

UNIVERSIDADE ABERTA DO BRASIL
UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO JOÃO DEL REI - UFSJ
NÚCLEO DE EDUCAÇÃO A DISTÂNCIA - UFSJ
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL

**O CONTROLE INTERNO DA PREFEITURA MUNICIPAL DE SABARÁ ESTÁ
ATUANDO DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO?**

PAULO HENRIQUE BATISTA DE CASTRO

SÃO JOÃO DEL REI
2018

O CONTROLE INTERNO DA PREFEITURA MUNICIPAL DE SABARÁ ESTÁ ATUANDO DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO?

Paulo Henrique Batista de Castro¹
Claudio Luiz de Oliveira Costa²

RESUMO: Fiscalizar, revisar e acompanhar as atividades administrativas são métodos necessários para Administração Pública, sendo essencial a atuação do Controle Interno. O presente estudo teve como objetivo investigar a atuação do Controle Interno no Município de Sabará - Minas Gerais, por meio de estudo documental. Foram analisados os princípios que norteiam o Controle Interno, técnicas utilizadas e o contexto do município quanto à aplicabilidade das leis municipais, Lei de Responsabilidade Fiscal e a Constituição Federal de 1988. Com base na documentação referente a legislação vigente; detectou-se que não consta lei municipal específica para o Controle Interno. Diante o exposto, verificou-se que o Controle Interno atua em sua maioria nos procedimentos de análise de processos licitatórios, não havendo manuais de procedimentos, instruções normativas, servidores qualificados, transparência e principalmente estrutura organizacional, visando várias falhas no cumprimento da legislação. Conclui-se que uma vez implantado o Controle Interno no Município de Sabará, exige-se legislação específica, sendo indispensável a organização e estruturação deste órgão para detectar e evitar possíveis irregularidades, indispensável para eficiência e eficácia e o bom uso dos recursos públicos na Administração Pública. Através do estudo, ficou evidenciado que não somente é de suma importância a implantação do Controle Interno, mas também, que tenha legislação específica com o intuito de estar bem estruturado tornando-se um órgão indispensável para a Administração Pública, para o administrador e principalmente para o Controle Social.

Palavras-chave: Importância. Controle Interno. Auditoria. Legislação. Constituição

1 INTRODUÇÃO

Ao analisar a função do Controle Interno nos municípios, identifica-se os princípios que norteiam o Controle Interno, técnicas utilizadas e possíveis erros que o

¹ Contador, Auditor, Perito Judicial e Professor de Matemática, Pós-graduado em Orientação, supervisão e direção. Email: emaildopaulo@gmail.com.

² Mestre em Administração: Contador e administrador na Universidade Federal Fluminense. E-mail: claudioluizoc@ig.com.br.

Controle Interno possa ter. O Controle Interno surgiu da necessidade que vem despertando cada vez mais na população de ter conhecimento da maneira como vem sendo aplicado o dinheiro público. Os escândalos de corrupção fizeram com que a própria administração identificasse a necessidade de criar controles mais efetivos no combate a corrupção e irregularidades.

A Finalidade do Controle Interno é justamente combater as irregularidades que possam acontecer na administração. Entretanto, é sabido que o Controle Interno não vai de confronto com a administração pública, e sim em conjunto com ela. Pois uma das funções do Controle Interno é verificar se o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual estão seguindo de acordo com a legislação.

Então além de identificar fraudes e erros, o Controle Interno vai auxiliar a administração a cumprir as metas e objetivos que ela mesmo se propôs. Para que exista uma administração pública eficiente é extremamente necessário que a administração e o Controle Interno ajam em conjunto e com os mesmos objetivos, sempre com o foco no bem da sociedade.

A má-fé e o conluio são inimigos do Controle Interno e da própria administração pública, pois são infrações administrativas graves que devem ser apuradas. Os princípios servem para nortear as ações do agente público, e também existem técnicas de Controle Interno que são pouco mais objetivas do que os princípios.

Devido à obrigatoriedade imposta na legislação quanto à existência do Controle Interno bem estruturado nos municípios, surge o problema desta pesquisa que busca analisar até em que ponto o Controle Interno da Prefeitura Municipal de Sabará está atuando de acordo com a legislação de Controle Interno?

Quanto ao objetivo geral, o artigo busca verificar até em que ponto a Prefeitura Municipal de Sabará está atuando de acordo com a legislação sobre o Controle Interno. E, para chegar a este objetivo serão perseguidos os seguintes objetivos: identificar a legislação que rege o Controle Interno do Município de Sabará, apontar se aplica ou atende diretrizes e conceitos sobre o Controle Interno definidos na legislação pertinente e relacionar os quesitos legais com a documentação de atuação do Controle Interno de Sabará.

Por fim, este estudo se justifica pelo Controle Interno ser uma ferramenta de extrema importância no sentido de apoiar não só a Administração Pública, mas o administrador para uma gestão eficiente. Mesmo sendo determinação da legislação a implantação do Controle Interno, é através dele que podem ser detectados previamente os

erros, possíveis enganos, fraudes, impedindo responsabilizações de servidores e principalmente danos ao erário público.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Tipos de Controle

De acordo com sua atuação, o controle pode ser caracterizado em externo e interno. controle externo, conforme apresenta Botelho (2007, p.35), é:

[...] o controle efetuado por órgão estranha à Administração Pública responsável pelo controlado (Ex. Câmara Municipal com auxílio do Tribunal de Contas). Abrange a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do ente federado.

