

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**UM ESTUDO SOBRE O CONTROLE DE GESTÃO NA ÁREA PÚBLICA: O CASO
DA DIRETORIA DE CONTABILIDADE GERAL DA SECRETARIA DE ESTADO
DA FAZENDA**

ELIANA AMORIM ROSA

ELIANA AMORIM ROSA

**UM ESTUDO SOBRE O CONTROLE DE GESTÃO NA ÁREA PÚBLICA: O CASO
DA DIRETORIA DE CONTABILIDADE GERAL DA SECRETARIA DE ESTADO
DA FAZENDA**

Monografia apresentada a Universidade Federal de Santa Catarina como um dos pré-requisitos para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

FLORIANÓPOLIS

2002

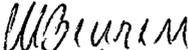
TERMO DE APROVAÇÃO

ELIANA AMORIM ROSA

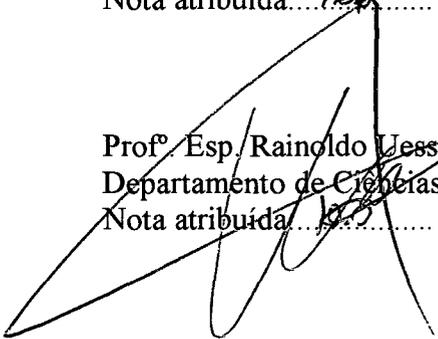
UM ESTUDO SOBRE O CONTROLE DE GESTÃO NA ÁREA PÚBLICA: O CASO DA DIRETORIA DE CONTABILIDADE GERAL DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão de curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota (média) de 9,82, atribuída pela banca constituída pelo orientador e membros abaixo mencionados.

Compuseram a banca:


Prof.^a Dra. Ilse Maria Beuren (orientadora)
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC
Nota atribuída... 10,0.....


Prof.^o M.Sc. Flávio da Cruz
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC
Nota atribuída... 9,30.....


Prof.^o Esp. Rainoldo Jessor
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC
Nota atribuída... 9,5.....

Florianópolis, dezembro de 2002.


Prof. M.Sc. LUIZ FELIPE FERREIRA
Coordenador de Monografia do CCN

AGRADECIMENTOS

À minha família, meu “porto seguro”, Almir e Anelise, pelo incentivo e compreensão pelos momentos em que não pude estar presente.

À orientadora Ilse pela competência e dedicação profissional.

Aos professores e funcionários da Universidade Federal de Santa Catarina pela contribuição e trabalho dedicado.

Aos dirigentes da Diretoria de Contabilidade Geral, pela atenção dispensada, respondendo prontamente as entrevistas e demais indagações solicitadas.

Aos demais funcionários da Diretoria de Contabilidade Geral pela amizade e apoio.

Às amigas inseparáveis do curso de Ciências Contábeis da UFSC Andréa Durieux, Flávia D. Wensing e a Valéria M. Vieira que se mostraram solidárias e prontas a qualquer ajuda requerida.

Aos meus pais, Luiz Carlos e Edi, pela formação que me proporcionaram.

Enfim, a todos aqueles que de alguma maneira contribuíram e incentivaram a realização deste trabalho.

SUMÁRIO

LISTA DE FIGURAS	6
RESUMO	7
1 INTRODUÇÃO	8
1.1 Tema e problema.....	8
1.2 Objetivos.....	9
1.3 Justificativa do estudo	10
1.4 Metodologia da pesquisa	11
1.5 Organização do trabalho.....	12
2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	14
2.1 Administração pública.....	14
2.1.1 Conceito e finalidade da administração pública	15
2.1.2 Administração pública dentro do novo contexto	16
2.2 Lei de responsabilidade fiscal.....	17
2.3 Contabilidade pública.....	19
2.4 Programa nacional de administração fiscal para os estados brasileiros - PNAFE.....	22
2.5 Controle de gestão.....	23
3 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	29
3.1 Apresentação da Secretaria de Estado da Fazenda - SEF	29
3.1.1 Evolução histórica.....	30
3.1.2 Processo de modernização da SEF.....	31
3.1.3 Atribuições legais.....	35
3.2 Atribuições da Diretoria de Contabilidade Geral - DCOG	38
3.3 Normas e projetos que trouxeram nova realidade a DCOG	41
3.4 Controle de gestão da DCOG.....	44
3.5 Satisfação dos usuários em relação aos controles gerados.....	46
4 CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES	50
REFERÊNCIAS	53
APÊNDICE	56

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Evolução Histórica da SEF.....	30
Figura 2 – Organograma da SEF	36
Figura 3 – Estrutura Organizacional	37

RESUMO

A globalização, o acirramento da competitividade e o avanço tecnológico têm motivado as organizações, privadas e públicas, a buscarem instrumentos para se adaptarem ao contexto e conseguirem, de modo eficiente e eficaz, atingir suas metas. Diante disto, este trabalho tem como objetivo verificar quais são os controles de gestão gerados na Diretoria de Contabilidade da Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina, tendo em vista as exigências impostas pelo novo contexto. Visando atingir os objetivos traçados baseou-se na legislação, em publicações e outros documentos; além de utilizar-se da técnica de entrevistas realizada com os gestores da Diretoria. Assim, por se tratar de um órgão público, buscou-se na revisão bibliográfica fundamentar a pesquisa apresentando o conceito e a finalidade da administração pública e a modernização que os agentes públicos estão propondo a ela. Neste sentido, acrescentou-se neste capítulo um estudo sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal, tendo em vista que ela foi editada na tentativa de um melhor controle das receitas e despesas públicas, responsabilizando a conduta de seus gestores. Em seguida, teceu-se comentários sobre a contabilidade pública, por se tratar de um estudo de caso realizado em um órgão com esta função. Além disso, apresentou-se o Programa Nacional de Administração Fiscal para os Estados Brasileiros – PNAFE, mostrando as modernizações introduzidas por ele na Secretaria da Fazenda. Por último, fez-se necessário apresentar o conceito e importância do controle de gestão. A partir de então, iniciou-se o estudo de caso com apresentação da Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina, demonstrando sua evolução histórica, seu processo de modernização e suas atribuições legais. Por fim, verificou-se quais as atribuições da Diretoria de Contabilidade Geral, as normas e projetos que lhe trouxeram uma nova realidade, seus controles de gestão e a satisfação dos usuários em relação aos controles gerados. Percebeu-se com este estudo a importância crescente dos controles a partir da maior complexidade das funções desenvolvidas em uma organização pública, especialmente para as atividades realizadas pelos gestores.

1. INTRODUÇÃO

Para um melhor entendimento do trabalho, este capítulo foi dividido em cinco seções. Primeiro apresenta-se o tema e sua importância no atual contexto. A seguir evidenciam-se os objetivos, a justificativa, a metodologia e a organização do trabalho.

1.1. TEMA E PROBLEMA

A globalização, o acirramento da concorrência e o avanço tecnológico têm motivado as organizações a buscarem instrumentos para se adaptarem ao contexto e conseguirem, de modo eficiente e eficaz, atingir seus objetivos.

Assim, empresas privadas utilizam-se de todo tipo de informação e ação na tentativa de manter suas operações dentro de um nível desejado de resultados, buscando soluções para os desvios apresentados. Procuram realizar um controle constante de suas atividades como forma de aperfeiçoamento e de análise de seus pontos fortes e fracos. Posto que, conforme Guimarães (2000, p.127), “parece haver um consenso entre os estudiosos da teoria organizacional de que o sucesso de uma organização é, cada vez mais, influenciado pela sua capacidade de implementar formas flexíveis de gestão que possam fazer face às mudanças do mundo contemporâneo.”

Embora a administração pública possua um papel tão significativo na vida coletiva de um povo, no Brasil ela tem sido alvo de muitas críticas, colocando-se em dúvida sua eficiência e efetividade na realização de seus objetivos. Tentando a recuperação dos princípios morais no serviço público, o governo acaba aplicando normas que tornam a administração pública mais vagarosa, mais burocrática, dificultando a realização mais eficiente de seus objetivos.

Desta forma, as organizações públicas, embora de forma mais lenta, também vêm criando regras para se ajustarem às exigências do ambiente. Perseguem assim formas da administração privada, na tentativa de transformar seu modelo burocrático em um modelo gerencial. Neste sentido, Seabra (2001, p 19) cita que “a principal tônica da nova administração pública tem sido a primazia de princípios gerenciais (baseados em conceitos modernos de administração) sobre o modelo burocrático tradicional.”

Num contexto em que se busca a reforma do Estado, substituindo a administração pública burocrática pela gerencial, é editada a Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2000, chamada Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF. Neste sentido, segundo Silva (2000, p.12),

“inegavelmente, a LRF atribui um valor especial à profissão contábil, ao reconhecer a importância das informações contábeis e disciplinar os procedimentos de sua elaboração e divulgação, estabelecendo as formas e os prazos pertinentes.”

A contabilidade pública, buscando se adequar a essa lei, tenta se reestruturar, de modo a gerar as informações exigidas para seu cumprimento e possibilitar a transparência na gestão dos recursos públicos. Pois, segundo Kliksberg (2001, p.138), “o estabelecimento de sistemas de informação social com metodologias modernas, processamento informatizado e contato contínuo com a realidade deve ser um dos eixos da renovação da institucionalidade social.”

Assim, apesar das várias críticas atribuídas às organizações públicas, também elas estão preocupadas em se adequar ao novo contexto e buscar formas mais eficientes para atingir seus objetivos.

Neste novo cenário, a Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina - SEF sentiu a necessidade de procurar instrumentos capazes de torná-la uma organização moderna e voltada para o futuro. Ela está buscando adaptar-se às mudanças exigidas, descobrindo seu novo papel, renovando-se de forma a cumprir seus objetivos com eficiência e eficácia. Porém, quanto maior a complexidade de uma organização, mais necessidade esta terá de possuir controles que contribuam com os gestores no desenvolvimento de suas atividades diárias.

Diante disso, o presente trabalho buscou verificar a seguinte questão-problema: *Quais são os controles de gestão gerados na administração pública, particularmente na Diretoria de Contabilidade Geral da Secretaria da Fazenda do Estado de Santa Catarina?*

1.2 OBJETIVOS

O objetivo geral deste trabalho é verificar quais são os controles de gestão gerados na Diretoria de Contabilidade da Secretaria da Fazenda do Estado de Santa Catarina.

Como objetivos específicos elabora-se os seguintes:

- evidenciar as atribuições conferidas à Secretaria de Estado da Fazenda e em particular a Diretoria de Contabilidade Geral;
- apresentar as atuais normas e projetos que trouxeram uma nova realidade à Diretoria em estudo;
- verificar quais os controles de gestão são exercidos nesta Diretoria; e

- averiguar se os controles de gestão existentes satisfazem as necessidades atuais da Diretoria.

1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

Com as exigências da atual conjuntura, as organizações estão em constante evolução tentando se adaptar ao novo ambiente. Neste contexto, um instrumento importante é o planejamento que requer um controle contínuo, de modo que o processo possa ser avaliado permanentemente e melhorado. Desta forma, as organizações poderão obter melhores resultados, bem como orientar e agilizar o processo decisório por meio de esforços coordenados.

