

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

**AUDITORIA E CONTROLE INTERNO NO SETOR PÚBLICO:
e sua importância na gestão dos recursos públicos e na prevenção de fraudes
e erros**

HENRIQUE REJANI SPIRLANDELLI

**SÃO JOÃO DEL REI
2018**

AUDITORIA E CONTROLE INTERNO NO SETOR PÚBLICO:
e sua importância na gestão dos recursos públicos e na prevenção de fraudes e
erros

Henrique Rejani Spirlandelli

Resumo: O presente artigo apresenta, através de pesquisas bibliográficas e de artigos, a utilização da Auditoria e Controle Interno como ferramentas para prevenir fraudes e erros no Setor Público e sua importância para a gestão dos recursos públicos. Apontando suas principais características, o artigo tem o objetivo de explorar a maneira como a Auditoria pode ser bem empregada para o benefício financeiro dos órgãos públicos.

Palavras-Chave: auditoria; controle interno; prevenção; fraudes; setor público

INTRODUÇÃO

A auditoria nos órgãos públicos, que ganhou notoriedade no Brasil, devido aos grandes escândalos que aconteceram nos últimos anos de desvio de recursos públicos pelos políticos e governantes e pela má qualidade do serviço público. Deste modo, a auditoria e controle interno no setor público se mostram grandes ferramentas no combate à corrupção e para uma gestão com maior qualidade no uso dos recursos públicos.

A sociedade vem exigindo, cada vez mais explicações e transparência das transações realizadas pelos órgãos públicos e a melhoria da gestão do governo, com informações transparentes e controles operacionais mais adequados, que visem à economia e eficiência na utilização dos recursos públicos, evitando desperdícios.

Diante da escassez de recursos dos municípios para aplicação na Saúde, Educação, Segurança e nas demandas da sociedade, os órgãos públicos precisam otimizar o uso dos recursos, aumentar a qualidade dos serviços prestados e acabar com os desvios encontrados nos municípios brasileiros.

O objetivo deste trabalho é ressaltar a importância da auditoria e do controle interno nos órgãos públicos, para a prevenção e identificação de erros e fraudes, evitando desta forma, que os recursos públicos que deveriam ser investidos na sociedade sejam desviados ou mal utilizados.

Para o desenvolvimento deste artigo, foram utilizados livros, normas e leis sobre o assunto, assim como a cartilha “O combate à corrupção nas prefeituras do Brasil”, desenvolvida pelos representantes de uma ONG que acabaram com a corrupção na cidade de Ribeirão Bonito – SP, com a ajuda da população.

1. COMO TUDO COMEÇOU

Segundo Audrey A. Gramling, a auditoria é vista como o exame das demonstrações financeiras de uma empresa, mas também pode ser utilizada em outras situações, como: nas avaliações da eficiência e eficácia de um processo ou de um departamento, nos relatórios financeiros de um órgão público, na obediência às normas operacionais de uma empresa ou à regulamentação governamental.

A auditoria é considerada um processo de afirmações dos dados econômicos. O serviço de comprovação é um processo realizado em três etapas: coleta de evidências sobre afirmações, avaliação dessas evidências em confronto com critérios objetivos e a comunicação da conclusão obtida às partes interessadas.

A auditoria teve origem na Inglaterra, que possuía grandes empresas de comércio e foi a primeira a instituir a taxa do imposto de renda. Desde 1.314, a Inglaterra já realizava a auditoria das contas públicas, mas seu surgimento como “prática sistematizada” surgiu apenas no século XIX, quando começaram a aparecer as primeiras associações de Contadores Públicos (e auditores) .

Com o desenvolvimento do capitalismo em 1.900, a profissão do auditor tomou um impulso maior. Em 1.934, com a criação do Security and Exchange Commission nos Estados Unidos, as companhias que tinham investimentos na Bolsa de Valores, foram obrigadas a utilizarem a auditoria para dar maior fidedignidade às suas demonstrações financeiras.

Segundo Crepaldi, o surgimento e desenvolvimento da auditoria no Brasil teve influência de:

- Filiais e subsidiárias de firmas estrangeiras;
- Financiamento de empresas brasileiras mediante entidades internacionais;
- Crescimento das empresas brasileiras e necessidade de descentralização e diversificação de suas atividades econômicas;
- Evolução do mercado de capitais;

- Criação das normas de auditoria promulgadas pelo Banco Central do Brasil em 1.972; e
- Criação da Comissão de Valores Mobiliários e da Lei das Sociedades Anônimas em 1.976.

