



UNIVERSIDADE FEDERAL DO AMAZONAS
FACULDADE DE ESTUDOS SOCIAIS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE E
CONTROLADORIA – PPGCCO – M

O CONTROLE INTERNO NO SETOR PÚBLICO: UM ESTUDO
NA PREFEITURA DE MANAUS

Francisco Lopes da Silva

MANAUS-AM
2011

UNIVERSIDADE FEDERAL DO AMAZONAS
FACULDADE DE ESTUDOS SOCIAIS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE E
CONTROLADORIA – PPGCCO – M

FRANCISCO LOPES DA SILVA

O CONTROLE INTERNO NO SETOR PÚBLICO: UM ESTUDO
NA PREFEITURA DE MANAUS

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade e Controladoria – PPGCCO - M da Universidade Federal do Amazonas, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Contabilidade e Controladoria, sob orientação da Profa. Dra. Antonia Silva de Lima.

Ficha Catalográfica
(Catalogação realizada pela Biblioteca Central da UFAM)

Silva, Francisco Lopes da.

P673f

O controle interno no setor público: Um estudo na Prefeitura de Manaus. Manaus: UFAM, 2011.

94f.; s/ il.

Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controladoria)
— Universidade Federal do Amazonas, 2011.

Orientadora: Profa. Dra. Antonia Silva de Lima.

1. Controle 2. Controle Interno 3. Transparência
I. Lima, Antonia Silva de II. Universidade Federal do
Amazonas III. Título

CDU 48.013.5(814.4)(052.3)

FRANCISCO LOPES DA SILVA

O CONTROLE INTERNO NO SETOR PÚBLICO: UM ESTUDO
NA PREFEITURA DE MANAUS

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade e Controladoria – PPGCCO - M da Universidade Federal do Amazonas, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Contabilidade e Controladoria, sob orientação da Profa. Dra. Antonia Silva de Lima.

Aprovada em 29/11/2011.

BANCA EXAMINADORA

Profa. Dra. Antonia Silva de Lima – Presidente
Universidade Federal do Amazonas – UFAM

Prof. Dr. Waldemar Antonio da Rocha Souza – Membro
Universidade Federal do Amazonas – UFAM

Prof.^a Dr.^a Fabiana Lucena Oliveira – Membro
Universidade Federal do Amazonas – UFAM

DEDICATÓRIA

*À minha amada mãe Raimunda
Emília da Silva (in memoriam).*

À minha família que tanto amo.

AGRADECIMENTOS

Quero agradecer à Deus por iluminar meus caminhos, me guardar e me dar forças para seguir sempre em frente mesmo diante das adversidades.

Quero apresentar os meus melhores agradecimentos e apreço à minha orientadora Professora Antonia Lima que exerceu grande influência desde minha graduação e que me fez despertar para a compreensão deste tema. Agradeço por seus valiosos ensinamentos, pela ajuda prestimosa, mas, sobretudo, pela delicadeza e paciência que sempre me tratou.

No Programa de Pós-Graduação em Contabilidade e Controladoria, pude contar com a eficiência e gentileza de Luciana Rabelo a quem sou grata. Aos professores Milanês Souza, José Cardoso Ilze Beuren, Luiza Bessa, Mariomar, Antonia Lima, Fabiana Lucena Oliveira pela interlocução intelectual o que me permitiu ampliar minhas concepções de mundo.

À professora Antonia Lima, Fabiana Lucena Oliveira e aos professores Milanês Souza e Max, pelas importantes observações e críticas no momento do exame de qualificação, o que certamente muito contribuíram para o enriquecimento desta dissertação.

À querida amiga Profa. Edileuza Lobato e Daswanny Reis, que ao longo desta caminhada muito me ajudou materialmente e espiritualmente com palavras de incentivo, gestos carinhosos e tudo mais que se fizesse necessário.

Aos meus amigos do Curso de Mestrado cuja amizade foi ingrediente fundamental deste trabalho, pelos momentos compartilhados de conversas, gargalhadas, de solidariedade e noites de distração. Esses momentos foram fundamentais para recarregar minhas energias e voltar ao trabalho com ânimo redobrado. Aos meus amigos do Centro Universitário do Norte, Edileuza Lobato, Mário Jorge, Ana Maria e Kátia Regina, que sempre me estimulou enaltecendo minhas habilidades e competências quando eu mesmo já havia esquecido delas, agradeço pela força.

Finalmente, agradeço aos amigos da Prefeitura Municipal de Manaus e Tribunal de Conta do Estado pelo fornecimento de informações sem as quais não seria possível a realização deste trabalho.

Muito Obrigado!

RESUMO

Este estudo versa sobre o controle interno, processo de informações fixadas em normas e leis que regulam o sistema, sendo denominado de Controles, existentes em uma organização. Tem como objetivo analisar as práticas do controle interno na Prefeitura de Manaus, a transparência na execução orçamentária das despesas e receitas públicas, além das prestações de contas, com base em documentos, relatórios, decretos e demais legislação para compreender os aspectos que envolvem os gastos públicos pelas unidades gestoras, pois a moderna administração pública deve ampliar e divulgar as ações públicas à população. Os relatórios devem ser elaborados a atender às necessidades dos usuários das informações contábeis por intermédio da Contabilidade Financeira e Gerencial de forma íntegra e completa, pois a utilidade é função direta da confiabilidade. O papel do controle interno é produzir informações das instituições. Na Administração Pública, o controle interno evidencia eventuais desvios ao longo da gestão, pelo poder público. Portanto, o controle é a capacidade de fazer com que as metas planejadas ocorram exatamente como desejadas, de forma positiva, ou a capacidade de medir se as pessoas agiram fora das normas na Administração Pública federal, estadual e municipal. Com o estudo, avaliou-se as informações sobre o controle interno na Prefeitura de Manaus para estimar as formas de controle utilizadas sobre os gastos públicos. A pesquisa baseou-se em uma investigação documental, de abordagem qualitativa, constituindo-se em um estudo de característica descritiva baseado em literatura, documentos, relatórios e *websites*. Os resultados da pesquisa foram a comprovação do cumprimento da lei de responsabilidade fiscal nº. 101/2000 e da lei de transparência, na qual é disponibilizado para quem interessar os gastos públicos municipais com as despesas e receitas de acordo com a execução orçamentária e o orçamento do município, uma vez que existe o controle interno de forma eficiente com acompanhamento de todas as atividades das unidades gestoras pela controladoria geral do município.

Palavras-Chave: Controle. Controle Interno. Transparência.

ABSTRACT

This study deals with the internal control which process information established in rules and laws that govern the system, being named controls, existing in an organization. I aim to analyze the practices of internal control in the municipality of Manaus, transparency in its budget execution of public expenditures and revenues, in addition to checks and balances, based on documents, reports, ordinances and other legislation to understand the aspects which involves public spending management units, as the modern public administration should expand and disseminate public actions to the population. Reports must be prepared to meet the needs of users of accounting information through the Financial and Managerial Accounting in full and complete, because the utility is a direct function of reliability. The role of internal control is to produce information from institutions. In public administration, internal control highlights any deviations by the government. Therefore, control is the ability to make the planned goals occur exactly as desired, in a positive way, or the ability to measure people acts outside the norm in the federal, state and municipal public administration levels. The study also evaluated the information on internal control in the municipality of Manaus to estimate the forms of control used on public spending. The research was based on a mental research with a qualitative approach, consisting in a descriptive study of feature-based literature, documents, reports and websites. The survey results were the proof of compliance with the fiscal responsibility law no. 101/2000 and law on transparency, which is available for those interested in municipal government spending and revenue expenditure in accordance with the budget execution and county budget since there is internal controls to efficiently monitor all the activities of management units for the general municipality controllership.

Keywords: Control. Internal Control. Transparency.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Balanço Patrimonial da Prefeitura Municipal de Manaus.....	67
Tabela 2 – Balanço Financeiro da Prefeitura Municipal de Manaus.....	67
Tabela 3 – Balanço Orçamentário da Prefeitura Municipal de Manaus.....	67
Tabela 4 – Receitas 2009.....	67
Tabela 5 – Despesas 2009.....	68
Tabela 6 – Receitas 2010.....	68
Tabela 7 – Despesas 2010.....	68

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Significado da palavra controle.....	20
Quadro 2 – Conotações.....	21
Quadro 3 – Setor público.....	21
Quadro 4 – Óticas de controle.....	23
Quadro 5 – Instituições integrantes do COSO.....	26
Quadro 6 – Controle interno sob o enfoque contábil.....	28
Quadro 7 – Classificação do controle interno segundo a NBC T 16.8.....	29
Quadro 8 – Comparação entre as estruturas de COSO.....	29
Quadro 9 – Procedimentos de prevenção e detecção.....	32
Quadro 10 – Distinção entre controles internos e órgãos de controle interno.....	34
Quadro 11 – Os elementos essenciais do processo de fiscalização.....	38
Quadro 12 – Objetivos do controle interno de uma gerência eficaz.....	48
Quadro 13 – Classificação do controle interno na Administração Pública.....	49
Quadro 14 – Princípios do controle interno.....	57
Quadro 15 – Programa de trabalho.....	58
Quadro 16 – Classificação orçamentária das receitas.....	59

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Accountability.....	22
--------------------------------	----

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AFIM – Administração Financeira Integrada Municipal

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CGM – Controladoria Geral do Município

COSO – Committee of Sponsoring Organizations

FASB – Financial Accounting Standards Board

IFAC – International Federation of Accountants

INTOSAI – International Organization of Supreme Audit institution

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA – Lei Orçamentária Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

NBCASP – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público

PPA – Plano Plurianual

SEMEF – Secretaria Municipal de Finanças

TCE – Tribunal de Contas do Estado

TCU – Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	16
2 – REFERENCIAL TEÓRICO	19
2.1 Conceitos sobre controle interno	19
2.2 Estudo da função controle na literatura acadêmica	20
2.3 Desenvolvimento de estruturas de controle	24
2.4 Teoria da comunicação aplicada à Contabilidade Pública	34
2.5 Transparência e evidenciação no setor público	36
2.6 Poder e controle	37
2.7 Estrutura do controle	37
2.8 Fiscalização e controle da atividade financeira estatal	38
2.9 Eficiência ou Eficácia	40
2.10 A Contabilidade pública e o controle interno	40
2.11 Classificações de controle	41
2.11.1 Quanto ao órgão que exerce o controle	41
2.11.1.1 <i>Administrativo</i>	41
2.11.1.2 <i>Legislativo</i>	42
2.11.1.3 <i>Judicial</i>	42
2.12 Quanto à localização do controlador	43
2.12.1 Interno	43
2.12.2 Externo	43
2.12.3 Social	43
2.13 Momento de efetuar o controle	44
2.13.1 Prévio	44
2.13.2 Concomitante	44
2.13.3 Posterior	44
2.14 Quanto à extensão do controle	45
2.14.1 Legalidade	45
2.14.2 Mérito	45
2.15 O modelo brasileiro de Controle dos gastos públicos	45
2.16 O Controle no Direito Orçamentário brasileiro	46
2.17 Controle Externo	46
2.18 Controle Interno na Administração Pública	47
2.18.1 Classificação	48
2.18.2 Princípios	49
2.19 O Início da Contabilidade Pública no Brasil	50
2.19.1 Sistema de contas da contabilidade pública	51
2.19.2 Ciclo orçamentário	52

2.20.3 Demonstrações contábeis públicas.....	53
2.19.4 Balanço Orçamentário.....	54
2.19.5 Classificação orçamentária da despesa e da receita.....	55
2.19.6 Classificação orçamentária da Despesa.....	55
2.19.7 Classificação orçamentária da Receita.....	58
2.19.8 Créditos adicionais.....	60
2.19.9 Balanço Financeiro.....	61
2.19.9.1 <i>Restos a Pagar</i>	61
2.19.10 Balanço Patrimonial.....	62
3 METODOLOGIA.....	63
3.1 Método da Pesquisa.....	63
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	66
5 CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES.....	70
REFERÊNCIAS.....	72
OBRAS CONSULTADAS.....	77
ANEXOS.....	79

1 INTRODUÇÃO

O controle interno é uma das peças fundamentais para que se tenha uma boa administração. Propõe a auxiliar a entidade, atingir seus objetivos. É um elemento que compõe o processo de gestão, deve ser exercido em todos os níveis da entidade do setor público, compreendendo a preservação do patrimônio público, a execução das ações que integram programas e a observância às leis, regulamentos e diretrizes estabelecidas.

O controle interno é uma exigência legal, acima disto, sua existência se justifica, principalmente, para promover a otimização dos escassos recursos públicos. É um instrumento de promoção da defesa do patrimônio público, em especial, no tocante à vigilância dos índices da dívida pública.

O controle faz parte da administração, subordina-se ao administrador, tendo como função acompanhar a execução dos atos, indicando, em caráter opinativo, preventivo ou corretivamente, as ações a serem desempenhadas ao atendimento da legislação. Constitui-se de mecanismo para o processo decisório e direcionamento das ações ou atividades governamentais, via planejamento. Todos os entes da Administração Pública direta e indireta devem ter organizado um sistema de controle interno.

Segundo o artigo 74 da Constituição Federal (BRASIL, 1988), cada poder terá um sistema de controle Interno, cujos responsáveis possuam responsabilidade solidária, pois ao tomarem conhecimento de alguma irregularidade e deixarem de dar ciência ao Tribunal de Contas, poderão ser responsabilizados até criminalmente.

A utilização de um sistema de controle interno eficiente contribui para que a gestão pública ofereça serviços de qualidades à sociedade, atraindo dessa forma, investimentos econômicos e sociais. O controle, planejamento e organização são funções da administração, sendo um conjunto de regras que requer da Administração Pública uma educação continuada,

mais adequada para que se aplique com eficiência os instrumentos da gestão, especialmente, os relacionadas ao sistema de controle interno.

A influência do controle interno estende-se não somente sobre a formulação dos sistemas, como também sobre o seu funcionamento diário. Dessa forma, os antecedentes, como cultura da organização, têm influência sobre o controle. Esses fatores afetam o nível de conscientização do pessoal a respeito do controle. Toda organização submetida a um controle eficaz, possui uma equipe competente, propiciando um sentido de integridade e conscientização sobre controle, favorecendo uma atitude positiva no nível mais alto da organização. Em consequência estabelecem-se políticas e procedimentos adequados para o trabalho em equipe para obter as metas e os objetivos da entidade.

Assim, todo plano ou projeto para melhoria da fiscalização pública deverá atingir seus objetivos com uma formação adequada de quem a executa. A metodologia disponível para se obter os resultados pode ser obtida da própria gestão. Contudo o controle público exige conhecimentos contábeis, acessos às informações e competência gerencial. As Leis da responsabilidade fiscal e transparência no setor público possuem normas sobre o uso dos recursos públicos. Portanto cabe aos gestores cumpri-las rigorosamente.

Nesse sentido a controladoria geral é o órgão central de controle interno, que agrega não somente as atividades de auditoria, mas diversas outras atividades de controle da administração pública. Portanto, faz-se necessário que os gestores tenham informações precisas sobre os mecanismos de controle em sua administração, para que não venham a responder por algo que nem avaliavam que pudesse acontecer.

Sendo assim, com esta pesquisa buscou-se investigar o seguinte problema: a Prefeitura de Manaus cumpre o que estabelece a legislação sobre controle interno? Tal questão conduziu a pesquisa que buscou, respondê-la, para alcançar os seguintes objetivos específicos:

- Identificar, em referencial teórico existente, os conceitos e práticas sobre controle interno;
- Analisar e descrever as práticas atuais á luz das teorias existentes, pela literatura e legislação;
- Examinar a existência de transparência na execução orçamentária de acordo com orçamento municipal da PMM;
- Esclarecer as formas de aprovação dos relatórios de Prestação de Contas da Prefeitura de Manaus.

O trabalho divide-se em três capítulos. O primeiro trata do referencial teórico, em que é abordado o conceito de controle interno, função, estrutura de controle, transparência, poder e controle, fiscalização e controle, eficiência e eficácia, localização do controlador, momento de efetuar o controle, extensão do controle, modelo brasileiro de controle dos gastos públicos, controle do direito orçamentário, controle externo e interno na administração pública, o início da contabilidade pública no Brasil. O segundo capítulo aborda a metodologia desenvolvida nesta pesquisa, o método de pesquisa, tipo de pesquisa e abordagem. O terceiro e último capítulo refere-se à apresentação e análise dos resultados da pesquisa em que se aborda o que foi coletado e que constitui o arcabouço da investigação realizada.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Na atualidade, menciona-se com frequência o Controle Interno no setor público. Diante da temática, aponta-se a necessidade de estudar de forma mais detalhada e buscar teóricos da área de administração pública e contábil, que discutam o tema.

Segundo Vieira (2005), no setor público as informações são fontes internas e externas, com princípios e normas que regulam o sistema de controle. Os relatórios são elaborados de forma a atender às necessidades dos usuários das informações contábeis, tanto por intermédio da Contabilidade Financeira, quanto pela Gerencial. Além disso, deve-se atentar para que a informação seja íntegra e completa, pois sua utilidade é função direta da confiabilidade.

Mais especificamente, as funções das diversas instituições que realizam auditoria governamental contribuirão para a confiabilidade das informações contábil e procedimentos organizacionais. Isso possibilita que as informações sejam íntegras e as organizações alcancem os seus objetivos.

Para que as informações sejam transparentes é necessário um controle de qualidade em todos os níveis da Administração Pública Municipal. Conforme Vieira (2005), as informações sobre o controle interno no setor público devem obedecer a determinados procedimentos contábeis e as informações devem ser confiáveis e contribuir para que as metas da gestão pública sejam alcançadas.

2.1 Conceito de controle interno

O termo controle interno, segundo Vieira (2005), é um conjunto de atividades, planos métodos e procedimentos utilizados com vistas a assegurar que o objetivo dos órgãos e entidades da Administração Pública sejam alcançados de forma concreta, salvaguardando seus

ativos, evidenciando-se eventuais desvios ao longo da gestão até a consecução dos objetivos fixados pelo poder público.

Segundo Vieira (2005), a institucionalização do sistema de controle interno do município, não visa somente ao cumprimento de uma exigência da Constituição Federal, porém é uma oportunidade de dotar as prefeituras de mecanismos que assegurem, dentre outros aspectos, o cumprimento das exigências legais, a proteção de seu patrimônio e a otimização na aplicação de seus recursos. Para isso, é necessário que a Administração Pública mantenha um controle permanente na execução dos recursos utilizados pelos setores internos das prefeituras. O estudo da teoria aplicada ao setor público requer conhecimento de alguns aspectos da função encontrado na literatura e estrutura do setor.

2.2 Estudo da função controle na literatura acadêmica

Giannini (1974) afirma que o vocábulo controle, cuja origem remete ao latim fiscal medieval *contra-rolum*, indica uma espécie de catálogo da relação dos contribuintes dos tributos que servia de base para a operação do exator. Com a tradução do termo para o francês, *contre-rôle*, o uso passou a ter significados diversos, mostrado no Quadro 1:

Quadro 1
Significado da palavra Controle

Língua	Significados da palavra <i>controle</i>
Inglês	Dominação
Alemão	Fiscalização, vistoria, revisão e inspeção
Português	Neologismo com diversos significados, entre os quais estão verificação, fiscalização, dominação, regulação e restrição

Fonte: Giannini (1974).

Segundo o autor, o controle é uma forma de se equilibrar as ações práticas em uma instituição para se avaliar os resultados. Dessa forma vários significados podem comprovar a sua aplicação. Viegas (*apud* BUGARIN *et al.*, 2003) afirma que, entre as funções administrativas definidas por Fayol, planejar, organizar, comandar, coordenar e controlar, a função controle parece ser a que menos tem recebido atenção por parte da literatura.

O autor comenta que, na linguagem corrente, o termo controle pode ter, pelo menos, duas conotações, uma positiva e uma negativa, demonstrando, assim, as diferentes conotações da palavra controle. Assim, tanto a capacidade de produzir ou agir de forma correta a se

conduzir um fator ético, não com medidas que possam impedir como as ações/fatos corretos possam acontecer, e os objetivos planejados sejam cumpridos, conforme Quadro 2:

Quadro 2
Conotações da palavra controle

Conotações	
Positiva	Capacidade de fazer com que as coisas ocorram exatamente como se deseja, como foi previsto ou planejado
Negativa	Capacidade de impedir que as coisas aconteçam e que as pessoas ajam conforme elas desejem, sendo esta última acepção um sinônimo de fiscalizar e supervisionar

Fonte: Viegas (*apud* BUGARIN *et al.*, 2003).

O controle é um instrumento de resultado, em sua operacionalidade possui dimensões perfeitas e imperfeitas dependem da forma como for identificado. Speck (*apud* BUGARIN *et al.*, 2003) comenta que o controle é um fenômeno elementar para a análise dos processos de organização e regulação social. Essa visão é importante para este estudo, pois tanto no que se refere ao país, quanto as instituições e organizações que o compõem, os diversos processos de trabalho e, no caso do setor público, a gestão das políticas públicas devem se submeter às estruturas de controle. Portanto, é de fundamental importância a utilização de mecanismos ou procedimentos para avaliação do que foi planejado pelas organizações no âmbito de sua competência, como identifica o Quadro 3:

Quadro 3
Setor Público

Em um país	Significados
Sistema regulatório do país	Deve possuir um conjunto de instituições que assegurem que as coisas ocorram como planejado e impedir que hajam desvio
Organizações do setor público	Devem possuir sistemas de controles internos que assegurem o alcance os objetivos organizacionais e a implementação das políticas públicas

Fonte: Speck (*apud* BUGARIN *et al.*, 2003).

Em relação ao processo de *Accountability* no Setor Público, o organograma da administração pública no âmbito do poder executivo possui várias competências nas ações do controle público. As competências estão distribuídas por vários setores para haver um acompanhamento de todos os gastos que envolvem o setor público. Assim é de fundamental importância o relacionamento de integração harmônica entre os setores, para que haja uma

perfeita consistência nas informações para elaboração de relatórios sobre controle interno, por parte das instituições públicas federal, estadual e municipal, conforme nos mostra a figura 1:

Figura 1
Accountability



Fonte: IFAC (2001).

No tocante às instituições, a visão mais moderna segundo North (*apud* BUGARIN *et al.*, 2003), indica que tanto as leis, as convenções, normas de comportamento e códigos de ética e conduta quanto o sistema de punição e as organizações que compõem o sistema regulatório do país se enquadram no conceito de controle no sentido macro.

No que se refere às organizações, no âmbito micro, para que implementem políticas públicas e atinjam os objetivos que a sociedade espera, devem se estruturar internamente no sentido de possuírem planos, sistemas de autorização e procedimentos de registro, pessoal competente e estruturas de auditoria. Os elementos constituem a base do que se denomina por controles internos.

