

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

FELIPE CRISÓSTOMO DE OLIVEIRA PESSANHA

O IMPORTANTE PAPEL DO CONTROLE INTERNO MUNICIPAL

**Rio de Janeiro
2022**

FELIPE CRISÓSTOMO DE OLIVEIRA PESSANHA

O IMPORTANTE PAPEL DO CONTROLE INTERNO MUNICIPAL

Trabalho de conclusão de curso de graduação apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro como parte dos requisitos para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dsc. Marcos Roberto Pinto

**Rio de Janeiro
2022**

FELIPE CRISÓSTOMO DE OLIVEIRA PESSANHA

O IMPORTANTE PAPEL DO CONTROLE INTERNO MUNICIPAL

Trabalho de conclusão de curso de graduação apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro como parte dos requisitos para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado em 17 de dezembro de 2022.

Banca Examinadora:

Marcos Roberto Pinto, Dsc
Universidade Federal do Rio de Janeiro

Maria Cecília Carvalho Chaves, Dsc
Universidade Federal do Rio de Janeiro

Claudio Marcos Maciel da Silva, Dsc
Universidade Federal do Rio de Janeiro

Agradeço à Deus e também a minha família por todo apoio e compreensão nos momentos que não pude estar com eles, aos meus colegas da minha turma pelo apoio e também aos meus colegas de trabalho.

"É ótimo celebrar o sucesso, mas mais importante ainda é assimilar as lições trazidas pelos erros
que
cometemos". - Bill Gates

Resumo:

Desde a Constituição de 1824 já havia uma preocupação com a administração de recursos públicos. Com o passar dos anos houve a necessidade de criar órgãos e sistemas de controle com a capacidade de identificar as falhas nos processos internos com o objetivo de corrigir os erros e desvios de recursos públicos. A Constituição Federal de 1988 estabeleceu as finalidades do sistema de controle interno, destacando-se entre elas, a avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos públicos. Com base neste dispositivo legal, identificou-se que o do Órgão de Controle Interno (OCI) pode contribuir para uma gestão fiscal responsável com controle permanente dos resultados entre receita e despesa. O objetivo é demonstrar como o Órgão de Controle Interno pode atuar para auxiliar que o Prefeito tenha uma gestão fiscal responsável voltada para a qualidade dos gastos públicos.

Para isso, tomou-se por base dois indicadores, entre tantos outros analisados pelo Tribunal de Contas do Estado, nas prestações de contas de governo dos municípios de Arraial do Cabo e Cabo Frio entre os anos de 2016 a 2018. Os dados apresentados confrontam a determinação de equilíbrio fiscal disposto no §1º do art. 1º da LRF. Nesse sentido, urge a necessidade de atuação permanente do OCI com a finalidade de preservar a gestão fiscal pelo controle dos déficits orçamentário e financeiro e da dívida pública. Para isso, precisa-se de um OCI com autonomia funcional e capital físico e humano para o desenvolvimento de suas atividades institucionais. Por fim, espera-se que o estudo apresentado sirva de parâmetro para o desenvolvimento de estudos na área de controle interno, sugerindo-se novas pesquisas concentradas no tema proposto.

Palavras-chave: Controle Interno. Gestão Fiscal. Déficit Orçamentário e Financeiro. Dívida Pública.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	8
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	9
3	METODOLOGIA	14
4	COLETA DE DADOS.....	15
5	ANÁLISE DOS DADOS COLETADOS.....	15
5.1	EQUILÍBRIO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO	15
5.2	ENDIVIDAMENTO.....	17
6	CONCLUSÃO	18
	REFERÊNCIAS	19

1- INTRODUÇÃO

O controle dos gastos públicos sempre foi o principal desafio dos seus gestores. Desde a Constituição de 1824 (BRASIL, 2020), ainda no império de Dom Pedro Primeiro, já havia uma preocupação com a administração dos recursos públicos. O Tesouro Nacional era o Órgão responsável pelas normas que envolviam a administração, arrecadação e contabilidade da receita e despesa da Fazenda Nacional, como se pode observar a seguir:

Art. 170. A Receita, e despeza da Fazenda Nacional será encarregada a um Tribunal, debaixo de nome de "Thesouro Nacional" aonde em diversas Estações, devidamente estabelecidas por Lei, se regulará a sua administração, arrecadação e contabilidade, em reciproca correspondencia com as Thesourarias, e Autoridades das Provincias do Imperio (BRASIL, 2020).