Devido a esse contexto social, bastante turbulento, exige-se que as organizações estejam atentas e abertas para as mudanças. Assim, seus sistemas de controles devem ser flexíveis de modo a conseguirem se adaptar rapidamente a este meio. Porém, na administração pública estes sistemas são bastante formais fazendo com que a adaptação ao ambiente se dê de maneira lenta.

Por conseguinte, surge a necessidade de haver um controle eficiente da gestão, para que possam diminuir erros nas tomadas de decisão, além de implementar ações corretivas, se necessário. Isto não é privativo das empresas privadas, também na área pública é relevante o controle de gestão.

Morelli (2002) afirma que na administração pública a perda por ineficiência ou corrupção é bastante grande, chegando a 35% de perda na América Latina. Assim, instrumentos de controle são fundamentais.

Não obstante, os cidadãos se tornaram mais exigentes e cobram que a administração pública ofereça melhores serviços. Como na administração pública o principal objetivo é atender ao interesse público, torna-se importante para toda a comunidade que ela seja eficiente e ofereça serviços de qualidade a um menor custo.

Com isto é importante que os gestores da área pública, principalmente os ligados à área contábil, percebam a necessidade do controle e da transparência dos atos e fatos ligados ao patrimônio público, buscando o aperfeiçoamento de seus instrumentos de trabalho. Desta forma, estarão contribuindo para que a administração pública atenda as necessidades sociais, fazendo a parte que lhe cabe neste contexto.

A contabilidade gerencial é bastante recente na área pública, que só agora começa a buscar nela alternativas que contribuam para maior eficiência da administração pública. Porém, pouco se encontra na teoria sobre essa área. O que torna o presente estudo relevante, na medida em que irá contribuir para que outras pesquisas possam ser realizadas e aprofundadas.

Assim, esta pesquisa pretende verificar os controles de gestão gerados na Diretoria de Contabilidade Geral – DCOG, setor que faz parte da estrutura organizacional da Secretaria da Fazenda, órgão da administração direta do Estado de Santa Catarina.

1.4 METODOLOGIA DA PESQUISA

A pesquisa é um processo formal, contínuo e evolutivo de busca de soluções para um problema, de forma racional. Segundo Demo (1977, p.34), “o objetivo fundamental da pesquisa é descobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos científicos.”

A disciplina Monografia exigida para conclusão do curso de ciências contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina visa propiciar ao aluno a elaboração de um trabalho escrito, dentro das normas técnicas e princípios que caracterizam a pesquisa científica. Pois, segundo Severino (1993, p.100) “o termo monografia designa um tipo especial de trabalho científico.”

Portanto, em qualquer trabalho de pesquisa, faz-se necessário indicar a modalidade de pesquisa que será desenvolvida para que os objetivos propostos possam ser atingidos, e tragam alguma contribuição social.

Assim, este trabalho está fundamentado, basicamente, na legislação, em publicações e outros documentos. Além disso, utilizou-se da técnica de entrevistas realizadas junto à Diretoria de Contabilidade Geral, com seus dirigentes, ou seja, com o seu atual diretor e três gerentes. Segundo Andrade (1997, p.27) a entrevista estruturada “consiste em fazer uma série de perguntas a um informante, conforme um roteiro preestabelecido.”

Desta forma, foram utilizados dados predominantemente qualitativos, fazendo-se uma análise descritiva.

Portanto, trata-se de um estudo exploratório. Andrade (1997, p.15), classificando a pesquisa quanto aos objetivos, esclarece que “são finalidades da pesquisa exploratória proporcionar maiores informações sobre o assunto que se vai investigar, facilitar a delimitação do tema da pesquisa, orientar a fixação dos objetivos”.

O estudo exploratório foi realizado por meio de um estudo de caso. De acordo com Cervo e Bervian (1983, p.57), “estudo de caso é a pesquisa sobre um determinado indivíduo, família, grupo ou comunidade, para examinar aspectos variados de sua vida”. Assim, o presente trabalho versará sobre um estudo relacionado ao controle de gestão na área pública, abordando o caso da Diretoria de Contabilidade Geral da Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina.

Cabe ressaltar que, segundo Mezzaroba (2001, p.77), “a pesquisa descritiva não propõe soluções, apenas descreve os fenômenos tal como são vistos pelo pesquisador, o que não significa que não serão interpretados, mas só que a contribuição que se deseja dar é no sentido de promover uma análise rigorosa de seu objeto, para, com isso, penetrar em sua natureza ou para dimensionar sua extensão.”

Acrescenta-se ainda que, por se tratar de um estudo de caso, a análise, bem como os resultados desta pesquisa são peculiares à Diretoria de Contabilidade da Secretaria da Fazenda do Estado de Santa Catarina.

1.5 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO

Para entendimento dos objetivos traçados neste trabalho e a busca de respostas ao problema da pesquisa, organizou-se o presente trabalho em quatro capítulos.

No primeiro capítulo buscou-se fazer algumas considerações iniciais sobre o tema, levantando o problema. Em seguida apresentou-se os objetivos e a justificativa do estudo. Fez-se necessário ainda descrever o método da pesquisa escolhido para alcançar os objetivos e a organização do trabalho.

O segundo capítulo é composto pela revisão bibliográfica, onde se procurou apresentar itens importantes sobre o tema proposto. Assim, neste capítulo são abordados o conceito e finalidade da administração pública, situando-a dentro do novo contexto. Pelo fato do seu conteúdo implicar em controles de gestão, contempla-se também a Lei de Responsabilidade Fiscal. Além disso, mostra-se o papel da contabilidade pública, já que o setor analisado presta serviços de contabilidade ao Estado de Santa Catarina. Diante do processo de modernização pelo qual passam atualmente as secretarias de fazendas do Brasil, apresenta-se adicionalmente, o PNAFE - Projeto Nacional de Administração Fiscal para os Estados Brasileiros. Por último, discorre-se sobre o conceito e importância do controle de gestão.

No terceiro capítulo apresenta-se a Secretaria de Estado da Fazenda - SEF, descrevendo sua evolução histórica, seu processo de modernização, bem como suas atribuições. Em particular, são vistas as atribuições da Diretoria de Contabilidade Geral – DCOG. Na seqüência, são apresentados as normas e projetos que trouxeram nova realidade a DCOG, os controle de gestão gerados por ela e a satisfação dos usuários em relação a esses controles.

No quarto capítulo são apresentadas as conclusões do estudo, assim como recomendações para futuros trabalhos sobre o tema pesquisado.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Neste capítulo apresenta-se a fundamentação teórica do trabalho. Inicialmente aborda-se algumas questões referentes à administração pública, colocando seu conceito e finalidade, tendo em vista que o presente trabalho apresenta um estudo de caso em um de seus órgãos. Também é contemplado o novo modelo de administração pública proposto pelos gestores públicos. Com isto, apresenta-se questões sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, e sobre o Programa Nacional de Apoio a Administração Fiscal para os Estados Brasileiros – PNAFE. Na seqüência, são apresentados a contabilidade pública e o controle de gestão, tópicos também relevantes para fundamentar o tema.

2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Desde os primórdios da civilização que o homem age, através do trabalho, para a execução de várias atividades que seriam impossíveis de outra forma. Para reforçar esta idéia cita-se Waldo (1971, p.107), que explica que “o aumento da complexidade da vida implica no aumento da cooperação racional”.

Desta forma surgiu a administração, que Tead (1972, p.97) define como “a função, dentro de uma organização, responsável pela determinação de seus fins, propósitos ou alvos, pela execução das necessárias providências de organização e operação, e pela garantia de um funcionamento adequado que conduz aos fins desejados.”

Pode-se acrescentar, segundo Waldo (1971, p.107), que “administração é um tipo de esforço humano cooperativo que possui alto grau de racionalidade.”

Portanto, a administração surge para ajudar o homem no seu trabalho coletivo, visando produzir com maior e melhor rendimento e, desta forma, possibilitar benefícios para a vida social. Pois, como afirma Waldo (1966, p.17), “a junção dos esforços, aptidões, conhecimentos, colocados de forma ordenada, lógica, possibilita melhor rendimento, mais rápido acesso ao objetivo.”

Convém lembrar ainda que a administração possui cinco funções clássicas, a saber: prever, organizar, comandar, coordenar e controlar. Todas estas funções se relacionam e estão interligadas.

Como se viu, a administração surgiu com a necessidade de um trabalho cooperativo entre os homens. Assim, a administração pública pretende, por meio desta cooperação de indivíduos, atender as necessidades sociais de um povo.

2.1.1 Conceito e finalidade da administração pública

Apesar de não existir nenhuma boa definição de administração pública, Meirelles (1994, p.61) cita que “administração é, pois, todo o aparelhamento do Estado preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas.”

Num sentido mais amplo, Amato (1971, p.17) diz que administração pública é “o conjunto de condutas humanas que determina a distribuição e o exercício da autoridade política, bem como o tratamento dos interesses públicos.”

Conforme Sá (2002, p.1), a Administração Pública “é o ato de gerir os negócios públicos por intermédio do governo nas esferas federal, estadual e municipal, abrangendo as entidades estatais, autárquicas, fundacionais e paraestatais.”

De acordo com as definições apresentadas e com o conhecimento que se tem sobre administração pública pode-se afirmar que a sua função primordial é o bem estar social. Pires e Gaspar (1978, p.44) citam que a “Administração Pública está essencialmente voltada para o bem público, para melhoria das condições de vida do povo, para o atendimento e anseios da coletividade, (...). O seu escopo tende para o fim social com a meta básica de produzir também um mínimo de dispêndio com um máximo de resultados.”

Assim, à Administração Pública, que surgiu com a finalidade de exercer o interesse coletivo, é imposto um conjunto de normas e princípios que a regulam. Pois, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza, diferente da administração privada que é lícito fazer tudo o que a lei não proíbe.

Neste sentido, Sá (2002, p.1) esclarece que o objetivo básico da Administração Pública “está na obrigação do administrador público de observar e fazer cumprir objetivamente e continuamente as atividades administrativas, buscando em seus atos a legalidade, a moralidade, a impessoalidade e a publicidade, que são a tônica da Administração Pública.”

Embora as incertezas são conseqüências do mundo atual, a administração pública possui um caráter rotineiro. Mas, apesar de geralmente ocorrer de maneira mais lenta, também a administração pública tenta se adaptar às exigências da globalização. E, atualmente, verifica-se uma preocupação permanente na modernização, devido às pressões sociais sofridas.

2.1.2 Administração pública dentro do novo contexto

Com as constantes transformações em que vivemos, com cidadãos mais exigentes, também a administração pública necessita evoluir de modo a tornar-se mais eficiente. Pois, conforme Sá (2002, p.1) “se cabe à Administração Pública trabalhar para que o cidadão tenha acesso aos serviços de saúde pública, educação, transporte coletivo, trabalho, lazer, segurança, esses benefícios devem-se traduzir em um bom gerenciamento do dinheiro do contribuinte.”

Devido a pressões do ambiente (sociais e econômicas) e também às mudanças de paradigmas, a administração pública vem tentando se modernizar. A Constituição Federal de 1988 pode ser considerada uma prova disso.

A Constituição Federal de 1988, hoje irreconhecível devido às diversas emendas pela qual já passou, disciplinou vários aspectos do setor público, tanto em termos organizacionais, funcionais, quanto com a conduta de seus agentes. Novas diretrizes surgem, contribuindo para a elevação dos níveis de legalidade, legitimidade, moralidade, transparência e democracia na administração pública brasileira. Com a Constituição de 1988 tornou-se compulsória a elaboração do Plano Plurianual – PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e Lei Orçamentária Anual – LOA.

