os órgãos e entidades do Estado, com vistas no aperfeiçoamento dos controles internos e a maximização das receitas;
- XXXVI - promover intercâmbio com instituições públicas e privadas, nacionais e internacionais, objetivando a atualização, implementação e uniformização de conhecimentos técnicos em assuntos de contabilidade e de controle interno;
- XXXIX - analisar, avaliar e acompanhar o relatório de controle interno e notas explicativas dos órgãos e entidades do Poder Executivo estadual, objetivando conhecer eventuais restrições para fins de estudo, normatização e implementação de práticas preventivas de controle interno;
- XLI - zelar pelo fiel cumprimento dos princípios fundamentais de contabilidade, das normas de contabilidade pública e das demais normas vigentes que possam impactar nas finanças estaduais.

Aos órgãos setoriais, setoriais regionais e seccionais compete, seguindo o artigo 7º do decreto nº 2056:

- I - programar, organizar, orientar, coordenar, executar e controlar atividades relacionadas com o controle interno, no âmbito do órgão ou da entidade a que estejam subordinados ou vinculados, zelando pelo cumprimento de prazos fixados pelo órgão central do Sistema;
- II - consultar os núcleos técnicos do Sistema objetivando o cumprimento de instruções normativas expedidas pelo órgão central do Sistema;
- III - acompanhar e controlar a implementação de providências recomendadas pelas Diretorias de Auditoria Geral - DIAG e de Contabilidade Geral - DCOG, pelo Tribunal de Contas do Estado - TCE, pelo Tribunal de Contas da União - TCU e demais órgãos de fiscalização;
- IV - acompanhar o cumprimento dos estágios das receitas e despesas realizadas;
- V - supervisionar o controle de bens de terceiros em poder do órgão, bem como dos bens do ativo permanente, sua incorporação, transferência, cessão e baixa, e a aplicação dos recursos provenientes da alienação destes últimos;
- VI - analisar os atos de gestão e os correspondentes registros no âmbito do órgão ou entidade, emitindo análise da unidade de controle interno;
- VII - analisar as prestações de contas de recursos antecipados a qualquer título, anexando ao processo a análise da unidade de controle interno acerca da prestação de contas de recursos antecipados;
- VIII - verificar, no âmbito de sua unidade, a exatidão e a fidelidade dos dados orçamentários, financeiros, patrimoniais, contábeis e de pessoal e a exação no cumprimento de leis e regulamentos;
- IX - verificar a conformidade de suporte documental dos registros efetuados pelo órgão ou entidade;
- X - comunicar à autoridade competente sempre que forem constatados erros, omissões ou inobservância a preceitos legais e regulamentares;
- XI - encaminhar ao Tribunal de Contas do Estado - TCE, por intermédio do órgão central do Sistema, nos prazos estabelecidos, a documentação exigida pela legislação;
- XII - fornecer subsídios para o aperfeiçoamento de normas e de procedimentos que visem a garantir a efetividade das ações e da sistemática de controle interno;
- XIII - sugerir a implantação de controles que visem à prevenção de erros e à racionalização na utilização de recursos públicos; e
- XIV - desenvolver outras atividades relativas ao âmbito de sua competência.

Para melhor compreensão da formação e hierarquização do Sistema Administrativo de Controle Interno segue o esquema abaixo:



Esquema 3: Formação e hierarquização do Sistema Administrativo de Controle Interno  
 Fonte: Elaborado com base no decreto estadual nº 2056 de 20 de janeiro de 2009.

Para que este Sistema Administrativo de Controle Interno funcione, são utilizadas algumas técnicas de trabalho, citadas no artigo 8º do decreto nº 2056:

- O registro contábil: segue normas de contabilidade e utiliza documentação idônea com o objetivo de prestar informações tempestivas e fidedignas capazes de auxiliar os gestores, além de salvaguardar o patrimônio.
- A auditoria: conforme o § 2º do artigo 9º, objetiva “examinar a integridade, adequação e eficácia de atos administrativos, controles internos, informações físicas, orçamentárias, contábeis, financeiras e operacionais.”
- A fiscalização: verifica o cumprimento de leis, normas e determinações, além de comprovar se os programas de governo atendem às especificações estabelecidas.
- O controle: objetiva verificar se os processos estão de acordo com os padrões estabelecidos.

O decreto nº 2056, no seu artigo 9º, determina que as atividades de controle interno serão exercidas com atuação prévia, concomitante e, ainda, posterior. Assim, pode-se dizer que as atividades de controle interno estão presentes o tempo todo, pois, abrangem a verificação dos atos antes, durante e depois de sua execução.

#### 2.3.4 Atribuições do contador na Administração Pública do Estado de Santa Catarina

A LC nº 352 de 25 de abril de 2006, que institui o Plano de Carreira e Vencimentos dos servidores públicos da Secretaria de Estado da Fazenda e estabelece outras providências, estabelece que para prover o cargo de contador da Fazenda Estadual, que ocorre através de aprovação em concurso público, é necessária a “Conclusão de Curso de Nível Superior em Ciências Contábeis, reconhecido pelo Ministério da Educação e registro no Conselho de Fiscalização do exercício profissional”, neste caso o Conselho Regional de Contabilidade, e, ainda, estabelece suas as atribuições:

- 1 - elaborar planos de contas e propor a edição de normas de trabalho de contabilidade;
- 2 - elaborar os balancetes mensais orçamentário, financeiro e patrimonial com os respectivos demonstrativos;
- 3 - elaborar balanços gerais com os respectivos demonstrativos;
- 4 - elaborar registros de operações contábeis;
- 5 - organizar dados para a proposta orçamentária;
- 6 - elaborar certificados de exatidão de balancetes mensais, de balanços e de outras peças contábeis;
- 7 - fazer acompanhamento da legislação sobre execução orçamentária;
- 8 - controlar empenhos e anulação de empenhos;
- 9 - orientar na organização de processo de tomada ou de prestação de contas;
- 10 - assinar balanços e balancetes;
- 11 - fazer registros sistemáticos da legislação pertinente às atividades de contabilidade e de administração financeira;
- 12 - opinar a respeito de consultas formuladas sobre matéria de natureza técnica, jurídico-contábil, financeira e orçamentária, propondo, se for o caso, as soluções cabíveis em tese;
- 13 - realizar trabalhos de verificação contábil, inspecionando regularmente a escrituração para apurar se os registros efetuados correspondem aos documentos que lhes deram origem;
- 14 - supervisionar os cálculos de reavaliação do ativo e de depreciação de bens móveis e imóveis, ou participar desses trabalhos, adotando os índices indicados para cada exercício financeiro;
- 15 - fornecer dados estatísticos e apresentar relatórios de suas atividades;
- 16 - emitir pareceres, laudos e informações sobre assuntos contábeis, financeiros e orçamentários;
- 17 - executar outras atividades compatíveis com o cargo;
- 18 - auxiliar nas atividades dos Postos Fiscais e nos serviços fiscais volantes.

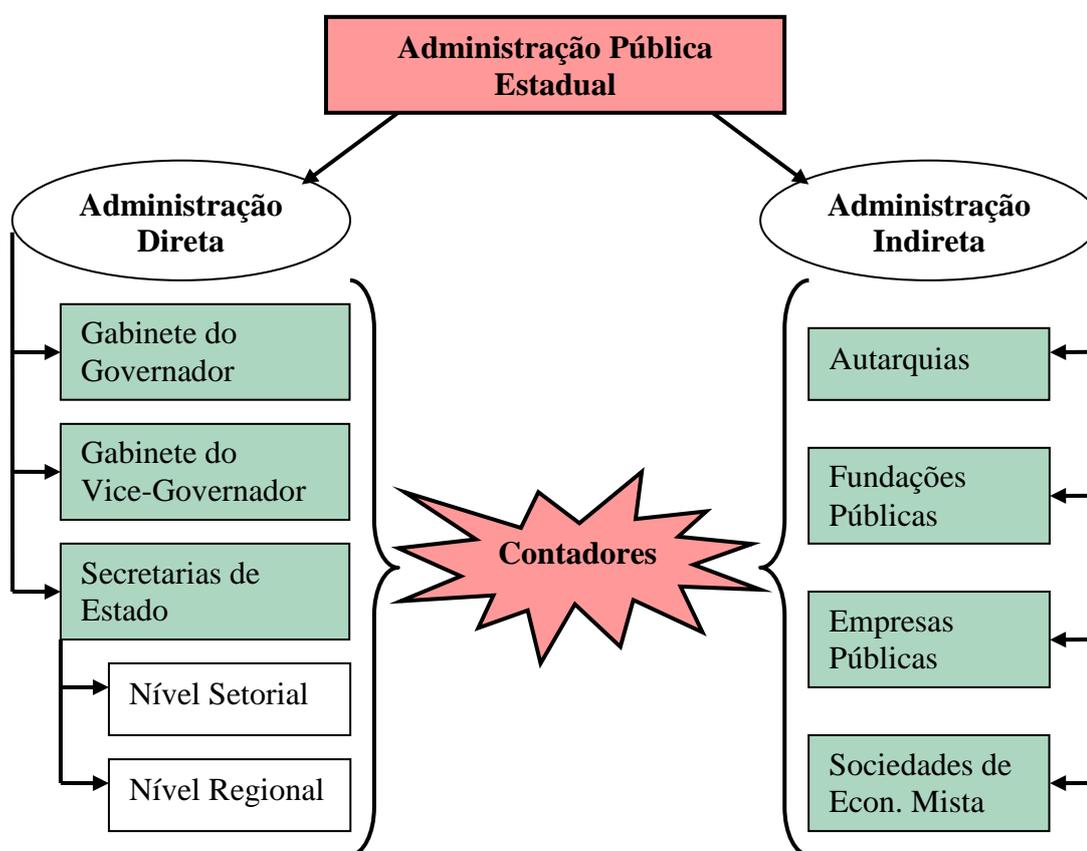
Porém, quais as atribuições dos contadores estaduais quanto ao controle interno?

O decreto nº 2056 estabelece que devido às especificidades do Sistema Administrativo de Controle Interno “em cada órgão ou entidade da administração pública estadual poderão ter exercício um ou mais servidores ocupantes de cargo de provimento efetivo de contador da

Fazenda estadual pertencente ao quadro de pessoal da Secretaria de Estado da Fazenda - SEF.”

Desta forma, compreende-se que cada órgão ou entidade do Poder Executivo da administração pública estadual terá um ou mais servidores atuando como contador estadual que estará vinculado a este sistema de controle interno. Assim, percebe-se o contador como agente de controle interno.

O esquema abaixo está estruturado de modo a demonstrar onde ocorre a atuação de contadores da Fazenda Estadual dentro da Administração Pública do Estado.



Esquema 4: O contador no Sistema de Controle Interno

Fonte: Elaborado com base na Lei Complementar nº 381 de 07 de maio de 2007 e no decreto estadual nº 2056 de 20 de janeiro de 2009.

As atividades da contabilidade estadual voltadas ao controle interno estão estabelecidas no decreto nº 2056, segundo o qual, serão exercidas “mediante atividades de registro, tratamento e controle das operações relativas à administração orçamentária, financeira e patrimonial do Estado, com vistas na elaboração de demonstrações contábeis”, além disso, “compreendem a formulação de diretrizes para orientação adequada, mediante o estabelecimento de normas e procedimentos que assegurem consistência e padronização das informações produzidas pelas unidades gestoras.”

De acordo com o decreto supracitado, a contabilidade estadual deve evidenciar:

- I - as operações realizadas pelos órgãos ou entidades governamentais e seus efeitos sobre a estrutura do patrimônio do Estado;
- II - os recursos dos orçamentos vigentes e as alterações correspondentes;
- III - a receita prevista e a arrecadada e a despesa autorizada, empenhada, liquidada e paga à conta dos recursos orçamentários, bem como as disponibilidades financeiras;
- IV - a situação, perante a Fazenda pública, de qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais o Estado responda ou, ainda, que, em seu nome, assuma obrigações de natureza pecuniária; e
- V - a situação patrimonial do ente público e suas variações.

Como peça fundamental do controle interno, os contadores contam com o Relatório de Controle Interno através do qual é possível evidenciar irregularidades constatadas durante o período em seu órgão de atuação. Este relatório está previsto na LC nº 381, abaixo descrito:

Art. 142. Os órgãos e entidades do Poder Executivo prestarão ao Tribunal de Contas do Estado, as informações relativas à execução orçamentária, financeira e de contabilidade e auditoria, e facilitarão a realização das inspeções daquele Tribunal e do órgão de controle interno do Poder Executivo.

§ 1º A remessa de informações e demonstrativos contábeis ao Tribunal de Contas, far-se-á acompanhar de relatório de contabilidade e auditoria, contendo a análise circunstanciada dos atos e fatos administrativos, da execução orçamentária e dos registros contábeis, evidenciando, se for o caso, as possíveis falhas, irregularidades ou ilegalidades constatadas, bem como as medidas implementadas para a sua regularização.