Desde o século dezenove até os dias atuais, tornou-se necessário o aperfeiçoamento do controle e da fiscalização das contas públicas no âmbito nacional. Com a alteração da Constituição Federal de 1937, através da Lei Constitucional nº 9/1945 (BRASIL, 2020) instituiu-se o Tribunal de Contas da União (TCU) para fiscalizar e julgar as contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos, assim como os contratos celebrados pela União, conforme descrito abaixo:

Art. 114. Para acompanhar, diretamente, ou por delegações organizadas de acordo com a lei, a execução orçamentária, julgar das contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos e da legalidade dos contratos celebrados pela União, é instituído um Tribunal de Contas, cujos membros serão nomeados pelo Presidente da República. Aos Ministros do Tribunal de Contas são asseguradas as mesmas garantias que aos Ministros do Supremo Tribunal Federal (BRASIL, 2020, Art. 114).

Com vistas a aumentar o controle das contas públicas, o art. 71 da Constituição Federal de 1967 trouxe uma nova realidade para a Administração Pública e exigiu que as contas também fossem fiscalizadas pelos sistemas de controle interno (BRASIL, 2020). Esse sistema de controle interno seria adiante recepcionado pela Constituição Federal de 1988. A Constituição definiu que os municípios passariam a ser fiscalizados pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, em total simetria aos dispositivos já aplicados à União:

Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei (BRASIL, 2020, Art. 31).

Diante da reafirmação da CF/1988, em relação aos controles que devem existir no âmbito da Administração Pública, sobretudo no que diz respeito ao controle entre receita e

despesa, é que entra o papel dos órgãos de controle e fiscalização, em especial a do Órgão de Controle Interno - OCI.

Por isso justifica-se o estudo dado à importância do tema. Se existe um Órgão de Controle Interno que possui as prerrogativas de controle e fiscalização das contas públicas outorgadas pela própria Constituição, faz-se necessário seu fortalecimento com material físico e humano a fim de que seus objetivos sejam atingidos.

De qualquer forma, o problema consiste na seguinte razão: como os Órgãos de Controle Interno (OCI) de cada município podem atuar para garantir que os Prefeitos tenham uma gestão fiscal responsável voltada para a qualidade dos gastos públicos?

O objetivo é demonstrar que um Órgão de Controle Interno fortalecido e autônomo contribui e auxilia o Chefe do Executivo, para uma gestão fiscal responsável com interesse voltado para a coletividade, a fim de garantir o cumprimento do que a Lei de Responsabilidade Fiscal prevê.

Dessa forma, o que se pretende é justamente apontar as falhas encontradas nas contas de governo dos municípios de Cabo Frio e Arraial do Cabo entre os anos de 2016 a 2018 e a forma correta de atuação dos Órgãos de Controle Interno, restringindo a abordagem na esfera municipal.

2- FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O Tribunal de Contas do Estado – TCE/RJ, com a finalidade de uniformizar as questões envolvendo a atuação dos Órgãos de Controle Interno nos municípios do Estado do Rio de Janeiro, editou o manual de implantação de sistemas de controle interno no âmbito das administrações públicas municipais e do Estado do Rio de Janeiro em janeiro de 2017 (RIO DE JANEIRO, 2017).

O objetivo do manual é fortalecer os Órgãos de Controle Interno – OCI, tendo em vista as informações colhidas pelo próprio Tribunal de Contas, conforme descrito a seguir:

“(...) as informações colhidas dos relatórios de auditoria no tema ‘controle interno’, realizados por este TCE nos âmbitos das administrações públicas municipais e estadual, revelaram a insipiente organização e a fragilidade da atuação dos Sistemas de Controle Interno dos órgãos jurisdicionados. Essa fragilidade da atuação, conseqüentemente, compromete a avaliação dos resultados dos programas de governo, a elaboração e execução de políticas efetivas, a qualidade do gasto público e impede que os sistemas de controle exerçam as funções que lhes foram atribuídas pelo art. 74 da Carta Magna” (TCE-RJ, 2017).

O manual prevê uma série de questões que devem ser enfrentadas pelas administrações municipais, em especial, a implementação de Órgãos de Controle Interno (OCI) concentrados nas quatro macros funções de controle: auditoria governamental, controladoria, corregedoria e ouvidoria.

A atuação do Órgão de Controle Interno, que de forma alguma pode se confundir com os controles internos exercidos por servidores pertencentes à estrutura de cada órgão ou unidade gestora de orçamento, tem que atingir às falhas nos processos internos de cada unidade com o objetivo de reduzir os erros e desvios de recursos.

