



ARTIGOS

CONTROLE INTERNO MUNICIPAL: UMA ANÁLISE NAS PRESTAÇÕES DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO MEIO OESTE CATARINENSE - AMMOCMarcio Roberto Piccoli¹, Gessica Hoffmann do Prado¹

1- Universidade do Oeste de Santa Catarina - UNOESC

RESUMO

A pesquisa teve como objetivo analisar quais foram os apontamentos feitos pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina (TCE/SC) em relação às contas dos municípios que compõem a região da AMMOC, nos anos de 2011 a 2014. A pesquisa se caracteriza como descritiva e documental, em que os dados foram coletados dos pareceres emitidos pelo TCE/SC no que diz respeito à gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos municípios. Os principais resultados são que os apontamentos feitos pelo TCE/SC aparecem repetidamente nos anos que se seguem o primeiro apontamento, como o atraso na entrega de relatórios sobre gestão pública e aplicação de recursos do FUNDEB, dificultando a transparência e o accountability. Observou-se ainda um aumento de 97% nas restrições legais e regulamentares, indicando que, segundo Piccoli e Klann (2015), os profissionais, principalmente da área contábil, não estão preparados em relação aos Padrões do Setor Público.

Palavras Chave: Controle Interno. Accountability. Gestão Pública.**ABSTRACT**

The research aimed to analyze what were the notes made by the Court of Auditors of Santa Catarina (TCE/SC) in relation to the accounts of municipalities that make up the region of AMMOC, in the years 2011 to 2014. The research is characterized as descriptive and documentary, in which data were collected from the opinions issued by the TCE/SC with respect to the budget management, financial and patrimonial of municipalities. The main results are that the notes made by the TCE/SC repeatedly appear in the years that follow the first note, as the delay in delivery of reports on public management and application of resources of FUNDEB, hindering the transparency and accountability. There was also an increase of 97% in legal restrictions and regulations, indicating that, according Piccoli and Klann (2015), professionals, especially in the area of accounting, are not prepared in relation to the standards of the Public Sector.

Keywords: Internal Control. Accountability. Public Administration.

INTRODUÇÃO

O controle interno nas entidades públicas é de suma importância para o cumprimento da legislação, prestações de contas e, para um acompanhamento pelos gestores, de seus processos e rotinas ocorridos na entidade, além de salvaguardar o patrimônio público (QUINTANA, et al. 2011).

Os órgãos públicos passaram a ser fiscalizados a partir da promulgação do Decreto Lei 200/67 e da Lei Complementar 101 de 04 de maio de 2000, que estabelecem normas de finanças públicas, voltadas para a responsabilidade fiscal da gestão. Estas normas destacam a transparência das ações regidas pela entidade e, alguns limites de despesas, dívidas e outros fatores que podem desequilibrar as contas públicas. Além disso, a Lei 10.180/2001, a qual organiza e disciplina os quatro Sistemas Governamentais no âmbito Federal, dentre eles o planejamento e orçamento, administração financeira, a contabilidade e o controle interno. Esses subsistemas possuem unidades espalhadas pelos diversos órgãos e entidades do Poder Executivo Federal, os quais são subordinados e seguem os critérios estabelecidos pelos órgãos centrais (ROCHA, 2013).

Com a necessidade de melhor administrar o patrimônio público, foram implantados métodos mais eficazes que possibilitam preservar os bens públicos e gerenciar o orçamento da entidade pública. Logo foram realizados alguns estudos focados na relevância e importância do controle interno nas entidades públicas.

Silva (2015) teve como objetivo verificar o papel e a importância do controle interno, além das dificuldades para o estabelecimento de controles eficazes no setor público devido a suas particularidades. O estudo averiguou que não é dada a devida importância ao controle interno pelos administradores públicos e, que devido à necessidade de pessoas para a execução do controle, sendo que estas não gostam de ser controladas, mais intensamente na área pública, dificultam assim a realização e execução do controle interno.

Neto, Vasconcelos e De Luca (2013) tiveram como objetivo analisar os controles internos nos relatórios anuais dos Estados brasileiros e sua conformidade com a NBC T 16.8. Os estudos demonstraram que são poucos Estados que fazem a divulgação dos relatórios de controle interno via internet, além disso, destaca-se que este controle das entidades governamentais pode não estar

em conformidade com a norma em relação aos procedimentos de prevenção e detecção de erros e fraudes na gestão pública. Souza et al. (2008), buscaram analisar se os municípios do Estado do Paraná cumprem as normas legais voltadas para as entidades públicas com foco na implantação e desenvolvimento do controle interno. Os autores detectaram a inexistência quase que total de controle interno, além da falta de conhecimento da abrangência e importância deste controle por parte dos administradores. Já Chiarelli (2007), buscou evidenciar as características do controle interno para obtenção de resultados para a tomada de decisão, nos municípios que possuem de 90.000 a 140.000 habitantes, também no Estado do Paraná, dentre estes aspectos está a correta evidenciação dos fatos econômicos e financeiros, para que seja possível avaliar a execução dos projetos e atividades e o grau de cumprimento das metas estabelecidas pelo PPA e LDO.

Para Padoveze (2009), os controles internos devem ser inter facetados entre os setores da administração pública, permitindo uma interação entre os mesmos e, uma maior fiscalização sobre os atos e fatos que ocorrem na entidade. Nesse sentido, a fim de melhor interagir os setores da administração pública, Piccoli e Klann (2015), asseveram que a atuação do

controle interno deve ser realizada antes, durante e depois dos atos e fatos administrativos, a fim de proporcionar durante o acompanhamento de seu trabalho, a garantia da legitimidade frente aos princípios constitucionais, permitindo com isso uma maior participação de todos os envolvidos.

Para Veras (2009), o controle está presente e, é indispensável durante quatro processos da administração de uma entidade, sendo eles, o de planejar, de organizar, de dirigir e o de controlar. Planejar é fixar metas e objetivos que a entidade almeja no decorrer das atividades e, a maneira pela qual eles serão alcançados. Não basta apenas planejar o rumo, é preciso organizar os processos para que possam ser executados de forma padronizada e, dirigi-los por meio de um contínuo acompanhamento dos fatos ocorridos e, com controles eficientes e informações confiáveis que permitam a correção de falhas, prevenção de riscos e aproveitamento de oportunidades que poderão ocorrer (VERAS, 2009).

A partir da importância dada ao controle interno, apresenta-se como problema de pesquisa: Quais os apontamentos e observações realizadas pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina em

relação à atuação dos controles internos nos municípios da Associação dos Municípios do Meio Oeste Catarinense - AMMOC? A fim de responder ao problema de pesquisa apresentado, tem-se como objetivo identificar, quais os apontamentos e observações realizados pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina em relação aos Municípios da AMMOC, referente aos anos de 2011 a 2014.