§ 2º O relatório referido no § 1º deste artigo, será encaminhado por intermédio dos responsáveis pelos serviços de contabilidade dos órgãos e entidades, ao órgão central de controle interno do Poder ou Órgão, para encaminhamento ao Tribunal de Contas do Estado.

§ 3º A periodicidade da remessa do relatório previsto no § 1º deste artigo, será bimestral, coincidindo a distribuição dos meses que compõem esses períodos com o exercício financeiro.

Assim, compreende-se que os responsáveis pelos serviços de contabilidade serão os responsáveis pelo envio deste relatório, denominado de Relatório de Controle Interno, à SEF que conseqüentemente o encaminhará ao Tribunal de Contas. Com estes relatórios, busca-se conhecer a realidade do controle interno nos órgãos do Poder Executivo estadual, porém, para que os dados neles contidos reflitam a realidade em busca de atitudes capazes de eliminar falhas e irregularidades, conta-se com a fidelidade das informações repassadas pelos contadores do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina, atuando como agentes de controle interno.

### 3 ESTUDO DE CASO

#### 3.1 BREVE HISTÓRICO DO ESTADO DE SANTA CATARINA

Santa Catarina situa-se ao Sul do Brasil, entre os estados do Paraná e do Rio Grande do Sul e, ainda, faz fronteira com a Argentina na região Oeste. O estado está dividido em 293 municípios e tem como capital a cidade de Florianópolis (IBGE, 2010).

Com pouco mais de 6 milhões de habitantes Santa Catarina possui grande diversidade humana e geográfica que pode ser observada pelos diferentes climas, paisagens, culturas e sotaques presentes em seus 95,4 mil km<sup>2</sup> (SC, 2010).

O Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) divide o estado em 8 regiões e, assim, possibilita melhor compreensão de tamanha diversidade encontrada neste estado, sendo elas:

- Litoral – Esta região com cerca de 500 km foi colonizada por açorianos no século XVIII. Apresenta baías, enseadas, manguezais, lagunas e mais de 500 praias, sendo uma das mais importantes áreas de biodiversidade marinha do Brasil. Como atividades econômicas se destacam a pesca e o turismo. As principais cidades são Florianópolis, São José, Laguna, Imbituba, Itajaí, Balneário Camboriú e São Francisco do Sul.

- Nordeste - Apresenta forte tradição germânica, alto poder aquisitivo e uma ótima qualidade de vida. Nela indústrias do ramo eletro-metal-mecânico dividem espaço com florestas da Serra do Mar e águas da Baía de Babitonga. Suas principais cidades são Joinville e Jaraguá do Sul.

- Vale do Itajaí – Situa-se entre a Capital e o Nordeste do estado. A colonização germânica desta região deixou marcas na arquitetura, na culinária, nas festas típicas e na força da indústria têxtil. Representa um forte atrativo ao ecoturismo devido a seus morros, matas, rios e cachoeiras. Os principais municípios são Blumenau, Gaspar, Pomerode, Indaial, Brusque e Rio do Sul.

- Planalto Norte – Região rica em florestas nativas e provenientes de reflorestamento, onde se concentra o pólo florestal catarinense, abrangendo indústrias madeireiras, moveleiras, de papel e papelão. Os principais municípios são Rio Negrinho, São Bento do Sul, Canoinhas, Corupá, Mafra, Três Barras e Porto União.

- Planalto Serrano – Esta região tem como atividade econômica a pecuária e a indústria florestal. Como grandes atrativos possui o frio e o turismo rural. Recebe inúmeros turistas no

inverno em busca da neve que se precipita em algumas cidades. Os principais municípios são Lages, São Joaquim, Urubici e Bom Jardim da Serra.

- Sul – Com descendência italiana, esta região tem o extrativismo mineral e indústria cerâmica como suas principais atividades econômicas. Possui estações hidrotermais e cânions ricos em biodiversidade. Suas principais cidades são Criciúma, Tubarão, Gravatal, Araranguá e Urussanga.

- Meio-Oeste - Localizada no centro do estado tem comunidades de pequeno e médio porte, colonizadas por imigrantes italianos, alemães, austríacos e japoneses. A agroindústria, a criação de bovinos e a produção de maçã são suas principais atividades econômicas. As principais cidades são Joaçaba, Videira, Caçador, Treze Tílias, Curitibanos, Fraiburgo e Campos Novos.

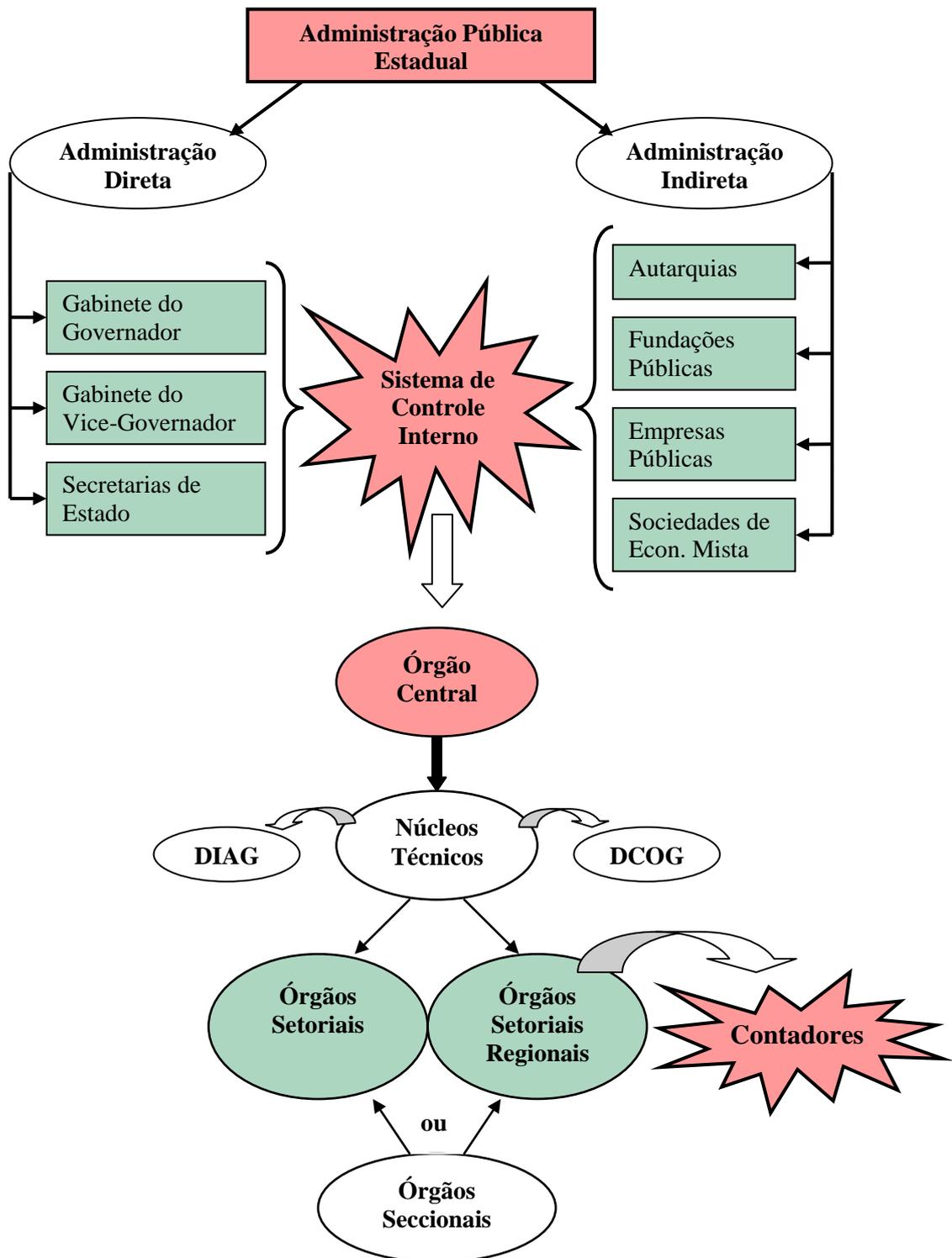
- Oeste – Região conhecida como o "celeiro" de Santa Catarina é responsável por boa parte da produção brasileira de grãos, aves e suínos. Possui frigoríficos de grande e médio porte associados aos produtores rurais. Esta região está começando a explorar o potencial turístico de suas fontes hidrotermais. Os principais municípios são Chapecó, Xanxerê, Concórdia e São Miguel do Oeste.

Todas estas regiões e seus diferenciais fazem com que o estado apresente vocação para o turismo tanto para os que buscam tranquilidade quanto para os que querem aventurar-se com esportes ligados à natureza como surfe, canoagem, rapel, parapente e asa-delta. Além disso, Santa Catarina possui 14 áreas federais e 5 estaduais de proteção ambiental, 8 estâncias hidrominerais e dezenas de parques ecológicos municipais (SC, 2010).

A economia do estado de Santa Catarina gira em torno de uma agricultura baseada em minifúndios rurais, mas, que também apresenta um parque industrial atuante; indústrias de grande porte e milhares de pequenas empresas. O estado de Santa Catarina apresenta elevados índices de crescimento, alfabetização, emprego e renda per capita, superiores à média nacional (SC, 2010).

### 3.2 OBTENÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

O questionário, utilizado como instrumento de pesquisa para a coleta de dados, foi aplicado aos contadores da Fazenda Estadual que atuam nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina. Para melhor esclarecimento, o esquema abaixo tem a finalidade de demonstrar os contadores nas Secretarias de Desenvolvimento Regional e sua posição em relação à Administração Pública Estadual e ao Sistema de Controle Interno.



Esquema 5: O contador nas Secretarias de Desenvolvimento Regional  
 Fonte: Elaborado com base na Lei Complementar nº 381 de 07 de maio de 2007 e no decreto estadual nº 2056 de 20 de janeiro de 2009.

A aplicação do questionário a estes contadores visa analisar como executam o controle interno e se suas atividades desta natureza estão de acordo com a legislação vigente no Estado. Desta forma, para a elaboração do questionário, que consta no apêndice “B” deste

trabalho, foram formuladas 22 (vinte e duas) perguntas objetivas baseadas nos conceitos e na legislação que rege o controle interno do Estado. Estas perguntas estão divididas em três grupos: o primeiro refere-se à caracterização do respondente; o segundo aborda o controle interno e o terceiro trata do relatório de controle interno.

O questionário foi enviado para os contadores que atuam nas 36 Secretarias de Desenvolvimento Regional que se encontram listadas no item 2.3.3.1 deste trabalho, totalizando 36 contadores. O envio deste foi feito por meio de correspondência eletrônica, com uma apresentação em forma de ofício na qual se enfatiza a importância do estudo, da colaboração e do sigilo das informações prestadas. Das 36 (trinta e seis) correspondências eletrônicas enviadas, 23 (vinte e três) foram respondidas, o que corresponde a 63,89% de respostas obtidas.

Após a obtenção das respostas fornecidas, procedeu-se a organização das mesmas de modo a possibilitar a análise sobre o controle interno exercido pelos contadores nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado.

### 3.2.1 Quanto à caracterização dos respondentes

Quanto à caracterização dos respondentes da pesquisa, pode-se afirmar que, no momento, nenhum deles está se especializando, 47,83% deles possui apenas o Ensino Superior Completo, que é a qualificação exigida para o cargo, e a maioria deles, 52,17%, já possui algum tipo de especialização, conforme demonstrado no gráfico 01.