Segundo Oliviere (*apud* Filgueira, 2010, p. 178):

há necessidade de aprimoramento do sistema de gestão pública para reduzir a vulnerabilidade do governo em processos de licitações, na gestão de contratos e convênios e nas atividades de fiscalização de empresas e de concessões de licenças. Uma das atribuições centrais da CGU é exatamente a identificação de falhas nesses sistemas e a proposição de medidas que possam saná-las.

Pode-se exemplificar como falhas nos controles internos, a ausência de procedimentos para realização de licitação, pagamento de despesa sem correta comprovação do serviço prestado ou do bem entregue, ausência de conciliação dos registros contábeis, entre outros.

No levantamento realizado por Oliveira, Nascimento, Pedrosa, Miranda (2016) e apresentado no X Seminário de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco sobre as principais irregularidades nos controles internos dos municípios pernambucanos nos anos 2000 e 2012, verificou-se que

No ano de 2000 destacam-se os “Problemas de registro contábil” e as “Despesas indevidas – ausência de finalidade pública ou não comprovada legalmente”, juntas totalizando aproximadamente 43,8% do total de irregularidades desse exercício. Porém, esta última irregularidade conseguiu ser zerada no ano de 2012. Para o segundo período analisado (2012) houve o destaque para “Falta de transparência, não divulgação de documentos exigidos por lei”, sendo 22,8% das irregularidades, que conjuntamente com “Ausência ou desacordo na elaboração, planejamento e/ou gestão de plano ou programa” e “Problema de registro contábil” concentraram 51,6% das irregularidades apresentadas pelas auditorias para o ano (OLIVEIRA, NASCIMENTO, PEDROSA, MIRANDA, 2016)

Visando contribuir com a melhoria dos Órgãos de Controle Interno no Estado do Rio de Janeiro, o TCE-RJ por meio do manual de implementação do sistema de controle interno, aponta a melhor estrutura para implementação do sistema de controle interno que é aquela em que o OCI é hierarquicamente subordinado ao Chefe do Poder Executivo, mas não tecnicamente

(RIO DE JANEIRO, 2017). Sob esta lógica, sua atuação deverá está descrita em lei de forma

garantir a legalidade e legitimidade de sua atuação, principalmente, quando se referir aos procedimentos de auditoria.

Entretanto, existem situações que impedem a atuação autônoma e eficiente dos OCI. Muitos Chefes de Poder mantêm ingerência sobre os OCI com suas nomeações para exercício de cargos em comissão ou função de confiança, não realização de concursos para as carreiras de natureza efetiva na estrutura funcional do órgão, bem como interferência nos procedimentos de auditoria que tenham por objetivo levantar desvio de recursos.

No estudo realizado por Tupinambá (2008, p. 40) nos municípios da baixada fluminense, sobre os fatores que condicionam a consecução de objetivos constitucionais do sistema de controle interno, verifica-se que a independência do Órgão de Controle Interno é um fator determinante para o desempenho de suas atribuições:

Com certeza “Autonomia e Independência” é o principal fator crítico de sucesso para um sistema de controle, especialmente quando este sistema encontra-se no âmbito da administração pública, na qual sempre se verificou, e ainda se verificam, práticas como patrimonialismo, clientelismo e etc.
(...)

O desafio que se coloca, é como, nesse ambiente adverso e contraditório, pode um sistema de Controle Interno ser efetivo. De qualquer forma, não pode ser descartado, estudos no sentido de se investigar novas modelagens para os sistemas de controle, que venham mitigar esse tipo de problemas (TUPINAMBÁ, 2008).

O fato é que um modelo de sistema de controle interno sem autonomia não atende ao interesse público, uma vez que suas ações não podem estar sob supervisão direta daqueles que podem ser auditados futuramente.

Para corroborar com tal afirmação, no levantamento realizado em sete prefeituras do Estado de Minas Gerais por Lino, Carvalho, Aquino, Azevedo (2019, p. 09), constatou-se no questionário aplicado que

(...) o caso 1 mostra o capital institucional ampliando o uso dos recursos e nos casos 4 e 5 (cerimoniais) o posicionamento contrário do prefeito o leva a reduzir o capital institucional e o uso de recursos presentes. Nos casos 4 e 5 o prefeito é distante e mantém pouca interação com o SCI. Especificamente no caso 4, o prefeito indicou um controlador por troca de favores políticos, mas não se reúne com esse controlador (cuja sala fica a poucos metros do gabinete do prefeito) e não responde às solicitações da equipe do SCI. Um evento emblemático no caso 4 mostra o prefeito interferindo na composição das equipes de controle. O auditor interno (contador do SCI), reconhecido por todos por sua competência técnica superior, foi trocado pelo auditado (contador na secretaria de finanças), e na troca de funções o SCI perdeu capacidade de auditar a secretaria de finanças (grifo nosso) (LINO, CARVALHO, AQUINO, AZEVEDO, 2019).

