



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ

**FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E
CONTABILIDADE**

MESTRADO PROFISSIONAL EM CONTROLADORIA

HELENA LÚCIA DOURADO DE ARAGÃO PINHEIRO

**ANÁLISE DO IMPACTO FINANCEIRO DA IMPLANTAÇÃO DA
SECRETARIA DA CONTROLADORIA NO ESTADO DO CEARÁ**

FORTALEZA

2006

HELENA LÚCIA DOURADO DE ARAGÃO PINHEIRO

**ANÁLISE DO IMPACTO FINANCEIRO DA IMPLANTAÇÃO DA
SECRETARIA DA CONTROLADORIA NO ESTADO DO CEARÁ**

Dissertação submetida à coordenação do Curso de Mestrado em Controladoria, como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de mestre em Controladoria, outorgado pela Universidade Federal do Ceará – UFC.

Aprovada em ____ / ____ / _____

BANCA EXAMINADORA:

Prof. Marcus Vinícius Veras Machado Ph.D (Orientador)
Universidade Federal do Ceará - UFC

Prof. Dr. Augusto César de Aquino Cabral
Universidade Federal do Ceará – UFC

Profa. Dra. Ana Vlândia Cabral Sobral
Faculdade Christus

Ao meu pai (*in memoriam*), fonte de toda energia e equilíbrio.

AGRADECIMENTOS

A DEUS, mentor da minha vida, que me deu sabedoria, e que me dá forças para continuar a caminhada em busca dos meus objetivos.

À minha mãe Frassinetti, grande amiga, presente em todos os momentos da minha vida, ensinando-me tudo o que sei sobre disciplina e persistência na luta por meus objetivos.

Aos meus queridos tios, Antônio Colaço e Pedro Colaço, pelo apoio durante a realização deste trabalho, pois sem suas importantes ajudas este trabalho não teria sido concretizado.

Ao meu esposo Valdir, pela paciência, ajuda, incentivo e sacrifício empreendidos na minha vida e nos momentos de dificuldades, meu carinho e amor.

Aos meus filhos Laís, Felipe e Leonardo, pela compreensão e dedicação, meu carinho e amor.

Ao professor Dr. Marcus Vinícius Veras Machado, pela orientação técnico-científica recebida, pelo aprendizado e paciência quando da elaboração desta dissertação.

Aos professores Dr. Augusto Cabral e Dra. Ana Vlândia Cabral Sobral, pela honra de tê-los em minha banca.

Ao corpo docente e discente do Mestrado Profissional em Controladoria da Universidade Federal do Ceará, pelas reflexões, críticas e sugestões recebidas.

Aos meus amigos Miguel e Jacinta, pelos incentivos e ajuda no desenvolvimento de minha dissertação.

Aos funcionários da SECON, em especial, Sandra Holanda, pelo tempo concedido durante a visita, meus sinceros agradecimentos.

Às minhas grandes amigas Ione Félix e Maria José Aires, pelo apoio e incentivo, meus eternos agradecimentos.

A todos os funcionários da Dominus Auditoria, Consultoria e Treinamento Ltda pelo apoio recebido.

Ao grupo de oração Pentecostes da Igreja Nossa Senhora de Fátima, pelo momento de ajuda espiritual, meu eterno agradecimento.

Aos demais familiares, amigos, colegas e outras pessoas que contribuíram direta ou indiretamente para a elaboração desta dissertação, minha gratidão.

“Nossa missão na vida não é superar os outros, mas a nós mesmos”.
Maltbie D. Babcock

RESUMO

Em virtude de novas legislações e do maior empenho da população na cobrança de transparência e ética no governo, surgiu a Controladoria. A Controladoria evoluiu ao longo dos tempos, agregando ao seu perfil práticas como controle interno e auditoria. Ao apresentar-se com seu atual aspecto, a Controladoria passa a trazer consigo resultados na busca da eficiência, eficácia e economicidade dos serviços públicos. Nesse contexto, foi criada, em 2003, a Secretaria da Controladoria do Estado do Ceará (SECON), visando à melhoria quantitativa e qualitativa dos serviços prestados à população, bem como a racionalização do gasto público e o combate ao desperdício. O objetivo dessa pesquisa é avaliar os resultados da implantação da SECON no Estado do Ceará desde o ano de 2003 até o ano de 2005, apresentando a sua atuação e destacando os aspectos positivos e negativos da sua criação. Para o desenvolvimento desse estudo, realizou-se uma pesquisa bibliográfica, envolvendo estudos baseados nos autores: Peter *et al* (2003), Peter e Machado (2003), Piscitelli *et al* (2004), Catelli, Figueiredo e Caggiano (1997), Martins (2004), Mosimann e Fisch (1999), para o embasamento teórico do trabalho. Numa segunda etapa, realizou-se a pesquisa documental, em que foram analisados documentos oficiais e artigos, além da pesquisa exploratória, que buscou uma visão geral de informações antes não contempladas. Ficou evidenciado que a relação custo *versus* benefício com a criação da SECON foi satisfatória para o Estado e que com a economia gerada, poderia ser investido mais recursos nas respectivas áreas sociais: Segurança Pública, Educação, Saúde, Saneamento e Assistência Social.

Palavras-chave: Eficácia. Eficiência. Economicidade. Controladoria.

ABSTRACT

Due to the new legislations and the increasing efforts of population on appealing for transparency and ethics in government, the Controllership arose. The Controllership evolved along time, gathering to its profile some practices, as internal control and audit procedures. By appearing with its current profile, the Controllership is able to bring in itself results of efficiency, effectiveness and economicity of public services. In such context, it was created in 2003 the Ceara State Controllership Department, focusing on the quantitative and qualitative improvement of services offered to population, as well as public expense rationalization and waste combating . The present research aims to evaluate the results of SECON implementation in Ceara State from 2003 to 2005, presenting its actuation and stressing positive and negative aspects of its creation. In order to develop the present study, a bibliographical research was conducted, based on the following authors: Peter *et al* (2003), Peter e Machado (2003), Piscitelli *et al* (2004), Catelli, Figueiredo e Caggiano (1997), Martins (2004), Mosimann e Fisch (1999), to theoretically scaffold the research. As a second step, it was proceeded a documental research, in which official documents and articles were analyzed, and the explanatory research, searching an overview of information not considered before. Results evidence that cost *vs* benefit relation with SECON criation was satisfactory to the State and also that with the generated economy more resources could be invested in the following social areas respectively: Public Safety, Education, Health, Sanitation and Social Assistance.

Key-words: Efficacy. Effectiveness. Economicity. Controllership.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 - Objetivos do Controle Contábil e Administrativo	27
FIGURA 2 – Composição do Sistema de Controle Interno	28
FIGURA 3 – Estrutura do Controle Interno Integrado conforme a Constituição de 1988	40
FIGURA 4 – Sistema de Informação Administrado pela Controladoria	45
FIGURA 5 – Estrutura da Controladoria Governamental	48
FIGURA 6 – Estrutura do Processo Global de Planificação	49
FIGURA 7 – Fluxo das Decisões que Afetam o Processo Orçamentário	58
FIGURA 8 – Modelo de Gestão	59
FIGURA 9 – Competência Constitucional do Sistema de Controle Interno e Legal da SECON	74
FIGURA 10 – Organograma Atual da SECON	76
FIGURA 11 – Distribuição dos Servidores Efetivos e Cedidos nas Unidades orgânicas da SECON	77

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – Demonstrativo das Despesas Correntes Inseridas no Grupo Outras Despesas Correntes	92
TABELA 2 – Demonstrativo da Economia Gerada pela Modalidade Pregão no Período de 2003 a 2005	94
TABELA 3 – Economias geradas pelo Projeto PIS, PREGÃO, no Período de 2003 a 2005	102
TABELA 4 – Análise dos Limites Financeiros Globais de Despesa de Custeio e Finalística dos Órgãos Estaduais	105
TABELA 5 – Análise dos Gastos no período de 2002 a 2003	106
TABELA 6 – Quantidade de Bens Reduzidos na Categoria de Veículos e Telefonia no Período de 2003 a 2005	107
TABELA 7 – Evolução de Despesas Correntes – Custeio de Manutenção e Finalístico no Período de 2004 e 2005	107
TABELA 8 – Demonstrativo dos Itens selecionados na tabela 7	108
TABELA 9 – Demonstrativo da Quantidade de Convênios Celebrados em 2005	109
TABELA 10 – Demonstrativo da Quantidade de Contratos Celebrados em 2005	110
TABELA 11 – Demonstrativo de Despesas da SECON em 2003	115
TABELA 12 – Demonstrativo de Despesas da SECON em 2004	115
TABELA 13 – Demonstrativo de Despesas da SECON em 2005	116
TABELA 14 – Resumo das Principais Ações Apoiadas pela COADMI em 2005	117
TABELA 15 – Demonstrativo das Economias Geradas pela SECON no Período de 2003 a 2005	122
TABELA 16 – Comparativo dos Recursos Orçamentários <i>versus</i> as Despesas Empenhadas em 2003	123
TABELA 17- Comparativo dos Recursos Orçamentários <i>versus</i> as Despesas Empenhadas em 2004	124
TABELA 18- Comparativo dos Recursos Orçamentários <i>versus</i> as Despesas Empenhadas em 2005	124

TABELA 19-Análise da Relação Custo <i>versus</i> Benefício	126
TABELA 20- Despesas Gerais do Governo do Estado do Ceará no Período de 2003-2005	127
TABELA 21- Demonstrativo do Impacto Causado com a Economia Gerada em Relação ao Gasto Empenhado na Segurança Pública no Período de 2003-2005	129
TABELA 22- Demonstrativo do Impacto Causado com a Economia Gerada em Relação ao Gasto Empenhado na Assistência Social no Período de 2003-2005	129
TABELA 23- Demonstrativo do Impacto Causado com a Economia Gerada em Relação ao Gasto Empenhado na Saúde a no Período de 2003-2005	130
TABELA 24- Demonstrativo do Impacto Causado com a Economia Gerada em Relação ao Gasto Empenhado na Educação no Período de 2003-2005	130
TABELA 25- Demonstrativo do Impacto Causado com a Economia Gerada em Relação ao Gasto Empenhado no Saneamento no Período de 2003-2005	131
TABELA 26 – Demonstrativo do Impacto Consolidado no Período de 2003-2005	131

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – Etapas de Elaboração do Orçamento	58
QUADRO 2 – Inspeções Realizadas em 2003	79
QUADRO 3 – Auditorias de Gestão e Programas 2003	80
QUADRO 3 – Auditorias Realizadas em 2004	81
QUADRO 5 – Inspeções Realizadas em 2004	82
QUADRO 6 – Processos Referentes à Tomada de Contas Especial em 2005	85
QUADRO 7 – Demonstrativo do Acompanhamento da Modalidade PREGÃO Com seus Diagnósticos e Recomendações	103

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

GRÁFICO 1- Demonstrativo da Evolução dos Recursos Orçamentários da SECON no Período de 2003 a 2005	125
GRÁFICO 2 – Análise do Impacto por Área Social Consolidado e em Percentuais	132

LISTA DE SIGLAS

SECON – Secretaria da Controladoria
IBRACON – Instituto Brasileiro de Contadores
IBAI – Instituto Brasileiro de Auditoria Independente
LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal
SFC – Secretaria Federal de Controle Interno
SEFAZ – Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará
SEDUC – Secretaria da Educação Básica do Estado do Ceará
SEAD – Secretaria de Administração do Estado do Ceará
TCE – Tribunal de Contas do Estado
CEINF – Célula de Informática
CEAFI – Célula de Análise Financeira
CENTEC – Centro de Ensino Tecnológico
HGF – Hospital Geral de Fortaleza
CREDE – Centro Regional de Desenvolvimento da Educação
DERT – Departamento de Edificações, Rodovias e Transportes
SSPDS – Secretaria de Segurança Pública e Defesa Social
SEJUS – Secretaria de Justiça e Cidadania do Estado do Ceará
SAS – Secretaria de Ação Social do Estado do Ceará
SESA – Secretaria da Saúde do Estado do Ceará
SEINFRA – Secretaria de Infra – Estrutura do Estado do Ceará
SDLR – Secretaria do Desenvolvimento Local e Regional do Estado do Ceará
SRH – Secretaria dos Recursos Hídricos do Estado do Ceará
SEPLAN – Secretaria de Planejamento e Coordenação do Estado do Ceará
SECULT – Secretaria da Cultura do Estado do Ceará
SETUS – Secretaria do Turismo do Estado do Ceará
SEAGRI – Secretaria da Agricultura e Pecuária do Estado do Ceará
SDE – Secretaria do Desenvolvimento Econômico do Estado do Ceará
SEGOV – Secretaria do Governo do Estado do Ceará
SETE – Secretaria do Trabalho e Empreendedorismo do Estado do Ceará
SECITECE – Secretaria da Ciência e Tecnologia do Estado do Ceará

SOMA – Secretaria de Ouvidoria Geral e Meio Ambiente do Estado do Ceará

PGE – Procuradoria Geral do Estado do Estado do Ceará

FUNECE – Fundação Universidade Estadual do Ceará

SEMACE – Superintendência Estadual do Ceará

EEFM – Escola de Ensino Fundamental e Médio

EEM – Escola de Ensino Médio

DRFVC – Delegacia de Roubos e Furtos de Veículos e Cargas

CESEC – Centro de Estudos de Segurança e Cidadania

PIS – Projeto de Inovação de Suprimentos

CPFPC – Comissão de Programação Financeira e Créditos Públicos

INDG – Instituto de Desenvolvimento Gerencial

COGERF – Comitê de Gestão por Resultados e Gestão Fiscal

SCGWEB – Sistema de Controle dos Gastos do Estado

SIAP – Sistema de Informação da Administração Pública

SIOF – Sistema de Programação e Execução Orçamentária e Financeira

DFID – Departamento de Desenvolvimento Internacional

ABC – Associação Brasileira de Cooperação

SIC – Secretaria da Indústria e Comércio do Estado do Ceará

RH – Recursos Humanos

CNF – Controle de Normas Financeiras

SPE – Sistema de Ponto Eletrônico

IPECE – Instituto de Pesquisa do Estado do Ceará

SUMÁRIO

LISTA DE FIGURAS	09
LISTA DE TABELAS	10
LISTA DE QUADROS	11
LISTA DE ILUSTRAÇÕES	12
LISTA DE SIGLAS	13
1 INTRODUÇÃO	17
1.1 Problema	20
1.2 Justificativa	21
1.3 Pressupostos	22
1.4 Objetivo Geral do Trabalho	22
1.4.1 Objetivos Específicos	22
1.5 Categorização da Pesquisa	22
1.6 Estrutura da Dissertação	23
2 ASPECTOS DO CONTROLE NO ÂMBITO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	25
2.1 Controle	25
2.2 Sistema de Controle Interno na Administração Pública	28
2.2.1 Princípios Básicos do Controle Interno	30
2.2.2 Objetivos dos Controles Internos	31
2.2.3 Evolução do Sistema de Controle Interno no Brasil	32
2.3 Controle Externo	34
2.3.1 Evolução do Órgão de Controle Externo no Brasil	34
2.3.2 O Controle Interno Integrado e a Controladoria	40
2.4 Controladoria	41
2.4.1 Missão da Controladoria	41
2.4.2 Funções da Controladoria	42
2.4.3 Requisitos Necessários ao Desempenho da Função de Controladoria	42
2.4.4 Princípios Norteadores da Ação do <i>Controller</i>	43
2.5 Controladoria Governamental	46

2.5.1 Planejamento Governamental	48
2.5.2 Orçamento Público	52
2.5.3 Contabilidade de Custos no Campo da Controladoria Governamental	59
2.5.4 Contabilidade Governamental	60
2.5.5 O Sistema de Informações e a Controladoria Governamental	62
2.5.6 Auditoria Interna como ferramenta da Controladoria Governamental	63
2.6 Controladoria no Âmbito Nacional	65
2.7 A Controladoria no Estado do Ceará	66
3 METODOLOGIA	68
3.1 Ambiente da Pesquisa	68
3.2 Tipologia da Pesquisa	68
3.3 Natureza da Pesquisa	70
3.4 Coleta de Dados	70
3.5 Universo da Pesquisa	72
4 SECRETARIA DA CONTROLADORIA DO ESTADO DO CEARÁ	73
4.1 Secretaria da Controladoria do Estado do Ceará	73
4.2 Área de Programas e Gestão da SECON	78
4.3 Área de Racionalização de Recursos da SECON	88
4.4 Área do Controle Financeiro da SECON	104
4.5 Área de Desenvolvimento Institucional da SECON	112
4.6 Área de Administração da SECON	114
5 ANÁLISE DOS DADOS	122
5.1 Valores Economizados pela SECON no Período de 2003-2005	122
5.2 Orçamento Concedido à SECON em 2003-2005	123
5.2.1 Análise da Relação Custo <i>versus</i> Benefício com a Criação da SECON	126
5.3 Apresentação das Despesas Gerais do Estado	126
5.4 Impacto dos Benefícios Gerados pela SECON nas Despesas Gerais do Governo no Período de 2003-2005	128
6 CONCLUSÃO	133
REFERÊNCIAS	136
ANEXO A – Decreto nº27.583 de 08 de Outubro de 2004	141

ANEXOS

ANEXO A - Decreto nº 27.583, de 08 de outubro de 2004, em seus artigos 5º ao 22, normatizam as atribuições de cada setor, que compõe a SECON.

Art 5º São atribuições básicas do Secretário da Controladoria:

- I. promover a administração geral da Secretaria da Controladoria (Secon), em estreita observância às disposições normativas da Administração Pública Estadual;
- II. exercer a representação política e institucional da Secon, promovendo contatos e relações com autoridades e organizações de diferentes níveis governamentais;
- III. assessorar o Governador e colaborar com outros Secretários de Estado em assuntos de competência da Secon;
- IV. despachar com o Governador do Estado;
- V. participar das reuniões do Secretariado com Órgãos Colegiado Superiores, quando convocado;
- VI. fazer indicação ao Governador do Estado para o provimento de Cargos de Direção e Assessoramento Superior, atribuir gratificações e adicionais, na forma prevista em Lei, dar posse aos servidores e inaugurar o processo disciplinar no âmbito da Secon;
- VII. delegar atribuições ao Secretário Adjunto da Controladoria e ao corpo funcional;
- VIII. atender as solicitações e convocações da Assembléia Legislativa;
- IX. apreciar, em grau de recurso hierárquico, quaisquer decisões no âmbito da Secon, ouvindo sempre a autoridade cuja decisão ensejou o recurso, respeitados os limites legais;
- X. decidir, em despacho motivado e conclusivo, sobre assuntos de sua competência;
- XI. autorizar a instalação de processos licitatórios e ratificar a sua dispensa ou declaração de sua inexigibilidade, nos termos da legislação específica;
- XII. aprovar a programação a ser executada pela Secon, constante na proposta orçamentária anual e as alterações e ajustes que se fizerem necessários;
- XIII. dispor sobre créditos consignados na Lei Orçamentária, ou créditos adicionais, compreendendo a faculdade de autorizar provisão, empenho, adiantamento e pagamento podendo outorgar a subordinado, como “ordenador de despesa secundário”;
- XIV. aprovar a elaboração dos programas e projetos da Secon, visando à consolidação do Plano Plurianual da proposta orçamentária e Plano Operativo;
- XV. aprovar o Planejamento Estratégico da Secon;
- XVI. expedir portarias e atos normativos sobre a organização administrativa interna da Secon, não limitada ou restrita por atos normativos superiores, e sobre aplicação de Leis, Decretos ou Regulamentos de interesse da Secon;
- XVII. apresentar, anualmente, relatório analítico das atividades da Secon;
- XVIII. referendar atos, contratos ou convênios em que a Secon seja parte, ou firmá-los quando tiver atribuição a si delegada pelo Governador do Estado;
- XIX. promover reuniões periódicas de coordenação entre os diferentes escalões hierárquicos da Secon;
- XX. atender requisições e pedidos de informações do Poder Judiciário, ouvindo previamente a Procuradoria-Geral do Estado (PGE), e do Poder Legislativo;
- XXI. instaurar sindicâncias e determinar a abertura de processo administrativo-disciplinar contra servidores públicos faltosos, aplicando as penalidades de sua competência;
- XXII. exercer a coordenação geral, a orientação normativa e a supervisão técnica das atividades inerentes ao controle interno, no âmbito da Administração Pública Estadual;
- XXIII. manter intercâmbio com Órgãos de Controle Interno e Externo;

XXIV. desempenhar outras atribuições que lhe forem determinadas pelo Governador do Estado, nos Limites de sua competência constitucional e legal.

Art 6º São atribuições do Secretário Adjunto da Controladoria:

- I. auxiliar o Secretário da Controladoria na direção organização, orientação, controle e coordenação das atividades básicas da Secon, conforme delegação deste;
- II. despachar com o Secretário da Controladoria;
- III. substituir o Secretário da Controladoria nos seus afastamentos, ausências e impedimentos, independentemente de designação específica e de retribuição adicional, salvo se por prazo superior a 30(trinta) dias;
- IV. propor ao Secretário da Controladoria a instalação, homologação, autorização de dispensa ou declaração de inexigibilidade de licitação, nos termos da legislação específica;
- V. coordenar a atuação dos órgãos setoriais de administração e finanças e dar suporte aos órgãos setoriais de planejamento;
- VI. submeter à consideração do Secretário da Controladoria os assuntos que excedem a sua competência;
- VII. autorizar a expedição de certidões e atestados relativos a assuntos da Secretaria;
- VIII. participar e, quando for o caso, promover reuniões de coordenação no âmbito da Secon ou entre Secretários Adjuntos de Estado, em assuntos que envolvam articulação intersetorial;
- IX. auxiliar o Secretário da Controladoria no controle e supervisão das unidades orgânicas da Secon, propondo alterações tais como criação, extinção, transformação ou fusão de unidades administrativas, visando a aumentar a eficácia das ações e viabilizar a execução da programação da Secretaria;
- X. promover a articulação junto aos Órgãos e Entidades da Administração Pública Estadual, nas áreas de interesse da Secon;
- XI. auxiliar o Secretário da Controladoria no controle e supervisão da área de controle interno, visando aumentar a eficácia das ações e viabilizar a execução da programação do Governo de Estado;
- XII. desempenhar outras tarefas compatíveis com suas atribuições face à determinação de Secretário da Controladoria.

Art.7º Á Secretaria Executiva compete prestar assintência ao Secretário e ao Secretário Adjunto da Controladoria, desenvolvendo as seguintes atribuições:

- I. assessoramento;
- II. análise e monitoramento de processos e atos administrativos;
- III. atendimento e informação;
- IV. procedimentos administrativos;
- V. assessoramento às unidades orgânicas da Secon.

Art.8º Compete à Assessoria de Desenvolvimento Institucional promover o desenvolvimento organizacional e a modernização da gestão da Secon, bem como contribuir para a concretização de sua missão institucional, desenvolvendo as seguintes atribuições:

- I. planejamento, acompanhamento e avaliação;
- II. desenvolvimento organizacional;
- III assessoramento;
- IV. consultoria jurídica.

Art 9º Á Coordenadoria de Auditoria de Desempenho compete o desenvolvimento das seguintes atribuições:

- I. elaborar, em conjunto com a Coordenadoria de Auditoria de Regularidade, o plano anual de auditoria da Secon;

- II. realizar auditorias nos planos e programas, projetos e atividades, e quaisquer ações governamentais que envolvam recursos públicos, com foco nos processos, nos produtos, nas metas e nos resultados;
- III. realizar auditorias de desempenho nos órgãos e entidades da administração pública compreendendo todos os atos e fatos que envolvam realização de receitas e despesas;
- IV. realizar auditoria de desempenho na arrecadação e gestão de receitas, bem como sobre a renúncia e incentivos fiscais;
- V. examinar a aderência das ações governamentais com os princípios da eficiência e eficácia;
- VI. realizar auditoria sobre tomada e prestação de contas anual dos gestores e responsáveis por recursos públicos;
- VII. executar ações de apoio, no âmbito de sua atuação, visando à elaboração do relatório de controle interno que integra a Prestação de Contas Anual do Governador do Estado a ser encaminhada à Assembléia Legislativa e ao Tribunal de Contas do Estado (TCE);
- VIII. avaliar o desempenho das unidades de auditoria interna das entidades da Administração Indireta;
- IX. orientar os dirigentes públicos em matéria de controle interno relacionado ao desempenho da gestão dos recursos públicos;
- X. realizar estudos e propor aperfeiçoamento dos atos gerenciais e normativos relacionados à auditoria de desempenho.

Art 10.À célula de Auditoria de Desempenho das Áreas Social e Econômica compete:

- I. realizar atividades referentes às competências da Coordenadoria, no âmbito de atuação dos órgãos e Entidades relacionados às áreas Social e Econômica.

Art 11.À célula de Auditoria de Desempenho das áreas de Infra-Estrutura e Instrumental compete:

- I. realizar atividades referentes às competências da Coordenadoria, no âmbito de atuação dos Órgãos e Entidades relacionados às áreas de Infra-Estrutura e Instrumental.

Art 12.À Coordenadoria de Auditoria de Regularidade compete o desenvolvimento das seguintes atribuições:

- I. elaborar, em conjunto com a Coordenadoria de Auditoria de Desempenho, o plano anual de auditoria da Secon;
- II. realizar auditorias nos atos e fatos de gestão de recursos públicos com foco nos insumos e produtos
- III. comprovar o cumprimento de dispositivos legais e normativos na gestão orçamentária, financeira, operacional e patrimonial e na aplicação de recursos públicos;
- IV. realizar auditorias de regularidade na arrecadação e gestão de receitas, bem como sobre a renúncia e incentivos fiscais;
- V. realizar auditorias de regularidade em atos e fatos de gestão que envolva realização de receitas ou despesas;
- VI. realizar auditoria sobre tomada e prestação de contas anual dos gestores e responsáveis por recursos públicos;
- VII. realizar auditoria sobre tomada de contas especial e extraordinária dos responsáveis pela guarda, administração e aplicação de valores e bens públicos;
- VIII. executar ações de apoio, no âmbito de sua atuação, visando à elaboração do relatório de controle interno que integra a prestação de Contas Anual do Governador do Estado a ser encaminhada à Assembléia Legislativa e ao Tribunal de Contas do Estado (TCE);
- IX. realizar auditorias nos sistema contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial;
- X. acompanhar o cumprimento de recomendações dos órgãos federais e determinações dos órgãos de fiscalização e de controle externo do Estado e da União;
- XI. apurar denúncias e responder a consultas públicas sobre a regular gestão de recursos públicos;

- XII. orientar os dirigentes públicos em matéria de controle interno relacionado à conformidade da gestão dos recursos públicos;
- XIII. realizar estudos e propor aperfeiçoamento dos atos gerenciais e normativos relacionados à auditoria de regularidade.

Art.13.À Célula de Auditoria de Regularidade das Áreas Social e Econômica compete:

I. realizar atividades referentes às competências da Coordenadoria, no âmbito de atuação dos Órgãos e Entidades relacionados às áreas Social e Econômica.

Art.14.À Célula de Auditoria de Regularidade das Áreas de Infra-Estrutura e Instrumental compete:

I. realizar as atividades relacionadas às competências da Coordenadoria, no âmbito de atuação dos Órgãos e Entidades relacionados às áreas de Infra-Estrutura e Instrumental.

Art.15.À Coordenadoria de Racionalização de Recursos compete o desenvolvimento das seguintes atribuições:

- I. elaborar propostas e monitorar os resultados de racionalização e aperfeiçoamento da gestão orçamentária, financeira, patrimonial e quaisquer procedimentos administrativos dos quais resultem receitas ou realização de despesa, no âmbito da Administração Pública Estadual;
- II. realizar estudos com vistas a elevar a eficiência e eficácia dos procedimentos gerenciais e práticas administrativas relacionados à gestão de pessoas, de bens e serviços, de sistemas, de valores e de direitos e obrigações no âmbito da Administração Pública Estadual;
- III. desenvolver e manter fluxo de informações, inclusive elaboração de parâmetros, visando à otimização da receita e da despesa públicas estaduais e à eficiência e eficácia dos atos de gestão;
- IV. coordenar a elaboração e utilização de indicadores e instrumentos gerenciais com vistas a subsidiar a avaliação da eficiência e eficácia da gestão pública estadual.

Art.16. À célula de Estudos e Acompanhamento da Gestão compete:

I. dar suporte operacional executando todas as atividades necessárias ao exercício da competência da Coordenadoria.

Art.17. À Coordenadoria de Controle Financeiro compete o desenvolvimento das seguintes atribuições:

- I. controlar a execução orçamentária e o perfil dos gastos dos Órgãos e Entidades da Administração Pública Estadual, respectivos limites financeiros legais e gerenciais e prazos estabelecidos para o desembolso programado;
- II. avaliar o cumprimento dos limites instituídos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e outros instrumentos legais;
- III. comprovar a consistência e a regularidade dos registros efetuados nos sistemas corporativos referentes a convênios, contratos, operações de crédito e outros instrumentos congêneres;
- IV. controlar a execução e evolução do nível de despesas referentes às contas públicas e outras categorias de despesas registradas nos sistemas gerenciais e operacionais;
- V. executar ações de apoio, no âmbito de sua atuação, visando à elaboração do relatório do controle interno que integra a prestação de Contas Anual do Governador do Estado a ser encaminhada à Assembléia Legislativa e ao Tribunal de Contas do Estado (TCE);
- VI. realizar estudos e propor aperfeiçoamento dos mecanismos de controle financeiro do Governo do Estado;
- VII. propor normas e orientações relativas à área de competência desta Coordenadoria.

Art.18. À Célula de Controle dos Gastos compete:

- I. apoiar o controle sobre a execução orçamentária e o perfil de gastos dos Órgãos e Entidades para verificação do cumprimento dos limites financeiros e gerenciais estabelecidos;
- II. acompanhar e avaliar acréscimo, redução e remanejamento dos limites financeiros legais e gerenciais dos Órgãos e Entidades vinculadas;
- III. acompanhar e avaliar a execução e repercussões financeiras decorrentes da implementação de medidas de contenção de gastos e de racionalização de recursos;
- IV. comprovar a observância dos limites e das condições para realização de despesas às contas de restos a pagar e Exercícios Anteriores;
- V. acompanhar e avaliar a consistência e regularidade nos sistemas operacionais, dos registros referentes a convênios, contratos, operações de crédito e outros instrumentos congêneres;
- VI. exercer o controle sobre a execução orçamentária sobre transferências voluntárias para entidades privadas, inclusive dos contratos de gestão, e comprovar a eficácia dos mecanismos de controle;
- VII. realizar outras atividades correlatas às competências da Coordenadoria que lhe forem atribuídas.

Art.19. À Célula de Análise Financeira compete:

- I. acompanhar e analisar dados e informações, relatórios e demonstrativos orçamentários, financeiros e patrimoniais dos sistemas de planejamento, de administração, de finanças e contabilidade, de pessoal, inclusive folha de pagamento, e demais sistemas corporativos dos órgãos e Entidades do Governo do Estado;
- II. elaborar indicadores e indicativos a partir de informações extraídas dos sistemas gerenciais e operacionais do Estado com vista a subsidiar o controle e avaliação da gestão dos Órgãos e Entidades;
- III. avaliar o cumprimento dos limites instituídos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO);
- IV. executar ações com vistas à verificação da consistência dos dados contidos nos Relatórios de Gestão Fiscal;
- V. realizar outras atividades correlatas à competência da Coordenadoria que lhe forem atribuídas.

Art.20. À Coordenadoria de Administração compete o desenvolvimento das seguintes atribuições:

- I. gerenciar as ações relacionadas com a administração geral, compreendendo as atividades de recursos humanos, administrativo-financeiras e de informática;
- II. controlar as atividades de contabilidade e execução orçamentária e financeira, possibilitando, assim, a eficiência na utilização dos recursos financeiros;
- III. fornecer dados para elaboração da proposta orçamentária da Secretaria da Controladoria (Secon);
- IV. baixar instruções e ordens de serviço no âmbito de sua competência;
- V. assessorar e colaborar com a Secretaria Executiva e demais unidades da Secon nos assuntos referentes aos aspectos administrativos, financeiros e orçamentários;
- VI. fornecer, periodicamente e quando solicitadas informações e relatórios atualizados das ações executadas;
- VII. exercer outras atribuições correlatas.

Art.21. À Célula Administrativo-Financeira compete:

- I. planejar, coordenar, controlar, avaliar e executar as atividades relativas à administração de recursos humanos, bem como tomar conhecimento e aplicar normas legais e regulamentares pertinentes a direitos, vantagens, concessões, deveres e responsabilidades dos servidores, inclusive de pessoal terceirizado;
- II. executar atividades relacionadas à administração financeira, contábil e orçamentária, em consonância com as diretrizes estabelecidas pela Secretaria do Planejamento e

Coordenação (Seplan), mantendo e acompanhando o registro de saldo financeiro e orçamentário;

III. gerenciar as atividades relativas à administração de material e patrimônio, assegurando o suprimento das unidades orgânicas da Secon, necessário ao desenvolvimento de suas atividades;

IV. exercer o controle dos veículos e transportes utilizados na Secretaria, no que se refere à manutenção corretiva e preventiva, ao abastecimento, à quilometragem e às atividades desenvolvidas pelos motoristas;

V. controlar e orientar o desenvolvimento das atividades de serviços gerais, relacionadas à comunicação, arquivo, equipamentos, conservação e manutenção das dependências físicas e instalações, permitindo o adequado funcionamento da Secon;

VI. manter e operacionalizar os sistemas de interesse desta Célula;

VII. exercer outras atribuições correlatas.

Art.22. À Célula de Informática compete:

I. planejar, coordenar e executar atividades técnicas de desenvolvimento de sistemas nas áreas de análise, programação, organização e métodos;

II. promover a modernização administrativa da Secon, através da adoção de melhores técnicas, processos e métodos de trabalho;

III. avaliar a real necessidade de aquisição ou locação de equipamentos, softwares e suas manutenções;

IV. planejar atividades de capacitação e treinamentos em informática;

V. acompanhar e avaliar o desenvolvimento e a implantação dos sistemas de informática;

VI. elaborar e implementar documentação técnica relativa à banco de dados, suporte e sistemas;

VII. realizar prospecção tecnológica;

VIII. administrar e acompanhar as atividades referentes ao banco de dados da Secon;

IX. administrar e acompanhar as atividades referentes à rede de informática;

X. administrar e acompanhar as atividades referentes à comunicação de correio eletrônico, Internet, Intranet e outros sistemas utilizados pela Secon

1 INTRODUÇÃO

Por força de transformações verificadas no paradigma da gestão pública nos últimos anos, tais como o esgotamento do padrão do Estado burocrático, o Governo Federal optou por uma administração gerencial, calcada na necessidade de reduzir custos e aumentar a qualidade dos serviços, tornando necessária a utilização adequada de uma gama de ferramentas de controles internos, controladoria, auditoria, inspeção e fiscalização.

Em função das mudanças administrativas que envolvem no Brasil o Governo Federal, constatou-se, *a priori*, a crescente busca pela transparência, controle e equilíbrio financeiro na gestão pública, com o objetivo de proporcionar às empresas públicas uma gestão eficaz e empreendedora. Daí as entidades públicas estarem recorrendo às funções básicas da administração, tais quais organização, coordenação, direção, planejamento e controle. Todas essas funções são desempenhadas visando ao alcance da eficiência administrativa.

Segundo Gomes (1997), sob a ótica da gestão, o controle de uma entidade pode significar verificação administrativa, fiscalização financeira, ou ainda pode comandar a fiscalização, o controle como mecanismo de reforço para um comportamento positivo e de correção de rumo no caso de resultados não desejados é necessário como ferramenta que auxilie os gestores a desenvolverem ações oportunas.

O papel do controle na administração pública é de fundamental importância, visto que dentre suas funções está a de fiscalizar adequadamente a aplicação dos recursos públicos através de órgãos governamentais previamente existentes ou recém-criados, ocasionados pelo aumento da complexidade das fiscalizações e pela necessidade de um conhecimento profícuo das finanças do governo, assegurando, assim, um julgamento justo para os gestores governamentais.

A atuação do controle na administração pública deve ser baseada nos princípios constitucionais definidos na constituição de 1988, relacionados a seguir: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Desta forma, os atos administrativos do governo devem estar imbuídos destes princípios e voltados para o interesse público.

Segundo Martins (2004), as funções do controle devem ser exercidas em todos os níveis e em todos os órgãos, compreendendo:

- ✓ O controle, pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controlado;
- ✓ O controle, pelos órgãos próprios de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares;
- ✓ O controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens pelos próprios do sistema de contabilidade e auditoria.

Segundo Brisola (1990), uma grande dificuldade em estabelecer o nível satisfatório de controle na organização está justamente na presença do elemento humano, que é função da existência organizacional. O homem determina um campo energético próprio com relativa autonomia, cuja direção é indefinida. Um grande número de variáveis subjetivas pode interferir em suas decisões a qualquer momento, em função do seu livre arbítrio.

Os mecanismos de controle da administração pública assumem um papel determinante para assegurar que o governo atinja os objetivos estabelecidos em seus programas com eficiência, efetividade, e conforme os preceitos legais da ordem democrática, proporcionando melhoria efetiva da qualidade dos serviços públicos prestados ao cidadão.

O controle, como princípio constitucional, é definido pelos artigos 70 e 74 da Constituição Federal de 1988:

Art.70. A fiscalização contábil, financeira, 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.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou entidade pública que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigação de natureza pecuniária.

Art.74. Os poderes Legislativos, Executivos e Judiciários 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; e

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.

§ 1º Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da Lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

O texto constitucional enfatiza mais aspectos relacionados à Auditoria que à Controladoria, pois, segundo Reis (1999), o controle necessita ser estudado e planejado, considerando-se, dentre outros fatores, os objetivos da organização, sua forma e origem, e a dimensão, volume e natureza das operações.

No âmbito do Governo Federal, a Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), subordinada à Controladoria Geral União (CGU), é o órgão incumbido da orientação normativa e supervisão técnica dos órgãos que compõem o sistema, quais sejam: as Secretarias de Controle Interno (CISSET) e as Gerências Regionais de Controle Interno (GRCI), sempre a considerar os aspectos voltados à auditoria (MF/SFC, 2001).

A SFC tem como missão institucional “zelar pela boa e regular aplicação dos recursos públicos”, e sua competência diz respeito ao acompanhamento, fiscalização e avaliação dos resultados da execução orçamentária da União; dos Programas de Governo; da gestão de administradores; da realização de auditorias nos sistemas contábil, financeiro, de pessoal, de execução orçamentária e demais sistemas administrativos (MF/SFC, 2001).

Quanto ao Controle Externo, este é exercido pelo Tribunal de Contas da União (TCU), que tem como competência constitucional, no auxílio ao Congresso Nacional, exercer a fiscalização contábil, financeira orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta.

Segundo Peter (2001), no Brasil, apesar dos aspectos legais e institucionais, o controle no nível gerencial não ocorre efetivamente, tornando necessária a busca de novas metodologias que possam suprir essa lacuna. Analisando de forma mais profícua a função controle, constata-se que esta era vista como uma simples verificação efetuada entre o que havia ocorrido com o que havia sido planejado, daí a necessidade de informações obtidas em forma de relatórios sobre o desempenho das diversas áreas da organização, cuja grande fornecedora é a contabilidade.

Conforme Peter (2001, p.20):

A ampliação das funções relacionadas à Contabilidade como fornecedora de informações financeiras, ocorreu, principalmente devido a quatro fatores: aumento do tamanho e da complexidade das organizações; globalização; aumento das relações governamentais com os negócios empresariais; e a diversidade das fontes de capital. Assim, forçadas a delegar responsabilidades e autoridade, as organizações passaram a necessitar de sistemas de controle gerencial mais efetivos.

Dada a inquietação por informações como ferramentas complementares ao controle gerencial, surgiu a Controladoria, identificada, na concepção de Almeida (2001, p.344), como “... uma evolução natural da Contabilidade tradicional”.

Segundo Peixe (2002, p.171), a tarefa da controladoria requer a aplicação de princípios sadios, os quais abrangem todas as atividades empresariais, desde o planejamento inicial até a obtenção do resultado pretendido. Nesta visão, a Controladoria serve como um órgão de coordenação e controle da cúpula administrativa, que fornece os dados e informações, planeja e pesquisa, visando mostrar os pontos de estrangulamento presentes e futuros que põem em perigo ou reduzem a eficiência administrativa.