Deste modo, percebe-se que as firmas estrangeiras de auditoria que se instalaram no Brasil nas últimas décadas, praticamente iniciaram a auditoria no Brasil e trouxeram com elas um conjunto de técnicas de auditoria.

A expressão “Auditores Independentes” foi mencionada pela primeira vez na Legislação Brasileira somente em 1.965, pela Lei nº 4.728, que disciplinou o mercado de capitais e estabeleceu medidas para o seu desenvolvimento. Posteriormente, o Banco Central do Brasil (BACEN) estabeleceu uma série de regulamentos, tornando obrigatória a auditoria externa em quase todas as entidades integrantes do Sistema Financeiro Nacional (SISTN) e companhias abertas.

Em 1.972, o BACEN estabeleceu as Normas Gerais de Auditoria, ao mesmo tempo em que o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) aprovou suas Normas e Procedimentos (que foram elaborados pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil - IAIB).

A Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/76, art.177) determinou que as demonstrações contábeis das companhias abertas (que têm ações negociadas na Bolsa de Valores) fossem obrigatoriamente auditadas por auditores independentes, registrados na Comissão de Valores Mobiliários (CVM). Esta Comissão foi criada pela Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, que disciplina e fiscaliza as atividades de auditoria das companhias abertas.

2. Auditoria Externa e Controle Externo

De acordo com o Art. 71 da Constituição Federal, na Administração Pública, o controle externo está a cargo do Congresso Nacional, sendo exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União.

Segundo Silva (pág. 22), a documentação contábil enviada pelos Órgãos, periodicamente, ao Tribunal de Contas, é analisada sob os aspectos de legalidade, legitimidade, economicidade, eficiência e eficácia, e que são julgadas:

- Regulares: quando a prestação de contas expressa, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão responsável;
- Regulares com ressalvas: quando existe impropriedades ou faltas de natureza formal de que não resultem danos ao erário;
- Irregulares: quando ocorre a prática de ato de gestão ilegal, ilegítimo, antieconômico, ou infração a norma legal; de danos ao erário; de desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos e de reincidência no descumprimento de determinações no tribunal.
- Iliquidáveis: quando se torna impossível, materialmente, o julgamento do mérito das contas por motivo de força maior ou de caso fortuito.

O Tribunal, diante de irregularidades detectadas em suas análises, determina, sempre, a audiência prévia ou a citação dos interessados, que, não atendendo, são julgados à revelia. As penalidades aplicadas pelo Tribunal de Contas não excluem a aplicação de sanções penais e de outras sanções administrativas.

De acordo com os arts. 71 a 74 da Constituição Federal, algumas das principais competências do TCU (Tribunal de Contas da União) são:

- Julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores políticos;
- Apreciar a legalidade dos atos de admissão de pessoal;
- Fiscalizar a aplicação de recursos da União repassados a Estados, ao Distrito Federal ou a Municípios;
- Aplicar sanções e determinar a correção de ilegalidade e irregularidades em atos e contratos.
- Fiscalizar as aplicações de subvenções e a renúncia de receitas;
- Apurar denúncias apresentadas por qualquer cidadão.

3. Auditoria Interna e controle interno

Segundo Castro (pág. 285), sendo a auditoria responsável pela emissão de opinião sobre os resultados de uma gestão, analisando a realidade dos números divulgados nos balanços, o controle interno se torna uma peça-chave para a auditoria.

Mesmo com a realização de vários testes, para verificação da veracidade dos números e se os atos praticados estão corretos, sempre haverá dúvida se não ficou algo para ser conferido, pelo grande volume de documentos e lançamentos. Sendo assim, para a auditoria gerar uma opinião com base em testes, ela deve avaliar os mecanismos de controle interno.

Ainda sobre a importância do controle interno para os gestores e auditores, Castro afirma que “o principal papel de uma auditoria interna é garantir para os dirigentes da entidade que os controles internos estão funcionando adequadamente. Quanto maior o risco e a incerteza, mais importante será a verificação sobre o funcionamento adequado dos controles internos”.

A Norma Brasileira de Contabilidade NBC TI 01, define que:

A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos. A atividade da Auditoria Interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios.

Neste contexto, Silva afirma que “a auditoria interna está intrinsecamente ligada ao sistema de controle interno”. Ainda diferencia auditoria interna de controle interno:

“A auditoria interna cuida da revisão e avaliação da rotina administrativa que é realizada de acordo com as normas e os procedimentos da entidade. O sistema de controle interno é o conjunto de normas e procedimentos criados pela entidade para salvaguardar o patrimônio público. Logo, o auditor verifica se as normas e os procedimentos estão sendo cumpridos”.