Não obstante tem-se que um OCI fortalecido de capital físico e humano é capaz de auxiliar muito os gestores e, sobretudo, nas prestações de contas anuais de governo junto ao

Tribunal de Contas do Estado. O art. 74 da Carta Magna (BRASIL, 2020) assegura que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

- I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
 - II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
 - III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
 - IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.
- (BRASIL, 2020).

Portanto, observa-se que os órgãos de controle interno e externo têm um papel fundamental no controle das contas públicas, com o dever institucional de realizar de forma sistemática a fiscalização das receitas e, principalmente, dos gastos e endividamento públicos de forma a assegurar a responsabilidade fiscal dos gestores na administração dos recursos públicos.

Sob os aspectos dos gastos públicos, dois indicadores são importantes para a análise: i) equilíbrio orçamentário e financeiro e ii) grau de endividamento.

Em relação ao aspecto orçamentário, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público considera o orçamento como “um importante instrumento de planejamento de qualquer entidade, seja pública ou privada, e representa o fluxo previsto de ingressos e de aplicações de recursos em determinado período (MCASP, 2019, p. 30).

Isto posto, o equilíbrio orçamentário precede de planejamento em que se destaca a relação entre receita e a despesa. Assim, segundo Paludo (2017, p. 27):

o princípio orçamentário estabelece que a despesa fixada não pode ser superior à receita prevista. A finalidade desse princípio é deter o crescimento desordenado dos gastos governamentais e impedir o déficit orçamentário (PALUDO, 2017)

A fim de evitar o déficit orçamentário a LRF diz que toda criação ou aumento de despesa deve estar compatibilizada com as Leis Orçamentárias sob pena de nulidade dos atos que ensejaram a despesa (BRASIL, 2020). Segundo Abraham (2017, p. 26):

[...] a LRF, por sua vez, para garantir o equilíbrio fiscal e evitar o déficit orçamentário, criou mecanismos que consideram a criação ou aumento da despesa pública exigindo a estimativa de impacto orçamentário e a sua adequação à LOA e compatibilizada com a LDO e com o PPA, sob pena de serem tidas como despesas não autorizadas, irregulares ou lesivas ao patrimônio público. (ABRAHAM, 2017)

Em relação ao resultado financeiro, o art. 105 da Lei Federal nº 4.320/1964 descreve que compreendem os ativos e passivos financeiros:

§ 1º O Ativo Financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e os valores numerários.

[...]

§ 3º O Passivo Financeiro compreenderá as dívidas fundadas e outras cujo pagamento independa de autorização orçamentária (BRASIL, 1964)

Portanto, tem-se que esse resultado financeiro é composto pela diferença entre o ativo financeiro e o passivo financeiro. De acordo com o § 2º do art. 43 da Lei Federal nº 4.320/1964, esse resultado quando positivo, indica um superávit financeiro e quando negativo, indica um déficit financeiro (BRASIL, 2020).

O objetivo desse indicador é possibilitar, em caso de superávit, abertura de créditos adicionais ao orçamento (BRASIL, 2020). Quando há déficit, além de indicar a impossibilidade de abertura de crédito adicional por essa fonte de recurso, também indica que os ativos financeiros não são suficientes para pagar os passivos financeiros existentes, ou seja, a saúde financeira da entidade está prejudicada.

Outro indicador para verificar a qualidade da gestão é o grau de endividamento. O endividamento do setor público está diretamente relacionado com o montante das dívidas assumidas pelo ente público.

De acordo com o art. 29 da LRF, considera-se dívida consolidada, o montante total das obrigações financeiras do ente da Federação assumidas em virtude de leis, contratos, convênios, para amortização em prazo superior a doze meses (BRASIL, 2000).

O controle de endividamento do Ente está previsto no art. 31 da LRF e o principal objetivo deste ponto de controle é evitar o comprometimento das receitas com o pagamento de dívidas (BRASIL, 2020).