Nesse contexto, a auditoria governamental é uma parte indispensável do sistema regulatório de um país, estabelecida com o intuito, dentre outros, de detectar e revelar desvios de padrões e violações de normas, contribuir, assim, para a coerção (*enforcement*) dos marcos legais e dos objetivos organizacionais.

Nesse sentido a auditoria é o processo, baseado em conjunto de procedimentos técnicos, de confrontação entre uma situação encontrada e determinado critério aplicado, de

forma independente, sobre uma relação que envolve a obrigação de responder por uma responsabilidade conferida. Uma relação de *accountability* entre um delegante.

No caso da auditoria governamental, o auditor atua de forma independente sobre uma relação de *accountability* entre um delegante, por exemplo Congresso Nacional, Presidente ou Ministro, e o gestor público. O primeiro delega responsabilidade para que o segundo proceda à gestão dos recursos governamentais em proveito da coletividade, assim como delega responsabilidade para que o auditor realize o acompanhamento desta gestão e apresente os devidos relatórios, de forma a compor um triângulo com um vértice em cada agente.

O processo de *accountability* do Setor Público na auditoria governamental, portanto, é parte do sistema regulatório, sendo necessário as organizações. Não deve, no entanto, ser confundido com a função controle. O objetivo da auditoria governamental é verificar a existência, segurança e suficiência dos sistemas de controles das organizações. Ao mesmo tempo, países e organizações que se preocupam com a função controle dispõem de estruturas institucionais de auditoria. Assim, o controle pode ser esquematizado conforme Quadro 4:

Quadro 4
Óticas de Controle

Óticas de controle	
Controle como procedimento administrativo da gestão das organizações	Controle como sistemas de instituições e organizações fiscalizadoras
Conjunto de procedimentos diversos que fazem com que a organização alcance seus objetivos ou impedem que desvie de seus objetivos	Atuam por meio de procedimentos que fazem com que outras organizações alcancem seus objetivos ou impedem que desviem de seus objetivos
Possibilitam que as informações contábeis sejam íntegras e completas	Prestam credibilidade e confiabilidade às informações contábeis

Fonte: Ribeiro, Lopes e Pederneiras (2009).

O estabelecimento de estruturas de controle, portanto, é atribuição da administração das organizações. Já as instituições e organizações fiscalizadoras desempenham suas funções a partir dos sistemas de controles internos contábeis e administrativos das entidades governamentais e dos processos de gestão, visando adicionar valor aos trabalhos de cada uma. Controle, portanto, é uma função importante para os processos de gestão no setor público. Não deve ser confundido, no entanto, com auditoria governamental, que é considerada uma ferramenta que visa corrigir desperdícios, improbidade, negligência e as omissões, além de possibilitar a melhor utilização dos recursos públicos.

2.3 Desenvolvimento de estruturas de controle

As estruturas de controle mais conhecidas, internacionalmente, são o informe COSO (*Committee of Sponsoring Organizations*) desenvolvidas nos Estados Unidos. A sigla COSO, relaciona-se com as organizações que as conceberam, oriundas da *Treadway Commission* dos Estados Unidos. O relatório é promovido pela, *American Institute of Certified Public Accountants*, *American Accounting Association* [...], *The Institute of Internal Auditors* [...], *Institute of Management Accountants e Financial Executives Institute*. Com a finalidade de estabelecer uma denominação padrão de controle interno, o informe COSO (1994, p. 15), o define da forma como :

[...] o controle interno é um processo efetuado pelo Conselho de Administração, pela direção e pelo resto do pessoal de uma entidade, implantado com o objetivo de proporcionar um grau de segurança razoável no atendimento de objetivos dentro das seguintes categorias: eficácia e Eficiência das operações; Confiabilidade da informação financeira; cumprimento das leis e normas aplicáveis [...]

O controle interno compreende cinco componentes relacionados entre si e estão inseridos no processo de gestão, que são:

- i. ambiente de controle: o núcleo de uma entidade é o seu pessoal, seus atributos individuais, incluindo a integridade, os valores éticos e profissionalização e a abrangência em que se trabalha, os funcionários são o motor que impulsiona a entidade e o cimento sobre o qual se constrói a organização;
- ii. avaliação dos riscos: a entidade deve conhecer e solucionar os riscos que enfrenta, devendo estabelecer mecanismos para identificar, analisar e tratar os riscos existentes;
- iii. atividades de controle: devem ser estabelecidas e executadas políticas públicas e procedimentos que permitam atingir um grau de segurança razoável de forma eficaz e executar as ações consideradas necessárias para enfrentar os riscos relacionados aos atendimentos dos objetivos da entidade;
- iv. informação e comunicação: as atividades estão enquadradas em sistemas de informação e comunicação, estas informações permitem que o pessoal da organização capte e troque a informação requerida para desenvolver, gerenciar e controlar suas operações;

- v. supervisão: todo o processo deve ser supervisionado, introduzindo as modificações necessárias quando for oportuno, assim, o sistema pode reagir com flexibilidade e mudar de acordo com as circunstâncias.

Sabe-se que um sistema de controle é eficaz ou não quando na análise estão presentes os controles e funcionam, eficazmente, os cinco componentes. O funcionamento eficaz outorga um grau de segurança razoável para que uma ou mais categorias de objetivos estabelecidos se cumpram. Consequentemente, os componentes também são critérios para determinar se o controle interno é eficaz, no setor público ou privado, e contribui para avaliar o desempenho das atividades administrativas em sua gestão e na tomada de decisões.

Ainda que os cinco critérios sejam cumpridos, isto não significa que cada componente funcionará de forma idêntica, nem sequer do mesmo grau, em entidades distintas, pois de que os controles podem apresentar vários propósitos. Por exemplo, o controle de um componente pode cumprir o objetivo e também pode estar presente em outro componente.

Assim é possível que existam diferenças quanto ao grau em que os diferentes controles envolvam um risco específico de modo que os controles complementares, cada um com seu efeito é limitado, podem ser satisfatórios em conjunto.

Nesse sentido em 1985 foi criada, nos Estados Unidos a *National Commission on Fraudulent Financial Reporting*, (Comissão Nacional sobre Fraudes em Relatório Financeiros), uma iniciativa independente para estudar as causas da ocorrência de fraudes em relatórios financeiros e contábeis. A comissão era composta por representantes das principais associações de classe de profissionais ligados à área financeira. Seu primeiro objeto de estudo foram os controles internos.

Em 1992 publicaram o trabalho *Internal control - integrated framework* (controles internos - um modelo integrado). Essa publicação tornou-se referência mundial para o estudo e aplicação dos controles internos, em todas as instituições públicas mundial.

Posteriormente, a comissão transformou-se em comitê, que passou a ser conhecido como COSO – *The Committee of Sponsoring Organizations* (Comitê das Organizações Patrocinadoras), uma entidade sem fins lucrativos, dedicada a melhoria dos relatórios financeiros através da ética, efetividade dos controles internos e governança corporativa. É patrocinado por cinco das principais associações de classe de profissionais ligados à área financeira nos Estados Unidos, conforme o Quadro5 :

Quadro 5
Instituições integrantes do COSO

Instituições integrantes do COSO		
AICPA	American Institute of Certified Public Accounts	Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados
AAA	American Accounting Association	Associação Americana de Contadores
FEI	Financial Executives Internacional	Executivos Financeiros Internacionais
IIA	The Institute of Internal Auditors	Instituto dos Auditores Internos
IMA	Institute of Management Accountants	Instituto dos Contadores Gerenciais

Fonte: Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2009).

O COSO trabalha com independência em relação a suas entidades patrocinadoras. Seus integrantes são representantes da indústria, dos contadores, das empresas de investimento e da Bolsa de Valores de New York. O primeiro presidente foi James C. Treadway, do qual veio o nome Treadway Commission.

Para os integrantes do COSO o ponto de partida é a definição de controle interno. O COSO estabelece uma definição comum de controles internos, oferece um padrão contra o qual as organizações podem avaliar seus controles internos, reconhece as limitações de um sistema de controles internos, por exemplo, erro de julgamento incompreensão de instruções, atropelamento dos controles por parte da administração, concluiu ao oferecer uma segurança razoável.

Segundo o COSO, o controle interno é um processo desenvolvido para garantir, com razoável certeza, que sejam atingidos os objetivos de uma entidade, nas categorias:

- i. objetivos de desempenho ou estratégia, eficiência e efetividade operacional: relacionam-se com os objetivos básicos da entidade, inclusive com os objetivos e metas de desempenho e rentabilidade, bem como da segurança e qualidade dos ativos;
- ii. objetivos de informação, confiança nos registros contábeis e financeiros: todas as transações devem ser registradas e refletir transações reais, consignadas pelos valores e enquadramento corretos;
- iii. objetivos de conformidade, normatividade com leis e normativos aplicáveis à entidade e sua área de atuação.

De acordo com a definição o objetivo principal dos sistemas de controles internos é auxiliar a entidade a atingir seus objetivos. Assim, controle interno é um elemento que compõe o processo de gestão e é de responsabilidade geral. Observa-se que objetivos de informação também são organizacionais, já que confiança, integridade e completude das informações contábeis, além do atendimento às disposições legais, são aspectos levados em conta na definição dos sistemas de controles internos.

Os sistemas de controles internos, no entanto, proporcionam uma garantia razoável, mas nunca absoluta de que os objetivos organizacionais serão atingidos. Isso ocorre devido a: custo/benefício - todo controle tem um custo, que deve ser inferior à perda decorrente do risco controlado; conluio entre empregados da mesma maneira que as pessoas são responsáveis - pelos controles, elas podem valer-se de seus conhecimentos e competências para burlar os controles, com objetivos ilícitos; eventos externos - estão além do controle de qualquer organização.

Portanto, existe uma relação entre os procedimentos citados pelos autores sobre as óticas de controles interno. Nesse sentido, sob a Guia para Normas de Controle Interno a Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores – INTOSAI, indicou normas apropriadas à Administração Pública e aos auditores públicos para criar uma estrutura eficaz de controle interno (INTOSAI, 1993, p. 19).

As entidades associadas à INTOSAI são classificadas como fiscalização superior. Existem, atualmente, 188 entidades de fiscalização superior associadas à INTOSAI, que desempenham, em seus países, a atividade de auditoria governamental no âmbito do controle externo. No Brasil, a entidade associada à INTOSAI é o Tribunal de Contas da União - TCU, órgão auxiliar de controle externo do Poder Legislativo Federal.

As normas gerais compreendem segurança razoável, atitude cooperativa, integridade, competência, objetivos e coordenação dos controles. No conjunto, promovem e proporcionam um ambiente próprio de controle dentro da entidade.

As normas específicas são os mecanismos ou procedimentos que permitem alcançar os objetivos do controle. As normas específicas incluem políticas específicas procedimentos, planos da organização, inclusive a segregação de funções e arranjos físicos, tais como cofres e alarmes de incêndios, dentre outros (INTOSAI, 1993, p. 19). A expressão controle também pode ser utilizada como conjunto de procedimentos que contribua para o alcance dos objetivos organizacionais definidos, nesse caso, denominado controles internos e constitui parte do processo de gestão. Os procedimentos organizacionais possibilitarão, portanto, que as

informações contábeis sejam íntegras e completas, serviam de base para a realização de trabalhos a cargo das instituições de auditoria governamental.

Entretanto, existem conceitos subjacentes que precisam ser explicitados para se compreender, o que são controles internos e quais os objetivos a serem alcançados. A falta de um denominador conceitual comum ajudava a aumentar a confusão sobre o papel e significado dos controles internos para as organizações. Os gerentes tinham uma opinião sobre controle interno que não era a mesma dos auditores internos, que por sua vez tinham visão diferente dos funcionários da controladoria. Dessa forma, no âmbito governamental, a INTOSAI (1993) emitiu um documento denominado *Internal control*, no qual também conceitua controle interno para fins de setor público, de forma similar ao que conceitua COSO. Similarmente, o controle interno é uma ferramenta da administração usada com o intuito de promover razoável certeza de que os objetivos serão atingidos (INTOSAI, 1993, p. 19).

Também, a Resolução CFC nº 1.135/2008, aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 16.8, que trata do controle interno e estabelece referenciais para o controle interno como suporte do sistema de informação contábil, no sentido de minimizar riscos e dar efetividade às informações da Contabilidade, visa contribuir para o alcance dos objetivos da entidade do setor público (CFC, 2008). De acordo com a Resolução o controle interno sob o enfoque contábil compreende o conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade do setor público, conforme Quadro 6:

Quadro 6
Conrole interno sob o enfoque contábil

Controle interno sob o enfoque contábil		
Salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais	Dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente	Auxiliar na prevenção de prática ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversão, abusos, desvios e outras inadequações
Estimular adesão às normas e diretrizes fixadas	Contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade	Propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada

Fonte: CFC (2008).

Para ilustrar o controle interno deve ser exercido em todos os níveis da entidade do setor público, compreende a preservação do patrimônio público, o controle da execução das ações que integram os programas e a observância às leis, regulamentos e diretrizes estabelecidas.

A Resolução classifica ainda o controle interno em categorias, as quais são coincidentes com os objetivos organizacionais definidas pelo COSO, conforme Quadro 7.

Quadro 7
Classificação do controle interno segundo a NBC T 16.8

Controle interno		
Operacional	Contábil	Normativo
Relacionado às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade	Relacionado à veracidade e à fidedignidade dos registros e das demonstrações contábeis	Relacionado à observância da regulamentação pertinente

Fonte: Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2009).

Os elementos componentes dos controles internos, de acordo com o COSO I, são apresentados no quadro seguinte. Recentemente, foi editado o COSO II, também denominado de gestão de riscos empresariais, no qual a variável risco ganhou uma dimensão importante no contexto das estruturas de controles internos, conforme Quadro 8:

Quadro 8
Comparação entre as estruturas de COSO

Elementos COSO I	Elementos COSO II
Ambiente de controle	Ambiente de controle, fixação de objetivos identificação de eventos
Avaliação de riscos	Avaliação de riscos, respostas ao risco
Atividades de controle	Atividades de controle
Informação e Comunicação	Informação e comunicação
Monitoramento	Monitoramento

Fonte: Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2009).

Pela Resolução CFC nº. 1.135/2008, a estrutura de controle interno compreende o ambiente de controle, mapeamento e avaliação de riscos, procedimentos de controle pelo COSO denominado atividades de controle, informação, comunicação e monitoramento. O ambiente de controle estabelece o alicerce para os outros componentes de controles internos, e abrange a cultura de uma organização, sua filosofia administrativa no que diz respeito aos riscos, os sistemas de supervisão, a integridade, os valores éticos e a competência do pessoal, além da forma pela qual a administração atribui alçadas e responsabilidades. É o espaço, no qual se concentram todas as ações das atividades da Administração Pública, dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, nos Estados, Distrito Federal e Municípios com a execução de suas políticas públicas.

O ambiente influencia o modo pelo qual as estratégias e os objetivos são estabelecidos, os negócios estruturados, os riscos identificados, avaliados e geridos, o desenho, o funcionamento das atividades de controle, os sistemas de informação e comunicação, bem como das atividades de monitoramento (COSO, 2008).

Pela Resolução CFC nº. 1.135/2008, o ambiente de controle deve demonstrar o grau de comprometimento em todos os níveis da administração com a qualidade do controle interno em seu conjunto. A avaliação de risco, de acordo com Faber, Manstetten e Proops (1996), define-se como um evento futuro identificado, ao qual é possível associar uma probabilidade de ocorrência. Assim, trata-se da probabilidade de que um evento ou ação possa afetar adversamente uma organização ou atividade sob revisão, ou qualquer ocorrência que possa impedir a organização de atingir um objetivo.

O risco difere de ignorância e de incerteza, pois a incerteza é um evento futuro identificado, ao qual não é possível associar uma probabilidade de ocorrência. A ignorância é um evento futuro que, no momento da análise, não poderá sequer ser identificado, muito menos quantificado, como, por exemplo, as consequências do aquecimento global (FABER, MANSTETTEN e PROOPS, 1996).

A avaliação de riscos permite que uma organização considere até que ponto eventos em potencial podem impactar a realização dos objetivos. A administração avalia os eventos com base em duas perspectivas, probabilidade e impacto. Geralmente utiliza uma combinação de métodos qualitativos e quantitativos. Os impactos positivos e negativos dos eventos em potencial devem ser analisados isoladamente ou por categoria em toda a organização. Os riscos são avaliados com base em suas características inerentes e residuais (FABER; MANSTETTEN e PROOPS, 1996).

No tocante ao aspecto contábil, a Resolução CFC nº 1.135/08 conceitua risco como a existência de ocorrências, circunstâncias ou fatos imprevisíveis que podem afetar a qualidade da informação contábil. Além disso, dispõe que a avaliação de riscos corresponde à análise da relevância dos riscos identificados, inclui: a avaliação da probabilidade de ocorrência, a forma como serão gerenciados, a definição das ações a serem implementadas para prevenir a ocorrência ou minimizar o potencial. Isso traduz-se como resposta ao risco, indica a decisão gerencial para mitigar os riscos, a partir de uma abordagem geral e estratégica, considerando as hipóteses de eliminação, redução, aceitação ou compartilhamento.

Também, a resolução indica a necessidade de mapeamento de risco, conceituado como a identificação dos eventos ou das condições que podem afetar a qualidade da informação contábil. A abordagem da Resolução apresenta-se como uma combinação dos indicativos de COSO I e COSO II, ao contemplar não apenas a necessidade de avaliação, mas também de resposta ao risco.

Dessa forma, as atividades de controle de controle são as políticas e os procedimentos que contribuem para assegurar que as respostas aos riscos sejam executadas. Devem ocorrer em toda a organização, todos os níveis e todas as funções, pois compreendem uma série de atividades tão diversas como aprovação, autorização, verificação, reconciliação e revisão do desempenho operacional, da segurança dos bens e da segregação de responsabilidades.

Entretanto, apesar de algumas atividades de controle relacionarem-se, exclusivamente, com uma categoria, sempre haverá sobreposição, tudo dependerá das circunstâncias. Uma determinada atividade de controle pode ajudar a atender aos objetivos da organização em mais de uma categoria. Por exemplo, os controles também podem assegurar relatórios confiáveis, que, por sua vez, podem servir para assegurar o cumprimento e sucessivamente.

Ainda pela Resolução CFC nº. 1.135/2008, as atividades de controle são clasificados em procedimentos de controle e constituem medidas e ações estabelecidas para prevenir ou detectar os riscos inerentes ou potenciais à tempestividade, a fidedignidade e a precisão da informação contábil, classificam-se em: procedimentos de prevenção, são medidas que antecedem o processamento de um ato ou fato para prevenir a ocorrência de omissões, inadequações e intempestividade da informação contábil; procedimentos de detecção, são medidas que visem à identificação, concomitante ou a posteriori, de erros ,omissões e intempestividade da informação contábil, tais procedimentos mostram as medidas de se conter as ações da prevenção e ocorrências de erros em suas atividades, para que possam ser evitadas em determinados momentos, sem que haja medidas de punições, pois a sua identificação evitará consequencias futuras.

Alguns exemplos de atividades e procedimentos de prevenção e detecção são apresentados no Quadro 9:

Quadro 9
Procedimentos de prevenção e detecção

Atividades de prevenção	Atividades de detecção
Alçadas: são os limites determinados a um funcionário, quanto à possibilidade de aprovar valores ou assumir posições em nome da instituição. Exemplo: estabelecimento de valor máximo para um caixa pagar um cheque	Autorizações: referem-se às atividades e transações que necessitam de aprovação de um supervisor para que sejam efetivadas
Normatização interna: é a definição formal das regras internas necessárias ao funcionamento da entidade	Conciliação: trata-se da confrontação de uma informação com dados vindos de bases diferentes, adotando as ações corretivas, quando necessário
Segregação de funções: contribui para reduzir tanto o risco de erros humanos, quanto o risco de ações indesejadas (fraudes) exemplos: contabilidade e conciliação, informação e autorização, custódia e inventário, contratação e pagamento, administração de recursos próprios e de terceiros, normatização, gerenciamento de riscos e fiscalização (auditoria)	Revisões de desempenho: trata-se do acompanhamento de uma atividade ou processo, para avaliação de sua adequação e/ou desempenho. em relação às metas, aos objetivos traçados e aos <i>benchmark</i>
Segurança física: trata-se da proteção dos valores de uma entidade contra uso, compra, venda ou outras operações não autorizadas. Exemplo: controle de acessos, controle da entrada e saída de funcionários e materiais, senhas para arquivos eletrônicos, criptografia	
Sistemas informatizados: tratam-se de controles feitos através de sistemas informatizados	

Fonte: Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2009).

Toda organização identifica e coleta uma ampla gama de informações relacionadas a atividades e eventos externos e internos, pertinentes à administração. As informações são transmitidas ao pessoal em uma forma e prazo que lhes permita desempenhar suas responsabilidades na administração de riscos corporativos e outras.

A comunicação eficaz reflete-se em todos os níveis dos setores de uma organização. Todo o pessoal recebe uma mensagem clara da alta administração, alertam que as responsabilidades do gerenciamento de riscos corporativos devem ser avaliadas. Cada agente interpreta a sua própria função no gerenciamento de riscos corporativos, assim como as atividades individuais que se relacionam com o trabalho dos demais. Deve haver, também, uma comunicação eficaz com terceiros, como clientes, fornecedores, órgãos reguladores e acionistas.

Pela Resolução CFC nº 1.135/2008, o sistema de informação e comunicação da entidade do setor público deve identificar, armazenar e comunicar toda informação relevante, na forma e no período determinados, fim de permitir a realização dos procedimentos estabelecidos e outras responsabilidades, orientar a tomada de decisão, permitir o

monitoramento de ações e contribuir para a realização de todos os objetivos de controle interno.

Os controles internos devem ser monitorados para haver segurança de que são eficazes e observados. O gerenciamento de riscos corporativos de uma organização modifica-se com o passar do tempo. As respostas ao risco que se mostravam eficazes anteriormente podem tornar-se inócuas. As atividades de controle podem perder a eficácia ou deixar de ser executadas ou os objetivos podem mudar. As modificações podem ser causadas pela chegada de novos profissionais, pelas mudanças na estrutura ou no direcionamento da organização ou, ainda, pela introdução de novos processos. Diante das mudanças, a administração necessita determinar se o funcionamento do gerenciamento de riscos corporativos permanece eficaz.