Contudo, na década de 90, esse modelo institucional foi dito como responsável pela ingovernabilidade e ineficiência do setor público. Desta forma, nesta época, o Brasil mudou substancialmente a forma de atuação estatal. E, em 1995, o governo federal formula o Plano Diretor da Reforma do Estado, de modo a modificar o aparelho do Estado adotando o paradigma gerencial na administração pública.

O governo federal, por meio do Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado (1995, p.22), estabelece que a diferença fundamental entre a administração pública burocrática e a administração pública gerencial “está na forma de controle, que deixa a se basear nos processos para se concentrar nos resultados”.

Assim, segundo o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado (1995, p.19), o que se pretende é transformar “um tipo de administração pública burocrática, rígida e ineficiente, voltada para si própria e para o controle interno, para uma administração pública gerencial, flexível e eficiente, voltada para o atendimento da cidadania.”

O mundo contemporâneo vive um processo de transformação, sendo que a modernização é medida que se impõem já que é necessário adequar-se à economia globalizada. A falta de eficiência do Estado é tida como o principal argumento para que ocorra a reforma. Diante deste quadro é editada a Emenda Constitucional nº 19, de 04 de

junho de 1998, de modo a possibilitar as mudanças necessárias decorrentes de novos acontecimentos e de novas condições econômicas, sociais e históricas.

A Emenda Constitucional nº 19, de 04 de junho de 1998, chamada de Reforma Administrativa, é a mais extensa emenda da Constituição de 1998. Ela modificou pontos importantes como: estabilidade do servidor público, avaliação de desempenho, fim do regime único, formas e limite de remuneração no setor público, o estatuto jurídico das empresas públicas e sociedades de economia mista, entre outros. Esta Emenda se destaca também por ter introduzido ao art. 37 da Constituição Federal o princípio de eficiência, que se traduz por buscar meios ou métodos mais indicados para a otimização dos recursos disponíveis.

A crise que vem sofrendo a Administração Pública brasileira, principalmente com o aumento do déficit público, também motivou a aprovação da Lei Complementar nº101, de 04 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

2.2 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Num contexto em que se busca a reforma do Estado, substituindo a administração pública burocrática pela gerencial, é editada a Lei Complementar Federal nº 101, de 04 de maio de 2000, chamada de Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

O modelo gerencial é adotado em outros países e, segundo o Guia da Lei de Responsabilidade Fiscal (2001, p.9), “a Lei de Responsabilidade Fiscal, com algumas alterações, guarda similaridade com leis de outros países, tais como, Nova Zelândia, Argentina, Estados Unidos, Peru, México e Grã-Bretanha.”

A LRF surgiu, assim, da necessidade de buscar maior eficiência da gestão pública brasileira, sendo um instrumento do processo de controle das finanças, com a qual se pretende equilibrar as contas públicas nas três esferas do governo (federal, estadual e municipal).

De acordo com Nascimento e Debus (2002, p.13), “a Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000, visa regulamentar a Constituição Federal, na parte da Tributação e do Orçamento (Título VI), cujo Capítulo II estabelece as normas gerais de finanças públicas a serem observadas pelos três níveis de governo: Federal, Estadual e Municipal.” Argumentam ainda que “a LRF não substitui nem revoga a Lei nº 4.320/64, que normatiza as finanças públicas no País há quase 40 anos.”

A Lei Complementar n. ° 101 é um código de conduta para os administradores públicos de todo país, que deverão prestar contas sobre quanto e como gastam os recursos da

sociedade. Com ela, todos os governantes passarão a ter compromisso com orçamento e com metas, que devem ser apresentadas e aprovadas pelo respectivo Poder Legislativo.

O artigo 59 da LRF dispõe que o Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno da cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar.

Essa Lei traz aspectos fundamentais para uma gestão eficiente, tais como: o planejamento, a transparência, o controle e responsabilização. Ou seja, busca um melhor aproveitamento dos recursos, estabelecendo regras não só para o cumprimento de metas, mas para transparência das ações, além de responsabilizar os administradores pelo não cumprimento de tais regras.

O objetivo primordial da LRF é aprimorar a administração das contas públicas no Brasil. Sendo seus principais pontos de destaque a fixação dos limites para despesas com pessoal, para dívida pública e, ainda, determina que sejam criadas metas para controlar receitas e despesas. Além disso, segundo a LRF (artigos 16 e 17), nenhum governante pode criar uma nova despesa continuada (por mais de dois anos), sem indicar sua fonte de receita ou sem reduzir outras despesas já existentes.

Por outro lado, convém salientar, que essa lei surgiu como consequência do Programa de Estabilidade Fiscal de 1998, decorrente de acordos firmados com o Fundo Monetário Nacional – FMI. Neste sentido, Miranda (2001, p.60) esclarece que “as primeiras iniciativas de criação da LRF apareceram no segundo semestre de 1998, a partir da eclosão da crise cambial que terminou com a assinatura do acordo com o FMI, em dezembro do mesmo ano e com a desvalorização do Real em janeiro de 1999.”

Assim, a Lei de Responsabilidade Fiscal, também tem sido alvo de várias críticas. Argumenta-se que ela apenas restringe despesas não financeiras, sendo que, conforme Miranda (2001, p.57), “seu verdadeiro propósito é de serviço restrito ao pagamento de juros e amortização da dívida e do decorrente congelamento dos gastos sociais.” Percebe-se que há uma preocupação de que a lei venha a contribuir para proporcionar um descaso com as despesas de caráter social, que visam beneficiar a sociedade e representam a finalidade da administração pública.

Acrescenta-se ainda, que muitos artigos da lei ainda não foram colocados em prática. Exemplo disto é a implantação do conselho de gestão fiscal, disposto no artigo 67; assim como também a assistência técnica e cooperação financeira que a União deverá prestar aos Municípios, preconizados no artigo 64 da referida lei, e que merecem dos gestores públicos uma maior atenção.

Atendendo ao disposto no § 2º do art. 165 da Constituição Federal, diz a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art. 4º, I, e, que a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, disporá de normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos. Neste sentido, o § 3º do art. 50 da referida Lei estabelece que a contabilidade pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

Desta forma, como coloca Nascimento e Debus (2002, p. 21), “a LRF atribui à contabilidade pública novas funções no controle orçamentário e financeiro, garantindo-lhe um caráter mais gerencial. Com a LRF, as informações contábeis passarão a interessar não apenas à administração pública e aos seus gestores.”

Assim, a contabilidade pública, responsável pela elaboração de relatórios e demonstrativos, precisa se adequar a esta lei, de modo a gerar as informações exigidas para o seu cumprimento e possibilitar a transparência na gestão dos recursos públicos. Precisa, para isto, estar bem estruturada e possuir sistemas adequados, que possibilitem cumprir com eficácia o seu papel.

2.3 CONTABILIDADE PÚBLICA

Machado Jr. e Reis (1995, p.150) entendem a Contabilidade dos tempos atuais “como uma técnica capaz de produzir, com oportunidade e fidedignidade, relatórios que sirvam à administração no processo de tomada de decisões e de controle de seus atos, demonstrando, por fim, os efeitos produzidos por esses atos de gestão no patrimônio da entidade.”

A Contabilidade Pública constitui-se, assim, num ramo da Contabilidade que registra os atos e fatos que ocorrem na administração pública, servindo de instrumento de controle patrimonial e gerando informações que irão contribuir nas decisões administrativas. Desta forma, deve estar estruturada dentro de normas e leis que a regulam.

Com a Lei Federal nº 4.320/64, que “estatuí normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços, da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal”, começou uma nova era da Contabilidade Pública no Brasil, estreitamente relacionada com o orçamento. O artigo 83 desta lei dispõe que “a contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confinados.” Sendo

assim, a contabilidade pública é um instrumento de controle da administração pública, já que cabe a ela registrar e dar transparência a todos os atos que envolvem o patrimônio público.

A contabilidade pública possui um papel importante, tendo em vista que as informações geradas por ela são de interesse de toda sociedade, que não só utiliza-se dos serviços públicos prestados, mas paga por eles por meio dos tributos.

A Lei 4.320/64 determina ainda, em seu artigo 75, que o controle da execução orçamentária compreenderá: a legalidade dos atos, a fidelidade funcional dos agentes e o cumprimento do programa de trabalho.

Uma peça fundamental para a contabilidade é o plano de contas, que Piscitelli et al. (1990, p.153) conceituam da seguinte forma: “o plano de conta é o conjunto de títulos organizados e codificados com o objetivo de sistematizar o registro contábil dos atos e fatos de uma gestão, devendo permitir, de forma precisa e clara a obtenção dos dados relativos ao patrimônio.” Desta forma, o plano de contas constitui-se em um documento que estabelecerá regras básicas para fazer-se os registros contábeis.

A Contabilidade Pública está estruturada e organizada em sistemas específicos, como: Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e Contas de Compensação para melhor atender aos aspectos legais e técnicos.

O Sistema Orçamentário evidencia a receita e a despesa do orçamento público, ou seja, do programa de trabalho do Poder Executivo, que será executado após autorização do legislativo. Este sistema compara a receita prevista com a arrecadada e a despesa fixada e a realizada em cada exercício.

O Sistema Financeiro, segundo Kohama (2001, p.51), “engloba todas as operações que resultem débitos e créditos de natureza financeira (...) apresentando no final do exercício o resultado financeiro apurado.” Este sistema irá controlar a entrada e saída do dinheiro nos cofres públicos.

O Sistema Patrimonial é semelhante à área privada, registrando todos os bens, direitos e obrigações do setor público.

Conforme Angélico (1995, p.197), “as contas de compensação destinam-se ao registro de atos praticados pela administração que, pela sua natureza, não são controlados por contas patrimoniais.”

Na Contabilidade Pública, no Brasil, é adotado o regime misto, consagrado em nossa legislação pelo art. 35 da Lei 4.320/64. A receita lançada e não arrecadada não é apropriada (regime de caixa). A receita pertence ao exercício em que for arrecadada. Já na despesa é

adotado o regime de competência, ou seja, a despesa legalmente empenhada, mesmo não sendo paga até o final do ano, pertence ao exercício. Gerando, desta forma, os Restos a Pagar.

Em nível nacional, para processamento da execução orçamentária e financeira, é utilizado o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, que visa centralizar e uniformizar os registros.

Visando a integração do SIAFI com os sistemas estaduais e municipais foi criado o SIAFEM – Sistema Integrado de Administração Financeira para Estados e Municípios. Ele é um sistema que, segundo Cruz e Herzmann (2001, p.128), visa “otimizar e uniformizar a execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil das entidades da Administração Direta e Indireta estaduais e municipais, de forma integrada, minimizando os custos, obtendo maior transparência, eficiência e eficácia na gestão dos recursos públicos, facilitando assim a apreciação de contas do Governo pelos Órgãos de Controle Interno (...) e Controle Externo”.