Tendo como ponto de partida o cenário acima, a presente pesquisa enfatiza a Controladoria no âmbito do Estado do Ceará. Trata-se da Secretaria da Controladoria (SECON), recentemente criada através da Lei nº13.297, de 07 de março de 2003. Sua origem foi motivada pela incorporação da visão gerencial dos gestores, reduzir os desperdícios e desvios na utilização dos recursos públicos, sistematizar o processo de prestação de contas e responsabilização e elevar a eficiência e efetividade na aplicação dos recursos públicos e sua criação deu-se através da reestruturação do Controle Interno no âmbito Estadual.

1.1 Problema

A implantação da SECON foi motivada em decorrência da intenção do governo de buscar novos padrões de controle, bem como novas tendências para a administração pública. Estes novos padrões de controle da gestão pública demandam: a eficiência, eficácia e efetividade na gestão dos recursos públicos; dar maior racionalidade aos processos de avaliação mediante o processo de flexibilização; contribuir para direcionar a obtenção de resultados; reduzir desperdício e desvios na utilização de recursos públicos; sistematizar o processo de prestação de contas e responsabilização; e contribuir para o fortalecimento do controle social.

Desta feita, o presente estudo tem a finalidade de investigar o seguinte problema: a criação da SECON resultou positivamente para as finanças no Estado do Ceará?

1.2 Justificativa

Diante das ações atuais do governo do Estado do Ceará, principalmente com a criação da SECON, evidencia-se sua adesão ao modelo de gestão gerencial. A diferença fundamental entre o modelo burocrático e o gerencial está na forma de controle- pois o modelo gerencial deixa de se basear nos processos para se concentrar nos resultados e na rigorosa profissionalização da administração pública. A estratégia volta-se para a definição precisa dos objetivos do agente público, a fim de garantir a autonomia na gestão dos recursos humanos, materiais e financeiros que lhe forem colocados à disposição, e também de controlar e cobrar *a posteriori* os resultados.

A filosofia da Controladoria diante do exposto acima assenta-se no compromisso com a ética e a total transparência nos gastos públicos em obediência a Lei de Responsabilidade Fiscal. A definição clara das metas é a primeira etapa para a avaliação do resultado junto aos recursos acima relacionados, e esses aspectos estão a cargo do agente.

O controle tem um papel fundamental neste processo, pois sua atuação vai apoiar as decisões do agente num sentido único: o atendimento do interesse público e dos objetivos traçados. A administração gerencial vê o cidadão não só como contribuinte de impostos, mas também como cliente dos seus serviços. Os resultados da ação do Estado passam a ser considerados bons não porque os processos estão sob controle e são seguros, mas porque as necessidades do cidadão estão sendo atendidas.

No âmbito nacional, a nova ordem global para a Administração Pública determina a necessidade de cada vez mais haver um acompanhamento do controle, seja interno ou externo, promovendo um ajuste das despesas públicas à possibilidade efetiva de arrecadação do Estado e, conseqüentemente, a busca do equilíbrio das contas públicas.

Justifica-se o presente trabalho em virtude do tema Controladoria na área pública encontrar-se em estágio de desenvolvimento e grandes inovações, da escassez de fontes bibliográficas, bem como pela importância do tema no momento atual em face aos problemas de corrupção e denúncias que ocorrem intensamente na atualidade da gestão pública no Brasil, o que torna essencial a investigação da atuação dos órgãos de Controle Interno no âmbito do governo.

1.3 Pressupostos

O trabalho pressupõe fundamentalmente que, com a implantação da SECON, a relação custo *versus* benefício é satisfatória. Agregam-se ao pressuposto citado, outros secundários, baseados nas seguintes concepções:

- ✓ Com a implantação da SECON, houve redução de desperdícios dos recursos públicos, gerando uma economia.
- ✓ Com a criação da SECON, os recursos racionalizados ajudarão no combate à pobreza, às desigualdades sociais e econômicas e à má distribuição de renda.

1.4 Objetivo Geral do Trabalho

O principal objetivo desse trabalho é avaliar o impacto financeiro da criação da SECON no Estado do Ceará até o ano de 2005.

1.4.1 Objetivos Específicos

- ✓ Analisar a relação custo *versus* benefício com a criação da SECON;
- ✓ Verificar o quanto foi economizado com a implantação da SECON até dezembro de 2005;
- ✓ Verificar a possibilidade de empregar os recursos racionalizados na área social *a priori*, nas áreas de: Segurança Pública, Assistência Social, Saúde, Educação e Saneamento.

1.5 Categorização da pesquisa

Com o intuito de assegurar a análise precisa do objeto de pesquisa, assim como dar suporte ao pressuposto inicial desse estudo acadêmico, foi realizada a pesquisa bibliográfica e documental, aplicada em virtude de atender às exigências da vida moderna e contribuir para fins práticos, em busca de soluções para problemas concretos.

Quanto a natureza trata-se de uma pesquisa descritiva, em que foram observados, analisados, classificados e interpretados os fatos e exploratória, pois, segundo Beuren (2003, p.80), “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 (1994, p.45) assevera que “[...] estas pesquisas exploratórias têm como objetivo principal o aprimoramento de idéias ou a descoberta de intuições.”

Adotou-se como estratégia de pesquisa o estudo de caso único. Na perspectiva de Yin (2001, p.62 e 63), “[...] o caso único pode significar uma importante contribuição à base de conhecimento e à construção da teoria”. Esta afirmação sugere continuidade em investigações futuras e mais amplas. Yin (2001) assinala que a estratégia do estudo de caso está bastante relacionada aos fenômenos contemporâneos cujos temas não estão totalmente consolidados em bases científicas e o controle sobre os eventos do investigador é bastante limitado. Yin (2001, p.62-63) enumera os fundamentos para seleção de caso único, em vez de casos múltiplos, que se enquadram na estratégia da pesquisa: o caso único representa o teste decisivo de uma teoria significativa; o caso representa um caso revelador.

O estudo de caso único aqui tratado privilegia um evento particular da análise do impacto financeiro da implantação da Secretaria da Controladoria no Estado do Ceará, implantação considerada pioneira no estado, configurando-se como um caso revelador. Atualmente a adoção de ferramenta de controle da gestão é uma tendência na administração pública, dando ênfase ao fenômeno contemporâneo afeto à estratégia do estudo de caso.

1.6 Estrutura da Dissertação

Na elaboração do presente trabalho, foi desenvolvida uma estrutura composta de cinco capítulos, a seguir detalhados.

O primeiro capítulo aborda aspectos introdutórios, com enfoque na importância do Controle e Controladoria para a Administração Pública bem como define o objeto, do trabalho, formula o problema, evidencia a justificativa do trabalho e os pressupostos em estudo, e, por último, define a metodologia adotada.

O segundo capítulo engloba a revisão bibliográfica, envolvendo temas como controle e Controladoria; os tipos de controle; as divisões dadas ao controle; os princípios básicos do controle interno; o sistema de controle interno na administração pública; a

evolução do sistema de controle interno no Brasil; o controle externo; a evolução do controle externo no Brasil; o Controle Interno Integrado e a Controladoria; a Controladoria como órgão administrativo; a missão e funções da Controladoria e os requisitos necessários ao desempenho da função de Controladoria; os princípios norteadores da ação do *Controller*, a Controladoria Governamental; o Planejamento Governamental; o Orçamento Público; a Contabilidade de Custos no campo da Controladoria; a Auditoria Interna como ferramenta da Controladoria Governamental e, finalmente, a Controladoria Governamental.

O terceiro capítulo aborda a metodologia utilizada na pesquisa, como o ambiente da pesquisa, a tipologia, a natureza, a coleta e análise de dados e o universo.

O quarto capítulo compreende o histórico, as competências institucionais, o organograma, a estrutura organizacional, assim como também, as atividades realizadas na SECON desde o período da sua criação até o exercício de 2005, envolvendo áreas de racionalização de recursos; controle financeiro e desenvolvimento institucional e da administração, a fim de ressaltar o esforço despendido pela Secretaria para o cumprimento de sua missão de garantir a boa e regular gestão dos recursos públicos estaduais.

Finalizando, apresenta-se a análise dos dados financeiros reproduzidos pela SECON, os benefícios da criação e o impacto no orçamento Estadual, assim como: os valores economizados pela SECON no período de 2003 a 2005; o orçamento concedido à SECON nesse mesmo período; a análise da relação custo *versus* benefício com a criação da Secretaria de Controladoria; a apresentação das despesas gerais do Estado por funções e o impacto dos benefícios gerados com relação as despesas gerais do Governo envolvidas na área social nesse mesmo período como Segurança Pública, Assistência Social, Saúde, Educação e Saneamento.

2 ASPECTOS DO CONTROLE NO ÂMBITO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Este capítulo tem por objetivo desenvolver o referencial teórico que serve de suporte para a análise dos principais conceitos e fundamentos, assim como interpretações de autores como: Peter *et al* (2003), Peter e Machado (2003), Piscitelli *et al* (2004), Catelli, Figueiredo e Caggiano (1997), Martins (2004), Mosimann e Fisch (1999), Peixe(2002), Machado e Reis (1993), onde versaram sobre temas que embasaram o estudo, tais como Controle, Controle Interno, Controle Externo, Controle Interno Integrado, Controladoria e Controladoria Governamental.

2.1 Controle

Na concepção de Peixe (2002, p.28), controle é expressão de origem latina, conhecida internacionalmente a partir de 1611, com o significado de registro em duplicata, verificação, fiscalização e revisão. Atualmente, o vocábulo encontra-se mais abrangente e refere-se também a regulação, vigilância, averiguação, direção, coordenação etc.

O controle aqui tratado está intrinsecamente ligado à faculdade e dever dos indivíduos estabelecerem comparações entre padrões preestabelecidos e suas pretensões. De qualquer forma, o indivíduo deve estar sempre pronto para prestar contas de seu ato, assim como também assumir qualquer punição cabível em caso de transgressão das regras.

Ainda na concepção de Peixe, a palavra controle dos recursos públicos já estava prevista na legislação sancionada por Moisés 1300 a .C., segundo a qual, eram reguladas as funções da justiça e a arrecadação dos dízimos. Verifica-se também a preocupação no que se refere ao equilíbrio das contas em Salomão, nascido no ano de 1032 a .C., em um de seus livros canônicos denominado Eclesiastes, onde o profeta estabeleceu preceitos aos filhos de Israel, recomendando-lhes: "*Quod cumpre trades, numera et appendi, datum vero et acceptum, omne describe*", ou seja, "Onde negociares, verifica e pesa, encontrando exato e aceito, tudo descreve".

Atualmente, o controle é fundamental para qualquer organização, mormente pelas organizações públicas, onde o volume de recursos, em geral, é maior. Além disso, o controle encontra, aplicação necessária na gestão de recursos escassos, de maneira eficiente.

Peixe (2002 *apud* COMITÊ DE PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA DO INSTITUTO AMERICANO DE CONTADORES PÚBLICOS CERTIFICADOS, 1998) descreve que as divisões dadas ao controle são:

- ✓ O controle contábil, que compreende o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que se relacionam diretamente com:
 - Salvaguarda dos ativos;
 - Verificação da exatidão e confiabilidade de seus dados contábeis;
 - Promoção da eficiência operacional;
 - Incentivo à adesão às políticas gerenciais prescritas;
 - Sistemas de autorização e aprovação;
 - Separação de deveres relacionados com registros nos livros;
 - Preparação de relatórios relacionados com operações ou custódia de ativos;
 - Controle físico sobre os ativos; e
 - Auditoria Interna.

Constata-se que o controle contábil é preventivo e escritural, objetivando assegurar a veracidade dos registros das operações no que se refere à legalidade e fidedignidade funcionais dos agentes da administração.

- ✓ O controle administrativo, que, na administração pública compreende o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que se relacionam principalmente com a eficiência das operações e a observância às políticas administrativas de gestão, e que se relacionam indiretamente com os registros contábeis.

Na concepção de Machado e Reis (1993, p.137), no controle administrativo, podem-se incluir: análise estatística, estudos de tempos e movimentos, preparação de relatórios, programa de treinamento de pessoal, controle de qualidade total e análise do custo benefício.

Ressalte-se que o controle administrativo tem por objetivo assegurar a continuidade dos programas de trabalho do governo. Segundo Martins (2004), a figura 1 mostra os objetivos do controle contábil e administrativo para uma melhor compreensão:

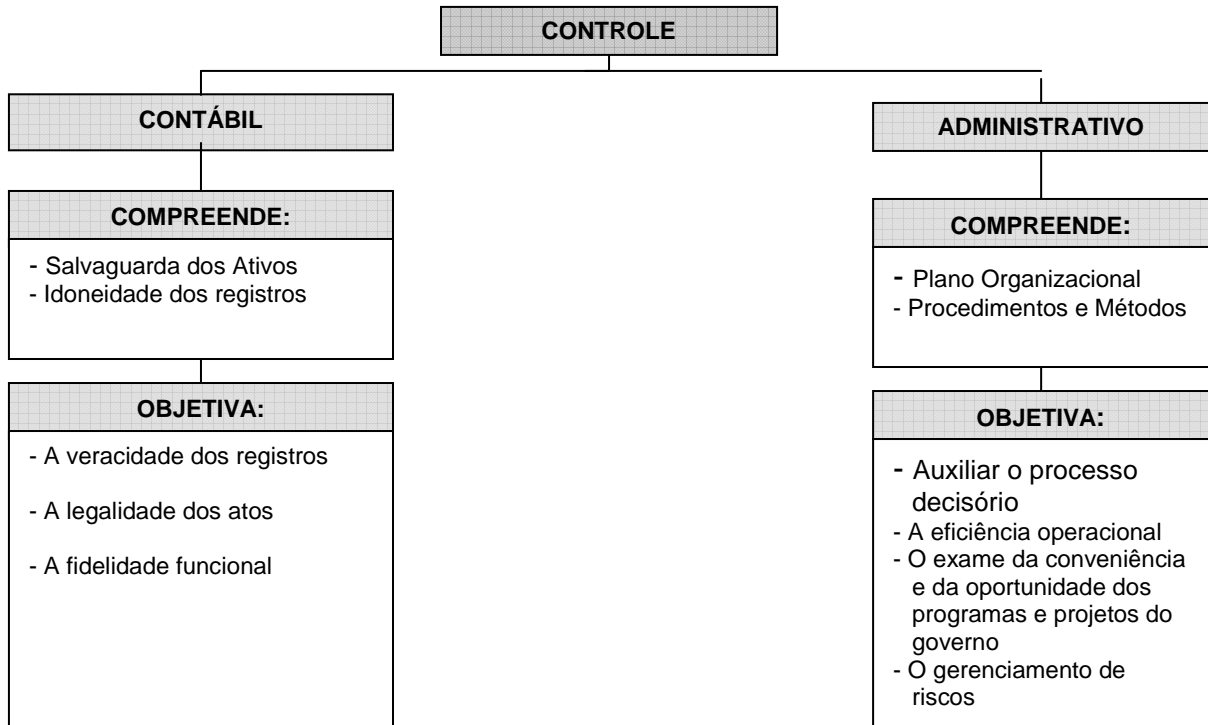


FIGURA 1- Objetivos do Controle Contábil e Administrativo.
Fonte: Martins (2004, p.181).

Martins (2004) descreve que, o controle com relação aos fatos administrativos pode ser efetuado nos seguintes momentos:

- ✓ O controle antecedente: é exercido por intermédio da promulgação de leis, elaboração de contratos, instruções e regulamentos que disciplinam as atividades.
- ✓ O controle concomitante: é exercido pela vigilância sobre o trabalho administrativo, à medida que ele se processa como emissão de empenhos, arrecadação da receita entre outros.
- ✓ O controle subsequente: é realizado mediante a utilização de relatórios contábeis e extracontábeis, bem como a realização de auditorias que possibilitam o conhecimento das ações efetivadas.

Os estágios de controle retromencionados são independentes, e os critérios e padrões estabelecidos podem ser divergentes entre si, uma vez que, para cada fase do processo de gestão, o administrador deve usufruir diferentes instrumentos eficazes de controle.

2.2 Sistema de Controle Interno na Administração Pública

Ao se implantar um sistema de controle interno, devem ser levados em conta os riscos atinentes a cada caso e o seu respectivos custo de manutenção, pois seria inócuo implantar um sistema cujo custo de controle fosse superior ao objeto que se deseja controlar.

A Lei 4.320/64 preconiza em seu art.75, incs. I, II e III, sobre o controle interno na administração pública:

- ✓ A legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;
- ✓ A fidelidade funcional dos agentes da administração, responsável por bens e valores públicos; e
- ✓ O cumprimento dos programas de trabalho do governo, expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

Verifica-se que o controle interno é de vital importância para que o agente responsável do órgão tenha conhecimento do que está acontecendo na administração, devendo ele ser capaz de produzir uma análise de como os programas estão sendo executados e esta análise serve de base que permite às unidades operacionais a correção dos eventuais desvios entre os objetivos e as realizações, ou procede às adaptações necessárias, face à análise do custo-benefício.

Para Martins (2004), sob o aspecto estrutural, o controle interno deve estar infiltrado em toda a organização, e inclui os sistemas de contabilidade, administração financeira e auditoria interna, conforme demonstrado na figura 2.

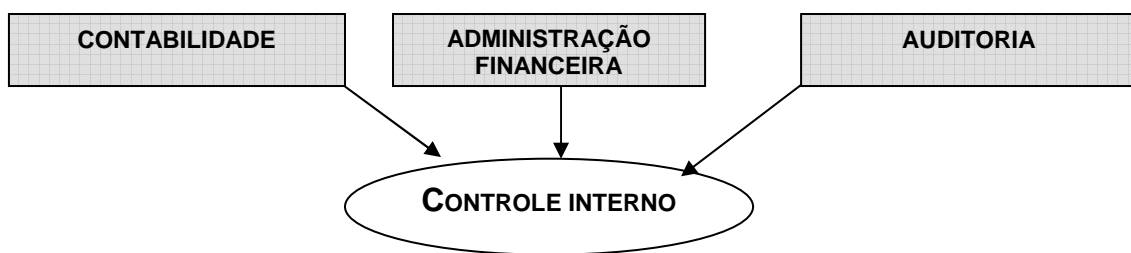


FIGURA 2- Composição do Sistema de Controle Interno.
Fonte: Martins (2004, p.183).

O controle interno do ponto de vista econômico e financeiro é orientado através do órgão da contabilidade, administração financeira e auditoria, com o fim de estimular, vigiar toda a atividade exercida em determinado período.

Segundo Reis (1999, p.19), um sistema de controle interno deve responder a algumas questões fundamentais, a seguir elaboradas:

- ✓ Abrangência – trata-se de definir a área a ser controlada, bem como se os registros, informações e ajustes contábeis abrangem a totalidade dos atos e fatos administrativos.
- ✓ Exatidão – procura identificar se a execução do trabalho, a avaliação dos elementos patrimoniais e as informações estão exatas.
- ✓ c) Legalidade – é uma questão fundamental no exercício do controle interno para verificar se os atos praticados obedecem à legislação vigente.
- ✓ d) Disseminação das Informações – busca conhecer quem deve prestar as informações e quem deve recebê-las, analisá-las e tomar as medidas necessárias.
- ✓ Oportunidade – indica se os trabalhos de controle estão sendo realizados na época mais adequada; basicamente, um sistema de controle está integrado em um sistema de informações, podendo, pois, utilizar, com alta eficiência, o processamento eletrônico de dados.

Estes critérios não financeiros de avaliação do controle interno necessitam da harmonia entre as metas e os incentivos, interagindo efetivamente e alcançando decisões adequadas.

Reis (1999), enfatiza ainda que as prestações de contas e tomadas de contas são sistemáticas e periódicas, mensais, anuais, ou por fim de gestão. O controle interno deverá realizar, a qualquer tempo, inspeções e verificações locais da ação dos responsáveis por bens, numerário e valores do Estado, ou aqueles pelos quais este responda.

A fundamentação legal dos controles pode ser reconhecida através da constituição Federal em seus arts. 70 a 74, que esclarecem os princípios do controle interno, assim como, suas finalidades. A lei 4.320/64 nos arts. 76 a 82, versa sobre a execução do Poder Executivo sobre o controle interno, a tomada de contas de todos os responsáveis por bens ou valores públicos, como também, é citado o controle externo, e seus fins. A lei 101/00, em seus arts. 48 a 49, ressalta os instrumentos da transparência da gestão fiscal.

2.2.1 Princípios Básicos do Controle Interno

Para que o controle na administração pública se torne adequado, é imperativo que os princípios básicos sejam estabelecidos e detalhados.

Segundo Peter e Machado (2003), pode-se considerar como Princípios do Controle Interno o conjunto de regras, diretrizes e sistemas, que visam ao atingimento de objetivos específicos, tais como:

- a) Relação custo *versus* benefício. Consiste na minimização da probabilidade de falhas ou desvios quanto ao atingimento dos objetivos e metas;
- b) Qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários. A eficácia dos controles internos está diretamente relacionada com a competência e integridade do pessoal;
- c) Delegação de poderes e determinação de responsabilidades. O ato de delegação deverá indicar, com precisão, a autoridade que delegou o poder ou responsabilidade por determinado ato (delegante), a pessoa que recebeu a delegação respectiva (delegada) e o objeto da delegação que corresponderá do ato em si;
- d) Segregação de funções. A estrutura de um controle interno deve prever a separação entre as funções de autorização ou aprovação de operações e sua execução, controle e contabilização, de tal maneira que nenhuma pessoa detenha competências e atribuições em desacordo com este princípio;
- e) Instruções formalizadas. Para que se possa atingir um grau de confiabilidade e segurança, é necessário que as ações, procedimentos e instruções sejam disciplinados e formalizados por meio de instrumentos eficazes, ou seja, claros e objetivos e emitidos por autoridade competente;
- f) Controle sobre as transações. É de vital importância estabelecer o acompanhamento dos fatos contábeis, financeiros e operacionais, objetivando que sejam efetuados através de atos legítimos relacionados com a finalidade do órgão ou entidade e autorizados por quem o é de direito;
- g) Aderência às diretrizes e normas legais. É necessária a existência, no órgão ou entidade, de sistemas estabelecidos para determinar e assegurar a observância das

diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos internos.

Os elementos essenciais do processo de controle gerencial são os planos e relatórios de *performance*, a identificação e diagnose dos problemas, e a elaboração de diretrizes para a ação corretiva.

2.2.2 Objetivos dos Controles Internos

Peter e Machado (2003) relatam que o objetivo geral do Controle Interno é assegurar para que não ocorram possíveis erros relevantes, através do controle de suas causas. Dentre os principais objetivos, destacam-se:

- ✓ Observar as normas legais, instruções normativas, estatutos e regimentos;
- ✓ Assegurar veracidade, nas informações contábeis, financeiras, administrativas e operacionais;
- ✓ Antecipar-se, previamente, ao cometimento de erros, desperdícios, abusos, práticas antieconômicas e fraudes;
- ✓ Propiciar informações oportunas e confiáveis, inclusive de caráter administrativo-operacional, sobre os resultados e efeitos atingidos;
- ✓ Salvar os ativos financeiros e físicos quanto a sua boa e regular utilização e assegurar a legitimidade do passivo;
- ✓ Permitir a implementação de programas, projetos, atividades, sistemas e operações, visando à eficácia, eficiência e economicidade dos recursos; e
- ✓ Assegurar aderência às diretrizes, planos, normas e procedimentos do órgão ou entidade.

O controle eficaz será obtido somente se a organização atentar para os objetivos citados, expressando a verdade contábil, correção dos erros e dissipação de dúvidas, para os devidos fins.

2.2.3 Evolução do Sistema de Controle Interno no Brasil

Na concepção de Piscitelli *et al.* (2004, p.417), a evolução do Sistema de Controle Interno no Brasil é constatada através das várias modificações impostas por Decretos, Medidas Provisórias e a própria Constituição Federal.

Na década de 60, foi aprovada a reforma administrativa federal, cujo documento mais importante foi o Decreto-Lei nº200 de 1967. Nesta reforma, o sistema de controle interno foi submetido a uma significativa mudança, passando a dar relevo ao processo de fiscalização financeira, dando margem, no lugar da Contadoria Geral da República, às Inspetorias Gerais de Finanças, como órgãos do sistema de administração financeira, contabilidade e auditoria. Nessa época, foi estabelecida uma estrutura descentralizada com dupla subordinação, ou seja, cada Ministério existia uma Inspetoria Geral de Finanças, subordinada administrativamente ao titular do Ministério e tecnicamente à Inspetoria Geral das Finanças do Ministério da Fazenda, a qual tinha a função de ser o órgão central do sistema. (MARTINS, 2004).

Em 1979, com o Decreto nº84.362, foi criado um órgão central, SECIN (Secretaria Central de Controle Interno), desvinculado dos órgãos setoriais conhecidos como CISETs (Secretaria de Controle Interno) e integrado à estrutura da SEPLAN (Secretaria de Planejamento e Coordenação). A auditoria dos órgãos e entidades subordinados à Supervisão Ministerial passou a ser de competência exclusiva do órgão central SECIN, onde a auditoria era classificada apenas como contábil e de programas. O Sistema de Controle Interno passava a ser o responsável pelo acompanhamento físico e financeiro de projetos e atividades, inclusive os decorrentes de contratos e convênios. Em 10 de março de 1986, novas alterações se processaram com a criação da STN (Secretaria do Tesouro Nacional) e extinção da SECIN, através do Decreto de nº92.452.

A partir de 1994, o Sistema de Controle Interno foi reestruturado, junto com o Sistema de Planejamento e com o Sistema de Orçamento do Poder Executivo. Conforme a Lei nº10.180, de 06 de fevereiro de 2001, as entidades de administração financeira federal, de contabilidade federal e de controle interno do Poder Executivo Federal, além das atividades de planejamento e de orçamento federal, foram organizadas sob a forma de sistemas.

Finalmente, a Medida Provisória nº 103, de 01 de janeiro de 2003, a que dispôs sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, alterou a Corregedoria-

Geral da União, que passou à denominação de Controladoria–Geral da União, integrando-a à Presidência da República, com a competência de defender o patrimônio público, o controle interno, a auditoria pública e as atividades de Ouvidoria–Geral. A Medida Provisória foi convertida na Lei 10.683, de 28 de maio de 2003, somando-se à suas funções o incremento da transparência da gestão no âmbito da Administração Pública Federal, originando, a partir daquele momento, a denominação do titular como Ministro de Estado do Controle e da Transparência.

Atualmente, em face de todas essas modificações normativas, a Controladoria-Geral da União assumiu a função de Órgão Central de Controle Interno do Poder Executivo, incumbido da orientação normativa e supervisão técnica dos órgãos que compõem esse sistema.

Peter e Machado (2003) versam que a Secretaria Federal de Controle, estando integrada à Controladoria-Geral da União, que é o órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, está incumbida das seguintes competências:

- ✓ Propor à Controladoria-Geral da União a normatização, sistematização e padronização dos procedimentos operacionais das unidades integrantes do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal;
- ✓ Controlar as operações de crédito, avais, garantias, direitos e deveres da União;
- ✓ Verificar e avaliar a adoção de medidas que digam respeito à observância dos limites da despesa com pessoal e do montante da dívida consolidada e mobiliária, bem como da destinação de recursos obtidos com alienação de ativos, de acordo com as determinações da Lei Complementar nº101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal);
- ✓ Avaliar o cumprimento das metas estabelecidas no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias, bem como a execução dos orçamentos da União;
- ✓ Realizar auditorias sobre a gestão de recursos públicos e privados, bem como sobre aplicação de subvenções e renúncia de receitas;
- ✓ Apurar atos ou fatos considerados ilegais ou irregulares, praticados por agentes públicos ou privados, na utilização de recursos públicos federais.

O acompanhamento das ações da SFC vem sendo feito, a partir de 1995, por um sistema denominado Sistema de Planejamento e Acompanhamento de Atividades da Secretaria Federal de Controle Interno.

2.3 Controle Externo

O Controle Externo deve ser exercido em uma instância que esteja fora do âmbito do ente fiscalizado, para que tenha maior grau de independência e efetividade em suas ações.

A Lei nº 4.320 de 1964, em seu art. 81, determina que o Controle Externo deverá ser exercido pelo Poder Legislativo: “O controle da execução orçamentária, pelo Poder Legislativo, terá por objetivo verificar a probidade da Administração, a guarda e emprego dos dinheiros públicos e o cumprimento da Lei de Orçamento” (REIS, 1999).

Conforme Pellini (1993, p.14),

[...] o controle externo é apenas o ponto final do polígono de verificação da regularidade do ato do administrador, que se inicia na verdade, com a primeira medida tomada relativamente à engrenagem cujas peças devem estar plenamente ajustadas para que se produza o resultado desejado que não é senão a certeza de que o emprego dos recursos públicos resultou profícuo, bom e são.

A relevância do controle externo na administração pública está fundamentada na Constituição da República Federativa do Brasil e, por decorrência, nas demais Constituições Estaduais e Leis Orgânicas dos Municípios.

2.3.1 Evolução do Órgão de Controle Externo no Brasil

Na concepção de Peter e Machado (2003), os Órgãos de Controles foram criados com a finalidade de aperfeiçoarem e cumprirem sistematicamente as determinações constitucionais. No âmbito Federal, destaca-se o Tribunal de Contas da União (TCU), como órgão técnico de apoio ao Congresso Nacional no Controle Externo. A evolução do Órgão de Controle Externo se dá nos seguintes momentos:

- ✓ No Brasil, o TCU teve início em 1826, por iniciativa do Visconde de Barbacena e de José Inácio Borges, diante da apresentação de um projeto de lei ao Senado do Império recém-independente. Contudo, apenas em 1890, por intermédio de Rui Barbosa, na época então Ministro da fazenda, foi criado o Tribunal de Contas da União, através do Decreto 966- A. A constituição de

1891 deu um caráter institucional ao TCU, sendo este instalado em 1893, no Governo de Floriano Peixoto.

- ✓ Inicialmente, o TCU foi criado para exercer as seguintes competências: fiscalizar, examinar, revisar e julgar todas as operações relacionadas com a receita e despesa da União. A Constituição de 1943 atribuiu ao TCU o acompanhamento de execução orçamentária, o registro prévio das despesas e contratos, o julgamento das contas dos responsáveis por bens e dinheiros públicos, e a elaboração de parecer prévio sobre as contas do Presidente da República, competência esta que havia sido retirada pela Constituição de 1937.
- ✓ A Constituição de 1967 atribuiu ao TCU o exercício da auditoria financeira e orçamentária sobre as contas das unidades dos três poderes da União, instituindo a partir daí os sistemas de controle externo a cargo do Congresso Nacional, com o auxílio do TCU.
- ✓ Em 17 de julho de 1992, foi sancionada a Lei 8.443, conhecida como a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União.

Segundo Piscitelli *et al.* (2004), estão sujeitas ao controle externo as contas dos gestores das Unidades descritas abaixo:

- ✓ Unidades da administração direta;
- ✓ Autarquias e fundações instituídas e mantidas pela União;
- ✓ Empresas públicas, sociedades de economia mista e demais empresas controladas direta ou indiretamente pela União;
- ✓ Órgãos e entidades que arrecadem ou gerenciem contribuições parafiscais;
- ✓ Fundos Constitucionais (Lei nº7.827/89) e Fundos de Investimentos (Decreto-Lei nº1.376/74), em processos autônomos dos respectivos órgãos ou entidades supervisores;
- ✓ Fundos em geral, quando, por expressa disposição legal ou decisão do Tribunal, devam constituir processos autônomos;
- ✓ Órgãos ou entidades administrados sob contrato de gestão firmado com a Administração Pública Federal.

A Constituição Federal de 1988 ampliou a competência do TCU inclusive no que diz respeito à apreciação das contas do Presidente da República. Em seu art. 71, define a Constituição que o controle externo ficará a cargo do Congresso Nacional, e será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

- I- Apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;
 - II- Julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Federal, e as contas daqueles que derem causa à perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;
 - III- Apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo poder público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;
 - IV- Realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão Técnica ou inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;
 - V- Fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta nos termos do tratado constitutivo;
 - VI- Fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União, mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, ao Estado, ao Distrito Federal ou ao Município;
 - VII- Prestar informações solicitadas pelo congresso Nacional, por qualquer de suas casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas;
 - VIII- Aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa, ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações multa proporcional ao dano causado ao erário;
 - IX- Assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade;
 - X- Sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal;
 - XI- Representar o Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados;
- § 1º No caso de contrato, o ato de sustação será adotado diretamente pelo Congresso Nacional, que solicitará, de imediato, ao Poder Executivo as medidas cabíveis.
- § 2º Se o Congresso Nacional ou Poder Executivo, no prazo de noventa dias, não efetivar as medidas previstas no parágrafo anterior, o Tribunal decidirá a respeito.
- § 3º As decisões do Tribunal de Contas de que resulte imputação de débito ou multa terão eficácia de título executivo.
- § 4º O Tribunal encaminhará ao Congresso Nacional, trimestralmente e anualmente, relatório de suas atividades.

Peter e Machado (2003) declaram que o TCU possui quadro próprio de pessoal e jurisdição em todo o território nacional, exercendo, dentre outras, as atribuições previstas no art.96 da Constituição Federal de 1988, quais sejam: eleger seus órgãos diretivos e elaborar seus regimentos internos; dispor sobre o funcionamento dos respectivos órgãos jurisdicionais

e administrativos; organizar suas secretarias e serviços auxiliares; prover por concurso público os cargos necessários à administração e execução de seus trabalhos.

Conforme Piscitelli *et al.* (2004), a decisão sobre o processo de tomada ou prestação de contas pode ser:

- ✓ Preliminar: o Relator ou o Tribunal, antes de pronunciar-se quanto ao mérito das contas, resolve sobrestar o julgamento, ordenar a citação ou a audiência dos responsáveis ou, ainda, determinar outras diligências necessárias ao saneamento do processo;
- ✓ Definitiva: o Tribunal julga as contas regulares, regulares com ressalva ou irregulares;
- ✓ Terminativa: o Tribunal ordena o trancamento das contas que forem consideradas iliquidáveis.

Na concepção de Peter e Machado (2003), o julgamento das contas se dará até o término do exercício seguinte àquele em que as tomadas ou prestações de contas tiverem sido apresentadas, variando de acordo com os danos causados ao erário público. As contas serão julgadas da seguinte forma:

- ✓ As contas regulares expressam, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável;
- ✓ As contas regulares com ressalva evidenciam improbidade ou qualquer outra falta de natureza formal desde que não resulte dano ao fisco público;
- ✓ As contas irregulares, quando for comprovado, expressam omissão no dever de prestar contas, prática de ato de gestão ilegal, desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos; e
- ✓ As contas iliquidáveis serão assim chamadas quando for caso fortuito ou de força maior, comprovadamente alheio à vontade do responsável de tornar materialmente impossível o julgamento do mérito. Nessa situação, o Tribunal ordenará o trancamento das contas e conseqüentemente o arquivamento do processo.

Na concepção de Piscitelli *et al.* (2004), no caso de contas irregulares, havendo débito, o Tribunal condenará o responsável ao pagamento da dívida atualizada

monetariamente, acrescida dos juros de mora devidos, podendo, ainda, aplicar a multa de até 100% do valor do dano atualizado. O instrumento da decisão será considerado título executivo para fundamentar a respectiva ação de execução. Não havendo débito, a multa poderá alcançar R\$ 24.556,32(vinte e quatro mil quinhentos e cinquenta e seis reais e trinta e dois centavos), atualizados pela Portaria nº 63, de 21 de janeiro de 2003.

Com relação às sanções impostas pela Lei Orgânica do TCU, em que esta prevê defesa dos responsáveis nos casos de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, serão aplicadas as sanções, das seguintes formas, isolada ou cumulativamente:

- ✓ Recolhimento do débito apurado;
- ✓ Multa proporcional ao valor do prejuízo;
- ✓ Multa por contas irregulares, ato irregular, ilegítimo ou antieconômico;
- ✓ Multa por não-atendimento de diligência ou determinação do TCU;
- ✓ Multa por obstrução à inspeção ou auditoria;
- ✓ Multa por sonegação de informação, documento ou processo;
- ✓ Afastamento provisório do cargo de dirigente;
- ✓ Decretação da indisponibilidade dos bens de responsáveis (por no máximo um ano);
- ✓ Declaração de inabilitação para exercer cargo em comissão ou função de confiança;
- ✓ Declaração de inidoneidade para participar de licitação (por até cinco anos), do responsável por fraude do certame;
- ✓ Determinação da adoção de providências para arresto de bens de responsáveis julgados em débito.

Observe-se que as penalidades impostas pelo TCU não impossibilitam a execução de outras sanções administrativas ou penais, além da inelegibilidade, por um período de cinco anos, dos responsáveis por contas irregulares, previstas na legislação eleitoral.

Aos dirigentes do TCU caberá fixar normas para o cumprimento dessa ampla ação, que se aspira cristalina, transparente e moralizadora. E arremata Ghisi (1988, p.12):

[...] a técnica mais aprimorada, os sistemas mais seguros, a fiscalização mais eficiente, todos estarão destinados ao fracasso, se não aprimorarmos o homem, que é razão, o instrumento e o fim de todas as medidas, de toda ação, da própria estrutura social, num mundo que se transforma em razão geométrica, onde o tempo e o espaço se confundem na escala social, onde os mais atentos apenas visualizam, os mais profundos estudos param num ponto-e-vírgula, e o conhecimento se perde nos meandros das ciências, cheios de parênteses a serem resolvidos, em que o ponto final se conjuga com uma exclamação ante a perplexidade do homem face ao destino escatológico desta humanidade a que pertencemos todos.

Assim, se o poder político, como quer a Constituição, emana do povo e em seu nome é exercido, ao povo cabe saber, através dos órgãos constitucionais e legais específicos, o exame e o julgamento da aplicação transparente dos recursos financeiros que o Estado mobiliza e despense.

Para o mesmo autor, o julgamento da regularidade das contas de qualquer agente público ou responsável por bens e valores é baseado nos seguintes instrumentos:

- ✓ Levantamentos contábeis;
- ✓ Pareceres de auditoria.

Segundo Martins (2004), o órgão central de contabilidade é o órgão de controle que assume maior amplitude no que se refere à administração pública, ou seja, o órgão que acompanha toda a atividade econômica, estuda seus fenômenos inerentes, suas causas e efeitos, pondo-os em evidência. É o órgão que demonstra os efeitos da administração sobre o patrimônio e que, dessa forma, constringe os órgãos da administração a atuarem em consonância com o programa estabelecido.

A contabilidade tornou-se a maior responsável pela gama de informações financeiras fornecidas com o objetivo de contribuir para um melhor desempenho das atividades organizacionais, e a Controladoria é a principal responsável pelo gerenciamento dessas informações.

Conforme Franco e Marra (2003, p.529), o parecer de auditoria é o documento que representa a opinião do auditor sobre a exatidão e regularidade (ou não) da gestão e a adequação (ou não) dos levantamentos examinados. O parecer de auditoria é emitido quando o auditor verifica e certifica as contas dos responsáveis pela aplicação, utilização ou guarda de bens e valores públicos, e de todo aquele que der causa à perda, subtração ou estrago de valores, bens e materiais de propriedade ou responsabilidade do Estado

2.3.2 O Controle Interno Integrado e a Controladoria

Na concepção de Martins (2004), a figura 3 demonstra a estrutura do Controle Interno Integrado conforme a Constituição de 1988:

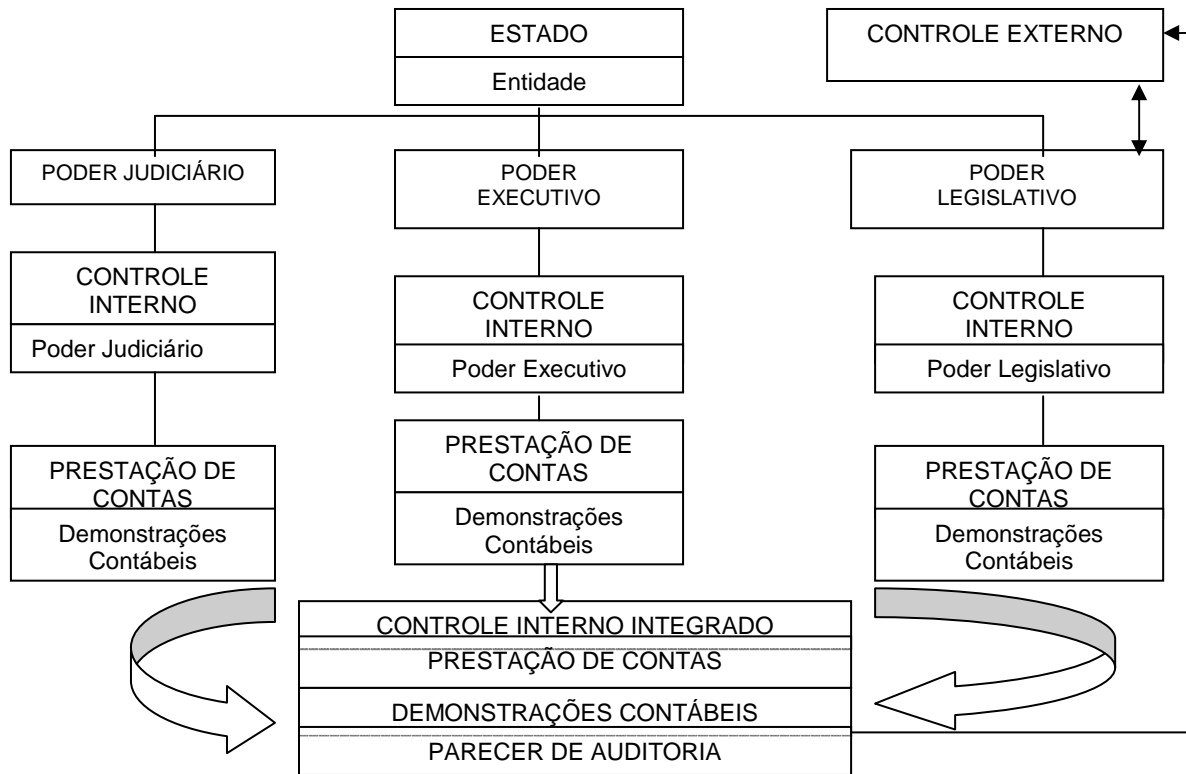


FIGURA 3- Estrutura do Controle Interno Integrado conforme a Constituição de 1988.
Fonte: Martins (2004, p.217).