A pesquisa justifica-se pela relevância que o controle interno representa na gestão dos recursos públicos, além de serem obrigatórios e auxiliarem na prestação de contas dos gestores. De acordo com Gimenes et. al. (2013), o controle interno se exercido com destreza e conhecimento possibilita atingir os métodos mais favoráveis com menos desperdício e mais organização. Justifica-se ainda, pela importância do controle interno em dar suporte, controlar e fiscalizar as ações do poder público, para que os recursos sejam aplicados de forma correta e em conformidade com os objetivos da sociedade e diretrizes legais (SILVA, 2002).

REFERENCIAL TEÓRICO

Para dar suporte ao estudo, apresentam-se na revisão de literatura, conceitos relativos a controles internos e

externos na gestão pública, objetivos, aplicações, bem como a aplicação das normativas as quais impactarão nas atividades dos controles internos. Apresentam-se ainda no referencial teórico a importância do accountability e os estudos sobre o tema já realizados no Brasil.

CONTROLE INTERNO

O controle de uma entidade significa o plano de organização, os métodos e procedimentos adotados para direcioná-la para realização dos objetivos propostos. Os controles internos municipais são exercidos pelo poder Executivo e Legislativo e, são regidos pelo art.31, 70, 71 e 74 da Constituição Federal (BRANCO; FLORES, 2007).

Segundo Pereira (2014) o controle interno no Brasil seguia modelos muito burocráticos na década de 30 que tinha como regra a obediência à lei, a separação da administração da política e a supervalorização do controle, tendo este último como um fim em si mesmo, tornou-se muito complexo e fez com que sua utilização fosse pouco construtiva e proveitosa para a entidade, até que sua aplicação modificou-se para um modelo mais eficaz e obrigatório pela legislação vigente.

Conforme a NBC T 16.8, o controle interno adotado pela entidade do setor público, tem como principal finalidade:

- (a) salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;
- (b) dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente;
- (c) propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada;
- (d) estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas;
- (e) contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;
- (f) auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

A NBC T 16.8 veio de encontro à internacionalização das normas contábeis, tornando-se obrigatória a partir de 2010, estabelecendo ao controle interno das organizações públicas suporte ao controle de informações com o objetivo de minimizar os riscos e fornecer mais credibilidade e ênfase às informações contábeis da entidade, visando contribuir para o alcance de seus objetivos (PICCOLI; KLANN, 2015).

A ausência do controle interno pode trazer diversos prejuízos ao poder público e a população, dentre elas um corte de gastos

inadequado que poderia gerar benefícios a população, a inexistência de um planejamento pode distorcer o objetivo dos gestores e, a falta de controle em geral, pode dar margem para que os interesses pessoais sejam sobrepostos aos interesses do público (BRANCO; FLORES, 2005).

Nesse sentido, o controle deve ser realizado especialmente nas áreas operacionais, mas, sobretudo na empresa como um todo. Este controle deve servir para avaliar o desempenho da organização, pois se baseia em um plano estratégico, e seu frequente acompanhamento através de informações úteis, confiáveis e tempestivas permite ao gestor comparar o resultado obtido com o planejado e, corrigir as falhas para que o objetivo principal seja alcançado (CATELLI, 2001).

O processo de fornecer informações vitais para o alcance dos objetivos e metas da organização agregou valor aos profissionais da área contábil, que apresentam informações de forma ordenada, demonstrando o rumo que entidade está tomando com o decorrer dos dias. Para a estruturação destas informações é necessário um sistema informatizado, que permita o armazenamento dos dados, proporcionando uma interface entre os setores e que as informações estejam

disponíveis a qualquer momento (JUNIOR; OLIVEIRA, 2012). Nesse sentido, Eichstaedt e Jaeger (2008) abordam que os sistemas de informação são ferramentas indispensáveis para manutenção e fornecimento de informações atuais e fidedignas aos gestores, se alimentados de forma correta, permite o acompanhamento tempestivo e correção de falhas ocorridas nos processos operacionais da entidade.

Para que as informações sejam úteis, elas necessitam ser confiáveis e, estar disponíveis em tempo real. Essas informações devem estar de fácil acesso nos Sistemas de Informações, os quais se utilizados de forma correta proporcionam a partir de relatórios o controle interno das entidades públicas, com dados atualizados e, que auxiliam na gestão dos recursos (PADOVEZE, 2009).

Conforme o art. 4º do Decreto nº 7.185, de 27 de maio de 2010, as características dos sistemas utilizados pelos entes públicos devem seguir os seguintes padrões:

Art. 4o Sem prejuízo da exigência de características adicionais no âmbito de cada ente da Federação, consistem requisitos tecnológicos do padrão mínimo de qualidade do SISTEMA:

I - disponibilizar ao cidadão informações de todos os Poderes e

órgãos do ente da Federação de modo consolidado;

II - permitir o armazenamento, a importação e a exportação de dados; e

III - possuir mecanismos que possibilitem a integridade, confiabilidade e disponibilidade da informação registrada e exportada.

Mesmo possuindo normas que exijam um sistema de informações eficaz e que proporcione um controle interno com dados tempestivos, as entidades públicas apresentam certa dificuldade em cumprir as normas básicas de transparência da gestão. No Brasil, o tema controle interno vem sendo debatido e pesquisado há algum tempo. Nota-se que a teoria e as legislações avançaram, porém ainda apresenta-se incipiente a importância dada pela entidade pública à figura do controle interno, haja vista, que esse profissional tem como principal prerrogativa o cumprimento destas legislações, sem avançar na busca por informações mais direcionadas a gestão pública.

Davis e Blaschek (2005) pesquisaram as deficiências dos Sistemas de Controle Interno em função da evolução da economia. Para os autores, o controle interno nas entidades públicas esta focado no passado e no presente, baseando-se em fatos já ocorridos e que não poderão ser

desfeitos tornando-se ineficientes, pois na economia moderna é preciso prever os riscos e oportunidades que o futuro trará para que as decisões possam ser tomadas antes dos fatos ocorrerem.

Controlar um fator físico, químico ou mecânico é considerado algo previsível, pois seus resultados muitas vezes são mecanizados e, dependem de máquinas e configurações adequadas que os tornam frequentes e uniformes. Porém controlar pessoas e suas atividades dentro de empresas e entidades públicas nem sempre nos proporciona o resultado almejado. Alguns fatores contribuem para distorção dos resultados, dentre eles fadiga mental ou física, aptidão para desorganização e, tendência em fazer variar os resultados em proveito comum (SILVA, 2002).

Além disso, outros fatores que influenciam diretamente na execução das atividades são os valores, crenças, hábitos e comportamento da sociedade onde está situado o poder público. O controle interno e externo deve adaptar suas regras para que a cultura da região influencie o comportamento das pessoas da maneira que as metas sejam alcançadas na intensidade e direção desejada e, na profundidade de acordo com a exigência e conhecimento das

pessoas em relação aos deveres do poder público (BRANCO; FLORES, 2005).