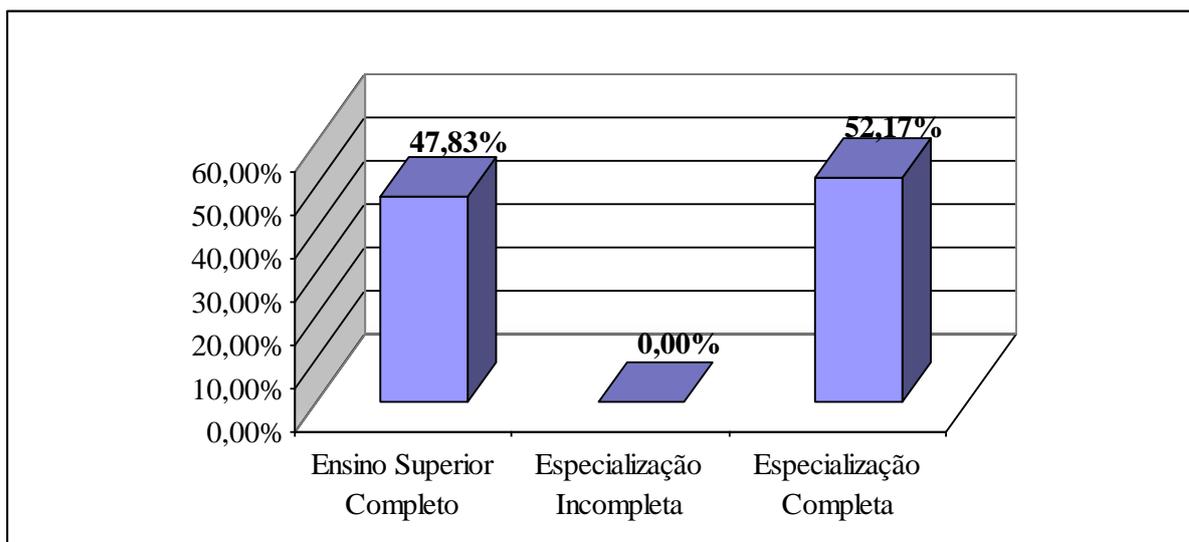


Gráfico 1: Formação dos contadores  
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

O período em que os respondentes atuam no cargo de contador da Fazenda Estadual está representado abaixo, no gráfico 2. Pode-se perceber que 56,52% dos respondentes estão a

menos de 1 ano ocupando o cargo de contador da Fazenda Estadual, o que significa que foram aprovados no último concurso para este cargo realizado pela FEPESE (Fundação de Estudos e Pesquisas Sócio-Econômicas) no dia 5 de julho de 2009, conforme edital SEF n.º 001/2009. Os demais, 43,48% do total dos respondentes, estão entre 5 e 10 anos atuando neste cargo, ou seja, correspondem aos aprovados pelo concurso realizado no dia 26 de outubro de 2003, também pela FEPESE (Fundação de Estudos e Pesquisas Sócio-Econômicas), conforme edital n.º 001/2003 – SEA/SEF.

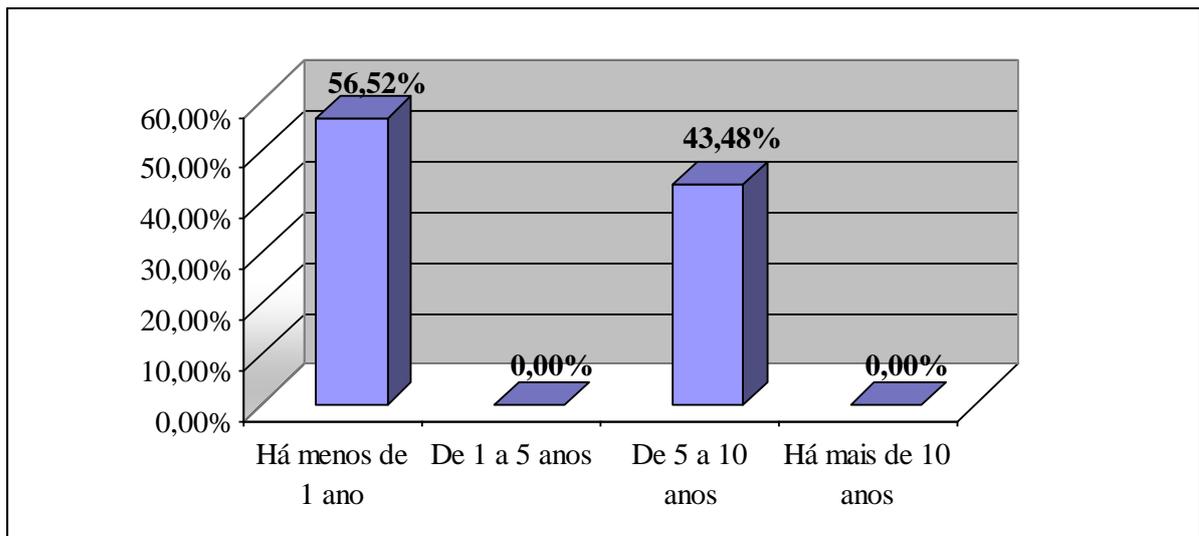


Gráfico 2: Período de atuação no cargo  
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Cruzando estas duas informações quanto à caracterização dos respondentes, chega-se ao gráfico 3, capaz de demonstrar a formação dos respondentes juntamente com o período de atuação destes no cargo de contador da Fazenda Estadual.

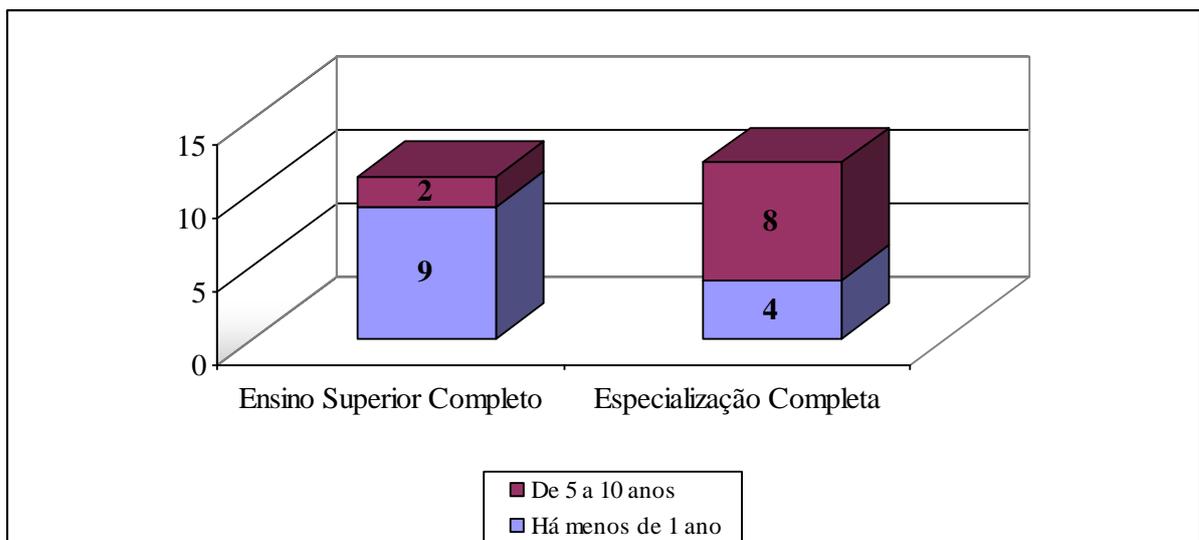


Gráfico 3: Formação e período de atuação no cargo  
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Através deste gráfico é possível dar ênfase à quantidade de contadores que atuam no cargo entre 5 e 10 anos que estão especializados, que chega a 80%. Estes correspondem a 8 dos 12 contadores com alguma especialização. Uma das possíveis motivações das especializações por parte dos contadores que estão há mais tempo no cargo pode ser a necessidade de aperfeiçoamento devido às dificuldades encontradas no exercício de suas atividades. Por outro lado, entre os contadores que estão há menos de 1 ano no cargo apenas 4 de 13 deles possuem algum tipo de especialização, o que corresponde a 30,76% do total dos especializados.

### 3.2.2 Quanto ao Controle Interno

Quanto ao controle interno, todos os respondentes estão cientes de que corresponde ao controle realizado pelo próprio órgão executor no âmbito de sua própria Administração e que no seu dia-a-dia executam atividades voltadas ao controle interno.

No entanto, houve grande divergência quando questionados sobre as responsabilidades atribuídas ao seu cargo, como demonstrado no gráfico 4. Para 34,78% dos respondentes suas responsabilidades estão devidamente estabelecidas. Já para outros 34,78% dos respondentes nem todas as suas responsabilidades estão devidamente estabelecidas, o que gera dúvida se algumas são ou não de sua responsabilidade. Para os demais 30,43%, apesar das responsabilidades estarem devidamente estabelecidas também são executadas atividades que não correspondem ao seu cargo de contador da Fazenda Estadual.

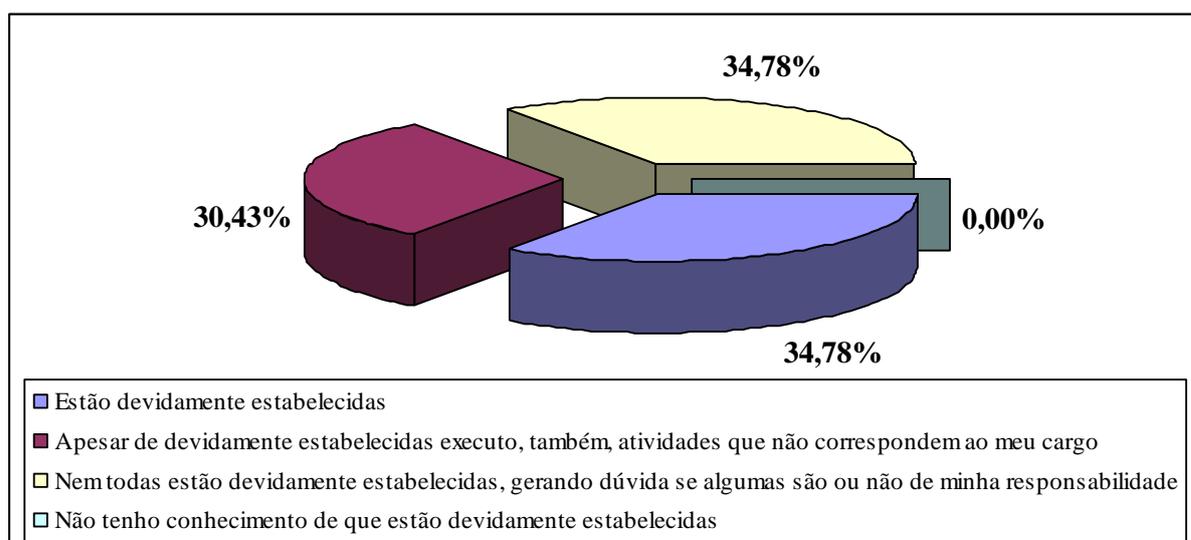


Gráfico 4: Quanto às responsabilidades atribuídas ao cargo de contador  
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Para que estes contadores cumpram as responsabilidades do seu cargo, é evidente a necessidade de treinamento adequado que deve ser oferecido. No entanto, esta pesquisa

demonstra que o treinamento destes contadores deixa muito a desejar. Com base no gráfico 5, é possível perceber a expressividade dos respondentes, 86,96%, que afirmam que o treinamento oferecido ao cargo de contador não atende às suas necessidades de trabalho dentro da sua Secretaria de Desenvolvimento Regional.

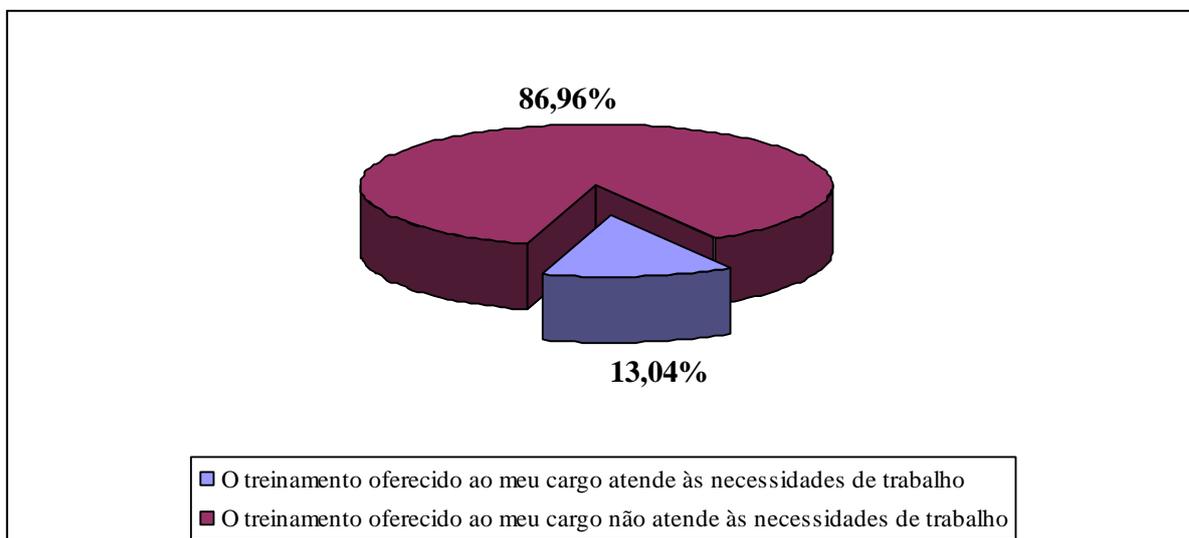


Gráfico 5: Quanto ao treinamento oferecido ao cargo  
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Os contratemplos quanto às responsabilidades atribuídas ao cargo de contador e um treinamento que não atende às necessidades de trabalho, podem ser fatores que estão impactando a confiabilidade da informação contábil-financeira sob responsabilidade destes profissionais. Como demonstrado no gráfico 6, 17,39% dos respondentes, no seu dia-a-dia, não é capaz de assegurar a confiabilidade da informação contábil-financeira sob sua responsabilidade, que vem a ser uma das principais finalidades do controle interno no setor público, segundo Silva (2000, p. 160). Desta forma, fica evidente a dificuldade encontrada para que seja atingida a finalidade do controle interno no setor público, neste caso, especificamente, nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina.