O controle interno avalia e revisa o sistema de controle interno da administração, e pode auxiliar o controle externo, enviando ao Tribunal de Contas informações sobre ilegalidades ou irregularidades encontradas.

Conforme a NBC T 16.8, que normatiza o controle interno no setor público, o controle interno compreende o conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade do setor público e tem como principais finalidades:

- Assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;
- Estimular a adesão às normas e às diretrizes fixadas;
- Contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;

- Auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

A Norma classifica o controle interno nas seguintes categorias:

- Operacional: relacionado às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade;
- Contábil: relacionado à veracidade e à fidedignidade dos registros e das demonstrações contábeis;
- Normativo: relacionado à observância da regulamentação pertinente.

Ainda segundo a NBC T 16.8 a estrutura do controle interno compreende o “ambiente de controle; mapeamento e avaliação de riscos; procedimentos de controle; informação e comunicação; e monitoramento”.

Os controles internos são projetados para diminuir os riscos e as consequências, que toda e qualquer organização se defronta. Os riscos incluem a incapacidade de cumprir leis e regulamentos e de registrar e relatar informações financeiras com precisão. Uma entidade que não prepara informações financeiras precisas não só se apresenta incorretamente ao público, mas, com a mesma importância, também não é capaz de tomar boas decisões na gestão de suas atividades.

Quanto mais alta a qualidade do controle interno, menor o risco de erros, fraudes e informações inverídicas e, portanto, mais o auditor pode confiar na qualidade dos controles internos ao formular um parecer sobre as demonstrações financeiras.

4. Fraude e erro

Um grande problema dos serviços públicos no Brasil é o número elevado de fraudes e erros encontrados nas atividades. As fraudes muitas vezes são realizadas por funcionários de carreira, de cargos de confiança, por políticos e pelos próprios governantes, que pensam apenas no seu próprio benefício. E os erros ocorrem pela falta de treinamentos dos servidores públicos, pela má interpretação das

leis e normas e, muitas vezes, pela pouca qualificação dos servidores em realizar os serviços mais complexos.

De acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC), especificamente a NBC TA 240, o fator distintivo entre fraude e erro está no fato de ser intencional ou não intencional a ação que resulta em modificações e distorções nas demonstrações contábeis. A norma define fraude como:

“Fraude: é o ato intencional de um ou mais indivíduos da administração, dos responsáveis pela governança, empregados ou terceiros, que envolva dolo para obtenção de vantagem injusta ou ilegal”

Ainda segundo a norma:

“Caso o auditor tenha identificado uma fraude ou obtido informações que indiquem a possibilidade de fraude, o auditor deve comunicar estes assuntos tempestivamente a pessoa de nível apropriado da administração que têm a responsabilidade primordial de prevenir e detectar fraude em assuntos relevantes no âmbito de suas responsabilidades.”

Antes de comunicar, o auditor, deve descartar a participação da administração na fraude.

Um denominador comum em toda fraude é a intenção de enganar, desse modo, o que verdadeiramente distingue a fraude do erro é a intenção.

Segundo Silva (pág. 85), o registro de transações sem comprovação, a aplicação de práticas contábeis indevidas e a manipulação, falsificação ou alteração de lançamentos contábeis ou documentos, de modo a modificar os registros é quando ocorre a caracterização da fraude.

Para Soares, (2005, pág. 86, apud Silva pág. 85) existem pontos vulneráveis no serviço público. Alguns pontos importantes onde ocorrem as fraudes são:

- Dispensar ou inexigir licitação fora das hipóteses previstas em lei. (art. 89 da Lei nº 8.666/93);
- Compor comissão de licitação com servidores sem conhecimento específico;
- Patrocinar interesse privado junto à Administração Pública;
- Forjar contratos e aditivos de forma irregular e fraudulenta;
- Frustrar imposições decorrentes da Lei de Responsabilidade Fiscal;

- Conceder benefício administrativo ou fiscal sem a observância das formalidades legais (art. 10, VII, da Lei de Improbidade Administrativa).