O fato é que quanto mais endividado o município, menor é o grau de investimento nas áreas da básicas da sociedade, a exemplo da educação, saúde, segurança e assistência social, haja vista o maior comprometimento das receitas com o pagamento de juros e novas operações de crédito para refinanciamento.

No ano de 2016, o Tribunal de Contas do Estado, nos autos do Processo TCE-RJ nº 108.167-8/16, realizou uma inspeção extraordinária com a finalidade de verificar a sustentabilidade da dívida consolidada do Estado do Rio de Janeiro. Constatou-se a necessidade de geração de grandes superávits primários, que representa o esforço fiscal no sentido de diminuição da dívida consolidada líquida (BRASIL, 2020, p. 251), e que isso provocaria redução nos investimentos em áreas essenciais da sociedade, conforme transcrito a seguir:

Se atualmente o dispêndio com encargos e amortização já gera dificuldades para gestão fiscal do Estado, o incremento nas despesas com serviço da dívida esperado para os próximos anos evoca preocupação ainda maior. Isto porque a necessidade de geração contínua de grandes superávits primários acaba comprometendo a capacidade de gastos nas demais áreas, como educação, saúde, segurança pública, entre outras

(RIO DE JANEIRO,2016)

Desta forma, o equilíbrio orçamentário e financeiro e o grau de endividamento são indicadores que podem caracterizar a gestão fiscal do Chefe do Poder Executivo, mediante a análise do cumprimento de metas de resultado entre receitas e despesas, cujo objetivo é evitar o endividamento dos entes públicos.

3. METODOLOGIA

Visando demonstrar que um Órgão de Controle Interno fortalecido e autônomo contribui para uma gestão fiscal responsável com interesse voltado para a coletividade, no início do trabalho buscou-se sintetizar a sua importância para a gestão pública, referenciando-o com uma série de normas editadas que convergem para o tema proposto.

Em seguida, destacou-se a necessidade de autonomia do Órgão de Controle Interno para realização de suas atividades institucionais, sem a interferência de agentes políticos que pudessem prejudicar os mecanismos de controle dos gastos públicos.

Assim, com a finalidade de estabelecer uma conexão entre as atividades do Órgão de Controle Interno e a responsabilidade fiscal inerentes aos gestores públicos, realizou-se uma pesquisa com abordagem qualitativa junto ao site do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro para avaliar a evolução de dois indicadores de gestão nos processos de prestação de contas relativos aos exercícios financeiros de 2016, 2017 e 2018 dos municípios de Arraial do Cabo e Cabo Frio.

Os dados foram extraídos das prestações de contas anuais dos Prefeitos e planilhados com a finalidade de demonstrar a realidade dos municípios escolhidos em relação ao endividamento público. Nesta etapa, os resultados foram contextualizados com as atribuições do Órgão de Controle Interno de forma a assegurar que sua correta atuação pode contribuir com a gestão fiscal responsável.

Por fim, serão consolidados os conceitos trazidos pelas normas, com a consequente resposta do problema estruturado nesse estudo.

4. COLETA DE DADOS

Assim, com a finalidade de estabelecer uma conexão entre as atividades do Órgão de Controle Interno e a responsabilidade fiscal inerentes aos gestores públicos, realizou-se uma pesquisa com abordagem qualitativa junto ao site do Tribunal de Contas do Estado do Rio de

Janeiro para avaliar a evolução de dois indicadores de gestão nos processos de prestação de contas relativos aos exercícios financeiros de 2016, 2017 e 2018 dos municípios de Arraial do Cabo e Cabo Frio.

Os dados foram extraídos das prestações de contas anuais dos Prefeitos e planilhados com a finalidade de demonstrar a realidade dos municípios escolhidos em relação ao endividamento público. Nesta etapa, os resultados foram contextualizados com as atribuições do Órgão de Controle Interno de forma a assegurar que sua correta atuação pode contribuir com a gestão fiscal responsável.

Por fim, serão consolidados os conceitos trazidos pelas normas, com a consequente resposta do problema estruturado nesse estudo.

5. ANÁLISE DOS DADOS COLETADOS

5.1 - Equilíbrio Orçamentário e Financeiro

Observa-se que o equilíbrio orçamentário e financeiro está diretamente relacionado com a capacidade do ente de realizar despesa levando em consideração as receitas arrecadadas.