Portanto, o controle externo é o controle exercido pelo agente controlador que não integra a administração pública direta, podendo ser exercido pelos poderes legislativo e judiciário e atualmente pelos cidadãos por meio do controle social. Este controle está demonstrado através da LRF que visa garantir a transparência e publicidade dos atos, conforme determina o art. 48:

Art. 48. São instrumentos de transparência e da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido de Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Parágrafo único - A transparência será assegurada também mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

O controle é caracterizado como interno, segundo Mileski (2003, p.140), “[...] a própria Administração procede ao controle sobre seus atos, decorrendo do poder hierárquico que a organiza” e acrescenta que é a “forma que a Administração possui para verificar a regularidade e a legalidade de seus próprios atos, no sentido de se ater aos princípios da legalidade e da supremacia do interesse público”. Ainda, de acordo com a Secretaria Federal de Controle Interno em sua Instrução Normativa nº 1 de 6 de abril de 2001, Controle Interno é:

O conjunto de atividades, planos métodos e procedimentos interligados utilizado com vistas a assegurar que o objetivo dos órgão e entidades da administração pública seja alcançado, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo Poder Público.

Sendo assim, nota-se que o Controle Interno auxilia a administração na verificação e correção de eventuais irregularidades, bem como prevenindo e garantindo a regular aplicação dos recursos públicos.

2.2 Conceito de Controle Interno

Sendo o Controle Interno instrumento obrigatório na atuação, prevenção e detecção de eventuais irregularidades. Temos definições como assevera Attie (2007, p. 182):

O Controle Interno compreende o plano de organização e o conjunto de coordenado de métodos e medidas, adotadas pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promoverem a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.

Mesmo sendo uma exigência constitucional, a Administração Pública é fiscalizada pelo Tribunal de Contas e presta contas, segundo Lopes (2000, p. 25):

Nenhuma entidade sobrevive se suas despesas forem superiores às suas receitas, preceito quase sempre relegado por alguns administradores públicos. Via de regra, impera a administração descompromissada com as reais necessidades sociais, buscando-se apenas a satisfação pessoal pelo exercício do poder e efetuando-se gastos sem o mínimo controle, limitações impostas efetivamente a partir da entrada em vigor da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Pensava-se que o Controle Interno caberia somente a informações de cunho contábil, financeiro e patrimonial. Na atualidade sabemos que o Controle Interno abrange outras áreas da administração pública, bem como o controle dos processos internos entre outros. Segundo Roncalio *et. al.* (2009, p. 32):

Portanto, o Controle Interno, deve atuar na instituição de forma preventiva, fiscalizando e detectando erros e falhas para que, em tempo hábil, sejam tomadas medidas que evitem, reduzam ou corrijam atos que possam comprometer o alcance das metas e objetivos da organização.

De acordo com as definições acima citadas, um sistema eficiente com procedimentos em que são constatados os erros e fraudes podem ser detectados em um curto espaço de tempo, pelos servidores da administração, que analisam e revisam os trabalhos dos demais setores. Os servidores no desempenho das suas funções têm um papel importante para que o sistema se torne eficiente e eficaz, para Attie (1998, p. 113):

Um sistema de Controle Interno implica que os funcionários tenham liberdade de atuação na execução de seus compromissos para buscar melhores resultados. Contudo para evitar que esses mesmos funcionários exorbitem em suas funções e possam tirar benefícios em seu próprio proveito e causarem, deste modo, prejuízos a entidade social, por erros intencionais ou doloso, um adequado sistema de controle limita a prática desses atos e possibilita que estes não permaneçam arquivados definitivo.

Todos os processos que envolvem a administração, tais como processos licitatórios, processos para admissão de pessoal, contratos entre outros deveriam passar pelo Controle Interno pois tem a finalidade de analisar e identificar fraudes e erros, bem como despesas desnecessárias e exorbitantes, por esse meio que se tem o controle dos recursos financeiros como as receitas e despesas e a execução dos programas de governo.

2.3 Legislação aplicada ao Controle Interno

Embora existisse a controvérsia de que o Controle Interno não havia sido regulamentado antes da vigência da LRF, registra-se a seguir a sua cronologia:

Tabela 1: Evolução história das legislações sobre o Controle Interno.

1964 - Marco inicial do Controle Interno quando a Lei n. 4.320/64, Lei Federal contendo normas gerais de Direito Financeiro, criou as expressões Controle Interno e Controle Externo. O artigo 75 determina que o controle da execução orçamentária compreenderá: a legalidade dos atos; a fidelidade funcional; o cumprimento do programa de governo, tanto monetários quanto físicos. A norma instituiu o Controle Interno no âmbito da Administração em seus artigos 76 a 80.
1967 - O Decreto-Lei n. 200/67 prevê a atuação do controle das atividades da Administração Federal em todos os níveis e em todos os órgãos, para fiscalizar a utilização de recursos e a execução de programas. Com o advento da Constituição Federal de 1967, consolida-se a atividade de fiscalização da gestão dos recursos públicos.
1988 - A Constituição Federal de 1988 traz a grande novidade: a criação do Sistema de Controle Interno que deve ser mantido, de forma integrada, por cada Poder da Federação (Legislativo, Executivo e Judiciário). Preceitua-se que uma das funções atribuídas aos responsáveis pelo Controle Interno é a de apoiar o Controle Externo no exercício de sua missão constitucional, dando ciência ao Tribunal de Contas de qualquer irregularidade ou ilegalidade observada na gestão dos recursos públicos, sob pena de responsabilidade solidária (art. 70 e art. 74, IV § 1º - CF/88). Observa-se que as atribuições de fiscalização e controle já não são mais exclusivas do Controle Externo (exercido pelo poder legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas), mas também do Controle Interno de cada Poder (Executivo, Legislativo e Judiciário).
1989 - A exemplo da Constituição Federal, a Constituição Estadual de Minas Gerais prevê que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos poderes/órgãos e de todas as entidades da administração direta e indireta, quanto aos aspectos de legalidade, legitimidade e economicidade, assim como a aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante

controle externo, e pelos sistemas de Controle Interno que, de forma integrada, serão mantidos pelo próprio poder e a entidade envolvida (artigos 73, § 1º inciso I, 74 e 81).

A Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, Lei Complementar n. 101/2000, prevê a obrigatoriedade da participação do responsável pelo Controle Interno nos relatórios de gestão fiscal (controle de limites de despesas, empenhos e dívidas - art. 54, parágrafo único e art. 59).

Fonte: elaborado pelo próprio autor.

Conforme descreve Lopes (2000, p.01), “A Lei de Responsabilidade Fiscal estrutura-se em dois princípios fundamentais da administração, que são planejamento e o controle, ambos estreitamente ligados ao gerenciamento de custos (gastos públicos)”. Ainda citando Lopes (2000, p.07):

A partir da entrada em vigor da mencionada lei, o administrador público deverá dirigir grande parte de sua atenção para as diversas modalidades de controle exigidas, inclusive quanto à manutenção de um sistema de custos que possibilite a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial (art. 50, § 3º), bem como subsidiar suas decisões quanto à concessão de benefícios e cancelamento de débitos (art.14).

A Lei de Responsabilidade Fiscal em seu art.59, e incisos, fala diretamente do Controle Interno na Administração Pública:

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de Controle Interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscaliza o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

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

A Constituição Federal de 1988, acerca do Controle em seu art.31, dispõe que: “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”.

Conforme Constituição Federal todos os entes da Administração Pública devem manter, de forma integrada, Sistemas de Controle Interno, nos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário. Segundo Meirelles (2006, P.293):

A fiscalização financeira e orçamentária no âmbito municipal realizar-se mediante *controle externo* da Câmara de Vereadores, com auxílio do Tribunal de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver, e *Controle Interno* do Executivo Municipal (LRF, art.59), na forma da lei (CF, art. 31 e §§).

2.4 A importância do Controle Interno

Com a implantação da Lei de acesso a informação e o interesse social junto com o crescimento das organizações o sistema de Controle Interno está sendo fundamental no acompanhamento e verificação das informações, sendo padronizadas, e aumentando a produtividade e segurança dos agentes envolvidos. Protegendo não só a administração pública, mas todos os agentes envolvidos nos seus trabalhos.

Os controles internos são organizados para prevenir erros e fraudes antes de o fato acontecer ou apontá-los após o fato ocorrido, evitando-se processos que possam ser onerosos para a administração.

É de suma importância um Controle Interno eficiente, eficaz e bem estruturado, influenciando positivamente toda a estrutura organizacional, com qualidade e segurança de suas informações. O Controle Interno tem por si o objetivo de atingir o máximo de eficiência e eficácia na administração. Para Attie (2009, p.595):

Um sistema de Controle Interno bem desenvolvido pode incluir o controle orçamentário, custos padrão, relatórios operacionais, periódicos, análises estatísticas, programas de treinamento de pessoal e, inclusive, auditoria interna. Pode também, por conveniência, abranger atividades em outros campos, como, por exemplo, estudo e tempos e movimentos, e controle de qualidade.

Um Controle Interno bem estruturado e desenvolvido orienta e instrui os agentes na tomada de decisões sobre os procedimentos a serem adotados atingindo todas as atividades e operações na administração. Sabe-se que todos ou quaisquer documentos, como relatórios, normas e procedimentos, arquivamento de documentos, e-mails são importantes ferramentas para evitar erros e fraudes, juntamente com a avançada tecnologia através de programas gerenciais, trazendo melhorias e automação em todos os setores.

O Controle Interno encontra-se no poder Executivo, Legislativo e Judiciário com a finalidade conforme dispõe o Artigo 74 da Constituição Federal de 1988:

Art. 74 -[...]

- avaliar o cumprimento das metas prevista no plano plurianual, a execução dos

programas de governo e dos orçamentos da União;

- 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;
- exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
- apoiar o controle externo no exercício e missão institucional.

Os controles internos auxiliam o gestor no cumprimento de sua missão sendo de extrema importância para o conhecimento daquilo que ocorre na administração. Antes de ser um meio de fiscalização, o Controle Interno age de forma preventiva, legitimando os atos da administração que estão sendo praticados, informando se está sendo executado conforme a Lei e viabilizando ou não as metas estabelecidas possibilitando a correção de eventuais desvios, erros ou fraudes.

Antes mesmo da promulgação da Constituição Federal de 1988, a Administração Pública já tinha como instrumento de observação o Controle Interno. Com a instituição da Constituição Federal de 1988 o Controle Interno tornou-se obrigatório, conforme determinam os artigos 31, 70 e em especial, 74:

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.