Santa Catarina não utiliza o SIAFEM. O sistema do Estado de Santa Catarina, responsável pelo processamento e consolidação da contabilidade pública estadual, é o CTP, criado em janeiro de 1989, conforme o CIASC (<http://www.ciasc.gov.br>). Ele foi desenvolvido e é processado pelo Centro de Informática e Automação do Estado de Santa Catarina – CIASC. Este sistema fornece informações de todas as unidades do Estado, o que possibilita a integração de todas as contabilidades da Administração Pública para gerar a contabilidade geral do Estado e produzir os relatórios necessários à Administração Pública do Estado. O sistema CTP tem interligação com outros sistemas (Orçamento e Arrecadação), tais como ORC (orçamentário e financeiro), EAN (exercícios anteriores, onde estão registrados os restos a pagar) e DIG (arrecadação) entre outros. Além disso, gera automaticamente informações para o Sistema de Auditoria de Contas Públicas – ACP.

O Sistema de Auditoria de Contas Públicas – ACP foi instituído pela Resolução nº 16, de 21 de dezembro de 1994, tendo como objetivo possibilitar que o Tribunal de Contas do Estado proceda às auditorias eletrônicas nos Municípios e no Estado.

Conforme art. 70 da Constituição Federal e art. 82 da Lei 4.320/64, o Poder Executivo deverá prestar contas anualmente ao Poder Legislativo. No Estado de Santa Catarina compete à Diretoria de Contabilidade Geral da Secretaria de Estado da Fazenda a elaboração do Balanço Geral do Estado com as contas anuais do Governo. A prestação de contas do Estado é encaminhada ao Tribunal de Contas do Estado para apreciação. Neste sentido, Sá (2002, p.3) esclarece que, “após a Constituição de 1967, os Tribunais de Contas passaram a ser auxiliar do Poder legislativo, que só aprecia as prestações de contas depois da emissão e parecer prévio emitido por esses tribunais.”

As técnicas de controle para analisar as informações contábeis irão contribuir para o bom desempenho da contabilidade pública e para sua melhoria, gerando credibilidade e aceitação da sociedade em geral.

Quanto mais eficiente for o sistema de contabilidade, maior benefício poderá trazer à sociedade. Pois seus dados serão mais confiáveis e ajudarão no processo decisório. Além disso, a prestação de contas é um documento público, que possibilita maior transparência dos atos governamentais.

Para a modernização da Secretaria da Fazenda e, conseqüentemente, da contabilidade pública, pode-se contar com recursos oriundos do PNAFE – Programa Nacional de Administração Fiscal para os Estados Brasileiros.

2.4 PROGRAMA NACIONAL DE APOIO À ADMINISTRAÇÃO FISCAL PARA OS ESTADOS BRASILEIROS - PNAFE

O surgimento do Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal para os Estados Brasileiros – PNAFE, conforme projeto fazendário, ocorreu devido à necessidade sentida por alguns Estados brasileiros, dentre eles Santa Catarina, de informatizar seus órgãos fiscais. O Ministério da Fazenda propôs, assim, a realização de um programa de âmbito nacional, onde cada Estado criaria o seu projeto de acordo com suas necessidades.

O PNAFE é, portanto, um projeto de abrangência nacional que visa à modernização das secretarias de fazendas estaduais. Este programa é financiado pelo BID – Banco Interamericano de Desenvolvimento, por meio da Caixa Econômica Federal.

Para coordenar a elaboração dos projetos e administrar os recursos financeiros do Programa foram criadas as UCE's – Unidades de Coordenação Estadual do Programa PNAFE, sediadas em cada Estado. Foi também criada a UCP – Unidade de Coordenação do Programa, com sede em Brasília.

Para a realização inicial desse projeto, em 1997, no Estado, foi constituído um grupo com funcionários pertencentes a todas as diretorias, com a participação de todos os Diretores e Gerentes-Chaves, que contribuíram para o alinhamento estratégico da Secretaria de Estado da Fazenda.

Conforme Airton do Amaral, subcoordenador-técnico da UCE/SC, em abertura do curso de Especialização em Gestão Fazendária – turma 4, realizada na UFSC, em Florianópolis, no dia 17 de novembro de 2000, o programa possui certas restrições, tais como:

as ações devem estar de acordo com os objetivos; os percentuais de recursos a serem gastos devem obedecer ao estabelecido (capacitação 25%, consultoria 25%, equipamentos de informática 30%, equipamentos de apoio 10%, obras 10%); não paga salários, despesas gerais, manutenção, etc.; são realizadas auditorias do BID, da Secretaria Federal de Controle e do Tribunal de Contas do Estado; devem ser seguidas regras do BID para licitações.

O programa define apoio à execução de projetos específicos dirigidos para: melhoria dos mecanismos legais, operacionais, tecnológicos e de gerência; integração e fortalecimento da administração financeira, auditoria e controle interno; efetivo e integral controle do cumprimento tributário, contemplando instrumentos mais eficazes destinados à agilização dos órgãos públicos envolvidos na cobrança tributária.

Nesse projeto fazendário foram definidos três macrovetores:

- a) redesenho dos processos (novos procedimentos, mudança de mentalidade);
- b) tecnologia da informação (ferramentas de produtividade, programas de auxílio à gestão, utilização intensa da *internet*); e
- c) capacitação de pessoal (formação e qualificação)

No redesenho dos processos foram reconfigurados todos os procedimentos administrativos da SEF. Já em tecnologia de informação busca-se uma infra-estrutura de processamento de dados e de comunicação que possa dar suporte aos novos procedimentos e postos de trabalho definidos no redesenho. Enquanto que a capacitação de pessoal deve responder a um adequado processo de aprendizagem e desenvolvimento que possibilite o corpo funcional fazendário a implantar, gerenciar e operacionalizar uma nova Secretaria da Fazenda.

O PNAFE veio para oportunizar um desenvolvimento significativo na Secretaria da Fazenda de Santa Catarina, possibilitando a utilização de instrumentos mais avançados e treinando seus funcionários para se adequarem ao processo de mudança.

Desta forma, quanto mais complexa torna-se uma organização maior é a sua necessidade de introduzir instrumentos de controle que assegurem ao gestor o acompanhamento dos serviços realizados.

2.5 CONTROLE DE GESTÃO

A crescente complexidade das organizações contribui para dificultar um acompanhamento constante, por parte dos gestores, de todas as atividades desenvolvidas.

Desta forma, é cada vez mais importante a utilização de instrumentos de controle, a fim de estabelecer limites e conseguir maior eficiência nas ações.

Oliveira (1987, p.209) conceitua controle como “a função que tenta medir e avaliar o desempenho e o resultado das ações a partir da comparação com o que foi estabelecido previamente, para que os tomadores de decisões possam corrigir ou reforçar este desempenho com o intuito de atingir os objetivos propostos.”

Assim, o controle irá não só dar condições para um acompanhamento permanente das atividades desenvolvidas, mas permitirá também conhecer e analisar os resultados das ações do gestor. Verifica-se que é necessário que haja planejamento para que ocorra o controle.

No início, para a realização do controle nas organizações, com a teoria clássica de Fayol e Taylor, os aspectos motivacionais não eram levados em consideração. A preocupação era com os aspectos operacionais e com as atividades e não com as pessoas.

Com estudos mais modernos e o próprio contexto, que obriga a uma evolução do pensamento, surgem novas escolas, que permitem um aprimoramento sobre o controle de gestão, considerando-se não somente os aspectos físicos, mas a motivação e o ambiente de trabalho.

Segundo Campliglia e Campliglia (1993, p.11), “o Controle de Gestão é o conjunto de informações e de ações cujo objetivo consiste em manter o curso das operações dentro de um rumo desejado. Os desvios do rumo, quando ocorrem, precisam ser rapidamente detectados, medidos, investigados para a identificação de suas causas e corrigidos através de ações eficazes.”

Todas as organizações possuem maneiras diferentes de agir e se comportar, pois possuem costumes e padrões que determinam suas práticas. Desta forma, cada organização vai possuir seus próprios controles, dependendo do tipo de organização, de seus dirigentes e de sua cultura. Neste sentido, Gomes e Salas (1999, p.22) argumentam que “o sistema de controle de cada empresa dependerá das características pessoais de seus administradores, das características da organização e das características do contexto social e organizacional.”

Com vistas a corrigir eventuais distorções e avaliar a eficácia dos processos efetuados para se atingir determinada meta ou objetivos, busca-se, por meio do sistema de informações, tomar decisões que previnam a ocorrência de erros e fraudes, bem como evitem ações desnecessárias.

Também na administração pública, dentro das peculiaridades que lhe são próprias, os instrumentos de controle de gestão irão refletir nas ações efetuadas. O Decreto-Lei 200/67, em seu art. 13, já dispunha de regras sobre o controle no setor público:

Art. 13 – O controle das atividades da Administração Federal deverá exercer-se em todos os níveis e em todos os órgãos, compreendendo, particularmente:

- a) Controle, pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controlado;
- b) Controle, pelos órgãos da cada sistema da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares;
- c) Controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria.

Na área pública há vários fatores que limitam a ação do gestor público, muito mais do que na área privada. As várias leis e regulamentos podem ser citados como instrumentos que tornam sua gestão menos flexível. Porém, a obediência às leis vai depender também da fiscalização existente em fazer cumpri-las.

Para evitar que os gestores públicos ajam de forma desleal e/ou por interesses próprios, procura-se criar normas e procedimentos que dificultem tal comportamento. Porém, Gomes e Salas (1999, p.16) argumentam que “haverá sempre alguns aspectos que estarão fora da formalização por serem difíceis de serem previstos.” Acrescentam ainda que, “a formalização de procedimento rígidos pode reduzir a criatividade e provocar efeitos disfuncionais de orientação do comportamento para alcançar os objetivos organizacionais em um mecanismo coercitivo que limite a autonomia individual.”

Além disso, como argumenta Cruz e Platt Neto (2002, p.18), uma das características do setor público é a falta de um determinante econômico que irá refletir em metas menos específicas do que as verificadas no setor privado que visam o lucro. Pois, para um controle realmente eficaz faz-se necessário fazer planejamento e estabelecer metas a serem cumpridas.

O controle exercido sobre a totalidade da administração pública é desempenhado pelo Poder Legislativo e denomina-se controle externo. Neste sentido, Cruz e Herzmann (2001, p.1) coloca que “controle, exigido para as repartições estaduais, como um todo é o somatório dos componentes do sistema de controle interno, com as ações do controle externo.”

Assim, a administração pública é controlada não só por órgãos de controle externo (Poder Legislativo), mas também internamente, por meio do controle interno (Poder Executivo). Desta forma, as entidades que são fiscalizadas pelos órgãos governamentais

possuem um controle interno que auxiliará os atos da gestão e irá contribuir com o controle externo.

A Secretaria de Controle Interno (www.mre.gov.br/ciset/ocontrol.htm) vinculada ao Ministério das Relações Exteriores, apresenta que “a história do controle interno na Administração Pública Federal tem seu marco inicial na Lei 4.320/64, que introduziu as expressões controle interno e controle externo e definiu as competências para o exercício daquelas atividades. Ao Poder Executivo incumbiu-se o controle interno, enquanto o externo foi atribuído ao Poder Legislativo.”

A partir da promulgação da Constituição Federal de 1988, ganhou ênfase a discussão sobre o controle público, cujo art. 70 assim dispõe:

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 das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

No setor público o sistema de controle interno é que será o responsável por desempenhar as funções de fiscalização e avaliação. Flores (2002) define o controle interno como “conjunto de recursos, métodos e processos adotados pelas próprias gerências do setor público, com vistas a impedir o erro, a fraude e a ineficiência.” O sistema de controle interno é definido como o conjunto de unidades técnicas, articuladas e orientadas para o desempenho das atribuições de controle interno.