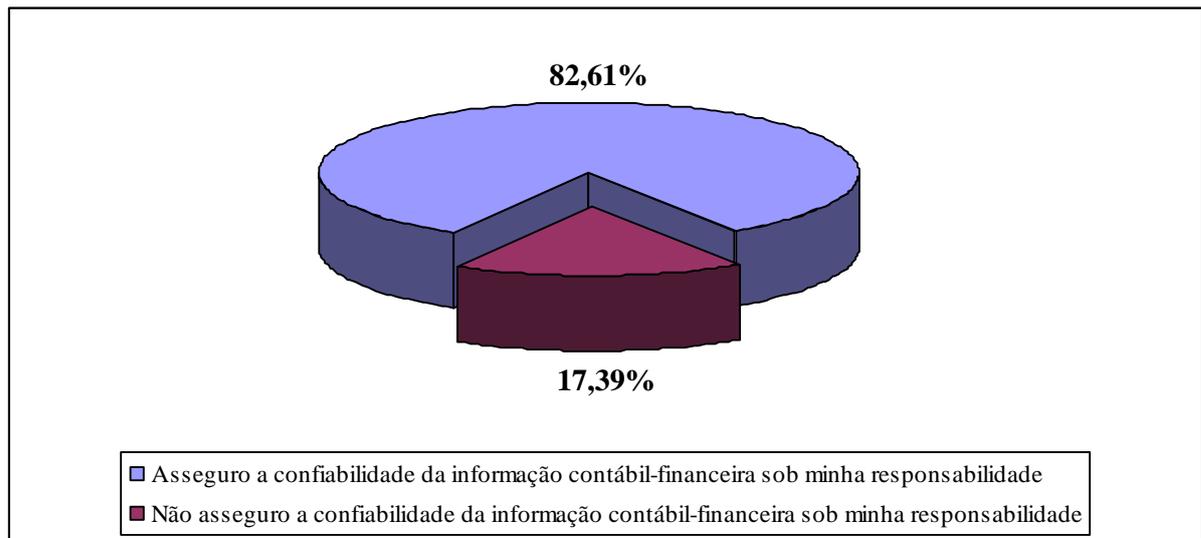


Gráfico 6: Quanto à confiabilidade da informação contábil-financeira  
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Mesmo com os empecilhos encontrados, quando surge alguma dificuldade ou apresentam alguma dúvida quanto às suas atividades, 86,96% dos respondentes afirmam que facilmente conseguem contato com alguém que possa lhe ajudar dentro da própria administração pública, sendo que, 73,91% destes consideram os meios de comunicação eficientes, já os demais 13,04% os consideram precários. O gráfico 7 demonstra o que ocorre quando os respondentes encontram alguma dificuldade ou apresentam alguma dúvida quanto às suas atividades.

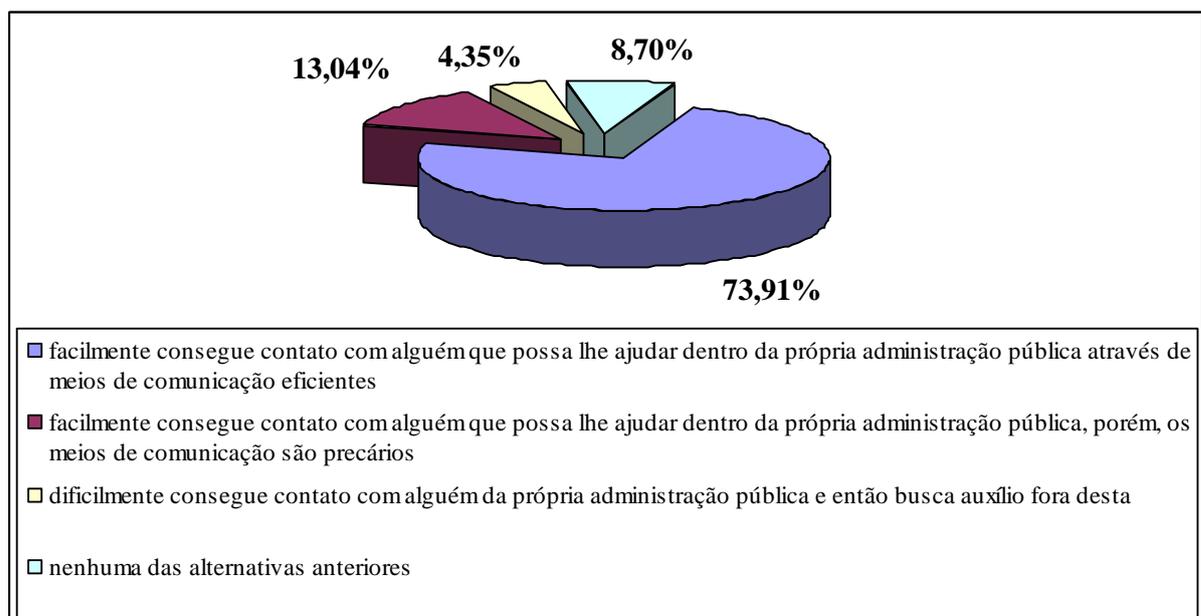


Gráfico 7: Quanto às dificuldades ou dúvidas encontradas  
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

A facilidade de contato com outras pessoas dentro da própria administração pública é fundamental para que estes contadores possam sanar suas dúvidas, principalmente quanto a

assuntos não abordados em treinamentos ou, ainda, quanto a responsabilidades duvidosas ou não definidas, como ficou evidenciado nos resultados desta pesquisa.

### 3.2.2.1 Quanto ao decreto nº 2056 de 20 de janeiro de 2009

Com base no decreto nº 2056 de 20 de janeiro de 2009, que regulamenta o sistema de controle interno do Poder Executivo previsto no artigo 58 da Constituição do Estado de Santa Catarina, foram formuladas algumas das perguntas que compõem o questionário, agora analisadas.

Todos os respondentes conhecem a normatização dos serviços de contabilidade e outras atividades relacionadas ao controle interno estabelecida pela Diretoria de Contabilidade Geral - DCOG. Assim, pode-se afirmar que o inciso I do artigo 6º do decreto nº 2056 está sendo cumprido, pois, estabelece que compete à DCOG a

normatização do serviço de contabilidade geral do Estado e outras atividades relacionadas ao controle interno nos órgãos e entidades da administração direta e indireta, orientando tecnicamente os órgãos setoriais, setoriais regionais e seccionais do Sistema, supervisionando-lhes as atividades e sugerindo normas para a padronização, racionalização e controle das ações referentes às atividades sistêmicas;

Outra de suas competências previstas no artigo 6º do decreto supracitado, agora no inciso XXI, é

promover a padronização dos procedimentos administrativos e assegurar que as orientações realizadas pelos contadores da Fazenda estadual em exercício nos órgãos e entidades da administração pública estadual e nos órgãos setoriais, setoriais regionais e seccionais do Sistema sejam homogêneas entre si;

Porém, conforme respostas obtidas, esta competência não está sendo observada, visto que, para apenas 43,48% dos respondentes as atividades são padronizadas a ponto de serem consideradas homogêneas com as atividades realizadas pelos contadores que atuam nas demais Secretarias de Desenvolvimento Regional. Enquanto isso, para a maioria, as atividades não são padronizadas ou apenas algumas delas são, conforme evidencia o gráfico 8.

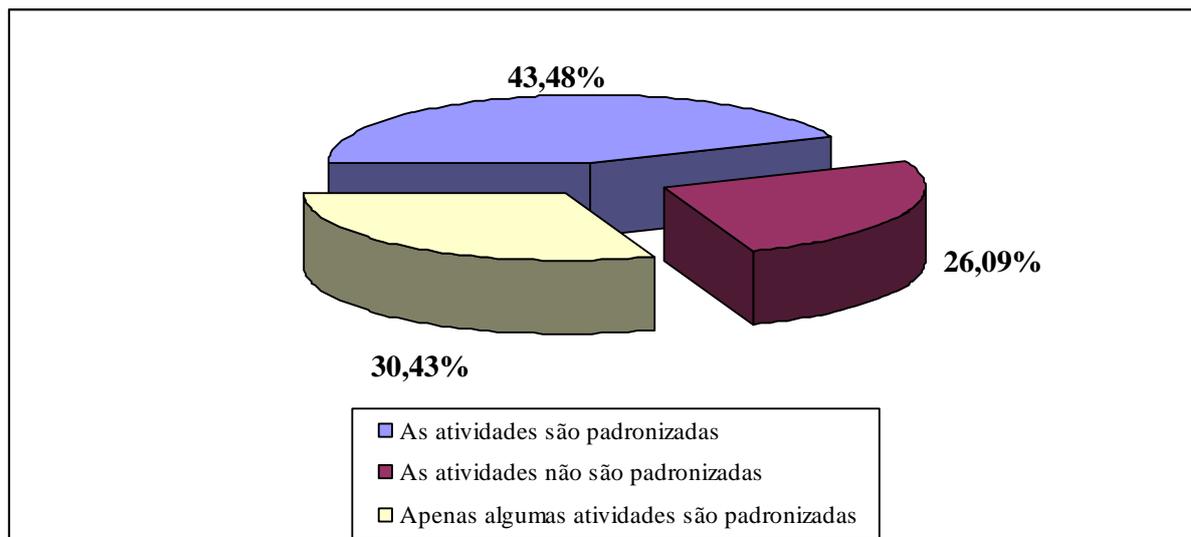


Gráfico 8: As atividades dos contadores e sua padronização  
 Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Ainda com a finalidade de verificar o cumprimento de competências da DCOG, uma das perguntas do questionário trata do seu inciso XXIII, artigo 6º do decreto nº 2056, que dispõe que compete à DCOG:

convocar contadores da Fazenda estadual em exercício nos órgãos e entidades da administração pública estadual e servidores em exercício nos órgãos setoriais, setoriais regionais e seccionais para reuniões, fóruns ou palestras, visando ao aperfeiçoamento e disciplinamento do Sistema;

As respostas obtidas demonstram que apenas 7 dos 23 respondentes já foram convocados para reuniões, fóruns ou palestras, visando ao aperfeiçoamento e disciplinamento do Sistema de Controle Interno, o que corresponde a 30,43% dos contadores respondentes. Por outro lado, como demonstrado pelo gráfico 10, entre os 16 contadores que informaram ainda não terem sido convocados para esta finalidade, encontram-se os 13 que estão há menos de 1 ano ocupando este cargo, porém, também encontram-se 3 dos que estão de 5 a 10 anos no cargo.

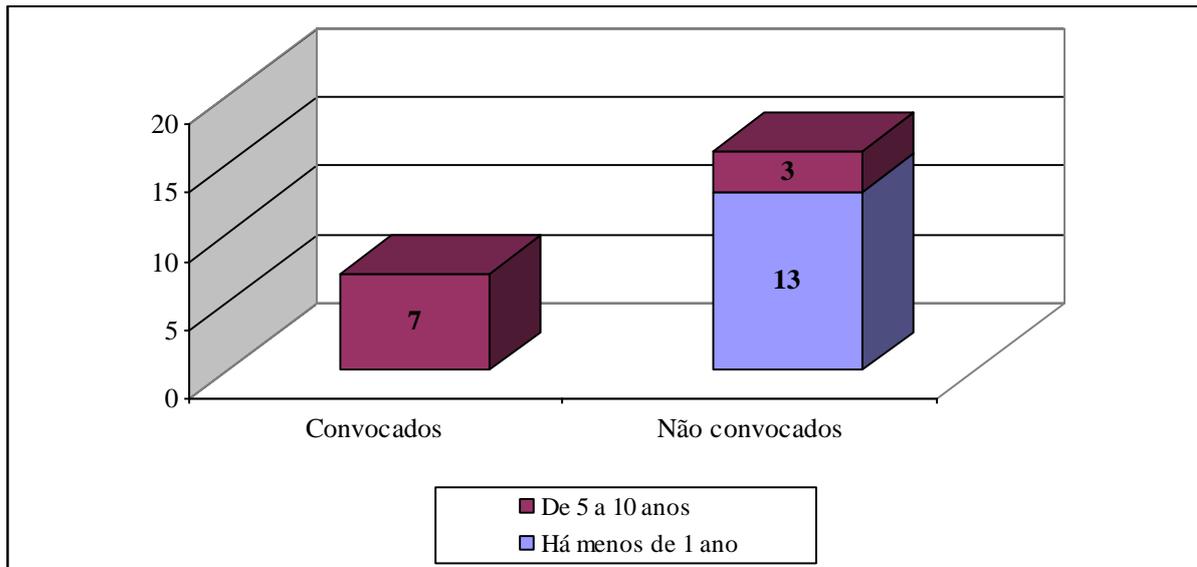


Gráfico 9: Período de atuação no cargo e convocação para aperfeiçoamento do Sistema de Controle Interno  
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Através do gráfico 11 é possível verificar que 2 dos 7 contadores já convocados para o aperfeiçoamento e disciplinamento do Sistema de Controle Interno afirmam que passam anos sem convocações para esta finalidade, porém, 5 deles informaram que as convocações costumam ocorrer anualmente. Com isso, compreende-se como os que estão há menos de 1 ano no cargo ainda não foram convocados, porém, quanto aos 3 que estão de 5 a 10 anos ocupando estes cargos, não há como explicar o porquê de não terem sido convocados.