Na opinião de Souza, (2006, pág. 23-26, apud Silva pág. 86), muitas das irregularidades encontradas nas verificações do controle interno ferem a legislação e propiciam o roubo ou desvio, contribuindo para a ineficiência da gestão pública e gerando grandes desperdícios e improdutividade. Isso acontece por falta de controle das operações. Dentre as operações, as mais comuns onde ocorrem as irregularidades são:

- Falta de normas internas;
- Falta de autorizações nas despesas;
- Fiscalização tributária deficiente;
- Falta de conciliação de contas;
- Falta de programa de treinamentos;
- Cargos em comissão fora da direção, chefia ou assessoramento;
- Aquisição sem ordem de compra;
- Repetições de convites às mesmas empresas;
- Contratos reajustados sem fundamentação legal;
- Falta de conferência no recebimento de matérias;
- Falta de inventário físico periódico;
- Falta de controle dos materiais utilizados em obras;
- Falta de relatório de atividades das obras e dos transportes;
- Descumprimento da aplicação de 25% do MDE na educação;
- Utilização do FUNDEB de forma irregular;
- Contratos de prestações de serviços sem legislação;
- Concessão de subvenções sem legislação;
- Falta de controle na distribuição de medicamentos;
- Fiscalização ineficaz.

5. Auditoria Governamental

A auditoria traz às pessoas e aos investidores uma maior confiabilidade nas demonstrações financeiras das empresas. E, no caso do setor público, a auditoria avalia se os recursos públicos, como os impostos pagos pelos cidadãos e os recursos federais e estaduais, estão sendo gastos de forma eficaz e eficiente, sem desperdícios ou desvios.

Stephen Kanitz destaca a importância do trabalho de auditoria de contas públicas quando declara:

“As nações com menor índice de corrupção são as que têm o maior número de auditores e fiscais formados e treinados. A Dinamarca e a Holanda possuem 100 auditores por 100.000 habitantes. Nos países efetivamente auditados, a corrupção é detectada no nascedouro ou quando ainda é pequena. O Brasil, país com um dos mais elevados índices de corrupção, segundo o Word Economic Forum, tem somente oito auditores por 100.000 habitantes, 12.800 auditores no total. Se quisermos os mesmos níveis de lisura da Dinamarca e da Holanda precisaremos formar e treinar mais 160.000 auditores.” (*apud*.Castro, pág.298)

Em 2005, a KPMG publicou um relatório de pesquisa que demonstrava as principais causas de fraudes no serviço público brasileiro. Observou-se que 7% das fraudes decorriam de má conduta, sendo 13% pela supressão dos controles pelos dirigentes, 17% de particularidades da atividade estatal e 63% da insuficiência de controle interno.

Segundo Castro, podemos ter esperança de dias melhores e de maior perspectiva na priorização do controle pela esfera pública, considerando que o estudo da KPMG demonstra que a descoberta das fraudes é efetuada, em 51% dos casos, pelo controle interno do próprio setor e 26% pelas auditorias internas.

Para que haja a diminuição nestes índices de fraudes, depende-se muito da atuação efetiva (em colaboração com o controle interno) dos controles sociais – exercidos pela sociedade – e externos, cuja responsabilidade é do Poder Legislativo, com auxílio dos Tribunais de Contas.

Segundo Araújo (2.008. pág.21), “auditoria governamental é o tipo de auditoria que está voltada para o acompanhamento das ações empreendidas pelos órgãos e entidades que compõem a administração direta e indireta das três esferas de governo, ou seja, que gerem a res pública”. Sendo a auditoria realizada por tribunais de contas ou controladorias e pelo setor de controle interno da administração pública.

A auditoria governamental pode ser considerada uma forma de garantir que os recursos públicos sejam gastos da melhor forma possível, que os erros administrativos e desperdícios sejam corrigidos e que os atos ilícitos sejam evitados.

A administração pública tem o dever de prestar contas à sociedade. Conforme o parágrafo único do Art.70, da Constituição Federal de 1.988, deverá prestar contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos. O artigo também determina que 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.

6. Tribunal de Contas do Estado de São Paulo

O Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (TCE-SP) através do Comunicado SGD nº 35/2015 ressalta o dever dos gestores municipais de instituir e regulamentar as atividades do controle interno e que o setor seja, de fato, atuante.

O comunicado ainda estabelece as funções constitucionais e legais atribuídas ao Controle Interno:

1-Avaliar o cumprimento das metas físicas e financeiras dos planos orçamentários, bem como a eficiência de seus resultados. 2- Comprovar a legalidade da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. 3- Comprovar a legalidade dos repasses a entidades do terceiro setor, avaliando a eficácia e a eficiência dos resultados alcançados. 4- Exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do Município. 5- Apoiar o Tribunal de Contas no exercício de sua missão institucional. 6- Em conjunto com autoridades da Administração Financeira do Município, assinar o Relatório de Gestão Fiscal. 7- Atestar a regularidade da tomada de contas dos ordenadores de despesa, recebedores, tesoureiros, pagadores ou assemelhados.