Silva (2002) ao analisar o papel do controle interno no Estado do Rio Grande do Sul, verificou que os gestores públicos não controlam adequadamente o patrimônio público e sua movimentação devido à ineficiência dos controles. Além disso, as entidades públicas possuem algumas características que dificultam a adoção de métodos e procedimentos para criação controles internos eficientes, dentre elas é a rotatividade das funções da alta administração que ocorrem a cada eleição política alterando boa parte do quadro de funcionários. Nesse sentido, verificou-se a necessidade de se estabelecer uma pessoa responsável pelo controle interno em cada setor na entidade pública, que será o elo na interface com o órgão central do sistema. Este controle central deve trabalhar para padronização de processos e integração dos sistemas.

As ações advindas de todas as esferas da administração precisam ser coordenadas e planejadas mediante a atualização dos responsáveis diretos pelas tarefas com informações e dados reais sobre as atividades da administração pública e a execução dos planos de programas (COCHRANE, 2003).

Embora o Brasil venha acompanhando a evolução por meio de normativos constitucionais e infraconstitucionais, melhorando o nível de transparência dos atos da gestão pública é fundamental a regulamentação de uma estrutura integrada dos sistemas de controle interno, com a padronização das atividades e, a definição dos objetivos baseados nos princípios relacionados ao processo de gestão e governança institucional de maneira uniforme em todo sistema (LIMA, 2012).

Soares (2012) ao analisar as características de um controle interno eficiente na prefeitura de Ouro Preto no Estado de Minas Gerais, concluiu que o controle exercido na prefeitura trabalha com o propósito de fornecer o acompanhamento, a análise e a fiscalização dos processos em geral, permitindo aos gestores informações que contribuam para a observância das normas legais e para o cumprimento dos programas e metas preestabelecidos nos instrumentos de planejamento, como o PPA, a LDO e a LOA. Nesse viés de pensamento, acredita-se que a padronização dos processos também seja elemento fundamental para diminuir a variabilidade das informações, tornando-as mais confiáveis e uniformes para utilização na tomada de decisão e busca das metas e objetivos da organização.

Em relação a metas e objetivos, Guimenes, Avila e Peres (2013) identificaram que a relevância dos controles internos e dada quando estes estão em sintonia com a contabilidade, oferecendo dados confiáveis para a tomada de decisão. Concomitante aos achados de Amaral et. al. (2013) que após abordar a contribuição da Auditoria Interna para a melhoria dos controles internos em uma Instituição Federal de Ensino Superior, constatou-se que os apontamentos de melhorias feitos pela auditoria não foram adotadas pela instituição, impedindo o aperfeiçoamento dos controles, possibilitando distorções nas informações prestadas. Dessa forma observa-se a importância dos controles internos para a qualidade das informações reportadas, em que os controles internos são ferramentas indispensáveis, inclusive na realização das auditorias internas, oferecendo a gestão informações para tomada de decisões.

A partir da abordagem do controle interno, tem-se a figura do controle externo. No âmbito da União, Estados, Municípios e Distrito Federal a Lei 4320/1964 estabelece que a fiscalização dos controles internos e externos deve ser realizada pelo Poder Executivo e Legislativo. Sob essa ótica de fiscalização e de controle, a Constituição Federal em seus artigos 71, 72 e 73, institui o Controle Externo sob responsabilidade do

Poder Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas. Ainda em seu artigo 74, a Carta Magna define a abrangência e o funcionamento do Controle Interno, afirmando que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão de forma integrada, sistema de controle interno.

Para Pereira (2011) a fiscalização externa é exercida pela Câmara de Vereadores em conjunto com os Tribunais de Contas dos Estados, o qual emite parecer prévio com base na prestação de contas dos municípios em conformidade com a legislação vigente. Sendo assim, os Tribunais de Contas tem como prerrogativa a emissão de parecer, opinando pela aprovação ou rejeição, já o Poder Legislativo tem o poder de julgar as contas apresentadas, tendo como base o parecer prévio das Cortes de Contas.

Ao abordarmos as prestações de contas no âmbito da administração pública, tem-se como obrigatoriedade dos gestores a transparência e divulgação de seus atos. Nesse sentido, para Akutsu e Pinho (2002), a prestação de contas é marcada pelo que denominam de accountability, ou seja, é a prestação de contas de forma confiável disponibilizada pelas entidades públicas as quais passam pelo processo de auditoria interna (controle interno) e externa (Tribunais de Contas).

ACCOUNTABILITY

A transparência pública é marcada pelo accountability, isto é, a disponibilização das informações públicas ao público. Para Akutsu e Pinho (2002) o accountability pode ser entendido como uma prestação de contas públicas confiável, disponibilizada pelas administrações públicas, as quais passam pelo processo de auditoria interna (controle interno da própria entidade) e externo (Tribunais de Contas). De um lado encontram-se a sociedade que cobra cada vez mais resultados dos seus governantes e, do outro estão os gestores, obrigados pela legislação a prestarem contas de seus atos administrativos públicos.

De acordo com Piccoli, Balestrin e Rover (2015), em face da proximidade da sociedade com o poder público, tal proximidade é intermediada pelo controle interno municipal, em que este se coloca como mecanismo importante à disponibilidade de informações sobre determinada área pública, esperando que o governante tenha como prioridade o acompanhamento e divulgação do que foi previsto em relação ao que está sendo executado, relativo a aplicação dos recursos públicos.

Para Rocha (2013) a prestação de contas apresentada pelos gestores em relação à conduta e desempenho alcançado no decorrer de sua administração pode ser conceituada como accountability. Para o autor, esse termo determina a obrigação de uma pessoa perante a outra, ou dos governantes perante a sociedade, por meio da transparência de sua gestão e aplicação dos bens públicos.

Conforme Smulovitz e Peruzzotti (2000), promover o accountability nas contas públicas não depende exclusivamente dos órgãos públicos da administração incumbidos desta função, mas sim de todos os usuários dos serviços públicos, organizações de sociedades civis e a mídia em geral, ou seja, do ambiente onde o órgão público está inserido e aplica os recursos.

Para Branco e Flores (2005), prestar contas na Administração Pública requer maior comprometimento, controle e transparência que na gestão de entidades privadas, pois são geridos recursos de terceiros que devem ser objeto de aplicação para o bem da sociedade e, expostos para o controle da população.

Nesse sentido, a fim de aproximar as informações das ações do governo e a população, Sacramento e Pinho (2008),

afirmam que a visibilidade e a transparência são ingredientes básicos de destaque do accountability, proporcionando um ambiente de confiança entre governantes e governados. A partir dessa abordagem, apresentamos alguns estudos sobre accountability realizados no Brasil.

Lemos et al. (2004) ao analisar as interfaces dos portais governamentais, a fim de identificar se os sites governamentais proporcionam uma interação com a sociedade proporcionando ao usuário um grau de acessibilidade, otimização, navegabilidade e possíveis tratamento de erros. Os autores concluíram que há significativas deficiências nos portais analisados. Dos 23 critérios verificados em todas as categorias de análise, cada site individualmente só conseguiu aprovação em 12 deles sendo atendidos pelos dois portais de São Paulo e pelo do Estado do Rio de Janeiro. Porto Alegre apresentou o mais baixo desempenho, com aprovação em apenas seis critérios.