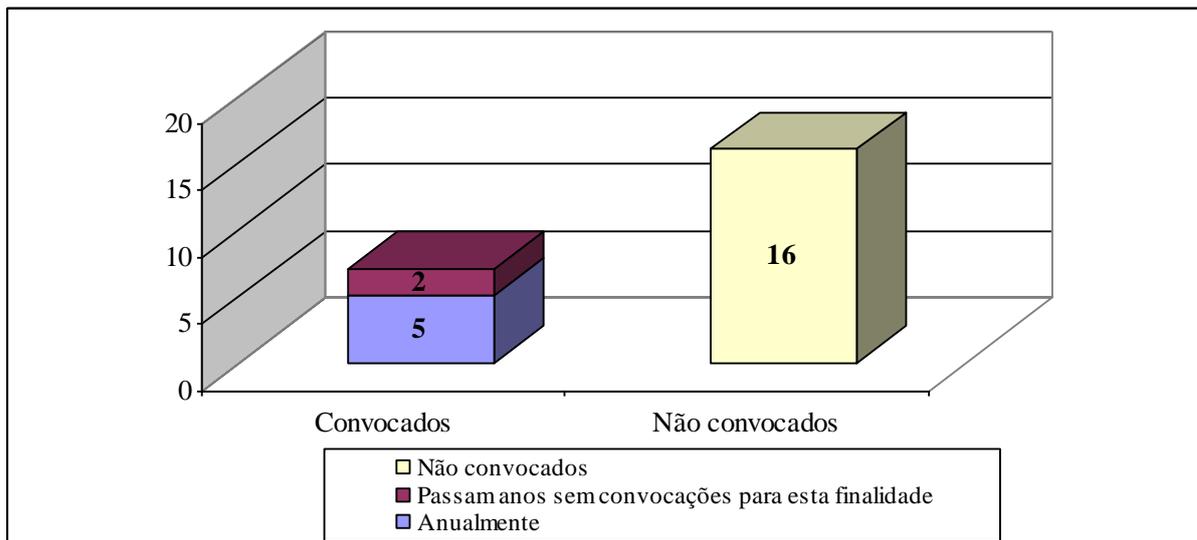


Gráfico 10: Quanto à convocação para aperfeiçoamento do Sistema de Controle Interno  
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Já que quanto à frequência destas convocações não há previsão no decreto nº 2056, supõe-se que elas ocorram de acordo com critérios definidos pela DCOG.

Para a verificação do cumprimento do artigo 6º, inciso XLI (compete à DCOG: “zelar pelo fiel cumprimento dos princípios fundamentais de contabilidade, das normas de

contabilidade pública e das demais normas vigentes que possam impactar nas finanças estaduais”) e do artigo 7º, incisos VIII (compete aos órgãos setoriais, setoriais regionais e seccionais: “verificar, no âmbito de sua unidade, a exatidão e a fidelidade dos dados orçamentários, financeiros, patrimoniais, contábeis e de pessoal e a exaço no cumprimento de leis e regulamentos”) e IX (compete aos órgãos setoriais, setoriais regionais e seccionais: “verificar a conformidade de suporte documental dos registros efetuados pelo órgão ou entidade”) do decreto nº 2056, foi elaborada a tabela 1.

Tabela 1: Verificação parcial do cumprimento do decreto nº 2056

	<b>Sim</b>	<b>Não</b>	<b>Geralmente sim</b>
As atividades que você desempenha estão de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, as Normas de Contabilidade Pública e das demais normas vigentes que possam impactar as finanças estaduais?	78,26%	0,00%	21,74%
Você costuma verificar, no âmbito de sua unidade, a exatidão e a fidelidade dos dados orçamentários, financeiros, patrimoniais, contábeis e de pessoal, além do cumprimento de leis e regulamentos?	39,13%	0,00%	60,87%
Você costuma verificar a conformidade de suporte documental dos registros efetuados?	60,87%	0,00%	39,13%

Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Os resultados obtidos e transferidos para a tabela mostram que em nenhum destes casos há 100% de cumprimento da legislação supracitada. Apesar de não ter sido obtida nenhuma resposta “não” às questões levantadas, fica evidente a expressividade de respostas “geralmente sim”, principalmente na segunda pergunta da tabela que chega a 60,87% das respostas obtidas. “Geralmente sim” significa que em algumas situações esta legislação não está sendo cumprida, ou seja, sugere que algumas atividades não estão sendo executadas de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, as Normas de Contabilidade Pública e as demais normas vigentes e que em algumas situações não estão sendo verificadas a exatidão e a fidelidade dos dados orçamentários, financeiros, patrimoniais, contábeis e de pessoal, o cumprimento de leis e regulamentos e a conformidade de suporte documental dos registros efetuados.

Quanto à verificação da conformidade de suporte documental dos registros efetuados, acima analisada, a pesquisa demonstra que não há uma única forma de fazê-la, pois, 43,48%

dos contadores a efetuam por amostragem, outros 43,48% verificam todos os registros e 13,04% a efetuam por tipo de registro, conforme gráfico 9.

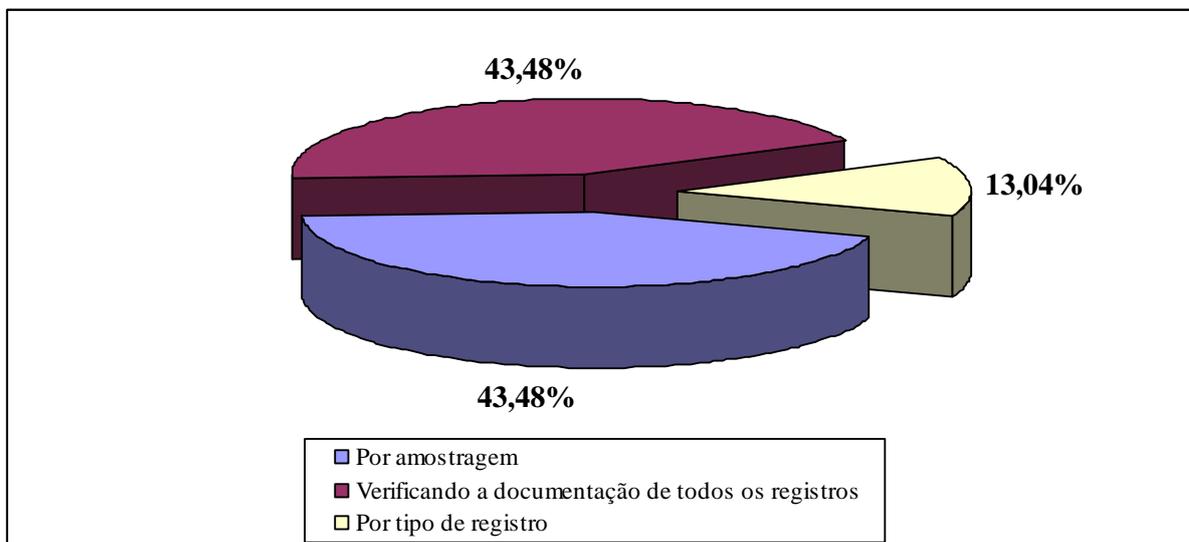


Gráfico 11: Formas de verificação do suporte documental  
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Como o decreto nº 2056 não estabelece de que forma esta verificação deve ser efetuada, não há como abordar o cumprimento da legislação neste aspecto, porém, uma hipótese para as diferentes formas de verificação pode ser a quantidade de registros efetuados.

### 3.2.3 Quanto ao Relatório de Controle Interno

De acordo com a abordagem anterior neste trabalho, a LC nº 381 em seu artigo 142, § 1º, estabelece que o Relatório de Controle Interno deve conter

a análise circunstanciada dos atos e fatos administrativos, da execução orçamentária e dos registros contábeis, evidenciando, se for o caso, as possíveis falhas, irregularidades ou ilegalidades constatadas, bem como as medidas implementadas para a sua regularização.

Este relatório deve ser elaborado pelos responsáveis pelo serviço de contabilidade, ou seja, os contadores. Entre os contadores respondentes desta pesquisa, 73,91% deles afirmam elaborar apenas o Relatório de Controle Interno para o acompanhamento das atividades voltadas ao controle interno. Mas, 26,09% deles informam elaborar, além do Relatório de Controle Interno, outros relatórios auxiliares como, por exemplo, pastas de acompanhamento de despesas; parecer de prestação de contas de convênio; livro registro de contratos; planilhas de controle de cauções retidas, bens cedidos, bens recebidos; relatórios de comunicações internas, entre outras planilhas e relatórios auxiliares.

Talvez todos eles elaborem algum tipo de relatório auxiliar, porém, não o consideram como relatório que auxilia o acompanhamento das atividades voltadas ao controle interno.

Quanto ao encaminhamento do Relatório de Controle Interno, todos os respondentes afirmam enviá-lo ao Órgão Central de Controle Interno, de acordo com o que dispõe a LC nº 381, artigo 142, § 2º:

O relatório referido no § 1º deste artigo, será encaminhado por intermédio dos responsáveis pelos serviços de contabilidade dos órgãos e entidades, ao órgão central de controle interno do Poder ou Órgão, para encaminhamento ao Tribunal de Contas do Estado.

Porém, 78,26% dos respondentes não têm conhecimento de que há um acompanhamento dos Relatórios de Controle Interno, por parte da Diretoria de Contabilidade Geral, com a finalidade de implementar práticas preventivas de controle interno, conforme competência da DCOG prevista no decreto nº 2056, artigo 6º, inciso XXXIX: “analisar, avaliar e acompanhar o relatório de controle interno e notas explicativas dos órgãos e entidades do Poder Executivo estadual, objetivando conhecer eventuais restrições para fins de estudo, normatização e implementação de práticas preventivas de controle interno”. Talvez ainda não tenham sido implementadas práticas preventivas de controle interno e os 21,74% apenas conhecem que há um acompanhamento destes relatórios com este fim, ou há práticas preventivas já implementadas, porém, não há conhecimento por grande parte dos contadores respondentes.

Ainda quanto ao Relatório de Controle Interno, o gráfico 12 evidencia a atitude tomada pelos respondentes ao constatarem falhas, irregularidades ou ilegalidades quanto à execução orçamentária e aos registros contábeis ocorridas na Secretaria de Desenvolvimento Regional em que atuam. 91,30% dos contadores respondentes afirmam que as evidenciam no Relatório de Controle Interno e ainda tomam as medidas necessárias para sua regularização. Desta forma, estão de acordo com a LC nº 381, artigo 142, § 1º. Contudo, 8,7% destes, apenas as evidenciam no Relatório de Controle Interno, ou seja, não tomam as medidas necessárias para as devidas regularizações, deixando de cumprir a legislação supracitada.