O monitoramento é, portanto, a avaliação dos controles internos ao longo do tempo constitui no melhor indicador para avaliar a efetividade. Pode ser conduzido de duas maneiras, mediante atividades contínuas e por avaliações independentes. Geralmente, os mecanismos de administração de riscos corporativos são estruturados para fazer o próprio monitoramento de forma contínua até um certo ponto. Quanto maiores o alcance e a eficácia do monitoramento contínuo, menor a necessidade de avaliações independentes. Fica a critério da administração definir a frequência necessária das avaliações independentes, de forma a ter garantia razoável da eficácia do gerenciamento de riscos corporativos.

De maneira geral, uma combinação de monitoramento contínuo e avaliações independentes será capaz de assegurar que o gerenciamento de riscos corporativos mantenha a sua eficácia com o passar do tempo. A rigor, a simples ameaça de monitoramento geralmente aumenta a aderência aos controles revestindo-se de aspecto preventivo. Isso inclui a sistemática de acompanhar todos os processos para que o sistema seja dinâmico e atualizado.

No que se refere ao aspecto contábil do setor público, pela Resolução CFC nº 1.135/2008, o monitoramento compreende o acompanhamento dos pressupostos do controle interno, visa assegurar a sua adequação aos objetivos, o ambiente, os recursos e os riscos. Os sistemas de controles internos das organizações governamentais devem ser objeto de avaliação por parte das instituições responsáveis pela auditoria governamental. A tradição normativa e doutrinária brasileira denomina como órgãos de controle externo as instituições que desempenham o papel de auditoria externa.

Os órgãos de controle interno são as instituições que desempenham o papel de auditoria interna. A terminologia, por vezes, causa confusão nos gestores públicos e nos próprios auditores, pois gera a sensação de que o responsável pelos controles da gestão são os

órgãos de controle externos ou internos, quando, na verdade, são os auditores da gestão e não os responsáveis pelos controles.

Assim, não se devem confundir órgãos de controle interno com sistemas de controles internos, pois aqueles são as unidades administrativas incumbidas, dentre outras funções, da verificação da consistência e qualidade dos sistemas de controles internos, como procedimentos e estruturas, das entidades governamentais e dos processos de gestão de políticas públicas. Em âmbito nacional, o Tribunal de Contas da União - TCU emitiu uma norma, a Instrução Normativa TCU nº. 57, de 2008, que estabelece a distinção entre órgãos de controle interno e sistemas de controle interno, indicado no Quadro 10 :

Quadro 10
Distinção entre controles internos e órgãos de controle interno

Controles internos (sistemas e procedimentos)	Órgãos de controle interno (organizações e instituições)
Conjunto de atividades, planos, métodos, indicadores e procedimentos interligados utilizados com vistas a assegurar a conformidade dos atos de gestão e a concorrer para que os objetivos e metas estabelecidos para as unidades jurisdicionadas sejam alcançados	Unidades administrativas integrantes dos sistemas de controle interno da Administração Pública federal, incumbidas, dentre outras funções, da verificação da consistência e qualidade dos controles internos, bem como do apoio às atividades de controle externo exercidas pelo Tribunal

Fonte: Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2009).

Uma das premissas da Declaração de Lima (1977) sobre princípios de auditoria governamental da INTOSAI (2007), é a responsabilidade originária pela elaboração e manutenção de procedimentos de controle interno e da gerência da entidade. Os auditores internos auxiliam a gerência a avaliar a efetividade dos controles internos da entidade. Por sua vez, o trabalho de auditoria externa tem por base e é iniciado a partir dos controles internos existentes na entidade auditada.

2.4 Teoria da comunicação aplicada à Contabilidade Pública

Os estudos relacionados à Contabilidade Pública incluem, necessariamente, a preocupação com a melhoria dos níveis de governança e a *accountability* como indicadores da melhora contínua do nível de planejamento, transparência, controle e responsabilização dos gestores públicos. Sobre a governança no setor público, o IFAC (2001) define a governança corporativa como o sistema pelo qual as organizações são dirigidas e controladas. Também

indica três princípios fundamentais de Governança Corporativa, a saber, sinceridade, integridade e responsabilidade.

Os princípios são pertinentes tanto para entidades de setor público como privadas. Entretanto, sua aplicação deve ser adaptada para refletir as características da atividade pública, tendo em vista a complexidade dos objetivos políticos, econômicos e sociais que, no setor público, estão sujeitos a um jogo diferente de influências e constrangimentos, tanto internos como externos, além de diversas formas de responsabilidades para com os cidadãos.

São princípios necessários para que se reflita de forma consciente no gerenciamento dos recursos públicos em qualquer administração pública ou em todas as entidades governamentais. A sinceridade é exigida com objetivo de assegurar aos stakeholders que o processo seja voltado para o atendimento de seus interesses, devem todas as informações estarem disponíveis de modo claro e oportuno. A integridade baseia-se nos princípios da honestidade e da objetividade, bem como no cumprimento de padrões de alto decoro e probidade na gestão dos negócios da entidade e dívida pública. A responsabilidade é o princípio pelo qual as entidades do setor público e os respectivos responsáveis pelas decisões são avaliados externamente. Ainda é alcançada quando os papéis estiverem claramente definidos por uma estrutura que demonstre adequadamente as linhas de subordinação, tanto verticais, estrutura orgânica, como horizontais, e identificar os processos voltados para o atendimento das demandas da sociedade.

Os princípios fundamentais refletem-se em cada uma das dimensões da governança das entidades do setor público. Os padrões de comportamento indicam como a administração exercita sua liderança e determina os valores e padrões da organização, dá origem à cultura organizacional que define o comportamento segundo um código de conduta a ser seguido por todos os componentes. A estrutura organizacional e processos, como níveis mais altos da organização, são designados e as responsabilidades são definidas. A rede de diversos controles estabelecidos pelos níveis mais altos da organização objetiva apoiar a entidade no alcance de seus objetivos, verificando, a conformidade na aplicação das normas, regulamentos e política interna, garante a efetividade e eficiência das operações. Os controles externos são a forma como a alta administração demonstra sua responsabilidade (IFAC, 2001, p. 203).

2.5 Transparência e evidenciação no setor público

Segundo Ribeiro Filho (2009), a noção de transparência no âmbito governamental é cada vez mais empregada em países que defendem o processo democrático de acesso às informações sobre a ação dos gestores públicos, em especial, no que refere à política fiscal e a capacidade contributiva. A ênfase á abertura constitui um dos alicerces da democracia representativa, pois incentiva o comportamento voltado para o espírito público e inibe a ação dos que se julgam donos da informação.

Paralelamente, fornece informações de apoio à decisão dos administradores, tanto em relação à redução dos custos de monitoramento das ações, como em relação à promoção de melhorias na governança corporativa dos governos. Porém, a palavra transparência tem sido utilizada de forma imprecisa, por se referir ao número de características de um sistema aberto sem análise independente da complexidade da administração estatal.

A transparência pode confrontar-se com outros valores da democracia e, em alguns casos, a defesa da aplicação. Por outro lado, o uso das palavras, em oposição a segredo e desonestidade, acaba por enfraquecer a própria ideia de transparência, ao colocar o assunto numa difícil discussão retórica.

O tema transparência no processo orçamentário foi estudado por Garrete e Vermeule (2006), que identificaram um processo de escolhas públicas opaco, levando a boas deliberações, enquanto em troca, a abertura ampla pode limitar a margem de negociação com grupos de interesses preferenciais para quem a informação é uma *commodity*.

Por outro lado, não existe razão para acreditar que o grau de transparência para os atores políticos alcançou o ponto ótimo na sociedade, uma vez que os próprios agentes políticos podem ser incentivados a manter em segredo alguns aspectos das discussões do orçamento, principalmente na parte em que decidem pela distribuição dos recursos em benefício de determinados segmentos sociais ou econômicos com o propósito de traduzirem tais benefícios em apoios e votos nas próximas eleições.

Os autores enfatizam o desvio de finalidades, podem os recursos serem destinados a outras organizações de interesse de cada político. Na realidade pode-se perceber a falta de transparência no serviço público em todos os níveis, através de ausência de divulgação nos meios de comunicação, principalmente no Executivo.

Nesse sentido a Lei Complementar nº. 131 de 27 de maio (BRASIL, 2009), acrescenta um dispositivo a Lei nº. 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece as normas de finanças públicas voltadas para responsabilidade na gestão fiscal, a fim de determinar a

disponibilização em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, Estados, Distrito Federal e dos Municípios. A Lei Complementar nº. 101, de 4 de maio de 2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal (BRASIL, 2000 e 2009).

2.6 Poder e controle

O poder político é a capacidade que tem o Estado para atingir o bem comum. Este poder tem uma característica qualitativa e moral, necessária para manter a ordem. O poder age especialmente através do direito, define limites aos direitos e às liberdades públicas das pessoas e limites objetivos sobre os fins relacionados ao bem comum, constitui um dos elementos basilares da administração de tal forma que a inexistência dessa função ou as deficiências, que apresentar têm reflexos diretos e negativos com a mesma intensidade nas demais funções, organização, planejamento e comando, decreta variavelmente a frustração parcial ou total de seus objetivos (FAYOL, 1981).

O controle constitui um dos princípios basilares da Administração, de forma que a inexistência dessa função ou as deficiências que apresentar tem reflexos diretos e negativo com mesma intensidade nas demais funções (Organização, Planejamento e Comando), decretando invariavelmente a frustração parcial ou total dos seus objetivos. Os resultados medíocres ou desastrosos na administração pública ou privada tem sempre como responsáveis as falhas do controle, de igual forma como sucesso repousa fundamentalmente na sua eficiência.

2.7 Estrutura de controle

A administração de uma entidade deve estar estruturada e organizada de acordo com os princípios científicos aplicáveis às funções básicas que a compõem, para melhor realizar seus planos e alcançar seus objetivos que constituem a razão de sua existência. Segundo Fayol (1981) e os autores mais modernos que o sucedem como Matos (1996), a administração deve atender, particularmente aos princípios da organização, planejamento, comando e controle.

Assim a Constituição Federal em seu artigo nº. 174 estabelece que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário mantenham de forma integrada o Sistema do Controle Interno, com a finalidade de apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. Ao incluir na ação os controles da legitimidade, a Constituição de 1988 tornou as funções controle externo e interno mais sofisticadas aplicando-se a quaisquer casos de utilização de recursos públicos e a quaisquer pessoas, incluindo as de direito privado. O controle externo é um atributo do poder legislativo, a ser exercido com o auxílio do Tribunal de Contas. O Poder Legislativo detém dupla função fiscalizadora. Assim, uma das funções é de natureza política, exercida diretamente e exclusivamente destinada a gerir os interesses superiores do Estado e da sociedade. Outra função é de natureza técnica, objetiva a fiscalização financeira, contábil e patrimonial exercida com o auxílio do Tribunal de Contas.

2.8 Fiscalização e controle da atividade financeira estatal

Segundo Medauar (2006), os elementos essenciais do processo de fiscalização do sistema de controle são informados conforme Quadro 11:

Quadro 11
Os elementos essenciais do processo de fiscalização

Finalidade do Controle (Para Que?), consiste em verificar o cumprimento do direito e o respeito aos princípios jurídicos, políticos e éticos da administração	Objeto e Oportunidade do Controle (O que e quando?), o ente normativo define os limites jurídicos e políticos para efetuar a fiscalização, normatizando que atos de gestão serão examinados pelo controlador	Modo e procedimento do Controle (Como?), é o método pelo qual se exercita a atividade de fiscalização, considerando a função da distinta atividade do controlado ou da natureza do controlador, que deve estar munido de competências ou faculdades suficientes	Efeitos do Controle (Por quê?), o relatório do controle, como ato final de pronunciamento da atividade fiscalizadora, produz efeitos da gestão eficaz.
---	--	---	--

Fonte: Medauar (2006).

De acordo com Slomski (2003), se a sociedade participa nos assuntos públicos, o controle social costuma ser um eficaz sistema de fiscalização, pela considerável quantidade de integrantes da sociedade relacionados com os negócios do Estado. A retroalimentação, ou reengenharia, nos procedimentos de controle são necessárias pelo aumento da quantidade de administrados interessados na transparência da gestão pública. A Administração Pública deve envolver a sociedade, principalmente no momento em que ocorre a elaboração do orçamento, bem como manter informada sobre prestação de contas para comprovar a transparência e a forma como são utilizados os recursos.

Existe uma crescente necessidade de formação especializada das equipes multidisciplinares nas diferentes áreas da gestão pública, de controle. Por exemplo, especialistas em Contabilidade, Direito, Economia, Engenharia, Administração, Informática, Psicologia, Serviço Social, Estatística, dentre outras área do conhecimento.

Para Meirelles (2004), se os procedimentos são complexos e são executados em linguagem muito técnica, impedirão que o cidadão comum compreenda, participe e exercite a fiscalização democrática. Portanto a linguagem deve ser simples, clara e objetiva, sem restrições aos interessados que desejam conhecer os resultados das auditorias pelos órgãos competentes. Assim como, todo cidadão poderá ter acesso às contas públicas, permitindo examinar a gestão administrativa. Contudo, não basta que os bens e as receitas do estado sejam controlados e colocados à disposição de toda coletividade. É necessário que se atendam os interesses de toda coletividade de forma eficiente e satisfatória e o bem estar da sociedade.

Segundo Di Pietro e Zanella (2007), a Administração Pública está sujeita ao controle por parte dos Poderes Legislativo e Judiciário, que exercem o controle sobre os próprios atos. O controle constitui-se em poderes e deveres dos órgãos, aos quais a lei atribui a função devida à finalidade corretiva. O controle não pode ser renunciado nem procrastinado, sob pena de responsabilidade de quem se omitiu. O controle interno é exercido pelo poder sobre os próprios atos e agentes, decorrentes da autotutela, isto é uma decorrência do princípio da legalidade. O controle externo é exercido pelo Poder Legislativo ou pela Administração Direta sobre a Indireta.

O monitoramento é o instrumento de fiscalização utilizado pelo órgão de controle para verificar o cumprimento de suas deliberações e os resultados. O Direito apresenta várias formas de controle da atividade administrativa do Estado, como controle interno, externo, jurisdicional, administrativo, político, parlamentar, legislativo, *a priori* e *a posteriori*.

2.9 Eficiência ou Eficácia

As questões evidenciam a preocupação dos gestores e da sociedade, devem apontar os objetivos do controle interno. Deve haver prevalência da eficiência ou da eficácia, um propósito anula o outro. Nesse sentido, Andrade e Rossetti (2007), relacionam os objetivos do controle interno de uma gerência eficaz conforme nos demonstra o Quadro 12:

Quadro 12
Objetivos do controle interno de uma gerência eficaz

Máximo fim com mínimo de recursos com metas atingidas
Ênfase nos meios e fase nos Resultados
Fazer as coisas corretamente, fazer as coisas corretas e certas
Resolver os problemas, atingir objetivos
Salvaguardar os recursos, utilizar otimamente os recursos
Cumprir tarefas e obrigações, obter resultados
Capacitar os subordinados, propiciar eficácia aos subordinados
Conservar as máquinas e equipamentos máquinas e equipamentos disponíveis
É razoável esperar que o controle interno integral deverá oferecer à direção superior indicadores de eficiência e indicadores de eficácia

Fonte: Andrade e Rossetti (2007).

2.10 A Contabilidade Pública e o controle interno

A Contabilidade Pública tem por objetivo acumular e registrar, sistematicamente, as transações que executam o orçamento que sofrerão fiscalização administrativa das operações, e ajudará a mensurar e divulgar os resultados da gestão administrativa. O artigo 85 da Lei 4.320, de 17 de março de 1964, do Orçamento Público, que estabelece os procedimentos da contabilidade pública de forma organizada para facilitar o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Poubel (2008, p. 92) ressalta que a origem do controle interno é influenciada por diversos fatores econômicos com uma forte repercussão política, origina a discussão sobre o papel do controle. Dessa forma indica-se o início do controle interno, no ano 1914, quando o

então Ministro da Fazenda não teve condições de concretizar operações de crédito com banqueiros ingleses por incapacidade de oferecer garantias suficientes para os empréstimos.

O motivo era que o governo brasileiro não tinha uma contabilidade organizada que apresentasse informações consistentes sobre a situação financeira, econômica e patrimonial. Na época, a contabilidade do governo consistia somente na escrituração do livro caixa. Imediatamente o Governo Feral e a sociedade civil uniram-se para implantar técnicas de contabilidade na área pública com a padronização de registro, orientação metodológica e controle dos atos de gestão (POUBEL, 2008, p.92).

2.11 Classificações de controle

Apresenta-se as classificações de controle interno relacionada a diferentes condições, segundo Medauar (1993), conforme veremos nos próximos itens.

2.11.1 Quanto ao órgão que exerce o controle

Em relação ao órgão que exerce o controle, este pode ser administrativo, legislativo ou judicial, para fortalecer o controle em todas as suas etapas.

2.11.1.1 *Administrativo*

O controle administrativo é o poder exercido pela própria Administração Pública sobre seus atos. Origina-se dos princípios da hierarquia e da autotutela. Observa-se o controle da própria administração sobre suas atividades, por sua iniciativa ou por intervenção externa. Compete à Administração rever seus atos ilegais, inoportunos, inconvenientes e indevidos. O controle administrativo é assistido pelos institutos da revogação, para o desfazimento de atos válidos, e da anulação, para a derrubada de ato inválido, ilegal (GUERRA, 2005, p. 89).

A administração pública tem como característica específica uma relação de responsabilidade direta com o processo histórico global que se dá no desenvolvimento da sociedade; daí a necessidade continuamente de se redefinir sua missão em face dos novos imperativos, sob pena de comprometer sua capacidade sinérgica.

Portanto introduzir mudanças na administração pública, propor novas diretrizes, mecanismos de gestão, representa sempre ir de encontro a interesses estabelecidos, ultrapassados pelas novas exigências da sociedade e adequar-se a novos anseios e procedimentos, interferir na cultura organizacional do aparelhamento administrativo do Estado ou do Município.

2.11.1.2 *Legislativo*

O controle legislativo é exercido através dos membros do Poder Legislativo, mediante seus órgãos representativos, Congresso Nacional, Senado e Câmara de Deputados, no governo Federal Assembléias Legislativas, nos Estados e Câmaras de Vereadores, nos Municípios. É denominado de controle político (GUERRA, 2005, p. 89).

O Controle Financeiro é realizado através de órgãos especializados que são os tribunais de contas que exercem o controle contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial dos Órgãos estatais. “Em sentido estrito, pode ser denominado Controle Externo” (GUERRA, 2005, p. 89).

A relação do Controle financeiro com o legislativo refere-se à elaboração de toda programação financeira do executivo a ser inserida no Orçamento público, de acordo com a execução orçamentária para atender os gastos da administração pública com o aval da Câmara dos Vereadores que aprova, emite emendas ou rejeita as contas públicas, de acordo com o parecer do Tribunal de Contas, pois compete ao legislativo fiscalizar os atos do executivo, portanto é necessário uma perfeita harmonia entre o Executivo e Legislativo.

2.11.1.3 *Judicial*

O controle judicial é exercido pelo Poder Judiciário. Analisa a legalidade dos atos administrativos praticados no âmbito do Poder Executivo e na administração dos demais órgãos públicos. O controle judicial também poderá atuar no exame dos atos praticados no âmbito da Administração Pública (GUERRA, 2005, p. 90). A Constituição brasileira define meios de exercício do controle como o *habeas corpus*, o *habeas data*, o mandato de injunção, o mandato de segurança, a ação popular e a ação civil pública.

2.12 Quanto à localização do controlador

Em relação à sua localização o controle pode ser interno, externo e social.

2.12.1 Interno

De acordo com Guerra (2005), o controle interno é executado pela própria Administração e está relacionado aos órgãos dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário no exercício de suas atividades administrativas. É considerado como autocontrole ou controle administrativo, aplica o princípio da autotutela, pois se verifica as metas anteriormente fixadas na lei orçamentária, os resultados alcançados, procuram a eficiência e eficácia da gestão contábil, orçamentária, financeira e patrimonial.

2.12.2 Externo

O controle externo é executado por órgão diferente da Administração. O controle externo exercido pelo Poder Legislativo, denominam de controle político, pelos Tribunais de Contas, denominam de controle financeiro, exercido sobre a Administração direta e indireta dos demais Poderes (GUERRA, 2005, p. 91). Neste sentido o controle externo da execução orçamentária da Prefeitura Municipal de Manaus é feito pelo Tribunal de Contas do Estado e pelo Legislativo Municipal.

2.12.3 Social

A evolução do controle social aconteceu após a I Guerra Mundial, na Europa e América do Norte, mediante manifestações e movimentos populares para que os governos reconhecessem direitos sociais do proletariado. No Brasil a Constituição Federal prescreve o controle social em seus diferentes dispositivos, tornam possível a participação da sociedade no acompanhamento das ações governamentais.

Adicionalmente, a Lei Complementar nº. 101 de 04.05.2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF introduziu formas coercitivas de exercício do controle social, destacando-se o relatório resumido da execução orçamentária, o relatório da gestão fiscal, as

audiências públicas dentre outras. O controle social é necessário, devem ser constituído por membros dos diversos segmentos da sociedade para acompanhamento das ações públicas do Governo Federal, Estadual e Municipal.

2.13 Momento de efetuar o controle

O momento em que se efetiva o controle pode ser prévio, antes do surgimento do ato, concomitante em todas as etapas do ato, posterior ou subsequente realizado após a emanção do ato. O Controle deve ser contínuo e permanente para avaliar as metas a serem cumpridas de acordo com a programação financeira do serviço público.

2.13.1 Prévio

Prévio, preventivo ou a *priori* é exercido antes de ser praticado o ato administrativo para prevenir a prática de ato ilegal ou irregular. O controle prévio é praticado antes do surgimento do ato e tem como principais aspectos as funções de autorização e orientação.

2.13.2 Concomitante

É a forma de controle que acompanha a atuação administrativa verificar a regularidade do ato administrativo, quando é praticado, permite corrigir irregularidades, o seu saneamento ou cancelamento.

2.13.3 Posterior

O controle posterior é feito após a emanção do ato, é denominado como corretivo, e os atos para confirmá-los, se legais e regulares corrigi-los, no caso de eventuais defeitos apurados ou desfazê-los, pela revogação ou declaração de nulidade.

2.14 Quanto à extensão do controle

O controle pode ser da legalidade, objetiva a verificação do ato em conformidade com a lei, e meritório verifica a harmonia entre os objetivos pretendidos e o resultado do ato.

2.14.1 Legalidade

O controle da legalidade orienta-se para verificação dos atos aos ditames da lei. Deve ser exercido através dos três poderes. No caso das despesas públicas, o controle irá comprovar se o ato praticado encontra base na lei orçamentária. Se existe dotação orçamentária específica para realização dos gastos públicos. O princípio da legalidade deve ser compreendido não como um limite intransponível, mas uma das referências na promoção do interesse público primário a partir das normas e princípios constitucionais.