Platt Neto et al. (2007) abordaram em sua pesquisa, a Publicidade e Transparência das Contas Públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira, tendo como objetivo caracterizar a obrigatoriedade e abrangência dos

princípios da publicidade e da transparência na administração pública brasileira. Os autores concluíram que a Internet constitui uma forma emergente para a divulgação das contas públicas, com maior destaque a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Keuncke, Teles e Flach (2011) pesquisaram as práticas de accountability nos municípios mais populosos de Santa Catarina, a fim de identificar se tais municípios estão atendendo satisfatoriamente as obrigações da Lei de Responsabilidade Fiscal. Os resultados da pesquisa apontaram que os municípios de Joinville, Florianópolis Blumenau, São José e Criciúma, são os municípios que atendem a Lei Complementar nº 131 de 2009 e reforça a importância de que as contas públicas sejam divulgadas de forma a facilitar a accountability e a sua compreensão por parte dos cidadãos.

Piccoli, Moura e Lavarda (2014), buscaram analisar o nível de transparência dos municípios do Estado de Santa Catarina sob a ótica da Lei 12.527/2011 e sua correlação com a eficiência na utilização das receitas. Os autores tiveram como resultados, após a utilização dos cálculos por meio do DEA (Análise Envoltória de Dados), que 22 municípios, dos 61 analisados, atingiram score 1, ou seja, apenas a minoria pode ser

considerada eficiente na utilização dos recursos públicos. Constatou-se ainda que a variável evidencição obrigatória tem correlação positiva de 16% com a variável eficiência na utilização das receitas públicas do ano de 2012, no entanto, não é estatisticamente significativa, podendo-se inferir que os resultados sinalizam que a combinação entre receitas públicas utilizadas e os indicadores socioeconômico e tamanho não são variáveis que contribuem para aumentar o nível de evidencição obrigatória, ou accountability.

Nota-se, que quando se aborda a transparência das contas públicas, os Tribunais de Contas Estaduais por determinação Constitucional Federal realizam a fiscalização dos entes públicos a ele vinculados, auxiliando no que tange ao controle externo exercido pelo Poder Legislativo, conforme estabelecido no art. 31 e 71 da Constituição Federal. Para Branco e Flores (2005), o exercício do controle externo possui como principal finalidade a guarda, administração, correto emprego dos bens públicos e, o cumprimento da LOA, em que se complementa ainda a essa finalidade a de atendimento ao bem comum de toda uma população.

Como se vê, os Tribunais de Contas possuem competências e amparo legal que lhes

permitem promover o accountability na prestação de contas dos governos municipais. Nesse sentido, o Tribunal de Contas de Santa Catarina possui entre outras atribuições sedimentadas em seu Regimento Interno (Resolução nº TC – 06/2001 de 03 de dezembro de 2001), a de apreciação das operações realizadas na execução dos orçamentos públicos municipais em conformidade com as normas constitucionais, legais e regulamentares; avaliação do cumprimento dos programas previstos na LOA em relação à legalidade, legitimidade, economicidade, à obtenção de objetivos e metas, e sua compatibilidade com o PPA e com a LDO. Além disso, a Corte de Contas de Santa Catarina pode solicitar esclarecimentos que julgar necessários para a elaboração do seu relatório com base na prestação de contas dos municípios.

Embora o Tribunal de Contas de Santa Catarina seja amparado art. 71 da CF/88 e, pela LRF/2001, com atribuições e competências que lhe permitem investigar detalhadamente a prestação de contas dos municípios, Souza et. al (2008) apontaram que isto não é executado de forma permanente, ou seja, é realizada uma análise mais aprofundada caso seja constatado alguma irregularidade, ou recebida alguma denúncia em desfavor dos municípios.

PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa caracteriza-se como pesquisa descritiva. De acordo com Gil (2007), a pesquisa descritiva tem como “objetivo primordial a descrição de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis”. A pesquisa descritiva observa, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los (CERVO; BERVIAN, 1990). Quanto à abordagem, a pesquisa classifica-se como qualitativa. Para Dalfovo, Lana e Silveira (2008), são consideradas pesquisas qualitativas, aquelas onde não é possível transcrever os dados estudados em números, mas, fazer uma comparação entre a realidade com a teoria.

Para cumprir o objetivo proposto pela pesquisa foram analisadas as prestações de contas dos municípios, disponível no portal de transparência do Tribunal de Contas de Santa Catarina:

<http://portaldocidadao.tce.sc.gov.br/sic/>.

Os dados foram coletados no período de abril a maio de 2016. Justifica-se o recorte temporal (2011 a 2014), objetivando analisar informações de dois PPAs, ou seja, os anos de 2011 a 2013 referem-se ao PPA 2010/2013 e o

ano de 2014 refere-se ao PPA 2014/2017. Não foram analisadas as prestações de contas do ano de 2015, haja vista, o Tribunal de contas de Santa Catarina ainda não ter disponibilizado os dados em seu portal.

Após a coleta de dados das prestações de contas dos anos de 2011 a 2014 dos 13 (treze) municípios da AMMOC, estas foram submetidas a análise de conteúdo, a fim de identificar quais foram as verificações e apontamentos realizados pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina a partir das suas prerrogativas legais e regimentais.

Para Cappelle, Melo e Gonçalves (2011), a análise de conteúdo, assim como toda a técnica de investigação procura proporcionar aos pesquisadores um meio de apreender as relações sociais em determinados espaços, apropriando-se ao problema de pesquisa.

Salienta-se que estudos dessa natureza veem aumentando no Brasil, haja vista o fácil acesso das informações e aumento crescente da tecnologia, possibilitando ao pesquisador a obtenção rápida e gratuita das informações a serem analisadas.

Num segundo momento, após a tabulação das informações coletadas,

passou-se a identificar e analisar as restrições e apontamentos mencionados pelo Tribunal de Contas seja elas de ordem legal e regulamentar, bem como, acima de tudo sua importância para a accountability dos municípios.

ANÁLISE DE DADOS

No estado de Santa Catarina, os dados referentes à gestão dos entes públicos catarinenses são enviados bimestralmente para o Tribunal de Contas por meio do sistema informatizado denominado e-Sfinge (Sistema de Fiscalização Integrada de Gestão), que posteriormente analisado é emitido os relatórios de parecer quanto a legalidade da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. O Sistema e-Sfinge é um conjunto de aplicativos integrados que auxilia o Tribunal de Contas de Santa Catarina na sua função fiscalizadora, por meio do recebimento das informações das contas públicas.

A partir da análise dos pareceres do Tribunal de contas foi possível fazer o levantamento de quais municípios não apresentaram os relatórios exigidos pelo art. 48 da Lei Complementar 101/2000 no prazo fixado. Constatou-se que dos municípios analisados, Herval do Oeste em

2013 e Treze Tílias em 2014 não apresentaram/entregaram no prazo legal a prestação de contas de seus gestores.

Os pareceres dos Tribunais de Contas estão expostos no site do TCE/SC, porém os relatórios de alguns municípios não estavam disponíveis para análise, dentre eles, Erval velho, Lacerdópolis e Treze Tílias não apresentaram os pareceres de 2011; Herval do Oeste não apresentou parecer de 2011 e 2013 impedindo assim a sua análise e exposição dos dados neste estudo, como se observa pela Tabela 01.