Sobre a segurança do gestor o Secretário-Diretor Geral do TCE, Sérgio Ciqueira Rossi explicou “O controle interno traz ao gestor mais segurança sobre a legalidade, legitimidade, eficiência e publicidade dos atos administrativos chancelados, sem que existam razões para alegar desconhecimento”

Sérgio Ciqueira Rossi também falou sobre os resultados da atuação do controle interno “Os resultados da atuação do controle interno tendem a ser mais exitosos à medida que os procedimentos de acompanhamento se façam de forma preventiva ou concomitante ao ato”.

Recentemente no 7º Seminário de Gestão Pública Fazendária (SGESP) ocorrida em Ribeirão Preto nos dias 18 e 19/07/2018, o Tribunal de Contas o TCE-SP através do Secretário-Diretor Geral do TCE, alertou:

“A partir de agora a não implantação do controle interno, depois de comunicado, advertido e recomendado que assim o fizesse, será uma causa determinante para emissão de parecer desfavorável às contas da Prefeitura. Poderão me dizer: ‘mas as contas estão perfeitas’ – ainda assim, está faltando um elemento essencial para o concurso dessas contas, que é a certeza de que o controle interno atuou e atuou bem. Ou seja, é mais uma razão para que as Prefeituras e Câmaras Municipais se aparelhem para esta forma”. (apud.ALBUQUERQUE)

Para incentivar e orientar os gestores da implantação do Sistema de Controle Interno o TCE-SP elaborou o “Manual Básico de Controle Interno” que dispõe sobre as normas, as funções, as razões pela implantação, os procedimentos e dos relatórios.

O Manual diferencia Controle Interno do Sistema de Controle Interno:

“O **controle interno**, em essência, deve ser realizado por todo servidor público, em especial os que ocupam postos de chefia. Já, o instituído **sistema de controle interno** checa, de forma articulada, a eficiência de todos aqueles controles setoriais, sob estruturação apresentada em lei local.

Sistema de controle interno pode ser conceituado como o conjunto de unidades técnicas articuladas a partir de um órgão central de coordenação, orientadas para o desempenho das atribuições de controle interno indicadas na Constituição e nas diretrizes definidas pela entidade e normatizadas em cada nível de governo.

A unidade de **controle interno** da organização é parte da gestão do sistema ou da estrutura de controle interno da própria entidade. Seu papel é assessorar os gestores, auxiliando-os na identificação de riscos e propondo estratégias para mitigá-los.”

O Manual também cita os desacertos que poderiam ser evitados por uma eficiente estrutura de controle interno:

Planejamento da Gestão Pública

- O Plano Plurianual (PPA) não indica, por programa de governo, as metas físicas e os custos dos anunciados projetos.
- A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) não se orienta pelos conteúdos exigidos na Constituição e na Lei de Responsabilidade Fiscal. Exemplo: falta do anexo de metas e prioridades e de critérios para limitação de empenhos e subvenção de entidades do terceiro setor.
- A Lei Orçamentária Anual (LOA) não se detalha até o elemento de despesa, além de permitir, de forma genérica, alteração pelos mecanismos da transposição, remanejamento e transferência, os quais, vale ilustrar, dependem de lei formal específica (art. 167, VI, da CF).
- A Lei Orçamentária Anual (LOA) superdimensionou a arrecadação e, daí, dotações folgadas, vindo isso a ensejar o déficit da execução do orçamento.
- Insuficiente planejamento orçamentário, visto que, na execução, houve exagerado nível de alteração por créditos adicionais.
- Não realização de audiências públicas para discutir os três instrumentos do ciclo orçamentário (PPA, LDO e LOA).

Gestão das Receitas

- Cadastros de contribuintes desatualizados e monetariamente defasados.
- Falta de segregação entre as funções de lançadoria, arrecadação, fiscalização e contabilidade.
- Renúncia irregular de receitas; sem os rigores do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Dívida Ativa

- Baixo percentual de recebimento, em virtude de cobrança ineficiente.

- Prescrição ou decadência de créditos.
- Baixas indevidas;
- Diferença relevante entre o valor analítico do Setor de Dívida Ativa e o número sintético da Contabilidade.

Multas de Trânsito, CIDE e Royalties

- Utilização em despesas não previstas na legislação de regência.

Aplicação na Educação

- Receitas do setor empregadas em despesas vedadas pela Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDB (obs.: a falta de aplicação dos mínimos da Educação torna-se falha agravada diante dos prévios alertas desta Corte).
- Não pagamento dos Restos a Pagar até 31 de janeiro do ano seguinte.
- Não aplicação do saldo residual do extinto Fundo do Ensino Fundamental, o FUNDEF.
- Não aplicação dos 5% residuais do FUNDEB no primeiro trimestre seguinte ao exercício de encerramento.