2.14.2 Mérito

É o exame da atividade administrativa e o resultado alcançado pelo ato praticado de acordo com a conveniência e oportunidade da Administração. Pretende-se verificar a harmonia entre o objeto pretendido e o efeito atingido, busca garantir a boa gestão da coisa pública, considera os aspectos da economicidade, eficácia e eficiência do ato praticado.

2.15 O modelo brasileiro de controle dos gastos públicos

Segundo Bugarim; Vieira e Garcia (2003, p. 69), analisar e comentar a infra-estrutura de controle dos gastos públicos requer conhecimento sobre seu contexto e sobre a sua estrutura político-institucional e administrativo. No caso atual, legislar e controlar a administração são funções inerentes do Poder Legislativo.

A Administração Pública, recepcionado pela Constituição de 1988, a administração pública federal brasileira compõe-se de administração direta e indireta. Tal estrutura foi incorporada pelos demais entes federativos. A administração direta compõe-se da Presidência da República e Ministérios. A indireta é composta de autarquias, fundações públicas, empresas públicas e sociedades de economia mista. Nesse contexto, a função principal do

Tribunal de Contas é servir de instância de julgamento administrativo dos atos de administração do Poder Executivo, e também daqueles praticados pelo Poder Legislativo e pelo Poder Judiciário. O conceito de administração relaciona-se diretamente à gestão de recursos públicos pelos três poderes e pelo Ministério Público.

2.16 O Controle no Direito Orçamentário brasileiro

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, relacionada à legalidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia das receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e também pelo sistema de controle interno de cada poder. No plano orçamentário, as áreas centrais de controle estão especificamente definidas no artigo 75 da lei nº 4.320, do Orçamento Público.

2.17 Controle externo

O controle externo no Brasil é exercido pelo Poder Legislativo, diretamente pelos órgãos especializados, os Tribunais de Contas, sobre as administrações diretas e indiretas dos demais Poderes. O controle externo é desempenhado por órgão diferente do controlado, tendo por finalidade a efetivação de mecanismos que garantam a plena eficácia das ações de gestão governamental. A Administração Pública deve ser fiscalizada na gestão dos interesses da sociedade, por órgão externo, impõe atuação em consonância com os princípios determinados pelo ordenamento jurídico, como legalidade, legitimidade, economicidade, moralidade, publicidade, motivação, impessoalidade.

As disposições constitucionais definem pela Lei 4.320/64 em seu artigo 81, a Lei do Orçamento Público, o controle da execução orçamentária, pelo Poder Legislativo, que terá por objetivo verificar a probidade da administração, a guarda e legal emprego dos recursos públicos e o cumprimento da lei de orçamento (BRASIL, 1964). Segundo Giacomoni (2002), tanto a Constituição Federal de 1988 como a Lei do Orçamento Público 4.320/64, apresentam as questões centrais de interesse do Controle Externo, tais como os aspectos legais ligados à questão das receitas e despesas públicas e a observância dos limites financeiros consignados no Orçamento.

2.18 Controle interno na Administração Pública

O controle como tema de Administração Pública, pode ser definido como a faculdade de orientação e correção que um poder, órgão ou autoridade, exerce sobre a conduta funcional de outro. A competência constitucional, segundo o Artigo 74 da Constituição Federal (BRASIL, 1988), tem as seguintes finalidades:

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

Segundo, Meireles (2004), o controle interno é realizado pela entidade ou órgão responsável pela atividade controlada, no âmbito da própria Administração. Assim, todo controle efetivado pelo Executivo sobre seus serviços ou agentes é considerado interno, também será Interno o controle do Legislativo ou do Judiciário, pelos seus próprios órgãos de administração, sobre seu pessoal e os atos administrativos que pratique.

Conforme a Guia de Orientação sobre Auditoria Internacional - nº. 05 da Federação Internacional de Contadores – IFAC, (1996), o sistema de controle interno constitui-se do plano organizacional, bem como da totalidade de métodos e procedimentos adotados pela administração de uma entidade para ajudar a alcançar o objetivo administrativo de assegurar, tanto quanto possível, a condução ordenada e eficiente de seus negócios, incluindo a observância de políticas e normas administrativas, a salvaguarda física dos ativos, a prevenção e detecção de erros e irregularidades, a integridade dos registros contábeis e a tempestiva preparação de demonstrações confiáveis.

Nesse sentido, o controle interno desenvolvido na Administração Pública responsabiliza-se pela fiscalização preventiva, contínua e permanente, de todos os atos praticados. A função principal é sinalizar ao administrador público a possibilidade ou ocorrência de equívocos, erros e desvios, para adotar medidas que visem impedir ou corrigir irregularidades que possam causar ilegalidades ou prejuízos ao erário, no tempo oportuno. O controle interno é executado de forma sistêmica. Dessa forma, as atividades de controle interno devem ser realizadas através da estrutura da própria da Administração Pública, coordenadas ou supervisionadas por um órgão central.

2.18.1 Classificação

A classificação do controle interno na Administração Pública, conforme Vale (2004) apresenta as características, conforme Quadro 13:

Quadro 13
Classificação do controle interno na Administração Pública

Tipo	Classificação
Quanto à natureza	O controle interno pode ser de execução ou gerencial, no primeiro caso é realizado no âmbito das unidades executoras (hospitais, creches, escolas etc.), no segundo caso, no âmbito das unidades de comando e assessoramento (gabinete do prefeito, as secretarias, departamentos etc.)
Quanto à forma	Se divide em procedimental, documental e misto, procedimental, como o próprio termo sugere, o controle é aplicado em cima dos procedimentos desenvolvidos pela Administração, através de um conjunto de ações específicas, visando o acompanhamento da gestão, documental, o controle se faz através da documentação e sistematização de informações essenciais sobre o funcionamento da máquina administrativa, que é o controle sobre os registros (relatórios, balanços, conciliações bancárias etc.), misto, quando o controle é efetuado de forma procedimental e documental
Quanto à forma de execução	Pode ser manual, informatizado ou misto, o controle manual é quando é feito manualmente, o informatizado é quando se usa a informática; e misto, quando reúnem as duas formas: manual e informatizado, devido aos avanços tecnológicos na área da informática a forma de execução do controle misto se desenvolveu rapidamente nas administrações municipais
Quanto ao lugar da execução	O controle pode ocorrer de forma centralizada, descentralizada e mista, centralizado, quando o acompanhamento é realizado por um único órgão central de controle, descentralizado, realizado em cada uma das unidades de execução, ou unidades setoriais, misto, reunindo de forma sistêmica e integrada as duas formas, centralizada e descentralizada
Quanto à finalidade	Pode-se classificar o controle em preventivo ou de proteção, visando à segurança do patrimônio público; contábil, visando à fidedignidade dos dados necessários à Contabilidade Pública da entidade; estatístico, visando à produção de dados para a medição dos resultados da gestão, permitindo uma retro-alimentação para o planejamento; fiscalizador, visando promover a regularidade da administração; avaliador, visando à consecução dos objetivos traçados pela administração; e comprobatórios, visando às informações essenciais para a prestação de contas dos recursos públicos sob responsabilidade dos administradores
Quanto ao Objeto	Controle é classificado em administrativo, orçamentário, financeiro, patrimonial e operacional, administrativo, quando o objeto controlado são informações sobre gestão de pessoal, de materiais e serviços etc; orçamentário, quando o controle visa o acompanhamento do orçamento público, financeiro, visando os registros sobre as receitas, despesas e as disponibilidades de recursos públicos, patrimonial, operacional e administrativo

Fonte: Vale (2004)

2.18.2 Princípios

Na definição de Mello (2003) princípio é:

[...] é guia ou mandamento nuclear de um sistema. Os princípios inerentes ao controle interno são aqueles que norteiam a fiscalização da gestão da coisa pública, previstos no caput do art. 70 da Constituição Federal: legalidade, legitimidade e economicidade; e os determinados no inciso II do artigo 74 da mesma Carta eficácia e eficiência [...] (p. 817).

Como não há uma padronização organizacional, principalmente, por existirem diferentes estruturas administrativas nos diversos Estados e Municípios, verificam-se discrepâncias a respeito do controle interno, atribuindo-se a responsabilidade para os departamentos de finanças, contabilidade e auditoria, ou, de forma equivocada, à auditoria interna.

Segundo Peter e Machado (2003) os princípios de controle interno são um conjunto de regras, diretrizes e sistemas que têm objetivos específicos como meios para atingir o controle, tais como os indicados no Quadro 14:

Quadro 14
Princípios do controle interno

Tipos	Classificação
Princípio da relação custo/benefício	No que tange a uma abordagem restrita à atividade de controle, deve o administrador sempre ter em mente a relação entre o custo da restrição/correção da atividade de controle e o benefício que ela trará
Princípio da qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários	A atividade de controle, quando relacionada à Administração Pública, compreende desde a compra de insumos para a merenda escolar até o controle das consultas médicas e medicamentos entregues aos munícipes, passando pelas obras municipais e pela regular execução dos serviços contínuos, para tanto, os órgãos de controle devem estar preparados com equipe técnica multidisciplinar para a realização de uma fiscalização efetiva, e não uma fiscalização distante dos objetivos precípuos da Instituição, a eficiência de um órgão de controle depende da qualidade dos seus recursos humanos, se na outras áreas esse fator é importante, no controle é fundamental, porque precisa, sobretudo, da dedicação e motivação de seus agentes

Delegação de poderes e determinação de responsabilidades	Numa estrutura de controles internos, deve haver clara delimitação de responsabilidades, para evitar o comprometimento de sua eficiência
Princípio da Segregação de Funções	O princípio da segregação das funções aparece no bojo da atividade de controle como a orientação de que as funções administrativas sejam segregadas entre vários agentes, órgãos ou ente, a segregação das funções cria um ciclo em que cada dos executores poderá conferir a tarefa feita alhures e dar o devido prosseguimento ao processo de execução
Princípio de Instruções Devidamente Formalizadas	As tarefas devem estar previstas em manuais operacionais: as instruções inerentes ao desempenho funcional da estrutura devem ser escritas em manual de organização, a fim de evitarem a ocorrência de erros e aumentar a eficiência operacional
Princípio da Existência de Controle sobre as Transações Relevantes	Além da cobertura do controle sobre as atividades normais da entidade, deverá ser dada ênfase sobre as transações relevantes devido à magnitude de desperdícios ou fraudes que elas podem ensejar
Princípio da Aderência a Diretrizes e Normas Legais	Os atos da Administração Pública jamais podem desvincular-se das normas, sob pena de nulidade do negócio jurídico que vier a ser celebrado sem essas observâncias, além das normas codificadas, deverão ainda ser observadas normas esparsas e os estatutos de cada pessoa jurídica de direito público

Fonte: Machado (2003).

2.19 O Início da Contabilidade Pública no Brasil

A Contabilidade aparece pela primeira vez no reinado de D. João VI, em 1808, quando publicou-se um alvará, obrigando os contadores gerais da Real Fazenda, a utilizar o método das partidas dobradas da escrituração mercantil (SCHMIDT, 2000). Em 1850 é promulgado o Código Comercial, pela qual a escrituração contábil e a elaboração dos balanços gerais obrigatórios, compostos de bens, direitos e obrigações das empresas comerciais. Slomski (2003) argumenta que, com a instituição do Código Comercial, a Contabilidade começou a se desenvolver. Segundo Iudicibus (2005), o ensino de Contabilidade no Brasil inicia-se oficialmente o ano 1902, com a Escola de Comércio Álvares Penteado, em São Paulo.

No século XX, em 1921, pelo Decreto nº. 15.210, de 28 de dezembro de 1921 do Governo Federal, criou-se a Contadoria Geral da República que no ano seguinte conforme o novo Decreto nº 4.555/1922 transformou-se em Contadoria Central da República. Em 1922,

foi editado o Código de Contabilidade Pública, com 108 artigos, aprovado pelo Decreto Legislativo Federal nº. 4.536, de 28 de janeiro de 1922.

Outro avanço aconteceu em 1940, através do Decreto-Lei nº 2.416, de 17 de julho, do Executivo Federal, que regulamenta a elaboração e a execução dos orçamentos e balanços dos Estados e Municípios, definindo um modelo padrão de balanços para as entidades públicas. Finalmente, os instrumentos legais foram integrados e substituídos pela Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, do Orçamento Público que vigora até hoje e é assegurada pela Lei Complementar nº. 101, de 04 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF. Como aponta Gandra (2001), as referidas mudanças de padronização da Contabilidade pública, através da legislação citada, identificaram a Contabilidade brasileira.

2.19.1 Sistema de contas da contabilidade pública

A Contabilidade Pública brasileira está estruturada por sistemas que permitem identificar a natureza das contas envolvidas no registro dos atos e fatos praticados pelo administrador público. Os sistemas viabilizam a elaboração das demonstrações contábeis e o controle das execuções orçamentária, financeira e patrimonial; representam um conjunto de contas de mesma natureza, mantendo a independência entre eles de forma que os registros do método das partidas dobradas por sistemas.

Para Viana (*apud* PETRI, 1987, p. 24), o Sistema de contas é um conjunto de contas coordenadas em relação a um objeto, o patrimônio, crédito, gestão financeira, previsão entre outros. Acrescenta-se ao conceito a autonomia das contas integrantes de um mesmo sistema, lembrando, porém, que só podem ser movimentadas em contrapartida com as demais contas do mesmo grupo. Segundo o autor, sistemas de contas devem estar estruturados num modelo padrão, para que as contas sejam alocadas corretamente, de acordo com as operações contábeis.

Desse modo, para melhor atender aos aspectos legais, regulamentares e técnicos na Contabilidade Pública, as contas são segregadas em quatro grupos, os quais apresentam características comuns e dão origem aos sistemas de contas: financeiro, patrimonial, orçamentário e de compensação. O sistema orçamentário visa ao controle do orçamento público, evidenciando, de um lado, a perspectiva da arrecadação de receitas isto é a previsão e sua execução e, de outro, a fixação das despesas que são determinadas com base na estimativa de receita e sua execução.

O sistema financeiro tem por objetivo demonstrar o fluxo de caixa das entidades governamentais, evidencia o montante disponível, os valores comprometidos no curto prazo, bem como as origens e as aplicações dos recursos. A execução da receita e despesa que alimentam o sistema orçamentário também é fonte alimentadora do sistema financeiro.

Pode-se dizer que o sistema financeiro abrange todos os ingressos e todos os dispêndios de natureza financeira, sejam orçamentárias ou extra-orçamentárias. As contas integrantes desse sistema visam a compor o balanço financeiro, evidenciam as entradas e as saídas de recursos, sejam decorrentes do orçamento ou não, mas que, de alguma forma afetam o caixa público.

O sistema patrimonial procura registrar as entradas e saídas dos componentes do ativo permanente, dos bens estocados, os direitos e obrigações realizáveis e exigíveis no longo prazo, sejam ou não em decorrência da execução orçamentária, bem como o resultado do exercício, o saldo patrimonial. O sistema pode ser afetado em decorrência de fatos financeiros que, normalmente, são decorrentes da execução orçamentária, bem como de fatos extra-orçamentários.

A Contabilidade Governamental usa, também, o sistema de compensação. As contas contábeis que o integram têm função precípua de controle, sendo que as decorrentes de fatos que podem vir a afetar o patrimônio tais como recebimento de garantias em geral, registro de convênios, contratos, acordos ajustes e outros do gênero que compõem, sem afetá-la, e a estrutura do balanço patrimonial. Nesse sentido, todos os recursos públicos devem ser controlados através de um sistema integrado para acompanhar todos os gastos de acordo com o orçamento público.

2.19.2 Ciclo orçamentário

A execução orçamentária depende, essencialmente, do ciclo orçamentário das despesas e receitas públicas que, segundo Slomski (2003, p. 218-219), compõe-se de quatro etapas básicas, elaboração e aprovação, execução, controle e avaliação. Na fase de elaboração, são fixados os objetivos para o período em que será posto em realização o orçamento, tem por base o Plano Plurianual (PPA) e a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Como afirma o autor, a execução orçamentária depende da elaboração do orçamento público na esfera federal, estadual e municipal em que os gastos públicos são programados de acordo com a lei 4.320/64, do Orçamento público.

A Constituição Federal de 1988 introduziu diretrizes inovadoras de grande significado para a gestão pública, dentre as quais, destacam-se a criação dos novos instrumentos, o Plano Plurianual (PPA) e a Lei das Diretrizes Orçamentárias (LDO). Com os novos instrumentos, valoriza-se o planejamento, as administrações obrigam-se a elaborar planos de médio prazo, os quais mantêm vínculos estreitos com os orçamentos anuais. Além disso, a Constituição criou condições objetivas para a efetiva observância do princípio da universalidade, ou seja, a inclusão de todas as receitas e despesas no processo orçamentário comum (GIACOMONI, 2002).

2.19.3 Demonstrações contábeis públicas

De acordo com a Lei nº 4.320/64, as demonstrações contábeis buscam evidenciar a situação orçamentária, financeira e econômica das entidades, em determinado momento. É por meio das demonstrações que os usuários internos e externos utilizam as informações para subsidiar seu processo decisório. Hendriksen e Van Breda (2007, p. 90) citam a definição do *Financial Accounting Standards Board – FASB* – sobre as características qualitativas da informação contábil como sendo atributos que tendem a ampliar sua utilidade. Segundo os autores, são peças contábeis necessárias para elaboração das demonstrações financeiras, com objetivo de evidenciar a situação econômica e financeira do setor público, de acordo com a lei nº 11.638/2007.

A Resolução nº 1.135/2008 (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2008) dispõe que as características qualitativas são os atributos que tornam as demonstrações contábeis úteis para os usuários. Segundo essa Resolução, as quatro principais características são:

- i. **compreensibilidade:** as informações devem ser prontamente entendidas pelos usuários, para esse fim, presume-se que os usuários tenham um conhecimento razoável dos negócios, atividades econômicas e contabilidade e a disposição de estudar as informações com razoável diligência;
- ii. **relevância:** para serem úteis, as informações devem ser relevantes às necessidades dos usuários na tomada de decisões, as informações são relevantes quando podem influenciar as decisões econômicas dos usuários, ajudando-os a avaliar o impacto de eventos passados, presentes ou futuros ou confirmando ou corrigindo as suas avaliações anteriores.

- iii. confiabilidade: para ser útil, a informação deve ser confiável, ou seja, deve estar livre de erros ou vieses relevantes e representar adequadamente aquilo que se propõe a representar; e
- iv. comparabilidade: a informação deve propiciar ao usuário o discernimento da evolução no tempo, da entidade observada, os usuários devem, também, ser capazes de comparar as demonstrações contábeis de diferentes entidades a fim de avaliar, em termos relativos, a sua posição patrimonial e financeira, o desempenho e as mutações na posição financeira.

As entidades do governo brasileiro, por força da Lei nº. 4.320/64 estão obrigadas a apresentar, no mínimo, quatro demonstrações contábeis, o Balanço Orçamentário, o Balanço Financeiro, o Balanço Patrimonial e a Demonstração das Variações Patrimoniais, sem prejuízo dos quadros, tabelas e notas explicativas que as complementam. Cada uma dessas peças refletirá um resultado, correspondente à movimentação ocorrida no período a que se referir e, naturalmente, poderão ser avaliadas, individualmente, todavia, a análise conjunta dessas peças poderá permitir aferir melhor os resultados da gestão pública (LEI nº. 4.320/64).

Nesse sentido, Kohama (2006, p. 143) afirma que se deve observar que os balanços públicos, em que se inclui a demonstração das variações patrimoniais, podem ser analisados e interpretados individualmente. Porém, o trabalho de análise e interpretação deve ser apresentado de forma consolidada em seu conjunto, pois somente com essa abrangência é que se terão as melhores condições de análise e interpretação dos resultados apresentados.

Dessa forma os relatórios da Contabilidade constituem instrumentos do sistema de controle interno, sendo-lhes atribuída a função de servir ao processo de decisões e evidenciar os fatos ocorridos na Administração, compreendendo-se que a evidenciação, segundo Machado Jr. e Reis (1997, p. 182).

2.19.4 Balanço Orçamentário

De acordo com a Lei nº. 4.320/64 e a NBCASP, o Balanço Orçamentário, objetiva o controle do Orçamento Público, a Lei Orçamentária e créditos adicionais, na sua plena execução, possibilitando o entendimento em nível de planejamento estatal e suas variações, durante a execução orçamentária. É projetado de forma a evidenciar os valores previstos das receitas, a fixação das despesas e a execução. Para se entender melhor o Balanço

Orçamentário necessita-se explicar os conceitos de receita e despesa pública e sua classificação orçamentária, bem como esclarecer o que são créditos adicionais.

2.19.5 Classificação orçamentária da despesa e da receita

As receitas e despesas públicas podem ser classificadas de acordo com vários critérios. O objetivo é permitir a avaliação antes, durante e após sua realização e execução. A classificação das despesas permite certa padronização, propiciando, também, a obtenção de informações essenciais à análise do gasto público. De igual modo, a classificação das receitas contribui para sua compreensão, tornando mais clara sua procedência e destinação e, facilita, ainda, sua previsão. As receitas podem ser classificadas, especialmente, quanto às fontes de recursos, quanto o aspecto econômico e, a forma de realização. A classificação das despesas faz-se pelos critérios, institucional, funcional, por programas e segundo a sua natureza.

2.19.6 Classificação orçamentária da despesa

Piscitelli (2006, p. 172) refere-se à despesa pública como um dispêndio de recursos do patrimônio público, representando, essencialmente, uma saída de recursos financeiros imediata com redução de disponibilidades – ou mediata – com o reconhecimento da obrigação. A Lei nº. 4.320/1964 não definiu o termo despesa, no seu texto, limitou-se a classificar as despesas e vinculá-las a uma autorização legislativa, ou seja, qualquer gasto efetivado pela administração pública tem de estar fixado na Lei Orçamentária Anual (LOA). As classificações da despesa orçamentária destacadas na Lei são: institucional, funcional, por programas, e segundo a natureza:

A classificação institucional compreende os órgãos setoriais e suas respectivas unidades orçamentárias. Sua finalidade principal é evidenciar as unidades administrativas responsáveis pela execução da despesa. O código da classificação Institucional compõe-se de cinco algarismos, os dois primeiros reservados à identificação do Órgão e os demais à Unidade, conforme os artigos 13 e 14 da Lei 4.320/64 (BRASIL, 1988).

A classificação funcional compõe-se de um rol de funções e subfunções pré-fixadas, servindo como agregador dos fatos públicos por área de ação governamental, nas três esferas. Trata-se de uma classificação independente dos programas. A finalidade principal é fornecer

as bases para apresentação de dados e de estatísticas sobre os gastos públicos nos principais segmentos em que atuam as organizações do Estado.