Na visão de Martins (2004), o controle interno integrado constitui o controle do Estado como pessoa jurídica de direito público, sendo este responsável pela coordenação das atividades individuais de controle de cada um dos Poderes, e atuando de modo independente para atribuir pleno sentido à sua mais nobre função, a de proteger permanente e continuamente o patrimônio público. Desse modo, o controle interno integrado constitui uma função permanente que não deve sofrer influências sazonais, resultado dos planos ocasionais e temporais dos governos.

Na implementação do sistema de controle interno integrado, como preconizado na Constituição Federal, é de grande importância a compreensão de que a contabilidade e a auditoria devem estar interligadas ao órgão central de controle, denominado Controladoria ou Contadoria Geral, fazendo que o controle esteja direcionado para o exame e análise dos aspectos finalísticos, a facilitar a geração de relatórios sobre a economicidade, a eficiência e a eficácia das ações do governo.

2.4 Controladoria

Segundo Peter *et al.* (2003 *apud* TUNG, 1976, p.28), o surgimento da Controladoria foi ocasionado pela necessidade de ampliar as informações fornecidas pela contabilidade, transformando-as, assim, em ferramentas complementares ao controle gerencial. A Controladoria baseia-se na Teoria da Contabilidade, com uma visão multidisciplinar, implantando bases teóricas e conceituais, utilizadas para modelar os sistemas de informação que integram o processo administrativo, auxiliando os gestores nas tomadas de decisões adequadas.

Segundo Nakagawa (1994 *apud* CATELLI, 1994, p.28):

[...] Independentemente dos principais objetivos a que se propõe operar uma empresa, haverá sempre a preocupação com o bom andamento de suas atividades, com a utilização dos recursos de forma mais eficiente e econômica, a fim de que a mesma possa operar sem desajuste dos recursos, evitando, ao máximo possível, problemas econômicos, humanos, sociais...

Neste contexto, verifica-se que a organização deverá buscar constantemente o aprimoramento de seus controles internos, junto aos seus objetivos planejados, com um certo grau de flexibilidade que possibilite o agente controlador tomar decisões para atender as demandas do momento, sem dificultar, ou burocratizar excessivamente a organização, agilizando, assim, o fluxo de informações.

2.4.1 Missão da Controladoria

A Controladoria, assim como todas as áreas de responsabilidade de uma empresa, deve-se esforçar para garantir o cumprimento da missão e a continuidade da organização. Afirmam Figueiredo e Caggiano (1997, p.42) que o papel principal da controladoria fundamenta-se em coordenar todos os esforços possíveis, no sentido de se obter um resultado global superior à soma dos resultados obtidos em cada área.

Na concepção de Perez Junior *et al.* (1997, p.37), a missão da Controladoria é otimizar os resultados econômicos da empresa através da definição de um modelo de informações baseado no modelo de gestão. O objeto da Controladoria é a gestão econômica, ou seja, todo o conjunto de decisões e ações orientadas por resultados desejados e mensuradas segundo conceitos econômicos. Dessa forma, a missão da Controladoria é otimizar os resultados econômicos da empresa, para garantir sua continuidade, por meio da integração dos esforços das diversas áreas.

2.4.2 Funções da Controladoria

Conforme Kanitz (1977, p.3), as funções primordiais da Controladoria são:

- ✓ Informação. Envolve os sistemas contábeis e financeiros da empresa, sistema de pagamentos e recebimentos, folha de pagamento etc.
- ✓ Motivação. Refere-se aos efeitos do controle sobre o comportamento das pessoas diretamente envolvidas.
- ✓ Coordenação. Instrumento em que são centralizadas as informações gerenciais, merecedoras ou não de aceitação, assessoria aos diretores, sinalizando os riscos e as devidas soluções.
- ✓ Avaliação. Interpreta fatos e avalia resultados por centro de resultado, por área de responsabilidade e desempenho gerencial.
- ✓ Planejamento. Verificam a viabilidade dos planos, sua possível aceitabilidade e coordenação e constatar sua real necessidade para avaliações posteriores.
- ✓ Acompanhamento. Refere-se ao acompanhamento da evolução dos planos traçados e revisão ou correção de possíveis falhas.

O processo decisório é influenciado pela atuação da Controladoria através das informações de planejamento e controle, as quais exigem sistemas de informações que alicercem estas decisões e possam dar suporte ao acompanhamento dos planos traçados, bem como a correção de possíveis falhas.

2.4.3 Requisitos Necessários ao Desempenho da Função de Controladoria

Na concepção de Mosimann e Fisch (1999), o *Controller* em virtude de abranger diversas atribuições na empresa, necessita também de várias qualificações a seguir relacionadas:

- ✓ Entendimento completo do setor de atividade econômica em que sua empresa se inscreve bem como das forças políticas, econômicas e sociais diretamente relacionadas;
- ✓ Conhecimento amplo de sua própria empresa, sua história, suas políticas, seu programa, sua organização e, até certo ponto, de suas operações;

- ✓ Entendimento dos problemas básicos de organização, planejamento e controle;
- ✓ Conhecimento dos problemas primordiais da administração, da produção, da distribuição, de finanças e de pessoal;
- ✓ Discernimento para analisar e interpretar dados contábeis e estatísticos de tal forma que se tornem a base para a tomada de decisão;
- ✓ Aptidão para expressar idéias claras por escrito, isto é, na linguagem adequada;
- ✓ Conhecimento profícuo de princípios e procedimentos contábeis.

O crescimento das empresas fez que os dirigentes descentralizassem suas atividades no contexto organizacional moderno, demandando informações para tomarem decisões com um bom nível de segurança e determinando o surgimento de um novo perfil de profissional que viesse atender a esta expectativa.

2.4.4 Princípios Norteadores da Ação do *Controller*

Os princípios estabelecidos como norteadores da ação do *Controller*, segundo os mesmos autores, são:

- ✓ **Iniciativa.** O *Controller* deverá antecipar e prever riscos, a fim de fornecer as informações necessárias aos gestores das áreas afetadas.
- ✓ **Visão Econômica.** Na função de assessoria a outros gestores, o *Controller* deve mostrar-se perspicaz, no sentido de captar os efeitos econômicos das atividades exercidas em qualquer área, dar sugestões de apoio em relação à otimização de resultados e suprir o gestor com as informações cabíveis para esse fim.
- ✓ **Comunicação Racional.** A linguagem utilizada pelo *Controller* para repassar informações será simples e útil aos gestores, não necessitando de ajuda para entendê-la.
- ✓ **Síntese.** Deverá ser capaz de interpretar dados estatísticos e comparar os resultados do que foi planejado com o que foi realizado.
- ✓ **Visão Para o Futuro.** Ter visão para o futuro, com relação à implementação de ações que demonstrarão resultados positivos.

- ✓ Oportunidade. Dar informações tempestivas aos gestores, com relação a modificações de planos, ambientes, contribuindo para o desempenho global da empresa.
- ✓ Persistência. Acompanhar os desempenhos das áreas à luz de seus estudos e interpretações e cobrar as ações sugeridas para otimizar o resultado econômico global.
- ✓ Cooperação. Auxiliar os demais gestores a superarem os pontos fracos de suas áreas, quando detectados, sem se limitar a simplesmente criticá-los pelo fraco resultado.
- ✓ Imparcialidade. Fornecer informações à cúpula administrativa sobre a avaliação do resultado econômico das áreas, mesmo quando evidenciarem sinais de ineficácia dos gestores. Embora essa ação possa trazer dificuldades no relacionamento interpessoal com tais gestores, dever-se-á ter sempre em mente o controle organizacional para a otimização do resultado econômico empresarial.
- ✓ Persuasão. Convencer os gestores da utilização das sugestões, no sentido de tornar mais eficaz o desempenho de suas áreas e, conseqüentemente, o desempenho global, desde que haja compreensão dos relatórios gerenciais fornecidos.
- ✓ Cultura Geral. O conhecimento das diferenças culturais básicas entre raças e nações e o conhecimento das diferenças sociais e econômicas entre países é importante para a percepção de oportunidades e ameaças à empresa diante de cenários estratégicos.
- ✓ Liderança. Sendo um administrador de sua área, tem subordinados, e compete a ele conduzi-los à realização de suas tarefas de forma eficiente e eficaz para que a empresa atinja seus objetivos; e
- ✓ Ética. A sua conduta profissional deve ser firmada em valores morais aceitos de forma absoluta e pela sociedade.

O *Controller* é, portanto, o gestor encarregado do departamento de controladoria que tem o papel de gerenciar um eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade da

instituição, fazendo que as atividades desenvolvidas conjuntamente alcancem resultados superiores aos que alcançariam se trabalhassem independentemente.

Para Mosimann e Fisch (1999), é imprescindível que o *Controller*, no decorrer de suas atribuições, utilize um modelo de informações bom, exequível, adequado, e que atenda às expectativas dos usuários da informação. Neste contexto, destacam-se como características de um bom sistema de informações:

- ✓ Gerar confiança e possibilitar aos gestores o domínio das informações;
- ✓ Não causar dúvidas, mas sim certeza do que for informado;
- ✓ A informação precisa ser aceita e não imposta.

A figura 4 representa a interligação do sistema de informações econômico-financeiras com a Controladoria.

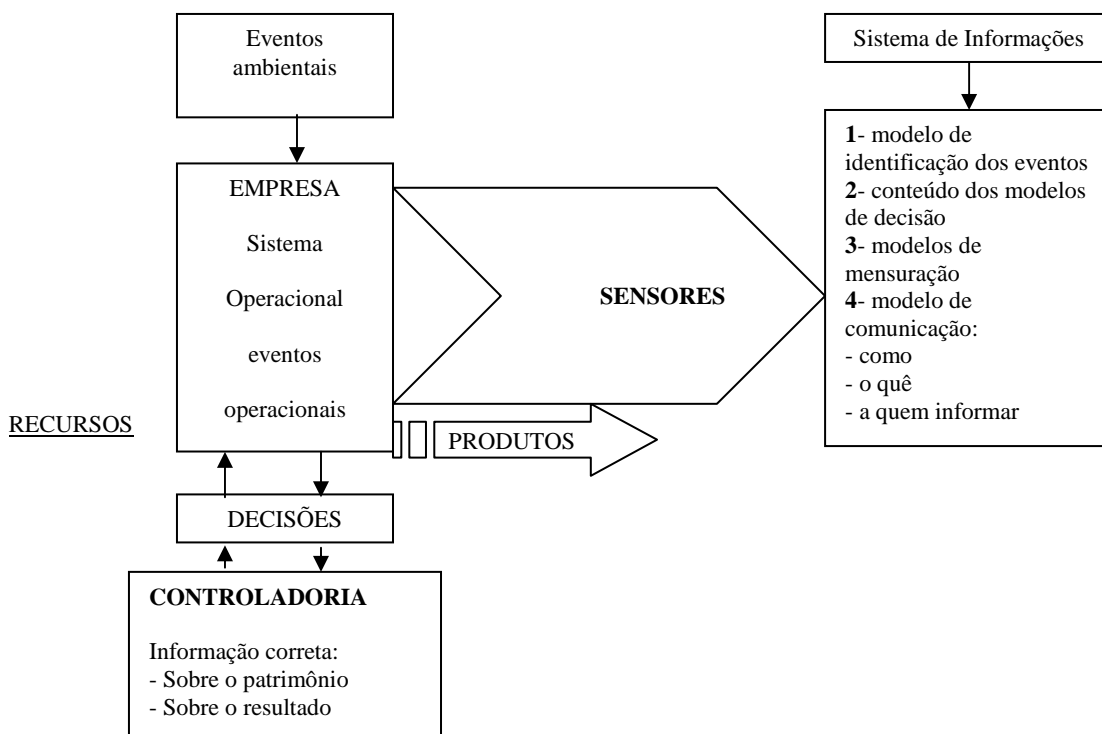


FIGURA 4- Sistema de Informação Administrado pela Controladoria.
Fonte: Mosimann e Fisch (1999, p.128).

No contexto em que está situada a empresa, observa-se a presença de eventos ambientais e operacionais. Os ambientais são os acontecimentos que ocorrem no ambiente externo da empresa, enquanto os operacionais ocorrem no ambiente interno e decorrem das decisões dos gestores. Tanto os eventos ambientais quanto os operacionais devem ser detectados pelo sistema de informações. À Controladoria cabe administrar o sistema de informações de ordem econômico-financeira, que são as informações que afetam a riqueza da

empresa. Os dados que interessam ao sistema de informações gerido pela Controladoria dependem do modelo de mensuração definido e dos conceitos de riqueza que a empresa adota.

2.5 Controladoria Governamental

A Controladoria Governamental, na concepção de Peter *et al.* (2003), pressupõe a existência de um sistema de planejamento participativo, coordenado, integrado e permanente, a começar com um diagnóstico estratégico, identificando a visão, ou seja, a projeção da entidade no futuro, considerando-se os ambientes interno e externo. Desse modo, a Controladoria procura acompanhar o cumprimento da missão organizacional, que consiste no motivo central da existência da entidade, refletindo suas habilidades essenciais, como também procura ser compreensível, realista, flexível e motivadora.

Para executar fielmente seu papel, a Controladoria Governamental deve analisar a forma como os objetivos e metas estão sendo atingidos, tendo em vista os custos envolvidos no processo de gestão. A forma de controle adotada é o grande diferencial entre o modelo burocrático e o gerencial, deixando de basear-se unicamente nos processos para concentrar-se nos resultados.

A Controladoria Governamental deve ser transparente com relação à definição de competências, autoridade, e responsabilidade estabelecida através de ferramentas legais. Dentre suas competências, são citadas por Peter *et al.* (2003):

- ✓ coordenar, controlar e integrar os planos de curtos e longos prazos;
- ✓ propor políticas e procedimentos relativos à sua área de atuação e à instituição como um todo;
- ✓ participar na formulação de estratégias;
- ✓ coordenar e controlar o sistema de informações gerenciais da instituição;
- ✓ propor e implantar metodologias de controle e avaliação de resultados, principalmente nas áreas de custos, patrimônio, orçamento e administração financeira;
- ✓ compilar, sintetizar e analisar informações;
- ✓ influenciar a tomada de decisão;
- ✓ propor e implementar melhorias no modelo de gestão das universidades;

- ✓ desenvolver e implementar sistema de relatórios que contemplem informações financeiras e não financeiras.

A respectiva Controladoria passa a ter como objetivo o controle gerencial, auxiliando a instituição a cumprir com o seu dever decorrente da *accountability*, fornecendo informações ao gestor e demais assessores, com a finalidade de melhorar o desempenho da gestão e, conseqüentemente, a qualidade dos produtos e serviços disponibilizados para a sociedade.

Para Martins (2004), segundo as normas constitucionais na implantação de uma Controladoria Governamental, não poderão inexistir, entre outras, as seguintes atribuições:

- ✓ prestar as contas que o Governo deve apresentar anualmente ao Poder Legislativo, por meio do Tribunal de Contas;
- ✓ servir, por meio de documentos e relatórios, de instrumento de auxílio no processo decisório;
- ✓ produzir avanços no uso dos sistemas tradicionais de controle orçamentário, financeiro e patrimonial, estabelecendo um elenco de indicadores financeiros, econômicos e sociais que permitam a melhoria do processo decisório;
- ✓ abandonar gradativamente a preocupação com o montante gasto para enfatizar os resultados alcançados pelos gestores nos aspectos da economicidade, eficiência e eficácia.

A Controladoria institucionalmente independente e fora da esfera fazendária pode evitar os desperdícios e despesas inúteis, além de medir a avaliação de desempenho por intermédio da implantação de um sistema de custos que permita ao administrador exercer efetivo controle das operações e, assim, melhorar o processo decisório.

Fica corroborada pelo acima exposto a enorme relevância de que a Controladoria, como responsável pela evidenciação dos elementos patrimoniais, avalie a consistência de tais elementos em face dos controles internos e do fluxo de informações gerenciais, para verificar sua confiabilidade e, mais que isso, avaliar, por meio de indicadores, o resultado alcançado pelos administradores.

Segundo Machado (2004, p.11), a Controladoria Governamental pode ser estruturada como está demonstrado na figura 5:

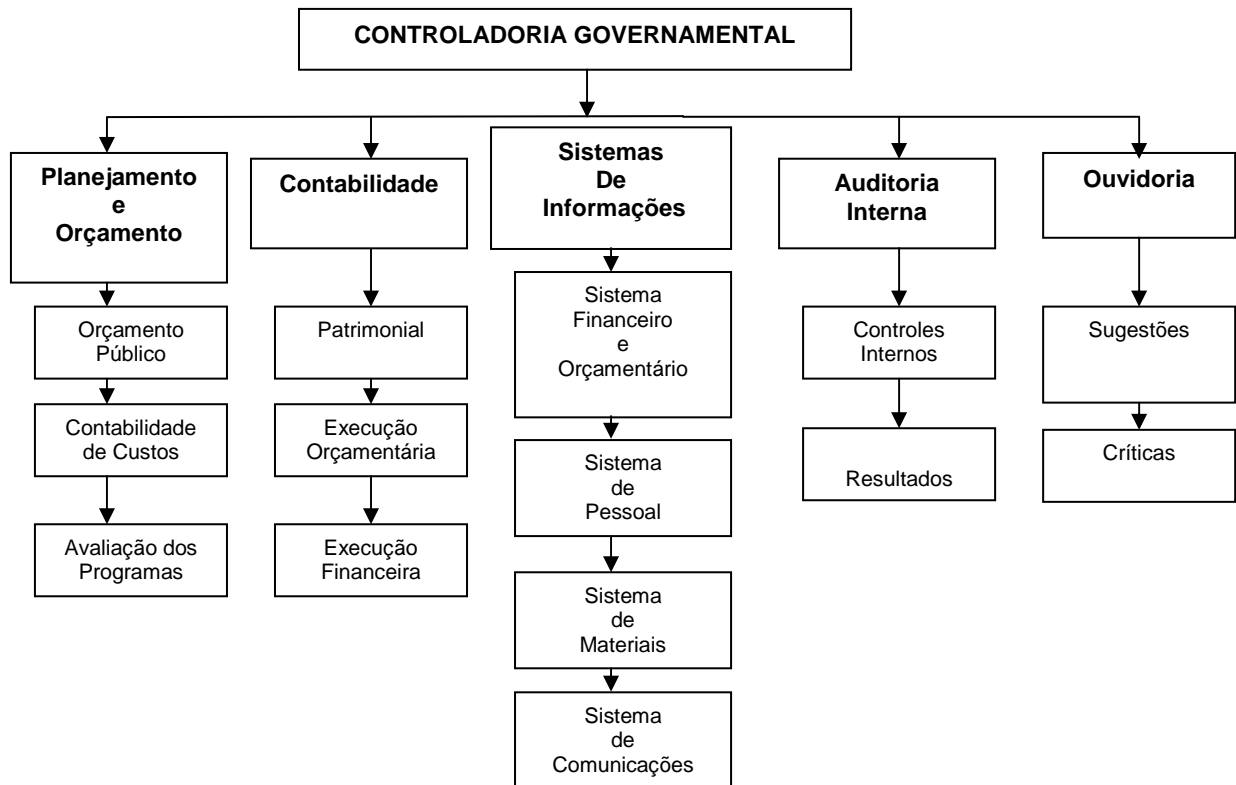


FIGURA 5- Estrutura da Controladoria Governamental.
Fonte: Machado (2004, p.11).

A segregação da Administração Financeira traz a racionalização do processo de execução orçamentária mediante a assimilação de modernas técnicas relativas à programação financeira, poder de gasto e unidade de tesouraria. Assim, parece claro que, uma vez estabelecida a desvinculação da Administração Financeira da Contabilidade, os relatórios financeiros passam a circular com autonomia para as áreas de planejamento, de execução dos programas e de controle financeiro.

2.5.1 Planejamento Governamental

Segundo Martins (2004), o planejamento deve anteceder a execução das ações do governo, ou seja, passar a ser um processo com intenções claras para a definição de objetivos, identificando os caminhos para alcançá-los, e ter um procedimento de acordo com as seguintes características: diagnóstico da situação presente, reconhecimento das carências de bens e serviços, identificação clara dos objetivos a serem executados, discriminação e quantificação tanto das metas como de seus custos, análise dos resultados obtidos e integração com as demais ferramentas de planejamento.

Verifica-se que *a priori*, na figura 6, a identificação das necessidades com que se defronta a comunidade e a maneira de satisfazê-las reconhece posteriormente os recursos reais disponíveis, que podem ser humanos, materiais, de equipamentos ou de tecnologia, podendo, com isso, atender ao desenvolvimento dos programas em tempo determinado, utilizando instrumentos como a Lei das Diretrizes Orçamentárias e os Orçamentos Anuais.

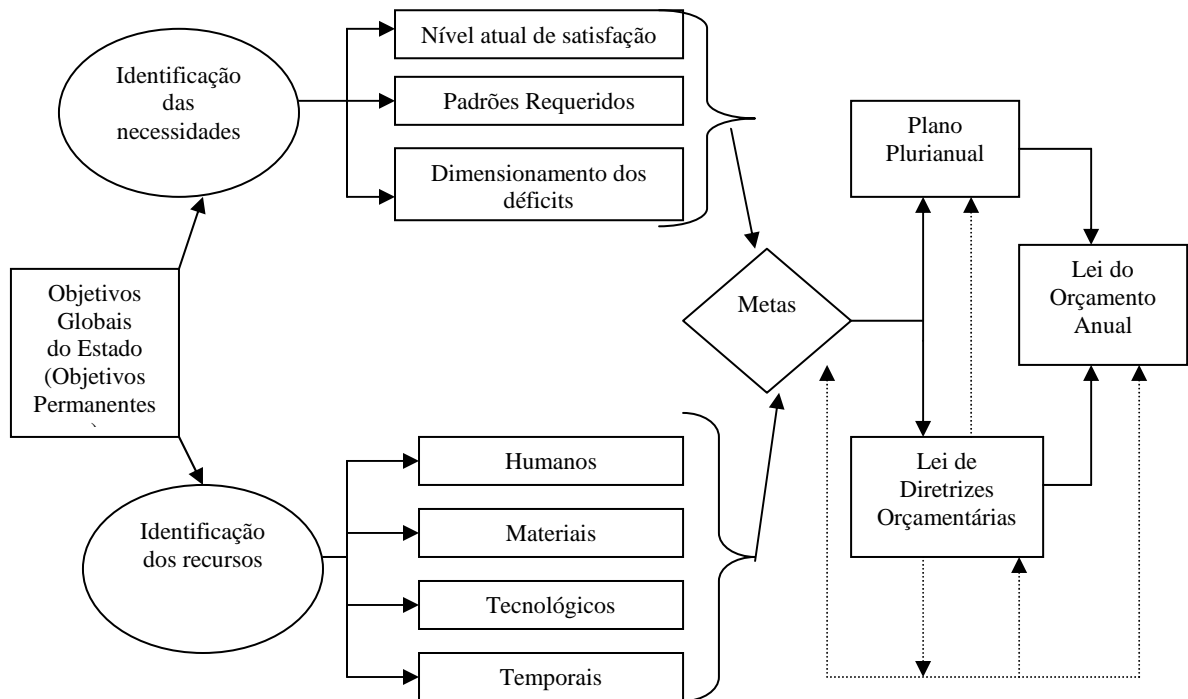


FIGURA 6-Estrutura do Processo Global de Planificação.
Fonte: Martins (2004, p.35).

A Lei das Diretrizes compreende as metas e prioridades da administração, inclusive as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente e seus objetivos são de orientar a elaboração da Lei Orçamentária Anual, assim como sua execução, bem como dispor sobre alterações na legislação tributária.

Martins (2004) reflete o processo de planificação global, ou seja, o processo do planejamento estratégico e o processo do planejamento operacional, como possível de ser estruturado conforme demonstra a figura 6, que deixa claro ser o propósito de planificação global medir a eficiência de cada unidade administrativa e global do Governo; cuidar basicamente, de dimensionar os problemas e os recursos; e formular, a partir de uma solução técnica e uma opção política, os objetivos e metas a serem alcançados em curto prazo.

Para isso, é fundamental o conhecimento da realidade setorial, que pode ser assim detalhada:

- ✓ a identificação das necessidades: onde deverá ser identificada a necessidade com a qual defronta a coletividade e a forma de satisfazê-la. É necessário também conhecer o estágio atual em que se encontra o setor, identificando o nível de satisfação das necessidades, pelo dimensionamento dos déficits e pela definição dos padrões de atendimento requeridos como, por exemplo, a prestação de serviços, a capacidade instalada, entre outros.
- ✓ a identificação dos recursos: devem-se conhecer os recursos reais disponíveis, sejam humanos, materiais, de equipamentos ou de tecnologia para atender ao desenvolvimento dos programas em determinado tempo. Nesse caso, a variável tempo pode limitar o atendimento dos objetivos no lapso anual e, sendo assim, as alternativas serão: diminuir o ritmo da ação atual que leva à postergação na realização dos objetivos, proceder a uma combinação eficiente dos fatores, de modo a elevar a eficácia da ação e aumentar os recursos reais alocados ao setor, caso possa ocorrer fácil mobilidade daqueles.

Continuando com Martins (2004), o Plano Plurianual, a Lei das Diretrizes Orçamentárias e a Lei do Orçamento Anual, estando dispostos em ordem hierárquica, são componentes essenciais do planejamento governamental, o qual se divide em:

- ✓ Planejamento estratégico - compreende as diretrizes e interações que envolvem ao presente ao futuro da organização e as quais se tornam harmônicas diante das medidas adotadas em direção a uma situação idealizada. O planejamento estratégico guarda como documento prioritário o Plano Plurianual.
- ✓ Planejamento operacional - diz respeito às diretrizes e interações presentes através das quais, com base na situação atual e tendo ciência dos recursos disponíveis, busca maximizar os resultados do período. O planejamento operacional mantém como instrumentos a Lei das Diretrizes Orçamentárias e a Lei do Orçamento Anual.

Ainda afirma Martins (2004) que o processo de Planejamento global deve estar atento para atender os seguintes princípios:

- ✓ Racionalidade e Razoabilidade - é o princípio que diminui a quantidade de alternativas expostas e obtende possuir o equilíbrio dos recursos disponíveis;

- ✓ Previsão - este princípio determina a precisão de se antever as ações num curto espaço de tempo, em virtude dos objetivos almejados, dos recursos disponíveis e a possibilidade de controle;
- ✓ Universalidade - é o princípio que abrange todas as fases do processo econômico, social, administrativo, e também todos os setores e níveis da administração;
- ✓ Unidade - por este princípio, os planos necessitam ser integrados e coordenados entre si, conforme preconiza a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 165, parágrafo 4 e 7.
- ✓ Continuidade - em virtude de a entidade pública ser responsável constitucionalmente por vários serviços disponibilizados para atender a população, o planejamento deve obedecer a essa premissa e ser contínuo em razão de que sempre existirá a necessidade de melhoria dos processos de trabalho, assim como da racionalização de recursos e também das ações.
- ✓ Aderência - é princípio fundamental do Estado moderno que os poderes Legislativos, Executivos e Judiciários organizem e executem suas ações através de planejamento permanente atendendo às peculiaridades locais e aos princípios técnicos, a oferecer suporte ao desenvolvimento econômico e social.

Ainda na concepção de Martins (2004), o planejamento, a programação e o orçamento como um sistema integrado de gerência tem por objetivo analisar os custos para a execução das metas traçadas e compará-los com os benefícios resultantes, fazendo que a utilização dos recursos públicos aconteça de maneira coerente..

O plano-orçamento tem sua origem no conteúdo do Plano Pluri-Anual e suas diretrizes, as quais objetivam determinar toda a ação pública que se fizer necessária à conclusão dos objetivos de curto, médio e longo prazos.

Neste contexto, o Orçamento-Programa, como reporta o referido autor, constitui uma etapa do planejamento e compreende os seguintes aspectos:

- ✓ Instrumento de ação administrativa para execução dos planos de longo, médio e curto prazo;
- ✓ Previsão das receitas e fixação das despesas, com o objetivo de atender às precariedades da comunidade definidas no Programa de Ação do Governo;

- ✓ Instrumento de mensuração e controle da autoridade e da responsabilidade dos órgãos e agentes da administração orçamentária e financeira, concedendo avaliar a execução dos programas de trabalho do Governo.

2.5.2 Orçamento Público

Na concepção de Martins (2004, p.27), orçamento é um plano de trabalho governamental expresso em termos monetários, em que se apresenta uma política econômico-financeira do Governo e em cuja elaboração levaram em conta os princípios da unidade, universalidade, anualidade, especificação, dentre outros.

Conforme Peter *et al.* (2003), o orçamento público é o meio pelo qual o Estado programa a previsão das receitas e a fixação das despesas para um determinado exercício. É considerado também um instrumento de planejamento, que expressa a aplicação dos recursos que se espera arrecadar em programas de Investimentos, Inversões, Custeio e Transparências, de forma a propiciar o melhor nível dinâmico de bem-estar à coletividade. Nesse contexto, a despesa pública pode ser definida, sob o aspecto geral, como o conjunto dos dispêndios do Estado, com o atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse da população.

A despesa deverá obedecer, principalmente, a princípios como:

- ✓ Utilidade - a despesa deve atender ao custeio dos gastos necessários ao funcionamento dos órgãos da Administração Pública, objetivando o bem-estar da coletividade;
- ✓ Legitimidade - a despesa necessita fundamentar-se no consentimento coletivo expresso através da discussão e aprovação da Lei Orçamentária, e na possibilidade contributiva da população;
- ✓ Oportunidade - a oportunidade da despesa evidencia-se na sua própria execução, em função de uma necessidade pública e coletiva, bem como em função da situação econômica do momento;
- ✓ Legalidade - a despesa deverá estar de acordo com a legislação vigente;
- ✓ Economicidade - as atividades devem observar a relação custo *versus* benefício, na aplicação dos recursos públicos.

É conveniente relevar que a satisfação simultânea dos cinco princípios deve ser o ideal político-administrativo. Porém, a ocorrência desse equilíbrio é muito difícil, mormente no que se refere a problemas de legalidade e oportunidade, pois a despesa poder ser legal, ainda que inútil ou inoportuna.

A despesa orçamentária pode ser classificada, legalmente, por função de governo e por natureza da despesa. As funções referem-se ao maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público, enquanto a sub-função representa uma segregação da função, que visa acumular um determinado subconjunto de despesa. As sub-funções poderão ser adotadas com funções diferentes daquelas a que estejam vinculadas. Os programas são instrumentos de organização da ação governamental, visando à realização dos objetivos pretendidos, enquanto os projetos são instrumentos de programação para alcançar os objetivos de um programa que envolvem um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou aperfeiçoamento da ação do governo.

De acordo com Angélico (1995, p.63), a classificação da despesa orçamentária, quanto à natureza, compreende as categorias econômicas, os grupos de natureza da despesa, a modalidade de aplicação e os elementos de despesa. A classificação por categoria econômica divide a despesa em Despesas Correntes e Despesas de Capital, as quais determinam o impacto dos gastos públicos sobre o nível de composição do produto nacional, conforme a seguinte codificação:

- ✓ Despesas Correntes(3) - Despesas que não contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital;
- ✓ Despesas de Capital(4) - Despesas que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

Peter *et al.* (2003) entendem que a classificação por grupos de natureza da despesa apresenta os principais gastos governamentais, seguindo a codificação:

- 1) Pessoal e Encargos Sociais;
- 2) Juros e Encargos da Dívida;
- 3) Outras Despesas Correntes;
- 4) Investimentos;
- 5) Inversões Financeiras;

6) Amortização da Dívida.

Peter *et al.* (2003) afirmam, ainda, que a modalidade de Aplicação indica se a despesa será realizada diretamente por unidades orçamentárias integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade, ou indiretamente, mediante transferência de recursos financeiros a outro organismo ou entidade não integrante nos referidos orçamentos, obedecendo à seguinte codificação:

- 20- Transferência à União;
- 30- Transferências a Estados e ao Distrito Federal;
- 40- Transferências a Município;
- 50- Transferências a Instituições Privadas sem fins Lucrativos;
- 60- Transferências a Instituições Privadas com Fins Lucrativos;
- 70- Transferências a Instituições Multigovernamentais Nacionais;
- 80- Transferências ao Exterior;
- 90- Aplicações Diretas;
- 99- A Definir.

Comentam os mesmos autores que o elemento de despesa identifica a finalidade do gasto. Como exemplo, pode-se citar:

- 01- Aposentadorias e Reformas;
- 03- Pensões;
- 04- Contratação por Tempo Determinado;
- 14- Diárias Pessoais Cíveis; e
- 30- Material de Consumo.

Ainda na concepção de Peter *et al.* (2003), toda essa organização presta-se para possibilitar análises mais refinadas da execução orçamentária da despesa. A Constituição de 1988 preconiza, em seu art. 165, § 5º, que a lei orçamentária anual abrangerá os seguintes orçamentos:

- ✓ Fiscal – refere-se aos Poderes da União (Legislativo, Executivo e Judiciário), seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- ✓ De investimentos – o respectivo orçamento refere-se aos investimentos das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto, exceto a parte referente ao custeio;
- ✓ Da seguridade social – abrange todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

O contexto acima retrata uma visão de conjunto, integrada, das ações empreendidas pela Administração Pública. Os recursos dos orçamentos fiscais e da Seguridade Social são provenientes basicamente da cobrança de tributos e contribuições bem como da exploração do patrimônio dos órgãos e entidades públicos incluídos nesses orçamentos.

As Leis das Diretrizes Orçamentárias têm considerado como investimentos apenas os dispêndios com aquisição do ativo imobilizado, exceto os que se referem ao arrendamento mercantil. Na concepção de Martins (2004), os princípios que norteiam o orçamento são os seguintes:

- ✓ Anualidade - este princípio determina que o orçamento deve ter vigência limitada a um período anual. No que se refere à despesa, a regra é de aplicação imediata, pois as autorizações para os dispêndios são votadas pelo Poder Legislativo para o período de um ano, porém, quanto à receita, não se obtém um cumprimento direto, pois as receitas dependem de leis impositivas especiais de vigência permanente e sempre votada anteriormente à Lei do Orçamento.
- ✓ Unidade - o princípio da unidade estabelece que todas as receitas e despesas devem estar inseridas numa só lei orçamentária; para isso, os orçamentos precisam estar integrados em um só ato político do Poder Legislativo, sempre com o intuito de satisfazer as precariedades coletivas.
- ✓ Universalidade - esse princípio é de fundamental importância, quando determina que todas as receitas e despesas precisam constar da Lei

Orçamentária em seus totais, ou seja, sem quaisquer deduções. Tal princípio também é conhecido por outros autores como “Princípio do Orçamento Bruto”.

- ✓ Equilíbrio - tal princípio compreende que o equilíbrio das contas públicas está relacionado com a necessidade da organização estatal planejar e executar o financiamento de suas ações, baseado, *a priori*, nos recursos financeiros disponíveis, ou seja, fica a cargo da administração gastar somente em função da arrecadação do dinheiro sobre o qual não exista obrigação de pagamento para com terceiros.
- ✓ Exclusividade - consiste na não-inserção de matéria estranha à previsão da receita e à fixação da despesa, ressalvada a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito mesmo que seja por antecipação de receita bem como a autorização para destinação do superávit ou cobertura do déficit.
- ✓ Especificação - refere-se à classificação e designação dos itens que devem constar no orçamento. Trata-se de uma formalidade do orçamento que precisa ser obedecida para que este instrumento de gestão dos negócios públicos atinja seus objetivos.
- ✓ Publicidade - esse princípio destaca-se principalmente pelo fato de que o orçamento constitui uma ferramenta importante para a administração pública. Diante desse fato, ele deverá ser cercado da mais completa transparência e disponibilização de quaisquer informações, mesmo que sejam ínfimas com relação ao exercício de fiscalização das ações dos dirigentes, dos responsáveis pelo uso dos recursos públicos; o acesso às informações deve-se estender a comunidade.
- ✓ Clareza - o princípio da clareza complementa o princípio da publicidade, atentando para as exigências da técnica orçamentária, principalmente com relação à classificação da receitas e despesas. O orçamento precisa ser claro e compreensível para qualquer cidadão.
- ✓ Uniformidade - para que se possa cumprir esse princípio, é fundamental que os dados orçamentários apresentem-se homogêneos em vários exercícios, possibilitando uma comparação a qualquer tempo.

- ✓ Não-afetação da receita - determina o recolhimento de todos os recursos a uma caixa única do Tesouro, sem discriminação quanto à sua destinação, no entanto, a norma constitucional só permitiu esse princípio para as receitas provenientes de impostos, não sendo o caso dos demais tributos, ou outros tipos de receitas.
- ✓ Legalidade da tributação - diz respeito às limitações que o Estado possui quanto ao seu poder de tributar, e inclui as seguintes vedações:
 - exigir ou aumentar tributo sem lei que o determine;
 - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação semelhante;
 - cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os tenha instituído;
 - fazer uso de tributo, com efeito, de confisco;
 - determinar limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público.
- ✓ Precedência - tal princípio resulta do fato de que a autorização prévia das despesas constitui, além de uma faculdade, um ato obrigatório para o Poder Legislativo, que não pode deixar de aprovar a lei orçamentária, pois, conseqüentemente, acarretaria na paralisação dos serviços públicos ou, então, pagamentos ilegais de despesa.

Os princípios são premissas, vetores norteadores da ação. Os princípios orçamentários não são estáticos, podendo evoluir ao longo do tempo e, com esta proposição objetivam resguardar o cumprimento dos fins a que se propõe o orçamento.

Entende-se que o orçamento público representa, historicamente, uma tentativa de restringir, de disciplinar o grau de arbítrio do soberano, de estabelecer algum tipo de controle legislativo sobre a ação dos governantes, em face de suas prerrogativas de cobrarem tributos da população.

Segundo Martins (2004), a elaboração de um orçamento consiste em um processo de orçar a receita e fixar a despesa. O quadro 1 abrangerá as principais etapas referentes à elaboração dos instrumentos orçamentários, a seguir apresentadas:

ETAPA	ATIVIDADE
Preliminar	Fixação das diretrizes Projeções e prognósticos
Inicial	Preparo das normas e instruções Encaminhamento às unidades operacionais
Intermediária	Indicação, pelas unidades operacionais, dos programas de trabalho a serem desenvolvidos, discriminando: funções, subfunções, programas, projetos, atividades e operações especiais; códigos de despesa e fonte de recursos. Consolidação das propostas parciais do orçamento no nível de cada órgão (Ministério ou Secretaria de Estado ou de Município)
Final	Consolidação das propostas setoriais Formulação da proposta geral de orçamento Aprovação da proposta geral pelo chefe do Poder Executivo Encaminhamento ao Legislativo

QUADRO.1- Etapas de elaboração do orçamento.

Fonte: Martins (2004, p.67).

Para se ter um conhecimento mais aprofundado das etapas de elaboração do orçamento, é necessário conhecer de modo preciso a organização governamental e os princípios constitucionais reguladores da vida do Estado. A figura 7 retrata as várias decisões que afetam o processo orçamentário.