A seguir, apresenta-se o levantamento realizado nas contas dos municípios de Arraial do Cabo e Cabo Frio, em relação ao equilíbrio orçamentário e financeiro:

Quadro I – Resultado Orçamentário

Resultado Orçamentário							
Município	Exercícios Financeiros						
	Processo TCE/RJ	2016	Processo TCE/RJ	2017	Processo TCE/RJ	2018	
Arraial do Cabo	207.093-9/2017	- 6.897.442,22	214.295-2/2018	- 13.484.206,79	208.270-0/2019	15.006.979,71	
Cabo Frio	209.222-6/2017	69.112.991,17	210.341-9/2018	- 44.193.179,79	213.294-3/2019	- 3.318.510,25	

Fonte: Elaborado pelo Autor

Verifica-se que em relação ao resultado orçamentário o município de Arraial do Cabo apresentou déficit orçamentário nos anos de 2016 (-R\$ 6.897.442,22) e 2017 (-R\$ 13.484.206,79), ou seja, nesses exercícios se gastou mais do que se arrecadou de receita. Em 2018, houve superávit na ordem de R\$ 15.006.979,71. Quanto ao município de Cabo Frio, houve superávit em 2016, no valor de R\$ 69.112.991,17, mas em relação aos exercícios de 2017 e 2018, houve déficit orçamentário no valor de -R\$ 44.193.179,79 e no valor de -R\$ 3.318.510,25, respectivamente.

No estudo apresentado de introdução ao orçamento público, a Escola Nacional de

Administração Pública (ENAP, 2017) esclarece que:

Nessa situação de déficit orçamentário, o governo precisa obter empréstimos para cobrir essa diferença. O conjunto desses empréstimos constitui a dívida pública. Em outras palavras, quando os recursos arrecadados pelo governo, por meio dos tributos, não são suficientes para cobrir todos os seus gastos, o governo toma dinheiro emprestado para financiar parte dos seus gastos que não são cobertos com a arrecadação de tributos (ENAP, 2017).

Portanto, os déficits orçamentários apresentados nos exercícios financeiros descritos acima, para serem equacionados o ente deve obter financiamentos através de operações de crédito junto às instituições bancárias ou através do aumento de impostos com a finalidade de gerar receitas para cobertura dos passivos que são transportados para o exercício seguinte. De qualquer forma, déficit orçamentário gera desequilíbrio fiscal.

Em relação ao resultado financeiro, que compreende a diferença entre os ativos e passivos financeiros, nos municípios estudados as contas se apresentam com déficit financeiro, ou seja, os ativos financeiros das entidades não são suficientes para pagar os passivos financeiros existentes, conforme quadro a seguir:

Quadro II – Resultado Financeiro

Resultado Financeiro							
Município	Exercícios Financeiros						
	Processo TCE/RJ	2016	Processo TCE/RJ	2017	Processo TCE/RJ	2018	
Arraial do Cabo	207.093-9/2017	- 63.739.218,22	214.295-2/2018	- 57.604.751,07	208.270-0/2019	- 45.880.956,06	
Cabo Frio	209.222-6/2017	- 202.725.240,18	210.341-9/2018	- 2.208.598,08	213.294-3/2019	- 743.172,04	

Fonte: Elaborado pelo Autor

Observa-se que em 2016, o resultado financeiro do município de Arraial do Cabo apresentava-se deficitário na ordem de -R\$ 63.739.218,22, chegando em 2017 no valor deficitário de -R\$ 57.604.751,07 e em 2018 no valor de -R\$ 45.880.956,06.

Em relação ao município de Cabo Frio, em 2016 também apresentava déficit financeiro no montante de -R\$ 202.725.240,18, diminuindo o déficit em 2017, chegando ao valor de -R\$ 2.208.598,08 e em 2018 ao valor deficitário de -R\$ 743.172,04.

Nesta situação, destaca-se o parecer do corpo instrutivo do Tribunal de Contas em relação ao resultado financeiro do município de Cabo Frio na análise das contas de 2018:

Diante do exposto, corroborando a análise do Corpo Técnico, verifico que o Município de Cabo Frio não alcançou o equilíbrio financeiro no presente exercício, não sendo observado o disposto no art. 1º, § 1º, da Lei Complementar nº 101/00, razão pela qual farei constar, a esse respeito, Ressalva e Determinação em meu Voto (RIO DE JANEIRO, 2019, p. 32)

No caso específico das contas do município de Cabo Frio referente ao exercício de 2018, o TCE-RJ aponta o descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal em relação ao desequilíbrio financeiro, que por sua vez poderia ser estendido aos demais exercícios analisados, haja vista que no período de 2016 a 2018, tanto Cabo Frio quanto Arraial do Cabo obtiveram resultado financeiro deficitário.