A INTOSAI – Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (*apud* Araújo, 2001, p.3) assim define o controle interno:

Todo o sistema de controles financeiros e de qualquer outra natureza da entidade auditada, incluindo a estrutura organizacional, os métodos, os procedimentos e a auditoria interna, estabelecida pelos administradores segundo os objetivos da entidade, que contribuem para que ela seja regularmente administrada de forma econômica, eficiente e eficaz, garantindo, assim, a observância das políticas determinadas pela administração, salvaguardando bens e recursos, assegurando a fidedignidade e integridade dos registros contábeis e produzindo informações financeiras e gerenciais confiáveis e tempestivas.

A pretensão da atual administração pública, voltada para o gerenciamento, tende a apoiar-se em um controle interno atuante, que busque as melhores práticas e a implantação de sistemas informatizados que venham auxiliar no planejamento, execução e controle dos recursos públicos. Pois, segundo Cruz e Herzmann (2001, 108), “a crescente escassez de

recursos, o aumento da responsabilidade e uma cobrança cada vez maior da sociedade, reflete nos administradores públicos elevada preocupação no que se refere a um maior controle sobre os bens e recursos que lhes foram confiados administrar.”

Além do controle externo e controle interno exercido pelos órgãos públicos, mais recentemente, verifica-se um controle denominado de controle social. De acordo com a MOORE STEPHENS SFAI Auditores Independentes & Associados S/C (<http://www.milenio.com.br/siqueira>), o “controle social é como vem sendo chamado a atuação dos cidadãos, individualmente ou organizados em associações, sindicatos, órgãos de classe ou entidades não governamentais, quando agem no interesse de ver respeitados os direitos e deveres legais e constitucionais.”

Percebe-se que as normas públicas estão evoluindo, com uma tendência de requerer a participação da sociedade na fiscalização e controle da aplicação dos recursos públicos. Neste sentido, podem-se citar vários artigos da Lei de Responsabilidade Fiscal, entre eles destaca-se os seguintes:

Art. 48. São instrumentos de transparência 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 da 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.

Art 49. As contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

Com a participação da sociedade pode-se reduzir as fraudes e combater a corrupção. Sendo assim, a atividade de controle exercida pelos órgãos públicos tenta acompanhar a evolução dos tempos atuais, em que novas técnicas e procedimentos são postos em prática. Verifica-se em algumas áreas uma preocupação com a avaliação de programas de governo, sendo que o controle deixa de ser punitivo ou apenas financeiro.

Devido à complexidade da administração pública, e da quantidade de serviços prestados por ela, precisa possuir controles eficientes para o desenvolvimento de suas atividades e que estas possam ser acompanhadas por toda sociedade.

A fundamentação teórica apresentada neste capítulo permite conhecer peculiaridades da administração pública e ações realizadas por seus gestores no sentido de modernizá-la e

torná-la apropriada às exigências do novo ambiente. Permite também contextualizar a Diretoria de Contabilidade Geral da Secretaria de Estado da Fazenda e possibilita, no estudo de caso realizado, que se faça uma descrição e análise dos dados de forma mais apropriada.

3. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Neste capítulo, inicialmente, é apresentada a Secretaria de Estado da Fazenda do Estado de Santa Catarina, da qual faz para a Diretoria de Contabilidade Geral - DCOG, objeto deste estudo. Assim, evidencia-se fragmentos de sua história, suas atribuições e evolução, para depois se conhecer as atividades desempenhadas na DCOG. Na seqüência buscou-se atingir os objetivos específicos propostos neste trabalho. Para isso utilizou-se de entrevistas realizadas com os gestores da DCOG que são aqui analisadas e apresentadas conforme cada item específico. Dessa forma, dividiu-se os temas referentes a DCOG em atribuições; normas e projetos que trouxeram uma nova realidade; controles de gestão gerados pela Diretoria; e a satisfação dos usuários em relação a esses controles.

Para facilitar a descrição e análise dos dados referentes às entrevistas utilizou-se de símbolos para identificar cada um dos entrevistados da seguinte forma: Diretor de Contabilidade Geral – D1; Gerente da Dívida Pública – G1; Gerente da Contabilidade Centralizada – G2; Gerente da Contabilidade Financeira – G3.

Cabe ressaltar que, embora as entrevistas tenham sido realizadas por meio de um roteiro com questões previamente formuladas, houve questionamentos feitos informalmente, antes e após as entrevistas. Portanto, o instrumento de pesquisa pode ser caracterizado como uma entrevista semi-estruturada. De acordo com Andrade (1987, p.27) a entrevista não-estruturada pode se conduzir da seguinte forma: “mesmo sem obedecer a uma estrutura formal, preestabelecida, o pesquisador utiliza um roteiro, como os principais tópicos relativos ao assunto da pesquisa.” Desta forma, apesar dos questionamentos feitos informalmente, não se perdeu o foco nos objetivos específicos estabelecidos neste trabalho.

3.1 APRESENTAÇÃO DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA

O Estado precisa de meios para prestar seus serviços e alcançar seu objetivo, ou seja, o bem-estar social. Assim, o Estado também vai realizar uma atividade financeira para obtenção de recursos que possibilitem o desempenho de suas atividades fins.

Neste sentido, Borges (1998, p.27) cita que “a atividade financeira do Estado desenvolve-se fundamentalmente em três campos: a receita, isto é, a obtenção de recursos patrimoniais, a gestão, que é a administração e conservação do patrimônio público, e finalmente a despesa, ou seja, o emprego de recursos patrimoniais para realização dos fins visados pelo Estado.”

No estado de Santa Catarina, o órgão responsável pelo desenvolvimento das atividades financeiras é a Secretaria de Estado da Fazenda - SEF, cuja missão é: “Gerir recursos do Estado por meio de uma política fiscal, com ações voltadas ao incremento da arrecadação e adequação dos dispêndios, visando à elevação do nível de satisfação da população catarinense.”

A Secretaria de Estado da Fazenda é um órgão da administração direta do Poder Executivo do estado de Santa Catarina, sendo, portanto, sua estrutura organizacional diretamente integrada e ligada ao Chefe do Poder Executivo.

A Secretaria de Estado da Fazenda passou por várias fases de evolução e aperfeiçoamento antes de se tornar o órgão que hoje se apresenta.

3.1.1 Evolução histórica

A Lei nº 56, de 21 de março de 1837, criou a Provedoria da Província de Santa Catarina, subordinada ao Presidente da Província, destinada à administração, à arrecadação, à distribuição, à contabilidade e à fiscalização de todas as rendas públicas provinciais. Assim, começa a história da Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina há 165 anos atrás. A partir de então, passou por inúmeras transformações, conforme se mostra na Figura 1.

ANO	LEI	DESCRIÇÃO
1850	Lei nº 304 de 12 de abril	Altera a Lei nº 56. A Secretaria passou a chamar-se Administração da Fazenda Providencial de Santa Catarina.
1893	Lei nº 109	Transformou-se em Secretaria dos Negócios da Fazenda.
1898	Lei nº 328 de 23 de setembro	Subdividiu-se em duas, Secretaria do Interior e da Justiça e Secretaria de Obras Públicas e Finanças com uma Diretoria de Fazenda.
1899	Lei nº 445 de 13 de outubro	Passou a denominar-se Secretaria dos Negócios da Fazenda.
1901	Lei nº 518 de 4 de setembro	Criada a Secretaria Geral dos Negócios do Estado, restabelecendo o Tesouro do Estado.
1907	Decreto nº 319 de 15 de março	Determinou que a Administração da Fazenda passaria a ser composta pelo Tesouro do Estado, como repartição central e pelas Estações Fiscais como subsidiárias.
1918	Lei nº 1.196 de 26 de setembro	Divide-se em Secretaria do Interior e Justiça e Secretaria da Fazenda, Viação, Obras Públicas e Agricultura.
1935	Lei nº 13 de 14 de novembro	A Secretaria de Viação e Obras Públicas foi desvinculada da Fazenda e Agricultura.
1939	Decreto Lei nº 393 de 19 de dezembro	Transfere as questões da Agricultura para outra pasta ficando os serviços de inspeção e coletoria para a Secretaria dos Negócios da Fazenda.

ANO	LEI	DESCRIÇÃO
1968	Lei nº 4.262 de 28 de dezembro	Define suas atribuições como da execução da política financeira do Governo, a realização da receita e despesa pública, a guarda de valores e tudo que diz respeito às finanças.
1969	Lei nº 8.212 de 1 de agosto	Cria o Departamento de Fiscalização da Fazenda.
1970	Lei 4.547 de 31 de dezembro	Dispõe sobre a Reforma Administrativa do Estado, denominando-a como Secretaria da Fazenda.
1975	Lei nº 5.089 de 30 de abril	Dispõe sobre a Organização da Administração estadual e estabelece diretrizes para a modernização administrativa.
1975	Decreto nº 402 de 06 de junho	Dispõe sobre a estrutura organizacional básica da Secretaria.
1978	Decreto nº 4.770 e nº 4.771 de 12 de abril	Dispõe sobre a estrutura organizacional básica da Secretaria da Fazenda e aprova o seu Regimento Interno.
1987	Decreto nº 190 de 25 de junho	Cria e transfoma órgãos da Secretaria da Fazenda.
1991	Lei nº 8.245 de 18 de abril	Extingue a Secretaria da Fazenda e cria a Secretaria de Estado do Planejamento e Fazenda.
1995	Lei nº 9.831 de 17 de fevereiro	Extingue a Secretaria de Estado do Planejamento e Fazenda e cria a Secretaria de Estado da Fazenda.
1996	Decreto nº 1.168 de 17 de setembro	Aprova o Regimento Interno da Secretaria de Estado da Fazenda.

Figura 1 - Evolução histórica da estrutura e organização da SEF

Fonte: adaptado do Projeto Fazendário

As várias mudanças ocorridas na estrutura e organização da Secretaria de Estado da Fazenda deram-se pelo próprio crescimento populacional e econômico do estado de Santa Catarina, além do desenvolvimento tecnológico que impuseram uma nova forma de gestão. Desta forma, além das mudanças estruturais exigidas a SEF também se modernizou em termos de administração pública.

3.1.2 Processo de modernização da SEF

Na era industrial a filosofia era da precisão e da produção em série, havendo uma divisão do trabalho. Porém, com a evolução (sociedade pós-industrial) e com novas tecnologias, num espaço de tempo cada vez mais curto, muitos trabalhos foram sendo substituídos por máquinas.

Desta forma, outros valores foram surgindo e começou-se a dar importância para o crescimento intelectual de cada um e da coletividade. Houve substancial mudança em que os trabalhadores da indústria (braçais) foram ultrapassados quantitativamente pelos trabalhadores terciários (serviços).

Surge um novo paradigma, centrado numa visão holística, que entende o homem como um ser indivisível e que deve ter a noção da organização como um todo. Não se aceita mais funcionários passivos, busca-se a maior utilização do seu conhecimento.

Neste novo contexto, com o grande avanço tecnológico, há uma difusão das informações, que são importantes para tomadas de decisão, pois possibilitam ações estratégicas mais condizentes com a realidade. Com todo este avanço tecnológico há uma mudança de processos, surgindo novas formas de se fazer as coisas.