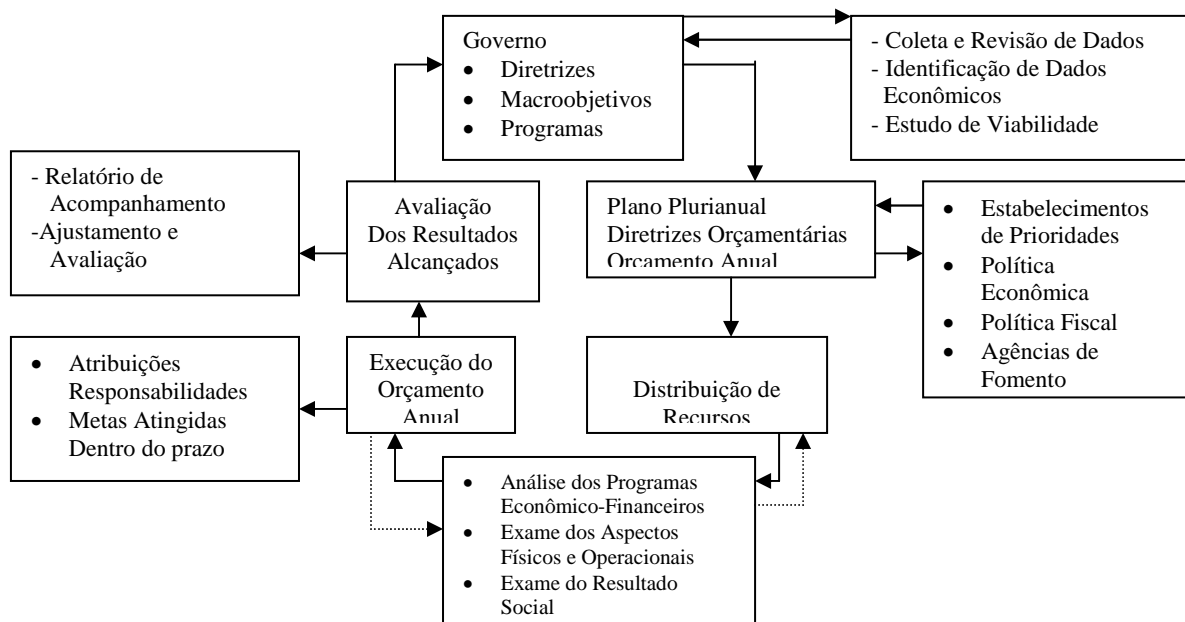


FIGURA 7- Fluxo das Decisões que Afetam o Processo Orçamentário.

Fonte: Martins (2004, p.63).

O Plano Plurianual, as Diretrizes Orçamentárias e o Orçamento Anual são resultados de várias decisões tomadas, cada uma dentro de estritas alternativas, entre recursos disponíveis e os Programas. Constituem, na verdade, instrumentos que possibilitam ao Poder Legislativo o exercício de sua função mais nobre, qual seja: a de representar o cidadão, defendendo-o das ilegalidades de natureza tributária, e garantindo-lhe o cumprimento das metas traçadas na lei orçamentária, em quantidade e qualidade, compatíveis com os recursos arrecadados.

2.5.3 Contabilidade de Custos no Campo da Controladoria Governamental

Segundo Martins (2004), no campo da Controladoria, o gerenciamento de Custos procurou desenvolver um modelo de gestão no qual é possível identificar a razão da existência de uma organização em geral, atual e futura, vindo a contribuir para a eficiência de suas operações. A figura 8 mostra a estrutura do modelo de gestão citado, objetivando oferecer um melhor entendimento sobre o assunto:

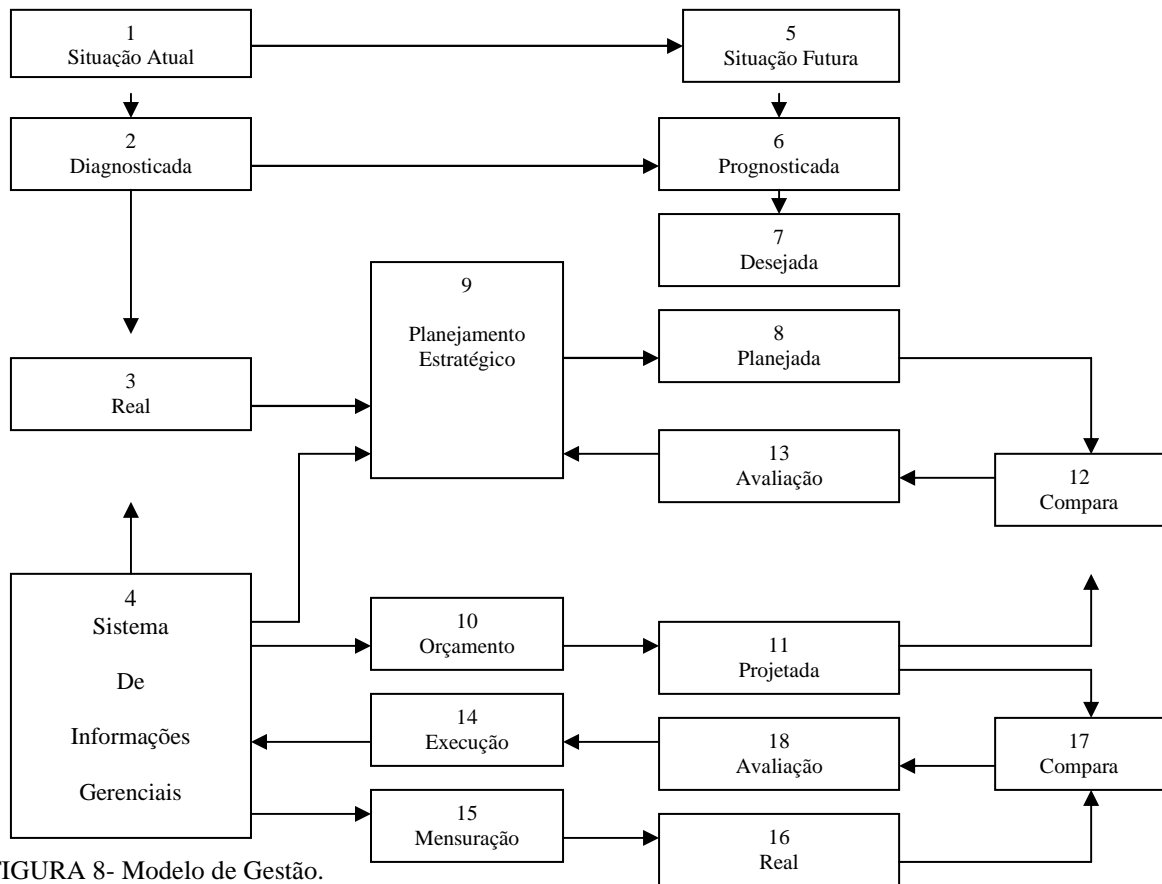


FIGURA 8- Modelo de Gestão.
Fonte: Perez Junior (1997, p.17).

O modelo de gestão denota a situação atual e faz a projeção de uma situação futura, que será prognosticada considerando as condições existentes, com previsão do estágio em que a empresa estará no futuro em determinada situação. A comparação da situação projetada com a planejada permite visualizar a consecução dos objetivos propostos durante o planejamento estratégico, dando melhores subsídios ao governo na elaboração do orçamento. Após a avaliação e aprovação do processo, o sucesso obtido dependerá, ainda, da execução do plano proposto e do grau de envolvimento de cada área de atividade. Nesta fase, é necessária a divulgação do plano e das metas que se deseja alcançar. Só assim, são conhecidos os

resultados obtidos pela execução orçamentária e *a posteriori*, mensurados pelo sistema de informação gerencial.

Os custos serão acompanhados e mensurados de forma que possam prestar informações que subsidiem o planejamento seguro de um orçamento, através de projetos e atividades de grau relevante à população, ocasionando, conseqüentemente, a diminuição do déficit público, a eficiência e a transparência dos atos perante a sociedade.

Também se faz necessário lembrar que a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art. 50, § 3º, preconiza que a Contabilidade de Custos apresenta como objetivos básicos a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, e ordena que a administração pública passe a manter um sistema de contabilidade de custos no sentido de esclarecer o custo real do serviço ofertado à coletividade.

2.5.4 Contabilidade Governamental

Nas entidades da Administração Pública, as ações de obter, despender, gerir, e criar recursos inerentes à atividade financeira são registradas em um Sistema de Contabilidade Pública. O art. 85 da Lei Federal 4320, de 17 de março de 1964, assim comanda:

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

Na concepção de Martins (2004), a Contabilidade Governamental é uma especialização da ciência contábil que objetiva fornecer à administração dados sobre:

- ✓ Organização e execução de orçamentos;
- ✓ Normas para o registro das entradas de receita;
- ✓ Normas para o registro dos desembolsos da despesa;
- ✓ Registro, controle e acompanhamento das variações do patrimônio do Estado;
- ✓ Normas para a prestação de contas dos responsáveis por bens e valores;
- ✓ Normas para a prestação de contas do Governo; e
- ✓ Controle de custos e eficiência do setor público.

A Contabilidade Governamental estabelece objetivos prefixados, quais sejam: determinar o resultado da gestão, ter o controle das operações, prestar contas ao Poder Legislativo e à população e servir de instrumento de tomada de decisão ao Governo, devendo, para alcançá-los, obedecer a três requisitos fundamentais:

- ✓ Fidelidade à realidade operacional. Significa que a contabilidade deve traduzir fielmente os fenômenos ocorridos no patrimônio público, ou seja, deve agir como fotógrafa dos fatos governamentais ocorridos.
- ✓ Obediência ao princípio de análise. A contabilidade deve compor todas as receitas e despesas, de modo a facilitar o confronto dos efeitos com as causas.
- ✓ Estruturação em função da utilidade dos resultados. Esse requisito é de alta importância, principalmente na Contabilidade Governamental, pois sua estrutura está sujeita, na maioria dos órgãos, a atender muito mais às exigências legais de quem é responsável pela verificação dos dados, ou seja, Tribunal de Contas, do que as necessidades de quem utilizará os resultados, como o presidente, os ministros, os governadores e o próprio cidadão.

A Contabilidade Governamental constitui um sistema de informações que visa atender às necessidades dos administradores, às determinações legais que regem a Administração Pública e ao conhecimento do cidadão do destino dado aos recursos dos tributos que lhe são cobrados.

As principais características da Contabilidade Governamental, segundo Martins (2004), são:

- ✓ Verifica todos os fatos administrativos e os registra segundo o princípio de realização para as receitas e de competência para as despesas;
- ✓ Restringe o controle orçamentário ao financeiro;
- ✓ Dá relevância aos custos e resultados de acordo com a função das despesas: legislativa, judiciária, saúde entre outras;
- ✓ Dá relevância aos dados históricos e predeterminados (orçamento), porém não apresenta as demonstrações em moeda de poder aquisitivo constante;
- ✓ Registra as contas financeiras e patrimoniais em dois sistemas durante o exercício, embora integradas no final do exercício;

- ✓ Constata que os bens de uso comum do povo, alguns valores a receber, e passivos sem dotação orçamentária não são usualmente evidenciados nas demonstrações.

Seguindo a concepção de Martins (2004), dentre as classificações da Contabilidade Governamental, ressaltam-se, para o presente estudo, as seguintes: a Contabilidade Orçamentária, a Contabilidade Financeira e a Contabilidade Patrimonial, que mostram o objetivo comum de evidenciar o patrimônio da Fazenda Pública. Assim, serão conceituadas para uma melhor compreensão:

- ✓ Contabilidade orçamentária - procede ao registro da previsão das receitas e da fixação das despesas de acordo com as especificações constantes da Lei do Orçamento e dos créditos adicionais que acompanham todas as suas fases até a arrecadação das receitas e pagamento das despesas.
- ✓ Contabilidade Financeira - diz respeito à arrecadação da receita e da realização das despesas orçamentárias e extra-orçamentárias.
- ✓ Contabilidade Patrimonial - concerne ao registro do movimento da parte econômica, registrando de forma sistemática as variações ocorridas no Ativo e no Passivo no decorrer do exercício.

Com isso, afirma-se que a Contabilidade Governamental objetiva o registro a análise e a evidenciação dos fatos administrativos, que afetam o patrimônio da Administração Pública.

2.5.5 O Sistema de Informações e a Controladoria Governamental

À medida que as organizações públicas ampliam o volume das operações orçamentárias, financeiras e patrimoniais, elas necessitam implementar novas tecnologias de informação que viabilizem a gestão das receitas, despesas e do patrimônio público, e que permitam também a apresentação das contas dos administradores e outros dirigentes de bens e valores, assim como tornarem acessível à comunidade o acompanhamento da forma como estão sendo utilizadas as aplicações dos recursos arrecadados.

Na administração pública, o sistema de informações está atrelado ao princípio constitucional de publicidade, que deve também ser um dos objetivos da Controladoria. Esta é

também responsável pela prestação de contas e de relatórios contábeis do Governo perante os Tribunais de Contas, bem como pela geração de um fluxo de informações acessível a todos os interessados, e que venha a fornecer ainda dados que facilitem a tomada de decisões pelo administrador, além ainda de ser responsável pelo fluxo de informações externas, permitindo a qualquer pessoa avaliar as ações do Governo.

O sistema de informações vem atender à demanda de informações perante a obrigação legal de emissão de relatórios de acompanhamentos da Lei de Responsabilidade Fiscal, uma vez que este dispositivo legal, em seus artigos, imputa o norte de planejamento, controle, responsabilização e transparência, sendo esta utilizada como prerrogativa para a geração de informação e também para assegurar a responsabilização para os executores da gestão orçamentária em caso de descumprimento das regras e princípios estabelecidos.

2.5.6 Auditoria Interna como Ferramenta da Controladoria Governamental

Segundo Araújo (1998, p.35), Auditoria Interna ou Operacional é a tradução da *Performance Audit* dos Americanos. Refere-se ao conjunto de procedimentos auditoriais aplicados com o objetivo de avaliar o desempenho e a eficácia das operações, dos sistemas de informação e de organização, dos métodos de administração; de examinar a propriedade e o cumprimento das políticas administrativas da entidade auditada, além de analisar a adequação e a oportunidade das decisões estratégicas. É o exame que pode abranger todos os níveis de uma administração sob o ponto de vista da economia, eficiência e eficácia, podendo ser também denominada Auditoria de Otimização de Recursos, Auditoria de Desempenho ou Auditoria de Resultados.

De acordo com Peter e Machado (2003), são estes os principais objetivos da Auditoria Interna:

- ✓ Revisar e avaliar a integridade, a adequação e aplicabilidade dos controles econômicos, contábeis financeiros e operacionais da empresa;
- ✓ Comprovar a conformidade às diretrizes, políticas, estratégicas e ao universo normativo;
- ✓ Reconhecer procedimentos inúteis ou em duplicidade e recomendar sua correção;

- ✓ Identificar as áreas de riscos potenciais, proporcionando as bases para sua eliminação ou redução;
- ✓ Intensificar o desempenho e aumentar o êxito das organizações por meio de recomendações tempestivas;
- ✓ Analisar as medidas adotadas para a preservação dos ativos e do patrimônio para evitar o desperdício de recursos;
- ✓ Demonstrar a confiabilidade, segurança, fidedignidade e consistência dos sistemas administrativos, gerenciais e de informação;
- ✓ Avaliar o alcance dos objetivos e metas, identificando as causas dos desvios, quando existirem;
- ✓ Reconhecer áreas que mais influenciam para o aumento e ou diminuição de custos e ou receitas;
- ✓ Assessorar a alta administração em assuntos afetos a políticas, planos, procedimentos e resoluções.

A princípio, os trabalhos da Auditoria Interna limitavam-se à localização de erros e à descoberta de fraudes; seu objetivo era restrito e de caráter judicial. Atualmente, com o progresso econômico, tornou-se mais complexo o movimento patrimonial nos grandes empreendimentos, e a concentração de vultosas somas em dinheiro em poucas mãos, pertencentes a terceiros, contribuíram para a ampliação dos objetivos da Auditoria Interna.

Genericamente, as funções mais comuns executadas pela Auditoria Interna são:

- ✓ Análise do controle interno;
- ✓ Levantamento dos procedimentos;
- ✓ Execução dos exames de Auditoria / Comprovações;
- ✓ Emissão de relatórios periódicos no que se refere aos graus de riscos da empresa e repassagem aos níveis gerenciais envolvidos;
- ✓ Prestação de informações para solucionar os graus de riscos da empresa;
- ✓ Colaboração com os auditores externos, na execução de exames de balanços e demais demonstrações financeiras da organização.

As funções da Auditoria Interna foram expandidas pelos mesmos motivos que levaram à expansão dos objetivos, ou seja, sentiu-se a necessidade de dar maior ênfase às normas e aos procedimentos internos, no sentido de verificar se estes estavam sendo seguidos, contribuindo, destarte, para a otimização dos resultados.

Convém ressaltar que, além da área de Auditoria Interna como fonte de controle, o controle interno propriamente dito, como visto anteriormente, também corrobora no sentido de realçar as demonstrações e auferir melhor o desempenho. Conforme Araújo (1998, p.158), Controle Interno significa o conjunto de medidas exercidas sobre determinadas ações e processos de um sistema, para que esses não se desviem das normas preestabelecidas.

2.6 A Controladoria no Âmbito Nacional

Conforme Peter *et al.* (2003), a controladoria no âmbito nacional aderiu aos recentes cenários contemporâneos, ou seja, a visão burocrática de gerir favorecendo as crises fiscais, a ineficácia dos mecanismos de controle, a rigidez dos sistemas de regulação das tarefas e transações privilegiando o processo cedeu lugar para uma gestão pública gerencial, orientada por resultados, adequação, segurança e transparência, buscando inovação e melhoria dos processos para otimizar o serviço público, onde o cidadão é tratado como um cliente.

Segundo relatório do Fórum Nacional dos órgãos de Controle Interno dos Estados Brasileiros e do Distrito Federal (FNCI), 2005, o controle interno nos estados brasileiros pode ser apresentado dentre outros enfoques, por posição institucional e por área de abrangência. O controle interno estadual por posição institucional divide-se em: Secretaria de Estado, Órgão da Governadoria e Setor da Área Fazendária, sendo descritos abaixo, com a inclusão dos respectivos estados:

- ✓ Secretaria de Estado: Amazonas, Roraima, Rondônia, Pará, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Paraná, Tocantins, Piauí, Ceará, Rio Grande do Norte, Paraíba e Alagoas.
- ✓ Órgão da Governadoria: Amapá, Maranhão, Goiás, Distrito Federal, Minas Gerais, Espírito Santo e Sergipe; e
- ✓ Setor da Área Fazendária: Acre Rio de Janeiro, São Paulo, Santa Catarina, Rio Grande do Sul, Bahia e Pernambuco.

O mesmo relatório retrata a divisão por área de abrangência da seguinte forma: Estados que abrangem exclusivamente o Controle Interno e Auditoria, Estados que enfocam além do Controle Interno e Auditoria/ Ouvidoria, Estados que enfocam além do Controle Interno e Auditoria/ Corregedoria, Estados que abrangem além do Controle Interno e Auditoria/Contabilidade e Estado sem Controle Interno (feito pelo TCE).

- ✓ Estados que abrangem exclusivamente o Controle Interno e Auditoria: Acre, Amazonas, Roraima, Amapá, Pará, Tocantins, Maranhão, Ceará, Rio Grande do Norte, Pernambuco, Alagoas, Sergipe, Bahia, Goiás, Distrito Federal, São Paulo, Santa Catarina, Rio de Janeiro e Espírito Santo.
- ✓ Estados que enfocam além do Controle Interno e Auditoria/ Ouvidoria: Piauí, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul e Paraíba.
- ✓ Estados que enfocam além do Controle Interno e Auditoria/ Corregedoria: Minas Gerais.
- ✓ Estados que abrangem além do Controle Interno e Auditoria/Contabilidade: Rondônia e Rio Grande do Sul; e
- ✓ Estado sem Controle Interno(feito pelo TCE): Paraná.

Ainda conforme o relatório do FNCI (2005), a Controladoria por intermédio da auditoria, fiscalização e controle, possui as seguintes competências: comprovar a legalidade e avaliar resultados de gestão, realizar auditoria de prestação de contas de gestão anual, avaliar a execução de planos, programas e orçamentos, normatizar e orientar sobre assuntos do controle interno, verificar a regularidade dos atos de receitas e despesas, exercer o controle sobre as Operações de Crédito, fiscalizar o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, supervisionar o sistema de auditoria da administração pública, efetuar exame prévio sobre a regularidade de atos de gestão, elaborar relatório sobre as contas de governo, apoiar o controle externo, acompanhar a programação financeira, estimular a transparência e o controle social, gerenciar o cadastro de fornecedores, opinar previamente sobre a contratação de auditorias, definir programação financeira, efetuar pagamento de obrigações financeiras do governo, gerenciar contas bancárias e operacionalizar a programação financeira.

2.7 A Controladoria no Âmbito do Estado do Ceará

Continuando Peter *et al.* (2003), no final dos anos 80, o Estado do Ceará enfrentou uma crise que se desdobrou em duas, quando a incapacidade de gerar uma poupança pública motivou a crise fiscal, e a baixa qualidade da prestação dos serviços públicos incentivou a crise de desempenho.

O modelo burocrático, enfim, rendia-se ao modelo gerencial, fazendo que a busca por uma Administração Pública voltada para a eficiência, melhor qualidade na execução das atividades fins do Estado, e maior ênfase nas políticas públicas como ferramentas de garantia da cidadania refletisse uma visão de modernidade.

Dentro desta visão gerencial, o Governo do Estado do Ceará implantou como princípios básicos vetores de seus objetivos, e também no seu Plano de Governo de 2003 a 2007, a participação, a cooperação e parceria, a transparência, a racionalidade, a integração com descentralização, a equidade e inclusão social, e a sustentabilidade. Com a reestruturação do Controle Interno em âmbito Estadual, deu-se início às seguintes inovações:

- ✓ Criação da Secretaria da Controladoria (SECON) e da Carreira de Auditoria de Controle Interno, através da Lei Estadual nº 13.297, de 13 de março de 2003;
- ✓ Regulamentação da Estrutura Organizacional através do Decreto nº 26.986, de 25 de março de 2003, e do Plano de Cargos e Carreira da Carreira de Auditoria de Controle Interno, através da Lei nº 13.325 de 14 de julho de 2003; e
- ✓ Realização do Concurso Público para cargo de Auditor de Controle Interno

A SECON veio priorizar a melhoria quantitativa e qualitativa dos serviços disponibilizados para a população, por meio do aumento no nível de eficiência, eficácia e efetividade, dando ênfase à racionalidade do gasto público, ao combate ao desperdício e à capacidade da organização, objetivando cumprir sua missão (PETER *et al.*, 2003).

3 METODOLOGIA

O presente capítulo trata da metodologia utilizada na presente pesquisa, envolvendo o ambiente, a tipologia, a natureza, a análise de dados e o universo.

3.1 Ambiente da Pesquisa

A pesquisa se desenvolveu no âmbito da Secretaria de Controladoria do Estado do Ceará (SECON), no período de 2003 a 2005, a SECON trata-se de uma recente Secretaria, onde são desenvolvidas cinco áreas de atuação quais sejam: a Área de Racionalização, a Área de Auditoria, a Área de Controle Financeiro, a Área de Administração e a Área de Desenvolvimento Institucional.

Em suma, as áreas de atuação da SECON, mantêm os seguintes focos já bem definidos: contribuir para direcionar a administração pública para a obtenção de resultados, reduzir desperdício e desvios na utilização de recursos públicos, elevar a eficiência, eficácia e efetividade na aplicação dos recursos públicos, dar racionalidade e segurança aos processos de gestão pública, sistematizar o processo de prestação de contas e responsabilização e contribuir para o fortalecimento do controle social.

A análise da atuação de cada área foi primordial para o apuramento dos dados que foram aplicados na pesquisa.

3.2 Tipologia da Pesquisa

Com o intuito de assegurar a análise precisa do objeto de pesquisa, assim como dar suporte ao pressuposto inicial desse estudo, foram utilizados os seguintes tipos de pesquisa: a bibliográfica, a exploratória, a documental e a descritiva.

A pesquisa bibliográfica foi efetuada através de consultas a livros, artigos, monografias, dissertações, teses, revistas e *sites* oficiais, que serviram para exploração e fundamentação do tema escolhido. Os estudos preliminares foram iniciados com a pesquisa bibliográfica através da qual se buscou dar consistência teórica ao assunto pesquisado. Autores como Figueiredo e Caggiano (1997), Catelli (2002), Peter e Machado (2003), Piscitelli (2002), Mossiman e Fisch (1999), Nakagawa (1994), Peixe (2002), PETER *et al.* (2003) e Martins (2004), que versam sobre assuntos correlatos, subsidiaram o estudo

exploratório, tornando possível a confirmação do pressuposto em que se apoiaram a justificativa e a problemática.

Para Gil (1999, p.32), a pesquisa documental concretiza-se através de documentos de dois tipos principais: fontes de primeira mão e fontes de segunda mão. Os documentos de primeira mão são documentos que não receberam qualquer tratamento analítico, como por, exemplo documentos oficiais, reportagens de jornal, contratos etc. Os documentos de segunda mão são os que de alguma forma já foram analisados, tais como relatórios de pesquisa, artigos, dentre outros.

A coleta de documentos se deu por meio de visitas à SECON, por levantamento no próprio *site* da Secretaria, através das palestras, conferências, anais de congresso e fóruns de debates. Pré selecionou-se 10 documentos, dos quais somente 07 mostraram-se adequados aos propósitos deste estudo. São eles:

Nº 01 – Título: Relatório Anual de Atividades da SECON; 2003

Nº 02 – Título: Relatório Anual de Atividades da SECON; 2004

Nº 03 – Título: Relatório Anual de Atividades da SECON; 2005

Nº 04 – Título: A controladoria e a gestão pública: a experiência do Governo do Estado do Ceará; 2003

Nº 05 – Título: Lei da Diretrizes Orçamentárias do Estado do Ceará, 2003

Nº 06 – Título: Lei da Diretrizes Orçamentárias do Estado do Ceará, 2004

Nº 07 – Título: Lei da Diretrizes Orçamentárias do Estado do Ceará, 2005

Ao referir-se à pesquisa exploratória, Andrade (2002, p.29) ressalta algumas finalidades primordiais, como proporcionar maiores informações sobre o assunto que vai se investigar; facilitar a delimitação do tema de pesquisa; orientar a fixação dos objetivos e a formulação das hipóteses; ou descobrir um novo tipo de enfoque sobre o assunto. Na concepção de Gil (1999), a pesquisa exploratória é desenvolvida no sentido de proporcionar uma visão geral acerca de determinado fato.

A pesquisa foi realizada também sob a abordagem exploratória, pois a SECON é uma Secretaria do Estado recém-criada e há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada, sendo pesquisado, por meio do estudo exploratório, maior profundidade de conceitos preliminares antes não contemplados.

Quanto a forma de argumentação, este trabalho fez uso do método dedutivo. De acordo com Lakatos e Marconi (1992, p.107), “a dedução é o caminho das conseqüências, pois uma cadeia de raciocínio em conexão descendente, isto é, do geral para o particular, leva a conclusão”. Segundo esse método, partindo-se de teorias e leis gerais, pode-se chegar à determinação ou previsão de fenômenos particulares. Neste trabalho, é por meio da indução que se pretende mostrar os resultados obtidos com a criação da Secretaria de Controladoria do Estado do Ceará (SECON).

3.3 Natureza da Pesquisa

A pesquisa foi realizada conforme o método qualitativo, que, para Lakatos e Marconi (1992), é uma pesquisa geralmente associada a estudos exploratórios, cuja consistência dos dados pode ser checada por meio de exame detalhado da literatura.

Na concepção de Godoy (1995, p.62), o conjunto de características essenciais capazes de identificar uma pesquisa qualitativa são:

- ✓ O ambiente natural como fonte direta de dados e o pesquisador como instrumento fundamental;
- ✓ O caráter descritivo; e
- ✓ O significado que as pessoas dão às coisas e à sua vida como preocupação do investigador.

A pesquisa qualitativa costuma ser direcionada ao longo de seu desenvolvimento, além disso, não busca enumerar ou medir eventos, e não emprega instrumental estatístico para a análise dos dados. Seu foco de interesse é amplo e parte de uma perspectiva diferente daquela adotada pelos métodos quantitativos. É freqüente que o pesquisador procure entender os fenômenos, segundo a perspectiva dos participantes da situação estudada e, a partir daí, situe sua interpretação dos fenômenos estudados.

3.4 Coleta de Dados

Para Lakatos e Marconi (1992, p.109), a coleta e análise dos dados em pesquisas qualitativas consiste em três atividades iterativas e contínuas:

- ✓ Redução dos dados. Processo contínuo de seleção, simplificação, abstração e transformação dos dados originais provenientes das observações feitas;
- ✓ Apresentação dos dados. Organização dos dados de tal forma que o pesquisador consiga tomar decisões e tirar conclusões a partir dos dados tais quais: textos narrativos, matrizes, gráficos, tabelas e outros.
- ✓ Delineamento e verificação da conclusão. Identificação de padrões, possíveis explicações, configurações e fluxos de causa e efeito, seguida de verificação, retornando às anotações do pesquisador e à literatura, ou ainda replicando o achado em outro conjunto de dados. A coleta e a análise são um processo de ordenação dos dados, organizando-os em unidades básicas descritivas.

Na primeira etapa do desenvolvimento da pesquisa foi realizada uma pesquisa bibliográfica e documental, buscando conhecer as ferramentas de controles utilizadas pela administração pública atualmente, identificando os órgãos de controle interno no âmbito nacional e no âmbito do Estado do Ceará. O estudo foi efetuado através de textos publicados sobre os assuntos relacionados com o trabalho, como livros técnicos, artigos de revistas especializadas, trabalhos científicos, dissertações e monografias e documentos oficiais.

Em seguida um estudo exploratório teve como objetivo de conhecer o histórico, o organograma, as competências institucionais, a estrutura organizacional da Secretaria da Controladoria do Estado do Ceará, assim como, as atividades desenvolvidas pelas áreas de Racionalização de Recursos, Programa e Gestão, Controle Financeiro, Desenvolvimento Institucional e Administração.

Foi desenvolvida também uma pesquisa descritiva que, em conjunto com os dados levantados pela pesquisa bibliográfica e documental, forneceu subsídios para a definição da Secretaria da Controladoria do Estado do Ceará, que foi o objeto da pesquisa.

Desenvolver trabalhos com pesquisa na área pública torna-se difícil devido à grande resistência dos órgãos em fornecer informações, principalmente por não perceberem que estudos acadêmicos podem gerar resultados capazes de contribuir para a eficácia organizacional. Apesar dessas restrições, os dados financeiros utilizados neste presente trabalho foram extraídos dos relatórios anuais da SECON, envolvendo principalmente as áreas de Racionalização de Recursos e Controle Financeiro período de 2003 a 2005, enquanto os valores considerados para a análise nas áreas sociais selecionadas *a priori*, foram retirados da Lei das Diretrizes Orçamentárias do Estado do Ceará no período de 2003 a 2005.

3.5 Universo da Pesquisa

Richardson (1999, p.157) define universo como “conjunto de elementos que possuem determinadas características”.

No caso específico desta pesquisa, a análise refere-se ao órgão de Controle Interno do Estado do Ceará. Objetivando definir e limitar o universo de abrangência da pesquisa, foram utilizados os seguintes critérios:

- ✓ A Secretaria da Controladoria no Estado do Ceará, no período de 2003 a 2005;
- ✓ Os resultados apurados com a criação da Secretaria da Controladoria do Estado do Ceará até 2005.

4 SECRETARIA DA CONTROLADORIA DO ESTADO DO CEARÁ.

O presente capítulo apresenta a SECON; o histórico, a estrutura organizacional, suas competências e analisa as atividades desenvolvidas por cada área no período de 2003 a 2005 como, por exemplo, a área de Racionalização de Recursos priorizada pela Secretaria e seu amplo potencial de trabalho. A área de Auditoria, que atualmente absorve um maior número de servidores e apresenta um maior número de atividades dentro da Secretaria, a área de Controle Financeiro, que representa um relevante apoio para o cumprimento das metas do governo e no acompanhamento de seus limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal e, finalmente, as áreas de Administração e Desenvolvimento Institucional.

4.1 Secretaria da Controladoria do Estado do Ceará (SECON)

- *Histórico da SECON*

Na Concepção de Clark (2005, p.2), a SECON foi criada no âmbito do novo modelo de gestão do Poder Executivo, definido pela Lei nº13.297 de março de 2003, tendo por missão: “zelar pela qualidade e regularidade na aplicação dos recursos públicos, contribuindo para o bem-estar da sociedade cearense”. É uma Secretaria independente das demais, subordinada apenas ao chefe do Poder Executivo Estadual.

Desde a sua criação, a SECON tem como objetivo oferecer maior eficiência às atividades de controle interno no âmbito do Poder Executivo Estadual, demonstrando resultados positivos nessa área.

Esses resultados têm contribuído para o alcance dos objetivos estabelecidos nos programas de governo, segundo os preceitos legais de ordem democrática, para a melhoria da qualidade dos serviços públicos prestados ao cidadão, bem como para garantir a boa e regular gestão dos recursos públicos estaduais, diretrizes que norteiam as ações da Secretaria, visando à consolidação do modelo de gestão focado em resultados.

Inicialmente, a Lei nº13.297 transferiu para a SECON competências que até então vinham sendo executadas pela Secretaria da Fazenda (SEFAZ), bem como dispôs sobre a cessão dos auditores que se encontravam em exercício na Auditoria Interna e na Comissão de Programação Financeira e Crédito Público (CPFPCP) para o novo órgão, até a criação de seu

quadro próprio, que se efetivou em 2004, através de concurso público. Com a criação da nova Secretaria, ficou instituído o sistema de controle interno do Poder Executivo Estadual, previsto no *caput* do art. 67, da Constituição Estadual, reunindo as funções administrativas de auditoria e controle.

A estruturação da Carreira de Auditoria de Controle Interno, com a nomeação de 40 auditores, no decorrer dos exercícios de 2004 e 2005, consolida o sistema de controle interno estadual, além de dotar a Secretaria dos recursos humanos indispensáveis ao seu papel de assessoramento aos órgãos estaduais no tocante aos controles internos, com vistas às boas práticas de gestão.

- *Competências Institucionais da SECON*

A figura 9 expõe as competências, conforme artigo 21 da Lei 13.297:

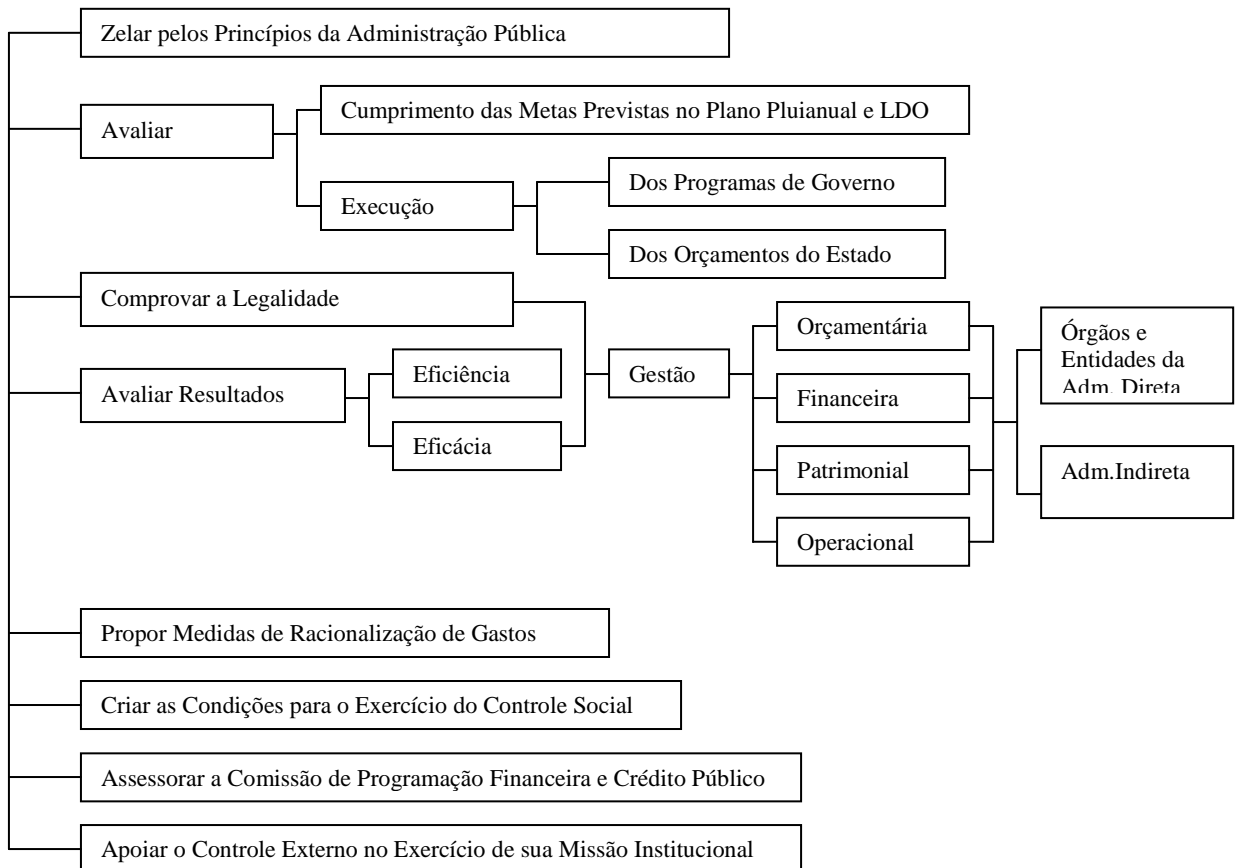


FIGURA 9- Competência Constitucional do Sistema de Controle Interno e Legal da SECON.
Fonte: SECON, 2003.