[...]

Art. 70 - A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de Controle Interno de cada Poder.

[...]

Art. 74 - [...]

- avaliar o cumprimento das metas prevista no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- 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;
- exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
- apoiar o controle externo no exercício e missão institucional.

A importância do Controle Interno na Administração Pública também é referenciada na Lei de Responsabilidade Fiscal, onde no artigo 59, trata diretamente sobre o assunto:

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de Controle Interno de cada Poder e do Ministério Público,

fiscalização o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

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

Devido as grandes irregularidades constatadas nas prestações de contas dos municípios, foi observado que muitas irregularidades seriam sanadas em um Controle Interno atuante, demonstrando parcialmente por parte dos gestores o desconhecimento da sua importância.

2.5 Controle Interno e auditoria interna

Existem vários conceitos de Controle Interno e auditoria interna, são a maioria distintos. O Controle Interno cria normas e procedimentos para que a auditoria interna acompanhe e fiscalize os processos e trabalhos realizados por outros setores, identificando os erros e as falhas. Segundo Crepaldi (2004, p. 241):

É preciso que se distinga que o termo Controle Interno não tem o mesmo significado de auditoria interna. A auditoria interna equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação de trabalho, normalmente executado por um departamento especializado, ao passo que o Controle Interno se refere aos procedimentos e à organização adotados como planos permanentes da empresa.

O Controle Interno funciona de forma contínua enquanto a auditoria interna trabalha de forma ordenada, organizada e também conforme a demanda de cada setor. O conceito de auditoria para Crepaldi: “De forma bastante simples, pode-se definir auditoria como levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras” (CREPALDI, 2004, p. 23).

Conforme exposto, a auditoria interna possui um papel fundamental no controle, fiscalização e autenticidade dos procedimentos impostos pela administração, seguindo de tal maneira evitando em sua execução fraudes e erros.

De acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC T 11, aprovada pela Resolução do CFC 820/97, entende-se por Fraude e Erro:

Fraude, o ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis; e
Erro, o ato não intencional resultante de omissão, desatenção ou má interpretação de fatos na elaboração de registros e demonstrações contábeis. (NBC T 11, 1997).

Em uma organização a fraude é vista como um procedimento pensado com o intuito de cunho próprio ou não, o erro pode-se entender como algo incomum, decorrente da falta de atenção, sem motivação específica.

Todos os trabalhos de auditoria são auxiliados em sua grande maioria pelo Controle Interno, para que isso aconteça o controle deve ser bem estruturado, de preferência com funcionalismo de carreira e confiança.

Os funcionários do Controle Interno devem sempre ser éticos em sua profissão, Segundo Attie (1998, p. 235):

A existência de pessoas honestas num sistema aumenta a confiança que se precisa ter na atividade, o que não quer dizer, entretanto, que o sistema seja confiável por causa das pessoas que ali estejam. Confiar nas pessoas não deixa de ser correto; todavia, as maiores fraudes de que se tem conhecimento foram ocasionados por pessoas altamente confiáveis.

Para um sistema de Controle Interno eficiente e eficaz, com o objetivo de se evitarem as fraudes e os erros, os servidores precisam ter uma postura ética, pois diariamente são alimentados com as informações necessárias para o desenvolvimento dos trabalhos com um só objetivo, sendo estes as vezes desviado por pessoas que se unem com outras seja por motivo político ou pessoal. Sá (2002, p. 52) define que:

Os erros quanto ao objetivo, classificam-se em: erros involuntários; erros por fraudes, desfalques ou intencionais. Os erros involuntários podem ser cometidos por: incompetência; descuido; deficiências físicas dos executores; falta de orientação; outros motivos. Os erros por fraudes ou intencionais, podem ser cometidos para: subtrair mercadorias, matérias-primas, produtos e resíduos, subtrair dinheiro; subtrair títulos; iludir o fisco, evitando pagamento de impostos; dissimular atos sujeitos a penalidades; encobrir faltas de terceiros; alterar resultados para usufruir maiores porcentagens em lucros; simular ocorrências; iludir a opinião de acionistas e autoridades monetárias, etc.

Na administração pública o auditor no desempenho de suas funções faz uso de algumas técnicas de auditoria, nelas o auditor utiliza para obter evidências ou provas a fim de que sua opinião seja bem fundamentada, essa técnica é obtida através de testes de observância e testes substantivos:

Os testes de observância visam a obtenção de razoável segurança de que os procedimentos de Controle Interno estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento e cumprimento. (NBC T 11 1.2.2, 1997).

Os testes substantivos visam a obtenção de evidências quanto a suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelo sistema contábil da entidade. (NBC T 11 1.2.3, 1997).

As fraudes e erros surgem de várias formas conforme citado acima, tudo dependerá da qualidade do Controle Interno na avaliação dos testes, quanto menor os testes, e quanto menor os riscos de auditoria, mais eficiente pode ser considerado o Controle Interno.