Percebe-se, portanto, que os avanços tecnológicos sempre exerceram grande influência nas atividades humanas. E a tecnologia da informação tem possibilitado que isto ocorra com uma velocidade cada vez maior.

A tecnologia da informação rompeu barreiras de tempo e distância, possibilitando o compartilhamento de conhecimento. Por meio dela é possível se obter todos os tipos de dados. Pois, ela é um instrumento imprescindível para acompanhar as mudanças ocorridas, possibilitando a busca de soluções para os problemas existentes de forma mais ágil e eficiente, por meio de um processo integrado de informações.

A Secretaria de Estado da Fazenda – SEF também sentiu necessidade de modernizar-se. Assim surge, em 1997, o PNAFE – Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal em que cada Estado criaria um projeto segundo suas necessidades. Tal projeto visa à modernização das secretarias de fazendas estaduais, dando ênfase à implantação de novos modelos de gestão, capacitação dos recursos humanos e utilização intensiva de tecnologia da informação.

Quanto mais complexa torna-se uma organização, maior é a sua necessidade de introduzir instrumentos que possibilitem antecipar-se às mudanças, avaliando os resultados, de modo a assegurarem ao gestor o acompanhamento dos serviços realizados. É necessário, para isto, a formulação de um planejamento adequado, buscando estratégias para a ação. A Secretaria do Estado da Fazenda, procurando se adequar a esta nova realidade, desenvolveu o seu planejamento estratégico. Para isto seguiu as seguintes etapas: diagnóstico estratégico; sensibilização; missão; visão; análise competitiva; análise interna e externa; estratégias, questões estratégicas e ações.

Assim sendo, o primeiro passo foi a realização de um diagnóstico, analisando o ambiente externo que irá atender, ou seja, todo estado de Santa Catarina. Fez-se também a análise do ambiente interno, por meio de um questionário dirigido a todos os funcionários da SEF.

Com isto contrataram uma consultoria para conduzir o processo de alinhamento estratégico, que foi aprovado em agosto de 1997. Neste alinhamento foi definida a visão da SEF, como: “Tornar a Secretaria da Fazenda a melhor opção para a gestão dos recursos do Estado.” Para isto, estabeleceu-se o seguinte: extinção das tarefas repetitivas; redução do uso do papel; procedimentos ágeis; atendimento via *internet*; aumento da produtividade da instituição; servidores continuamente treinados; sociedade e servidores satisfeitos. Também se definiu sua missão, conforme já definido no item 3.1.

A sensibilização ocorreu por meio do programa de capacitação. Esta fase, segundo o projeto de capacitação, teve como objetivo levar os funcionários da fazenda a refletir sobre seus valores no trabalho e seu comportamento perante a mudança, despertando a consciência para as transformações do mundo atual, repercussões nos indivíduos, organização e sociedade, bem como refletir sobre a missão e os objetivos da SEF. Esta fase focou questões comportamentais, tais como motivação, preparação para a mudança e formação de times, aspectos estes apontados pelos especialistas em treinamento e desenvolvimento como fundamentais para garantir o sucesso de um programa de capacitação.

Na análise competitiva verificou os competidores, como sendo a União (SRF), os Bancos, as Empresas de Auditoria, outras Secretarias (Administração) e Municípios. Também se constatou as barreiras, como sendo a necessidade de processos integrados, capacitação dos recursos humanos e tecnologia da informação.

Ao fazer a análise interna, procurou organizar os pontos fortes e os pontos fracos. Os pontos fortes foram definidos como a vontade de: cumprir a missão, fazer, realizar, evoluir; nível dos funcionários; respeito/reconhecimento; aceitação de informatização; respaldo político. Os pontos fracos foram os seguintes: falta de instrumentos para cobrança; nível de comprometimento; excesso de corporativismo (oito grupos); infra-estrutura inadequada; burocracia excessiva; integração/comunicação; processos inadequados; capacitação de recursos humanos; recursos financeiros; *marketing* institucional.

A SEF, no seu planejamento estratégico, também fez uma análise externa, onde verificou como ameaças a centralização da competência tributária; a centralização da competência da arrecadação; reforma tributária; economia informal; terceirização da auditoria; excesso de endividamento do Estado; paraísos fiscais; novas formas de se realizar negócios; incentivos fiscais concedidos; evasão do funcionalismo (Reforma Administrativa e Reforma Previdenciária); desobediência civil; imagem do serviço público; entraves processuais.

Como oportunidades foram levantados os seguintes aspectos: PNAFE; espaço para crescimento e desenvolvimento; novas bases tributárias (TV a Cabo, BIPs, etc.); maior facilidade em planejar, programar, controlar; gestão ativa do patrimônio do Estado; gestão ativa para empresas do Estado; redução da sonegação; redução da inadimplência.

No aspecto referente às estratégias, questões estratégicas e ações foi feito um alinhamento estratégico e a partir dele vários projetos foram criados. Cada projeto passou a ter um coordenador (responsável) da respectiva área a qual o projeto se refere. Somente na parte de capacitação de recursos humanos foi montado um grupo especialmente para cuidar de todos os projetos referentes à formação e qualificação dos servidores.

Assim, a SEF precisou implementar uma infra-estrutura de tecnologia de informação, disponibilizando equipamentos de informática e implementando uma rede de computadores e comunicação, que possibilitaram a integração de toda a organização e permitiram o acesso a informações internas e externas, dando suporte aos novos processos definidos em seu programa de modernização.

A tecnologia da informação, com equipamentos, meios de comunicação e sistemas de informações, cada vez mais sofisticados, possibilitaram a circulação e manipulação da informação de forma rápida e segura, propiciando uma maior produtividade e melhor qualidade e agilidade nos serviços prestados.

Com os recursos do PNAFE, a SEF não só modernizou suas instalações e investiu em equipamentos e sistemas de informações, mas se preocupou com treinamento do seu pessoal. Condição importante em qualquer organização que pretende evoluir.

Sendo assim, o PNAFE oportunizou um desenvolvimento significativo na Secretaria da Fazenda de Santa Catarina, possibilitando a utilização de instrumentos mais avançados e treinando seus funcionários para se adequarem ao processo de mudança.

O novo modelo da Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina, que pretende estar em harmonia com o contexto atual, desenvolveu um programa de capacitação de pessoal, que tem como desafio disponibilizar recursos de ensino-aprendizagem para todo seu corpo funcional, em todos os níveis, de modo a habilitar seu capital humano a implantar e gerenciar a modernização da SEF/SC. Pois, o agente fazendário deve se sentir parte do processo de mudança, responsável por uma nova organização, por uma nova cultura.

A administração pública estadual, representada pelo Poder Executivo, tem como estrutura básica de gerenciamento da Administração Direta, as Secretarias de Estado. Neste contexto está inserida a atual Secretaria de Estado da Fazenda, que possui atribuições definidas em lei.

3.1.3 Atribuições legais

O Regimento Interno da Secretaria de Estado da Fazenda, aprovado pelo Decreto nº 1.168, de 17 de setembro de 1996 - alterado pelos Decretos nº 2.945, de 05 de junho de 1998, nº 3.306, de 09 de novembro de 1998, nº 3.362, de 16 de novembro de 1998, nº 3.545, de 15 de dezembro de 1998, e nº 1.785, de 10 de novembro de 2000, definiu, em seu art. 1º, a finalidade da Secretaria de Estado da Fazenda:

Art. 1º. A Secretaria de Estado da Fazenda, órgão central do Sistema de Orçamento e Administração Financeira, do Sistema de Administração Contábil e Auditoria e do Sistema de Informática e Automação, compete:

I – formular a política de crédito do Governo do Estado;

II – definir as prioridades relativas à liberação dos recursos financeiros com vistas à elaboração da programação financeira de desembolso;

III – formular e executar a política de informática do Governo do Estado;

IV - coordenar os assuntos afins e as ações interdependentes que tenham repercussão financeira;

V – elaborar projetos de lei e outros atos relacionados com:

a) as diretrizes orçamentárias;

b) a proposta orçamentária anual;

c) a legislação tributária estadual;

VI – desenvolver as atividades relacionadas com:

a) tributação, arrecadação e fiscalização de tributos;

b) administração financeira, orçamentária, contábil e auditorial;

c) despesa e dívida públicas;

d) contencioso administrativo-tributário;

e) supervisão, coordenação e acompanhamento do desempenho das entidades financeiras do Estado.

A Secretaria de Estado da Fazenda é, portanto, o órgão arrecadador, cuja função é buscar as receitas necessárias para que os serviços sejam realizados. Além disto, ela é responsável pelo planejamento e controle de todas as despesas.

Sendo assim a, SEF é o órgão central dos seguintes sistemas:

- Orçamento e Administração Financeira;
- Administração Contábil e Auditoria; e
- Informática e Automação.

A Secretaria de Estado da Fazenda – SEF tem, portanto, a função de realizar a administração tributária, contábil, orçamentária e financeira do Estado. Sua estrutura organizacional está disposta conforme se evidencia na Figura 2.

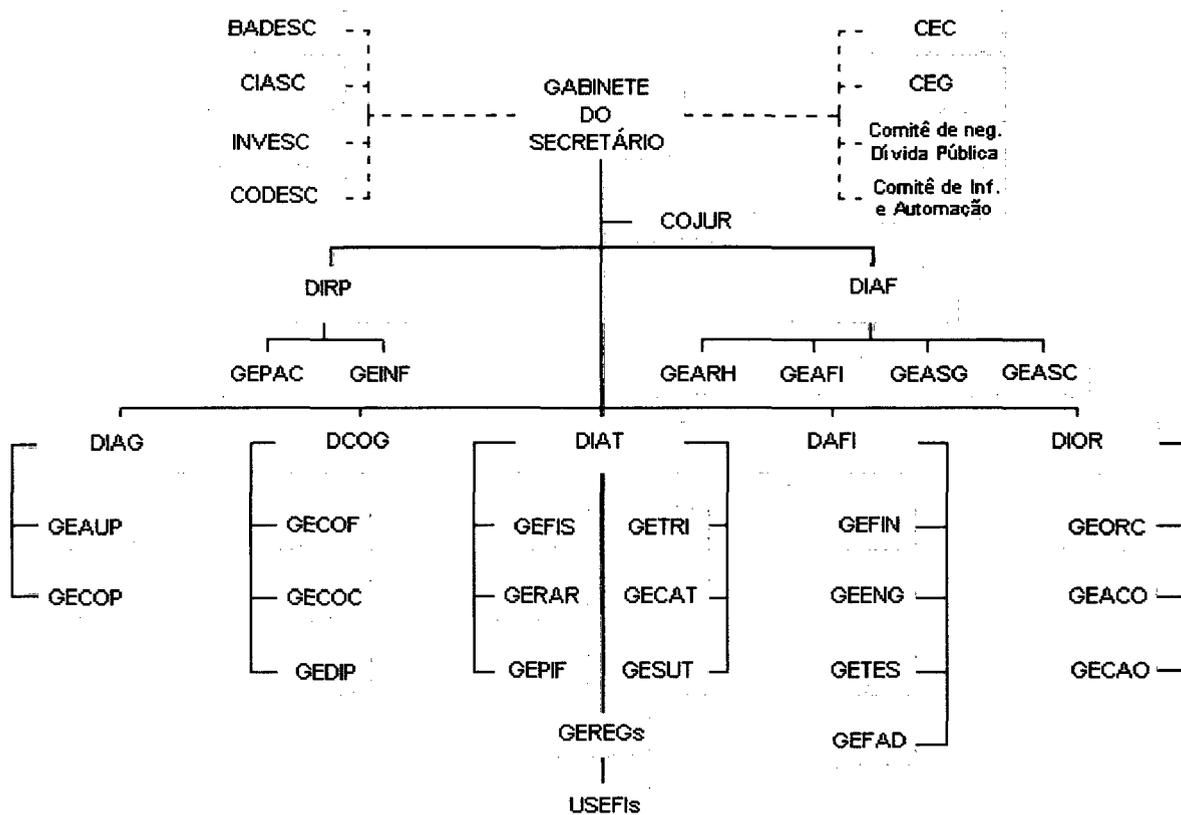


Figura 2 - Organograma da SEF

Fonte: site da Secretaria da Fazenda (www.sef.sc.gov.br)

O organograma da SEF aparentemente possui uma estrutura comum a outras organizações. Possui 7 Diretorias, subordinadas diretamente ao Secretário da Fazenda. Cada uma delas possui gerências que possibilitam um melhor desenvolvimento de suas atividades. Todas as diretorias e gerências funcionam no prédio sede, localizado na cidade de Florianópolis. Apenas a DIAT – Diretoria de Administração Tributária possui, subordinado a ela, as GEREGs – Gerências Regionais da Fazenda Estadual e as USEFIs – Unidades Setoriais de Fiscalização, localizadas em diversas regiões do Estado.