Compete à Secretaria da Controladoria, conforme a Lei Estadual 13.297, em seu art. 21:

- I-zelar pela observância dos princípios da administração pública;
- II-exercer a coordenação geral, a orientação normativa, a supervisão técnica e realização de atividades inerentes ao controle interno do Estado;
- III-exercer o controle sobre o cumprimento das metas estabelecidas no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias e a execução dos programas de Governo e dos orçamentos do Estado;
- IV-comprovar a legalidade e avaliar os resultados da gestão orçamentária, financeira, operacional e patrimonial dos órgãos e entidades do Estado, da aplicação de subvenção e renúncia de receita, bem como da aplicação de recursos públicos por pessoas físicas e entidades de direito privado;
- V-avaliar e fiscalizar a execução de contratos de gestão com órgãos públicos, empresas estatais, organizações não governamentais e empresas privadas prestadoras de serviço público concedidos ou privatizados;
- VI-realizar auditoria e fiscalização nos sistemas contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial;
- VII-efetuar estudos e propor medidas com vistas à racionalização dos gastos públicos;
- VIII-criar condições para o exercício do controle social sobre os programas; contemplados com recursos do orçamento do Estado;
- IX-propor a impugnação dos atos relativos à gestão orçamentária, financeira e patrimonial, incluindo receitas e despesas, renúncias e incentivos fiscais, praticados sem a devida fundamentação legal, comunicando às autoridades competentes nos termos da legislação vigente;
- X-apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional;

- *Estrutura Organizacional da SECON*

A Estrutura Organizacional básica da Secretaria foi definida pelo Decreto nº 26.968, de 25 de março de 2003, alterado pela 27.583, de 08 de outubro de 2004, estando assim constituída:

- I- Direção Superior
Secretário da Controladoria - *SECON*
- II- Gerência Superior
Secretário-Adjunto da Controladoria - *SEADJ*
- III- Órgãos de Assessoramento
 1. Secretaria-Executiva - *SECEX*
 2. Assessoria de Desenvolvimento Institucional - *ADINS*
- IV- Órgãos de Execução Programática
 3. Coordenadoria de Auditoria de Desempenho - *COAUD*
 - 3.1. Célula de Auditoria de Desempenho das Áreas Social e Econômica - *CEDES*
 - 3.2. Célula de Auditoria de Desempenho das Áreas de Infra-Estrutura e Instrumental - *CEDIN*
 4. Coordenadoria de Auditoria de Regularidade – *COARE*
 - 4.1. Célula de Auditoria de Regularidade das Áreas de Social e Econômica – *CERES*
 - 4.2. Célula de Auditoria de Regularidade das Áreas de Infra-Estrutura e Instrumental – *CERIN*
 5. Coordenadoria de Racionalização de Recursos – *CORAR*
 - 5.1. Célula de Estudos e Acompanhamento da Gestão – *CEAGE*
 6. Coordenadoria de Controle Financeiro – *COFIN*
 - 6.1. Célula de Controle de Gastos – *CECOG*
 - 6.2 Célula de Análise Financeira – *CEAFI*
- V- Órgãos de Execução Instrumental
 7. Coordenadoria de Administração – *COADMI*

7.1. Célula Administrativo – Financeira - *CEAFI*
 7.2 Célula de Informática – *CEINFI*

Na execução da estrutura definida em Lei, através do Decreto nº 27.583, de 08 de outubro de 2004, a SECON funciona obedecendo ao organograma mostrado na figura 10:

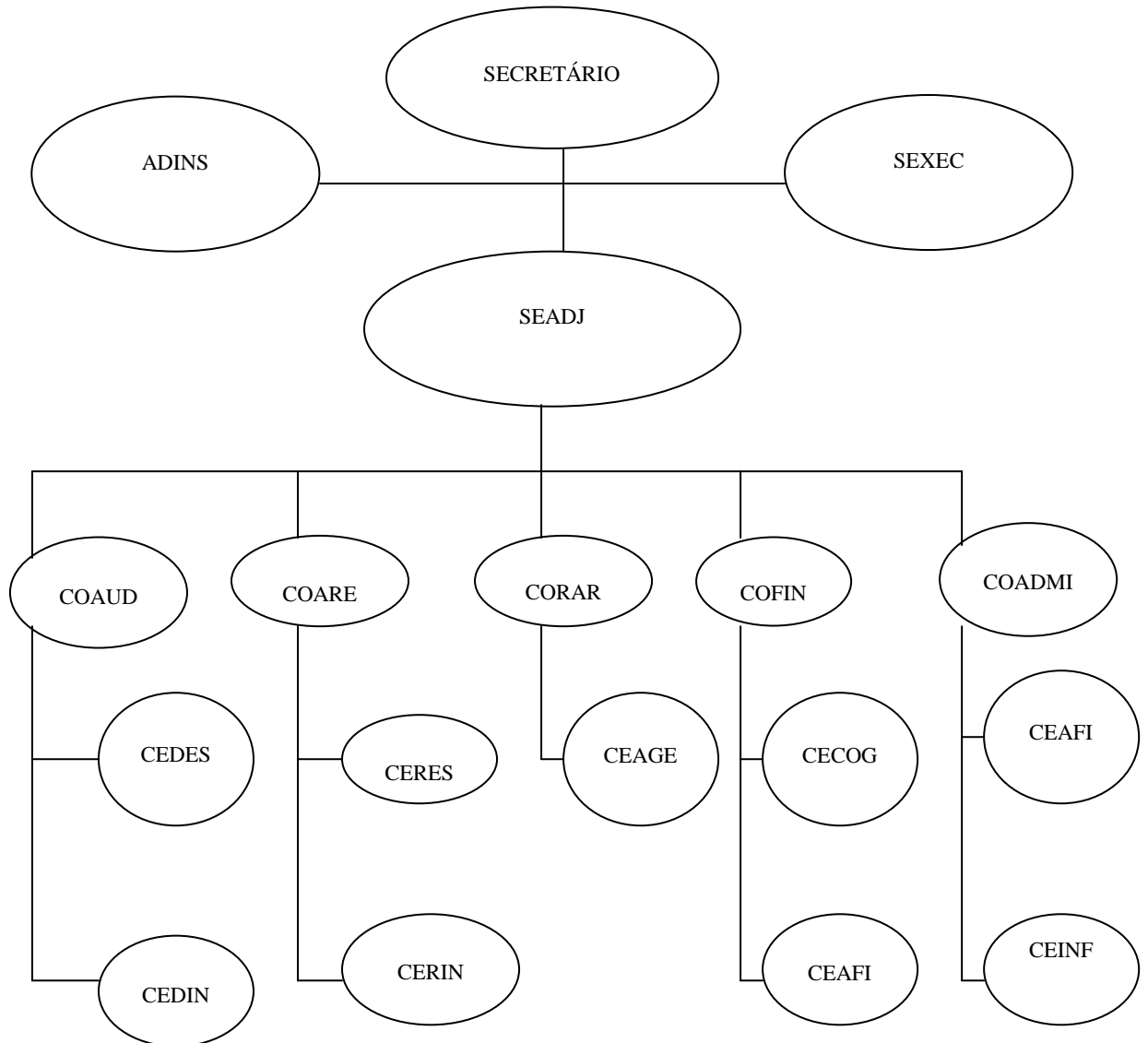


FIGURA 10 – Organograma Atual da SECON.
 Fonte: SECON, 2005.

- *Recursos Humanos da SECON*

Conforme os Relatórios Anuais de Atividades da SECON no período de 2003-2005, por se tratar de uma secretaria recém-criada, e, conseqüentemente, não dispor de quadro de pessoal próprio, o seu corpo funcional, inicialmente, era composto de servidores que se encontravam em exercício na Auditoria Interna da Secretaria da Fazenda, órgão que

desempenhava parte das funções hoje atribuídas à Secretaria da Controladoria, além de outros servidores cedidos.

A Lei que criou a Secretaria da Controladoria também criou a carreira de Auditoria de Controle Interno, composta de 60 (sessenta) cargos. A estruturação da carreira, bem como a autorização de concurso público, para o provimento dos cargos de Auditor de Controle Interno, estão previstas na Lei nº 13.325, de 14 de julho de 2003.

Em fevereiro de 2004, com a finalidade de fortalecer a capacidade de ação do Controle Interno Estadual, foi lançado o Edital do concurso público para provimento de 40 cargos de auditor de controle interno, cuja conclusão efetivou-se em setembro, com a nomeação de 33 novos auditores.

No exercício de 2005, foram nomeados 15 novos servidores, dando continuidade ao processo do primeiro concurso. Tais nomeações preencheram as vagas abertas, decorrentes de exoneração de auditores nomeados, estabelecendo-se, assim, um quadro efetivo de 40 auditores do controle interno. A figura 11 demonstra a distribuição dos servidores nos diversos órgãos da SECON:

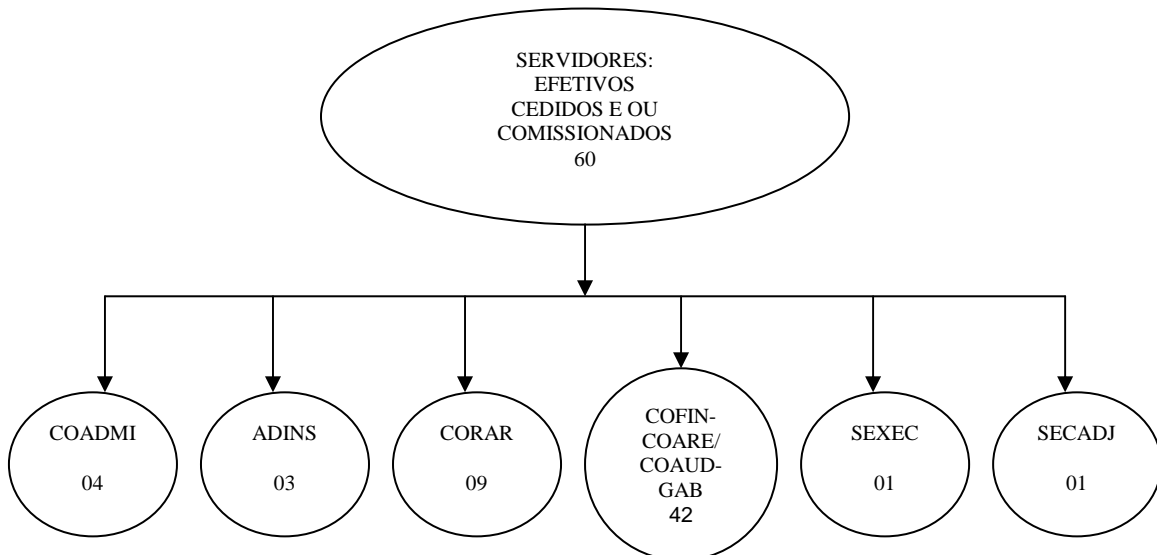


FIGURA 11- Distribuição dos Servidores Efetivos e Cedidos nas Unidades Orgânicas da SECON.
Fonte: Disponível em: <www.secon.ce.gov.br> Acesso em: 23 de julho de 2006.

Hoje, o quadro efetivo de pessoal da secretaria é composto por 40 servidores submetidos ao regime jurídico estatutário, ocupante do cargo de provimento efetivo de Auditor de Controle Interno, integrante da carreira de Auditoria de Controle Interno, criado pela Lei nº 13.297, de 07 de março de 2003, estruturado pela Lei nº 13.325, de 14 de julho de 2003, e nomeado por ato do Chefe do Poder Executivo, datado de 17 de setembro de 2004.

Conta, ainda, com outros 37 servidores, 17 dos quais são terceirizados e 20 cedidos por outras instituições, e /ou comissionados.

Como ressaltam Peter *et al.* (2003), o quadro funcional da SECON é composto por profissionais com habilidades, competências e conhecimento nas seguintes áreas: controladoria, análise de custos, sistemas de informação, logística, produção, econometria, planejamento, métodos quantitativos, orçamento, contabilidade, auditoria governamental, gestão estratégica de custos, avaliação de desempenho, organização e administração estratégica.

- *Áreas de Atuação da SECON*

O modelo organizacional da SECON abrange cinco grandes áreas de atuação, quais sejam: Programas e Gestão; Estudos e Propostas de Medidas de Racionalização dos Gastos; Normas e Controles Financeiros; Desenvolvimento Institucional e Administração. Para cada uma dessas áreas, foram estabelecidos princípios norteadores das ações a serem desenvolvidas, a serem vistos posteriormente.

4.2 Área de Programas e Gestão da SECON

Comenta o Relatório Anual de Atividades da SECON (2005, p.27) que a área de Programas e Gestão deverá observar os compromissos do Governo com relação a: Educação, Saúde, Segurança Pública, Ação Social e Geração de Renda, assim como o volume de recursos envolvidos nos programas, verificando a necessidade de implementar ações preventivas no controle da boa gestão da coisa pública. Para isso, ainda conforme o relatório retromencionado, área conta com o apoio da Auditoria de Desempenho e da Auditoria de Regularidade que, em conjunto, têm a missão de “agregar valor à gestão das unidades auditadas, contribuindo para eficiência, eficácia e efetividade das ações públicas”.

O trabalho realizado pelas auditorias objetiva a padronização das normas de auditoria, sistematizando os instrumentos de trabalho necessários às atividades de planejamento, execução, e relatórios, as quais são desenvolvidas pelas Auditorias de Controle Interno e que irão compor o Manual de Auditoria de Controladoria desta Secretaria.

As auditorias são realizadas periodicamente ou em caráter especial, no que diz respeito à apuração de responsabilidades de gestores, e para quantificar prejuízos financeiros em desfavor do Estado do Ceará. As tomadas de contas realizadas pelos órgãos da administração direta e as prestações de contas realizadas pelos órgãos da administração indireta, entregues anualmente ao TCE, *a priori*, são revisadas pelos auditores da SECON, e, posteriormente, são remetidas ao Tribunal de Contas do Estado com o devido parecer e certificado. Tais atividades executadas pela SECON caracterizam seu apoio ao controle externo, que representa uma de suas atribuições.

Ainda baseado nos relatórios anuais da SECON no período de 2003 a 2005, a área de regularidade e desempenho executa auditorias de gestão, de programas e de inspeções no atendimento de serviços públicos ao cidadão, em conformidade com o “Projeto Avaliação das Unidades de Prestação de Serviços ao Cidadão”, implementado em 2003, com o objetivo de avaliar a prestação de serviços e a eficiência na gestão dos recursos públicos nas unidades de atendimento das áreas de educação, saúde, assistência social (centros comunitários) e segurança pública, no âmbito da Administração Pública Estadual, em Fortaleza.

Em 2003, foram inspecionadas 17 unidades pela SECON, a seguir relacionadas:

Secretaria da Ação Social	Secretaria da Saúde	Secretaria de Segurança Pública e Defesa Social	Secretaria de Educação
Centro Educacional S.Frco	Hospital Infantil Albert Sabin	27º Distrito Policial	EEFM Dragão do Mar
Centro Educacional Aldaci B. Mota	Hospital Geral César Cals	7º Distrito Policial	EEFM D. Luíza Távora
ABC João XXIII	Centro de Saúde Meireles	Delegacia de Defraudações e Falsificações	Colégio Estadual Joaquim Nogueira
Centro Comunitário Tancredo Neves	Centro de Saúde D.Libânia	Delegacia de Roubos e Furtos de Veículos e Cargas	EEFM Eusébio Mota de Alencar
Centro Comunitário Santa Terezinha			

QUADRO 2- Inspeções Realizadas em 2003.

Fonte: SECON, 2003.

Os principais aspectos observados e os resultados obtidos, com as inspeções realizadas nas unidades mencionadas, foram: adoção de medidas administrativas que tiveram reflexo na melhoria do atendimento, na agilização de reformas de instalações físicas, disponibilidade de equipamentos (hospitalares), dentre outros; identificação das necessidades de medidas de caráter mais estrutural e recomendações, visando ao aperfeiçoamento da gestão, mediante definição de níveis de descentralização da gestão financeira e fortalecimento dos instrumentos gerenciais e de controle.

As auditorias realizadas eram direcionadas para averiguação dos mecanismos de controle, e possíveis recomendações de melhorias na utilização do gerenciamento dos recursos e do patrimônio, conforme quadro 2.

ÓRGÃO AUDITADO	TIPO DE AUDITORIA	ÁREA EXAMINADA E RECOMENDAÇÕES
Hospital Geral de Fortaleza	Auditoria de Gestão	Exames dirigidos à avaliação da gestão de contratos de terceirização de mão-de-obra, gerenciamento de recursos humanos, objetivando economias decorrentes da compatibilização do numerário estabelecidos nos contratos e melhor aproveitamento do quadro de pessoal próprio da unidade hospitalar.
Secretaria de Educação Básica	Auditoria de Gestão	Análise da gestão dando prioridade aos itens de gastos com pessoal, locação de mão-de-obra, manutenção de escolas e serviços de terceiros, devendo vir a ser reforçados os sistemas de controle de despesas.
Secretaria de Educação- Sede	Auditoria de Gestão	Avaliação do gerenciamento do processo de concessão de vales-transportes, para que venham a ser reforçados os mecanismos de controle e aperfeiçoados e os sistemas de planejamento das despesas e acompanhamento do contratos.
Secretaria de Recursos Hídricos	Auditoria de Gestão	Exames dirigidos às áreas administrativo-financeiras, especialmente envolvendo o fluxo da despesa, objetivando racionalização e confiabilidade do gerenciamento.
CENTEC	Auditoria de Gestão	Auditoria sobre a administração financeira, no âmbito do Contrato de Gestão com a SECITECE, objetivando avaliar a consistência dos demonstrativos de despesas e garantir a compatibilidade entre o fluxo de pagamentos e o fluxo de serviços efetivamente prestados.
Secretaria de Ação Social	Auditoria de Gestão	Avaliação do processo de repasses financeiros a entidades, sob a forma de subvenções sociais, resultando no aperfeiçoamento dos critérios de concessão e estabelecimento de mecanismos de acompanhamento, consubstanciados no Decreto nº 27.214, de 15 de outubro de 2003, de forma a garantir a prestação de serviços com qualidade, cumprimento de metas e maximização dos resultados a serem alcançados.
Secretaria de Saúde	Auditoria de Gestão	Auditoria no processo de administração de medicamentos, pessoal do quadro próprio e terceirizado, controle de frota, utilização de serviços de telefonia, gerenciamento de contratos e mecanismos de controles, sendo oferecidas recomendações para reduzir fragilidades nos processos de compras e elevar a eficiência, mediante a adoção de mecanismos de controle, no processo de planejamento e gerenciamento de contratos.
Escola de Saúde Pública	Auditoria de Gestão	Auditoria nas áreas administrativa e financeira, devendo ser racionalizada a contratação de mão-de-obra terceirizada.
Departamento de Edificações, Rodovias e Transporte (DERT)	Auditoria de gestão	Auditoria em contratos de edificações públicas visando avaliar e racionalizar o processo de planejamento e acompanhamento da execução dos contratos, reduzindo as ocorrências do procedimento de aditivos contratuais. Em consequência dos trabalhos, dentre outras medidas, recomendações referentes a aditivos contratuais foram adotadas como práticas administrativas e regulamentares por meio de Resolução do Conselho Deliberativo do DERT, gerando economias e racionalidade no processo de contratação.
Secretaria de Segurança Pública e Defesa Social	Auditoria de Programa	Avaliação do Programa "Integração, Segurança e Defesa Social", com a definição de recomendações com vistas ao fortalecimento da estrutura gerencial, dos mecanismos de planejamento, de acompanhamento, de avaliação e de controles necessários à operacionalização racional do Programa.
Fundo de Desenvolvimento Industrial	Auditoria de Gestão	Avaliação do fluxo operacional e dos mecanismos de controle do fundo, resultando em ajustes de forma a dar cumprimento aos dispositivos legais relacionados ao equilíbrio financeiro das operações. Proposta pela SECON, a limitação dos recursos destinados ao PROAPI, ao valor do retorno do FDI, gerou uma economia de R\$ 6,9 milhões, em 2003.
Secretaria da Ação Social	Auditoria de Programa	Auditoria de Programa de Apoio às Reformas Sociais para o Desenvolvimento de Crianças e Adolescentes- PROARES, focalizando a avaliação do cumprimento de metas e do efetivo funcionamento dos componentes operacionais e gerenciais.
Secretaria da Cultura	Auditoria de Gestão	Auditoria no contrato de gestão firmado com a organização social Instituto de Arte e Cultura do Ceará- Dragão do Mar, visando avaliar o cumprimento de metas estabelecidas para o exercício.

QUADRO 3- Auditorias de Gestão e Programas.

Fonte: SECON, 2003.

O foco das Auditorias, no ano de 2004, foi dirigido para avaliação dos mecanismos de controles internos utilizados pelos órgãos e entidades no gerenciamento dos recursos orçamentários, financeiros e patrimoniais, assim como da racionalidade de sua alocação, buscando elementos que pudessem contribuir para uma gestão mais eficiente, bem como para a avaliação do desempenho da execução de Programas. Para tanto, foram realizadas as seguintes auditorias, com indicativo das áreas de exame e recomendações de melhorias de gestão oferecidas, conforme quadro 4.

ÓRGÃO AUDITADO	TIPO DE AUDITORIA	ÁREA EXAMINADA E RECOMENDAÇÕES
Secretaria da Educação	Auditoria de Gestão	CREDES de Tianguá, Sobral, Itapipoca, Russas e Fortaleza. O trabalho foi dirigido à avaliação, entre outros aspectos, da gestão de recursos humanos (permanentes e temporários), com vistas a identificar desvio de funções de servidores da área, com resultados de melhoria nos critérios de alocação de professores nos centros de multimeios e racionalização dos critérios de lotação em sala de aula.
Secretaria da Justiça	Auditoria de Gestão	Avaliar a gestão dos presídios administrativos pelo Estado e sob o modelo de co-gestão com a iniciativa privada, com ênfase para as atividades dos Institutos Professor Olavo Oliveira I e II (IPPO I e II), visando identificar práticas de maior economicidade e melhoria dos controles da Secretaria na administração dos presídios, com sugestões que objetivam contribuir para o aperfeiçoamento do sistema prisional do Estado.
Secretaria de Educação	Auditoria de Regularidade	Exames dirigidos à avaliação da eficiência e regularidade no processo de gestão de convênios, envolvendo etapas de planejamento, formalização acompanhamento e prestação de contas dos recursos recebidos, objetivando garantir maior eficácia dos instrumentos e eliminar transferências inadequadas de recursos públicos.
Polícia Militar	Auditoria de Gestão	Apuração de fatos relacionados à denúncia de irregularidades cometidas por gestores, no âmbito daquela corporação, com sugestões de melhoria dos controles operacionais e de gestão.
Secretaria da Justiça	Auditoria de Regularidade	Exame da regularidade e avaliação da eficiência da gestão e dos resultados do convênio celebrado entre o Governo do Estado, por meio da SEJUS, com Associação de Parentes, Amigos e Vítimas da violência-APAVV, oferecendo subsídios para o aperfeiçoamento dos procedimentos administrativos e controle internos.
Secretarias da Saúde, Educação, Ação Social, Infra-Estrutura e Segurança Pública	Auditoria de Gestão	Auditorias realizadas por equipes integradas pelos novos Auditores de Controle Interno nomeados, objetivando a avaliação dos atos de gestão, com o fim de melhorar os controles operacionais dessas Secretarias, contribuindo para o aperfeiçoamento do processo de Tomada e Prestação de Contas relativas ao exercício de 2004.
Secretaria de Fazenda	Auditoria Operacional	Auditoria operacional sobre a dívida fundada do Estado, visando avaliar o resultado dos controles adotados na gestão e desempenho dessa área.
Secretaria do Desenvolvimento Local e Regional	Auditoria Operacional	Auditoria operacional no Programa Habitacional do Governo do Estado, com foco na avaliação do desempenho da execução do Programa, no que se refere ao cumprimento de metas e alcance dos resultados.

QUADRO 4- Auditorias Realizadas em 2004.

Fonte: SECON, 2004.

Nesse mesmo período, a Secretaria de Controladoria, no exercício de sua competência de apoiar o controle externo, e em cumprimento ao que dispõe a Instrução Normativa Conjunta SECON/SEFAZ nº 1, de 10 de dezembro de 2003, analisou, à luz das normas legais e regulamentos aplicáveis à matéria, 87 Tomadas e Prestações de Contas

encaminhadas por órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta, relativas ao exercício de 2003, manifestando-se sobre o cumprimento pelos órgãos e entidades do disposto na citada Instrução Normativa. Em continuidade ao Projeto Avaliação das Unidades de Prestação de Serviços ao Cidadão, foram realizadas 23 inspeções, abaixo relacionadas, tendo, no ano de 2004, como destaque principal, a estruturação das ações de inspeções nas escolas, em parceria com a SEDUC, relacionadas no quadro 5:

Secretaria da Ação Social	Secretaria da Saúde	Secretaria de Segurança Pública e Defesa Social	Secretaria de Educação
Centro Comunitário Pe. Guilherme Wassen	Hospital Waldemar de Alcântara	6º Distrito Policial	EEFM Eduardo Campos
Grupo de Bailarinos de Cristo Amor e Doações			EEFM José Leopoldino
ABC do Conjunto Ceará			EEFM 02 de Maio
Creche N.S. de Fátima			EEFM Noel Hugnen
SOS Criança			EEFM Valdemar Facão
URLBM			EEFM Paulo Benevides
			EEFM Helder Câmara
			EEFM Monsenhor Dourado
			CEJA Gilmar Maia de Souza
			EEFM César Cals
			EEFM Liceu de Messejana
			EEFM Liceu Vila Velha
			EEFM Prof. Balbina J. Albuquerque
			EGP Estado do Amazonas
			EEF Luiz Gonzaga Fonseca Mota

QUADRO 5- Inspeções Realizadas em 2004.

Fonte: SECON, 2004.

Como resultados, observados em decorrência das inspeções realizadas nesse período, relacionam-se a adoção de medidas administrativas com reflexos na melhoria do atendimento, e o aperfeiçoamento da gestão dos equipamentos inspecionados, mediante o fortalecimento dos instrumentos gerenciais e de controle.

No período de 2005, foram realizados os seguintes trabalhos: auditorias de Avaliação de Gestão, de Tomada de Contas Especial, de Acompanhamento de Gestão, e Inspeções de Desempenho Operacional, dando continuidade ao processo de expansão em que se encontra a SECON.

Em relação às Auditorias de Avaliação de Gestão, foram realizados 22 trabalhos em órgãos da Administração Direta e em cuja seleção priorizaram critérios objetivos de materialidade e relevância, focalizando a avaliação da gestão dos responsáveis a partir da verificação da legalidade, legitimidade e economicidade dos atos e fatos de gestão praticados nas áreas contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial. Citam-se os devidos órgãos: Secretaria da Agricultura e Pecuária (SEAGRI), Secretaria do Trabalho e Empreendedorismo (SETE), Secretaria do Turismo (SETUR), Secretaria da Ciência e Tecnologia (SECITECE), Secretaria dos Recursos Hídricos (SRH), Secretaria da

Administração (SEAD), Secretaria da Cultura (SECULT), Secretaria da Ouvidoria Geral e do Meio Ambiente (SOMA), Secretaria do Desenvolvimento Local e Regional (SDLR), Secretaria da Justiça e da Cidadania (SEJUS), Secretaria do Desenvolvimento Econômico (SDE), Secretaria do Planejamento e Coordenação (SEPLAN), Secretaria do Governo (SEGOV), Secretaria da Ação Social (SAS), Secretaria do Esporte e da Juventude (SEJUV), SECON, Procuradoria Geral do Estado (PGE), Secretaria da Fazenda (SEFAZ), Secretaria da Saúde (SESA), Secretaria da Educação (SEDUC), Secretaria da Segurança Pública e Defesa Social (SSPDS), Secretaria da Infra-Estrutura (SEINFRA). Tendo ciência da natureza a que se propôs o respectivo trabalho, foram expedidas 240 recomendações com o objetivo de corrigir e aperfeiçoar os diversos processos de gestão dos recursos públicos. Relacionam-se então, alguns do pontos de maior relevância, tais como:

- ✓ Alteração na sistemática de cobrança de impostos de renda retido na fonte para servidores detentores de mais de uma matrícula, utilizando como base o cadastro de pessoas físicas (CPF), haja vista que a antiga sistemática, por matrícula, ensejava uma perda de receita anual para o Estado estimada em R\$ 15 milhões, diante do disposto no Art. 157, I da Constituição Federal;
- ✓ Ressarcimento dos valores não retidos nos últimos 5 anos junto à União, no que diz respeito aos servidores com duas ou mais matrículas, a partir de uma ação articulada entre a SEAD e SEFAZ;
- ✓ Regularização da situação funcional dos prestadores de serviços;
- ✓ Regularização dos processos de pagamento a fornecedores, a partir da exigência da comprovação prévia das certidões de regularidade fiscal, previdenciária e trabalhista, evitando que o Estado responda solidariamente por eventuais inadimplências de seus contratados;
- ✓ Aperfeiçoamento do processo de concessão de subvenções sociais, importante instrumento para viabilizar algumas políticas públicas do Estado, sobretudo aquelas de cunho social, mediante o efetivo acompanhamento e monitoramento da metas pactuadas;
- ✓ Liberação de novos recursos condicionada à apresentação e aprovação das prestações de contas referentes às parcelas anteriores;
- ✓ Aprimoramento do processo de aquisição de bens e serviços, por meio do planejamento sistemático de compras e aplicação da modalidade de licitação

pertinente ao valor a ser licitado, evitando, contratações diretas (dispensas e inexigibilidades) indevidas e fracionamento de despesa;

- ✓ Aperfeiçoamento do processo de gestão dos precatórios, a partir da centralização do recebimento dos requisitórios e demais decisões judiciais ou administrativas que importem em ônus ao Erário pela PGE, e implantação de sistema informatizado, pela SEFAZ - órgão responsável pelos pagamentos - que possibilite ao Estado ter o controle das informações dos precatórios e requisições de pequeno valor;
- ✓ Aperfeiçoamento da administração dos contratos de gestão mantidos com Organizações Sociais, por intermédio da implementação efetiva dos mecanismos de supervisão, fiscalização e acompanhamento da execução dos ajustes, procedendo-se à avaliação periódica dos resultados e corrigido-se, tempestivamente, eventuais desequilíbrios;
- ✓ Regularização do processo de desapropriação de terras para fins de construção de reservatórios hídricos, mediante a apresentação de documentos que comprovem o vínculo do morador ao proprietário da terra; e
- ✓ Registro da revisão da Instrução Normativa Conjunta SECON/SEFAZ nº 001/2004, de 30 de janeiro de 2004, que trata da regulamentação no âmbito do Poder Executivo, do processo referente à Tomada e Prestação de Contas Anuais e Especiais, tendo sido introduzida sistemática com vistas, a racionalização dos procedimentos de auditoria de gestão, mediante a integração de sistemas informatizados que auxiliem a avaliação da regularidade na aplicação de recursos públicos, bem como modificações na estrutura do relatório de desempenho da gestão, de forma a privilegiar os resultados da execução dos programas governamentais.

Com relação às Auditorias de Tomada de Contas Especial, verifica-se a existência de outra ação de controle utilizada pela SECON, conforme o disposto no inciso III do Art. 9º da Lei estadual nº 12.509 de 1995, decorrida da necessidade de se analisar e avaliar os procedimentos dos órgãos e entidades com relação à correta apuração de fatos que ocasionaram prejuízos ao Erário, na busca da identificação de seus responsáveis, e na quantificação dos danos, visando ao ressarcimento. Ao todo, foram examinados cinco processos, listados no quadro 6.

PROCESSO	ÓRGÃO	OBJETO
04484089-6	SEDUC	Convênio 138/2004- P.M. Palmácia
05062769-4	SEDUC	Convênio 126/2004- P.M. Mulungu
05205061-0	SEDUC	Convênio 010/2004- P.M. Alcântaras
05228291-0	SEDUC	Convênio 171/2004- P.M Senador Pompeu
04557713-7	SDLR	Não comprovação de gastos com diárias de pessoal terceirizados

QUADRO 6- Processos referentes à Tomada de Contas Especial.

Fonte: SECON, 2005.

*Nota: Os cinco processos foram restituídos aos órgãos de origem, saneando as pendências diversas.

As Auditorias Especiais de Regularidade designam-se, entre outros objetivos, a apurar denúncias ou situações tidas como irregulares. A SECON realizou duas auditorias especiais em 2005, a primeira das quais ocorreu no Centro Odontológico Tipo I-CEO-Centro, unidade administrativa da Secretaria da Saúde, motivada por denúncias apresentadas à SECON, originando os processos 04326560-0 e 04471297-9. A segunda deu-se na Academia de Polícia Militar General Edgard Facó, sob a forma de perícia contábil, em atendimento à solicitação da Justiça Militar Estadual. Os resultados dos trabalhos foram encaminhados às autoridades competentes para o conhecimento e adoção de providências cabíveis, com recomendações visando à regularização de improbidades e irregularidades.

Em relação às Auditorias de Acompanhamento de Gestão, foram realizadas, no decorrer do segundo semestre de 2005, auditorias de regularidade, proporcionando um acompanhamento tempestivo dos atos e fatos de gestão, praticados de maneira que os gestores pudessem, em tempo hábil, corrigir as falhas detectadas. Assim, foram objeto de seleção através de sorteios para exame os seguintes órgãos: Superintendência Estadual do Meio Ambiente – SEMACE; Departamento de Edificações, Rodovias e Transporte – DERT; Fundação Universidade Estadual do Ceará – FUNECE; e o Sistema de Folha de Pagamento-SFP, administrado pela Secretaria da Administração – SEAD, cujos resultados mais importantes foram:

- ✓ Reconhecimento da necessidade de se implantar críticas no sistema de folha de pagamento (SFP), com o objetivo de impedir o pagamento conjunto de verbas incompatíveis e evitar o pagamento de gratificações que não possuam natureza fixa e que sejam de caráter pessoal a servidores afastados do Estado. Além disso, viu-se necessário que as setoriais implementem rotinas de controle interno que forneçam condições para pagamentos de benefícios em conformidade com as condições previstas em lei, especialmente no caso de gratificações concedidas em virtude de lotação, ou que com percentual variável de acordo com o exercício da atividade. Tais medidas, se adotadas, podem representar uma economia anual estimada no montante de R\$ 2,65 milhões;

- ✓ Revisão dos termos da Resolução do Conselho Diretor nº 199/CD, que transferiu toda a atividade auto-sustentável da FUNECE para o Instituto de Estudos, pesquisas e projetos – IEPRO, a fim de preservar a observância aos dispositivos legais e aos interesses da entidade pública;
- ✓ Regularização do ingresso dos recursos financeiros transferidos pelo IEPRO, bem como dos bens adquiridos pelo instituto em benefício da Fundação;
- ✓ Inclusão da relação de professores da instituição por centro/curso, regime de trabalho, incluindo a carga didática semanal, no sítio da UECE na Internet, reforçando os mecanismos de controle dirigidos ao cumprimento do dispositivo legal que veda a acumulação indevida de cargos por professores com dedicação exclusiva;
- ✓ Condicionamento da realização das licitações para execução de obras à prévia elaboração de projeto básico adequado e consistente, evitando, assim, obras inacabadas, paralisação de contratos e elevado número de termos aditivos, o que resulta no elevado custo econômico e social das construções;
- ✓ Observância da legislação estadual pertinente à celebração de convênios, de forma a condicioná-la à efetiva existência de interesses recíprocos entre os partícipes envolvidos, evitando-se a inclusão de taxa de administração e de tarifas bancárias nos Planos de Trabalhos e exigindo dos participantes a aplicação dos recursos financeiros no mercado financeiro, enquanto não empregados na consecução dos objetos pactuados;
- ✓ Recomendação à SEAD e à SOMA sobre a necessidade de realizar concurso público, de forma a evitar que as atividades finalísticas da SEMACE não sofram problemas de continuidade, uma vez cumprida resolução do Tribunal de Contas do Estado que determina sustação de convênio referente à prestação de serviços técnicos na área de gestão ambiental.

As Auditorias e Inspeções de Desempenho Operacional são reflexos da vontade governamental de implantar um modelo gestor voltado para resultados. A SECON também efetivou várias medidas no intuito de estruturar a área de auditoria de desempenho operacional, como se pode citar:

- ✓ A participação de dois Auditores de Controle Interno da SECON, no período de julho a novembro de 2005, nas atividades do Tribunal de Contas da Bahia, o

qual está desenvolvendo de modo sistemático auditorias de avaliação de programas de governo em parceria com o Tribunal de Contas da União, em que este preserva acordo de cooperação com o Departamento para o Desenvolvimento Internacional – DFID do Reino Unido, em apoio ao Programa de Aperfeiçoamento do Controle Externo, visando à redução da desigualdade social – CERDS;

- ✓ A realização, em parceria com o IPECE e SEPLAN, do *workshop* “Gestão por Resultados e Auditoria de Desempenho Operacional: O Modelo Atual do Governo do Estado do Ceará”, objetivando a promoção de intercâmbio de informações e experiências com especialistas nacionais e internacionais no assunto;
- ✓ Um trabalho pioneiro no Programa de Fortalecimento da Atenção à Saúde nos Níveis Secundário e Terciário – “Saúde Mais Perto de Você”, administrado pela Secretaria da Saúde – SESA, e cujo objetivo principal é assegurar a assistência à saúde em nível secundário, nas sedes das microrregiões de saúde, promovendo um conforto maior para o cidadão, com relação ao seu deslocamento para os hospitais de Fortaleza. Com isso, houve uma redução na quantidade de atendimentos em Fortaleza de pacientes provenientes do interior, passando de 33.432 atendimentos em 2002 para 25.610 em 2005. Contudo, ficou evidenciada também a precariedade na estrutura de gerenciamento e acompanhamento das metas pactuadas com os Hospitais-Pólo, em virtude da carência de profissionais responsáveis pelo Programa.
- ✓ A implementação do Programa de Avaliação de Delegacias de Polícia do Estado, em parceria com a Secretaria de Segurança Pública e Defesa Social – SSPDS, Superintendência de Polícia Civil – SPC e os Conselhos Comunitários de Defesa Social – CCDS, objetivando, de forma simples e rápida, avaliar o perfil da administração das delegacias bem como a qualidade dos serviços por elas oferecidos às comunidades. A análise consistiu de visitas às delegacias para a aplicação de questionário formulado pela *Altus Global Alliance*, - aliança global de organizações não-governamentais e instituições acadêmicas que agem em diversos continentes com o objetivo de proporcionar melhorias na segurança pública e no sistema de justiça criminal. Para a formação do resultado, foram selecionadas 23 delegacias, onde, de acordo com o conteúdo

levantado, serão implementadas medidas que proporcionarão melhorias na qualidade de prestação de serviços de segurança pública. Os relatórios levantaram aspectos positivos e negativos, conforme citam-se positivamente: existência e utilização de dados sócio-demográficos no planejamento das atividades policiais, servidores com nível de conhecimento e habilidades adequadas para execução de suas atividades, existência de ações com vistas à manutenção de bancos de dados com imagens. Com relação aos aspectos negativos, ficou evidenciada a carência de ações objetivando reduzir, por exemplo, a precariedade das condições físicas da carceragem e o período de permanência dos detentos.

Ainda em 2005, conforme as disposições da Instrução Normativa Conjunta SECON/SEFAZ nº 01/2004, foram analisados 72 processos de Tomada e Prestação de Contas de órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta, relativos ao exercício financeiro de 2004, com o propósito de subsidiar o julgamento das contas pelo Egrégio Tribunal de Contas do Estado.

4.3 Área de Racionalização de Recursos da SECON

A área de Racionalização dos Gastos Públicos tem por missão “identificar oportunidades e promover medidas de racionalização da gestão pública estadual, maximizando a eficiência, eficácia e economicidade da aplicação dos recursos”. Para isso, efetuou-se uma hierarquização e a implantação de medidas que proporcionassem novas formas de aquisição nos principais itens de despesa. Sabe-se que o volume de dados a serem manuseados poderá acarretar obstáculos na fase de implantação. Para enfrentar tais desafios, a SECON implantou metodologias que resultassem em ações de curto prazo, a fim de promover um retorno positivo para o Governo.

A respectiva área foi destinada como prioridade para dar início aos trabalhos da nova Secretaria, sendo, para tanto, necessária uma apresentação da situação encontrada no exercício de 2002, ressaltando alguns dos principais pontos analisados. Esse levantamento foi realizado por Peter *et al.* (2003):

✓ Estratégia de compras e contratações

Verificou-se que as aquisições de equipamentos e material de consumo são efetivadas por meio de compra direta ou através de alguma modalidade de licitação, prevalecendo a melhor proposta. No que se refere à contratação de serviços, observou-se que algumas atividades como limpeza, vigilância armada, condução de veículo, suporte de informática e apoio administrativo foram padronizadas. As contratações são baseadas em planilhas de custos, com parâmetros uniformes de acordo com a legislação tributária, previdenciária e trabalhista, entre outras regulamentações.

✓ Estrutura organizacional de compras e contratações

As aquisições e contratações diretas são realizadas através de órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta. As comissões de licitações das Secretarias realizam concursos até a modalidade Tomada de Preço e Pregão, e as comissões das entidades da Administração Direta só realizam a modalidade convite. A concorrência dessa modalidade é processada na Procuradoria Geral do Estado por uma Comissão Especial de Licitação, nomeada somente para este evento.

✓ Cronograma de Compras e Contratações

Foi constatado não haver cronograma definido, os órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta possuem seus setores próprios de compras e contratações diretas. Nas duas administrações, o setor de compras é subordinado à Diretoria ou Departamento Administrativo-Financeiro. Quando os valores para compras e contratações ultrapassam os valores estabelecidos pela Lei que dispensa Licitações, o processo é enviado para a Comissão de Licitação.

✓ Pessoal envolvido no processo

O setor de compras pode envolver várias pessoas, conforme a intensidade das atividades de cada órgão e entidade, porém, a média é de três pessoas. No que se refere às Comissões de Licitações, estas obedecem a seguinte ordem: um presidente, um secretário e dois membros.

✓ Forma de organização das compras e contratações

Inexiste um procedimento padronizado; algumas Secretarias adotam o sistema centralizado, em que o setor de compras, em conjunto com a Comissão de Licitação, realiza as compras e distribui para os anexos. Como exemplo, pode-se citar: Secretarias de Saúde, Fazenda, e Educação, pois estas possuem unidades descentralizadas situadas no interior do Estado. Nas Secretarias possuidoras de menor porte ou unidade orçamentária, o setor de compras ou Comissão de Licitação adquire somente o essencial para desenvolver suas próprias atividades.

✓ Sistemas de informação utilizados nos processos de compras e contratações

Não existe um sistema integrado de informações. Constatou-se que há um sistema informatizado denominado “banco de dados de itens”, em que constam todas as categorias e os itens adquiridos pelo Estado frequentemente. Verificou-se também a necessidade de uma avaliação dos itens constantes no sistema e na base de dados.