Como se observa na Tabela 1, alguns municípios não tiveram suas análises realizadas por não estar disponível no portal do Tribunal de Contas de Santa Catarina seus pareceres. Nota-se que a accountability do Tribunal de Contas de Santa Catarina em relação aos seus fiscalizados encontra-se prejudicada, sendo que, a fim de informar a população, esta Corte de Contas poderia estar disponibilizando algum tipo de mensagem sobre a não divulgação destes pareceres.

Tabela 1. Municípios e a disponibilização de Pareceres

Municípios	2011	2012	2013	2014
Água Doce	X	X	X	X
Capinzal	X	X	X	X
Catanduvas	X	X	X	X
Erval Velho	-	X	X	X
Herval do Oeste	-	X	-	X
Ibicaré	X	X	X	X
Joaçaba	X	X	X	X
Lacerdópolis	-	X	X	X
Luzerna	X	X	X	X
Ouro	X	X	X	X
Tangará	X	X	X	X
Treze Tílias	-	X	X	X
Vargem Bonita	X	X	X	X

Fonte: Dados da pesquisa

Conforme o art. 21, § 2 da Lei 11.494 de 20 de junho de 2007, até 5% dos recursos recebidos à conta dos Fundos devem ser aplicados no FUNDEB no 1º trimestre do exercício subsequente, mediante abertura de crédito adicional, sendo que, a partir das análises, foi identificado que o Município de Luzerna apresentou ausência de aplicação no FUNDEB nos anos de 2011 a 2014; Erval Velho, Tangará e Ibicaré apresentaram a mesma restrição no 1º trimestre de 2013; Joaçaba apresentou a restrição nos anos de 2012 e 2014 e; Treze Tílias teve ausência de aplicação no 1º trimestre de 2012 e 2013. Além disso, Lacerdópolis e Treze Tílias promoveram a abertura de crédito adicional com recursos do FUNDEB, porém não foram identificadas despesas realizadas com este recurso.

Nesse sentido nota-se que a aplicação dos recursos do Fundo em Educação Básica, no primeiro trimestre do exercício subsequente não foi respeitada por sete dos treze municípios analisados, indicando uma afronta a Lei citada e com isso um prejuízo à educação municipal.

A partir das análises do Balanço Orçamentário, o qual compõe as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas, conforme dispões o art. 102 da Lei 4.320/1964, houve restrições em relação à variação do saldo Patrimonial Financeiro e o Resultado da Execução Orçamentária – Superávit dos municípios de Catanduvas (2011, 2013 e 2014), Ibicaré (2014), Joaçaba (2011 e 2014), Luzerna (2013), Ouro (2013 e 2014) e, Treze Tílias (2012 e 2013). Além disso, apresentou-se a restrição referente à variação do saldo Patrimonial Financeiro e o Resultado da Execução Orçamentária – Déficit em confronto o art. 102 da Lei 4.320/1964 nos municípios de Capinzal (2012), Herval do Oeste (2012), Joaçaba (2012) e Lacerdópolis (2014).

Nota-se a partir dessa primeira análise, que o saldo apurado no Balanço Orçamentário (déficit/superávit) não foi o mesmo encontrado quando analisado pelos técnicos do Tribunal de Contas o Resultado da Execução Orçamentária (REO), o que nos

permite afirmar que alguns profissionais da contabilidade, responsáveis pela elaboração e conferência das demonstrações, não estão desempenhando adequadamente o seu trabalho. Divergências e inconsistências desse tipo irão aparecer no decorrer de nossa análise, indicando certa negligência por parte do profissional da contabilidade ou de outro responsável pela conferência dos relatórios, entre eles cita-se o controle interno, quando do envio da prestação de contas dos gestores ao Tribunal de Contas.

Na sequência das análises, os municípios de Capinzal, Herval do Oeste, Ouro e Tangará, apresentaram em 2014, inconsistência nos registros contábeis, com contabilização indevida de receitas de capital como receitas correntes, alterando consequentemente o limite de gasto com pessoal e ausência na transparência da gestão pública, infringindo a Lei Complementar 101/2000 e art. 11 e 85 da Lei 4320/1964. Nota-se que a inconsistência identificada pelo Tribunal de Contas, não apenas distorceu o relatório das receitas arrecadadas como também influenciou nos indicadores de despesas realizadas.

Outra divergência preocupante identificada pelo Tribunal de Contas foi entre o Anexo 17 que apresenta o saldo da Demonstração de Dívida Flutuante e o Anexo 14 onde consta o

saldo do Passivo Financeiro constante do Balanço Patrimonial. Tal inconsistência foi identificada nos Pareceres dos Municípios de Catanduvas ano de 2011; Capinzal ano de 2013 e Água Doce, Erval Velho, Herval do Oeste, Joaçaba e Ouro no ano de 2014, afrontando o art. 85 e 105 da Lei 4320/64 o qual estabelece que ambos devem apresentar a mesma informação. Mais uma vez, nota-se que os demonstrativos não foram atentamente analisados antes da submissão ao Tribunal de Contas.

Outro ponto divergente encontrado nos pareceres analisados, refere-se a inconsistência entre o Resultado Patrimonial apurado na Demonstração das Variações Patrimoniais - Anexo 15 e o Saldo Patrimonial do exercício corrente, apurado no Balanço Patrimonial - Anexo 14, ficando em desacordo com o art. 104 e 105 da Lei 4320/64. Tais restrições foram encontradas nos seguintes municípios e seus respectivos anos: Capinzal (2012, 2013, 2014), Joaçaba (2011, 2012, 2013, 2014), Ouro (2013, 2014) e Treze Tílias (2012, 2013, 2014). Por outro lado, os mesmos anexos 14 e 15 apresentaram ainda divergência em relação ao saldo da Dívida Ativa apurada a partir da Demonstração das Variações Patrimoniais e o constante do Balanço Patrimonial no município de Capinzal referente ao ano de 2014 e Joaçaba no ano de 2011.

As divergências entre uma e outra demonstração contábil, além de estarem em desconformidade com as legislações vigentes, prejudicam as análises externas dos usuários e comprometem a accountability dos municípios.

Como se percebe pelas análises apresentadas, houve um grande número de irregularidades e ilegalidades no que tange as prestações de contas dos gestores públicos relativo a demonstrações contábeis. Estamos em um momento em que a contabilidade deve ser ferramenta fundamental para a gestão das empresas e isso vale ainda mais quando se tem que prestar contas e dar transparência do que é público.