Pode-se observar, também, que a SEF possui entidades vinculadas, ou seja, o BADESC, a CODESC, o CIASC e a INVESC. Com exceção da INVESC, os demais órgãos possuem uma estrutura própria, com seus próprios dirigentes e funcionários. Na INVESC, seus responsáveis são dirigentes da própria SEF.

Na Figura 3 verifica-se o significado de cada sigla do organograma especificando a que tipo de órgão pertence.

I - Órgãos de Assessoramento Direto ao Secretário	
GABS	Gabinete do Secretário
COJUR	Consultoria Jurídica
II - Órgãos Deliberativos Especiais	
Comitê de Negociação da Dívida Pública	
Comitê de Informática e Automação	
III - Órgãos de Execução de Atividade-Meio	
DIRP	Diretoria de Planejamento e Coordenação
GEPAC	Gerência de Programação, Acompanhamento e Controle
GEINF	Gerência de Estatística e Informática
DIAF	Diretoria Administrativa e Financeira
GEARH	Gerência de Administração de Recursos Humanos
GEASG	Gerência de Administração de Serviços Gerais
GEAFI	Gerência de Administração Financeira
GEASC	Gerência de Administração de Serviços Contábeis
IV - Órgãos de Execução de Atividades Finalísticas	
DIOR	Diretoria de Orçamentação
GEORC	Gerência de Elaboração do Orçamento
GEACO	Gerência de Acompanhamento Orçamentário
GECAO	Gerência de Controle e Avaliação do Orçamento
DIAT	Diretoria de Administração Tributária
GETRI	Gerência de Tributação
GECAT	Gerência de Cadastro Tributário
GEFIS	Gerência de Fiscalização
GESUT	Gerência de Substituição Tributária
GERAR	Gerência de Arrecadação e Crédito Tributário
GEPIF	Gerência de Planejamento Fiscal
DAFI	Diretoria de Administração Financeira
GEFIN	Gerência de Programação Financeira
GEENG	Gerência de Encargos Gerais
GETES	Gerência de Tesouraria
GEFAD	Gerência de Controle do Fundo de Apoio ao Desenvolv. Empresarial de SC
DCOG	Diretoria de Contabilidade Geral
GECOF	Gerência de Contabilidade Financeira
GECOC	Gerência de Contabilidade Centralizada
GEDIP	Gerência da Dívida Pública
DIAG	Diretoria de Auditoria Geral
GEAUP	Gerência de Auditoria de Contas Públicas
GECOP	Gerência de Controle de Prestação de Contas

V - Órgãos Colegiados	
CEC	Conselho Estadual de Contribuintes - CEC
CED	Conselho de Ética e Disciplina Fiscal
VI - Unidades de Atuação Descentralizada	
GEREGs	Gerências Regionais da Fazenda Estadual
USEFIs	Unidades Setoriais de Fiscalização
VII - Entidades Vinculadas	
BADESC	Banco do Desenvolvimento Do Estado de SC S/A
CODESC	Companhia de Desenvolvimento do Estado de AS
CIASC	Centro de Informática e Automação do Estado de SC
INVESC	Santa Catarina Participação e Investimentos S.A

Figura 3 - Estrutura Organizacional

Fonte: adaptado do regimento interno da SEF (www.sef.sc.gov.br)

A SEF, para cumprir suas obrigações, conta com uma estrutura organizacional que compreende órgãos de assessoramento ao secretário, órgãos deliberativos especiais, órgãos de execução de atividade meio, órgãos de execução de atividade finalística, órgãos colegiados, unidades de atualização descentralizada e entidades vinculadas.

A estrutura da SEF congrega dois sistemas finalísticos: Sistema de Orçamento e Administração Financeira (Diretorias de Orçamento e Administração Financeira) e o Sistema de Administração Contábil e Auditorial (Diretorias de Contabilidade Geral e Auditoria Geral), cujas diretorias são órgãos normativos da Administração Estadual.

A própria política organizacional e a forma como está estruturada a organização são formas de controle. Como coloca Cruz e Herzmann (2001, p.86), “um dos principais instrumentos de controle é a própria estrutura administrativa do órgão público, com a clara definição das áreas de atuação e dos respectivos cargos, atribuições e responsabilidades.” Acrescenta ainda (2001, p.87) que “a aplicação da delegação de competência, em qualquer instituição, pressupõe a existência de uma boa estrutura administrativa.”

O Regimento Interno da Secretaria de Estado da Fazenda – SEF também estabelece, em seu artigo 2º, sua estrutura organizacional básica, definindo, entre outras, a Diretoria de Contabilidade Geral – DCOG, como um órgão de execução de atividades finalísticas.

3.2 ATRIBUIÇÕES DA DIRETORIA DE CONTABILIDADE GERAL

A Diretoria de Contabilidade Geral, órgão normativo do Sistema de Administração Contábil e Auditoria, conforme organograma da Secretaria de Estado da Fazenda – SEF, está

diretamente ligada ao Gabinete do Secretário. Sendo sua estrutura organizacional composta pelas seguintes gerências: Gerência de Contabilidade Centralizada – GECOC; Gerência de Contabilidade Financeira – GECOF; Gerência de Dívida Pública – GEDIP

O Regimento Interno da Secretaria de Estado da Fazenda, aprovado pelo Decreto nº 1.168, de 17 de setembro de 1996, e alterações posteriores, definiu no seu artigo 30 as atribuições da Diretoria de Contabilidade Geral:

Art. 30. À Diretoria de Contabilidade Geral, órgão normativo do Sistema de Administração Contábil e Auditoria, compete promover a programação, a organização, a coordenação, a execução e o controle das atividades pertinentes à elaboração dos balancetes mensais, do Balanço Geral do Estado e da prestação de contas anual do Governo, orientando tecnicamente os órgãos setoriais e seccionais sistêmicos, supervisionando-lhes as atividades e estabelecendo normas para a padronização, racionalização e controle das ações referentes aos serviços contábeis.

Parágrafo único. Compete, ainda, especificamente, à Diretoria de Contabilidade Geral:

I - estabelecer mecanismos, sistemas e métodos de trabalho que possibilitem analisar os dados contábeis;

II - elaborar e propor para aprovação por ato do Chefe do Poder Executivo o Plano de Contas Único a ser utilizado pelos órgãos e entidades responsáveis pelo fornecimento de dados necessários à elaboração do Balanço Geral do Estado;

III - centralizar, após inspeção, a contabilidade dos órgãos e entidades integrantes da Administração Direta, Autárquica e Fundacional do Poder Executivo;

IV - elaborar, para divulgação, os demonstrativos e anexos previstos na legislação vigente, relacionados à execução orçamentária, financeira e patrimonial;

V - estabelecer mecanismos, sistemas e métodos que possibilitem o controle da execução orçamentária, o conhecimento da posição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balancetes mensais e do balanço anual, a análise e a interpretação dos resultados econômico-financeiros;

VI - estabelecer mecanismos, sistemas e métodos que possibilitem o correto processamento da despesa pública e a tomada de contas dos agentes e responsáveis por bens ou dinheiro públicos; e

VII - desenvolver outras atividades relacionadas com os serviços de contabilidade do Estado, determinadas pelo Secretário de Estado da Fazenda, observada a legislação estadual e federal de regência da matéria.

Na visão do entrevistado D1, tais atribuições conferem com as que realmente são realizadas por ela. Porém informa que:

Podemos acrescentar a elaboração dos documentos da Lei de Responsabilidade Fiscal, ou seja, o relatório resumo bimestral e os relatórios trimestrais.

Assim, a DCOG consolida a contabilidade dos órgãos e entidades da administração direta, autárquica e fundacional dos poderes Executivo, Legislativo, Judiciário e Tribunal de Contas do Estado. Toda a contabilidade do Estado está automatizada através do Sistema de Contabilidade Pública - CTP, que passou por vários processos de adaptação. Tal sistema é desenvolvido em parceria com o CIASC – Centro de Informática e Automação do Estado de Santa Catarina.

Além da elaboração e divulgação dos demonstrativos exigidos por lei (Lei nº 4320/64 e Lei nº 101/00), a DCOG realiza mensalmente a elaboração de diversos demonstrativos intitulados de “Informações Gerenciais”. Tais demonstrativos são encaminhados mensalmente para o secretário, secretário adjunto e alguns diretores da SEF, e também distribuídos para o Governador, Tribunal de Contas, Tribunal de Justiça, Assembléia Legislativa, Ministério Público, Secretaria do Estado da Administração e Secretaria do Estado do Desenvolvimento e Integração ao Mercosul.

Às três Gerências, GECOC, GECOF e GEDIP, subordinadas diretamente à Diretoria de Contabilidade Geral, conforme definido no regimento interno, competem a programação, a organização, a coordenação, a execução e o controle de todas as atividades relacionadas aos serviços de contabilidade do Estado de Santa Catarina.

As atribuições da Gerência de Contabilidade Centralizada – GECOC estão definidas no artigo 32 do regimento interno. Sendo que esta Gerência recebe os balancetes contendo a contabilidade de todos os órgãos do Estado, tanto da administração direta como da indireta, analisa e faz a consolidação dos dados. Esta Gerência também presta assessoria aos contadores dos outros órgãos. Segundo o gerente desta área, poderia ser acrescentado ao regimento como pertencentes a ela:

A elaboração dos demonstrativos de execução orçamentária e de gestão fiscal previsto na LRF.

Assim, devido às alterações ocorridas com a Lei de Responsabilidade Fiscal, também compete a esta Gerência a consolidação das empresas estatais, além de demonstrativos de gestão fiscal que devem ser publicados no Diário Oficial do Estado.