Aplicação na Saúde

- Receitas do setor utilizadas em despesas vedadas pela Lei Complementar nº 141, de 2012 (obs.: a falta de aplicação dos mínimos da Saúde torna-se falha agravada diante dos prévios alertas desta Corte).
- Não pagamento, até 31 de janeiro do ano seguinte, dos Restos a Pagar liquidados.
- Não aplicação, no ano seguinte, do valor cancelado de Restos a Pagar não liquidados.
- Os dinheiros da Saúde não são todos movimentados pelo respectivo fundo municipal.

Precatórios Judiciais

- Insuficiente pagamento frente ao regramento constitucional (falha agravada diante dos prévios alertas desta Corte de Contas).
- Falta de evidenciação contábil da dívida judicial, quer no passivo financeiro (precatórios já vencidos), quer no passivo consolidado (precatórios com vencimentos superiores a 12 meses).

Outras despesas

- Gastos não amparados no princípio da legitimidade, ou seja, sem o lastro do interesse público. São as chamadas despesas impróprias (ex.: promoção pessoal de agentes políticos; anuidades de conselhos profissionais; gastos exagerados e desmotivados em viagens oficiais).
- Baixa confiabilidade da documentação de suporte (notas fiscais e recibos de prestação de serviços).
- Despesas empenhadas contra dotações indevidas, daí ensejando não cumprimento da Lei Orçamentária Anual.
- Nota de Empenho com histórico genérico, vago, impreciso.
- Liquidação deficiente da despesa sem documentos hábeis (atestados de medições, atestados sem a comprovação do responsável que recebeu a mercadoria ou o serviço).

Subsídios dos Agentes Políticos

- Superação dos limites constitucionais opostos à remuneração do Prefeito e do Vereador.
- Pagamentos irregulares como forma de escapar daquelas barreiras remuneratórias (ex.: concessão de verbas e auxílios de gabinete).
- Acumulação remuneratória por parte do Vice-Prefeito.
- Fixação remuneratória antes do pleito eleitoral.

Execução Orçamentária

- Alterações orçamentárias em percentuais superiores ao autorizado na Lei Orçamentária Anual ou por remanejamento, transferência ou transposição sem autorização legislativa.
- Déficit de Execução Orçamentária que, mesmo baixo, aumenta o já razoável saldo da dívida líquida de curto prazo, ou seja, o déficit financeiro (obs.: falha agravada ante os prévios alertas desta Corte de Contas).
- Contabilização menor da despesa, por meio do cancelamento de empenhos liquidados e do não empenhamento de despesas incidentes no exercício (ex.: folha de pagamento e encargos patronais relativos ao mês de dezembro).
- Cancelamento de restos a pagar processados, ocasionando receita escritural fictícia e fabricado superávit financeiro para abertura de crédito adicional.
- Amparo irregular do déficit orçamentário, mediante superávit financeiro alusivo ao regime próprio de previdência ou em saldos de fontes de receitas vinculadas.

Licitações

- Editais com cláusulas restritivas, que afastam possíveis concorrentes.
- Editais que não priorizam a micro e a pequena empresa.
- Expedição de Convites sempre para os mesmos proponentes.
- Utilização de Convites ao invés do Pregão, sem justificativa.
- Fracionamentos licitatórios.
- Contratação direta por emergência não caracterizada.

Pessoal

- Contratações temporárias sem processo seletivo ou sem a caracterização de situação de emergência ou excepcional interesse público.
 - Contratações temporárias reiteradas para os mesmos cargos, funções ou atividades ao invés do provimento permanente por meio de concurso público.
 - Cargos em comissão sem a descrição das atividades, sem a qualificação para o seu preenchimento e sem os requisitos constitucionais de chefia, direção e assessoramento.
 - Excesso de cargos em comissão relativamente aos de natureza permanente.
 - Admissões em momento de superação do limite prudencial da Lei de Responsabilidade Fiscal (95% do teto de cada Poder).
- Ordem Cronológica de Pagamentos
- Existência de Restos a Pagar liquidados, o que, por si só, já indica preterição na cronologia de desembolsos.
 - Alteração da ordem cronológica sem a prévia publicação da justificativa da autoridade competente.

Os inúmeros desacertos apontados pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, demonstra a necessidade de um controle interno atuante para não gerar prejuízos financeiros, pela falta de controle da arrecadação e pelos gastos desnecessários na aquisição de materiais e serviços. A falta de controle também pode causar improbidade administrativo ao Governo pelo não cumprimento das aplicações do ensino, saúde e gastos do FUNDEB.