Face ao que foi levantado no exercício de 2002, fez-se uma hierarquização das despesas de custeio, com o objetivo de serem identificados os itens mais representativos, com exceção das despesas com pessoal e encargos sociais. Através do estudo feito por Peter *et al.* (2003), constatou-se que o total das despesas realizadas no exercício em questão importou R\$ 1.667.474.826,94 (um bilhão seiscentos e sessenta e sete milhões quatrocentos e setenta e quatro mil oitocentos e vinte e seis reais e noventa e quatro centavos). A referida importância foi abrangida pelas categorias econômicas de despesas correntes e despesas de capital. As despesas correntes absorveram R\$ 966.862.750,92 (novecentos e sessenta e seis milhões oitocentos e sessenta e dois mil setecentos e cinquenta reais e noventa e dois centavos), que representa aproximadamente 58% do total, enquanto que as despesas de capital representam 42%. No primeiro momento, tratou-se das despesas correntes, de cujo montante foram excluídos R\$ 31.551.442,12 (trinta e um milhões quinhentos e cinquenta e um mil quatrocentos e quarenta e dois reais e doze centavos) referentes às despesas com Pessoal e Encargos Sociais.

Os sistemas de controle implantados pela Secretaria da Controladoria, sob a visão de curto prazo, constaram de duas etapas distintas, porém complementares, objetivando benefícios para economia e para os processos. Na primeira etapa, foram analisados os

procedimentos de compras e contratação de serviços vigentes, no intuito de reduzir de imediato as despesas com telefonia, combustíveis e lubrificantes, energia elétrica, locação de mão-de-obra, passagens aéreas, locação de veículos e aeronaves, água e esgotos e material de consumo, atentando para a ordem de relevância no montante total das despesas de custeio do Estado do Ceará.

Diante desse contexto, a Secretaria está trabalhando de modo que, para cada item de despesas relacionadas anteriormente, sejam produzidas estratégias adequadas, que possibilitem a efetiva redução do gasto por meio de aplicações de medidas específicas que mantenham o cumprimento da lei, mas, proporcionem benefícios comerciais através do mercado. Diante da realidade exposta, foram estudados alguns procedimentos e estratégias de curto prazo, conforme descrito abaixo:

- ✓ Atualização do cadastro de fornecedores;
- ✓ Identificação de fornecedores relevantes sem cadastro;
- ✓ Comparação dos preços médios de compras em relação aos preços médios praticados pelo mercado;
- ✓ Negociação de preços e tarifas para situações específicas, como telefonia, energia elétrica, água e esgotos;
- ✓ Análise do consumo médio de telefonia, energia elétrica, água e esgotos, combustíveis entre outros comparados a parâmetros usuais;
- ✓ Incentivo ao uso de técnicas mais modernas para licitação como exemplo o pregão eletrônico, sendo este justificado pelo volume de licitações; e
- ✓ Análise dos contratos, com relação à cláusula que trata do aumento do custo dos produtos licitados, como prazo de entrega, prazo de fornecimento e fracionamento das entregas.

Ainda para a realização da primeira etapa, constaram exames documentais e registros contábeis, assim como entrevistas com servidores e dirigentes de órgãos e entidades *in loco*, e outros que surgiram no decorrer da implantação.

A segunda etapa compreendeu a introdução de um novo modelo para compras e contratação de serviços seguindo os seguintes passos:

- ✓ arquitetura e desenvolvimento do modelo;

- ✓ manualização;
- ✓ treinamento de pessoal envolvido na execução e no acompanhamento;
- ✓ implantação;
- ✓ gerenciamento dos contratos; e
- ✓ reavaliação dos trabalhos.

Verificando a execução da despesa do Governo do Estado do Ceará no exercício de 2002, para ações de curto prazo, no que se refere à racionalização dos gastos mais relevantes em relação ao total, foram selecionados os objetos de análise de acordo com estudo detalhado da Categoria Econômica 03- Despesas Correntes; Grupo 03- Outras Despesas Correntes, cujas respectivas modalidades de Aplicação, se Direta ou por Transferência foram analisadas.

TABELA1- Demonstrativo das Despesas Correntes inseridas no grupo Outras Despesas Correntes.

MODALIDADE DE APLICAÇÃO E TRANSFERÊNCIA	VALOR	
ELEMENTO DE DESPESA	R\$	%
90-Aplicações Diretas	887.999.837,08	94,942
03-Pensões	4.508.968,48	0,508
04-Contratação Por Tempo Determinado Pessoal Civil	1.735.392,89	0,195
08-Outros Benefícios Assistenciais	383.276,63	0,043
10-Outros Benefícios de Natureza Social	35.281,88	0,004
13-Obrigações Patronais	2.973.290,25	0,335
14-Diárias Civas	10.837.457,14	1,220
15-Diárias Militares	4.210.321,61	0,474
18-Auxílio Financeiro a Estudantes	887.370,85	0,100
22-Outros Encargos da Dívida Por Contrato	56.385,56	0,006
30-Material de Consumo	113.876,78	12,816
31-Outros Materiais	202.750,00	0,023
32-Material de Distribuição Gratuita	32.366.110,41	3,644
33-Passagens e Despesa Com Locomoção	9.120.118,57	1,027
35-Serviços de Consultoria	9.035.102,09	1,017
36-Outros Serviços de Terceiros Pessoa Física	62.472.675,98	7,033
37-Locação de Mão de Obra	91.797.902,17	10,335
39-Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica	464.963.497,64	52,346
41-Contribuições	19.746.287,76	2,223
42-Auxílios	388.045,90	0,044
47-Obrigações Tributárias e Contributivas	34.819,99	0,004
91-Sentenças Judiciais	23.960,37	0,003
92-Despesas de Exercícios Anteriores	49.627.059,80	5,587
93-Indenizações e Restituições	8.751.884,33	0,985
50-Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos	33.973.125,93	3,632
39-Outros Serviços de Terceiro Pessoa Jurídica	3.549.667,00	
92-Despesas de Exercícios Anteriores	1.495.759,15	
41-Contribuições	4.932.950,00	
43-Subvenções Sociais	23.994.749,78	
40-Transferências a Municípios	13.338.345,91	1,426
41-Contribuições	13.338.345,91	
TOTAL	935.311.308,80	100,00

Fonte: Peter *et al.*,2003.

De acordo com a tabela 1, constatou-se que a modalidade 90- Aplicações Diretas, compreende aproximadamente 95% da execução da despesa. As modalidades 50 e 40, referentes a Transferências, no mesmo período, representaram somente 5% da execução da

despesa. Dentre os elementos da despesa selecionados, serão analisados *a priori*, os elementos que obtiveram maior relevância na composição dos saldos, referentes aos elementos descritos a seguir:

- ✓ Material de consumo: artigo cirúrgico e de laboratório; combustíveis e lubrificantes; gêneros de alimentação; material de manutenção das escolas; material de expediente; material odontológico hospitalar e ambulatorio; medicamentos e produtos farmacêuticos; e peças e acessórios para equipamento de comunicação e veículos. Tais sub-elementos representam 82% da respectiva despesa.
- ✓ Locação de mão-de-obra: apoio administrativo e outras; limpeza e higienização; outras locações de mão-de-obra; segurança e vigilância; e tecnologia da informação. Estes sub-elementos representam 85% dessa despesa.
- ✓ Outros serviços de terceiros pessoa física: bolsistas; remuneração de serviços de natureza eventual; serviço de apoio administrativo e profissional; serviço profissional de gestão estadual internacional; e serviços técnicos profissionais. Os respectivos sub-elementos representam 84% da respectiva despesa.
- ✓ Outros serviços de terceiros pessoa jurídica: vale transporte; vale refeição; telefone, telex e celular; serviços hospitalares, médicos e odontológicos; seleção e treinamento; manutenção das creches; locação de veículos e aeronaves; impressão e encadernação; convênios, acordos e ajustes; comunicação e divulgação; água e esgoto e energia elétrica. Todos estes sub-elementos representam 84% do total da respectiva despesa.
- ✓ Despesas de exercícios anteriores: material de consumo e serviço de terceiro pessoa jurídica. Estes sub-elementos representam 84% desse elemento.

Em 2003, as ações adotadas pela SECON foram de duas naturezas, em função de suas complexidades:

- ✓ Medidas de contenção: mantêm os processos vigentes, requerendo reduções físicas e financeiras de despesas realizadas através de renegociação de contratos, revisão do grupo de fornecedores etc. São adotadas contingencialmente, uma vez que, apesar de trazerem redução de gastos

imediate, só podem ser aplicadas em proporções limitadas, sob o risco de comprometerem níveis de serviço. Não são sustentáveis a médio e longo prazo.

- ✓ Medidas de caráter estruturante: ações que pressupõem um redesenho na lógica do processo de gastos governamentais. São medidas de maior complexidade, com impactos financeiros não imediatos, porém sustentáveis. Geram economias e não comprometem o nível dos serviços.

Primeiramente, serão comentadas as ações de caráter estrutural, em virtude de os seus projetos e programas se reportarem às medidas de curto prazo. Será citada a modalidade “Pregão” para as compras do Governo do Estado. Conforme a Lei 10.520/2002, primeiro é feita a convocação em edital, que não poderá ter prazo menor que oito dias; logo em seguida, no dia em que for marcado, serão realizados os lances de ofertas de menor preço e depois, dado o vencedor, é procedida a sua habilitação. A vantagem dessa modalidade para o Governo do Estado é a rapidez e a economia durante todo o processo.

Com a regulamentação da modalidade pregão, implementada em abril de 2003, para as licitações realizadas no âmbito da Administração Pública Estadual, foram registrados ganhos de eficiência no processo de suprimento do Governo do Estado em função dos prazos reduzidos para a realização dos Pregões e, principalmente, por proporcionar maior competitividade entre os fornecedores, além da transparência pelo sigilo das propostas eletrônicas e pela maior divulgação por intermédio da *Internet*.

Durante a realização dos Pregões, faz-se necessária a definição dos preços com base em pesquisa de mercado. Comparando-se esses preços de mercado estimados (coluna b) com o valor de aquisição, resultante das negociações finais dos concursos (coluna a), após a realização dos Pregões, tem-se uma economia acumulada (coluna c). No período de abril de 2003 a dezembro de 2005, a economia registrou um montante na ordem de R\$ 126,8 milhões, conforme demonstrado na tabela 2:

TABELA 2-Demonstrativo da Economia Gerada pela Modalidade Pregão no Período de 2003 a 2005.

PERÍODO/ANO	Valor Aquisição em R\$ (a)	Valor Estimado em R\$ (b)	Economia em R\$	%
ABRIL A DEZEMBRO DE 2003	62.000.999,85	80.134.177,59	18.133.177,74	22,63
JANEIRO A DEZEMBRO DE 2004	248.282.325,66	294.570.933,59	46.288.607,93	15,71
JANEIRO A DEZEMBRO DE 2005	413.797.006,57	476.180.938,99	62.383.932,42	13,00
TOTAL	724.080.132,08	768.259.003,13	126.805.718,08	17,00

Fonte- SECON, 2005.

Os valores de aquisição representam os montantes dos processos licitatórios de Pregões envolvendo todas as Secretarias e entidades vinculadas do Governo do Estado do

Ceará, podendo representar consumos para 1 (um) ou 2 (dois) exercícios, conforme os prazos definidos em cada edital de Pregão. Observa-se que, de 2003 a 2005, houve um crescimento relevante, refletindo, assim, um resultado positivo dessa modalidade perante as Secretarias do Estado e sinalizando, também, a continuidade do processo. A maioria dos órgãos do Estado do Ceará realizou licitações na modalidade Pregão, chegando a 95%, a superar o percentual mínimo de 20% que foi estabelecido no Decreto Estadual nº 26.972, de 25 de março de 2003, alterado pelo Decreto 27.333, de 30 de outubro de 2003.

Ressalta-se que, a partir de 2006, a modalidade do Pregão eletrônico será obrigatória na Administração Direta e Indireta, para a compra de bens e serviços comuns que se encontram na faixa de dispensa de licitação. A dispensa da licitação para bens e serviços comuns está prevista no art. 24, da lei 8.666, de 21 de junho de 2003 para obras e serviços da mesma natureza, limitadas em até 10% do valor da modalidade de licitação Convite, ou seja R\$ 8.000,00 (oito mil reais).

Em conjunto com o Pregão, integrando as ações de governo voltadas para a racionalização e a otimização dos recursos públicos, realiza-se o Projeto de Inovação de Suprimentos – PIS. O projeto presume fundamentalmente a identificação de oportunidades de melhorias no processo de compras do Estado, tendo como meta gerar uma economia da ordem de R\$ 25 milhões/ano. O PIS é um projeto pioneiro tanto por tratar de racionalização de despesas, o que é uma inovação para os governos estaduais, como por ser um projeto que busca metodologias internacionais que se adaptem às carências do Governo do Estado. Prioritariamente, estabeleceu-se como foco para a redução dos gastos a análise das categorias de mão-de-obra administrativa, serviços de limpeza, serviços de telefonia, combustíveis, medicamentos e passagens aéreas que, juntas, somavam, em 2002, gastos da ordem de aproximadamente R\$ 212 milhões, estimando-se uma economia potencial em torno de R\$20 a 35 milhões.

A essência do projeto pressupõe ganhos de escala, estímulo à competitividade e geração de economia a partir da implementação das compras, de maneira corporativa envolvendo todos os órgãos da Administração Estadual com relação à aquisição de bens e serviços comuns. Para a efetivação do PIS, de acordo com a SECON, são realizadas as seguintes fases em cada área:

- ✓ Análises internas: estudos dos processos de compras de cada item de despesa, através de levantamentos referentes ao mapeamento do volume dos gastos,

especificações dos produtos e serviços, fluxos de entrega, logística de distribuição etc;

- ✓ Análise externa: levantamento de informações, visando ao conhecimento do mercado de fornecedores;
- ✓ Definições de estratégias de redução de custos: “a espinha dorsal” do projeto, que consiste na identificação da forma mais racional, competitiva e econômica de adquirir os bens e serviços em análise;
- ✓ Preparação de editais de licitação e elaboração de medidas de redução de custos: representa a materialização da estratégia de compra definida na etapa anterior; e
- ✓ Licitação e implementação de medidas: etapa em que se concretiza a economia e a racionalidade nos processos de compras, inclusive com a estruturação de novas áreas de controle na Secretaria de Administração – SEAD, na Secretaria de Saúde – SESA (referente a medicamentos), e na SECON.

Para a realização da racionalização dos recursos, além das fases acima citadas, são tomadas medidas de curto prazo, que levam a um resultado econômico imediato, corroborando para o objetivo inicial do Governo do Estado neste projeto. A seguir, serão explanadas as medidas de contenção dos gastos adotadas pela SECON, desde a sua implantação até 2005, conforme informações obtidas nos relatórios anuais por item de despesa: Medicamentos, Mão – de – Obra Administrativa, Passagem Aérea, Veículos, Combustíveis e Telefonia.

▪ *Medicamentos*

Foi realizado um grande trabalho de consolidação dos itens a serem adquiridos para a rede hospitalar estadual. O trabalho desenvolveu-se através da participação de equipes técnicas especializadas da Secretaria de Saúde. Através da modalidade de licitação Pregão, foram adquiridos mais de 803 itens, totalizando R\$ 106 (cento e seis milhões) em edital. Com isso, estima-se uma economia de R\$ 8 (oito milhões), nessa contratação corporativa que absorve as principais unidades hospitalares da rede estadual.

Esta categoria de medicamentos é inovadora no projeto, pois só teve início em 2005. *A priori*, estudos nessa área revelaram a importância do Pregão, em virtude de o governo apresentar uma grande variação de preços na aquisição de mesmos itens, num espaço curto de tempo, evidenciando uma falta de padronização das compras. Em virtude de tal fato, constata-se que um grande instrumento para a economia governamental é a padronização das compras nos itens de despesa, principalmente no caso de redes hospitalares, optando-se pela modalidade de licitação mais econômica que é o Pregão.

▪ *Mão-de-Obra Administrativa*

Conforme o contrato nº 38/2003, o Governo substituiu vigilantes por porteiros em algumas escolas vinculadas à Secretaria de Educação, proporcionando um economia anual projetada da ordem de R\$ 1,5 milhões.

O Governo do Estado, através da Secretaria de Administração, realizou Pregão para registro de preços, contemplando as 5.535 Unidades de Serviço, sendo: 1.333 administrativa, 397 informática, 3.498 limpeza e conservação e 307 outros (mecânico, motorista etc). O valor total do edital foi de R\$ 70 milhões, o que acarretará para o Estado uma economia anual em torno de R\$ 4,5 milhões.

Na contratação de vigilância integrada (armada, desarmada e eletrônica), estima-se uma economia de R\$ 13,34 milhões, e, para isto, os respectivos contratos foram assinados. A economia origina-se da implantação do serviço de vigilância eletrônica em algumas unidades e o redimensionamento dos postos, atentando para os seguintes critérios: periculosidade da região, histórico de ocorrências, movimento de pessoas, patrimônio e área geográfica. Tais critérios importam sobremaneira para o processo de redimensionamento dos postos de vigilância orgânica, priorizando a necessidade dos recursos contratados pelo governo.

Constata-se outra vez que estudos e análises no projeto PIS são de máxima importância, visto que a economia feita através da redução dos custos com vigilância integrada foi ocasionada pela unificação da contratação e o redimensionamento da quantificação de pessoal, ocasionando a utilização da quantidade certa de vigilantes nos locais certos, proporcionando mais economia e qualidade no atendimento, medidas estas observadas também em outras categorias de despesas.

▪ *Passagem Aérea*

Os contratos referentes a este item de despesa foram minuciosamente analisados, com o objetivo de se conhecer o perfil de compras do Estado e identificar os potenciais de economia. Constatou-se a seguinte situação nesta etapa: a) 67% dos gastos com passagem aérea do poder Executivo do Estado do Ceará se concentrava em somente 4 secretarias (SESA, SSPDS, SEFAZ e SETUR); b) o Estado operava com 11 agências de viagens diferentes, no entanto, somente 3 empresas eram responsáveis por 92% do fornecimento de passagens; c) a diferença entre as tarifas disponíveis em um mesmo voo chegavam a 87%; e d) não havia controle/acompanhamento sistemático de gastos.

Baseado neste diagnóstico, foram identificadas cinco estratégias para reduzir custos de compras desse tipo de serviço, como se observa:

- ✓ Centralização da gestão de contrato, permitindo maior agilidade, controle e segurança dos processos;
- ✓ Consolidação do volume de compra em uma contratação unificada;
- ✓ Implantação do sistema de gestão de viagens, para melhor controle/acompanhamento dos gastos;
- ✓ Definição de uma política de utilização de passagens aéreas; e
- ✓ Ampliação do volume de compras nas companhias aéreas, através de acordos corporativos.

A partir da definição dessas estratégias, já está em fase de elaboração o projeto básico para posterior publicação da licitação, na modalidade Pregão, com o valor total de R\$ 7,5 milhões, que prevê a obrigatoriedade do vencedor de disponibilizar Sistemas de Gestão de Viagens, bem como uma cláusula de ressarcimento de valores, em caso do bilhete ser emitido com tarifa diferente da menor possível disponível naquele momento. Paralelamente ao edital, foi elaborada a minuta do decreto, com a definição de pontos de racionalização e controle, para uso de passagens aéreas, visando estabelecer uma política de viagens. Através dessas implementações, espera-se economizar aproximadamente R\$ 978 mil por ano.

▪ *Veículos – Escopo do Centro Administrativo Governador Virgílio Távora*

Nas análises realizadas para esta categoria de despesa, foi constatada a seguinte realidade acerca da frota do Centro Administrativo Governador Virgílio Távora, onde funcionam as Secretarias SEGOV, SEAD, SECON, SDE, SDLR, SEDUC, SEINFRA, SEPLAN, SRH, SETUS: 1) gestão descentralizada da frota, com adoção de critérios heterogêneos, gerando deseconomia; 2) freqüente utilização de veículos leves e utilitários para o transporte de documentos; 3) 62% da frota pertence a cinco secretarias; 4) ausência de padronização dos níveis de serviço de manutenção; 5) deficiência de controle pela falta de especialização das secretarias; 6) a prática de locação de veículos já é utilizada em alguns Órgãos do Estado.

Com base no diagnóstico da situação atual, foram identificadas as principais oportunidades de redução de custos com veículos:

- ✓ Implantação de um *pool* de veículos no Centro Administrativo Governador Virgílio Távora. Com a gestão centralizada da frota, a qualidade de deslocamento pode diminuir significativamente, com uma expectativa de economia de até 1,1 milhão no ano, além de uma receita de até R\$ 331 mil no primeiro, por conta do descarte de 29% da frota atual.
- ✓ Terceirização parcial da frota. O custo dos veículos é superior ao preço de locação, indicando potencial de economia de aproximadamente R\$ 77 mil ao ano e receita de alienação de 57 veículos de R\$ 741 mil no primeiro ano.
- ✓ Definição de normas internas de controle e utilização da frota, ou seja, classificação e identificação dos veículos, seus cadastros, controle e uso tratamento a ser dado a infrações de trânsito e procedimentos em caso de acidentes (economias não - mensuráveis).

Essas oportunidades de atuação estão sendo atualmente submetidas à apreciação em instâncias decisórias, procedendo-se logo depois à divulgação do novo modelo justo às secretarias envolvidas e a implantação efetiva do *pool* de veículos no Cambeba. Para tanto, estão sendo elaborados os editais corporativos de registro de preços para terceirização e locação de veículos, os editais corporativos para o serviço de gestão da frota, e os editais corporativos de registros de preços para contratação de oficinas de manutenção de veículos próprios. Tais medidas serão implementadas como medidas internas de regulamentação deste

novo modelo (decretos e instruções normativas). Está sendo definida a situação dos motoristas servidores, a médio prazo, e a avaliação do modelo de funcionamento após 60 dias de implementação.

Outro grande problema que desafiava o Estado do Ceará concernia a descentralização da frota, que, com o controle precário, possibilitava a falta de organização. Porém, com a implantação do *pool*, efetivamente, foi possível controlar utilização da frota e as contratações corporativas para a sua manutenção, assim como tornar transparente o custo-benefício da locação e da venda da frota excedente.

▪ *Combustíveis*

Houve a uniformização dos preços de gasolina e diesel por todos os órgãos da Administração Direta e Indireta, junto ao maior fornecedor desses itens, responsável atualmente por 43% do volume de compras de combustíveis do Governo do Estado. Isto representa uma economia no preço unitário do litro de Gasolina e de Diesel de 24% e 9,5%, respectivamente, gerando, por mês, uma economia de R\$ 80,3 mil, sendo R\$ 64,3 mil com gasolina e R\$ 16 mil com Diesel.

Além dessa medida, foi desenvolvido um estudo mais aprofundado sobre esse item, com base no diagnóstico da situação encontrada em relação às principais oportunidades de redução de custos. Esta verificação resultou em cinco medidas potenciais, quais foram:

- ✓ Consolidação do volume de compras de combustível no Estado;
- ✓ Ampliação do volume de compra no atacado com contratos corporativos;
- ✓ Implantação de bases internas de abastecimento com usos corporativos;
- ✓ Abastecimento na base de menor distância; e
- ✓ Sistema de controle, com contas por veículo e identificação do motorista.

Com base nesse estudo, foram obtidos os seguintes resultados: a) contrato corporativo firmado entre o Governo do Estado e a PETROBRÁS S/A, em 13 de setembro de 2004 (valor global do edital: R\$ 45,34 milhões) para fornecimento de combustíveis às base de abastecimento, bem como para a implantação do controle eletrônico do gerenciamento de frota; b) implantação ou reforma das bases de abastecimento para uso compartilhado; c) instalação dos equipamentos eletrônicos e “chips” nas bombas de abastecimento e nos

veículos, respectivamente pela empresa CTF, empreitada pela PETROBRÁS, para a implantação do sistema de gerenciamento de frota; e d) realização de pregão, que teve como vencedora a TICKET CARD para uso de cartão magnético que permita o controle eletrônico eficaz do consumo de combustíveis e lubrificantes. O cartão possibilitará também o abastecimento dos veículos em localidades onde não é viável a implantação de uma base de abastecimento. Tais ações proporcionarão uma economia projetada de recursos para o Estado da ordem de R\$ 4,7 milhões.

Além da uniformização de preços, o Governo do Estado, em virtude de ser um grande consumidor, beneficia-se de algumas estratégias para com o fornecedor, pois, com a contratação corporativa, consegue em troca a redução de preços e, através dessa parceria, surge um maior controle sobre o abastecimento e consumo através das bases individuais e cartões eletrônicos.

▪ *Telefonia*

Essa categoria, dividida em telefonia fixa e móvel, trata-se de outra prioridade do Governo do Estado, pois, partindo-se de um cenário deficiente de política de uso e consolidação de planos de chamada, e diante de um mercado bastante heterogêneo no que diz respeito à oferta de serviços, o Governo do Estado obteve um grande avanço no controle dos gastos com esse item de despesa mediante a implementação das medidas a seguir descritas, e a partir de análises internas e externas desenvolvidas.

- ✓ Por força da Instrução Normativa CPFCP nº 02/2003, de 31 de março de 2003, foram suspensas as ligações internacionais, os serviços comuns de três dígitos e o recebimento de ligações a cobrar em todos os órgãos da administração direta e indireta, estimando-se uma economia de 120 mil/ano, com a implantação desta medida.
- ✓ Igualmente, a padronização dos planos contratados pelas secretarias e respectivas entidades vinculadas na utilização da telefonia móvel para o “PLANO EMPRESARIAL GOV.9600 MAIS”, com tarifas diferenciadas, compatível com o consumo corporativo do Governo do Estado, sinaliza uma economia de R\$ 375 mil, representando uma redução de 16,3% de todo gasto anual com a despesa com telefonia móvel. Antes dessa medida, havia

diferenças de até 120% dos preços das assinaturas e de até 21% nos preços por minuto entre as operadoras de celular.

- ✓ Em 09 de dezembro de 2004, foi pactuado um contrato entre a administração pública com a TELEMAR e a OI, objetivando a implantação de serviço de voz para órgãos estaduais, abrangendo tanto a telefonia fixa quanto a móvel. Além disso, está inclusa no contrato a conversão dos terminais THT em terminais *voice net*; a integração entre órgãos do governo do Estado do Ceará passa a adotar ligações não tarifadas entre os órgãos, incluindo os aparelhos celulares e, desta forma, oferece mais vantagens entre as ligações, pois, não há a cobrança de tarifas e a instalação das chamadas “caixinhas de celular”, que converte as chamadas de telefone fixo para móvel em ligações de móvel para móvel. Com isso, o Governo do Estado espera economizar anualmente aproximadamente R\$ 5,5 milhões.

As medidas adotadas para as despesas de combustível e telefonia são semelhantes, ou seja, utilizou-se “o quanto” foi consumido pelo Governo do Estado, para se obter melhores preços e planos. Assim, o trabalho, em conjunto com medidas de caráter estruturante, de contenção, e suas projeções econômicas representam o cumprimento de um dos papéis da Controladoria, qual seja, a otimização dos processos objetivando a geração de resultados.

A tabela 3 demonstra as efetivas economias geradas no período de 2003 a 2005, através do Projeto PIS e PREGÃO.

TABELA 3 – Economias Geradas pelo Projeto PIS, PREGÃO, no Período de 2003 a 2005.

RESULTADO DE ECONOMIAS GERADAS	ANO 2003 R\$ MIL	ANO 2004 R\$ MIL	ANO 2005 R\$ MIL
PROJETO PIS	12.515,03	24.664,20	48.804,50
PREGÃO	18.133,17	46.288,60	62.383,93
TOTAL GERAL ACUMULADO	30.648,20	70.952,80	111.188,83

Fonte: SECON, 2005.

Conforme a tabela acima, verifica-se que os esforços despendidos pela SECON, para a contenção de despesas, aponta um crescimento significativo nos resultados. Com a economia gerada, a Secretaria poderá vir a contribuir com gastos na área social.

Com o propósito de garantir a sustentabilidade das economias do Projeto Inovação em Suprimentos, a Secretaria de Controladoria, em parceria com a Secretaria de Administração, realizou estudos em 2005 visando:

- ✓ Definir uma nova sistemática de compras;
- ✓ Revisar os macro-processos adequados às funções desempenhadas pela área de compras;
- ✓ Indicar novos sistemas informatizados para dar suporte ao novo processo de compras redesenhado; e
- ✓ Estabelecer os papéis e responsabilidades dos colaboradores responsáveis pelas atividades de compras.

Os trabalhos de racionalização de recursos com relação ao PREGÃO, iniciados em fevereiro de 2005, apresentaram os seguintes diagnósticos e resultados:

DIAGNÓSTICO	MELHORIA PROPOSTA
Elevadas variações de preços	Melhoria e padronização das especificações e Uniformização dos preços praticados pela utilização de Registro de Preços.
Elevado tempo necessário à efetivação das compras	Maior agilidade nas compras pela obrigatoriedade na utilização do Pregão Eletrônico e priorização do Registro de Preços.
Ausência de rotinas padronizadas para realização das compras	Implantação de processo padronizado de aquisição.
Pouca transparência, competitividade e agilidade do processo de compras / contratação por dispensa de valor	Implantação da Cotação Eletrônica.
Gerenciamento deficiente do processo de compras/contratação	Criação de indicadores gerenciais e designação de responsáveis pelos processos.
Pouca automação das rotinas e falta de integração entre os sistemas existentes favorecendo a ocorrência de retrabalhos, erros, duplicidade e inconsistências	Implantação de um Sistema Integrado de Gestão (GRP).
Grande volume de trabalho da Comissões de Licitação	Priorização de compras corporativas otimizando o potencial de compras do Estado e da utilização do Registro de Preços.
Ausência de gestores específicos	Designação de Gestores para: Catalogação de Itens, Registro de Preços, Compras e Contratos.

QUADRO 7- Demonstrativo do Acompanhamento da Modalidade PREGÃO com seus Diagnósticos e Recomendações.

Fonte: SECON, 2005.

O quadro 7 demonstra a preocupação da SECON não só com a implantação de medidas de racionalização, como também no seu acompanhamento, fornecendo informações relevantes com as devidas recomendações.

Ainda na área de racionalização de recursos, merecem destaque as seguintes atividades desenvolvidas pela Coordenadoria no ano de 2005:

- ✓ Participação no planejamento e execução do Treinamento “COMO IMPLANTAR E MANTER O SISTEMA DE REGISTRO DE PREÇOS E INOVAÇÕES” do Decreto 5.450 de 2005, que regulamenta o Pregão Eletrônico no âmbito do Governo Federal para cerca de 100 servidores do Governo do Estado do Ceará;
- ✓ Elaboração da proposta e conteúdo do Seminário “NOVA SISTEMÁTICA DE COMPRAS DO GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ” previsto para

realização em 10 de janeiro de 2006, envolvendo todos os atores responsáveis ou com interveniência no processo de Compras;

- ✓ Participação na elaboração de Decreto que trata das políticas de Controle e utilização de passagem aérea para o Governo do Estado do Ceará;
- ✓ Acompanhamento da fase de implementação (editais, pregões, interposições judiciais e contratos) das seguintes ações previstas para 2005: mão-de-obra administrativa, vigilância integrada, passagem aérea, serviços de telefonia, combustível, material de laboratório, material médico hospitalar, gases medicinais, veículos Cambeba e serviços de postagem.
- ✓ Participação na prospecção e processo de seleção do Sistema de Automação de Auditoria da Secretaria de Controladoria;
- ✓ Recebimento de visita de técnicos e gestores dos governos do Estado de Minas Gerais, Bahia e Alagoas com o propósito de conhecer as ações de racionalização do Governo do Estado do Ceará no âmbito da Secretaria de Controladoria;
- ✓ Recebimento de visita de técnica do *Departamiento Nacional de Planeación* do Governo da Colômbia, com o propósito de conhecer as ações de racionalização do Governo do Estado do Ceará no âmbito da Secretaria de Controladoria;
- ✓ Participação na Equipe de Coordenação do *SWAP (Sector Wide Approach)* – Operação Banco Mundial e Governo do Estado do Ceará;
- ✓ Participação na Equipe responsável pela elaboração do novo Edital da Rede Governamental de Dados – RIGAVE; e
- ✓ Participação na definição no fluxo do processo de concessão de diárias e ajuda de custos, visando ao desenvolvimento de sistema de controle e gerenciamento.

4.4 Área do Controle Financeiro da SECON

A área de Controle Financeiro compreende a missão de “diligenciar a aplicação dos recursos públicos para garantir o equilíbrio entre a execução orçamentária e financeira e a disponibilidade do Tesouro Estadual, observadas as prioridades do governo”.

Nesse intuito, esta área trabalha visando dar critérios aos gastos públicos, exercendo um controle eficaz sobre as despesas do Estado. Para isso, atua no acompanhamento dos limites financeiros e da execução orçamentária das despesas de custeio de manutenção e finalísticas dos órgãos e entidades do Estado. A tabela 2 exemplifica o acompanhamento das despesas de custeio de Manutenção e Finalísticas dos órgãos do Estado, em relação aos limites financeiros no exercício de 2003.

TABELA 4- Análise dos Limites Financeiros Globais de Despesa de Custeio e Finalística dos Órgãos Estaduais.

CUSTEIO DE MANUTENÇÃO-TESOURO					DESPEZA FINALÍSTICA-TESOURO				
Órgão	Limite Anual	Empenhado + Dívida Cadastrada	Extrapolção De Limites	% TOTAL	Órgão	Limite Anual	Empenhado + Dívida Cadastrada	Extrapolção De Limites	% TOTAL
	A	B	C=A-B	C/A		A	B	C=A-B	C/A
DPG	447	547	- 100	- 22	DPG	0	123	- 123	0
SEINFRA	28.380	20.385	7.995	28	SEINFRA	67.661	128.988	- 61.328	- 91
SOMA	1.800	1.931	- 132	- 7	SOMA	843	932	- 89	- 11
SSPDS	12.233	12.438	-204	- 2	SSPDS	39.017	40.418	- 1.402	- 4
GABGOV	8.508	7.554	954	11	GABGOV	426	232	194	46
GABVICE	697	736	- 39	- 6	GABVIC	0	0	0	0
					E				
PGE	1.260	1.568	-308	- 24	PGE	429	342	86	20
CM	1.248	1.234	13	1	CM	558	358	0	0
CEC	369	310	58	16	CEC	0	2	- 2	0
SEJUS	783	637	145	19	SEJUS	22.494	24.688	- 2.195	- 10
SEFAZ	27.213	30.223	- 3.011	- 11	SEFAZ	218	283	-65	-30
SEAGRI	4.644	6.222	- 1.578	- 34	SEAGRI	15.972	21.458	- 5.486	- 34
SEDUC	39.006	38.359	647	2	SEDUC	52.906	58.862	- 5.956	- 11
SESA	19.654	23.263	- 3.069	- 18	SESA	185.015	195.401	- 10.386	- 6
SDE	1.908	2.928	- 1.020	- 53	SDE	4.837	7.526	- 2.688	- 56
SEPLAN	3.260	3.469	- 209	- 6	SEPLAN	167	51	117	70
SECULT	2.698	2.567	132	5	SECULT	9.163	10.193	- 1.031	-11
SEAD	7.677	8.142	- 465	- 6	SEAD	28.717	31.495	- 2777	- 10
SRH	2.511	2.675	- 163	- 6	SRH	28.627	39.932	- 11.306	- 39
SEGOV	17.105	16.071	1.035	6	SEGOV	617	9.326	- 8.709	- 1.411
SECTTECE	10.253	11.417	- 1.164	- 11	SECTTEC	30.645	28.440	2.205	7
					E				
SAS	6.616	8.221	- 1.605	- 24	SAS	40.548	45.391	- 4.843	- 12
SETUR	1.729	1.876	- 147	- 9	SETUR	3.786	5.517	- 1.730	- 46
EGE	38.061	31.777	6.284	17	EGE	0	0	0	0
SECON	304	276	28	9	SECON	310	0	310	100
SEJUV	601	379	222	37	SEJUV	2.567	5.157	- 2.590	- 101
SDLR	1.012	802	209	21	SDLR	12.284	9.319	2.966	24
SETE	1.221	878	344	28	SETE	10.352	5.287	5.065	49
TOTAL	241.197	236.886	4.312	- 43	TOTAL	55.7.969	669.720	- 111.761	- 1.566

Fonte: SECON, 2003.

Pode-se verificar que alguns órgãos extrapolaram seu limite financeiro, variando de acordo com a modalidade da despesa: de custeio - SSPDS, GVG, SEAD, SEPLAN, SRH, SOMA, SETUR, SEFAZ, SECITECE, SESA, DPG, SAS, PGE, SEAGRI e SDE e finalística- DPG, CEC, SSPDS, SESA, SEAD, SEJUS, SOMA, SECULT, SEDUC, SAS, SEFAZ, SEAGRI, SRH, SETUR, SDE, SEINFRA, SEJUV e SEGOV.

Releve-se que esta coordenadoria está desenvolvendo e aperfeiçoando sistemas de controle dos gastos e análise financeira, como também estudos relacionados ao perfil e à evolução dos gastos dos órgãos estaduais, aos impactos da execução financeira sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), ao acompanhamento das Vinculações Constitucionais, e ao Programa de Ajustes Fiscais.

Em julho de 2004 foi extinta a CPFCP e instituído o Comitê de Gestão pró Resultados e Gestão Fiscal – COGERF, sendo desenvolvidas atividades de apoio técnico e administrativo àquela comissão, envolvendo o exame de cerca de 1.040 processos relacionados a licitações, contratos, convênios, acordos, ajustes, e instrumentos congêneres. No que se refere aos pedidos de solicitação de alteração de limites, foram analisados 50 processos, com emissão de pareceres.

Atualmente, com o aumento relevante de recursos despendidos nas atividades finalísticas das Secretarias Setoriais, tendo como instrumentos formais, contratos ou convênios, a SECON priorizou as ações relacionadas ao aperfeiçoamento gradual do Sistema de Contratos e Convênios, mediante a análise dos dados cadastrados, a definição de críticas, e a elaboração de relatórios, objetivando a evolução contínua do seu nível de consistência, de modo a possibilitar a extração de informações gerenciais seguras.

Em 2003, a coordenadoria de Normas e Controle Financeiro ateve-se a realizar projeções e levantamentos referentes a despesas de custeio de manutenção e finalísticas dos órgãos e entidades estaduais. Também realizou o levantamento e a análise dos resultados do Projeto de Inovação em Suprimento – PIS.

De acordo com o Decreto nº 27.118, de 27 de junho de 2003, relacionado com a implantação de medidas de redução de gastos, foi efetuada uma análise comparativa entre os gastos dos exercícios de 2002 e 2003, conforme a tabela 5:

TABELA 5- Análise dos Gastos no Período de 2002 a 2003.

DESPESA	Gastos 2002 – A Em R\$ mil	Gastos 2003 (*) – B Em R\$ mil	Varição de Gastos (B – A) Em R\$ mil
DIÁRIAS	15.047,78	11.043,81	-4.000,97
LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA	91.797,90	84.645,48	-7.152,42
COMBUSTÍVEL	18.936,46	22.477,25	3.540,79
TELEFONIA	18.776,73	16.608,03	-2.168,70
PASSAGENS E LOCOMOÇÃO	7.688,18	4.897,45	-2730,73
TOTAL GERAL	152187,05.	139.672,02	-12.515,03

Fonte: SECON, 2003.

* Nota: O valor de 2002 foi corrigido pelo IGP – DI (base ago – 94) a preços de dezembro de 2003.

Conforme apresentado acima, pode-se notar que em 2003 houve um grande impacto na redução da maioria dos gastos priorizados pelo Governo do Estado, principalmente com relação à mão-de-obra, representando aproximadamente 44% da economia gerada, o que leva concluir que o PIS obteve êxito em suas implementações. Além disso, foi feito um levantamento acerca do trabalho realizado na redução bens físicos, sendo considerados os veículos e a telefonia fixa e móvel. No tocante às metas físicas, verificou-se que houve a redução de 14% dos veículos, 39% da telefonia móvel e 27% da telefonia fixa, contribuindo também com receita de alienação, a seguir demonstradas na tabela 6.

TABELA 6- Quantidade de Bens Reduzidos na Categoria de Veículos e Telefonia no Período de 2003 a 2005.

ITEM	QTDE MAIO/2003	QTDE REDUZIDA	TOTAL	% DE REDUÇÃO
VEÍCULOS	2.442	351	2.091	14
TELEFONIA MÓVEL	566	223	343	39
TELEFONIA FIXA	8.198	2.241	5.957	27

Fonte:SECON, 2003.