2.6 Controle Interno como ferramenta de gestão

A administração pública possui metas a serem cumpridas, essas metas só poderão ser concretizadas através de orientação, acompanhamento e definição dos objetivos. Segundo Attie: “É importante conhecer e identificar o sentido do Controle Interno para a organização e saber o quanto à empresa e seus administradores se preocupam e se importam com eles” (ATTIE, 2007, p.150). De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade: A responsabilidade primeira na prevenção e identificação de fraudes e/ou erros é da administração da entidade, mediante a manutenção de adequado sistema de Controle Interno, que, entretanto, não elimina o risco de sua ocorrência (NBC 11 IT 03, 1999). Essa interpretação técnica acima foi aprovada pela Resolução CFC nº 836/99, que trata de fraude e erro. Portanto, a administração pública não pode ignorar o sistema de Controle Interno, pois primeiramente a responsabilidade recai ao responsável pela administração, tendo ele o papel de estruturar e organizar um bom sistema de Controle Interno, na sua eficiência e eficácia. A administração tem a responsabilidade de criar e implantar o Controle Interno, mantendo a execução dos procedimentos do mais simples ao mais complexo, para sua tomada de decisão. Para isso, podemos exemplificar alguns modelos que o Controle Interno pode aplicar através de formulários de acordo com Almeida (2009, p. 65):

Requisição de aquisição ou serviços, formulário de cotação de preços, mapas de licitação, ordem de compra, mapa de controle de programação financeira, fichas de lançamento contábil, boletim de fundo fixo para fins de prestação de contas dos valores pagos através do caixa, carta de comunicação com os bancos, formulário de devolução de material, pedido de vendas, adiantamento para viagens, relatório de prestação de contas de adiantamento de viagens.

São várias as formas e os procedimentos de criar formulários para maior controle organizacional, atualmente são conhecidos na administração pública como Instruções Normativas, Portarias, entre outros. O Controle Interno pode desenvolver formulários, não

somente para si, mas também para outros setores da administração pública, a fim de melhor controle e automação.

2.7 O Controle Interno no Município de Sabará

2.7.1 Lei Orgânica Municipal de Sabará de 1990

A Lei Orgânica Municipal de 18 de Março de 1990, no artigo 63 diz que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Município e das entidades da administração indireta é exercida pela Câmara, mediante controle externo, e pelo sistema de Controle Interno de cada Poder e entidade, observado o disposto no art. 74, §§ 1º. a 3º da Constituição Estadual.

2.7.2 Lei 1.367 de 2006 que regulamenta o Controle Interno no Município de Sabará

Compete ao município a implantação e regulamentação do sistema de Controle Interno. No Município de Sabará o sistema de Controle Interno é regulamentado através da Lei 1.367/2006 que dispõe sobre a estrutura organizacional do Poder Executivo do Município de Sabará/MG fixa princípios e diretrizes de gestão de acordo com seção II, art. 11 conforme tabela 1.

Tabela 2: Princípios e diretrizes do Controle Interno

I	Promover, coordenar e executar as ações necessárias à implantação, acompanhamento, execução e avaliação do sistema de Controle Interno do Poder Executivo Municipal.
II	Verificar a regularidade da programação orçamentária e financeira, avaliando o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo, a Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e do orçamento do Município.
III	Comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia, eficiência e economicidade da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração direta e indireta municipal, como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado, através de análise do sistema de Controle Interno existente e proposição de melhoras.
IV	Exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do Município.
V	Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.
VI	Examinar a escrituração contábil e a documentação a ela correspondente.
VII	Examinar as fases de execução da despesa, inclusive verificando a regularidade das licitações e contratos, sob os aspectos da legalidade, legitimidade, economicidade e razoabilidade.
VIII	Examinar a execução da receita, bem como as operações de crédito, emissão de títulos e verificação dos depósitos de cauções e fianças.
IX	Examinar os créditos adicionais bem como a conta “restos a pagar” e “despesas de exercícios anteriores”.
X	Acompanhar a contabilização dos recursos provenientes de celebração de convênios e examinar as despesas correspondentes, em conformidade com os planos de trabalhos.

XI	Acompanhar e instruir, para fins de posterior registro no Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, os processos relativos a atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta municipal, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão e designação para função gratificada.
XII	Verificar a instrução de processos referentes aos atos de aposentadoria.
XIII	Emitir pareceres através de relatórios, com intuito de identificar e sanar possíveis regularidades;
XIV	Fiscalizar os atos e contratos da Administração que resultem em receita ou despesa.
XV	Comunicar ao Prefeito Municipal a ocorrência de desfalque, desvio de dinheiro ou bens públicos, ou outra irregularidade que resulte dano ao erário, com a imediata instauração de processo administrativo, ou tomada de conta especial, a fim de apurar os fatos, sem prejuízo de outras penalidades legais.
XVI	Organizar e executar, por iniciativa própria ou por solicitação do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, a programação de auditorias, contábeis, financeiras, orçamentárias, operacionais e patrimoniais das unidades administrativas sob seu controle.
XVII	Certificar, mediante a elaboração do Relatório do Controle Interno do Executivo Municipal, de forma pormenorizada e de acordo com as normas instituídas pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, sobre a regularidade das contas públicas e da gestão fiscal, no exercício fiscal e financeiro considerado, sendo este elemento obrigatório e integrante da prestação de contas anual.
XVIII	Instruir processos de contratação de pessoal para suprir necessidade temporária, de interesse público, submetendo-o à apreciação da Secretaria Municipal de Recursos Humanos.

Fonte: Lei Municipal 1.367/2006.