Por ser de aplicação comum e obrigatória no âmbito dos Municípios, dos Estados e da União, a classificação funcional permitirá a consolidação nacional dos gastos do setor público. O critério funcional de classificação da despesa possui duas categorias, função e subfunção.

A função representa o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público. Por exemplo, a função Encargos Especiais engloba as despesas em relação às quais não se possa associar um bem ou serviço a ser gerado no processo produtivo corrente, tais como dívidas, ressarcimentos, indenizações e outras afins, representando, portanto, uma agregação neutra.

A subfunção representa uma partição da função, visando agregar determinado subconjunto de despesas do setor público. Na nova classificação a subfunção identifica a natureza básica das ações que se aglutinam em torno das funções. Segundo a portaria Secretaria do Financeiro (MINISTÉRIO DA FAZENDA, PORTARIA n.º. 42/99), as subfunções poderão ser combinadas com funções diferentes daquelas a que estão relacionadas.

O programa é o elo integrador entre o planejamento e o orçamento, ou seja, entre o Plano Plurianual (PPA) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Em termos de estruturação, o plano finaliza-se no programa e o orçamento começa no programa, havendo convergência entre as estruturas do plano plurianual e do orçamento anual a partir do programa, o que os confere a esses documentos uma integração desde a origem, sem a necessidade, portanto, de buscar-se uma compatibilização.

Além disso, o programa é o instrumento de organização da atuação governamental. Articula um conjunto de ações que concorrem para um objetivo comum preestabelecido, mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual, visa à solução de um problema ou o atendimento de uma necessidade demandada da sociedade.

Toda a ação finalística do Governo Federal deverá ser estruturada em programas, orientados para consecução dos objetivos estratégicos definidos, para o período, no PPA. A ação finalística é a que proporciona bem ou serviço para atendimento direto às demandas da sociedade.

Já os programas de ações não finalísticas são programas constituídos, predominantemente, de ações continuadas, devendo conter metas de qualidade e produtividade a serem atingidas em prazo definido. Os programas de trabalho são concretizados por meio das ações de governo que podem ser classificadas como, atividade, projeto e operação especial. De acordo com a Portaria nº. 42/99 (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 1999), art. 2º, estão assim conceituados no Quadro 15:

Quadro 15
Programa de trabalho

Tipo	Classificação
Atividade:	É um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação de governo
Projeto	É um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, que se realizam num período limitado de tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação do governo
Operação Especial	São ações que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto e não gera contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços. Representam, basicamente, o detalhamento da função “Encargos Especiais”.
Classificação Quanto à Natureza da Despesa	Para classificar uma despesa quanto à sua natureza deve-se considerar a categoria econômica, o grupo a qual pertence, a modalidade da aplicação e o elemento. O código da classificação da natureza da despesa é constituído por seis algarismos, onde: 1º indica a categoria da despesa, ou seja, despesas correntes ou de capital; 2º indica o grupo da despesa; 3º/ 4º indicam a modalidade da aplicação; 5º/ 6º indicam o elemento da despesa (objeto de gasto)

Fonte: Portaria nº. 42/99.

As despesas correntes, também chamadas de efetivas, correspondem a fatos modificativos, com a diminuição de ativo sem concomitante diminuição de passivo, ou aumento de ativo, ou com aumento de passivo sem concomitantemente aumento de ativo ou diminuição de passivo, enquanto as despesas de capital, também chamadas de por mutação patrimonial, correspondem a fatos permutativos.

2.19.7 Classificação orçamentária da receita

Para Piscitelli (2006, p. 128), “em sentido amplo, receita pública caracteriza-se como um ingresso de recursos ao patrimônio público, mais especificamente como uma entrada de recursos financeiros que se reflete no aumento das disponibilidades”. Silva (2000, p. 99) considera como receita pública toda e qualquer quantia ingressada nos cofres públicos, sendo consideradas como receitas efetivas as que correspondem aos ingressos que, ao serem recolhidos, integram o patrimônio público como elemento novo e positivo.

Dessa forma, a Administração Pública, ao proceder aos registros das receitas que integram o patrimônio público de forma definitiva e positiva, classifica como receita pública efetiva, e as que estão sujeitas ao acréscimo de passivos, ou decréscimos no ativo, como receitas públicas não efetivas, pois não alteram quantitativamente o patrimônio público. De acordo com o art. 57 da Lei n. 4.320/64, são classifica como receita orçamentária todas as receitas arrecadadas, inclusive, as provenientes de operações de crédito, ainda que não previstas no orçamento e podem ser classificadas pelos seguintes aspectos, conforme Quadro 16:

Quadro 16
Classificação orçamentária das receitas

<p>Receita Orçamentária Quanto ao Aspecto Econômico: A Lei nº. 4.320/64 classificou a receita pública orçamentária em duas categorias econômicas: Receita Corrente e Receita de Capital</p>	<p>Receita Corrente – São ingressos de recursos financeiros oriundos das atividades operacionais, para aplicação em despesas correspondentes, também em atividades operacionais, correntes ou de capital, visando atingir os objetivos constantes dos programas e ações de governo. São receitas correntes: receita tributária; receita patrimonial; receita agropecuária; receita industrial; receita de serviços; receitas transferidas; e outras receitas correntes (provenientes de multas, juros de mora, indenizações e restituições, receita da cobrança da dívida ativa e outras)</p> <p>Receita de Capital – é a proveniente da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão em espécie de bens e direitos; de recursos recebidos de outras pessoas de direito público, ou privado, destinados a atender despesa de capital e, ainda, o superávit corrente (diferença entre a receita e a despesa corrente realizada). De acordo com a Lei nº. 4.320/64, as receitas de capital serão classificadas nos seguintes níveis de subcategorias econômicas: Operações de Crédito; Alienação de Bens; Amortização de Empréstimos; Transferência de Capital</p>
<p>Classificação da Receita Orçamentária Quanto à Forma de Realização</p>	<p>Receitas Próprias – quando o seu ingresso é promovido pelos próprios órgãos, diretamente ou através de agentes arrecadadores autorizados</p> <p>Transferências – quando a sua arrecadação se processa através de outros órgãos, em virtude de dispositivos constitucionais e/ou legais, ou ainda, mediante celebração de acordos ou convênios</p> <p>Financiamentos (operações de crédito) – são os recursos provenientes da venda de títulos da dívida pública ou de financiamento de obras de interesse coletivo, ou ainda, para outras finalidades previstas no respectivo contrato, com previsão de resgate, geralmente a longo prazo, podendo ser internos – quando captados dentro dos limites geográficos do País, ou externos – quando obtidos em estados estrangeiros</p>
<p>Classificação da Receita Orçamentária por Fonte de Recursos</p>	<p>A classificação da receita por fonte de recursos indica a sua origem. Por meio dessa classificação estima-se, no orçamento, e acompanha-se, durante a execução, o comportamento da arrecadação de cada modalidade de receita orçamentária registrada no nível mais analítico. Agrupadas em títulos sintéticos, as fontes de receita constituem a classificação básica para análises econômico-financeiras sobre o financiamento das ações governamentais. Os principais grupos de fontes de recursos são os seguintes: Receita Tributária; Receita de Contribuições; Receita Patrimonial; Receita Agropecuária; Receita Industrial; Receita de Serviços; Transferências Correntes; Outras Receitas Correntes; Operações de Crédito; Alienação de Bens; Amortização de Empréstimos; Transferências de Capital; Outras Receitas de Capital</p>

Fonte: Lei n. 4.320/64.

2.19.8 Créditos adicionais

Além da classificação orçamentária da receita e da despesa, compõem o balanço orçamentário os créditos adicionais. No decorrer do exercício de vigência da Lei Orçamentária Anual, o Poder Executivo pode efetuar, submetendo sua proposta ao Congresso Nacional, alterações na previsão de receita e na fixação da despesa. Essas alterações denominam-se créditos adicionais.

Os créditos adicionais destinam-se à realização de despesas não previstas ou, insuficientemente, previstas na LOA, em razão de falhas de planejamento ou fatos imprevistos, bem como para utilização dos recursos que ficaram sem despesas correspondentes em caso de veto, emenda ou rejeição da LOA. A iniciativa das leis referentes a créditos adicionais é privativa do Chefe do Executivo, que deverá, obrigatoriamente, justificar as razões das novas adições ao orçamento. Os dispositivos previstos no art. 41, da Lei nº. 4.320/64 classificam os créditos adicionais em: suplementares, os destinados a reforço de dotação orçamentária. Incorporam-se ao orçamento adicionando-se à dotação orçamentária a que se destinou reforçar, especiais os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica. Incorporam-se ao orçamento, mas conservam sua especificidade, demonstrar a conta dos mesmos, separadamente e extraordinários os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.

O regime de caixa, adotado no Brasil, para as receitas é criticado, por ferir o princípio contábil da competência. Decorre, principalmente, da possibilidade de abertura de créditos adicionais por conta do superávit financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício anterior. Nesse sentido, para evitar a ocorrência de falso superávit financeiro, a legislação indica que os créditos da Fazenda Pública sejam escriturados como receita somente no exercício em que forem arrecadadas.

A vigência dos créditos adicionais, segundo a Constituição Federal, é limitada ao exercício financeiro em que forem autorizados. Os créditos especiais e extraordinários cujo ato de autorização seja promulgado nos últimos quatro meses do exercício financeiro serão, nos limites de seus saldos, incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente esses créditos complementam os recursos para atender as despesas públicas e o complemento das obrigações com os credores.

2.19.9 Balanço financeiro

O balanço financeiro, elaborado a partir das contas do sistema financeiro, é a demonstração contábil que evidencia o fluxo financeiro de uma entidade pública, ou seja, os movimentos ocorridos por meio das operações financeiras. Trata como receita todo e qualquer ingresso efetivado aos cofres públicos e despesa qualquer saída, dividem-se em orçamentárias e extra-orçamentárias.

Segundo a Lei nº. 4.320/64 em seu art. 103 dispõe, o balanço financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias, bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos, em espécie, provenientes do exercício anterior, 40 e os que se transferem para o exercício seguinte. Ou seja, a partir do saldo inicial das disponibilidades, são acrescidas as receitas orçamentárias e as extra-orçamentárias, incluídos nestas os valores das contas Restos a Pagar e Serviço da Dívida a Pagar, inscritos no exercício. Ao serem deduzidas das despesas orçamentárias e das baixas extra-orçamentárias, obter-se-á o saldo das disponibilidades ao final do período analisado.

As receitas e despesas orçamentárias foram explicitadas na subseção anterior, quanto às extra-orçamentárias, são aquelas que não integram o orçamento público. Fazem parte da sua composição os restos a pagar, os serviços da dívida a pagar, os depósitos, de terceiros e os débitos de tesouraria como, por exemplo, as obrigações decorrentes de empréstimos por antecipação de receita orçamentária (ARO).

2.19.9.1 *Restos a pagar*

Restos a pagar são as despesas empenhadas pendentes de pagamentos na data de encerramento do exercício financeiro, inscritas, contabilmente, como obrigações a pagar no exercício subsequente Piscitelli (2006, p. 183). De acordo com a Lei 4.320/64, e o Decreto nº. 93.872/86 consideram-se restos a pagar as despesas empenhadas e não pagas até 31 de dezembro, distinguem-se as despesas processadas das não processadas. Diz-se que a despesa está processada quando já transcorreu o estágio da liquidação, enquanto as despesas não processadas são aquelas cujos serviços se encontram em execução, ou seja, ainda não existe o direito líquido e certo do credor.

As receitas extra-orçamentárias, os valores relativos à inscrição de restos a pagar do exercício, têm a função de compensar o valor da despesa orçamentária imputada como

realizada, porém, não paga no exercício de emissão do empenho. O procedimento procura transferir o estágio do pagamento para o exercício seguinte, tratando sob o ponto de vista eminentemente financeiro, uma vez que, do ponto de vista orçamentário, encerra-se no fim do exercício, no qual, no valor da despesa orçamentária executada, foi incluído o valor dos restos a pagar registrado. Sobre esse assunto, Machado Jr. e Reis (2002) explicam que os restos a pagar processados são apresentados na receita extra-orçamentária pelo fato de envolverem empenhos incluídos na despesa orçamentária.

2.19.10 Balanço Patrimonial

O balanço patrimonial previsto na Lei nº. 4.320 de 17 de março de 1964, apresenta estrutura diferente da exigida na Lei das Sociedades Anônimas S/A nº. 6.404/1976. Na contabilidade do setor público, o balanço patrimonial compreende os elementos patrimoniais, separam-se em financeiros e não financeiros, contas do subsistema patrimonial, tanto para o ativo como para o passivo. O ativo e passivo não financeiro é denominado de permanente. Esta forma de apresentação relaciona-se com o cálculo do superávit financeiro, fonte de recursos para abertura de créditos adicionais. Segundo a Lei nº. 4.320/64, o balanço patrimonial está estruturado em ativo financeiro, ativo permanente, passivo financeiro, passivo permanente, saldo patrimonial e as contas de compensação.

O ativo financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e os valores numerários. O ativo permanente compreenderá os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa. O passivo financeiro compreenderá as dívidas fundadas e outras cujo pagamento independa de autorização orçamentária. O passivo permanente compreenderá as dívidas fundadas e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate.

Na contas de compensação serão registrados os bens, valores, obrigações e situações que, possam vir a afetar o patrimônio. Assim, a diferença dos subsistemas financeiro e patrimonial é necessária para identificar, conforme exige a Lei, o ativo e passivo financeiro. Observa-se que a diferença entre financeiro e permanente é, segundo a Lei, um critério orçamentário, ou seja, relaciona-se com o ter ou não autorização orçamentária para sua execução. Segundo as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP), o Balanço Patrimonial, estruturado em Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido, e deve evidenciar qualitativa e quantitativamente a situação patrimonial da entidade pública.

3 METODOLOGIA

A metodologia, como parte integrante de um projeto de pesquisa, indica os passos para orientar a condução da investigação científica. Dessa forma, Thiollent (2000, p. 25) afirma que a metodologia lida com a avaliação de técnicas de pesquisa e com a geração ou a experimentação que remetem aos modos efetivos de captar e processar informações e resolver diversas categorias de problemas teóricos e práticos.

Ainda, metodologia é conjunto de procedimentos adotados para a consecução do trabalho proposto. Afirma Teixeira (2008), metodologia significa, etimologicamente, o estudo dos caminhos, dos instrumentos usados para se fazer pesquisa científica, os quais respondem o como fazê-la de forma eficiente. Reforçando o entendimento, Richardson (1999, p.29), explica que o método em pesquisa significa a escolha de procedimentos sistemáticos para a descrição e explicação de fenômenos.

A pesquisa é o procedimento sistemático e racional cujo objetivo é responder ao problema proposto, que pode ser motivada por razões intelectuais e/ou práticas. Poderia, ainda, de forma simplificada, ser entendida com a busca de responder alguma coisa. Entendendo-se que ciência é o conhecimento, pesquisa científica nada mais é a busca de produzir o conhecimento acerca de algo. Esta pesquisa efetuou uma investigação documental, que consistiu no levantamento de dados. A característica da pesquisa documental é a fonte de coleta de dados restrita a documentos inscritos ou não, constituindo-se as fontes primárias (LAKATOS, 2002, p.62).

3.1 Método de pesquisa

Este trabalho adotou a abordagem de cunho qualitativo, podendo contribuir para o fortalecimento dos instrumentos de controle interno aplicados pelo setor público. Nesta

pesquisa, examinou-se as práticas de controle interno da Prefeitura Municipal de Manaus. A definição das variáveis de pesquisa é uma atividade de planejamento para preparar a coleta de dados.

A identificação prévia das variáveis possibilita a utilização posterior de instrumentos adequados à coleta de dados do estudo. No estudo, são identificadas as variáveis que permitem alcançar os objetivos e a problemática de pesquisa, examinando o controle interno, as normas contábeis brasileiras relacionadas, legislações e normas do governo que regulam o controle.

O universo investigado foi delimitado sobre Controle Interno ao setor público, particularizando-se o Município de Manaus, no período de janeiro, fevereiro e março de 2009 e 2010. Em função da escassa literatura existente a respeito do controle interno no Amazonas, a pesquisa foi desenvolvida, buscando-se informações com base no Sistema de Controle Interno do Município de Manaus (LEI ORGÂNICA DO MUNICÍPIO DE MANAUS, 2006).

Na fase exploratória, realizou-se levantamento da literatura e de informações para contextualização e conhecimento do objeto em estudo. Para Yin (2010), o protocolo contém o instrumento, os procedimentos e as regras gerais seguidas no estudo do protocolo. O protocolo de estudo é um instrumento metodológico que aumenta a confiabilidade da pesquisa e se destina a orientar o investigador na realização da coleta de dados de um caso único Yin (2010). A pesquisa realizada empregou um estudo comparativo sobre o cumprimento das normas sobre controle interno, revisão bibliográfica, análises e sistematização das informações dos objetivos propostos.

No tocante à análise de documentos, Burgess (1997, p. 149-150) explica que as questões podem apresentar características de autenticidade, de distorção, de fraude, de disponibilidade e de amostragem. O pesquisador deve considerar várias estratégias para a abordagem dos documentos e, dessa forma, usar elementos que permitam a análise comparativa entre este método e outros. O autor conclui que a informação documental deve ser contextualizada se os materiais destinam-se a ser usados de modo descritivo ou em termos de estabelecimento de generalizações.

O presente estudo analisou a existência de controle interno na Prefeitura Municipal de Manaus a partir do referencial teórico, bem como dos instrumentos legais, tais como: a legislação, Diário Oficial, relatórios, decretos, resolução e artigos sobre os procedimentos para a criação e implantação de estrutura de controle interno. Uma limitação do estudo foi ausência da análise dos custos e benefícios relativos da implantação do controle interno.

Para identificar o referencial teórico sobre os conceitos e práticas de controle interno foram examinadas as obras de diversos autores sobre o tema. Em relação à transparência, as informações foram obtidas através do portal da Prefeitura de Manaus, o que justifica o cumprimento da lei da transparência. Sobre a execução orçamentária, todos os gastos do setor público são acompanhados pela Controladoria Geral e publicados em website a execução das receitas e despesas, comprovando o cumprimento da legislação.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DE RESULTADO

Os resultados e análise dos dados da pesquisa sobre controle interno na Prefeitura Municipal de Manaus foram diagnosticados nos objetivos específicos, expressando a existência das práticas de controle interno, detectadas com base em documentos, lei e Diário Oficial do Município.

Nesse sentido, observou-se que Secretária Municipal de Finanças exerce o Controle Interno com acompanhamento dos gastos utilizados pelas Unidades Gestoras da Administração Municipal, com isso, percebeu-se que, a Prefeitura cumpre o que estabelece a legislação municipal sobre o Sistema de Controle Interno. Observou-se ainda que, é o executivo municipal quem administra todos os recursos programados para sua administração, enquanto que, a Câmara Municipal, fiscaliza os gastos públicos.

Verificou-se que, a estrutura de controle interno na Administração Municipal direta e indireta possui várias competências, tais como: avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, executar os programas de governo e orçamento, comprovar a legalidade e os resultados da gestão orçamentária e patrimonial dos órgãos da administração e, exercer o controle das operações de créditos, além de apoiar o controle externo no exercício de sua missão.

À luz desta pesquisa, examinou-se a Transparência na execução orçamentária municipal através de acesso público (via internet) no Portal Transparência Manaus, no qual são publicadas todas as informações sobre as despesas e receitas do município. Nessa ótica, detectou-se que, a Prefeitura de Manaus visa o propósito de propiciar a acessibilidade a toda população referente à divulgação de suas ações de governo no que compete aos gastos realizados em toda sua administração com as despesas liquidadas e as receitas arrecadadas, conforme demonstra as tabelas abaixo detalhadas, como também nos anexos sobre a execução orçamentária.

Tabela 1
Balço Patrimonial da Prefeitura Municipal de Manaus, exercício de 2010

Ativo	Passivo
Financeiro: R\$ 505.874.101,88	Financeiro: R\$ 270.033.875,55
Realizável a longo prazo: R\$ 2.230.441.893,06	Exigível a longo prazo: R\$ 267.766.064,16
Permanente: R\$ 583.899.697,55	Patrimônio: R\$ 2.782.415.782,55
Compensado : R\$ 356.079.001,97	Compensado: R\$ 356.079.001,97
Total Ativo: R\$ 3.676.294.694,46	Total Passivo: R\$ 3.676.294.694,46

Fonte: PMM, 2010.

Tabela 2
Balço Financeiro da Prefeitura Municipal de Manaus, exercício de 2010

Receita	Despesas
Orçamentária: R\$ 2.297.982.216,75	Orçamentária: R\$ 2.309.154.915,10
Extra-orçamentária: R\$ 638.379.247,47	Extra-orçamentária: R\$ 600.929.367,60
Total Receita: R\$ 2.936.361.464,22	Total Despesas: R\$ 2.910.084.282,70

Fonte: PMM, 2010.

Tabela 3
Balço Orçamentário da Prefeitura Municipal de Manaus, exercício de 2010

Receita Orçamentária			Créditos Orçamentários		
Previsão	Execução	Diferenças	Fixação	Execução	Diferença
R\$	R\$	R\$	R\$	R\$	R\$
2.248.297.000,00	2.297.982.216,7	49.685.216,75	2.573.026.023,62	2.309.154.915,10	(263.871.108,52)

Fonte: PMM, 2010.

Tabela 4
Receitas 2009

Receita Arrecadada (2009)	Receita própria (09)	Transf. do estado (09)	Transf. da união (09)	Outras Transf. (09)	Op. De créditos (09)
Janeiro	R\$ 39.427.575,54	R\$ 55.855.792,00	R\$ 23.336.234,15	R\$ 9.782.626,30	R\$ 837.278,05
Fevereiro	R\$ 29.781.914,53	R\$ 54.991.300,68	R\$ 18.691.995,61	R\$ 6.799.739,84	R\$ 837.278,05
Março	R\$ 50.961.450,26	R\$ 50.863.463,65	R\$ 21.410.973,67	R\$ 10.299.521,49	R\$ 837.278,05

Fonte: Prefeitura Municipal de Manaus, 2009.

Tabela 5
Despesas 2009

Despesa liquidada (2009)	Despesas correntes (2009)	Despesas de capital (2009)
Janeiro	R\$ 105.811.261,00	R\$ 979.230,19
Fevereiro	R\$ 89.349.114,43	R\$ 2.033.018,78
Março	R\$ 118.066.348,24	R\$ 2.909.946,65

Fonte: Prefeitura Municipal de Manaus, 2009.