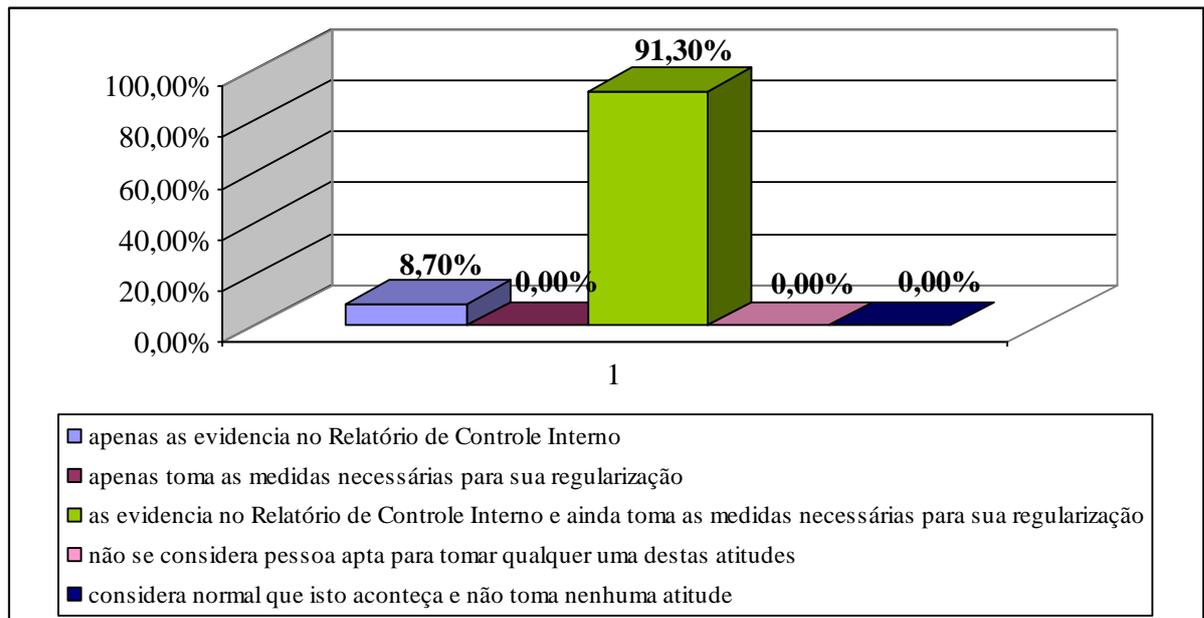


Gráfico 12: Quanto a falhas, irregularidades ou ilegalidades  
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Além disso, o gráfico 13 demonstra que para 34,78% dos respondentes, apesar destas falhas, irregularidades ou ilegalidades geralmente serem sanadas, elas voltam a se repetir e, ainda, 4,35% deles informam que dificilmente elas são sanadas e continuam se repetindo.

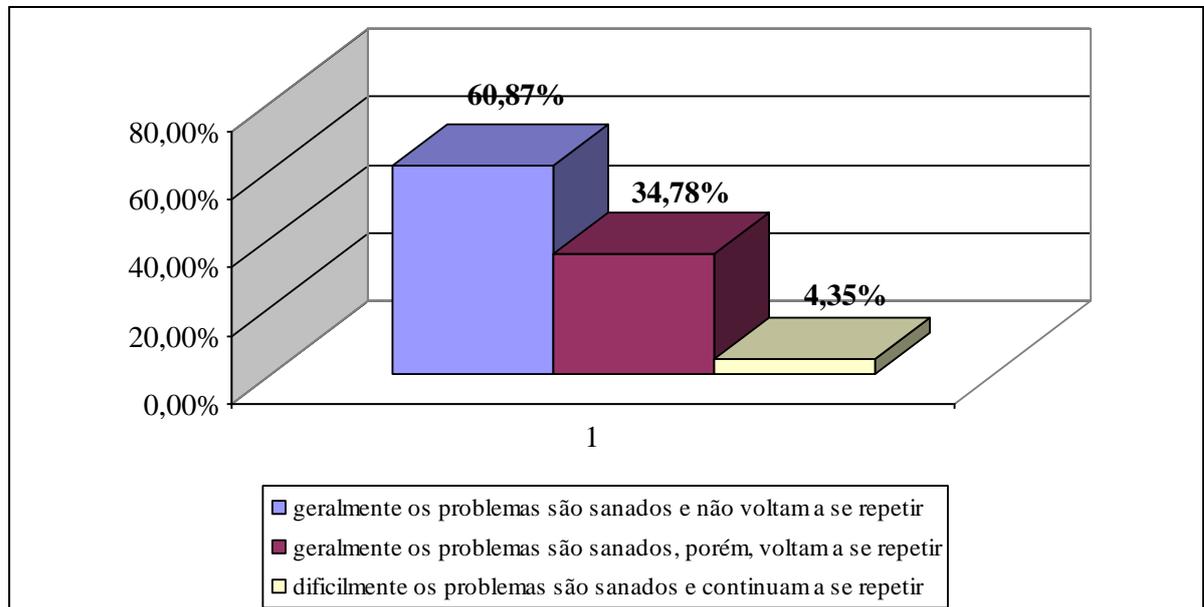


Gráfico 13: Quanto a resolução dos problemas e sua repetição  
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Apesar da maioria dos contadores tomar as medidas necessárias para a regularização destas falhas, irregularidades ou ilegalidades, a repetição destas pode ser causada pela falta de comprometimento das demais pessoas que atuam nestas Secretarias de Desenvolvimento Regional, pois, os contadores podem implementar estas medidas, porém, nem sempre serão

eles os responsáveis pela efetiva execução das atividades. Por outro lado, a repetição pode estar ligada ao não acompanhamento, por parte dos contadores, das medidas implementadas para garantir que estes problemas sejam sanados e não se repitam.

Enfim, o gráfico 14 tem a finalidade de demonstrar como os respondentes da pesquisa vêem o Relatório de Controle Interno. Para a maioria deles, 56,52%, ele não é capaz de demonstrar a realidade do controle interno na Secretaria de Desenvolvimento Regional em que atua, apesar de ser utilizado para a tomada de medidas preventivas quanto a falhas, irregularidades ou ilegalidades por 52,17% destes.

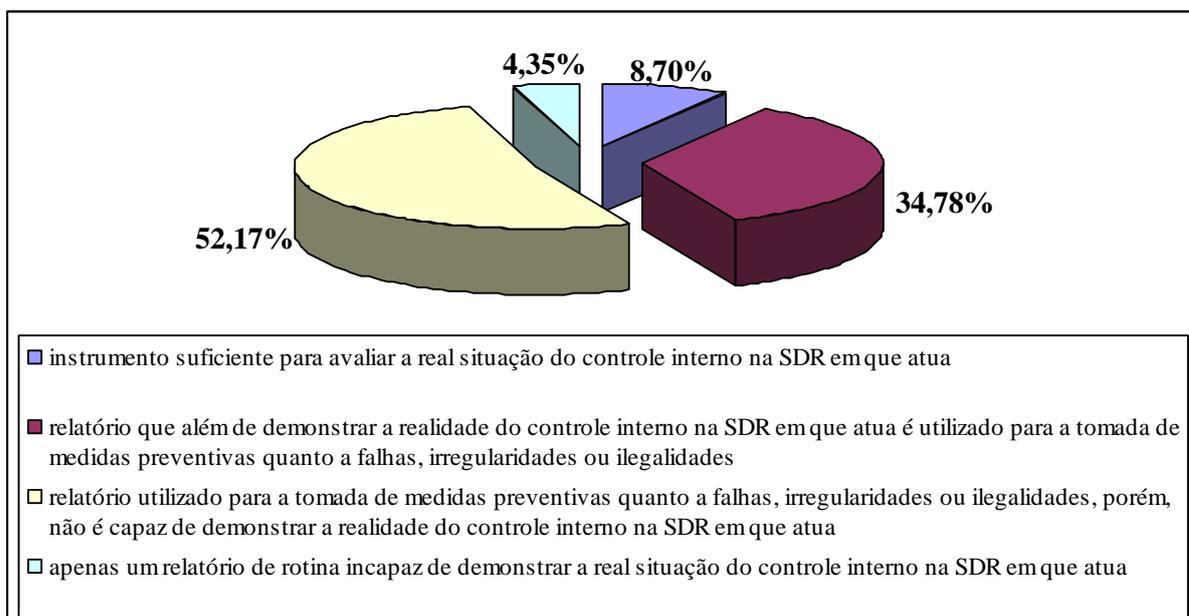


Gráfico 14: Quanto ao Relatório de Controle Interno  
Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Assim, talvez haja a necessidade de se aperfeiçoar o Relatório de Controle Interno ou inserir novos relatórios como forma de melhorar a evidenciação do controle interno nas Secretarias de Desenvolvimento Regional ou, ainda, talvez haja a necessidade de maior capacitação destes contadores para que possam melhor utilizar os recursos e informações à sua disposição para desenvolver o Relatório de Controle Interno.

## 4 CONCLUSÕES E SUGESTÕES PARA TRABALHOS FUTUROS

### 4.1 CONCLUSÕES QUANTO AOS OBJETIVOS

O objetivo geral deste trabalho, que é a análise do controle interno exercido pelos contadores nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina, foi alcançado, pois, em conformidade com os objetivos específicos, primeiramente foram abordados assuntos que se relacionam com o tema e posteriormente foi elaborado um questionário que possibilitou esta análise.

O objetivo específico *a* (identificar os conceitos sobre assuntos que se relacionam com o controle interno na administração pública como o Estado, a administração, a administração pública, a contabilidade e a contabilidade pública) foi alcançado, visto que, na seção 2.1 e 2.2 foram apresentados estes conceitos na visão de diversos autores.

Por conseguinte, na seção 2.3.1 atingiu-se o objetivo específico *b* (identificar conceitos e finalidades do controle interno na Administração Pública), em que se procurou abordar vários aspectos sobre este assunto.

Nas seções 2.3.2 e 2.3.3 foi possível atingir o objetivo específico *c* (identificar os aspectos legais que regulamentam o controle interno e especificamente, aqueles do Estado de Santa Catarina). Primeiramente, foi abordada a legislação com abrangência federal, que regulamenta o controle interno, para depois apresentar a estrutura da Administração Pública do Estado de Santa Catarina e, enfim, abordar a regulamentação do controle interno no Estado.

O objetivo específico *d* (descrever as atribuições dos contadores da Fazenda Estadual) foi alcançado através da seção 2.3.4, na qual, além de serem apresentadas as atribuições gerais dos contadores da Fazenda Estadual, também foram apresentadas atribuições específicas quanto ao controle interno do Estado.

Já na seção 3.2, foi alcançado o objetivo específico *e* (analisar o controle interno exercido pelos contadores nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina através de um questionário a eles enviado, com ênfase nas práticas de controle interno e na legislação vigente no Estado sobre este assunto). Nesta seção é abordada a obtenção dos dados, a elaboração do questionário, que se encontra no apêndice “B” deste trabalho, além da análise deste, que se apresenta dividida em outras três seções: quanto à caracterização dos respondentes; quanto ao controle interno e quanto ao Relatório de Controle Interno.

#### 4.2 CONCLUSÕES QUANTO AOS RESULTADOS

Através desta pesquisa foi possível analisar o controle interno exercido pelos contadores que atuam nas Secretarias de Desenvolvimento Regional do Estado de Santa Catarina.

Desta forma, foi observado que a maior parte dos respondentes atua no cargo de contador da Fazenda Estadual há menos de 1 ano, dos quais 69,23% possui apenas o ensino superior completo. Há também, contadores que atuam de 5 a 10 anos no cargo, sendo que, 80% deles possuem algum tipo de especialização.

Apesar de todos os respondentes estarem cientes de que no seu dia-a-dia executam atividades voltadas ao controle, somente 34,78% deles consideram que suas responsabilidades estão devidamente estabelecidas. Além disso, 86,96% dos respondentes consideram que o treinamento oferecido ao seu cargo não atende às suas necessidades de trabalho. Estes dois fatores podem estar impactando a confiabilidade da informação contábil-financeira sob responsabilidade destes profissionais, já que, 17,39% deles afirmam não ser capazes de assegurar a confiabilidade da informação contábil-financeira sob sua responsabilidade.

Mesmo com alguns empecilhos, quando surge alguma dificuldade ou apresentam alguma dúvida quanto às suas atividades, 73,91% dos respondentes afirmam que facilmente conseguem contato com alguém que possa lhe ajudar dentro da própria administração pública, através de meios de comunicação eficientes. Isto se torna fundamental, pois, podem-se fechar as lacunas deixadas pelo treinamento insuficiente ou pelas responsabilidades duvidosas ou não definidas.

Algumas das perguntas do questionário foram elaboradas para verificar o cumprimento do decreto nº 2056 de 20 de janeiro de 2009, cujas repostas estão sintetizadas na tabela abaixo.

Tabela 2: Quadro resumo da verificação parcial do cumprimento do decreto nº 2056

	<b>Quadro Resumo</b>	<b>Sim</b>	<b>Não</b>	<b>Geralmente sim</b>
1	As atividades que você desempenha estão de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, as Normas de Contabilidade Pública e das demais normas vigentes que possam impactar as finanças estaduais?	78,26%	0,00%	21,74%
2	Você costuma verificar, no âmbito de sua unidade, a exatidão e a fidelidade dos dados orçamentários, financeiros, patrimoniais, contábeis e de pessoal, além do cumprimento de leis e regulamentos?	39,13%	0,00%	60,87%
3	Você costuma verificar a conformidade de suporte documental dos registros efetuados?	60,87%	0,00%	39,13%
4	Você conhece algum tipo de normatização dos serviços de contabilidade e outras atividades relacionadas ao controle interno estabelecido pela Diretoria de Contabilidade Geral?	100,00%	0,00%	-
5	Você já foi convocado para reuniões, fóruns ou palestras, visando ao aperfeiçoamento e disciplinamento do Sistema de Controle Interno?	30,43%	69,57%	-

Fonte: Dados da pesquisa, 2010.