3 METODOLOGIA

Esta pesquisa se qualifica como qualitativa, tendo como base conhecimentos teórico-empíricos, permitindo atribuir-lhe cientificidade. Além disso, o tipo de pesquisa é bibliográfica, descritiva e documental. Os dados levantados foram coletados por meio dos documentos pertencentes ao controle interno como: checklist, legislações vigentes, normas jurídicas e documentos oficiais. buscar-se-á verificar a legislação que o controle interno deve seguir e se de fato estão seguindo, o que será feito por meio de uma análise de relacionamento entre as variáveis que serão levantadas na coleta de dados.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Analisando a Controladoria Geral do Município de Sabará constatou-se a falta de estrutura organizacional, pois atualmente o controle interno possui em sua composição apenas um servidor no cargo comissionado de controlador geral, uma servidora no cargo comissionado de assessora de controladoria e um servidor no cargo de assessor especial III. Assim, no decorrer da pesquisa foi constatado que a Prefeitura de Sabará dispõe, no seu quadro de servidores efetivos, de três cargos de auditor, sendo que uma auditora efetiva no cargo comissionado de assessor técnico I, que está lotada na Secretaria Municipal de Fazenda, um servidor no cargo efetivo de auditor, lotado na Secretaria Municipal de Cultura e um servidor no cargo efetivo de auditor, lotado na Secretaria Municipal de Turismo.

O Controle Interno, da Prefeitura de Sabará, estaria melhor estruturado se nele estivesse os auditores efetivos em exercício, visto que o cargo de fiscalização deveria ser exercido por servidores qualificados e no setor próprio que é o caso da Controladoria Geral do Município, sabido que na estrutura organizacional a Prefeitura Municipal de Sabará não possui um setor específico de auditoria. Outro aspecto em relação ao controle interno, que foi observado, é que a Prefeitura Municipal de Sabará não dispõe de legislação municipal específica sobre o Controle Interno. Este relato demonstra a dificuldade para colocar em prática qualquer legislação ligada a Controle Interno.

4.1 Aplicação da Legislação no Município

Nesta análise de dados foram elaborados quadros que descrevem a lei, a sua situação na prefeitura de Sabará quanto a aplicação e o diagnóstico encontrado. Assim, o quadro 1 demonstra a aplicação da Lei Orgânica do Município de Sabará de 1990, no seu artigo 63, que diz que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Município e das entidades da administração indireta é exercida pela Câmara Municipal, mediante controle externo, e pelo sistema de Controle Interno de cada Poder e entidade, observado o disposto no art. 74, §§ 1º., Art. 3º da Constituição Estadual. Portanto, dando continuidade à análise de dados, observa-se que.

Quadro 1: Situação quanto à aplicação da Lei Orgânica Municipal

Lei	Situação	Diagnóstico
Art. 63 - A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Município e das entidades da administração indireta é exercida pela Câmara, mediante controle externo, e pelo sistema de Controle Interno de cada Poder e entidade, observado o disposto no art. 74, §§ 1º. a 3º da Constituição Estadual.	Não atende	Na referida lei diz que a fiscalização é exercida pelo sistema de Controle Interno, porém não existe lei criando.

Fonte: elaborado pelo próprio autor.

Já o quadro 2 mostra a situação municipal referente a aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

Quadro 2: Situação do Município quanto aplicação da LRF

Lei	Situação	Diagnóstico
Art. 19 - Despesa com pessoal do executivo não poderá exceder 60%, da receita corrente líquida sendo o percentual de 54% para o executivo e 6% para o Legislativo.	Atende	A despesa com pessoal do executivo no período de jan/18 a jun/18 está de acordo com o permitido LRF, neste período foi aplicado 50,35%.
Art. 48 - São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público.	Atende parcialmente	O Município possui site para publicar suas demonstrações, porém, as demonstrações são

		publicadas parcialmente.
Art. 59 - O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio do Tribunal de Contas, e o Sistema de Controle Interno de cada poder, e do Ministério Público fiscalização o cumprimento das normas da Lei.	Não Atende	Apesar do Município ter um Sistema de Controle Interno, o mesmo não cumpre a legislação, tendo em vista a ausência de fiscalização.

Fonte: elaborado pelo próprio autor.

O quadro 3 mostra a situação municipal referente a aplicação dos quesitos constantes na Constituição Federal de 1988.

Quadro 3:Situação do Município quanto a aplicação da Constituição Federal de 1988

Lei	Situação	Diagnóstico
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 Lei.	Não Atende	Apesar do Município ter um Sistema de Controle Interno, o mesmo não cumpre a legislação, tendo em vista a ausência de fiscalização.

Fonte: elaborado pelo próprio autor.

O quadro 4 mostra a situação municipal referente a aplicação da Lei 1.367/2006 que estrutura a Controladoria Geral do Município de Sabará..

Quadro 4: Situação do Município quanto a aplicação no Controle Interno dos princípios e diretrizes da Lei Municipal 1.367/2006.