Tabela 6
Receitas 2010

Receita Arrecadada (2010)	Receita própria (10)	Transf. do estado (10)	Transf. da união (10)	Outras Transf. (10)	Op. De créditos (10)
Janeiro	R\$ 36.427.575,54	R\$ 49.558.557,92	R\$ 25.336.234,15	R\$ 8.782.626,30	R\$ 737.278,05
Fevereiro	R\$ 38.882.609,01	R\$ 54.603.553,75	R\$ 27.611.140,68	R\$ 3.067.906,47	R\$ 15.659.838,10
Março	R\$ 81.743.251,38	R\$ 30.373.170,22	R\$ 82.805.973,67	R\$ 19.080.780,22	R\$ 460.865,93

Fonte: Prefeitura Municipal de Manaus, 2010.

Tabela 7
Despesas 2010

Despesa liquidada (2010)	Despesas correntes (2010)	Despesas de capital (2010)
Janeiro	R\$ 109.489.540,68	R\$ 11.379.660,35
Fevereiro	R\$ 117.676.962,71	R\$ 28.044.691,06
Março	R\$ 131.277.390,00	R\$ 42.244.481,19

Fonte: Prefeitura Municipal de Manaus, 2010.

Se faz importante ressaltar que, o processo de aprovação dos relatórios de prestação de contas da Prefeitura de Manaus encaminhados ao TCE/AM, o qual tem a competência do Controle Externo de todas as demandas de despesas públicas do Estado do Amazonas, efetiva-se através do Controle Parlamentar Direto, Tribunal de Contas do Estado e Controle Jurisdicional com legalidade, legitimidade e economicidade.

Esse processo ocorre em primeira instância, quando o Tribunal de Contas do Estado como órgão fiscalizador, possui metas de julgamentos para aprovar ou rejeitar as contas públicas das Prefeituras na administração de seus Gestores Públicos Municipais. Dentre estas

metas, destacamos: o julgamento político pelas metas alcançadas e Plano de Trabalho; Publicação das informações sobre a Execução Orçamentária no Portal da Transparência; verificação da ocorrência do excesso de limite nas Despesas de acordo com a Execução Orçamentária; análise dos Relatórios da Gestão Fiscal quanto a transparência das informações corretas.

Ao final do julgamento, o TCE emite um parecer com legal, ilegal ou legal com ressalva, e, em seguida, encaminha para o legislativo municipal à apreciação que nomeará um Relator para analisar as contas, de acordo com os percentuais estabelecidos pelo Orçamento nas áreas de educação, saúde, transporte, saneamento básico. Por conseguinte, será votado em plenário, com base no parecer do Tribunal de contas do Estado com aprovação ou rejeição.

No decorrer da pesquisa, de acordo com informações em Relatórios do Tribunal sobre prestação de contas, constatou-se ainda que, na maioria das vezes, as contas da Prefeitura de Manaus são rejeitadas ou aprovadas com ressalva, podendo proporcionar punições por parte do TCE/AM.

De acordo com as informações coletadas e analisadas, pode-se afirmar que a transparência de controle interno junto a Prefeitura de Manaus, obedece aos processos necessários de prestação de contas, exigidos pela legalidade competente ao Órgão responsável pela execução orçamentária dos gastos públicos do Estado do Amazonas.

5 CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES

A pesquisa realizada na Prefeitura Municipal de Manaus sobre controle interno no setor público, percorreu por várias etapas, as quais permitiram apontamentos dos resultados obtidos, estratificando os seguintes:

- As práticas de controle interno existentes na Prefeitura Municipal de Manaus são de responsabilidade da Secretaria Municipal de Finanças, a qual mantém o controle e acompanhamento de todas as despesas e receitas da Administração Municipal, de acordo com a execução orçamentária.

- Identificou-se ainda que, a Secretaria Municipal de Finanças possui vários instrumentos de controle, como os registros contábeis das despesas e receitas utilizadas pelas unidades gestoras, bem como os demonstrativos contábeis, relatório fiscal resumido, conciliação bancária dos saldos das contas públicas. Isso ocorre para produzir informações aos usuários internos e externos da contabilidade.

- Os conceitos sobre as práticas atuais de controle interno à luz das teorias existentes têm relação com as práticas de controle adotadas na Prefeitura Municipal de Manaus.

- Examinou-se a transparência na execução orçamentária de acordo com o orçamento municipal, em que todos os gastos públicos do município estão disponíveis no Portal da Transparência da Prefeitura de Manaus. Dessa forma, avaliou-se que uma perfeita transparência na administração municipal, a qual respondeu a problemática da pesquisa.

Se faz importante observar que, para alcançar os resultados supracitados, algumas limitações surgiram concomitante durante o percurso, como dificuldades encontradas quanto ao acesso das informações descritas nos documentos analisados, permissão para agendamento com responsáveis pelos órgãos públicos de controle interno e externo e o tempo limitado para a realização da pesquisa em pauta.

Diante do estudo e da pesquisa em questão, sugerimos a necessidade da realização de novos estudos e novas pesquisas sobre a problemática do controle interno no setor público

municipal, os quais poderiam ser executados através da criação de linhas de pesquisa que objetivassem a dedicação aos estudos voltados para a gestão financeira, orçamentária e patrimonial, relacionada ao controle interno e externo dos gastos públicos do Estado do Amazonas. Isso posto, subsidiaria muitas inquietações, auxiliando na boa qualidade do controle interno e externo voltados à gestão pública dos municípios, sabendo-se que a presente pesquisa não esgota as inquietudes da sociedade, por isso, justifica-se a continuação de novas pesquisas.

REFERÊNCIAS

A **Lei Federal nº 8443**, de 16 de julho de 1992 (Lei Orgânica do TCU Brasil). Constituição 1988.

ANDRADE, Adriana; ROSSETTI, Paschoal. **Governança corporativa: Fundamentos, desenvolvimento e tendências**. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2007.

BRASIL. **Constituição Federal**: promulgada aos 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br>. Acesso em 10 mai. 2004.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1998**. PINTO, Antonio Luiz de Toledo et al. 27 ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

BRASIL, **Lei Complementar nº. 101**, de 4 de maio de 2000 (LRF)

BRASIL, **Controle social e um mecanismo para ampliar o envolvimento da Sociedade**. Rio de Janeiro.: Konrad Adeneur, 2003.

_____. **Lei Complementar nº. 101**, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de Finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L101.htm>.

_____. **Lei da Responsabilidade Fiscal (LRF)** - Lei complementar nº. 101 de 04 de maio de 2000.

_____. **Lei n. 4.320**, de 4, de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>.

_____. **Lei das Sociedades Anônimas nº. 6.404** de 15 dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações.

BUGARIN, Maurício Soares; VIEIRA, Laércio Mendes; GARCIA, Leice Maria. **Controle dos gastos públicos no Brasil: instituições oficiais, controle social e um mecanismo para ampliar o envolvimento da sociedade.** Rio de Janeiro: Konrad-Adenauer-Stiftung, 2003.

BURGESS, Robert G. **A pesquisa de terreno: uma introdução.** Tradução Eduardo de Freitas e Maria Inês Mansinho. Oeiras: Celta, 149-150. 1997

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION (COSO). **Report of the National Commission on Fraudulent Financial Reporting (1987).** Disponível em: <http://www.coso.org>

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC), nº. 1.135/2008: **Norma Brasileira de Contabilidade T 16.8** – Controle Interno, de 25 de novembro de 2008.

DI PIETRO; ZANELLA, Maria Sylvia. **Direito administrativo.** 20 ed.. São Paulo: Atlas, 2007.

FABER, M; MANSTETTEN, R; PROOPS, J. **Ecological Economics: concepts and methods.** Cheltenham: Edward Elgar, 1996.

FACCIONI, Victor J. **Sistema de Controle Interno da Administração Pública Municipal: proposta para instituir controle interno nas administrações municipais.** Encontro Nacional dos Tribunais de Contas. Pará: 2001. Disp. em: http://www.tce.rs.gov.br/legislacao/controle_interno/pdf/palestra.
FAYOL, Henri. **Administração Geral**, 9ª. ed. São Paulo: Atlas, 1981.

GANDRA, Ives da Silva Martins. **Comentários à lei de responsabilidade fiscal.** São Paulo: Saraiva, 2001.

GARRETE, E; VERMEULE, A. **Transparency in the buget process.** 2006.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público.** 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIANINI, Máximo Severo. **Controllo: Nozioni e Problemi** Revista Trimestrale di Diritto Pubblico, v. IV, 1974.

GUERRA, Evandro Martins. **Os controles internos e externos na administração pública**. 2 ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005

HENDRIKSEN, Edson S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da Contabilidade**. Tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 2007.

INTERNATIONAL FEDERATION OF (IFAC). **Governance in the public sector: a Governing body Perspective International Public Sector. Study – Study 13** New York: August, (2001).

INTERNATIONAL ORGANITION OF SUPREME AUDIT INSTITUCION – INTOSAI, The Lima, **Declaration of Gudelines on Auditing Precepts**. Disponível em: <http://www.intosai.org>. 2007 .

IUDICÍBUS, Sérgio. **Teoria da contabilidade**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2005.

KOHAMA, Hélio. **Balancos Públicos: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Técnicas de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2002.

LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 6 ed. São Paulo: Atlas 2007.

Lei Orgânica do Município de Manaus - LOMAN nº 051 de 29.12.2006.

MACHADO JR, Jose Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. **A lei 4.320 comentada**. 27 ed. Rio de Janeiro: IBAM, 1997.

MATOS, Francisco Gomes. **Empresa Feliz**. 3. ed. São Paulo : Makron Books, 1996

MEDAUAR, Odete. **A processualidade no direito administrativo**. São Paulo: RT, 1993.

MEDAUAR, Odete. **Direito Administrativo Moderno**. 10. ed. ver. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

MEIRELES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de Mello. **Curso de Direito Administrativo**. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Portaria SOF nº. 42/99** – Atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I do § 1º do art. 2º e § 2º do art. 8º, ambos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, estabelece os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais, e dá outras providências.

NEVES GARCIA, Francisco Aristides. **Controle Interno: Inibidor de erros**. Revista Normas Brasileiras. **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP)** de 21 de novembro de 2008.

Pensar Contábil. nº 2. Rio de Janeiro: 1998. Recebido em: 11/05/2008. Aceito em: 07/07/2008.

PETER, M. da G. A.; MACHADO, M.V.V. **Manual de auditoria governamental**. São Paulo: Atlas, 2003.

PETRI, Nelson. **Análise de Resultados no Setor Público**. São Paulo - Tese de Doutorado - FEA/USP - 1987.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio et all. **Contabilidade Pública: Uma abordagem da administração financeira pública**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA, Disponível em: am.transparencia.gov.br/Manaus.

PORTARIA SOF nº. 42/99 – Atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I do § 1º do art. 2º e § 2º do art. 8º, ambos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, estabelece os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais, e dá outras providências.

PROOPS, JOHN L. R., MALTE FABER, REINER MANSTETTEN and Frank Jost. 1996. **“Achieving a sustainable world”**. Ecological Economics, 1996.

POUBEL, Domingos de Castro. **Auditoria e controle interno na administração pública**. São Paulo: Atlas, 2008.

RELATÓRIOS DE DESPESAS E RECEITAS DA PREFEITURA DE MANAUS – Disponível em www.pmm.am.gov.br

RIBEIRO FILHO, José Francisco; PEDERNEIRAS, Marcicleide; LOPES, Jorge. **Estudando Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

SCHMIDT, Paulo. **História do pensamento contábil**. Porto Alegre: Bookman, 2000.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública: um enfoque na contabilidade municipal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

TEIXEIRA, Gilberto. **O que significa metodologia?** Disponível em: <<http://www.serprofessoruniversitario.pro.br/>>.

THIOLLENT, M. **Metodologia da pesquisa-ação**. 9ª. ed. São Paulo: Cortez Autores Associados, 2000.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO AMAZONAS. **Relatório do Controle Interno**. Disponível em: www.tce.am.gov.br.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Instrução Normativa TCU nº. 57**, de 2008.

VALE, Carlos. **O controle interno da administração municipal**. João Pessoa, PB. 2004. 162 p.

VERGARA, Sylvia Constant. **Métodos de Pesquisa em Administração**. São Paulo: Atlas, 2007.

VIEIRA, Laércio M. Contribuições das EFS para a macro-gestão da dívidas pública: proposições para um modelo de auditoria integrada. **Revista do TCU**, ano 35, nº. 103, jan/mar. 205.

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

OBRAS CONSULTADAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti de. **Auditoria:** um curso moderno e completo. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1996.

ANDRÉ, Marli Eliza D. A. **Estudo de caso em pesquisa e avaliação educacional.** Brasília: Líber Livro, 2005.

ANDRADE, Adriana; ROSSETTI, Paschoal. **Governança corporativa:** Fundamentos, desenvolvimento e tendências. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2007.

ATTIE, William. **Auditoria:** Conceitos e Aplicações. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

BENDA, et al. **Manual de Derecho Constitucional.** Traducción de Antonio López Pina. 2 ed. Madrid: Marcial Pons, 2001.

BEUREN, Ilse Maria. O papel da Controladoria no processo de gestão. In: SCHIMIDT, Paulo (Org.). **Controladoria:** agregando valor para a empresa. Porto Alegre: Bookmann, 2002.

BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL, Walter G. **Auditoria.** 7 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

Burgess, Robert G., **A pesquisa de terreno: uma introdução.** Tradução Eduardo de Freitas e Maria Inês Mansinho. Oeiras: Celta, 149-150. 1997

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION (COSO). **Report of the National Commission on Fraudulent Financial Reporting (1987).** Disponível em: <http://www.coso.org>

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC), nº. 1.135/2008: **Norma Brasileira de Contabilidade T 16.8** – Controle Interno, de 25 de novembro de 2008.

FACCIONI, Victor J. **Sistema de Controle Interno da Administração Pública Municipal: proposta para instituir controle interno nas administrações municipais**. Encontro Nacional dos Tribunais de Contas. Pará: 2001. Disp. em: http://www.tce.rs.gov.br/legislacao/controlado_interno/pdf/palestra.

FAYOL, Henri. **Administração Geral**, 9ª. ed. São Paulo: Atlas, 1981.

GANDRA, Ives da Silva Martins. **Comentários à lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2001.

GUIMARÃES, T. A.; MEDEIROS, J. J. A nova administração pública e a gestão de competências: mudança e flexibilidade organizacional. In: S. M. V. LIMA (org.) **Mudança organizacional: teoria e gestão**. Rio de Janeiro. Fundação Getúlio Vargas, p. 243-266, 2003.

GRAMELICH, José Antônio. **A Contabilidade e o Sistema de Controle Interno na Gestão da Lei de Responsabilidade Fiscal**. Vitória: 2006.

NEVES GARCIA, Francisco Aristides. **Controle Interno: Inibidor de erros**. Revista Normas Brasileiras

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, VIEIRA, Laércio M. Contribuições das EFS para a macro-gestão da dívidas pública: proposições para um modelo de auditoria integrada. **Revista do TCU**, ano 35, nº. 103, jan/mar. 2005.

ANEXOS

Demonstrativo I – Receitas 2009 - Janeiro



Prefeitura Municipal de Manaus
Secretaria Municipal de Finanças e Controle Interno
DEMONSTRATIVO DA RECEITA ARRECADADA
EXERCICIO 2009 - JANEIRO

ESPECIFICAÇÃO	ARRECADADO
1. RECEITA	129.239.506,04
1.1 Receita Própria	39.427.575,54
1.1.1 Impostos	28.330.638,13
1.1.1.1 IPTU	577.874,58
1.1.1.2 IRRF	3.138.425,86
1.1.1.3 ITBI	981.066,34
1.1.1.4 ISSQN	23.633.271,35
1.1.2 Taxas	2.123.541,57
1.1.2.1 Pelo Exercício do Poder de Polícia	2.047.231,83
1.1.2.2 Pela Prestação de Serviços	76.309,74
1.1.3 Receitas de Contribuições	3.775.523,51
1.1.3.1 COSIP	3.775.523,51
1.1.3.2 Contribuição Econ. Local - FUMIPEQ	-
1.1.4 Receita Patrimonial	1.217.604,58
1.1.5 Outras Receitas Correntes e Capital	3.980.267,75
1.1.5.1 Multas e Juros de Mora	1.595.265,09
1.1.5.2 Indenizações e Restituições	708.024,68
1.1.5.3 Dívida Ativa Tributária	1.332.639,98
1.1.5.4 Receitas Diversas	343.542,17
1.1.5.5 Alienação de Bens	795,83
1.2 Transferências do Estado	55.855.792,00
1.2.1 ICMS	51.465.195,08
1.2.2 IPVA	2.608.853,71
1.2.3 IPI	592.747,94
1.2.4 CIDE	347.132,59
1.2.5 Royalties da PETROBRAS	841.862,68
1.3 Transferências da União	23.336.234,15
1.3.1 FPM	14.436.736,45
1.3.2 Lei Complementar 87/96	254.243,12
1.3.3 IPTR	6.382,43
1.3.4 Imposto s/ Ouro	3.199,93
1.3.5 Sistema Único de Saúde - SUS	6.298.954,67
1.3.6 Transferências do FNAS	77.083,21
1.3.7 Salário-Educação	1.316.584,09
1.3.8 Royalties da PETROBRAS - ANP	789.588,98
1.3.9 Outras Transferências da União	153.461,27
1.4 Outras Transferências	9.782.626,30
1.4.1 Transferências do FUNDEB	23.634.351,24
1.4.2 Complementação da União ao FUNDEB	-
1.4.3 Convênios	-
1.4.4 (-) Dedução da Receita para o FUNDEB	(13.851.724,94)
1.5 Operações de Crédito	837.278,05
1.5.1 Internas	837.278,05
1.5.2 Externas	-

Fonte: DPEO/SEMEF/Siafem 2009

Elaborado em: 16.07.2009 - Balancete mensal fechado

Demonstrativo II – Receitas 2009 - Fevereiro



Prefeitura Municipal de Manaus
Secretaria Municipal de Finanças e Controle Interno
DEMONSTRATIVO DA RECEITA ARRECADADA
EXERCICIO 2009 - FEVEREIRO

ESPECIFICAÇÃO	ARRECADADO	
	NO MÊS	ATÉ O MÊS
1. RECEITA	110.264.950,66	239.504.456,70
1.1 Receita Própria	29.781.914,53	69.209.490,07
1.1.1 Impostos	24.451.249,69	52.781.887,82
1.1.1.1 IPTU	502.201,30	1.080.075,97
1.1.1.2 IRRF	3.145.908,19	6.284.334,05
1.1.1.3 ITBI	1.329.961,15	2.311.027,49
1.1.1.4 ISSQN	19.473.178,96	43.108.450,31
1.1.2 Taxas	1.505.255,52	3.628.797,09
1.1.2.1 Pelo Exercício do Poder de Polícia	1.451.173,06	3.498.404,89
1.1.2.2 Pela Prestação de Serviços	54.082,46	130.392,20
1.1.3 Receitas de Contribuições	-	3.775.523,51
1.1.3.1 COSIP	-	3.775.523,51
1.1.3.2 Contribuição Econ. Local - FUMIPEQ	-	-
1.1.4 Receita Patrimonial	1.044.002,04	2.261.606,62
1.1.5 Outras Receitas Correntes e Capital	2.781.407,28	6.761.675,03
1.1.5.1 Multas e Juros de Mora	1.384.823,69	2.980.088,78
1.1.5.2 Indenizações e Restituições	4.489,10	712.493,78
1.1.5.3 Dívida Ativa Tributária	1.156.604,53	2.489.244,51
1.1.5.4 Receitas Diversas	234.042,52	577.584,69
1.1.5.5 Alienação de Bens	1.467,44	2.263,27
1.2 Transferências do Estado	54.991.300,68	110.847.092,68
1.2.1 ICMS	49.866.842,58	101.332.037,66
1.2.2 IPVA	3.105.002,42	5.713.856,13
1.2.3 IPI	440.528,52	1.033.276,46
1.2.4 CIDE	-	347.132,59
1.2.5 Royalties da PETROBRAS	1.578.927,16	2.420.789,84
1.3 Transferências da União	18.691.995,61	42.028.229,76
1.3.1 FPM	13.458.765,36	27.895.501,81
1.3.2 Lei Complementar 87/96	254.243,12	508.486,24
1.3.3 IPTR	-	6.382,43
1.3.4 Imposto s/ Ouro	-	3.199,93
1.3.5 Sistema Único de Saúde - SUS	1.650.024,04	7.948.979,81
1.3.6 Transferências do FNAS	398.833,75	475.916,96
1.3.7 Salário-Educação	2.125.885,42	3.442.469,51
1.3.8 Royalties da PETROBRAS - ANP	680.048,98	1.469.637,96
1.3.9 Outras Transferências da União	124.194,04	277.655,31
1.4 Outras Transferências	6.799.739,84	16.582.366,14
1.4.1 Transferências do FUNDEB	19.193.646,69	42.827.997,93
1.4.2 Complementação da União ao FUNDEB	383.998,75	383.998,75
1.4.3 Convênios	647.170,70	647.170,70
1.4.4 (-) Dedução da Receita para o FUNDEB	(13.425.076,30)	(27.276.801,24)
1.5 Operações de Crédito	-	837.278,05
1.5.1 Internas	-	837.278,05
1.5.2 Externas	-	-

Fonte: DPEO/SEMEF/Slafem 2009

Elaborado em: 16.07.2009 - Balancete mensal fechado

Demonstrativo III – Receitas 2009 - Março



Prefeitura Municipal de Manaus
Secretaria Municipal de Finanças e Controle Interno
DEMONSTRATIVO DA RECEITA ARRECADADA
EXERCÍCIO 2009 - MARÇO