A atividade de acompanhamento da execução financeira das Secretarias, além de permitir o efetivo controle do cumprimento dos limites estabelecidos, possibilita a análise da natureza da execução de itens de despesa ao longo dos exercícios. O resultado da execução orçamentária dos órgãos do Executivo, em 2005, com outras despesas correntes, a preços constantes, com todas as fontes de recursos, indica um crescimento de 5,96% em relação a 2004. Observa-se que os gastos com custeio de manutenção tiveram uma redução de 3,91%, enquanto o custeio finalístico corrente, que reflete a ação programática do Governo, aumentou em 7,92%, sinalizando a ampliação das atividades – fim das Secretarias e Órgãos, conforme demonstrado na tabela 7.

TABELA 7- Evolução de Despesas Correntes – Custeio de Manutenção e Finalístico.

GRUPO DE PROGRAMA	2004 em R\$ mil	2005 em R\$ mil	% 2005/2004
Custeio de Manutenção	208.899,71	200.719,93	-3,91
Finalístico total	1.055.535,24	1.139.150,30	7,92
Total	1.264.434,95	1.339.870,22	5,96

Fonte: SECON, 2005.

Em seguida, apresenta-se o demonstrativo da evolução da execução de itens selecionados de despesas correntes no mesmo período, que compõem tanto o custeio de manutenção quanto o finalístico, e estão relacionados a gastos que requerem um monitoramento mais sistemático por parte dos gestores de cada órgão, conforme tabela 8.

TABELA 8 – Demonstrativo dos Itens selecionados na Tabela 7.

ITEM/SUBITEM	2004 em R\$ mil	2005 em R\$ mil	%2005/2004
APOIO ADMINISTRATIVO E			
OUTRAS	76.245,71	85.587,41	12,3
TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO	32.536,43	40.312,62	23,9
VALE TRANSPORTE	28.713,74	28.995,50	1,0
ENERGIA ELÉTRICA	24.896,33	28.690,29	15,2
COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES	22.388,73	22.580,64	0,9
SEGURANÇA E VIGILÂNCIA	19.893,63	21.644,69	8,8
LOCAÇÃO DE VEÍCULOS E			
AERONAVES	18.608,29	27.783,04	49,3
TELEFONE TELEX E CELULAR	19.228,35	16.781,76	-12,7
DIÁRIAS	10.366,67	11.626,34	12,2
ÁGUA E ESGOTO	9.757,36	10.237,40	4,9
MATERIAL DE CONSUMO	9.138,08	9.718,36	6,4
VALE REFEIÇÃO E ALIMENTAÇÃO	9.586,60	9.557,99	-0,3
PASSAGENS AÉREAS	6.050,51	6.385,19	5,5
DESPESAS DO EXERCÍCIO ANTERIOR	33.682,79	15.937,80	-52,7
TOTAL GERAL	321.093,22	335.839,03	4,6

Fonte: SECON, 2005.

Nota-se que, apoio administrativo, tecnologia da informação, energia elétrica, locação de veículos e diárias são categorias de despesas que necessitam de um maior acompanhamento diante das outras.

Em 2004 e 2005, diante da magnitude do volume de recursos despendidos nas atividades finalísticas das Secretarias Setoriais, tendo como instrumentos formais contratos ou convênios, a SECON priorizou as ações relacionadas à implantação e ao aperfeiçoamento gradativo dos sistemas abaixo citados, com o objetivo de aprimorar continuamente seu nível de consistência, a fim de possibilitar a extração de informações gerenciais seguras. Foram listadas as seguintes ações correlatas:

- ✓ Implantação do Sistema de Controle de Gastos (SCG, WEB) como ferramenta de controle dos gastos, o que eliminou a tramitação, junto à CPFPCP, de processos físicos relativos à formalização de contratos e convênios, possibilitando a verificação automática da compatibilidade entre a intenção de gastos com os limites financeiros;
- ✓ Aperfeiçoamento da ferramenta INFOSIC como instrumento de análise financeira dos órgãos estaduais;
- ✓ Implantação da INFORECEITA;
- ✓ Implantação do Sistema de Controle e Acompanhamento dos Limites (SCNF) como ferramenta de gestão dos limites financeiros, permitindo a sua integração com o SIAP e o SIOF;

- ✓ Implantação dos relatórios de acompanhamento da consistência dos registros do SCG WEB x SIAP;
- ✓ Estudo para aperfeiçoamento do fluxo de integração entre SCG WEB e SIAP; e
- ✓ Início do desenvolvimento de uma ferramenta integrada de informações – INFOGOV.

Ressalta-se a importância da continuidade no estudo das atuações da SECON, no intuito de colaborar para o fornecimento de maiores informações aos leitores e /ou interessados, agregando, a seguir, tabelas de demonstração dos contratos e convênios celebrados em 2005.

TABELA 9 –Demonstrativo da Qualidade de Convênios Celebrados em 2005.

Secretaria	Número de convênios celebrados	Valor total	Valor Empenhado
DPGE	2	77.500,00	16.500,00
SEINFRA	25	12.710.693,91	2.039.094,15
SEJUS	2	58.400,00	51.600,00
SEAGRI	61	7.411.629,78	4.486.926,44
SEDUC	268	48.048.146,69	18.277.562,14
SESA	160	45.988.014,67	36.732.908,64
SDE	15	2.423.423,46	2.239.511,61
SECULT	98	12.148.377,35	10.694.607,80
SEAD	1	57.223,21	57.223,21
SRH	3	1.327.100,00	292.360,88
SEGOV	2	84.000,00	-
SECITECE	20	10.144.670,47	6.249.928,12
SAS	721	40.651.720,30	34.184.701,54
SETUR	6	535.469,70	457.005,70
SEJUV	173	6.410.248,43	5.847.311,64
SDLR	574	92.796.705,31	45.075.315,83
SETE	5	313.532,00	258.800,00
TOTAL	2.136	281.186.855,28	166.961.357,70

Fonte: SECON, 2005.

A partir dessas informações, que representam um importante subsídio para ação gerencial, passou-se a adotar o controle de inadimplência dos órgãos e entidades conveniadas, dentre as quais se destacam as prefeituras e entidades de direito privado sem fins lucrativos. Esse controle, também integrado com o sistema de acompanhamento do Tribunal de Contas dos Municípios, tem contribuído para o aperfeiçoamento da gestão dos entes conveniados e, conseqüentemente, para a melhor qualidade da aplicação dos recursos públicos.

TABELA 10 – Demonstrativo da Quantidade de Contratos Celebrados em 2005.

SECRETARIA	N. de Contratos celebrados	Valor Total R\$	Valor empenhado em 2005
CEC	29	119.434,50	95.488,49
CM	13	422.270,98	260.055,10
DPGE	16	960.902,13	686.192,63
EGE	3	1.747.728,00	1.635.090,53
GG	59	4.913.041,70	2.624.931,78
GVG	5	62.380,77	47.741,72
PGE	16	756.510,15	347.340,29
SAS	198	11.831.003,17	8.922.773,71
SDE	40	1.179.113,62	681.557,41
SDLR	60	11.264.660,63	3.288.552,28
SEAD	84	26.079.316,93	9.117.725,01
SEAGRI	134	59.990.288,91	23.279.306,47
SECITECI	177	33.519.529,12	26.787.607,24
SECON	14	375.282,94	207.334,71
SECULT	56	7.892.568,07	7.457.345,60
SEDUC	194	107.759.764,91	30.924.446,92
SEFAZ	115	14.469.166,10	9.435.110,67
SEGOV	46	4.483.876,62	1.771.730,38
SEINFRA	215	43.673.533,09	13.822.411,83
SEJUS	99	36.235.099,69	8.530.306,69
SEJUV	27	1.166.071,62	603.350,81
SEPLAN	54	2.450.856,08	1.670.664,17
SESA	4.034	178.882.580,58	117.914.477,73
SETE	180	15.459.652,48	13.693.653,23
SETUR	157	4.510.821,31	3.103.071,66
SOMA	35	1.884.690,84	385.782,53
SRH	101	606.732.317,53	17.273.109,00
SSPDS	391	66.917.279,54	37.767.250,27
TOTAL	6.552	1.245.739.742,01	342.384.408,86

Fonte: SECON, 2005.

As informações consolidadas na tabela 10 contribuirão para o fortalecimento do controle de todo o processo de gastos mediante contratos, compreendendo todas as fases desde licitação até a execução.

No âmbito do acompanhamento dos limites legais, foram elaborados pareceres quadrimestrais sobre o Relatório de Gestão Fiscal, instituído pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), e procedeu-se a análise específica com relação aos seguintes assuntos: limite dos gastos com educação, pesquisa, ciência e tecnologia, desempenho dos restos a pagar, desempenho das despesas de exercícios anteriores e acompanhamento dos gastos com saúde.

Gradativamente, desde a sua criação, a Secretaria da Controladoria vem ampliando o escopo do Relatório do Controle Interno que integra o Balanço Geral do Estado. No parecer sobre as contas da Administração do Estado do Ceará para o exercício financeiro de 2004, consolidadas em abril/2005, foram abordados os seguintes aspectos:

- ✓ Despesas com pessoal;
- ✓ Limites da dívida consolidada, garantias e operações de crédito;
- ✓ Encargos da dívida consolidada;

- ✓ Relação entre operações de crédito e despesas de capital;
- ✓ Despesas com a área da saúde;
- ✓ Despesas com a manutenção e o desenvolvimento do ensino;
- ✓ Investimentos destinados ao interior do Estado;
- ✓ Despesas com a remuneração dos profissionais do magistério com recursos do FUNDEF;
- ✓ Transferências Obrigatórias (Fundação Cearense de Amparo à Pesquisa – FUNCAP, Fundo de Desenvolvimento Industrial – FDI, Fundo de Financiamento às Micro, Pequenas e Médias Empresas do Estado do Ceará – FCE);
- ✓ Alienação de bens; e
- ✓ Inspeções e auditorias realizadas pela SECON.

Ainda sobre o monitoramento das contas de Governo, um assunto de relevância que mereceu a análise por parte da Secretaria da Controladoria, no âmbito da COFIN, foi a classificação de compras realizadas através de dispensa e inexigibilidade de licitação. Procedidos os trabalhos, evidenciou-se a necessidade de orientação aos órgãos quanto à importância da classificação correta da modalidade adotada, e até mesmo quanto à pertinência da aplicação do conceito de licitação à despesa realizada, dado que muitos registros eram referentes a convênios. Com relação a esta questão específica, foram adotados os seguintes procedimentos:

- ✓ Análise das despesas com dispensa e inexigibilidade de licitação do exercício de 2004 – Relatório para o TCE;
- ✓ Nota técnica conjunta nº 01 COARE – COFIN/SECON – CE, (dirigida às Secretarias Setoriais) sobre contratações diretas e transferências de recursos públicos para entidades privadas;
- ✓ Elaboração de relatórios para orientação a todas as secretarias, para tratar do assunto dispensa e inexigibilidade de licitação, conforme ofício circular GS nº 13/2005;

- ✓ Nota técnica CEFIN/SECON nº 002/2005 dirigida ao TCE, conforme Ofício GS nº 492/2005, sobre compras governamentais com dispensa e inexigibilidade de licitação; e
- ✓ Informação à Procuradoria Geral de Justiça sobre contratações com dispensa de licitação no Período de 2003 a 2005.

4.5 Área de Desenvolvimento Institucional da SECON

De acordo com o relatório da ADINS, a Área de Desenvolvimento Institucional tem a missão de “Promover o desenvolvimento organizacional e a modernização da gestão da Secretaria, contribuindo para a concretização de sua missão institucional”. Para garantir a realização desta missão, promove trabalhos internos relacionados ao desenvolvimento e aperfeiçoamento da SECON, capacitação de seus profissionais, trocas de experiências com outras secretarias e outros países, e desenvolvimento de estudos, projetos e leis que atualizem o controle interno no Estado do Ceará.

Em 2003, na área de desenvolvimento institucional, foram realizadas atividades relacionadas à elaboração dos instrumentos legais de estruturação da Secretaria e de normatização dos procedimentos a serem observados pelos órgãos e entidades da Administração Pública Estadual, quando do encaminhamento dos processos à Comissão de Programação Financeira e Crédito Público – CPFPCP.

Na área de articulação externa, destaca-se a proposta de Acordo de Cooperação Técnica e Financeira, apresentada ao DFID e à Agência Canadense para o Desenvolvimento Internacional – CIDA, por intermédio da Agência Brasileira de Cooperação – ABC, visando ao desenvolvimento de técnicas e instrumentos de Auditoria Operacional. Nesse âmbito, merece destaque a participação da Secretaria no VIII Congresso Internacional de Custos, realizado em Punta Del Leste, Uruguai, em novembro de 2003, com a apresentação: “A Controladoria e a Gestão Pública: A Experiência do Estado do Ceará”.

Em 2004, o grande destaque na área institucional, diz respeito à realização do Concurso Público para a Carreira de Auditoria de Controle Interno. No âmbito da articulação externa, ressalta-se a participação da SECON como integrante de missões estaduais que visitaram o Canadá e o Reino Unido, para conhecer experiências nas áreas de inspeção, auditoria e avaliação de políticas públicas. Ressalta-se também a participação da Secretaria na

equipe responsável pela elaboração do Projeto Estadual, no Programa Nacional de Apoio à Modernização da Gestão e do Planejamento dos Estados e do Distrito Federal – PNAGE.

Dentre as atividades relacionadas à elaboração de instrumentos legais de interesse da Secretaria, ressaltam-se os seguintes:

- ✓ Elaboração do Decreto nº 27.583, de 08 de outubro de 2004, dispondo sobre a competência, estrutura organizacional e denominação dos cargos de direção e assessoramento superior e regulamento da Secretaria;
- ✓ Elaboração do Decreto nº 27.614, de 29 de outubro de 2004, que regulamenta a Gratificação de Desempenho de Atividade de Auditoria – GDAA e da Portaria que disciplina os critérios e procedimentos para concessão da gratificação;
- ✓ Elaboração do Projeto de Lei que trata da extinção da Comissão de Programação Financeira e Crédito Público – CPFPC, transformado na Lei nº 13.532, de 05 de novembro de 2004;
- ✓ Elaboração da Instrução Normativa Conjunta SECON/SEFAZ/SEPLAN, que disciplina a celebração de Convênios, que visem à transferência de recursos financeiros, em substituição;
- ✓ Elaboração do Projeto de Lei que autoriza a destinação de recursos públicos para entidades do setor privado, sem fins lucrativos, a título de subvenções sociais, contribuições coerentes e auxílios, transformando na Lei nº 13.553, de 29 de dezembro de 2004; e
- ✓ Análise de processos administrativos de interesse da Secretaria, submetidos à sua apreciação, visando sanar possíveis falhas.

Com relação a 2005, ressalta-se a participação da SECON no “III ENCONTRO DO FÓRUM NACIONAL DOS ÓRGÃOS DE CONTROLE INTERNO DO BRASIL E DO DISTRITO FEDERAL”, realizado em Vitória, oportunidade em que foi apresentado para os participantes do encontro, pela Secretária da Controladoria, o relatório final do levantamento desenvolvido sob a coordenação da SECON – CE, com o apoio técnico da Associação Cearense de Estudos e Pesquisa – ACEP, sobre a organização dos Controles Internos dos Estados e do Distrito Federal. Foram aprovados para presidente e vice-presidente, respectivamente, os representantes estaduais dirigentes da Secretaria da Controladoria do Estado do Ceará e da Auditoria do Estado de Minas Gerais.

Houve ainda, a participação de auditores da SECON na equipe da Controladoria Geral da União responsável pelos trabalhos de auditoria no Estado do Ceará; a celebração de Acordo de Cooperação Técnica com o Tribunal de Contas da União, objetivando o intercâmbio de experiências e, a formação, aperfeiçoamento e especialização técnica de recursos humanos.

4.6 Área de Administração da SECON

A Área de Administração tem a missão de “otimizar a utilização dos recursos humanos, financeiros e materiais para assegurar o pleno funcionamento e a efetividade das ações da instituição”. A Coordenadoria de Administração é composta por células de informática e o setor administrativo-financeiro, cujas competências específicas são:

- ✓ Célula de Informática (CEINF): planejar, coordenar e executar atividades técnicas de desenvolvimento de sistemas nas áreas de análise, programação, organização e métodos; e
- ✓ Célula Administrativo-Financeira (CEAFI): desenvolver ações que assegurem o aperfeiçoamento e o bem-estar dos servidores, gerenciar as atividades relativas à administração de materiais, patrimônio, serviços gerais, contabilidade, finanças e a execução orçamentária, visando garantir a todas as unidades da Instituição os materiais permanentes e de consumo, necessários ao desenvolvimento de suas atividades, com o objetivo de viabilizar a missão da SECON.

No desenvolvimento de seu papel institucional, a Coordenadoria de Administração realizou atividades voltadas para a estruturação do órgão, envolvendo definição de espaço físico, aquisição de mobiliário, veículos, equipamentos, material de apoio e demais condições, que permitissem o adequado funcionamento da Secretaria, no desempenho da sua missão.

Para o ano de 2003, foi destinado à Secretaria um crédito especial para funcionamento, no valor de R\$ 1.553.759,00 (hum milhão, quinhentos e cinquenta e três mil, setecentos e cinquenta e nove reais), tendo sido empenhado, desse valor, até 31 de dezembro de 2003, o montante de R\$ 921.341,50 (novecentos e vinte e hum mil, trezentos e quarenta e

um reais e cinquenta centavos), representando 59,3% do crédito inicial, conforme abaixo discriminado:

TABELA 11 – Demonstrativo de Despesas da SECON em 2003.

ITEM DA DESPESA	Recursos Orçamentários em R\$ 1,00 (A)		Despesas Empenhadas Em R\$ 1,00 (B)		B/A
	VALOR	%	VALOR	%	%
Vencimentos e Vantagens Fixas	378.016,00	24	368.300,83	40	97
Ressarcimento de despesa de pessoal requisitado	310.272,00	20	289.824,56	31	93
Equipamento Material Permanente	10.000,00	1	177,00	0	2
Diárias	7.000,00	0	6.903,44	1	99
Material de Consumo	55.919,50	4	44.980,80	5	80
Passagens	8.000,00	1	7.813,00	1	98
Outros Serviços Terceiros Pessoa Física	19.000,00	1	10.619,05	1	56
Locação de Mão de Obra	132.498,50	9	121.189,18	13	91
Outros Serviços Terceiros Pessoa Jurídica	78.684,00	5	71.533,64	8	91
Programa Finalístico	554.369,00	36	0	0	0
TOTAL	1.553.759,00	100	921.341,50	100	59

Fonte: SECON, 2003.

Diante da tabela acima, constata-se que do maior volume de recursos do orçamento global fixado foram destinados 36% para despesas finalísticas; vencimentos e vantagens fixas 24%; e ressarcimento 20%. Em relação ao montante efetivamente empenhado, as despesas efetuadas com o pagamento de vencimentos e vantagens fixas aparecem como as de maior valor empenhado, representando 40% de toda a despesa. Em seguida, aparecem as despesas com ressarcimento (31%) e locação de mão-de-obra (13%). Por sua vez, os recursos destinados a despesas finalísticas não foram utilizados, vez que as ações (Projeto PIS), que inicialmente estavam previstas para serem realizadas com recursos do orçamento da SECON, o foram com recursos da SDLR, no âmbito do PROURB.

TABELA 12 - Demonstrativo de Despesas da SECON em 2004.

ITEM DA DESPESA	Recursos Orçamentários em R\$ 1,00 (A)		Despesas Empenhadas em R\$ 1,00 (B)		B/A
	VALOR	%	VALOR	%	%
Vencimentos e Vantagens Fixas	1.102.746,60	40,72	865.626,70	43,41	78,50
Ressarcimento de despesa de pessoal requisitado	542.148,40	20,02	542.148,40	27,96	1,00
Equipamento Material Permanente	1.080,00	0,04	-	0,00	0,00
Diárias	7.659,50	0,28	7.320,80	0,37	95,58
Material de Consumo	46.943,43	1,73	46.435,26	2,33	98,92
Passagens	13.806,32	0,51	13.486,34	0,68	97,68
Outros Serviços Terceiros Pessoa Física	12.399,08	0,46	9.290,40	0,47	74,93
Locação de Mão de Obra	252.364,28	9,32	218.951,03	10,96	86,62
Outros Serviços Terceiros Pessoa Jurídica	120.024,21	4,43	113.022,96	5,67	94,17
Auxílio Alimentação	1.900,00	0,07	1.376,00	0,07	72,42
Programa Finalístico	607.295,00	22,42	156.733,05	8,08	20,17
TOTAL	2.708.366,82	100	1.939.765,44	100	71,62

Fonte: SECON, 2004.

Para o exercício de 2004, o orçamento destinado à SECON foi de R\$ 2.708.366,82 (dois milhões, setecentos e oito mil, trezentos e sessenta e seis reais e oitenta e dois centavos), tendo sido empenhado, desse valor, até 31 de dezembro de 2004, o montante de R\$ 1.939.765,44 (hum milhão, novecentos e trinta e nove mil, setecentos e sessenta e cinco reais

e quarenta e quatro centavos), representando 71,62% do orçamento inicial, conforme se pode constatar na tabela 12.

Os dados acima expostos demonstram que o percentual correspondente, em relação ao orçamento global, verificando-se que o maior volume de recursos foi destinado para as despesas de vencimentos e vantagens fixas, no percentual de 40,72%, enquanto que para as de ressarcimento, o percentual foi de 20,02% e 22,42% para as despesas finalísticas

Para o exercício de 2005, o orçamento destinado à SECON foi de R\$ 3.935.789,53 (três milhões, novecentos e trinta e cinco mil, setecentos e oitenta e nove reais e cinquenta e três centavos), sendo R\$ 323.656,00 (trezentos e vinte e três mil, seiscentos e cinquenta e seis reais) oriundos de outras fontes, e R\$ 3.612.133,53 (três milhões, seiscentos e doze mil, cento e trinta e três reais e cinquenta e três centavos) de recursos do Tesouro Estadual. O total empenhado desse valor, até dezembro, atingiu o montante de R\$ 3.145.177,57 (três milhões, cento e quarenta e cinco mil, cento e setenta e sete reais e cinquenta e sete centavos), representando 79,9% do orçamento inicial, conforme se pode constatar na tabela 13.

TABELA 13 - Demonstrativo de Despesas da SECON em 2005.

ITEM DA DESPESA	Recursos Orçamentários (A)		Despesas Empenhadas (B)		B/A
	valor	%	valor	%	
Diárias	53.428,50	1,36	50.336,35	1,60	94,2%
Locação de Mão de Obra	324.306,51	8,24	319.983,36	10,18	98,7%
Outros Serviços Terceiros Pessoa Jurídica	173.977,55	4,42	110.444,92	3,51	63,5%
Passagens e despesas com Locomoção	31.370,49	0,80	23.336,45	0,74	74,4%
Material de Consumo	111.915,80	2,84	89.715,63	2,85	80,2%
Outros Serviços Terceiros Pessoa Física	26.769,84	0,68	4.153,00	0,13	15,5%
Despesas de exercícios anteriores	35.944,89	0,91	35.722,26	1,14	99,4%
Idenizações e Restituições	641,55	0,02	641,55	0,02	100,0%
Obras e Instalações	9.753,20	0,25	9.753,20	0,31	100,0%
Vencimentos e Vantagens Fixas Pessoal Civil	2.124.246,08	53,97	1.749.777,73	55,63	82,4%
Equipamento Material Permanente	365.789,48	9,29	76.935,46	2,45	21,0%
Ressarcimento de despesa de pessoal requisitado	674.026,92	17,13	672.992,67	21,40	99,8%
Auxílio Alimentação	3.618,72	0,09	1.384,99	0,04	38,3%
TOTAL	3.935.789,53	100	3.145.177,57	100	79,9%

Fonte: SECON, 2005.

Analisando a tabela 13, verifica-se, por natureza da despesa a que o percentual correspondente, em relação ao orçamento global, que o maior volume de recursos foi destinado para as despesa de vencimentos e vantagens fixas, no percentual de 53,97%, enquanto para de ressarcimento foram despendidos 17,13%.

Constata-se que, de 2003 a 2005, o salto de recursos postos à disposição da SECON pelo Governo do Estado saltou de R\$ 1.553.759,00 para R\$3.935.789,53, denotando a importância que a SECON está tomando como secretaria de auxílio à gestão.

TABELA – 14 – Resumo das Principais Ações Apoiadas pela COADMI em 2005.

DESENVOLVIMENTO DE RH NA SECON					
RESUMO DAS PRINCIPAIS AÇÕES / EVENTOS APOIADOS PELA COADMI					
AÇÕES/EVENTOS	QUANT.	INVESTIMENTO			R\$
		DIÁRIAS	PASSAGEM.	INSCRIÇÃO	TOTAL
RACIONALIZAÇÃO DE RECURSOS					
Conhecer a plataforma nos sistemas de Auditoria, em Recife PE	1	310,50	453,28		763,78
Conhecer experiências em processo de Compras Governamentais, em Salvador – BA	1	634,50	536,21		1.170,71
Treinamento sobre licitações, contratos e elaborações de Editais, em João Pessoa – PB	1		386,48	990,00	1.376,48
Seminário de Compartilhamento no âmbito do PNAGE	1	499,50	524,37		1.023,87
Conhecer experiência no âmbito de Auditoria Geral do Governo do Pará	1	472,50	1.055,93		1.528,43
Treinamento sobre licitações, contratos e elaborações de Editais, em João Pessoa – PB	1		514,56	990,00	1.504,56
Treinamento sobre licitações, contratos e elaborações de Editais, em João Pessoa – PB	1		386,48	990,00	1.376,48
DESENVOLVIMENTO INSTITUCIONAL					
I Módulo de Capacitação para Execução do PNAGE, em Brasília – DF	1	845,10	996,01		1.841,11
Reunião sobre o PNAGE, em Brasília – DF	1	310,50	682,94		993,44
Participar do Seminário de Compartilhamento no âmbito do PNAGE, em Brasília – DF	1	499,50	524,37		1.023,87
SECRETARIA EXECUTIVA					
IV Encontro do Fórum Nacional dos órgãos de Controle Interno, Vitória – ES	1	1.047,50	986,54		2.034,04
ADMINISTRAÇÃO/TI – TEC. DA INFORMAÇÃO					
Seminário Nacional de Informação Pública, em Recife – PE	1	634,50	283,50	360,00	1.278,00
Conhecer experiência no âmbito de Auditoria Geral do Governo do Pará	1	472,50	1.055,93		1.528,43
CONTROLE FINANCEIRO					
Curso de Gestão de Contratos e Convênios Administrativos, em Recife – PE	1	634,50	416,56	1.280,00	2.331,06
AUDITORIA DE REGULARIDADE/DESEMPENHO					
Curso em Projeto de Estruturação de Auditoria de Desempenho, em Salvador – BA	1	17.516,25	1.795,18		19.311,43
Curso em Projeto de Estruturação de Auditoria de Desempenho, em Salvador – BA	1	18.265,50	2.358,47		20.623,97
Curso de Mestrado na UFC em Controladoria	1			2.200,00	2.200,00
X Simpósio Nacional de Auditoria de Obras Públicas, em Recife – PE	1	958,50	312,66	150,00	1.421,16
X Simpósio Nacional de Auditoria de Obras Públicas, em Recife – PE	1	851,25	312,66	300,00	1.463,91
X Simpósio Nacional de Auditoria de Obras Públicas, Recife – PE	1	958,50	312,66	300,00	1.517,16
Seminário de Contabilidade Pública, em Fortaleza	2			200,00	200,00
TOTAL	29				39.085,69

Fonte:SECON, 2005.

A SECON, na utilização deste recurso de 2003 a 2005, dá importância ao pagamento de vencimentos e vantagens, pois também encontra-se num processo de estruturação de sua secretaria e dos auditores de controle interno.

A qualificação dos profissionais da SECON para o desempenho das atividades de Controladoria e para o enfrentamento de novos desafios institucionais foi reforçada pela COADMI, durante o exercício de 2005, com o apoio prestado na realização de investimentos em treinamentos na área do controle interno com os focos considerados prioritários adiante destacados.

Para isso, a COADMI, em parceria com as demais Coordenadorias finalísticas, procurou oferecer aos participantes e colaboradores dos eventos de capacitação as condições necessárias para o bom desempenho das atividades.

Ao final de 2005, os resultados positivos alcançados estão relacionados com o aprimoramento de 29 profissionais que atuam em áreas prioritárias da Instituição, conforme demonstrado na tabela 14. Ainda em 2005, o desempenho nos procedimentos administrativos na COADMI, que tocam diretamente o apoio às atividades finalísticas da SECON, pode, resumidamente, ser destacado mediante o agrupamento dos seguintes itens e rotinas: Gestão de Pessoal, Outras Atividades Administrativas e Atividades Relacionadas à Tecnologia da Informação.

- *Gestão de Pessoal*

- ✓ Sistemática de planilha das alterações financeiras com o envio mensal para a SEAD;
- ✓ Movimentação no Sistema de Folha de Pagamento, das alterações financeiras e cadastrais – mensal, com liberação para a SEAD/ Centro – mensal;
- ✓ Execução dos serviços: atualização do SIGE/RH, BECNAS e outros inerentes a folha de pagamento mensal e quando necessário;
- ✓ Acompanhamento do processo desde a planilha até a emissão dos extratos de pagamento, com verificação da crítica, da consistência de movimentos, do cálculo e possíveis ajustes – mensal;
- ✓ Acompanhamento e controle das fichas financeiras – mensal;

- ✓ Implantação da Gratificação de Desempenho de Atividades de Auditoria de 39 servidores – janeiro/ junho e julho/dezembro; e
- ✓ Outros serviços inerentes à folha de pagamento.

- *Outras Atividades Administrativas*

A formalização dos atos administrativos no âmbito da COADMI representa uma atribuição de destaque e visa atender à necessidade de instrução dos processos diretivos e operacionais que contribuem para a geração de resultados do Órgão. Nesse sentido, coube à COADMI proceder à constituição formal de 94 portarias e 39 atos que permitiram a eficácia dos seus objetos. Dentre outros, destaca-se a elaboração de ofícios, informações, declarações, certidões, encaminhamento ao IPEC e solicitações diversas.

Outras ações que contribuíram para os resultados da SECON foram:

- ✓ Redefinição do espaço físico, aquisição de mobiliário, veículos, equipamentos, material de apoio e demais condições, permitindo, assim, o adequado funcionamento da Secretaria, no desempenho da sua missão;
- ✓ Operacionalização dos sistemas de RH, almoxarifado, veículos e patrimônio, com o objetivo de exercer um gerenciamento mais eficaz das ações relacionadas com a administração geral de órgão;
- ✓ Contratação dos serviços de mão-de-obra terceirizada, com o fim de dotar o órgão das condições operacionais necessárias ao bom desempenho de suas atividades;
- ✓ Operacionalização do SIC, visando ao controle das atividades de contabilidade e execução orçamentária e financeira, possibilitando, assim, maior eficiência na utilização dos recursos financeiros; e
- ✓ Participação na comissão formada para análise e definição do processo de automatização de Registro de Preço.

- *Atividades Relacionadas à Tecnologia da Informação*

Em 2005, os principais investimentos em tecnologia da informação foram direcionados para o aprimoramento das ferramentas de gestão da SECON, dentre as quais se destacam:

- ✓ Suporte à implantação da integração do Sistema de Controle de Gastos – SCG Web, com o Sistema de Contratos e Convênios, cujo objetivo é o controle e acompanhamento dos gastos finalísticos e de custeio de manutenção, com valores a partir do exigido para licitação, e que gerem contratos ou convênios, ou seja, gastos comprometidos junto aos seus contratados e/ ou conveniados;
- ✓ Implantação do *helpdesk* para o módulo de Intenção de Gastos e Contratos e Convênios;
- ✓ Atendimentos de usuários dos módulos corporativos de Intenção de Gastos e Contratos e Convênios no sentido de viabilizar todo o processo automatizado de planejamento e execução dos gastos públicos;
- ✓ Controle e acompanhamento de manutenção dos equipamentos de informática;
- ✓ Acompanhamento das solicitações de acessos a sistemas e rede para a SEPLAN;
- ✓ Acompanhamento das solicitações de acessos a sistemas corporativos (SIAP, SIOF, SIC, SPU, SFP, Licita, INFOGOV);
- ✓ Elaboração e execução do projeto básico para racionalização e adaptação do sistema de Ponto Eletrônico de acordo com as necessidades da SECON;
- ✓ Elaboração e execução de diversos Projetos Básicos para aquisição de equipamentos relacionados à tecnologia da informação (projetores, microcomputadores, *notebooks*, impressoras) para atender as necessidades decorrentes das atribuições das áreas que integram a Secretaria;
- ✓ Elaboração e execução do Projeto Básico para aquisição de uma solução de Automação e Acompanhamento do Processo de Auditoria para a SECON, compreendendo o fornecimento das licenças de uso do *software*, a implantação dos programas da solução integrada do Sistema, garantia de 12 meses de

manutenção e suporte técnico por telefone, licenciamento de uso de novas versões e treinamento;

- ✓ Apoio e execução dos treinamentos de sistemas corporativos para os usuários dos módulos de Intenção de Gastos e Contratos/Convênios, procurando minimizar as dúvidas referentes à operacionalização do sistema, evitando, assim, um fluxo elevado de atendimentos do *helpdesk* via telefone, presencial e e-mail;
- ✓ Atendimento das solicitações de problemas e/ou dificuldades em *hardware* e *software*;
- ✓ Apoio técnico aos eventos de apresentações e treinamentos quanto à instalação de *hardware* e *software* em ambientes internos e externos à Secretaria;
- ✓ Elaboração de apresentações (*design*) para o Gabinete e áreas afins;
- ✓ Atualização das informações e arquivos do *site* da SECON;
- ✓ Acompanhamento e controle do parque de equipamentos de informática no sentido de garantir o bom uso dos equipamentos pelos auditores da SECON;
- ✓ Manutenção do inventário de máquinas e equipamentos da célula de informática;
- ✓ Vistoria e controle mensal de *softwares* utilizados nos equipamentos da SECON; e
- ✓ Verificação de atualização de Antivírus – *Windows* 98 e 2000XP.

Por meio das atividades relatadas no transcorrer deste capítulo, mostrou-se que a SECON vem realizando relevante papel em todas as áreas estudadas, realizando projetos pioneiros, sempre voltada para auxiliar o Governo do Estado, principalmente com relação aos gastos financeiros, assim como apoiar o controle externo e disponibilizar informações ao controle social. Evidencia-se a seriedade dessa Secretaria atuante e seu estágio de rápida expansão das atividades.

5 ANÁLISE DOS DADOS

O presente capítulo aborda os seguintes aspectos no período de 2003 a 2005 em relação a valores economizados pela SECON: o orçamento concedido à SECON; análise da relação custo *versus* benefício com a criação da SECON; apresentação das despesas gerais do Estado por funções e impacto dos benefícios gerados pela SECON com relação às despesas gerais do governo na área social. Foram priorizadas para o presente estudo as áreas de segurança pública, assistência social, educação, saúde e saneamento.

5.1 Valores Economizados pela SECON no período de 2003 - 2005

A economia gerada pela SECON no período de 2003 a 2005, demonstrada na tabela 15, ressalta um dos objetivos desenvolvidos nesse trabalho (em R\$ MIL).

TABELA 15 – Demonstrativo das Economias Geradas pela SECON no Período de 2003 a 2005.

ECONOMIAS GERADAS	ANO 2003	ANO 2004	ANO 2005	TOTAL
Projeto PIS referentes às despesas com Mão – de – Obra, Passagens e Diárias, Telefonia, Medicamentos Vigilância, Serviços de Manutenção, Limpeza, Combustível e Novas Categorias de Despesa (Obras, <i>Hardware/Software</i> , Gêneros Alimentícios e Veículos e Aeronaves)	12.515,03	24.664,20	48.804,50	85.985,73
PREGÃO	18.133,17	46.288,60	62.383,93	126.805,70
TOTAL	30.648,20	70.952,80	111.188,83	212.789,83

Fonte: Disponível em: < <http://www.secon.ce.gov.br>>. Acesso em 20 de abril de 2006.

De acordo com os resultados apresentados na tabela acima, constata-se que a SECON obteve um resultado positivo para o Estado, evidenciando uma economia bruta da ordem total de R\$ 212.789,83 MIL. Observa-se que a economia gerada pelo PIS através das medidas de racionalização implantadas com as despesas referentes a mão-de-obra, medicamentos, passagens e diárias, telefonia e combustível, dentre outras aderidas posteriormente no período especificado, chegou a representar aproximadamente 40% do total da economia bruta gerada. Em relação ao PREGÃO, a economia encontra-se em evolução, representando aproximadamente 60% do resultado apresentado. Tais resultados expressam o esforço da nova Secretaria em repassar um retorno positivo para a gestão do Estado com relação ao montante, investido na sua criação.

5.2 Orçamento Concedido à SECON de 2003 a 2005

Os créditos concedidos à SECON anualmente, por meio do Orçamento Estadual, representam o investimento despendido para a Secretaria através do governo. Por intermédio de um comparativo no final da execução orçamentária, pode-se verificar se a Secretaria utilizou todo o recurso disponibilizado, ou manteve alguma economia orçamentária.

Esse comparativo servirá de subsídio à elaboração de orçamentos futuros, como também acompanhará o desempenho dos gastos nos exercícios de 2003 a 2005. As tabelas 16,17 e 18 demonstrarão os recursos orçamentários, as despesas empenhadas e a economia orçamentária, no respectivo período em estudo, por item de despesa.

TABELA 16- Comparativo dos Recursos Orçamentários *versus* Despesas Empenhadas em 2003.

ITEM DA DESPESA	Recursos Orçamentários R\$ 1,00l	Despesas Empenhadas R\$ 1,00	Economia Orçamentária R\$ 1,00
	VALOR	VALOR	VALOR
Vencimentos e Vantagens Fixas	378.016,00	368.300,83	9.715,17
Ressarcimento de despesa de pessoal requisitado	310.272,00	289.824,56	20.447,44
Equipamento Material Permanente	10.000,00	177,00	9.823,00
Diárias	7.000,00	6.903,44	96,56
Material de Consumo	55.919,50	44.980,80	10.938,70
Passagens	8.000,00	7.813,00	187,00
Outros Serviços Terceiros Pessoa Física	19.000,00	10.619,05	8.380,95
Locação de Mão de Obra	132.498,50	121.189,18	11.309,32
Outros Serviços Terceiros Pessoa Jurídica	78.684,00	71.533,64	7.150,36
Programa Finalístico	554.369,00	0	554.369,00
TOTAL	1.553.759,00	921.341,50	632.417,50

Fonte: Disponível em:< <http://www.secon.ce.gov.br>>. Acesso em 20 de abril de 2006.

Em 2003, observa-se que houve uma economia orçamentária em quase todos os itens de despesas empenhadas pela SECON, e, em seu primeiro ano de criação, a SECON obteve uma economia global orçamentária de aproximadamente 40% em relação aos recursos orçamentários concedidos pelo Estado nesse período.

A tabela 17 representa os gastos referentes ao ano de 2004:

TABELA 17 - Comparativo dos Recursos Orçamentários *versus* Despesas Empenhadas em 2004.

ITEM DA DESPESA	Recursos Orçamentários R\$ 1,00	Despesas Empenhadas R\$ 1,00	Economia Orçamentária R\$ 1,00
	VALOR	VALOR	VALOR
Vencimentos e Vantagens Fixas	1.102.746,60	865.626,70	237.119,90
Ressarcimento de despesa de pessoal requisitado	542.148,40	542.148,40	0,0
Equipamento Material Permanente	1.080,00	-	1.080,00
Diárias	7.659,50	7.320,80	338,70
Material de Consumo	46.943,43	46.435,26	508,17
Passagens	13.806,32	13.486,34	319,98
Outros Serviços Terceiros Pessoa Física	12.399,08	9.290,40	3.108,68
Locação de Mão de Obra	252.364,28	218.951,03	33.413,25
Outros Serviços Terceiros Pessoa Jurídica	120.024,21	113.022,96	7.001,25
Auxílio Alimentação	1.900,00	1.376,00	524,00
Programa Finalístico	607.295,00	122.467,55	484.827,45
TOTAL	2.708.366,82	1.993.929,95	714.436,87

Fonte: Disponível em: < <http://www.secon.ce.gov.br>>. Acesso em 20 de abril de 2006.

No ano de 2004, constata-se que a SECON obteve uma economia orçamentária global da ordem de R\$ 714.436,87, representando 26,38% dos recursos disponibilizados. As despesas que mais contribuíram para essa economia foram: equipamento material permanente e programa finalístico, somando juntas 17,94% dessa economia.