Após as análises de ordem Legal, apresentam-se a seguir os apontamentos realizados pelo Tribunal de Contas no que se refere a restrições de ordem regulamentar. Ausência de envio do Parecer do Conselho Municipal do Idoso previsto no art. 6º da Lei Federal nº 8.842, de 04 de janeiro de 1994, a falta desse parecer ocorreu nos seguintes municípios e em seus respectivos anos: Água Doce (2013, 2014), Capinzal (2013), Catanduvas (2013, 2014), Herval do Oeste (2014), Joaçaba (2013, 2014), Lacerdópolis (2014), Luzerna (2014), Ouro (2013, 2014),

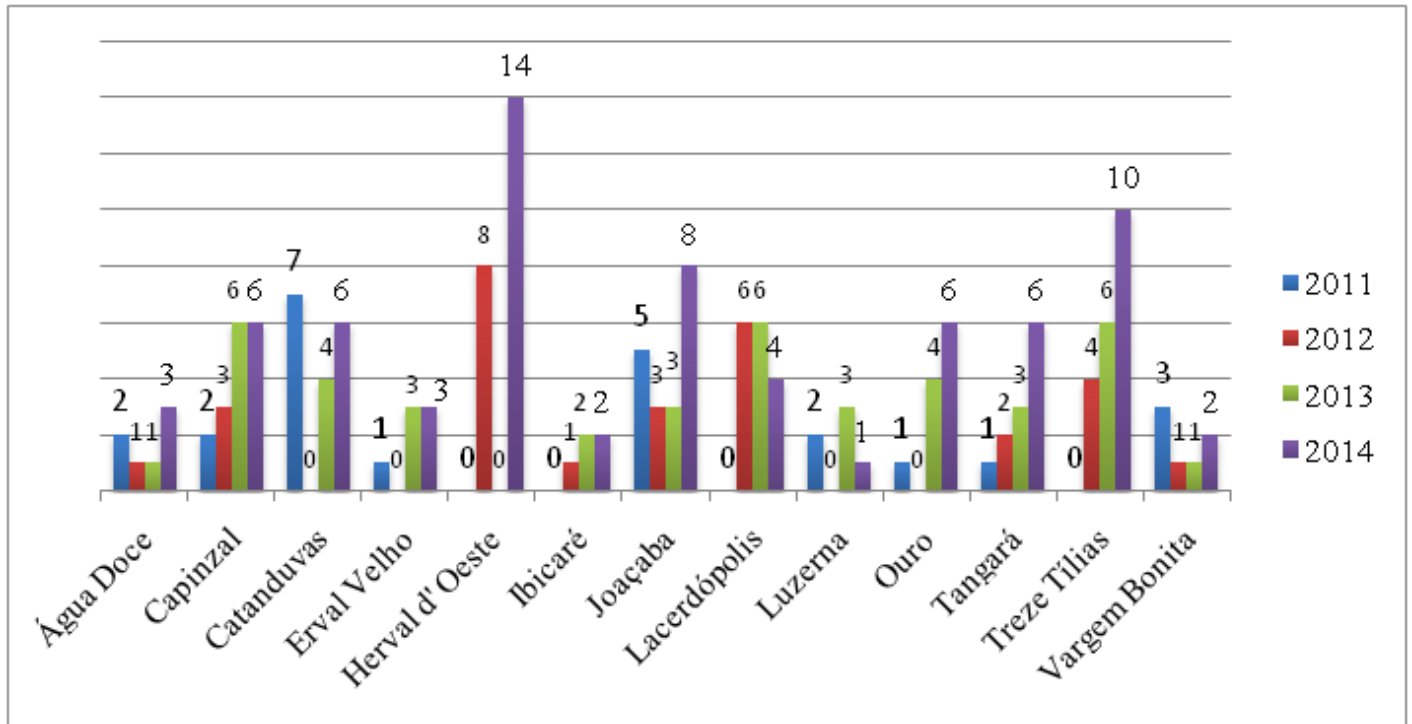
Tangará (2013, 2014), Treze Tílias (2014), Vargem Bonita (2013, 2014).

Além da falta do Parecer do Conselho Municipal do Idoso, outra restrição de ordem regulamentar apresentou-se significativamente no parecer dos municípios, sendo ela a ausência de encaminhamento do Parecer do Conselho Municipal de Saúde previsto no inciso I, art. 7º da Resolução nº 020/2015, decorrente da apreciação do relatório de gestão elaborado pelo Poder Executivo. Dentre os municípios abrangidos pela restrição estão: Capinzal (2014), Joaçaba (2013), Lacerdópolis (2014) e Vargem Bonita (2013). Entendemos que a falta do parecer do Conselho Municipal de Saúde, o qual é composto por membros da sociedade civil, não está oportunizando a accountability dos gastos com saúde a população.

Por entendermos que as leis são postas para serem cumpridas, a partir das análises dos pareceres foi possível verificar que a maioria dos apontamentos realizados nas prestações de contas dos municípios era de ordem legal, os quais são demonstrados a seguir, por meio do Gráfico 1, indicando o número de restrições de ordem legal, que cada município apresentou no decorrer dos quatro anos analisados.

Nota-se que poucos municípios tiveram uma melhora em relação às restrições legais apresentadas, dentre eles podemos citar Luzerna, que apresentou duas restrições no ano de 2011 e encerrou 2014 com apenas uma divergência. Porém Herval do Oeste teve aumento significativo no número de apontamentos desde o início ao fim do período analisado, o que pode ser caracterizada pela ineficiência do controle interno, falta de aperfeiçoamento e melhorias com base em restrições apresentadas em anos anteriores, podendo estas inconsistências ser corrigidas nos anos seguintes.

Gráfico 1. Número de restrições de ordem legal conforme o ano de ocorrência.



Fonte: Dados da pesquisa

Observa-se pelo Gráfico 1, que no ano de 2014, praticamente todos os municípios da amostra tiveram uma elevação em suas restrições em comparação aos anos anteriores. Nesse sentido, acredita-se que em pesquisas realizadas a partir de 2015 poderá esse índice pode vir a ser ainda maior, haja vista, que o Tribunal de Contas de Santa Catarina aderiu ao Novo Plano de Contas Aplicado a Contabilidade Pública (PCASP) a partir de 2015.

Nesse viés de um provável aumento de inconsistências nos próximos anos, Piccoli e Klann (2015) ao realizarem uma

pesquisa sobre a percepção dos contadores públicos sobre o PCASP/NBCASP, identificaram que os profissionais da região da AMMOC apesar de considerarem as demonstrações contábeis e as notas explicativas importantes para a informação e a transparência da informação pública, a maioria dos pesquisados ainda não está apta a elaborar e analisar tais demonstrações. Os autores identificaram ainda, que os profissionais pesquisados entendem ser importantes as mudanças ocorridas no setor público, no entanto, apesar de as normas estarem em vigor desde 2009, admitem que ainda não estão totalmente preparados para

implementá-las em sua totalidade. Ainda para os autores, o mais preocupante é que alguns contadores pesquisados não demonstraram entendimento correto de algumas normas contábeis, o que pode prejudicar a qualidade das informações divulgadas relativas ao ente público.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa teve como objetivo apontar as inconsistências apresentadas pelos municípios que compõe a Associação dos Municípios do Meio Oeste Catarinense – AMMOC em relação aos pareceres emitidos pelo Tribunal de Contas de Santa Catarina, com base na prestação de contas exarada para cada município.