Lei	Situação	Diagnóstico
Lei 1.367/2006, seção II, art.11 - I. Promover, coordenar e executar as ações necessárias à implantação, acompanhamento, execução e avaliação do sistema de Controle Interno do Poder Executivo Municipal.	Atende parcialmente	Não são executadas as ações necessárias ao acompanhamento, execução e avaliação do Sistema de Controle Interno
Lei 1.367/2006, seção II, art.11 - II. Verificar a regularidade da programação orçamentária e financeira, avaliando o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo, a Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e do orçamento do Município.	Não Atende	A verificação da regularidade da programação financeira e orçamentária, e o cumprimento de metas e execução dos programas de governo é feita pela Secretaria Municipal de Planejamento.
Lei 1.367/2006, seção II, art.11 - III. Comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia, eficiência e economicidade da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração direta e indireta municipal, como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado, através de análise do sistema de Controle Interno existente e proposição de melhoras.	Não Atende	Não existe documento emitido pelo Controle Interno em que comprove a legalidade e avalie os resultados, quanto a eficiência, eficácia economicidade.
Lei 1.367/2006, seção II, art.11 - IV. Exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do Município.	Não Atende	O controle é feito pela Secretaria Municipal de Fazenda.
Lei 1.367/2006, seção II, art.11 - V - Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.	Atende	O Controle Interno atende as demandas do Controle Externo no exercício de sua missão institucional.
Lei 1.367/2006, seção II, art.11 - VI. Examinar a escrituração contábil e a documentação a ela correspondente.	Não atende	Não existe documento em que haja exame do Controle Interno na escrituração contábil.
Lei 1.367/2006, seção II, art.11 - VII. Examinar as fases	Atende	O exame das fases de execução da

de execução da despesa, inclusive verificando a regularidade das licitações e contratos, sob os aspectos da legalidade, legitimidade, economicidade e razoabilidade.		despesa é feita pelo Controle Interno através de Checklist.
Lei 1.367/2006, seção II, art.11 - VIII.Examinar a execução da receita, bem como as operações de crédito, emissão de títulos e verificação dos depósitos de cauções e fianças.	Não Atende	O exame é feito pela Secretaria Municipal de Fazenda.
Lei 1.367/2006, seção II, art.11 - IX. Examinar os créditos adicionais bem como a conta “restos a pagar” e “despesas de exercícios anteriores”.	Não Atende	O exame é feito pela Secretaria Municipal de Fazenda.
Lei 1.367/2006, seção II, art.11 - X. Acompanhar a contabilização dos recursos provenientes de celebração de convênios e examinar as despesas correspondentes, em conformidade com os planos de trabalhos.	Não Atende	O acompanhamento é feito pela Secretaria Municipal de Planejamento.
Lei 1.367/2006, seção II, art.11 - XI. Acompanhar e instruir, para fins de posterior registro no Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, os processos relativos a atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta municipal, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão e designação para função gratificada.	Não Atende	O acompanhamento é feito pela Secretaria Municipal de Recursos Humanos.
Lei 1.367/2006, seção II, art.11 - XII. Verificar a instrução de processos referentes aos atos de aposentadoria.	Não Atende	Não existe documento emitido pelo Controle Interno em que verifica a instrução de processos referentes aos atos de aposentadoria.
Lei 1.367/2006, seção II, art.11 - XIII. Emitir pareceres através de relatórios, com intuito de identificar e sanar possíveis regularidades;	Não Atende	Não existe pareceres emitidos pelo Controle Interno identificando e sanando possíveis irregularidades.
Lei 1.367/2006, seção II, art.11 - XIV. Fiscalizar os atos e contratos da Administração que resultem em receita ou despesa.	Atende parcialmente	A fiscalização dos contratos é feita pelo Controle Interno através de Check List
Lei 1.367/2006, seção II, art.11 - XV. Comunicar ao Prefeito Municipal a ocorrência de desfalque, desvio de dinheiro ou bens públicos, ou outra irregularidade que resulte dano ao erário, com a imediata instauração de processo administrativo, ou tomada de conta especial, a fim de apurar os fatos, sem prejuízo de outras penalidades legais.	Não Atende	Não consta parecer em comunicação ao Prefeito Municipal dessas ocorrências.
Lei 1.367/2006, seção II, art.11 - XVI. Organizar e executar, por iniciativa própria ou por solicitação do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, a programação de auditorias, contábeis, financeiras, orçamentárias, operacionais e patrimoniais das unidades administrativas sob seu controle.	Não Atende	Não consta documentação referente a auditorias organizadas e executadas pelo Controle Interno.
Lei 1.367/2006, seção II, art.11 - XVII. Certificar, mediante a elaboração do Relatório do Controle Interno do Executivo Municipal, de forma pormenorizada e de acordo com as normas instituídas pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, sobre a regularidade das contas públicas e da gestão fiscal, no exercício fiscal e financeiro considerado, sendo este elemento obrigatório e integrante da prestação de contas anual.	Atende	A prestação de contas é feita anualmente pelo Controlador Geral.
Lei 1.367/2006, seção II, art.11 - XVIII. Instruir processos de contratação de pessoal para suprir necessidade temporária, de interesse público, submetendo-o à apreciação da Secretaria Municipal de Recursos Humanos.	Não Atende	Não é feita a intrução de processos de contratação de pessoal pelo Controle Interno.

Fonte: elaborado pelo próprio autor.

5 CONCLUSÃO

O objetivo geral definido para alcançar o presente estudo foi “verificar até em até que ponto o Controle Interno, da Prefeitura Municipal de Sabará, está atuando de acordo com a legislação, visando demonstrar a importância do Controle Interno na Administração Pública e as vantagens de um Sistema de Controle Interno integrado atuando de forma eficiente e eficaz, prevenindo e reduzindo erros e fraudes e contribuindo como uma ferramenta de gestão.