5.2 – Endividamento

Quanto ao grau de endividamento do ente, verifica-se que o principal objetivo deste ponto de controle é evitar o comprometimento das receitas com o pagamento de dívidas.

Com isso, da análise realizada nos respectivos municípios, observa-se que nos dois casos houve um crescimento considerável do endividamento a partir de 2016, conforme quadro abaixo:

Quadro III- Endividamento

Endividamento						
Município	Exercícios Financeiros					
	Processo TCE/RJ	2016	Processo TCE/RJ	2017	Processo TCE/RJ	2018
Arraial do Cabo	207.093-9/2017	42.581,80	214.295-2/2018	77.724.927,60	208.270-0/2019	67.572.886,00
Cabo Frio	209.222-6/2017	526.381.454,00	210.341-9/2018	510.140.641,10	213.294-3/2019	574.816.753,00

Fonte: Elaborado pelo Autor

No ano de 2016, o município de Arraial do Cabo iniciou com um endividamento público de R\$ 42.581,80, passando em 2017 para R\$ 77.724.927,60 e chegando em 2018 com o valor de R\$ 67.572.886,00.

Em relação ao município de Cabo Frio, em 2016 apresentava uma dívida consolidada de R\$ 526.381.454,00, chegando em 2017 no valor de R\$ 510.140.641,10 e finalmente, em 2018 no montante de R\$ 574.816.753,00.

Observa-se que houve um aumento expressivo do endividamento dos municípios de Arraial do Cabo e Cabo Frio quando comparado o ano de 2016 com o ano de 2018.

Assim, os dois pontos de controle analisados (equilíbrio orçamentário e financeiro e endividamento) revelam a importância de se manter equilibradas as contas públicas, tendo em vista que as duas situações quando descontroladas reduzem a capacidade de investimento estatal e revelam uma gestão fiscal ineficiente e que não atende o interesse da sociedade.

6. CONCLUSÕES

Como se pode verificar o Órgão Central de Controle Interno é um importante órgão da estrutura organizacional do Poder Executivo. Suas competências estão devidamente descritas no texto constitucional e sua atuação deve gozar de autonomia e independência funcional para que os trabalhos sejam desempenhados com vistas ao interesse da sociedade, atingindo as falhas nos processos internos que geram erros ou desvios de recursos.

No caso específico foram selecionados dois indicadores, entre tantos outros analisados pelo Tribunal de Contas do Estado, nas prestações de contas de governo dos municípios de Arraial do Cabo e Cabo Frio entre os anos de 2016 a 2018. Verificou-se que em 2016 e 2017 o município de Arraial do Cabo apresentou déficit orçamentário, assim como o município de Cabo Frio nos anos de 2017 e 2018.

Quanto ao equilíbrio financeiro tem-se que os dois municípios não possuem geração de caixa suficiente para honrar os compromissos de curto prazo, mesmo tendo apresentado a diminuição do déficit financeiro quando comparado os anos de 2016 e 2018.

Já em relação ao grau de endividamento, houve um aumento expressivo da dívida pública de 2016 para o ano de 2018 que compromete, consideravelmente, os investimentos públicos.

O fato é que os dados apresentados revelam uma gestão de irresponsabilidade fiscal, contrariando dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal com déficit orçamentário, déficit financeiro e endividamento público elevado no período analisado. A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe ação planejada e transparente, em que o gestor deve rever seus controles internos com a finalidade de preservar o equilíbrio das contas públicas.

Logo, a responsabilidade fiscal exige do gestor um comportamento inquestionável. Seus atos devem ser compatíveis com a responsabilidade que lhe é imposta no exercício de suas funções, devendo ter cuidado e probidade pela coisa pública.

Nessa senda, o Órgão de Controle Interno tem um papel fundamental na gestão fiscal. A Constituição Federal de 1988 descreve como sendo uma das finalidades do sistema de controle interno, a comprovação da legalidade e avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades.

Por isso, torna-se imprescindível o acompanhamento da execução orçamentária e financeira dos orçamentos públicos. Tem-se que auditorias planejadas devem fazer parte das atividades dos Órgãos de Controle Interno a fim de cientificar o gestor da necessidade de adotar medidas de contingenciamento de despesa.

Entretanto, cabe ao Chefe do Poder Executivo dotar os Órgãos de Controle Interno de

estrutura compatível com sua competência institucional, a fim de possibilitar que sejam desenvolvidos os trabalhos necessários para acompanhamento das contas públicas.