Como observado no decorrer da revisão da literatura, são atribuições do TCE, a realização de auditorias, inspeções, levantamentos, acompanhamento de dados e, análise sobre a legalidade, a legitimidade, a eficiência e a economicidade dos atos de gestão e das despesas deles decorrentes. A análise de dados mais detalhada, só ocorre quando houver alguma irregularidade na prestação de contas apresentada ou houver denúncia sobre os atos da gestão dos municípios.

Nota-se que o controle interno mostra-se ineficiente na maioria dos municípios, sendo que sua função é controlar e identificar possíveis erros, para que estes sejam corrigidos no decorrer do exercício. A partir das análises dos pareceres, nota-se nos municípios analisados que as restrições foram reincidentes nos anos seguintes aos apontamentos identificados pelo Tribunal de Contas.

Acredita-se que o volume de restrições apresentadas, as quais algumas reincidentes, têm forte relação com o aperfeiçoamento dos controles internos e com a efetiva fiscalização dos organismos de controle (TCE/SC), o qual ao longo dos anos tem aperfeiçoado seu mecanismo de fiscalização (e-Sfinge), fazendo com que os controles internos, acima de tudo mantenham-se atualizados e preparados para a função que exercem.

Nesse sentido o estudo pôde contribuir para a reflexão da melhoria das gestões públicas quando relacionadas a qualidade e perfil dos profissionais que desempenham as atividades de controle interno e contabilidade das administrações, ou seja, serve de alerta tanto para os gestores quanto para a população em

geral, de que a legislação está aí, e deve ser cumprida, seja ela de ordem legal ou regulamentar.

Dessa forma, em que se apresentam diversas inconsistências de ordem legal e regulamentar, a accountability e a transparência das informações ficam comprometida, como é o caso dos atrasos na entrega de relatórios e aplicações de recursos indevidos. Por meio da análise do Gráfico1, foi possível perceber também que grande parte dos municípios não apresentou melhorias em relação ao número de restrições, gerando um aumento geral de 97% dos apontamentos realizados pelo TCE em relação às prestações de contas apresentadas de 2011 a 2014.

Nesse sentido, acredita-se que a eficiência do controle interno possibilita ao gestor acompanhar o resultado obtido e, comparar com o planejamento realizado, realizando ajustes necessários no decorrer do período, para que os objetivos e metas sejam alcançados e, além disso, para que as normas e legislação vigente sejam cumpridas, cumprindo dessa forma com o objetivo de prestar contas a população.

Ainda nesse sentido, acredita-se que o aperfeiçoamento do profissional da área contábil, também diminuirá os

apontamentos do Tribunal de Contas, em especial quando se referem a demonstrativos contábeis.

Dessa forma, a transparência correta das informações relativas aos atos dos gestores públicos, possibilita a população desses municípios também realizar o controle externo juntamente com o Tribunal de Contas, analisando a gestão dos recursos públicos e exigindo a efetiva transparência e o cumprimento das legislações vigentes, podendo quem sabe, diminuir as restrições apontadas de um ano para outro, como é o caso do Parecer do Conselho Municipal de Saúde.

Como limitações do estudo, não se podem generalizar os dados e informações aqui obtidos e analisados aos demais municípios do Estado de Santa Catarina, haja vista, uma amostra de 13 dos 295 municípios do Estado.

Sugere-se para futuras pesquisas, a realização desse mesmo estudo em outras regiões do Estado, a fim de poder comparar além das possíveis inconsistências encontradas, a relação existente entre as diferentes economias e culturas do Estado de Santa Catarina. Sugere-se ainda uma pesquisa exploratória que busque identificar o perfil dos controles internos, a fim de

qualificar estes profissionais, os quais trabalham na fiscalização das entidades públicas brasileiras e tem por prerrogativa a accountability à população.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AKUTSU, L.; PINHO, J. A. G. Sociedade da informação, accountability e democracia delegativa: investigação em portais de governo no Brasil. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 36, n. 5, p.723-745, set./out. 2002.

AMARAL, Neuton Alcedir de Lima; ALBERTON, Luiz; BOLFE, Camila; VICENTE, Ernesto Fernando Rodrigues. Contribuições da auditoria interna para a eficiência do controle interno no setor público. **Revista Gestão Pública: Práticas e Desafios**, Recife, v. IV, n. 7, ago. 2013.

BRANCO, Jader Cavalheiro; FLORES, P. C. A Organização do Sistema de Controle Interno Municipal. **CRC/RS**, 2005.

BRASIL, Congresso Nacional (2000). Lei Complementar, nº 101, 4 maio 2000. LRF – **Lei de Responsabilidade Fiscal**, Brasília, 24p., maio 2000.

BRASIL, Tribunal de Contas de Santa Catarina. TC-01/2005. Disponível em: <http://www.tce.sc.gov.br/sites/default/files/in01_05.pdf>. Acesso em: 01 jun. 2016.

BRASIL, Tribunal de Contas de Santa Catarina.Regimento Interno do Tribunal de Contas de Santa Catarina – **Resolução N. TC-06/2001**. Disponível em: <http://www.tce.sc.gov.br/sites/default/files/regimento_interno_consolidado_25112015.pdf>. Acesso em 18 mai. 2016.

BRASIL, Tribunal de Contas de Santa Catarina.Regimento Interno do Tribunal de Contas de Santa Catarina – **Resolução N. TC-20/2015**. Disponível em: <http://www.tce.sc.gov.br/sites/default/files/leis_normas/INSTRU%C3%87%C3%83O%20NORMATIVA%20N%2020-2015%20CONSOLIDADA.pdf>. Acesso em 18 abr. 2016.

BRASIL, Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 14 dez. 2015.

BRASIL. Lei nº 10180, de 6 de Fevereiro de 2001. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Brasília. **Diário Oficial da União**. Atos do poder Legislativo, Brasília, DF, 07 de fev. 2001. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10180.htm>. Acesso em: 10 mar. 2016.

BRASIL. Decreto 7.185, de 27 de Maio de 2010. Dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do sistema integrado de administração financeira e controle, no âmbito de cada ente da Federação, nos termos do art. 48, parágrafo único, inciso III, da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, e dá as providências. **Diário Oficial da União**. Atos do poder Legislativo, Brasília, DF, 27 de mai. 2010. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7185.htm>. Acesso em: 15 jun. 2016.

CAPPELLE, M. C.A.; MELO, M., C.O.L.; GONÇALVES, C. A. Análise de conteúdo e análise de discurso nas ciências sociais. **Revista Organizações Rurais e Agroindustriais**. v.5, 2011.

CERVO, A.; BERVIAN, P. A. **Metodologia científica**. México, 1990.

CHIARELLI, Lucinéia; CHEROBIM, Ana Paula MussiSzabo. Características de sistema de controle interno municipal para atuação reguladora e orientadora da gestão pública. **Revista Interdisciplinar Científica Aplicada**, Blumenau, v.3, n.1, p.24-42, Sem I. 2007.

CATELLI, Armando. CORNACHIONE JUNIOR, Edgard Bruno. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica - GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001. 570 p.