ESPECIFICAÇÃO	ARRECADADO	
	NO MÊS	ATÉ O MÊS
1. RECEITA	133.535.409,07	373.039.865,77
1.1 Receita Própria	50.961.450,26	120.170.940,33
1.1.1 Impostos	32.837.945,84	85.619.833,66
1.1.1.1 IPTU	4.708.467,50	5.788.543,47
1.1.1.2 IRRF	3.771.159,59	10.055.493,64
1.1.1.3 ITBI	1.660.712,20	3.971.739,69
1.1.1.4 ISSQN	22.699.806,55	65.806.056,86
1.1.2 Taxas	11.631.450,82	15.260.247,91
1.1.2.1 Pelo Exercício do Poder de Polícia	11.554.519,41	15.052.924,30
1.1.2.2 Pela Prestação de Serviços	78.931,41	207.323,61
1.1.3 Receitas de Contribuições	616.904,50	4.392.428,01
1.1.3.1 COSIP	192.823,16	3.968.346,67
1.1.3.2 Contribuição Econ. Local - FUMIPEQ	424.081,34	424.081,34
1.1.4 Receita Patrimonial	1.535.157,82	3.796.764,44
1.1.5 Outras Receitas Correntes e Capital	4.339.991,28	11.101.666,31
1.1.5.1 Multas e Juros de Mora	2.030.316,79	4.914.859,45
1.1.5.2 Indenizações e Restituições	58.876,39	771.370,17
1.1.5.3 Dívida Ativa Tributária	1.503.586,84	3.992.831,35
1.1.5.4 Receitas Diversas	745.905,50	1.419.036,31
1.1.5.5 Alienação de Bens	1.305,76	3.589,03
1.2 Transferências do Estado	50.863.463,65	161.710.556,33
1.2.1 ICMS	44.528.579,12	145.860.616,78
1.2.2 IPVA	5.130.890,15	10.844.746,28
1.2.3 IPI	354.042,55	1.387.319,01
1.2.4 CIDE	-	347.132,59
1.2.5 Royalties da PETROBRAS	849.951,83	3.270.741,67
1.3 Transferências da União	21.410.973,67	63.439.203,43
1.3.1 FPM	10.759.169,89	38.654.671,70
1.3.2 Lei Complementar 87/96	254.243,12	762.729,37
1.3.3 IPTR	7.105,64	13.488,07
1.3.4 Imposto s/ Ouro	21.295,13	24.495,06
1.3.5 Sistema Único de Saúde - SUS	7.056.910,06	15.005.889,67
1.3.6 Transferências do FNAS	752.282,77	1.228.199,73
1.3.7 Salário-Educação	1.352.979,85	4.795.449,36
1.3.8 Royalties da PETROBRAS - ANP	716.041,19	2.185.679,15
1.3.9 Outras Transferências da União	490.946,02	768.601,32
1.4 Outras Transferências	10.299.521,49	26.881.887,63
1.4.1 Transferências do FUNDEB	21.726.678,02	64.554.675,95
1.4.2 Complementação da União ao FUNDEB	555.446,87	939.445,62
1.4.3 Convênios	224.202,50	871.373,20
1.4.4 (-) Dedução da Receita para o FUNDEB	(12.206.805,90)	(39.483.607,14)
1.5 Operações de Crédito	-	837.278,05
1.5.1 Internas	-	837.278,05
1.5.2 Externas	-	-

Fonte: DPEO/SEMEF/Setem 2009

Elaborado em: 16.07.2009 - Balanete mensal fechado

Demonstrativo IV– Despesas 2009 – Janeiro



Prefeitura Municipal de Manaus
Secretaria Municipal de Finanças e Controle Interno

DEMONSTRATIVO DA EXECUÇÃO DA DESPESA LIQUIDADADA
EXERCÍCIO 2009 - JANEIRO

ESPECIFICAÇÃO	R\$ DESPESA LIQUIDADADA ⁽¹⁾
2. DESPESA	106.790.491,61
2.1 Despesas Correntes	105.811.261,42
2.1.1 Pessoal e Encargos Sociais	76.513.175,44
2.1.1.1 Poder Executivo	72.755.001,54
2.1.1.1.1 Pessoal Temporário	11.387.545,76
2.1.1.1.2 Pessoal Ativo	46.481.212,68
2.1.1.1.3 Obrigações Patronais	4.475.670,35
2.1.1.1.4 Desp. de Exerc. Anteriores	10.244.847,83
2.1.1.1.5 Demais Desp. de Pessoal	165.724,92
2.1.1.2 Poder Legislativo	3.758.173,90
2.1.2 Serviço da Dívida Fundada	613.720,89
2.1.2.1 Juros e Encargos	613.720,89
2.1.3 Outras Despesas Correntes (Custeio)	28.684.365,09
2.1.3.1 Material de Consumo	977.991,61
2.1.3.2 Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física	-
2.1.3.3 Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	10.669.696,98
2.1.3.4 Auxílio-Alimentação	3.509.576,52
2.1.3.5 Auxílio-Transporte	1.253.380,69
2.1.3.6 Desp. de Exerc. Anteriores	10.713.614,67
2.1.3.7 Demais Desp. Correntes	1.560.104,62
2.2 Despesas de Capital	979.230,19
2.2.1 Investimentos	-
2.2.1.1 Obras e Instalações	-
2.2.1.2 Equip. e Mat. Permanente	-
2.2.1.3 Aquisição de Imóveis	-
2.2.1.4 Desp. Exerc. Anteriores	-
2.2.1.5 Demais Despesas de Investimentos	-
2.2.2 Inversões Financeiras	-
2.2.2.1 Inversões Financeiras	-
2.2.3 Amortização da Dívida	979.230,19
2.2.3.1 Principal da Dívida amortizado	979.230,19

Fonte: DPEO/SEMEF/SIAFEM2009

(1) Despesa Liquidada - Em conformidade com o Art. 63 da Lei 4.320/1964.

Elaborado em: 28/08/2008 - Balancete mensal Fechado.

Demonstrativo V- Despesas 2009 – Fevereiro



Prefeitura Municipal de Manaus
Secretaria Municipal de Finanças e Controle Interno

DEMONSTRATIVO DA EXECUÇÃO DA DESPESA LIQUIDADADA
EXERCÍCIO 2009 - FEVEREIRO

ESPECIFICAÇÃO	DESPESA LIQUIDADADA ⁽¹⁾	
	NO MÊS	ATÉ O MÊS
2. DESPESA⁽¹⁾	91.382.133,21	198.172.624,82
2.1 Despesas Correntes	89.349.114,43	195.160.375,85
2.1.1 Pessoal e Encargos Sociais	67.454.895,31	143.968.070,75
2.1.1.1 Poder Executivo	63.896.326,68	136.912.953,63
2.1.1.1.1 Pessoal Temporário	10.917.314,14	22.304.859,90
2.1.1.1.2 Pessoal Ativo	42.206.253,11	88.687.465,79
2.1.1.1.3 Obrigações Patronais	6.942.973,63	11.318.267,65
2.1.1.1.4 Desp. de Exerc. Anteriores	2.877.010,89	13.121.858,72
2.1.1.1.5 Demais Desp. de Pessoal	952.774,91	1.480.501,57
2.1.1.2 Poder Legislativo	3.558.568,63	7.055.117,12
2.1.2 Serviço da Dívida Fundada	578.246,09	1.191.966,98
2.1.2.1 Juros e Encargos	578.246,09	1.191.966,98
2.1.3 Outras Despesas Correntes (Custeio)	21.315.973,03	50.000.338,12
2.1.3.1 Material de Consumo	1.624.875,62	2.602.867,23
2.1.3.2 Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física	85.657,79	85.657,79
2.1.3.3 Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	10.817.962,30	21.487.659,28
2.1.3.4 Auxílio-Alimentação	3.490.725,52	7.000.302,04
2.1.3.5 Auxílio-Transporte	1.351.718,02	2.605.098,71
2.1.3.6 Desp. de Exerc. Anteriores	1.547.235,79	12.260.850,46
2.1.3.7 Demais Desp. Correntes	2.397.797,99	3.957.902,61
2.2 Despesas de Capital	2.033.018,78	3.012.248,97
2.2.1 Investimentos	1.402.323,77	1.402.323,77
2.2.1.1 Obras e Instalações	292.390,91	292.390,91
2.2.1.2 Equip. e Mat. Permanente	57.000,00	57.000,00
2.2.1.3 Aquisição de Imóveis	-	-
2.2.1.4 Desp. Exerc. Anteriores	1.052.932,86	1.052.932,86
2.2.1.5 Demais Despesas de Investimentos	-	-
2.2.2 Inversões Financeiras	-	-
2.2.2.1 Inversões Financeiras	-	-
2.2.3 Amortização da Dívida	630.695,01	1.609.925,20
2.2.3.1 Principal da Dívida amortizado	630.695,01	1.609.925,20

Fonte: DPEC/SBMEF/SIAFEM/2009

(1) Despesa Liquidada - Em conformidade com o Art. 63 da Lei 4.320/1964.

Elaborado em: 28/08/2008 - Balancete mensal Fechado.

Demonstrativo VI – Despesas 2009 – Março



Prefeitura Municipal de Manaus
Secretaria Municipal de Finanças e Controle Interno

DEMONSTRATIVO DA EXECUÇÃO DA DESPESA LIQUIDADADA
EXERCÍCIO 2009 - MARÇO

ESPECIFICAÇÃO	DESPESA LIQUIDADADA ⁽¹⁾	
	NO MÊS	ATÉ O MÊS
2. DESPESA⁽¹⁾	120.976.294,89	319.148.919,71
2.1 Despesas Correntes	118.066.348,24	313.226.724,09
2.1.1 Pessoal e Encargos Sociais	73.727.427,51	217.695.498,26
2.1.1.1 Poder Executivo	70.123.960,51	207.036.914,14
2.1.1.1.1 Pessoal Temporário	11.821.378,70	34.126.238,60
2.1.1.1.2 Pessoal Ativo	45.661.867,11	134.349.332,90
2.1.1.1.3 Obrigações Patronais	6.575.852,15	17.894.119,80
2.1.1.1.4 Desp. de Exerc. Anteriores	5.030.926,32	18.152.785,04
2.1.1.1.5 Demais Desp. de Pessoal	1.033.936,23	2.514.437,80
2.1.1.2 Poder Legislativo	3.603.467,00	10.658.584,12
2.1.2 Serviço da Dívida Fundada	564.785,55	1.756.752,53
2.1.2.1 Juros e Encargos	564.785,55	1.756.752,53
2.1.3 Outras Despesas Correntes (Custeio)	43.774.135,18	93.774.473,30
2.1.3.1 Material de Consumo	7.440.310,18	10.043.177,41
2.1.3.2 Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física	464.972,58	550.630,37
2.1.3.3 Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	25.292.550,91	46.780.210,19
2.1.3.4 Auxílio-Alimentação	4.160.605,20	11.160.907,24
2.1.3.5 Auxílio-Transporte	1.314.585,09	3.919.683,80
2.1.3.6 Desp. de Exerc. Anteriores	3.374.646,60	15.635.497,06
2.1.3.7 Demais Desp. Correntes	1.726.464,62	5.684.367,23
2.2 Despesas de Capital	2.909.946,65	5.922.195,62
2.2.1 Investimentos	2.278.786,69	3.681.110,46
2.2.1.1 Obras e Instalações	2.160.215,39	2.452.606,30
2.2.1.2 Equip. e Mat. Permanente	10.415,00	67.415,00
2.2.1.3 Aquisição de Imóveis	-	-
2.2.1.4 Desp. Exerc. Anteriores	108.156,30	1.161.089,16
2.2.1.5 Demais Despesas de Investimentos	-	-
2.2.2 Inversões Financeiras	-	-
2.2.2.1 Inversões Financeiras	-	-
2.2.3 Amortização da Dívida	631.159,96	2.241.085,16
2.2.3.1 Principal da Dívida amortizado	631.159,96	2.241.085,16

Fonte: DPEO/SEMEF/SIAFEM2009

(1) Despesa Liquidada - Em conformidade com o Art. 63 da Lei 4.320/1964.

Elaborado em: 29/09/2009 - Balanete mensal Fechado.

Demonstrativo VII – Receita 2010 – Janeiro



DEMONSTRATIVO DA RECEITA ARRECADADA

	DISCRIMINAÇÃO	MAIO / 2010		ANO 2010
		NO DIA: 31/05/10	NO MÊS - PERÍODO: 01/05 a 31/05/10	NO ANO - PERÍODO: 01/01 a 31/05/10
1. Receita Própria	ISS	407.911,60	29.268.601,34	136.962.568,70
	IPTU	130.897,28	2.769.762,19	33.241.684,21
	ITBI	105.259,31	2.558.147,86	10.076.509,44
	ALVARÁ	18.175,62	1.155.422,46	14.148.206,67
	DÍVIDA ATIVA	307.885,98	2.575.692,17	11.996.488,25
	AUTOS DE INFRAÇÃO	16.018,35	169.624,48	1.170.772,18
	MULTA DE MORA	20.517,91	224.784,70	2.094.890,75
	JUROS DE MORA	45.149,35	311.440,26	1.977.967,13
	OUTRAS RECEITAS PRÓPRIAS	561.131,73	1.870.936,56	7.027.496,68
	COSIP (*)	0,00	4.610.520,70	22.793.889,60
	FEIRAS E MERCADOS	0,00	0,00	362,52
	SUBTOTAL (1)	1.612.947,09	45.514.932,72	241.490.836,14
2. Transf. do Estado	ICMS	0,00	73.860.551,37	331.885.965,14
	IPVA	0,00	6.681.773,00	30.961.610,90
	IPI sobre Exportação	0,00	492.842,14	2.328.399,96
	CIDE - Contr.Interv. Dom. Econômico	0,00	0,00	1.166.718,03
	ROYALTIES - PETROBRAS	0,00	2.091.726,67	7.513.106,28
		SUBTOTAL (2)	0,00	83.126.893,18
3. Transf. da União	FPM	0,00	20.224.078,06	84.352.065,74
	ITR	0,00	3.384,34	40.521,44
	ISO - Imposto s/ Ouro	0,00	3.060,17	13.227,34
	ICMS - DESONERAÇÃO	0,00	0,00	1.016.972,48
	CFEM - COMP. FINANC. REC. MINERAIS	0,00	38.435,37	202.177,18
	SALÁRIO EDUCAÇÃO	0,00	0,00	7.124.896,93
	FEX - AUX. FIN.PFOMENTO ÀS EXPORTAÇÕES	0,00	0,00	0,00
	AFM - APOIO FINAN. AOS MUNICÍPIOS	0,00	0,00	14.538.044,79
	ROYALTIES - ANP	0,00	1.296.321,17	5.692.575,43
	FUNDEB	66.815,30	32.291.548,79	145.088.113,05
	FMS - FUNDO MUNICIPAL DE SAÚDE	0,00	9.866.147,08	58.190.836,70
	FUNDO ESPECIAL LEI Nº 7626 - FEP	0,00	227.228,82	1.070.356,69
	CONVÊNIO FEDERAL	0,00	2.870.160,00	17.739.092,06
	SUBTOTAL (3)	66.815,30	66.820.363,80	335.068.879,83
TOTAL (1+2+3) = R\$		1.679.762,39	195.462.189,70	950.415.516,28

OBS. Dados preliminares

Em cumprimento a Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009.

Demonstrativo VIII – Receitas 2010 – Fevereiro



Prefeitura Municipal de Manaus
Secretaria Municipal de Finanças e Controle Interno
Subsecretaria do Tesouro

DEMONSTRATIVO DA RECEITA ARRECADADA ⁽¹⁾

EXERCÍCIO 2010 - FEVEREIRO

R\$

ESPECIFICAÇÃO	ARRECADADO	
	NO MÊS	ATÉ O MÊS
1. RECEITA	124.165.209,91	303.843.284,43
1.1 Receita Própria	38.882.609,01	83.135.624,75
1.1.1 Impostos	28.146.940,31	61.389.253,83
1.1.1.1 IPTU	1.015.062,18	2.398.442,12
1.1.1.2 IRRF	2.808.816,00	6.414.770,11
1.1.1.3 ITBI	1.401.185,53	2.888.401,64
1.1.1.4 ISSQN	22.921.876,60	49.687.549,96
1.1.2 Taxas	1.335.083,21	2.459.178,92
1.1.2.1 Pelo Exercício do Poder de Polícia	1.257.552,18	2.254.827,83
1.1.2.2 Pela Prestação de Serviços	77.531,03	204.351,09
1.1.3 Receitas de Contribuições	4.533.027,02	9.489.216,56
1.1.3.1 COSIP	4.533.027,02	9.489.216,56
1.1.3.2 Contribuição Econ. Local - FUMIPEQ	-	-
1.1.4 Receita Patrimonial	911.261,06	1.830.566,89
1.1.5 Outras Receitas Correntes e Capital	3.956.297,41	7.967.408,55
1.1.5.1 Multas e Juros de Mora	1.814.157,43	3.933.804,71
1.1.5.2 Indenizações e Restituições	2.358,87	8.213,79
1.1.5.3 Dívida Ativa Tributária	2.044.422,89	3.568.556,10
1.1.5.4 Receitas Diversas	84.922,78	428.664,10
1.1.5.5 Receita de Serviços	9.635,44	25.369,85
1.1.5.6 Alienação de Bens	800,00	2.800,00
1.2 Transferências do Estado	54.603.553,75	123.279.345,76
1.2.1 ICMS	47.081.336,33	109.191.392,55
1.2.2 IPVA	4.839.641,63	9.268.058,50
1.2.3 IPI	460.314,15	980.275,34
1.2.4 CIDE	-	572.548,21
1.2.5 Royalties da PETROBRAS	2.232.281,64	3.267.071,16
1.3 Transferências da União	27.611.140,68	54.995.567,57
1.3.1 FPM	18.577.277,21	33.792.980,25
1.3.2 Lei Complementar 87/96	254.243,12	508.486,24
1.3.3 IPTR	6.195,49	13.889,65
1.3.4 Imposto s/ Ouro	927,45	5.752,93
1.3.5 Sistema Único de Saúde - SUS	5.052.467,41	14.054.441,59
1.3.6 Transferências do FNAS	279.538,71	687.883,22
1.3.7 Salário-Educação	2.119.323,38	3.389.938,18
1.3.8 Royalties da PETROBRAS - ANP	1.084.388,23	1.965.511,19
1.3.9 FEX - Aux. Financ. Fomento às Exportações	-	-
1.3.10 Outras Transferências da União	256.779,68	576.684,32
1.4 Outras Transferências	3.067.906,47	26.772.908,25
1.4.1 Transferências do FUNDEB	15.970.615,83	35.388.975,92
1.4.2 Complementação da União ao FUNDEB	-	2.731.275,03
1.4.3 Convênios	1.339.092,13	4.865.628,79
1.4.4 Transf. União - Situação de Emergência LEI 11775/08	-	-
1.4.5 Apoio Financeiro aos Municípios	-	14.538.044,79
1.4.6 Demais Transferências	-	-
1.4.7 (-) Dedução da Receita para o FUNDEB	14.241.801,49	30.751.016,28
1.5 Operações de Crédito	-	15.659.838,10
1.5.1 Internas	-	15.659.838,10
1.5.2 Externas	-	-

Fonte: DIEXE/DEPEO/SEMEF/SIAFEM2010.

(1) Trata-se da Receita contabilmente registrada no Balanço, inclusive com suas Deduções.

Elaborado em: 19/03/2010 - Balancete Mensal Fechado.

Demonstrativo IX – Receitas 2010 – Março



Prefeitura Municipal de Manaus
Secretaria Municipal de Finanças e Controle Interno
Subsecretaria do Tesouro

DEMONSTRATIVO DA RECEITA ARRECADADA (1)
EXERCÍCIO 2010 - MARÇO

R\$

ESPECIFICAÇÃO	ARRECADADO	
	NO MÊS	ATÉ O MÊS
1. RECEITA	214.464.041,42	518.307.325,85
1.1 Receita Própria	81.743.251,38	164.878.876,13
1.1.1 Impostos	58.415.511,80	119.804.765,63
1.1.1.1 IPTU	19.793.677,77	22.192.119,89
1.1.1.2 IRRF	5.362.302,61	11.797.072,72
1.1.1.3 ITBI	2.335.427,04	5.223.918,68
1.1.1.4 ISSQN	30.904.104,38	80.591.654,34
1.1.2 Taxas	10.985.522,46	13.444.701,38
1.1.2.1 Pelo Exercício do Poder de Polícia	10.846.237,11	13.101.064,94
1.1.2.2 Pela Prestação de Serviços	139.285,35	343.636,44
1.1.3 Receitas de Contribuições	4.284.947,64	13.774.164,20
1.1.3.1 COSIP	4.284.947,64	13.774.164,20
1.1.3.2 Contribuição Econ. Local - FUMIPEQ	-	-
1.1.4 Receita Patrimonial	1.294.886,78	3.125.453,67
1.1.5 Outras Receitas Correntes e Capital	6.762.382,70	14.729.791,25
1.1.5.1 Multas e Juros de Mora	3.135.563,16	7.069.367,87
1.1.5.1.1 Multas e Juros de Mora dos Tributos	775.565,52	1.490.728,18
1.1.5.1.1.1 Multas e Juros de Mora do IPTU	219.305,08	539.094,98
1.1.5.1.1.2 Multas e Juros de Mora do ITBI	2.905,84	7.161,55
1.1.5.1.1.3 Multas e Juros de Mora do ISS	459.081,17	833.315,73
1.1.5.1.1.4 Multas e Juros de Mora de Outros Tributos	94.273,43	111.155,92
1.1.5.1.2 Multas e Juros de Mora da Div. Ativa dos Tributos	453.846,81	1.069.026,07
1.1.5.1.3 Multas e Juros de Mora de Outras Receitas	7.089,68	16.011,18
1.1.5.1.4 Multas de Outras Origens	1.899.061,15	4.493.602,44
1.1.5.2 Indenizações e Restituições	70.410,67	78.624,46
1.1.5.3 Receita da Dívida Ativa Tributária	2.797.780,55	6.366.336,65
1.1.5.3.1 Receita da Dívida Ativa do IPTU	1.991.503,80	4.782.682,53
1.1.5.3.2 Receita da Dívida Ativa do ITBI	16.746,61	49.662,87
1.1.5.3.3 Receita da Dívida Ativa do ISS	310.183,42	480.273,90
1.1.5.3.4 Receita da Dívida Ativa de Outros Tributos	479.346,72	1.053.717,35
1.1.5.4 Receitas Diversas	381.668,30	810.332,40
1.1.5.5 Receita de Serviços	296.060,02	321.429,87
1.1.5.6 Alienação de Bens	80.900,00	83.700,00
1.2 Transferências da União	30.373.170,22	85.368.737,79
1.2.1 FPM	13.800.244,32	47.593.224,57
1.2.2 IPTR	2.657,33	16.546,98
1.2.3 Imposto s/ Ouro	1.773,41	7.526,34
1.2.4 Royalties da PETROBRAS - ANP (Lei. n.º 7.990/89)	1.244.409,85	3.209.921,04
1.2.5 Transferências de Recursos do SUS	10.171.487,48	24.225.929,07
1.2.6 Transferências de Recursos do FNAS	498.363,70	1.186.246,92
1.2.7 Transferências de Recursos do FNDE	4.141.433,94	7.608.156,52
1.2.7.1 Transferências do Salário-Educação	1.302.833,94	4.692.772,12
1.2.7.2 Transferências Diretas do FNDE ref. ao PNAE	2.146.176,00	2.146.176,00
1.2.7.3 Transferências Diretas do FNDE ref. ao PNPAP	476.244,00	476.244,00
1.2.7.4 Outras Transferências Diretas do FNDE	216.180,00	292.964,40
1.2.8 Lei Complementar 87/96 - ICMS - Desoneração	254.243,12	762.729,36
1.2.9 FEX - Aux. Financ. Fomento às Exportações	-	-
1.2.10 Outras Transferências da União	258.557,07	758.456,99
1.3 Transferências do Estado	82.805.973,67	206.085.319,43
1.3.1 ICMS	73.528.563,86	182.719.956,41
1.3.2 IPVA	7.703.524,76	16.971.583,26
1.3.3 IPI	408.695,78	1.388.971,12
1.3.4 CIDE	-	572.548,21
1.3.5 Royalties da PETROBRAS	1.165.189,27	4.432.260,43
1.4 Outras Transferências	19.080.780,22	45.853.688,47
1.4.1 Transferências de Recursos do FUNDEB	34.652.405,03	70.041.380,95
1.4.1.1 Contribuição ao FUNDEB	19.139.585,71	49.890.601,99
1.4.1.2 Excesso FUNDEB	15.512.819,32	20.150.778,96
1.4.2 Transferências da Complementação da União ao FUNDEB	2.731.275,03	5.462.550,06
1.4.3 Transferências de Convênios	836.685,87	5.702.314,66
1.4.4 Transf. União - Situação de Emergência LEI 11775/08	-	-
1.4.5 Apoio Financeiro aos Municípios	-	14.538.044,79
1.4.6 Demais Transferências	-	-
1.4.7 (-) Dedução da Receita para o FUNDEB	19.139.585,71	49.890.601,99
1.5 Operações de Crédito	460.865,93	16.120.704,03
1.5.1 Internas	460.865,93	16.120.704,03
1.5.2 Externas	-	-

Fonte: DÍXEX/DEPEQI/SEMEF/SIAFEM2010.