Desta forma, o presente trabalho visou demonstrar os problemas encontrados nas prestações de contas dos municípios de Arraial do Cabo e Cabo Frio, em relação aos resultados que provocam o endividamento público, e como a atuação dos OCI podem auxiliar os gestores à perseguir a responsabilidade fiscal que é de extrema importância para a saúde financeira dos municípios.

7 - REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. Lei de responsabilidade fiscal comentada. 2ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

BRASIL, Constituição (1924). Constituição Política do Império do Brasil. Rio de Janeiro, 1924. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao24.htm.. Acessado em: 18 mar. 2020.

_____, Constituição (1937). Constituição dos Estados Unidos do Brasil. Rio de Janeiro, 1937. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao37.htm. Acessado em: 18 mar. 2020.

_____, Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao.htm Acessado em: 18 mar. 2020.

_____, Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acessado em 02 de fev. 2020.

_____, Introdução ao Orçamento Público. Módulo 3 - A Dívida Pública e o Endividamento Orçamentário. Escola Nacional de Administração Pública. Brasília - Enap, 2017. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/3169/1/Modulo%203%20-%20A%20Divida%20Publica%20e%20o%20Financiamento%20Orçamentario.pdf>. Acessado em: 27 mar. 2020.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS - INTOSAI. ISSAI 100. Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público. Aprovada em 2013. Tradução: Tribunal de Contas da União. Viena: INTOSAI - Secretaria Geral, 2016a. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/fiscalizacao-e-controle/auditoria/normas-internacionais-das-entidades-fiscalizadores-superiores-issai/>. Acessado em: 07 abr. 2020

LINO, Andre Feliciano, CARVALHO, Luciano Bastos, AQUINO, André Carlos Busanelli, AZEVEDO, Ricardo Rocha. A falta de trabalho institucional e mudanças organizacionais incompletas em municípios brasileiros. Revista Administração Pública, vol. 53, nº 02, Rio de Janeiro, 2019. Disponível em: <https://search.scielo.org/?lang=pt&count=15&from=0&output=site&sort=&format=summary&fb=&page=1&q=A+falta+de+trabalho+institucional+e+mudan%C3%A7as+organizacionais+incompletas+em+munic%C3%ADpios+brasileiros>. Acessado em: 04 fev. 2020.

OLIVIERI, Cecília. A lógica política do controle interno: o monitoramento das políticas públicas no presidencialismo de coalizão. São Paulo: Annablume/Fapesp.

OLIVEIRA, Anderson do Nascimento, NASCIMENTO, Paulo Ricardo, PEDROSA, Elisa Cristina de Oliveira, MIRANDA, Luiz Carlos. As Principais Irregularidades de Controle Interno de Municípios Pernambucanos: Um Estudo a partir dos Relatórios de Auditoria do TCE-PE sobre as Prestações de Contas. UFPE, Pernambuco, 2016. Disponível em: <https://periodicos.ufpe.br/revistas/SUCC/article/view/2793>. Acessado em: 27 mar. 2020.

PALUDO, Augustinho Vicente. Orçamento público, administração financeira e orçamentária e LRF. 7. ed. ver. e atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2017.

RIO DE JANEIRO, Manual de Implantação de Sistemas de Controle Interno no Âmbito das Administrações Públicas Municipais e do Estado do Rio de Janeiro. Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, 2017. Disponível em: https://www.tce.rj.gov.br/apoiojurisdicionados-lista/-/asset_publisher/0vbRcjAC4pjI/content/manual-de-controle-interno-baix-aqui-Acessado em: 13 fev. 2020.

_____, Relatório de Auditoria Governamental – Inspeção Extraordinária. Verificar aspectos relacionados à sustentabilidade da dívida consolidada do Estado do Rio de Janeiro. Processo nº 108.167-8/16 - TCE-RJ. Rio de Janeiro, 2016. Disponível em: <https://www.tce.rj.gov.br/consulta-processo/processo/list?numeroprocesso=108167-%2F16&x=8&y=26>. Acessado em 03 abr. 2020

_____, Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado. Rio de Janeiro, ALERJ, 1990. Disponível em: <https://www.tce.rj.gov.br/lei-organica>. Acessado em 07 abr. 2020

TUPINAMBÁ, J. C. D. Sistemas Municipais de Controle Interno: fatores que condicionam a consecução de objetivos constitucionais. O caso dos municípios da baixada fluminense. 2008. 118 f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) – Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas. FGV, Rio de Janeiro, 2008. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/3439?show=full>. Acessado em 28 mar. 2020.