COCHRANE, Teresinha Maria Cavalcanti; MOREIRA, Stenio da Silva; PINHO, Ruth Carvalho de Santana. A importância do controle interno na administração pública brasileira e a contribuição da Contabilidade como principal instrumento de controle na busca da eficiência da Gestão Pública. **CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL**, v. 9, 2003.

DAVIS, Marcelo David; BLASCHEK, José Roberto de Souza. Deficiências dos sistemas de controle interno governamentais atuais em função da evolução da economia.

DALFOVO, Michael Samir; LANA, Rogério Adilson; SILVEIRA, Amélia. Métodos quantitativos e qualitativos: um resgate teórico. **Revista Interdisciplinar Científica Aplicada**, v. 2, n. 3, p. 1-13, 2008.

DE SOUZA, Diocésar Costa et al. Controle Interno na Administração Pública Municipal: uma amostragem da Implantação no Estado do Paraná. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 26, n. 2, p. 29-39, 2007.

EICHSTAEDT, John F.; DEGENHARDT, Toni Edio. Sistema de informação gerencial: sistemas de informações gerenciais. 2008. Disponível em:
< http://www.ceavi.udesc.br/arquivos/id_submenu/387/john_frank_eichstaedt_toni_edio_degenhardt.pdf >.
Acesso em: 05 jun. 2016.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GIMENES, Antônia Maria et. Al. **Controle Interno na Administração Pública: A importância da Organização**.2013.

JUNIOR, Erivaldo da Silva Carneiro; OLIVEIRA, José Renato Sena. **Falhas de controle interno nas contas municipais da microrregião de Feira de Santana apontadas pelo Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia (2005/2009)**. 12º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. São Paulo. 2012.

KEUNECKE, L.P; TELES, J; FLACH, L. Práticas de Accountability: uma análise do índice de transparência nos municípios mais populosos de Santa Catarina. **Revista Contemporânea de Contabilidade**. UFSC, Florianópolis, v.8, n.16, p. 153-174, jul./dez. 2011.

LEMOS, A.; MAMEDE, J.; NÓBREGA, R.; PEREIRA, S.; MEIRELLES, L. Cidade, tecnologia e interfaces. Análise de interfaces de portais governamentais brasileiros. Uma proposta metodológica. **Revista Fronteira – estudos midiáticos**. V. VI, n. 2. jul/dez. 2004.

LIMA, C. M. Controle interno na Administração Pública: O controle interno na Administração Pública como um instrumento de accountability, 2012. **Monografia de Curso de Especialização (Especialização em Orçamento Público)**. Instituto Serzedello Corrêa do Tribunal de Contas da União, Brasília, 2012.

NETO, José Garrido Braga; DE VASCONCELOS, Alessandra Carvalho; DE LUCA, Márcia Martins Mendes. Controle interno nos relatórios anuais dos estados brasileiros à Luz da NBC T 16.8. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 18, n. 62, 2013.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009, 629 p.

PEREIRA, Fabiana Augusta de Araújo. **Controle Externo**: Tribunal de Contas estadual e as contas municipais. Disponível em:
<http://www.conjur.com.br/2011-out-02/tribunal-contas-estadual-controla-contas-municipais#_ftn3_6008>. Acesso em 21 jan. 2016.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. Uma reforma gerencial da administração pública no Brasil. **Revista do Serviço Público**, v. 49, n. 1, p. 5-42, 2014.

PICCOLI, Marcio Roberto; BALESTRIM, Rubiana Suelen; ROVER, Ardinete. O Controle Interno Municipal sob a ótica do Controle Externo: Estudo de caso em três Municípios da Região do Meio Oeste de Santa Catarina. **Revista de Contabilidade Ufba**, Salvador, BA, v. 9, n. 2, p. 72 - 90, mai-ago 2015.

PICCOLI, Marcio Roberto; KLANN, Roberto Carlos. A percepção dos contadores públicos em relação às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). **Revista do Serviço Público Brasília**, v. 66, n. 3, p. 425-448, 2015.

PLATT NETTO, O.A.P. CRUZ, F. da. ENSSLIN, S. R. ENSSLIN, L. Publicidade e Transparência das Contas Públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. **Contabilidade Vista & Revista**. Belo Horizonte. v. 18, n. 1, p. 75-94, jan./ mar. 2007.

QUINTANA, Alexandre Costa et al. Contabilidade Pública: de acordo com as novas normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público e a lei de responsabilidade fiscal. **São Paulo: Atlas**, 2011.

ROCHA, Arlindo Carvalho. **A realização do Accountability em pareceres prévios do Tribunal de Contas de Santa Catarina**. Revista Adm. Pública. Rio de Janeiro, 2013.

SACRAMENTO, A.R.S.; PINHO, J.A.G. Transparência na administração pública: o que mudou depois da Lei de Responsabilidade Fiscal? Um estudo exploratório em seis municípios da região metropolitana de Salvador. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 1, n. 1, p. 48-61, 2008.

SANTA CATARINA. Tribunal de Contas. Regimento Interno. Resolução nº TC 06/2001 de 28 de dezembro de 2001. Institui o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina. **Diário Oficial do Estado de Santa Catarina**, Florianópolis, SC, 28 Dez. 2001. Disponível em:
<http://www.tce.sc.gov.br/site/legislacao/arquivos/regimento_interno_consolidado.pdf>. Acesso em: 10 jul. 2016.

SILVA, Pedro Gabriel Kenne da. O papel do Controle Interno na Administração Pública. CAGE. **Revista SINDAF**, 2002.
SMULOVITZ, Catalina; PERUZZOTTI, Henrique. **Societal Accountability in Latin America**. *Journal of Democracy* 11, 4: 147 – 158. 2000.

SOUZA, AA de et al. Evidenciação contábil nos municípios mineiros: atendimento ao artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Contabilidade**. 2008.

SOARES, Líria Lara. **Características do sistema de controle interno municipal: um estudo na Prefeitura de Municipal de Ouro Preto**. 2012. Tese de Doutorado. Dissertação (mestrado)–Universidade FUMEC. Faculdade de Ciências Empresariais, 2012, 135p.

VERAS, Carlos Magno dos Anjos. **Conceitos, objetivos, origem, revolução industrial, recursos empresarias, funções dos gerentes**. São Luís/MA, 2009. Disponível em:
<http://www2.ifma.edu.br/proen/arquivos/artigos.php/administracao_carlos_magno_dos_anjos_veras.pdf>.
Acesso em: 18 mar. 2016.

Contato

Marcio Roberto Piccoli,
Mestre em Ciências Contábeis pela Fundação Regional de Blumenau - FURB, Professor da Área das Ciências das Humanidades da UNOESC, Campus de Joaçaba. Contador Público
Universidade do Oeste de Santa Catarina - UNOESC
E-mail: marcio.piccoli@unoesc.edu.br

Gessica Hoffmann do Prado
Pós Graduanda em Controladoria e Custos pela UNOESC e Graduada em Ciências Contábeis também pela UNOESC.
Universidade do Oeste de Santa Catarina - UNOESC
E-mail: ge_hoff@hotmail.com