(1) Trata-se da Receita contabilmente registrada no Balanço, inclusive com suas Deduções.

Elaborado em: 12/04/2010 - Balanço Mensal Fechado.

Demonstrativo X – Despesas 2010 – Janeiro

ESPECIFICAÇÃO	DESPESA LIQUIDADADA ⁽¹⁾	
	NO MÊS	ATÉ O MÊS
2. DESPESA⁽¹⁾	120.869.201,03	120.869.201,03
2.1 Despesas Correntes	109.489.540,68	109.489.540,68
2.1.1 Pessoal e Encargos Sociais	81.863.387,31	81.863.387,31
2.1.1.1 Poder Executivo	77.921.394,44	77.921.394,44
2.1.1.1.1 Pessoal Temporário	9.734.778,83	9.734.778,83
2.1.1.1.2 Pessoal Alvo	54.190.622,52	54.190.622,52
2.1.1.1.3 Obrigações Patronais	7.273.111,65	7.273.111,65
2.1.1.1.4 Desp. de Exerc. Anteriores	5.749.327,30	5.749.327,30
2.1.1.1.5 Demais Desp. Pessoal	973.554,14	973.554,14
2.1.1.2 Poder Legislativo	3.941.992,87	3.941.992,87
2.1.2 Serviço da Dívida Fundada	583.383,56	583.383,56
2.1.2.1 Juros e Encargos	583.383,56	583.383,56
2.1.3 Outras Despesas Correntes (Custeio)	27.042.769,81	27.042.769,81
2.1.3.1 Material de Consumo	27.845,00	27.845,00
2.1.3.2 Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física	1.000,00	1.000,00
2.1.3.3 Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	1.659.448,35	1.659.448,35
2.1.3.4 Auxílio-Alimentação	4.426.931,29	4.426.931,29
2.1.3.5 Auxílio-Transporte	2.345.450,58	2.345.450,58
2.1.3.6 Desp. de Exerc. Anteriores	17.187.877,56	17.187.877,56
2.1.3.7 Demais Desp. Correntes	1.394.217,03	1.394.217,03
2.2 Despesas de Capital	11.379.660,35	11.379.660,35
2.2.1 Investimentos	7.465.063,21	7.465.063,21
2.2.1.1 Obras e Instalações	-	-
2.2.1.2 Equip. e Mat. Permanente	-	-
2.2.1.3 Aquisição de Imóveis	69.000,00	69.000,00
2.2.1.4 Desp. Exerc. Anteriores	7.396.063,21	7.396.063,21
2.2.1.5 Demais Despesas de Investimentos	-	-
2.2.2 Inversões Financeiras	-	-
2.2.2.1 Inversões Financeiras	-	-
2.2.3 Amortização da Dívida	3.914.597,14	3.914.597,14
2.2.3.1 Principal da Dívida amortizado	3.914.597,14	3.914.597,14

Fonte: DÍXED/DEPEO/SEMEF/SIAFEM2010.

⁽¹⁾ Despesa Liquidada, contabilmente registrada no Balanço, em conformidade com o Art. 63 da Lei 4.320/1964.

Elaborado em: 10/03/2010 - Dados Fechados

Demonstrativo XI – Despesas 2010 – Fevereiro



Prefeitura Municipal de Manaus
Secretaria Municipal de Finanças e Controle Interno
DEMONSTRATIVO DA EXECUÇÃO DA DESPESA
EXERCÍCIO 2010 - FEVEREIRO

ESPECIFICAÇÃO	DESPESA LIQUIDADADA ⁽¹⁾	
	NO MÊS	ATÉ O MÊS
2. DESPESA⁽¹⁾	145.721.653,77	266.590.854,80
2.1 Despesas Correntes	117.676.962,71	227.166.503,39
2.1.1 Pessoal e Encargos Sociais	71.450.626,17	153.314.013,48
2.1.1.1 Poder Executivo	67.146.294,35	144.995.944,26
2.1.1.1.1 Pessoal Temporário	9.676.180,91	19.410.959,74
2.1.1.1.2 Pessoal Alivo	49.408.690,59	103.599.313,11
2.1.1.1.3 Obrigações Patronais	6.957.197,09	14.230.308,74
2.1.1.1.4 Desp. de Exerc. Anteriores	199.598,65	5.948.926,15
2.1.1.1.5 Demais Desp. Pessoal	904.626,91	1.806.436,52
2.1.1.2 Poder Legislativo	4.304.331,82	8.318.069,22
2.1.2 Serviço da Dívida Fundada	714.650,91	1.298.034,47
2.1.2.1 Juros e Encargos	714.650,91	1.298.034,47
2.1.3 Outras Despesas Correntes (Custeio)	45.511.685,63	72.554.455,44
2.1.3.1 Material de Consumo	357.484,00	365.329,00
2.1.3.2 Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física	230.372,50	231.372,50
2.1.3.3 Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	15.375.711,20	17.061.269,58
2.1.3.4 Auxílio-Alimentação	4.459.278,18	8.886.209,47
2.1.3.5 Auxílio-Transporte	1.396.941,87	3.742.392,45
2.1.3.6 Desp. de Exerc. Anteriores	20.706.600,90	37.894.478,46
2.1.3.7 Demais Desp. Correntes	2.985.296,98	4.353.403,98
2.2 Despesas de Capital	28.044.691,06	39.424.351,41
2.2.1 Investimentos	24.364.329,48	31.829.392,69
2.2.1.1 Obras e Instalações	3.225.642,76	3.225.642,76
2.2.1.2 Equip. e Mat. Permanente	17.140,00	17.140,00
2.2.1.3 Aquisição de Imóveis	-	69.000,00
2.2.1.4 Desp. Exerc. Anteriores	5.121.553,68	12.517.616,89
2.2.1.5 Demais Despesas de Investimentos	15.999.993,04	15.999.993,04
2.2.2 Inversões Financeiras	-	-
2.2.2.1 Inversões Financeiras	-	-
2.2.3 Amortização da Dívida	3.680.361,58	7.594.958,72
2.2.3.1 Principal da Dívida amortizado	3.680.361,58	7.594.958,72

Fonte: DÍXEX/DEPEO/SEMEF/SIAFEM2010.

(1) Despesa Liquidada, contabilmente registrada no Balanço, em conformidade com o Art. 63 da Lei 4.320/1964.
Elaborado em: 22/03/2010 - Balanço Mensal Fechado.

Demonstrativo XII – Despesas 2010 – Março



Prefeitura Municipal de Manaus
Secretaria Municipal de Finanças e Controle Interno
DEMONSTRATIVO DA EXECUÇÃO DA DESPESA
EXERCÍCIO 2010 - MARÇO

ESPECIFICAÇÃO	DESPESA LIQUIDADADA ⁽¹⁾	
	NO MÊS	ATÉ O MÊS
2. DESPESA⁽¹⁾	173.521.871,19	440.112.725,99
2.1 Despesas Correntes	131.277.390,00	358.443.893,39
2.1.1 Pessoal e Encargos Sociais	69.650.640,12	222.964.653,60
2.1.1.1 Poder Executivo	69.650.640,12	214.646.584,38
2.1.1.1.1 Pessoal Temporário	10.008.172,44	29.419.132,18
2.1.1.1.2 Pessoal Ativo	50.153.230,88	153.752.543,99
2.1.1.1.3 Obrigações Patronais	8.261.187,87	22.511.496,61
2.1.1.1.4 Desp. de Exerc. Anteriores	579.953,03	6.528.879,18
2.1.1.1.5 Demais Desp. Pessoal	628.095,90	2.434.532,42
2.1.1.2 Poder Legislativo	-	8.318.069,22
2.1.2 Serviço da Dívida Fundada	652.140,08	1.950.174,55
2.1.2.1 Juros e Encargos	652.140,08	1.950.174,55
2.1.3 Outras Despesas Correntes (Custeio)	60.974.609,80	133.529.065,24
2.1.3.1 Material de Consumo	2.889.043,03	3.274.372,03
2.1.3.2 Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física	1.362.536,04	1.593.908,54
2.1.3.3 Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	38.687.826,97	56.122.593,33
2.1.3.4 Auxílio-Alimentação	3.988.673,00	12.874.882,53
2.1.3.5 Auxílio-Transporte	2.167.941,65	5.910.334,10
2.1.3.6 Desp. de Exerc. Anteriores	9.445.643,20	47.340.121,66
2.1.3.7 Demais Desp. Correntes	2.432.945,91	6.412.853,05
2.2 Despesas de Capital	42.244.481,19	81.668.832,60
2.2.1 Investimentos	39.025.902,66	70.855.295,35
2.2.1.1 Material de Consumo	13.090.000,90	19.089.993,94
2.2.1.2 Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	19.405.279,80	29.405.279,80
2.2.1.3 Obras e Instalações	2.742.047,89	5.967.690,65
2.2.1.4 Equip. e Mat. Permanente	721.540,80	738.680,80
2.2.1.5 Aquisição de Imóveis	495.799,40	564.799,40
2.2.1.6 Desp. Exerc. Anteriores	2.261.353,03	14.778.969,92
2.2.1.7 Demais Despesas de Investimentos	309.880,84	309.880,84
2.2.2 Inversões Financeiras	-	-
2.2.2.1 Inversões Financeiras	-	-
2.2.3 Amortização da Dívida	3.218.578,53	10.813.537,25
2.2.3.1 Principal da Dívida amortizado	3.218.578,53	10.813.537,25

Fonte: DÍXEX/DEPEO/SEMEF/SAFEM2010.

(1) Despesa Liquidada, contabilmente registrada no Balanço, em conformidade com o Art. 63 da Lei 4.320/1964.
Elaborado em: 09/04/2010 - Balanço Mensal Fechado.

Balço Patrimonial



Prefeitura Municipal de Manaus

 Unidade Gestora: GERAL
 Gestão: GERAL

BALANÇO PATRIMONIAL - ANEXO 14

Administração Financeira Integrada

Dados até Dezembro de 2010

Título	Valores	Título	Valores
ATIVO FINANCEIRO		PASSIVO FINANCEIRO	
Disponível	313.005.960,22	DEPÓSITOS	39.000.638,49
Bancos Conta Movimento	29.244.314,19	Consignações	30.435.720,03
Aplicações Financeiras	281.514.240,93	Depósitos Diversas Origens	7.752.848,27
Agentes Arrecadores	2.247.405,10	Credores - Entidades e Agentes	812.070,19
Créditos em Circulação	175.866.150,93	OBRIGAÇÕES POR EMPENHO	231.033.207,29
Créditos a Receber	143.840.808,80	Restos a Pagar Anos Anteriores	44.817.134,10
Devedores, Entidades e Agentes	20.861.913,15	Restos a Pagar Processados	88.116.026,67
Adiantamentos Concedidos	556.757,22	Restos a Pagar Não Processados	89.508.425,45
Recursos Vinculados	188.423,74	Despesas Liquidadas e Pagar	8.591.621,07
Valores em Trânsito Realizável	9.047,74		
Valores Pendentes a Curto Prazo	10.409.200,28		
Bens e Valores em Circulação	17.001.990,73		
Estoques	17.001.990,73		
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO	2.230.441.893,06	EXIGÍVEL A LONGO PRAZO	267.766.064,16
Créditos Realizáveis	2.230.441.893,06	Dívida Fundada	256.512.698,61
Dívida Ativa	2.198.628.542,92	Dívida Fundada Interna	116.342.394,45
Empréstimos e Financiamentos	14.181.734,07	Obrigação Legal e Tributária	65.905.690,75
Outros Créditos	17.453.798,61	Dívida Fundada Externa	74.264.613,41
Depósito Realizável Longo Prazo	177.817,46		
		Obrigações	11.253.365,55
		Obrigações a Longo Prazo	10.477.301,03
		Obrigações em Trânsito/EMTU	776.064,52
ATIVO PERMANENTE		PATRIMÔNIO	2.782.415.782,55
Investimentos	8.586.934,67	SALDO PATRIMONIAL	2.782.415.782,55
Participações Societárias	8.586.622,03	Resultado Exercício Anterior	2.731.048.529,93
Participação no Capital de Empresas	312,64	Resultado Exercício Atual	51.367.252,62
Imobilizado	575.312.762,88		
Bens Imóveis	303.757.076,39		
Bens Móveis	269.727.352,26		
Bens Intangíveis	1.828.334,23		
ATIVO COMPENSADO		PASSIVO COMPENSADO	356.079.001,97
COMPENSADO	356.079.001,97	COMPENSADO	356.079.001,97
Compensações Diversas	356.079.001,97	Compensações Diversas	356.079.001,97
TOTAL ATIVO	3.676.294.694,46	TOTAL PASSIVO	3.676.294.694,46

Balço Financeiro



Prefeitura Municipal de Manaus

BALANÇO FINANCEIRO - ANEXO 13

Administração Financeira Integrada

Unidade Gestora: GERAL
Gestão: GERAL

Dados até Dezembro de 2010

Título	Valores	Título	Valores
RECEITA ORÇAMENTÁRIA		DEPESA ORÇAMENTÁRIA	
RECEITAS CORRENTES	2.464.004.886,20		2.398.164.816,10
Recetta Tributária	521.139.771,53	Legislativa	70.650.941,88
Recetta de Contribuições	66.369.724,87	Judiciária	0,00
Recetta Patrimonial	22.091.400,96	Essencial e Justiça	18.434.035,44
Recetta Agropecuária	0,00	Administração	271.018.514,13
Recetta Industrial	0,00	Defesa Nacional	28.708,00
Recetta de Serviços	6.849.448,25	Segurança Pública	10.610.859,28
Transferências Correntes	1.749.144.997,00	Assistência Social	71.067.815,24
Outras Recetas Correntes	88.410.475,99	Previdência Social	0,00
RECEITAS DE CAPITAL	78.883.389,93	Saúde	457.863.407,17
Operações de Crédito	44.553.008,05	Trabalho	10.330.516,08
Alienação de Bens	230.898,53	Educação	607.092.377,89
Amortização de Empréstimos	2.006.534,83	Cultura	10.525.106,04
Transferências de Capital	32.002.049,52	Direitos de Cidadania	142.892,86
Outras Recetas de Capital	0,00	Urbanismo	594.060.527,58
DEDUÇÃO DA RECEITA	-234.908.049,38	Habitação	14.708.300,74
Dedução de Recetta	-234.908.049,38	Saneamento	8.702.751,25
		Gestão Ambiental	10.974.180,11
		Ciência e Tecnologia	7.555.096,33
		Agricultura	18.483.093,06
		Organização Agrária	0,00
		Indústria	0,00
		Comércio e Serviços	28.568.258,39
		Comunicações	0,00
		Energia	0,00
		Transporte	0,00
		Desporto e Lazer	10.812.149,73
		Encargos Especiais	84.521.349,92
MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA		DEPESA EXTRA-ORÇAMENTÁRIA	
Recursos Recebidos	678.444.237,38		800.929.987,80
Do Tesouro	602.641.749,28	DEPESAS EXTRA-ORÇAMENTÁRIAS	
Do Destaque	0,00	DEPESAS EM CIRCULAÇÃO	
Do Repasse Legal para outros Poderes	76.802.488,10	Consignações	378.971.948,09
Recursos Concedidos	-678.444.237,38	Depósitos Diversos Origens	17.475.342,21
Do Tesouro	-602.641.749,28	OBRIGAÇÕES EM CIRCULAÇÃO	137.982.058,44
Do Destaque	0,00	Restos a Pagar Processados	69.779.339,08
Do Repasse Legal de outros Poderes	-76.802.488,10	Restos a Pagar Não Processados	67.202.499,50
RECEITA EXTRA-ORÇAMENTÁRIA	392.821.458,88	Obrigações Iquitas	330.223,86
DEPÓSITOS	177.778.874,57	CRÉDITOS EM CIRCULAÇÃO	88.129.017,86
Consignações	373.584.816,45	Créditos a Receber	336.489,25
Depósitos Diversos Origens	19.336.642,43	Devedores- Entidades e Agente	27.968.071,42
OBRIGAÇÕES EM CIRCULAÇÃO	86.116.028,07	Adiantamentos Concedidos	9.504.655,75
Restos a Pagar Processados	89.508.425,45	Depósitos Realizáveis e Curto Prazo	0,00
Restos a Pagar Não Processados	155.422,45	Valores em Trânsito Exigíveis	27.277.852,28
CRÉDITOS EM CIRCULAÇÃO	67.877.914,02	Valores pendentes a curto prazo	2.195.594,88
Créditos a Receber	284.063,52	Credores- Entidades e Agente	1.837.354,28
Devedores- Entidades e Agente	27.515.951,28	INTERFERÊNCIAS ATIVAS	
Adiantamentos Concedidos	9.120.145,29	Movimentação Intergestora	2.518.218.800,27
Depósitos Realizáveis e Curto Prazo	0,00	Destinacção de Obrigações - Outros Credores	293.477,14
Valores em Trânsito Exigíveis	27.278.180,82		
Valores pendentes a curto prazo	1.729.576,17	INTERFERÊNCIAS PASSIVAS	
Credores- Entidades e Agente	1.772.016,96	Movimentação Intergestora	2.517.619.480,35
INTERFERÊNCIAS ATIVAS	2.518.218.800,27	Agente Acredor	0,00
Movimentação Intergestora	2.518.218.800,27		
Destinacção de Obrigações - Outros Credores	293.477,14		

Balço Orçamentário



Prefeitura Municipal de Manaus

Unidade Gestora: GERAL
Gestão: GERAL

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO - ANEXO 12

Administração Financeira
Integrada

Dados até Dezembro de 2010

Título	Previsão	Execução	Diferença	Título	Fiisção	Execução	Diferença
RECEITA ORÇAMENTÁRIA (1)	2.248.297.000,00	2.297.982.216,75	49.685.216,75	CRÉDITOS ORÇAMENTÁRIOS (1)	2.573.026.023,62	2.309.154.915,10	-263.871.108,52
RECEITAS CORRENTES	2.167.120.000,00	2.454.004.885,20	286.884.885,20	Créditos Orçamentários	2.573.026.023,62	2.309.154.915,10	-263.871.108,52
Receita Tributária	523.786.000,00	521.139.771,53	-2.646.228,47	Créditos Orçamentários e Suplementares	2.568.563.368,47	2.304.692.259,95	-263.871.108,52
Receita de Contribuições	52.020.000,00	66.368.724,87	14.348.724,87	Créditos Especiais	4.462.655,15	4.462.655,15	0,00
Receita Patrimonial	16.113.000,00	22.091.466,96	5.978.466,96				
Receita Agropecuária	0,00	0,00	0,00				
Receita Industrial	0,00	0,00	0,00				
Receita de Serviços	1.000,00	6.849.448,25	6.848.448,25				
Transferências Correntes	1.511.094.000,00	1.749.144.997,60	238.050.997,60				
Outras Receitas Correntes	64.106.000,00	88.410.475,99	24.304.475,99				
RECEITAS DE CAPITAL	278.138.000,00	78.883.380,93	-199.254.619,07				
Operações de Crédito	214.120.000,00	44.553.908,05	-169.566.091,95				
Alienação de Bens	16.000,00	230.898,53	214.898,53				
Amortização de Empréstimos	9.000.000,00	2.006.524,83	-6.993.475,17				
Transferências de Capital	55.002.000,00	32.092.049,52	-22.909.950,48				
Outras Receitas de Capital	0,00	0,00	0,00				
DEDUÇÃO DA RECEITA	-196.961.000,00	-234.906.049,38	-37.945.049,38				
Dedução de Receita	-196.961.000,00	-234.906.049,38	-37.945.049,38				
MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA (2)	0,00	0,00	0,00	MOVIMENTAÇÃO DE CRÉDITO (2)	0,00	0,00	0,00
Recursos Recebidos	435.094.000,00	602.641.749,28	167.547.749,28	Movimentação de Crédito - Destaques	0,00	0,00	0,00
Do Tesouro	435.094.000,00	602.641.749,28	167.547.749,28	Destaque Recebido	82.355.435,06	82.355.435,06	0,00
Do Destaque	0,00	0,00	0,00	Destaque Concedido	-82.355.435,06	-82.355.435,06	0,00
Recursos Concedidos	-435.094.000,00	-602.641.749,28	-167.547.749,28				
Do Tesouro	-435.094.000,00	-602.641.749,28	-167.547.749,28				
Do Destaque	0,00	0,00	0,00				
TOTAL (1 + 2)	2.248.297.000,00	2.297.982.216,75	49.685.216,75	TOTAL (1 + 2)	2.573.026.023,62	2.309.154.915,10	-263.871.108,52
Deficit Total :	324.729.023,62	11.172.698,35	-313.556.325,27	Superavit Total :	0,00	0,00	0,00
TOTAL	2.573.026.023,62	2.309.154.915,10	-263.871.108,52	TOTAL	2.573.026.023,62	2.309.154.915,10	-263.871.108,52