Verificou-se que para a implantação do Controle Interno são observadas várias medidas, como a criação de Lei Municipal específica, bem como um estudo sobre a elaboração da estrutura organizacional para atender os quesitos impostos pela Lei.

Também foi observado que através do diagnóstico das diretrizes da Lei Municipal 1.367/2006 no que compete ao Controle Interno, que os princípios e diretrizes ditados para o Controle Interno são executados em sua maioria por outras secretarias.

O estudo concluiu que o Controle Interno da Prefeitura de Sabará além da ausência de lei específica atua parcialmente de acordo com a legislação. Cabendo que o Controle Interno somente a análise de processos oriundos de procedimentos licitatórios através de check list previamente estabelecidos.

Dada a importância do Controle Interno na Administração Pública, certo que não são divulgados os resultados obtidos através da implantação do Controle Interno e havendo um certo desconhecimento quanto a obrigatoriedade de manter um Controle Interno bem estruturado e eficaz na Administração Pública, faz-se necessário a criação de lei municipal específica e atuação de acordo com os princípios e diretrizes ditados, visando identificar erros, fraudes e irregularidades e não somente assegurar a eficiente arrecadação das receitas bem como a correta aplicação dos recursos públicos.

Sugere-se com este estudo a implantação do Controle Interno com lei específica, pertinente, acompanhamento dos princípios e diretrizes especificados por lei e uma maior estruturação organizacional envolvendo profissionais competentes atuantes na fiscalização municipal, no caso os auditores efetivos.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE. N. A. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal**. Métodos com base nas

Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) enos padrões internacionais de contabilidade. 5ª edição. São Paulo: Ed. Atlas. 2013.

ANDRADE. M. D. **Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação**. 6ª edição. São Paulo: Ed. Atlas. 2003.

ATTIE. W: **Auditoria Interna**. 2ª edição, São Paulo: Ed. Atlas. 2007.

_____. **Auditoria: Conceitos e Aplicação**. 4ª edição, São Paulo: Ed. Atlas. 2009.

ATTIE, William: **Auditoria, conceitos e aplicação**. 6ª edição, São Paulo: Ed. Atlas. 2011.

AZEVEDO. C. M. **A importância do Controle Interno para Evitar Fraudes: Um Estudo de Caso em uma Empresa Comercial da Grande Florianópolis**. Universidade de Santa Catarina. Florianópolis. 2009, apud:ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicação**. 3ª edição. São Paulo: Ed. Atlas. 1998.

CURITIBA. BOTELHO. M. M. **Manual de Controle Interno: teoria e prática**. Curitiba. 2006.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 1967.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 1988.

_____. **Constituição do Estado de Minas Gerais**. 1989.

_____. **Lei nº 4320 - Normas Gerais de Direito Financeiro**. 1964.

_____. **Lei Complementar nº 101 - Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2000.

_____. **Lei Orgânica Municipal de Sabará**. 1990.

_____. **Lei 1.367 - que dispõe sobre a estrutura organizacional do Poder Executivo do Município de Sabará/MG**. 2006.

_____. Secretaria Federal de Controle Interno. **Instrução Normativa nº 1 de 6 de abril de 2001**. <<http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in-01-06042001.pdf>> acesso em 02/08/2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade AUDITORIA E PERÍCIA**. 3ª edição. Brasília. 2008.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, **Lei 12.527**, de 18 de Novembro de 2011. Disponível em

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm>. Acesso em 12 de junho de 2018.

CREPALDI. S. A **Auditoria Contábil Teoria e Prática**. 3º edição, São Paulo: Ed. Atlas. 2004.

ESTATUTO DOS SEVIDORES PÚBLICOS MUNICIPAIS, **Lei Complementar 013/2008**. Disponível em <<http://site.sabara.mg.gov.br/wp-content/uploads/2017/09/lei-complementar-0132008-estatuto-do-servidor.pdf>>. Acesso em 15 de junho de 2019.

ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA. **Normas para Elaboração do Trabalho de Conclusão de Curso**. Prof. João Estevão Barbosa Neto. 2017.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA - IBGE. **Contagem populacional 2017**. Disponível em <<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/mg/sabara/panorama>>. 2018.

MEIRELLES. H. L. **Direito Municipal Brasileiro**. 15º edição. São Paulo: Ed. Malheiros. São Paulo. 2006.

MILESKI. H. S. **O Controle da Gestão Pública**. São Paulo. 2003.

LOPES. J . G. C. **O Controle Interno na Administração Pública**: uma contribuição para sua implantação nos municípios. Revista do Tribunal de Contas de Minas Gerais, Belo Horizonte. Nº 4. 1999. Disponível em: <http://200.198.41.151:8081/tribunal_contas/1999/04/-sumario?next=4>. Acesso em: 11 jul. 2018

LOPES.J .G. C . **Gerenciamento dos Gastos Públicos**: uma digressão. Revista do Tribunal de Contas de Minas Gerais, Belo Horizonte. Nº 4. 2000. Disponível em: <http://200.198.41.151:8081/tribunal_contas/2000/04/-sumario?next=6>. Acesso em: 11 jul.2018

SÁ. A. L. **Curso de Auditoria**. 10º edição. São Paulo: Ed. Atlas. 2002.

TOZONI-REIS. M. F. C. **Metodologia da Pesquisa**. 2º edição, Curitiba: Ed. IESDE Brasil S.A. 2010.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Cartilha de Orientações sobre o Controle Interno**. Junho 2012.