Além disso, apenas 43,48% dos respondentes consideram que as atividades que desempenham são padronizadas a ponto de serem consideradas homogêneas com as atividades realizadas pelos contadores que atuam nas demais Secretarias de Desenvolvimento Regional, o que deveria ocorrer conforme previsto no decreto supracitado.

Para o acompanhamento do controle interno, 26,09% dos respondentes informam elaborar, além do Relatório de Controle Interno, outros relatórios auxiliares como pastas de acompanhamento de despesas; parecer de prestação de contas de convênio; livro registro de contratos, entre outros.

Quanto ao Relatório de Controle Interno, 91,30% dos contadores respondentes afirmam que quando constatam falhas, irregularidades ou ilegalidades quanto à execução orçamentária e aos registros contábeis ocorridas na Secretaria de Desenvolvimento Regional em que atuam, as evidenciam no Relatório de Controle Interno e ainda tomam as medidas necessárias para sua regularização, conforme prevê a LC nº 381, artigo 142, § 1º. No entanto,

apenas 60,87% deles afirmam que geralmente os problemas são sanados e não voltam a se repetir.

Após a elaboração do Relatório de Controle Interno, todos os respondentes o encaminham ao Órgão Central de Controle Interno, porém, apenas 21,74% destes têm conhecimento de que ele é utilizado pela Diretoria de Contabilidade Geral – DCOG para a realização de um acompanhamento com a finalidade de implementar práticas preventivas de controle interno.

Enfim, para 56,52% dos respondentes, o Relatório de Controle Interno não é capaz de demonstrar a realidade do controle interno na Secretaria de Desenvolvimento Regional em que atua, apesar de ser utilizado para a tomada de medidas preventivas quanto a falhas, irregularidades ou ilegalidades por 52,17% destes. Desta forma, talvez haja a necessidade de se aperfeiçoar o Relatório de Controle Interno ou inserir novos relatórios como forma de melhorar a evidenciação do controle interno nas Secretarias de Desenvolvimento Regional ou, ainda, talvez haja a necessidade de maior capacitação destes contadores para que possam melhor utilizar os recursos e informações à sua disposição para desenvolver o Relatório de Controle Interno.

O fato da LC nº 381, que dispõe sobre o modelo de gestão e a estrutura organizacional da Administração Pública do Estado de Santa Catarina, ser do ano de 2007 e o sistema de controle interno do Poder Executivo estar regulamentado pelo decreto estadual nº 2056 do ano de 2009, ou seja, o fato destas regulamentações serem recentes pode ter acarretado algumas das inconformidades encontradas devido à difícil adaptação dos contadores, principalmente, quanto aos que estão há menos de um ano ocupando o cargo de contador da Fazenda Estadual.

Porém, depois de muitas resistências, Santa Catarina serve de exemplo para outros Estados que buscam aproximar o Governo de todas as suas regiões e assim colocar o poder de decisão mais próximo do cidadão e facilitar o controle social. Portanto, a descentralização pioneira e inovadora da gestão pública no Estado de Santa Catarina amplia as oportunidades do exercício da cidadania e, ainda, evidencia a importância de cada órgão da Administração Pública no processo de controle interno.

Assim, este trabalho evidencia a importância do papel dos contadores em mais uma de suas áreas de atuação: a área pública. Como agentes de controle interno, buscam a eficiência na gestão pública através do cumprimento dos programas de trabalho e, ainda, contribuem com os gestores públicos para a tomada de decisões.

Além disso, a qualificação destes profissionais é imprescindível frente às exigências legais na área pública e às novas tecnologias que surgem nesta área com a finalidade de constituir um controle eficaz e maior confiabilidade e agilidade nas informações.

#### 4.3 SUGESTÕES PARA TRABALHOS FUTUROS

Com esta pesquisa percebeu-se que podem ser realizados outros tipos de trabalhos sobre os assuntos aqui abordados. Então, seguem algumas sugestões para trabalhos futuros.

Uma das sugestões é aplicar o questionário utilizado neste trabalho aos contadores dos demais órgãos do Poder Executivo do Estado de Santa Catarina a fim de se conhecer a realidade de todo o Sistema de Controle Interno.

Outra sugestão é aprofundar a presente pesquisa de modo a descobrir quais as razões levam ao não cumprimento total da legislação, como ficou evidenciado em alguns casos. Assim, seriam conhecidos os obstáculos encontrados e facilitaria a resolução destes problemas.

Sugere-se, ainda, um acompanhamento dos Relatórios de Controle Interno para descobrir quais as principais falhas, irregularidades e ilegalidades encontradas na execução das atividades destes contadores das Secretarias de Desenvolvimento Regional.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Armando. **Eficácia, eficiência e economicidade: como atingi-las através de adequados sistemas de controles internos**. São Paulo: Câmara Brasileira do Livro, 1999.

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

ARAÚJO, Inaldo; ARRUDA, Daniel. **Contabilidade Pública da teoria à prática**. 1 ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

ATTIE, William. **Auditoria interna**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

BOTELHO, Milton Mendes. **Manual de controle interno: teoria & prática**. 1 ed. Curitiba: Juruá, 2006.

BRASIL. **Constituição Federativa do Brasil 1988**. Texto Constitucional de 5 de outubro de 1988. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm)>. Acesso em: 05 abr. 2010.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 101**, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade da gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 05 abr. 2010.

\_\_\_\_\_. **Lei 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](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm)>. Acesso em: 05 abr. 2010.

CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. **Sistema de controle interno: uma perspectiva do modelo de gestão pública gerencial**. 2 ed. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo Cesar. **A organização do sistema de controle interno municipal**. 1 ed. Florianópolis: Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina, 2007.

CERDEIRA, Everson dos Santos. **Burocracia: uma reflexão**. Disponível em: <<http://www.forumseguranca.org.br/artigos/burocracia-uma-reflexao>>. Acesso em: 06 mai. 2010.

CFC - Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC n.º 750**, de 29 de dezembro de 1993. Dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC). Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=1993/000750](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1993/000750)>. Acesso em: 12 abr. 2010.

\_\_\_\_\_. **Resolução CFC n.º 774**, de 16 de dezembro de 1994. Aprova o Apêndice à Resolução sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=1994/000774](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1994/000774)>. Acesso em: 12 abr. 2010.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à teoria geral da administração**. 4 ed. São Paulo: Makron Books, 1993.

\_\_\_\_\_. **Administração nos novos tempos**. 2 ed. 13 tiragem. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

COCHRANE, Teresinha Maria Cavalcanti; MOREIRA, Stenio da Silva; PINHO, Ruth Carvalho de Santana. **A importância do controle interno na administração pública brasileira e a contribuição da contabilidade como principal instrumento de controle na busca da eficiência da gestão pública**. Disponível em: <<http://www.ccontabeis.com.br/conv/t22.pdf>>. Acesso em: 13 abr. 2010.

COLAUTO, Romualdo Douglas; BEUREN, Ilse Maria. Coleta, análise e interpretação dos dados. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.); COLAUTO, Romualdo Douglas; LONGARAY, André Andrade; PORTON, Rosimere Alves de Bona; RAUPP, Fabiano Maury; SOUSA, Marco Aurélio Batista de. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2008. p. 117-144.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

CRUZ, Flávio da et al. **Lei de responsabilidade fiscal comentada**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

FAYOL, Henri. **Administração industrial e geral: previsão, organização, coordenação, controle**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FEPESE – Fundação de Estudos e Pesquisas Sócio-Econômicos. **Edital n.º 001/2003 – SEA/SEF**. Disponível em: <<http://www.fepese.ufsc.br/seasef/index.php?opti=edital>>. Acesso em: 13 mai. 2010.

\_\_\_\_\_. **Edital SEF n.º 001/2009**. Disponível em: <<http://sef.fepese.ufsc.br/?go=edital&mn=1151b3eab3b069d5112ccae1943307c4>>. Acesso em: 13 mai. 2010.

FLORES, Paulo César. **Controles internos dos bens patrimoniais nos municípios**. Porto Alegre: Alcance, 2007.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral**. 23 ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

Governo do Estado de Santa Catarina. Disponível em: <<http://www.sc.gov.br/conteudo/municipios/framesetmunicipios.htm>>. Acesso em: 05 abr. 2010.

\_\_\_\_\_. **Descentralização: a nova ótica da gestão pública.** 2010.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da contabilidade.** 1 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **IBGE Estados@.** Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/estadosat/perfil.php?sigla=sc>>. Acesso em: 05 abr. 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública teoria e prática.** 9 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade pública teoria e prática.** 10 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do trabalho científico.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 1989.

LONGARAY, André Andrade; BEUREN, Ilse Maria. Caracterização da pesquisa em contabilidade. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.); COLAUTO, Romualdo Douglas; LONGARAY, André Andrade; PORTON, Rosimere Alves de Bona; RAUPP, Fabiano Maury; SOUSA, Marco Aurélio Batista de. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade.** 3 ed. São Paulo: Atlas, 2008. p. 21-45.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial.** 5 ed. São Paulo: Atlas, 1993.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade básica.** 9 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

NEVES, Wanderlei Pereira das. **O controle interno e a auditoria interna governamental: diferenças fundamentais.** Disponível em: <<http://www.ascisc.org.br/boletim/Artigos/ARTIGO%20%20AUDITORIA%20INTERNA%20E%20O%20CONTROLE%20INTERNO.pdf>>. Acesso em: 29 abr. 2010.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ, Maria Zulene Farias; ROSA, Maria Berenice. **Contabilidade Pública: uma abordagem da administração financeira pública.** 8 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PLATT NETO, Orion Augusto. Contabilidade pública. Livro didático da Disciplina de Contabilidade Pública, do Curso de Graduação em Ciências Contábeis. Centro Sócio-Econômico (CSE). Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). Semestre 2009/1.

POTRICH, Daniela. **Sistema de controle interno em um órgão público: um estudo de caso**. 2002. 72 f. Trabalho de conclusão de curso (Monografia) – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

PUTNAM, Robert D.; LEONARDI, Robert; NANETTI, Raffaella Y. **Comunidade e democracia: a experiência da Itália moderna**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1996.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.); COLAUTO, Romualdo Douglas; LONGARAY, André Andrade; PORTON, Rosimere Alves de Bona; RAUPP, Fabiano Maury; SOUSA, Marco Aurélio Batista de. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2008. p. 76-97.

ROSA, Eliana Amorim. **Um estudo sobre o controle de gestão na área pública: o caso da diretoria de contabilidade geral da Secretaria de Estado da Fazenda**. 2002. 58 f. Trabalho de conclusão de curso (Monografia) – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

SÁ, Antonio Lopes de. **Teoria da Contabilidade**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SANTA CATARINA. **Constituição do Estado de Santa Catarina**. Disponível em: <<http://www.tre-sc.gov.br/site/legislacao/legislacao/constituicao-do-estado-de-santa-catarina/index.html>>. Acesso em: 26 abr. 2010.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 2.056**, de 20 de janeiro de 2009. Regulamenta o Sistema de Controle Interno, previsto nos arts. 30, inciso II, 150 e 151 da Lei Complementar nº 381, de 7 de maio de 2007, e estabelece outras providências. Disponível em: <<http://server03.pge.sc.gov.br/legislacaoestadual/2009/002056-005-0-2009-003.htm>>. Acesso em: 12 abr. 2010.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 352**, de 25 de abril de 2006. Institui o Plano de Carreira e Vencimentos dos servidores públicos da Secretaria de Estado da Fazenda e estabelece outras providências. Disponível em: <<http://server03.pge.sc.gov.br/legislacaoestadual/2006/000352-010-0-2006-001.htm>>. Acesso em: 23 abr. 2010.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 381**, de 07 de maio de 2007. Dispõe sobre o modelo de gestão e a estrutura organizacional da Administração Pública Estadual. Disponível em: <<http://server03.pge.sc.gov.br/legislacaoestadual/2007/000381-010-0-2007-001.htm>>. Acesso em: 12 abr. 2010.

SANTOS, José Luiz dos et al. **Contabilidade geral**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

SEVERINO, Antonio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 19 ed. São Paulo: Cortez, 1995.

SILVA, Adelphino Teixeira da. **Administração básica**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1991.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública: um enfoque na contabilidade municipal, de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

YOSHIKAWA, Daniella Parra Pedroso. **Qual a diferença entre descentralização e desconcentração?** Disponível em: <[http://www.lfg.com.br/public\\_html/article.php?story=20090528155036139](http://www.lfg.com.br/public_html/article.php?story=20090528155036139)>. Acesso em: 23 abr. 2010.