No término do exercício de 2005, foram constatados os seguintes resultados, conforme a tabela 18.

TABELA 18 - Comparativo dos Recursos Orçamentários *versus* Despesas Empenhadas em 2005.

ITEM DA DESPESA	Recursos Orçamentários R\$ 1,00	Despesas Empenhadas R\$ 1,00	Economia Orçamentária R\$ 1,00
	Valor	Valor	VALOR
Diárias	53.428,50	50.336,35	3.092,15
Locação de Mão de Obra	324.306,51	319.983,36	4.323,15
Outros Serviços Terceiros Pessoa Jurídica	173.977,55	110.444,92	63.532,63
Passagens e despesas com Locomoção	31.370,49	23.336,45	8.034,04
Material de Consumo	111.915,80	89.715,63	22.200,17
Outros Serviços Terceiros Pessoa Física	26.769,84	4.153,00	22.616,84
Despesas de exercícios anteriores	35.944,89	35.722,26	222,63
Indenizações e Restituições	641,55	641,55	-
Obras e Instalações	9.753,20	9.753,20	-
Vencimentos e Vantagens Fixas Pessoal Civil	2.124.246,08	1.749.777,73	374.468,35
Equipamento Material Permanente	365.789,48	76.935,46	288.854,02
Ressarcimento de despesa de pessoal requisitado	674.026,92	672.992,67	1.034,25
Auxílio Alimentação	3.618,72	1.384,99	2.233,73
TOTAL	3.935.789,53	3.145.177,57	790.611,96

Fonte: Disponível em: < <http://www.secon.ce.gov.br>>. Acesso em 20 de abril de 2006.

Na análise de 2005, pode-se observar que a economia orçamentária representou 20,09% dos recursos orçamentários, regredindo um pouco com relação a 2004. As despesas que obtiveram uma contribuição maior foram: auxílio alimentação, equipamento material

permanente e outros serviços terceiros pessoa física, que, juntas, somaram aproximadamente 8% do total da economia gerada.

Continuando a análise dos recursos orçamentários cedidos à SECON nesses três anos de sua criação, verifica-se a credibilidade transparecida pelo governo, apoiando as atividades desenvolvidas pela Secretaria nas áreas de Racionalização, Controle Financeiro, Desenvolvimento Institucional e Administração. Através desse apoio, a administração esforça-se para dotar o aparelho do Estado de novas tecnologias gerenciais de gestão e controle de custos, a fim de garantir a otimização da aplicação dos recursos públicos e refletir maior transparência de suas ações para a coletividade, como determina a LRF. A evolução dos recursos cedidos pode ser verificada conforme o Gráfico 1.

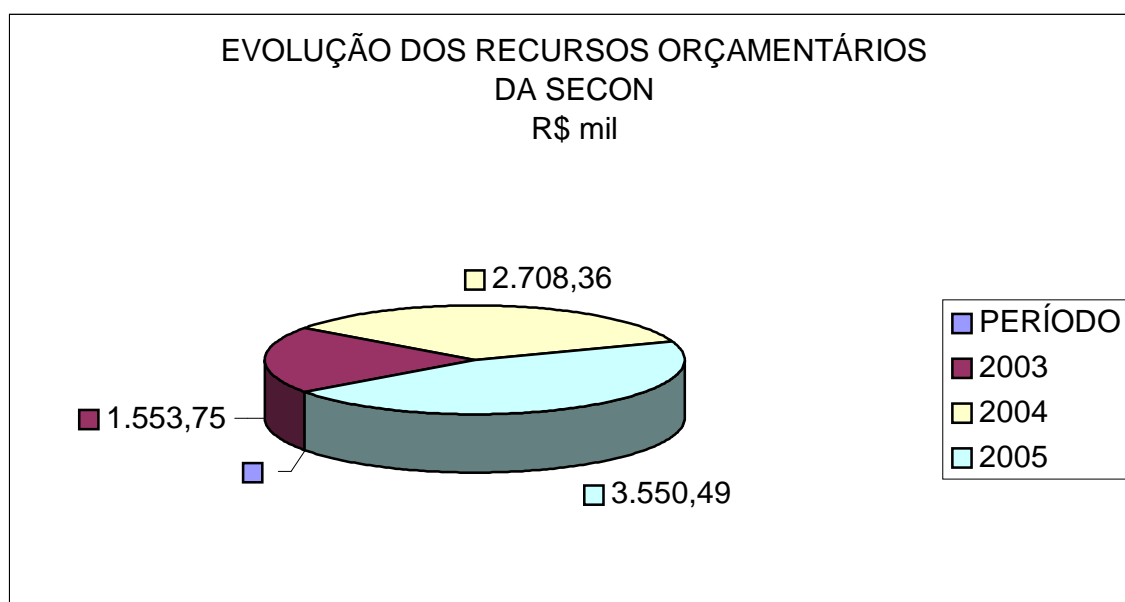


GRÁFICO 1- Demonstrativo da Evolução dos Recursos Orçamentários da SECON no Período de 2003-2005.
Fonte: Disponível em: < <http://www.secon.ce.gov.br>>. Acesso em 20 de abril de 2006.

Através do gráfico 1, torna-se clara a evolução dos recursos cedidos à SECON, desde sua implantação, em que o governo cedeu R\$1.553,75 mil. Através do retorno positivo de seu investimento em 2004, elevou os recursos destinados a nova Secretaria em 57,37%, passando para R\$ 2.708,36 mil e, para o exercício de 2005, os recursos evoluíram em 76,28%, em relação a 2004, ou seja, foram destinados R\$ 3.550,49 mil. Essa evolução dos recursos orçamentários nos três anos de existência da SECON é correspondida através dos benefícios até então gerados pela Secretaria ao Governo do Estado.

5.2.1 Análise da Relação Custo *versus* Benefício com a Criação da Secretaria da Controladoria

Segundo Oliveira (1990, p.48), a adequada relação custo *versus* benefício deve apresentar uma situação de custo abaixo dos benefícios proporcionados. Com relação à SECON, esta análise será feita com o auxílio da tabela abaixo.

TABELA 19 – Análise da Relação Custo *versus* Benefício.

ANO	DESPESA EMPENHADA DA SECON R\$ MIL	BENEFÍCIOS GERADOS R\$ MIL	CUSTO <i>VERSUS</i> BENEFÍCIO R\$ MIL
2003	921,34	30.648,20	29.726,86
2004	1.993,92	70.952,80	68.958,88
2005	3.145,17	111.188,83	108.043,66
TOTAL	6.060,43	212.789,83	206.729,40

Fonte: Disponível em: < [http:// www.secon.ce.gov.br](http://www.secon.ce.gov.br)>. Acesso em 20 de abril de 2006.

Em 2003, a despesa empenhada pela SECON representou aproximadamente 3% dos benefícios gerados, satisfazendo, *a priori*, o conceito da relação custo *versus* benefício. Nos anos de 2004 e 2005, a relação acima citada continuou sendo satisfatória, pois os gastos representaram aproximadamente 2,8% dos benefícios gerados. Assim sendo, pode-se verificar, conforme a tabela acima, que, no período de 2003 a 2005, foi proporcionado ao governo benefícios bem superiores aos gastos com a implantação da nova Secretaria, os quais chegaram à ordem de R\$ 206.729,40 MIL, demonstrando o quanto já se fez para garantir a boa e regular gestão dos recursos públicos.

5.3 Apresentação das Despesas Gerais do Estado por Funções

A classificação funcional é a forma utilizada pelos governos de fazer o enlace entre planejamento e orçamento. Representa a integração do planejamento à linguagem orçamentária. Por ela, pode-se identificar não apenas o montante e natureza do gasto, mas também os objetivos gerais a que se destina. A tabela 5.5 apresenta as despesas gerais do Estado por funções, no período de 2003 a 2005.

TABELA 20 – Despesas Gerais do Governo do Estado do Ceará no Período de 2003 a 2005.

GRUPO DE FUNÇÕES	Proposta 2003 R\$ 1,00	Proposta 2004 R\$ 1,00	Proposta 2005 R\$ 1,00
<i>01 – Legislativo, Judiciário e Ministério Público</i>	738.050.191,00	820.233.584,54	904.156.231,13
1.1 – Legislativa	113.476.883,00	131.038.137,00	160.165.209,13
1.2 – Judiciária	222.461.320,00	204.419.328,00	253.092.818,00
1.3 – Essencial à Justiça	63.092.528,00	68.119.816,00	89.839.611,00
1.4 – Segurança Pública	339.019.460,00	416.656.303,54	401.058.593,00
<i>02 – ADMINISTRAÇÃO GERAL</i>	355.810.749,26	338.247.855,66	443.505.098,28
2.1 – Administração	355.810.749,26	338.247.855,66	443.505.098,28
<i>03 – DESENVOLVIMENTO SOCIAL</i>	2.613.294.189,78	3.212.354.157,71	3.435.603.920,58
3.1 – Assistência Social	99.254.288,70	105.173.934,23	141.963.215,51
3.2 – Previdência Social	572.726.081,57	724.909.794,00	791.680.596,00
3.3 – Saúde	768.990.252,91	822.487.600,00	890.275.103,77
3.4 – Trabalho	30.889.719,00	22.359.898,30	28.361.706,87
3.5 – Educação	1.105.277.275,60	1.421.389.593,00	1.429.826.232,79
3.6 – Cultura	20.386.085,00	50.728.568,00	39.574.108,00
3.7 – Direito da Cidadania	14.005.103,00	56.619.808,30	95.329.669,64
3.8 – Desporto e Lazer	1.765.384,00	8.684.961,80	18.593.288,00
<i>04 – RECURSOS NATURAIS E MEIO AMBIENTE</i>	215.063.152,02	463.437.085,92	289.509.844,74
4.1 – Gestão Ambiental	215.063.152,02	463.437.085,92	289.509.844,74
<i>05 – INFRA – ESTRUTURA</i>	544.428.500,95	1.086.858.278,82	703.566.844,74
5.1 – Urbanismo	48.366.304,08	36.906.691,90	23.974.896,56
5.2 – Habitação	45.964.564,44	61.966.562,40	38.979.960,64
5.3 – Saneamento	210.406.101,09	429.903.129,41	214.376.899,83
5.4 – Comunicação	8.933.546,00	4.238.000,00	4.064.500,00
5.5 – Energia	22.094.389,46	16.934.342,65	150.745.492,91
5.6 – Transporte	208.663.595,88	536.909.552,46	271.424.799,59
<i>06 – DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO</i>	511.918.935,65	712.374.941,00	398.413.781,13
6.1 – Agricultura	115.438.351,00	164.185.701,55	153.776.195,00
6.2 – Organização Agrária	9.711.369,00	11.603.157,00	10.553.088,00
6.3 – Indústria	309.967.163,52	430.585.783,60	93.319.330,00
6.4 – Comércio e Serviços	33.884.587,00	45.155.723,75	43.436.014,13
6.5 – Ciência e Tecnologia	42.917.465,13	60.844.575,10	97.329.154,00
<i>07 – SUBTOTAL</i>	4.978.565.718,66	6.633.505.903,65	6.174.755.425,19
<i>08 – ENCARGOS ESPECIAIS</i>	1.195.874.009,34	1.753.384.903,85	1.627.905.448,00
TOTAL	6.174.874.009,34	8.386.890.807,50	7.802.660.873,19

Fonte: Disponível em: < [http:// www.secon.ce.gov.br](http://www.secon.ce.gov.br)>. Acesso em 20 de abril de 2006.

Em 2003, verifica-se que, entre as despesas segundo as diversas funções do governo, aparece como destaque a função de Encargos Especiais, responsável por 19,4% do total de gastos. Essa despesa engloba o refinanciamento e os serviços das dívidas interna e externa, transferências aos municípios e outros encargos decorrentes de leis específicas. Dos 80,6% restantes da programação, aproximadamente 56% correspondem às seis funções seguintes Educação, com 17,9%; Saúde, com 12,5%; Previdência Social, com 9,3%; Administração, com 5,8%; Segurança Pública, com 5,5%; e Indústria, com 5%.

No período de 2004, a função de Encargos Especiais continua em destaque, representando 20,9% dos gastos, enquanto dos 79,1% restantes, aproximadamente 57,4% são representados por sete funções, entre, as quais se destacam Educação, com 16,9%; Saúde, com 9,8%; Previdência Social, com 8,6%; Transporte, com 6,4%; Gestão Ambiental, com 5,5%; Indústria, com 5,1%; e Saneamento, também com 5,1%.

Finalmente em 2005, observa-se como destaque ainda a função de Encargos Especiais compondo aproximadamente 20,8%. Dos 80,2% restantes, 50,5% destacam-se as seguintes funções: Educação, com 18,3%; Segurança Pública, com 5,1%; Administração, com 5,6%; Previdência Social, com 10,1%; e Saúde, com 11,4%.

Com base nas análises feitas a partir dos gastos do governo no período citado, pode-se obter uma situação hipotética com relação ao impacto causado pelo montante economizado pela SECON no mesmo período e sua contribuição perante as despesas gerais do governo.

5.4 Impacto dos Benefícios Gerados pela SECON com Relação às Despesas na Área Social do Governo no Período de 2003 a 2005.

Conforme os resultados obtidos ao longo deste capítulo, será analisado o impacto dos benefícios economizados pela SECON no período de 2003 a 2005, os quais alcançaram um montante de R\$ 30.019,46 MIL em 2003, R\$ 70.952,80 MIL em 2004 e R\$ 111.188,83 MIL em 2005, somando-se um total de R\$ 212.789,83 MIL de economia em relação aos gastos do governo no mesmo período. Para esta análise *a priori*, selecionaram cinco gastos envolvidos com a área social, ou seja, os serviços mais cobrados pela sociedade atualmente e que podem permitir uma melhor condição de vida às classes mais pobres, tais como: Segurança Pública, Assistência Social, Saúde, Educação e Saneamento. O objetivo da análise será observar o quanto de melhoria representa a economia gerada pela SECON, para o Gasto Empenhado, e a representação dessa melhoria em percentual. Os valores expostos nos gastos com as áreas mencionadas estão expostos na tabela 20.

- *Segurança Pública*

Atualmente, em virtude da constante violência que atormenta a sociedade, a Segurança Pública tornou-se um importante instrumento de cobrança por parte dos cidadãos, envolvendo a sociedade em geral.. Observa-se que foram despendidos os seguintes valores para essa função de despesa:

TABELA 21 – Análise da Economia Gerada *versus* o Gasto Empenhado na Segurança Pública em 2003 a 2005.

ANO	Gasto Empenhado em R\$ MIL	Impacto (%)
2003	339.019,46	9,0
2004	416.656,30	17,03
2005	401.058,59	27,72
TOTAL	1.156.734,35	18,40

Fonte: Disponível em: < [http:// www.secon.ce.gov.br](http://www.secon.ce.gov.br)>. Acesso em 20 de abril de 2006.

Analisando a tabela acima, observa-se que em 2003 o impacto gerado com economia representa uma melhoria de 9% no total despendido pelo governo. Em 2004, constata-se que o impacto positivo representa aproximadamente 17,03%, e, em 2005, representou uma melhoria de 27,72% nos gastos com a Segurança Pública do estado.

- *Assistência Social*

A Assistência Social sempre foi um direito do cidadão e um dever do Estado, dirigido às classes mais necessitadas e a uma população socialmente excluída. A tabela 22 reproduz os gastos do governo no período de 2003 a 2005 e, a partir daí, será verificado o impacto da economia gerada nesse gasto.

TABELA 22 - Análise da Economia Gerada *versus* o Gasto Empenhado na Assistência Social em 2003 a 2005.

ANO	Gasto Empenhado em R\$ MIL	Impacto em %
2003	99.254,28	30,88
2004	105.173,93	67,46
2005	141.963,21	78,32
TOTAL	346.391,42	61,43

Fonte: Disponível em: < [http:// www.secon.ce.gov.br](http://www.secon.ce.gov.br)>. Acesso em 20 de abril de 2006.

Conforme a tabela em estudo, verifica-se que, em 2003, a economia gerada representa um impacto positivo de 30,88%. Em 2004, observa-se que a economia obteve um relevante acréscimo e isto representa uma melhoria de aproximadamente 67,46% do gasto empenhado no período. Em 2005, apresenta um percentual de melhoria de aproximadamente 78,32% em relação ao gasto empenhado no período.

- *Saúde*

A Saúde é outro gasto relevante para governo, e seu serviço atinge diretamente a sociedade, principalmente a população mais carente e que necessita de serviço gratuito com

qualidade. A tabela 23 faz um acompanhamento desse gasto no período de 2003 a 2005, e o impacto causado com a economia gerada.

TABELA 23 - Análise da Economia Gerada *versus* o Gasto Empenhado na Saúde em 2003 a 2005.

ANO	Gasto Empenhado em R\$ MIL	Impacto em %
2003	768.990,25	3,99
2004	822.487,60	8,63
2005	890.275,10	12,49
TOTAL	2.481.752,95	8,57

Fonte: Disponível em: < [http:// www.secon.ce.gov.br](http://www.secon.ce.gov.br)>. Acesso em 20 de abril de 2006.

Com relação à Saúde, verifica-se que em 2003 a economia gera uma melhoria de aproximadamente 3,99%, passando em 2004 para 8,63% e em 2005 atinge um impacto positivo na ordem de aproximadamente 12,49% do gasto empenhado.

- *Educação*

A Educação é um dos maiores gastos despendidos pelo Estado, em virtude da crescente demanda por parte da população, carente de ensino gratuito, porém, com qualidade. A tabela 5.10 representa os gastos do governo no período de 2003 a 2005 e o impacto da economia nesses gastos.

TABELA 24 - Análise da Economia Gerada *versus* o Gasto Empenhado na Educação em 2003 a 2005.

ANO	Gasto Empenhado em R\$ MIL	Impacto em %
2003	1.105.277,27	2,77
2004	1.421.389,59	4,99
2005	1.429.826,23	7,78
TOTAL	3.956.493,09	5,38

Fonte: Disponível em: < [http:// www.secon.ce.gov.br](http://www.secon.ce.gov.br)>. Acesso em 20 de abril de 2006.

Observa-se que em 2003 a economia gerada equivale a um impacto positivo de 2,77% do gasto empenhado. Em 2004, este impacto cresce para 4,99% e em 2005 chega ao equivalente a 7,78% do valor despendido.

- *Saneamento*

Finalmente, tem-se o gasto com Saneamento, que representa os serviços de abastecimento de água e atendimento com esgotamento sanitário à comunidade, principalmente nas áreas mais precárias. A tabela 25 reflete os valores despendidos pelo estado para esse gasto no período de 2003 a 2005 e o quanto representa o valor economizado, ou seja, o impacto desse valor no gasto empenhado.

TABELA 25 - Análise da Economia Gerada *versus* o Gasto Empenhado de Saneamento em 2003 a 2005.

ANO	Gasto Empenhado em R\$ MIL	Impacto em %
2003	210.406,10	14,57
2004	429.903,12	16,50
2005	214.376,89	51,87
TOTAL	854.686,11	24,90

Fonte: Disponível em:< [http:// www.secon.ce.gov.br](http://www.secon.ce.gov.br)>. Acesso em 20 de abril de 2006.

Constata-se um impacto significativo no decorrer desses três anos em estudo. Em 2003, a economia obteve um impacto positivo de 14,57%; em 2004, o impacto representou 16,50%, passando a representar 51, 87% em 2005.

Os resultados atingidos até então, através do confronto das despesas selecionadas na área social com a economia gerada no período de 2003 a 2005, perfazendo um montante de R\$ 212.789,83 MIL, serão demonstrados consolidados para que se tenha uma visão geral do impacto estudado.

TABELA 26 – Demonstrativo do Impacto Consolidado no Período de 2003 – 2005.

ÁREA SOCIAL	Gasto Empenhado em R\$ MIL (A)	Impacto em % B/A
Segurança Pública	1.156.734,35	18,40
Assistência Social	346.391,42	61,43
Saúde	2.481.752,95	8,57
Educação	3.956.493,09	5,38
Saneamento	854.686,11	24,90

Fonte: Disponível em:< [http:// www.secon.ce.gov.br](http://www.secon.ce.gov.br)>. Acesso em 20 de abril de 2006.

Conforme a tabela 26, observa-se que a economia gerada representa percentuais relevantes de melhoria para as despesas selecionadas, principalmente com relação à Assistência Social, cuja economia representa 61,43% do total do gasto consolidado; para o Saneamento, a economia representa uma melhoria na ordem de aproximadamente 24,9% do seu gasto empenhado; para a Segurança Pública, a economia representa 18,40% do valor despendido; para as demais despesas com Educação e Saúde, a economia obteve um percentual mais baixo, em virtude de serem mais relevantes, porém foram beneficiadas com aproximadamente 14% da economia gerada.

Pode-se verificar esse mesmo impacto no gráfico 2, mais detalhado.

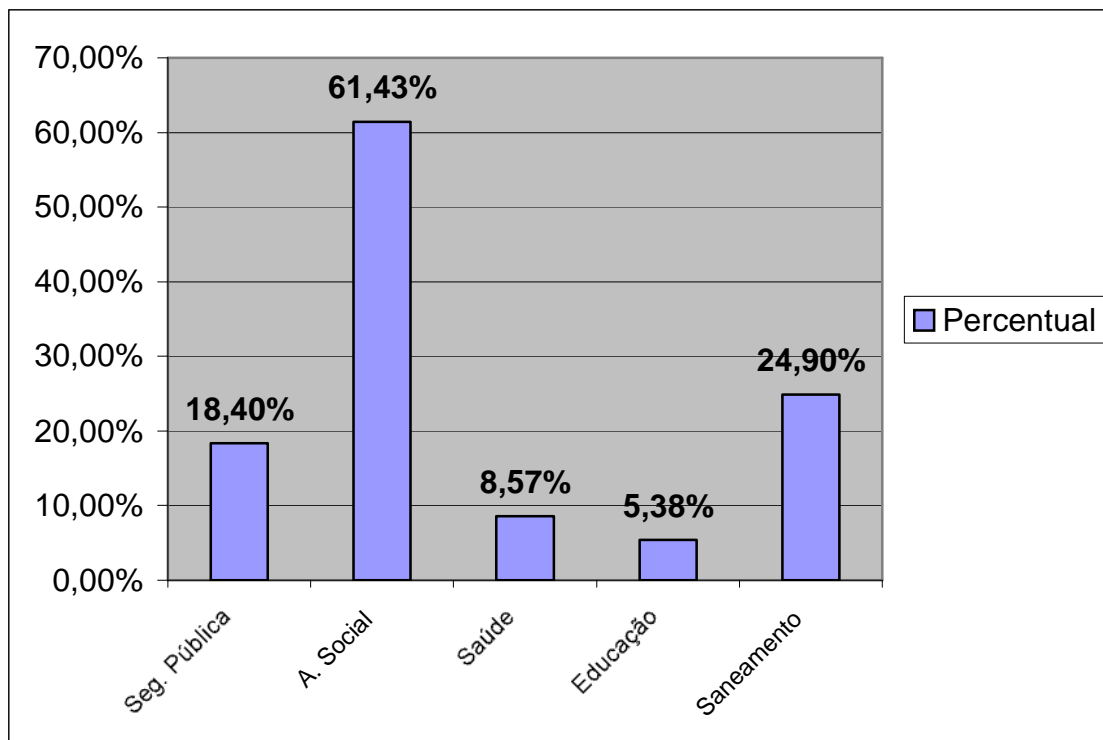


GRÁFICO 2 – Análise do Impacto por Área Social em Percentuais.

Fonte: Disponível em: < [http:// www.secon.ce.gov.br](http://www.secon.ce.gov.br)>. Acesso em 20 de abril de 2006.

No gráfico 2, pode-se observar o resultado do impacto sob outra visão, agora em percentuais. Percebe-se claramente que a economia gerada pela SECON propicia aos gastos sociais, *a priori* selecionados para o estudo, uma melhoria significativa que contribui para atingir o equilíbrio das contas públicas. O presente estudo optou por apresentar o impacto da economia com os gastos na área social, porém, sabe-se que a aplicação dessa economia em investimentos adequados nos diversos gastos despendidos pelo Governo do Estado, representaria benefícios promovidos à população e para o bem-estar da sociedade.

Nesse momento de análise da economia, em relação aos gastos públicos, constata-se a importância da Controladoria em seu papel gerencial, através do qual, ao analisar e interpretar os resultados financeiros obtidos, que serão utilizados pelos gestores no processo de tomada de decisão, fornecerá também ao governo informações de “como”, “onde” e “quando” utilizar os benefícios eficientemente.

6 CONCLUSÃO

O Estado do Ceará, em 2003, concedeu o *status* de Secretaria à atividade de controle interno que já vinha sendo exercida ao longo dos últimos 30 anos por áreas da Secretaria de Administração, Secretaria de Planejamento e Secretaria da Fazenda. Com a criação da Secretaria de Controladoria, houve uma unificação dos esforços quanto à fiscalização interna dos atos emanados pelo poder público Estadual em relação ao bom uso do dinheiro público em benefício da sociedade cearense.

A Secretaria de Controladoria vem utilizando os modernos conceitos da Contabilidade, agregando valor quanto ao uso das diversas informações contábeis no sentido de desenvolver modelos que venham dar à administração pública padrões de eficácia, eficiência, economicidade e publicidade, conceitos estes incluídos nos dispositivos legais referentes ao controle da execução orçamentária. Além disso, revela-se a responsabilidade das entidades públicas em relação ao planejamento, atividade anterior ao controle dos gastos públicos.

Atentando para a importância estratégica que representam as atividades de controle e auditoria para uma administração orientada por resultados, a SECON foi implantada, com o objetivo de conferir maior eficiência às atividades de controle interno e de adaptar-se às novas tendências nessa área. Tendo ciência de que a função controle é primeiramente prevenir, corrigir e orientar, a SECON tem pautado a sua atuação com esse foco, estabelecendo uma parceria com órgãos e entidades, em busca do objetivo maior da administração pública, o de promover o bem-estar da sociedade, vislumbrando *a priori*, a área social.

O modelo de funcionamento apresentado pela SECON revela a preocupação com relação ao controle na execução dos programas de governo e administração financeira, buscando assim, em sua estrutura organizacional, meios de analisar eficazmente procedimentos realizados quanto à execução orçamentária da administração estadual.

Em relação ao objetivo da pesquisa, analisar o impacto financeiro da implantação da SECON, verificou-se a confirmação do primeiro pressuposto, da relação custo *versus* benefício, em que a mesma, foi satisfatória nos três anos de criação da recente Secretaria e que a economia gerada, permite vislumbrar seu o impacto para a melhoria dos gastos empenhados no mesmo período. Sendo assim, foram ressaltados os gastos na área social, pois

a Secretaria está ligada diretamente à sociedade, e representa a área onde a demanda por seus serviços é maior e requer também mais qualidade.

Atenta ao cumprimento de suas atribuições, a Secretaria da Controladoria tem despendido esforços para desenvolver trabalhos com qualidade, a proporcionar maior efetividade aos resultados de suas recomendações, de suas ações fazendo com que, desde a sua criação em março de 2003, já evidenciasse um retorno positivo para o Estado.

No período de 2003 a 2005, a despeito da continuidade do processo normal de estruturação, a Secretaria da Controladoria realizou atividades voltadas para o zelo de uma boa gestão, um controle mais eficiente das ações de governo e o aprimoramento da prestação dos serviços públicos, produzindo, assim, resultados que demonstram a importância de sua atuação para assegurar a efetiva e regular aplicação dos recursos públicos.

O exercício do controle externo pelo Poder Legislativo, auxiliado pelos tribunais de contas, tende a ser mais eficaz e eficiente com o auxílio do controle interno realizado pela Secretaria da Controladoria do Estado de Ceará. Esta disponibilizou trabalhos sistemáticos, trazendo critérios claros e objetivos na defesa das boas práticas de administração e aplicação de recursos públicos.

O conjunto das ações de racionalização que estão sendo implementadas pelo Governo do Estado, sob a coordenação da SECON, a partir de 2003, representa o esforço da administração estadual no sentido de dotar o aparelho do estado de novas tecnologias gerenciais e de controle de custos.

Na área de racionalização de despesas, o Pregão e o Projeto PIS apresentam-se como base das atividades. Estas medidas levaram o governo a repensar e analisar procedimentos administrativos, utilizando consultorias e equipes técnicas do próprio quadro de funcionários. As atividades de racionalização de recursos no período de 2003 a 2005, resultaram numa economia global de R\$ 212.789,83 (duzentos e doze milhões setecentos e oitenta e nove mil e oitenta e três reais), confirmando o segundo pressuposto e, deixando claro que o objetivo do Governo do Estado, a curto prazo, foi alcançado e, a longo prazo, o governo, dando continuidade às medidas implantadas, pretende estruturar e padronizar os procedimentos dos gastos públicos, mostrando responsabilidade na gerência de recursos.

De acordo com o critério dos gastos estabelecido para conclusão da pesquisa, foram selecionados quatro gastos empenhados pelo Estado, quais sejam: Segurança Pública, Assistência Social, Saúde, Educação e Saneamento. Verificou-se o impacto da economia

global gerada nesses gastos, constatando que, com a economia injetada nos gastos, a melhoria é significativa ano após ano, em confirmação do terceiro pressuposto. No caso da Segurança Pública, a melhoria consolidada nos três anos representa aproximadamente 18,40% do total despendido; com relação à Assistência Social, a melhoria representa 61,43%; no gasto com Saúde, a melhoria significa aproximadamente 8,57%; na Educação, o benefício representa 5,38%; e no Saneamento, constata-se uma melhoria de 24,90%.

A partir dos resultados conseguidos com a adoção de medidas que reestruturaram o processo de execução e gerenciamento de várias categorias de despesa, é inextrincável a importância da definição da controladoria em dirigir esforços com vistas à racionalização da gestão pública associada à geração de economias. Depreende-se com os resultados que a minimização de custos e maximização dos resultados podem ser conseguidas não apenas sobre grupos de despesas de maior complexidade e ordem de grandeza. Existem, destarte, ações relativamente simples, cujas implantações proporcionam impacto positivo em níveis considerados relevantes para o Estado.

Ressalta-se que este trabalho deteve-se em apresentar os benéficos gerados pela SECON, de forma simplificada e restrita no período de 2003 a 2005 e o impacto que causaram, diante dos gastos empenhados na área social. Contudo, buscou-se demonstrar como as ações desenvolvidas pela recente secretaria podem contribuir para a mensuração dos benefícios gerados.

Faz-se necessário realizar novas pesquisas com o objetivo de atualizar os conhecimentos adquiridos através desta pesquisa e assim, avaliar melhor a utilização dos recursos economizados posteriormente pela Secretaria da Controladoria do Estado do Ceará, a fim, de direcionar com maior precisão tais recursos, para as áreas mais precárias. E, através de novos estudos contribuir eficazmente para as reais necessidades da sociedade em geral.

REFERÊNCIAS

- AGUIAR, Afonso Gomes. *A lei 4.320 comentada ao alcance de todos*. 2 ed. Fortaleza: UFC, 1999.
- ALMEIDA, Marcelo Cavalcante. *Auditoria um curso moderno e completo*. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1996.
- ANGÉLICO, João. *Contabilidade Pública*. 8 ed. São Paulo. Atlas, 1995.
- ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. *Introdução à auditoria*. Salvador: 1998.
- BRASIL. Controladoria Geral da União. Disponível no site: <[http\\www.cgu.gov.Br](http://www.cgu.gov.Br)>. Acesso em 16 de março de 2006.
- _____. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: Senado, 1988.
- _____. *Lei da Responsabilidade Fiscal*, Lei 101, de maio de 2000.
- _____. Lei 10.520, de 17 de julho de 2000. Institui, no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, nos termos do art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal a modalidade de licitação denominada pregão, para aquisição de bens e serviços comuns, e dá outras providências. Disponível no site: <[http\\www.senado.gov.br](http://www.senado.gov.br)>. Acesso em: 04 de abril de 2006.
- _____. Lei 8.666, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da administração pública e dá outras providências. Disponível no site: <[http\\www.senado.gov.br](http://www.senado.gov.br)>. Acesso em 04 de abril de 2006.
- _____. Ministério da Fazenda. *Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal* - Brasília: MF, Secretaria Federal de Controle Interno, 2001, 81p. Disponível no site: <[http\\www.cgu.gov.br](http://www.cgu.gov.br)>. Acesso em 17 de abril de 2006.
- BRISOLA, Josué. *Uma Contribuição ao Estudo do Controle aplicado às organizações*. Dissertação de Mestrado. FEA/USP, São Paulo, 1990.
- CATELLI, Armando. *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON*. São Paulo: Atlas, 1999.
- CEARÁ. Governo do Estado. Secretaria de Controladoria – SECON. Disponível no site: <[http\\www.secon.ce.gov.Br](http://www.secon.ce.gov.Br)>. Acesso em 20 de abril de 2006.

_____. Constituição (1989). *Constituição do Estado do Ceará*.

_____. Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Ceará. *Princípios fundamentais de contabilidade e normas brasileiras de contabilidade*. Fortaleza: CRC-CE, 1999.

_____. Decreto nº 27.524, de 09 de agosto de 2004. Institui e disciplina o comitê de gestão por resultados e gestão fiscal. O grupo técnico de gestão por resultados e o grupo técnico de gestão de contas e dá outras providências. *Diário Oficial de Estado do Ceará*, Fortaleza, 10 de agosto de 2004, p.1.

_____. Decreto nº 27.583, de 08 de outubro de 2004. Institui o organograma da Secretaria de Controladoria – SECON e dá outras providências. *Diário Oficial de Estado do Ceará*, Fortaleza, 10 de agosto de 2004, p.1.

_____. Lei 13.297, de 07 de março de 2003. Dispõe sobre o modelo de gestão do poder executivo, altera a estrutura da administração estadual, promove a extinção e criação de cargos de direção e assessoramento superior e dá outras providências. *Diário Oficial de Estado do Ceará*, Fortaleza, 08 de março de 2003.

_____. Secretaria da Controladoria. *Relatório de Controle Interno da SECON – 2005* – Fortaleza: SECON, Assessoria de Desenvolvimento Institucional, 2005, 36 p. Disponível em: <<http://www.secon.ce.gov.br>>. Acesso em 20 de abril de 2006.

_____. Secretaria da Controladoria. *Relatório de Gestão Fiscal da SECON – 2005* – Fortaleza: SECON, Assessoria de Desenvolvimento Institucional, 2005, 36 p. Disponível em: <<http://www.secon.ce.gov.br>>. Acesso em 21 de abril de 2006.

_____. Secretaria da Controladoria. *Relatório Anual de Atividades da SECON – 2005* – Fortaleza: SECON, Assessoria de Desenvolvimento Institucional, 2005, 36 p. Disponível em: <<http://www.secon.ce.gov.br>>. Acesso em 14 de abril de 2006.

_____. Secretaria da Controladoria. *Relatório Anual de Atividades da SECON – 2004* – Fortaleza: SECON, Assessoria de Desenvolvimento Institucional, 2004, 36 p. Disponível em: <<http://www.secon.ce.gov.br>>. Acesso em 14 de abril de 2006.

_____. Secretaria da Controladoria. *Relatório Anual de Atividades da SECON – 2003* – Fortaleza: SECON, Assessoria de Desenvolvimento Institucional, 2003, 36 p. Disponível em: <<http://www.secon.ce.gov.br>>. Acesso em 14 de abril de 2006.

CLARK, Mônica. *Organização dos Controles Internos dos Estados Brasileiros e do Distrito Federal*. In: IV Encontro Nacional do FNCI, 2005. Vitória. 2005.

- CLARK, Mônica (coord.). *Controladoria no Âmbito Governamental do Estado do Ceará*. In: Abertura do Curso de Formação do Concurso Público para Auditor de Controle Interno, 2005, Fortaleza. *Anais*. Fortaleza: FEAC, 2005.
- CRUZ, Flávio da. *Auditoria Governamental*. São Paulo: Atlas, 1997.
- FIGUEIREDO, Sandra M., CAGGIANO, Paulo César. *Controladoria: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 1997.
- GHISI, Ademar Paladini. O sistema tribunal de contas na nova Constituição Federal. *Revista de Contabilidade do CRC – RJ*. Rio de Janeiro, ano IV, n. 67, p 60-73, Jun. 1998.
- GIL, Antônio Carlos. *Como elaborar projeto de pesquisa*. São Paulo: Atlas, 1991.
- GOMES, Josir S. *Um Estudo exploratório sobre controle gerencial em empresas estatais brasileiras*. Tese de Doutorado, COPPEAD/UFRJ, Rio de Janeiro, 1983.
- HORNGREN, Charles T. FOSTER, George. DATAR, Srikant M. *Contabilidade de custos*. Rio de Janeiro: LTC, 2000.
- JÚNIOR, José Hernandez Perez; OLIVEIRA, Luis Martins de; COSTA, Rogério Guedes. *Gestão estratégica de custos*. São Paulo: Atlas, 1999.
- KOHAMA, Hélio. *Contabilidade pública: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 1984.
- LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Maria de Andrade. *Metodologia Científica*. 3.ed., São Paulo: Atlas, 1995.
- LEONE, George S. G. *Curso de contabilidade de custos*. São Paulo: Atlas, 1997.
- MACHADO JR, Teixeira., REIS, Heraldo de Costa. *A Lei 4.320/64 comentada*. 25. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 1993.
- MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de custos*. São Paulo: Atlas, 2003.
- MARTINS, Gilberto de Andrade. *Manual para elaboração de monografias e dissertações*. São Paulo: Atlas, 2000.
- MOREIRA, Vinícius F. *Análise das atividades da Secretaria da Controladoria – SECON no período de 2003-2005*. 2005.77 p Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis). Faculdade de Economia, Administração, Atuaria e Contabilidade, Universidade Federal do Ceará.

MOSIMAN, Clara P.; FISCH, Sílvio. *Controladoria: Seu papel na administração de empresas*. São Paulo: Atlas, 1999.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Secretaria Executiva. Programa Nacional de Educação Tributária (Versão preliminar). Brasília: ESAF, s/d.

NAKAGAWA, Massayuki. *Introdução à controladoria*. São Paulo: Atlas, 1993.

OLIVEIRA, Maria Marly de. *Como fazer projetos, relatórios, monografias, dissertações e teses*. Rio de Janeiro: Impetus, 2003.

OLIVEIRA, Luíz Martins. FILHO, André Diniz. *Curso básico de auditoria*. São Paulo: Atlas, 2001.

PADOVEZE, Clóvis L. *Proposta de modelo conceitual para estudo e estrutura da contabilidade gerencial com enfoque em resultados*. Tese de Doutorado. FEA/USP. São Paulo, 1998.

PARISI, Cláudio, et al. *Modelo de identificação e acumulação de resultado sob a ótica do GECON*. Caderno de Estudos FIPECAFI, vol 09, nº 15, pp 9-21, Jan/Jun 1997.

PEIXE, Blênio César Severo. *Finanças Públicas – Controladoria Governamental*. Curitiba: Juruá, 2002.

PEREIRA, Carlos A. *Ambiente, empresa, gestão e eficácia. controladoria - um enfoque da gestão econômica*. Coordenação de Armando Catelli. São Paulo: Atlas, 1999.

PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius Veras. *Manual de Auditoria Governamental*. São Paulo: Atlas, 2003.

PETER, Maria da Glória Arrais; CAVALCANTE, Mônica Clark; PESSOA, Maria Naiula Monteiro; SANTOS, Sandra Maria; PETER, Fábio Arrais. *A Controladoria e a Gestão Pública: A Experiência do Governo do Estado do Ceará*. In: *VIII Congresso del Instituto Internacional de Costos, 2003, Punta del Este. Anais do VIII Congresso del Instituto Internacional de Costos, 2003*.

PETER, Maria da Glória Arrais. *Proposta de Sistema de Custos para Universidades Federais Brasileira Fudamentado no Actuvity Based Costing: Uma Abordagem de Controladoria Estratégica*. Dissertação de Mestrado. São Paulo: Universidade de São Paulo, 2001.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio, TIMBÓ, Maria Zulene Farias, BRUM, Sandra Maria Deud, ROSA, Maria Berenice. *Contabilidade Pública -Uma Abordagem Financeira Pública*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

RICHARDSON, Roberto Jarry. *Pesquisa Social: métodos e técnicas*. 3. ed. ver. amp., São Paulo: Atlas, 1999.

SILVA, Lino Martins. *Contabilidade Governamental*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

TUNG, Nguyen H, *Controladoria Financeira das Empresas: Uma Abordagem Prática*. 5. ed. São Paulo: EDUSP, 1976.

YIN, Robert K. *Estudo de Caso: planejamento e métodos*. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.