7. Combate à corrupção nas prefeituras

Não poderia deixar de mencionar neste artigo, o caso da cidade de Ribeirão Bonito – SP, onde a organização não governamental “Amigos Associados de Ribeirão Bonito (AMARRIBO)”, com o apoio da comunidade da cidade liderou um movimento para monitoramento e cobrança de explicações dos atos suspeitos.

Com o movimento, conseguiram que o prefeito da cidade renunciasse (para não ser cassado). Ele foi preso e hoje responde a diversos processos judiciais. Durante todo esse movimento, a organização sofreu várias ameaças e todo tipo de golpe baixo que se pode esperar de alguém que desvia recursos da alimentação de crianças.

Com essa experiência, os autores fizeram uma cartilha, mostrando quais os tipos de fraudes e como detectar indícios de fraudes. Alguns dos indícios mais encontrados são:

- Sinais exteriores de riqueza: pode ser percebida quando pessoas envolvidas na entidade pública começam a adquirir bens e imóveis caros, incompatíveis com os salários. O dinheiro é subtraído aos poucos e em quantias pequenas, e muitas vezes são utilizados “laranjas” (pessoas que emprestam a identidades para cobrirem os autores das fraudes);
- Resistência das autoridades em prestar contas: com a Lei de Responsabilidade Fiscal e sua norma de transparência absoluta, se tornou um entrave para as fraudes, mesmo assim, algumas prefeituras ainda tem grande resistência na prestação de contas;
- Falta crônica de verba para os serviços básicos: os orçamentos sempre têm a previsão para custear os serviços básicos da sociedade, assim, a falta de verbas para estes pode indicar desvios de recursos públicos;
- Parentes e amigos aprovados em concursos: mesmo não havendo a necessidade de contratação, fazem concursos com o interesse de contratar aliados, parentes e amigos.

De acordo com (Trevisan, Chizzotti, Ianhez, Chizzotti, Verillo) uma investigação mais aprofundada pode revelar como funciona, nos bastidores, o esquema desonesto.

- Empresas constituídas às vésperas do início de um novo mandato – quando o novo prefeito é conhecido, os fraudadores criam empresas fantasmas que fornecerá produtos à prefeitura;
- Licitações dirigidas e fraudes em licitações – criam especificações e condições para que a empresa envolvida no esquema ganhe o processo de licitação. E muitas vezes também fazem licitações fictícias com a participação no esquema de uma comissão de licitação, com empresas que dão propostas perdedoras apenas para o processo apresentar legitimidade, fazendo rodízios dos vencedores;
- Notas Fiscais “frias” – efetuam a compra de notas fiscais frias, onde os produtos nunca são entregues e as empresas inexistentes;
- Notas Fiscais com valores redondos ou próximos do valor de R\$ 8 mil;

- Notas fiscais de fornecedores distantes e desconhecidos para materiais e serviços que poderiam ser adquiridos na localidade – mas são adquiridos de empresas envolvidas nos esquemas;
- Notas fiscais sequenciais, indicando que a empresa só fornece para a prefeitura;
- Notas de prestações de serviços preenchidas com informações vagas – descrições dos serviços com pouca informação ou apenas com valores, não descrevendo a que se destina o serviço e sua quantidade;
- Falta de controle de estoque – bens e materiais adquiridos sem a conferência de recebimentos e falta de controle nas saídas, facilitam nos desvios;
- Consumo de combustível, merenda escolar, cabos elétricos, tubulações – utilização exagerada de combustível da frota e a falta de controle dessa utilização, a má qualidade da merenda ou o consumo elevado desproporcional ao número de alunos, e a grande utilização de materiais de construções incompatível com a dimensão do local. Esses fatores fazem com que esses meios sejam os mais utilizados para o desvio de dinheiro;
- Promoção de festas públicas para acobertar desvios de recursos;
- Comprometimento de vereadores com o esquema de corrupção;
- Favorecimentos como contraprestação – o favorecimento às empresas, funcionários e prestadores de serviços são trocas oferecidas para entrarem no esquema de desvios de recursos.

Ainda segundo os autores a justiça brasileira é lenta e muitas vezes os processos judiciais por improbidade administrativa são iniciados e só são julgados após o cumprimento integral do mandato.