## APÊNDICES

### APÊNDICE A – Área de atuação das Secretarias de Desenvolvimento Regional

<b>Cidade-Pólo</b>	<b>Área de Atuação</b>
São Miguel d'Oeste	São Miguel d'Oeste, Bandeirante, Barra Bonita, Belmonte, Descanso, Guaraciaba e Paraíso;
Maravilha	Maravilha, Saudades, Bom Jesus do Oeste, Flor do Sertão, Iraceminha, Modelo, Pinhalzinho, Romelândia, Saltinho, Santa Terezinha do Progresso, São Miguel da Boa Vista e Tigrinhos;
São Lourenço do Oeste	São Lourenço do Oeste, Campo Erê, Coronel Martins, Galvão, Jupia, Novo Horizonte e São Bernardino;
Chapecó	Chapecó, Águas Frias, Caxambu do Sul, Cordilheira Alta, Coronel Freitas, Guatambu, Nova Erechim, Nova Itaberaba, Planalto Alegre, Serra Alta e Sul Brasil;
Xanxerê	Xanxerê, Abelardo Luz, Bom Jesus, Entre Rios, Faxinal dos Guedes, Ipuacu, Lajeado Grande, Marema, Ouro Verde, Passos Maia, Ponte Serrada, São Domingos, Vargeão e Xaxim;
Concórdia	Concórdia, Alto Bela Vista, Ipira, Irani, Peritiba, Piratuba e Presidente Castello Branco;
Joaçaba	Joaçaba, Água Doce, Capinzal, Catanduvas, Erval Velho, Herval d'Oeste, Ibicaré, Jaborá, Lacerdópolis, Luzerna, Ouro, Treze Tílias e Vargem Bonita;
Campos Novos	Campos Novos, Abdon Batista, Brunópolis, Celso Ramos, Ibiam, Monte Carlo, Vargem e Zortéa;
Videira	Videira, Arroio Trinta, Fraiburgo, Iomerê, Pinheiro Preto, Salto Veloso e Tangará;
Caçador	Caçador, Calmon, Lebon Régis, Macieira, Matos Costa, Rio das Antas e Timbó Grande;
Curitibanos	Curitibanos, Frei Rogério, Ponte Alta do Norte, Santa Cecília e São Cristóvão do Sul;
Rio do Sul	Rio do Sul, Agrolândia, Agronômica, Braço do Trombudo, Laurentino, Rio do Oeste e Trombudo Central;
Ituporanga	Ituporanga, Alfredo Wagner, Atalanta, Aurora, Chapadão do Lageado, Imbuia, Leoberto Leal, Petrolândia e Vidal Ramos;
Ibirama	Ibirama, Apiúna, Dona Emma, José Boiteux, Lontras, Presidente Getúlio, Presidente Nereu, Vitor Meirelles e Witmarsum;
Blumenau	Blumenau, Gaspar e Pomerode;
Brusque	Brusque, Botuverá, Canelinha, Guabiruba, Major Gercino, Nova Trento, São João Batista e Tijucas;
Itajaí	Itajaí, Balneário Camboriú, Bombinhas, Camboriú, Ilhota, Itapema, Luiz Alves, Navegantes, Penha, Balneário Piçarras e Porto Belo;
Grande Florianópolis	Águas Mornas, Angelina, Anitápolis, Antônio Carlos, Biguaçu, Florianópolis, Governador Celso Ramos, Palhoça, Rancho Queimado, Santo Amaro da Imperatriz, São Bonifácio, São Pedro de Alcântara e São José;
Laguna	Laguna, Garopaba, Imaruí, Imbituba e Paulo Lopes;

Tubarão	Tubarão, Capivari de Baixo, Gravatal, Jaguaruna, Pedras Grandes, Sangão e Treze de Maio;
Criciúma	Criciúma, Cocal do Sul, Forquilha, Içara, Lauro Müller, Morro da Fumaça, Nova Veneza, Orleans, Siderópolis, Treviso e Urussanga;
Araranguá	Araranguá, Balneário Arroio do Silva, Balneário Gaivota, Ermo, Jacinto Machado, Maracajá, Meleiro, Morro Grande, Passo de Torres, Praia Grande, Santa Rosa do Sul, São João do Sul, Sombrio, Timbé do Sul e Turvo;
Joinville	Joinville, Araquari, Barra Velha, Balneário Barra do Sul, Garuva, Itapoá, São Francisco do Sul e São João do Itaperiú;
Jaraguá do Sul	Jaraguá do Sul, Corupá, Guaramirim, Massaranduba e Schroeder;
Mafra	Mafra, Campo Alegre, Itaiópolis, Monte Castelo, Papanduva, Rio Negrinho e São Bento do Sul;
Canoinhas	Canoinhas, Bela Vista do Toldo, Irineópolis, Major Vieira, Porto União e Três Barras;
Lages	Lages, Anita Garibaldi, Bocaina do Sul, Campo Belo do Sul, Capão Alto, Cerro Negro, Correia Pinto, Otacílio Costa, Paineira, Palmeira, Ponte Alta e São José do Cerrito;
São Joaquim	São Joaquim, Bom Jardim da Serra, Bom Retiro, Rio Rufino, Urubici e Urupema;
Palmitos	Palmitos, Águas de Chapecó, Caibi, Cunha Porã, Cunhataí, Mondai, Riqueza e São Carlos;
Dionísio Cerqueira	Dionísio Cerqueira, Anchieta, Guarujá do Sul, Palma Sola, Princesa e São José do Cedro;
Itapiranga	Itapiranga, Iporã do Oeste, Santa Helena, São João do Oeste e Tunápolis;
Quilombo	Quilombo, Formosa do Sul, Irati, Jardinópolis, Santiago do Sul e União do Oeste;
Seara	Seara, Arabutã, Arvoredo, Ipumirim, Itá, Lindóia do Sul, Paial e Xavantina;
Taió	Taió, Mirim Doce, Pouso Redondo, Rio do Campo, Salete e Santa Terezinha;
Timbó	Timbó, Ascurra, Benedito Novo, Doutor Pedrinho, Indaial, Rio dos Cedros e Rodeio; e
Braço do Norte	Braço do Norte, Armazém, Grão Pará, Rio Fortuna, Santa Rosa de Lima, São Ludgero e São Martinho.

Fonte: Elaborada com base na Lei Complementar nº 381 de 07 de maio de 2007.

## APÊNDICE B - Instrumento de pesquisa: questionário

UFSC – UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
GRADUAÇÃO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Florianópolis, 06 de maio de 2010.

Prezado(a) Senhor(a),

A presente tem a finalidade de encaminhar junto a V.Sa. um questionário referente a uma pesquisa acadêmica para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina com ênfase no controle interno.

A sua resposta a esta pesquisa será de fundamental importância para a verificação da execução do controle interno e do cumprimento da regulamentação acerca deste assunto. E também, a importância de cunho pessoal, que é a elaboração do meu trabalho de conclusão de curso para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

O nome do respondente e o seu órgão de atuação não serão identificados neste questionário e, portanto, mantidos em sigilo na pesquisa.

Certa de vossa especial atenção, envio votos de consideração e apreço.

Atenciosamente,

**Heloise Klein**

Graduanda em Ciências Contábeis/UFSC



**UFSC – UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
GRADUAÇÃO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

Este questionário contém 22 (vinte e duas) perguntas objetivas, devendo-se optar por apenas uma resposta em cada pergunta, todas com enfoque ao **Controle Interno**.

Se achar que uma pergunta é de caráter estritamente confidencial não há necessidade de respondê-la. Porém, escreva a palavra confidencial ao lado da questão.

Após responder o questionário favor devolvê-lo para: heloklein@yahoo.com.br

**CARACTERIZAÇÃO DO RESPONDENTE**

1. Qual é a sua formação?
  - Ensino Superior Completo
  - Especialização Incompleta
  - Especialização Completa
  
2. Há quantos anos você ocupa o cargo de contador neste órgão?
  - Há menos de 1 ano
  - De 1 a 5 anos
  - De 5 a 10 anos
  - Há mais de 10 anos

**QUANTO AO CONTROLE INTERNO**

3. Em sua opinião, o controle interno corresponde:
  - ao controle realizado pelo próprio órgão executor no âmbito de sua própria Administração
  - ao controle efetuado por órgão estranho à Administração Pública
  
4. No seu dia-a-dia você executa atividades voltadas ao controle interno?
  - Sim                       Não
  
5. Quanto às responsabilidades atribuídas ao seu cargo:
  - estão devidamente estabelecidas
  - apesar de devidamente estabelecidas executo, também, atividades que não correspondem ao meu cargo
  - nem todas estão devidamente estabelecidas, gerando dúvida se algumas são ou não de minha responsabilidade
  - não tenho conhecimento de que estão devidamente estabelecidas

6. Você conhece algum tipo de normatização dos serviços de contabilidade e outras atividades relacionadas ao controle interno estabelecido pela Diretoria de Contabilidade Geral?

Sim                       Não

7. Você considera que suas atividades são padronizadas a ponto de serem consideradas homogêneas com as atividades realizadas pelos contadores que atuam nos demais órgãos?

Sim                       Não                       Apenas algumas

8. As atividades que você desempenha estão de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade, as normas de contabilidade pública e das demais normas vigentes que possam impactar as finanças estaduais?

Sim                       Não                       Geralmente sim

9. No seu dia-a-dia, você é capaz de assegurar a confiabilidade da informação contábil-financeira sob sua responsabilidade?

Sim                       Não

10. Você costuma verificar, no âmbito de sua unidade, a exatidão e a fidelidade dos dados orçamentários, financeiros, patrimoniais, contábeis e de pessoal, além do cumprimento de leis e regulamentos?

Sim                       Não                       Geralmente sim

11. Você costuma verificar a conformidade de suporte documental dos registros efetuados?

Sim                       Não                       Geralmente sim

12. Se você respondeu sim ou geralmente sim na pergunta anterior, de que forma costuma fazê-lo?

por amostragem  
 verificando a documentação de todos os registros  
 por tipo de registro

13. Você já foi convocado para reuniões, fóruns ou palestras, visando ao aperfeiçoamento e disciplinamento do Sistema de Controle Interno?

Sim                       Não                       Desconheço este tipo de convocação

14. Se você respondeu sim na pergunta anterior, com que frequência estas convocações costumam ocorrer?

Mensalmente  
 Bimestralmente  
 Semestralmente  
 Anualmente  
 Passam anos sem convocações para esta finalidade

15. Quando você encontra alguma dificuldade ou apresenta alguma dúvida quanto às suas atividades:

- facilmente consegue contato com alguém que possa lhe ajudar dentro da própria administração pública através de meios de comunicação eficientes
- facilmente consegue contato com alguém que possa lhe ajudar dentro da própria administração pública, porém, os meios de comunicação são precários
- dificilmente consegue contato com alguém da própria administração pública e então busca auxílio fora desta
- nenhuma das alternativas anteriores

16. Você considera que o treinamento oferecido ao seu cargo de contador atende às suas necessidades de trabalho?

- Sim
- Não

17. Para o acompanhamento das atividades voltadas ao controle interno, você elabora:

- apenas o Relatório de Controle Interno
  - além do Relatório de Controle Interno outros relatórios auxiliares, como \_\_\_\_\_
- 

### QUANTO AO RELATÓRIO DE CONTROLE INTERNO

Responda apenas se você for o responsável por elaborar o Relatório de Controle Interno do órgão em que atua.

18. Se você constata falhas, irregularidades ou ilegalidades quanto à execução orçamentária e aos registros contábeis ocorridas no órgão em que atua, você:

- apenas as evidencia no Relatório de Controle Interno
- apenas toma as medidas necessárias para sua regularização
- as evidencia no Relatório de Controle Interno e ainda toma as medidas necessárias para sua regularização
- não se considera pessoa apta para tomar qualquer uma destas atitudes
- considera normal que isto aconteça e não toma nenhuma atitude

19. Quando são constatadas falhas, irregularidades ou ilegalidades quanto à execução orçamentária e aos registros contábeis no órgão em que atua:

- geralmente os problemas são sanados e não voltam a se repetir
- geralmente os problemas são sanados, porém, voltam a se repetir
- dificilmente os problemas são sanados e continuam a se repetir

20. Após a elaboração do Relatório de Controle Interno você:

- o encaminha ao órgão central de controle interno
- o encaminha, diretamente, ao Tribunal de Contas do Estado
- o encaminha para arquivamento dentro do próprio órgão, pois, não há a necessidade de encaminhá-lo para qualquer outro órgão

21. Você conhece algum tipo de acompanhamento dos Relatórios de Controle Interno por parte da Diretoria de Contabilidade Geral com a finalidade de implementar práticas preventivas de controle interno?

- Sim
- Não

22. Quanto ao Relatório de Controle Interno, você o considera:

instrumento suficiente para avaliar a real situação do controle interno no órgão em que atua

relatório que além de demonstrar a realidade do controle interno no órgão em que atua é utilizado para a tomada de medidas preventivas quanto a falhas, irregularidades ou ilegalidades

relatório utilizado para a tomada de medidas preventivas quanto a falhas, irregularidades ou ilegalidades, porém, não é capaz de demonstrar a realidade do controle interno no órgão em que atua

apenas um relatório de rotina incapaz de demonstrar a real situação do controle interno no órgão em que atua