Com esse grande exemplo dessa ONG, nós cidadãos que pagamos nossos impostos em dia esperando em troca um boa qualidade nos serviços de saúde, transporte, educação e outros serviços básicos para nosso dia a dia, devemos exercer nosso papel e fiscalizar nossos governantes, cobrar um conduta digna de quem governa um país, um estado ou um município e não devemos nos calar diante das atos ilícitos, buscando assim, um melhor futuro para todos.

CONCLUSÃO

A partir das informações apresentadas, conclui-se que a Auditoria e o Controle Interno nos órgãos públicos do Brasil são ferramentas fundamentais para o avanço do país, pois com a identificação de fraudes e erros, controles administrativos e financeiros adequados, obtém-se economicidade e eficiência na utilização dos recursos públicos.

A população também deve exercer o controle social, cobrando dos gestores públicos transparências dos atos, a capacitação dos servidores para melhor desempenho de suas funções, punição aos governantes envolvidos com fraudes e uma conduta ética e eficiente no uso do dinheiro público.

É de grande importância, para qualquer órgão público, a adoção de um Controle Interno e rotinas de controles para identificar fraudes e erros, sendo a responsabilidade primária, pela prevenção, do governo.

O Sistema de Controle Interno além de prevenir fraudes e erros é também uma ferramenta de gestão para o governo, pois os relatórios gerados pelo controle interno são bases para as tomadas de decisões.

No Estado de São Paulo, com base nos alertas do tribunal, é praticamente inevitável que todos os municípios adotem e fortaleçam as equipes do sistema de controle interno.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. *Introdução à Auditoria Operacional*. 4ª ed. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2008.

CASTRO, Domingos Poupel de Castro. *Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público: Integração da Áreas do Ciclo de Gestão: Contabilidade, Orçamento e Auditoria e Organização dos Controles Internos, como suporte à Governança Corporativa* 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CREPALDI, Silvio Aparecido. *Auditoria Contábil : Teoria e Prática*. São Paulo: Atlas, 2000.

GRAMLING, Audrey A.; RITTENBERG, Larry E.; JOHNSTONE, Karla M. *Auditoria*. Tradução da 7ª edição norte-americana por Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

SILVA, Moacir Marques da. *Curso de Auditoria Governamental: De acordo com as Normas Internacionais de Auditoria Pública aprovadas pela INTOSAI*. São Paulo: Atlas, 2012.

SILVA, Valmir Leôncio da Silva. *A Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público: uma abordagem prática*. São Paulo: Atlas, 2012.

TREVISAN, Antoninho Marmo; CHIZZOTTI, Antonio; LANHEZ, CRIZZOTI, José; VERILLO, Josmar. *O Combate à Corrupção nas Prefeituras do Brasil*. 2ª ed. São Paulo: Ateliê Editorial, 2003.

ALBUQUERQUE, Gabrielle. *Alerta do TCE-SP: falta de Controle Interno passará a rejeitar contas das Prefeituras*. 2018. Disponível em: <<http://confiatta.com.br/informa/alerta-do-tribunal-de-contas-falta-de-controle-interno-passara-a-rejeitar-contas-das-prefeituras>>. Acesso em 08 ago. 2018.

CFC. *NBC TI 01: Da Auditoria Interna*. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_986.pdf>. Acesso em 17 jun. 2018.

_____. *NBC T 16.8: Controle Interno*. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1135.pdf>. Acesso em 17 jun. 2018.

_____. *NBC TA 240 (R1): Responsabilidade do Auditor em Relação a Fraude, no Contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis*. Disponível em: <[http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA240\(R1\).pdf](http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA240(R1).pdf)>. Acesso em 30 jun. 2018.

Planalto. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 16 jun. 2018.

TCE-SP. *Comunicado SDG nº 035/2015*. Disponível em: <https://www.tce.sp.gov.br/sites/default/files/noticias/sdg_35_2015.pdf>. Acesso em 04 ago. 2018.

TCE-SP. *Manual Básico – Controle Interno: Com a Jurisprudência, Instruções e Comunicados do TCE*. 2016. Disponível em: <http://www4.tce.sp.gov.br/sites/tcesp/files/controle_interno.pdf>. Acesso em 04 ago. 2018.

_____. *Controle Interno traz segurança ao gestor*. 2017 Disponível em: <<https://www.tce.sp.gov.br/6524-controle-interno-traz-seguranca-ao-gestor-afirma-secretario-diretor-tce>>. Acesso em 04 ago. 2018.

_____. *Tribunal incentiva controle interno nos entes jurisdicionados*. 2017 Disponível em: <<https://www.tce.sp.gov.br/6524-tribunal-incentiva-controle-interno-entes-jurisdicionados>>. Acesso em 05 ago. 2018.