Conforme o artigo 31 do regimento interno, os serviços que competem a Gerência de Contabilidade Financeira – GECOF podem ser resumidos como a de acompanhar todos os movimentos realizados pelo Estado, que envolvem receitas, transferências financeiras e cotas, fazer a conciliação bancária, acompanhar e conferir registros de valores gerados pelo sistema relativo às folhas de pagamentos e encargos gerais do Estado e elaborar balancetes e balanços

da movimentação financeira. Estes balancetes também irão compor o consolidado geral da administração direta. Segundo o seu gerente, elas estão de acordo com o que está definido no Decreto. Todavia, acrescenta que:

O que falta é um maior conhecimento de todos sobre o regimento e as atividades específicas de cada setor.

A Gerência de Dívida Pública - GEDIP tem suas atribuições definidas no artigo 33 do regimento interno. Suas atividades, de acordo com o Gerente da área, são:

O controle da dívida pública do Estado, desenvolvendo atividades de registro e endividamento dos empréstimos, das liberações dos pagamentos do principal e encargos, a projeção dos pagamentos do principal e encargos, a projeção dos pagamentos futuros, atendendo ao Estado, Tribunal de Contas, Assembléia Legislativa e Secretaria do Tesouro Nacional.

Portanto, a GEDIP é responsável pelo acompanhamento da dívida interna e externa do Estado, registrando todos os fatos decorrentes de amortizações, correções e empréstimos realizados. Também compete à esta Gerência a avaliação da capacidade de endividamento do Estado e a previsão do pagamento da dívida. Estas também estão de acordo com o estabelecido na legislação.

A DCOG deve dar transparência não só aos órgãos de controle estaduais e federais, mas a toda sociedade dos atos praticados pelo governo do Estado.

Para desenvolver suas atividades a DCOG conta atualmente com 27 funcionários, sendo 3 com cargo de nível superior, 14 com cargo de nível médio, 2 com cargo de nível de 1º grau, 6 funcionários de outros órgãos (CODESC e BESC) a disposição, e 2 estagiários.

As atribuições da Diretoria de Contabilidade Geral referem-se as funções relacionadas com a contabilidade pública. Assim ela é responsável pelo registro de todo o patrimônio do Estado de Santa Catarina. Para realizar suas funções, é regulamentada por meio da legislação que passa por reformulações na tentativa de se modernizar e acompanhar as novas exigências.

3.3 NORMAS E PROJETOS QUE TROUXERAM NOVA REALIDADE A DCOG

As normas, de certa forma, fazem com que a administração pública possua um caráter burocrático. A DCOG, sendo um órgão da administração pública, é toda guiada por leis e normas que irão dificultar a flexibilidade nas decisões tomadas.

Diante do atual cenário de globalização e mudanças, criam-se normas e projetos para adequar a administração pública às novas regras. Dessa forma, espelham-se na iniciativa privada, que se reorganizou em busca de racionalidade e aumento de produtividade e que procurou se aperfeiçoar, buscando instrumentos novos que lhe assegurem sobreviver às turbulências do ambiente.

Busca-se, assim, conceitos da iniciativa privada, de modo a tornar a administração pública mais eficiente e menos burocrática. Porém, nem sempre os instrumentos empregados pelas autoridades competentes surtem os efeitos desejados. Desse modo, na Diretoria de Contabilidade Geral – DCOG, as opiniões de seus dirigentes divergem-se neste assunto. O D1 e o G2 argumentam que:

Diante das normas empregadas, a administração pública está mais eficiente, porém houve um aumento na burocracia, uma vez que há exigência de mais documentos por parte do governo federal.

Por sua vez, o entrevistado G3 acredita que as normas não têm alcançado os resultados desejados:

A administração pública está tentando se adequar por meio da legislação, buscando inclusive conceitos na Lei 6.404/76 (Lei das S.A.), porém, num primeiro momento, não conseguiu atingir aos princípios da eficiência e flexibilidade.

Esta opinião é bem diferente da que foi exposta por G1 que concorda que ela está mais eficiente e flexível. Neste sentido, G1 explica que:

Sim, à medida que são simplificados os métodos contábeis da administração pública e os sistemas são similares à iniciativa privada, ela torna-se mais gerencial, transparente e eficiente.

Fica claro que, embora a DCOG, tenha se tornado mais eficiente, ela possui características inerentes à administração pública, que devem ser levadas em consideração em qualquer análise. Seu processo de aperfeiçoamento ocorre de forma mais lenta, como em qualquer órgão da administração pública. Pois, muitas vezes, necessita do comprometimento de um grande número de gestores e de normas e procedimentos para concretizá-la. Além da necessidade de recursos financeiros e orçamentários.

As mudanças mais significativas percebidas pelos gestores para os controles exercidos pela DCOG, de um modo geral, foram:

O acompanhamento de demonstrativos exigidos pela LRF, por parte de todos os administradores públicos, além do constante aperfeiçoamento nos sistemas, interligando-os, e tornando a informação mais rápida e confiável.

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, a DCOG teve que assumir as responsabilidades que lhe foram impostas. A ela coube a elaboração e publicação de vários demonstrativos, com dados que pudessem comprovar o cumprimento ou não dos índices estabelecidos por ela. Assim, de acordo com G3, ela passou a desempenhar um papel de destaque:

A DCOG passou a ser reconhecida como órgão de controle, depois da LRF, pois até então não se percebia nela esta função. Ela passou a acompanhar as mudanças e também toda a legislação.

Assim, os dirigentes da DCOG são unânimes em afirmar que, com a LRF a contabilidade pública, passou a despertar maior interesse nos gestores dos órgãos do governo. Conforme analisa o G1, isto ocorreu:

Pela necessidade estratégica de obter informações diárias da receita e despesa, e pela necessidade de dar transparência das contas públicas.

Porém, pode-se perceber que nem tudo que determina a lei foi posto em prática ainda. O § 3º, do art. 50, da LRF, estabelece que a contabilidade pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. No entanto, os gestores da DCOG desconhecem o que está sendo feito para fazer cumprir o disposto. Apenas G1 manifestou-se:

Embora o sistema de custos deva estar inserido no sistema de contabilidade, penso que o seu gerenciamento deva ser de responsabilidade da Diretoria de Auditoria Geral – DIAG. Existe uma comissão designada pelo Governador com esta finalidade, com funcionários da Auditoria e CIASC.

A Diretoria de Contabilidade Geral não poderia ser excluída deste processo, já que cabem a ela as funções de qualquer setor de contabilidade, em que os custos são parte integrante.

Além das normas que trouxeram uma nova realidade à administração pública e, conseqüentemente, à DCOG, as Secretarias de Fazendas do país, na grande maioria, foram beneficiadas pelo Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal para os Estados Brasileiros – PNAFE. Como visto na revisão bibliográfica, o PNAFE de Santa Catarina buscou a modernização da SEF por meio de três pontos-chave: redesenho dos processos,

tecnologia da informação, capacitação do pessoal. De acordo com os entrevistados o ponto mais marcante do PNAFE foi em tecnologia da informação. Conforme D1 isto foi percebido:

Nas instalações mais adequadas; nos equipamentos de informática disponibilizados para todos os funcionários e nas informações, com uso da internet e e-mail.

Dessa forma, com os recursos disponíveis por meio do PNAFE, a SEF procurou instrumentos modernos, que tornassem possível o cumprimento de suas metas. Percebeu-se que os avanços conseguidos foram grandes. A DCOG, por meio da modernização ocorrida na SEF, se reestruturou e disponibilizou equipamentos de informática, implementando uma rede de computadores e comunicação que possibilitaram a integração de toda organização e permitiram um acesso melhor às informações internas e externas.

Quanto à melhoria, em termos de capacitação de pessoal, motivação dos funcionários e mudança de mentalidade, apenas G3 entende que este objetivo do PNAFE não foi alcançado na DCOG, argumentando que:

O PNAFE fez a parte dele, tentou mudar por meio de treinamentos. Mas, não conseguiu atingir seus objetivos, pois a maior parte dos funcionários não evoluíram e continuam na mesma. Alguns até voltaram dos treinamentos com outra mentalidade, porém não senti resultado na maioria. Faltou ao PNAFE avaliação do resultado dos cursos realizados.

Observa-se que o processo de mudança depende do comportamento das pessoas, se elas estão ou não motivadas, capacitadas e preparadas para a mudança. Apesar dos cursos realizados pela capacitação visarem um aprendizado permanente e uma visão integrada da Secretaria, de modo a permitir que cada servidor perceba a ligação de sua atividade com as demais atividades, verifica-se que muitos funcionários da DCOG não têm conhecimento dos objetivos globais da organização.

Quanto ao redesenho dos processos, a DCOG, do ponto de vista de seus dirigentes, nada ou quase nada mudou com a participação do PNAFE.

Ressalta-se que, as normas e procedimentos são instrumentos bastante utilizados na administração pública, como forma de controle de gestão.

3.4 CONTROLE DE GESTÃO DA DIRETORIA DE CONTABILIDADE GERAL

O controle de gestão de uma organização depende das suas características e de seu contexto. Desta forma, verifica-se que há diversos tipos de controle empregados na

administração pública e que, deste modo, refletem na Diretoria de Contabilidade Geral de Santa Catarina.

Assim, as normas, conforme já explicitado no item 3.3, são controles de gestão que atuam na Diretoria de Contabilidade Geral, uniformizando e estabelecendo procedimentos que permitam auxiliar os administradores públicos.

A DCOG é também um órgão de controle de toda a administração pública do estado de Santa Catarina. Portanto, todos os produtos gerados por ela são instrumentos de controle. Assim, segundo seus dirigentes, todas as atividades desenvolvidas pela DCOG são tipos de controle interno gerados pela sua área de competência:

São todos os demonstrativos, balancetes, balanços, relatórios e demais acompanhamentos realizados com o intuito de fornecer informações e registrar atos e fatos da administração pública.

Para que possam realizar estas tarefas inerentes à sua área de competência, com agilidade e economicidade, evitando a ocorrência de erros e o desperdício, a DCOG, segundo os entrevistados, utiliza-se de vários mecanismos. G2 assim argumenta:

Os sistemas de informação tornaram as atividades mais dinâmicas. O uso de computadores facilitou as tarefas. Além disso, há facilidade de buscar dados nos sistemas CTP, ORC e EAN de qualquer órgão que se queira analisar, assim como se pode cruzar informações para verificar sua veracidade. Os slips foram automatizados. Tudo isto reduz erros e desperdícios.

Com estas colocações, verifica-se que a tecnologia possibilitou um maior controle das atividades do setor. Os sistemas automatizados e integrados com outros sistemas da SEF facilitaram o registro dos dados.

Os dirigentes também acrescentaram que a conferência manual é um artifício que utilizam com frequência nas suas atividades diárias. E que embora quase não ocorram erros, pois são detectados a tempo com o cruzamento de informações, os erros que mais frequentemente ocorrem na DCOG são provocados por falha humana. O G3 assim se manifestou:

Os erros mais frequentes são ocasionados por registros feitos manualmente e que envolvem a capacitação dos funcionários da área. Precisamos de outros setores para gerar a nossa contabilidade, o que muitas vezes provoca erros. A solução seria tentar vincular estes registros via sistema informatizado.

Observa-se que a importância do comportamento humano é vital e que pode servir como forma de controle, pois seu desempenho vai depender se está suficientemente motivado

e capacitado. Conforme Salas e Gomes (1999, p.24), “pode-se considerar que o controle organizacional é exercido através de diferentes mecanismos que tratam de motivar, orientar e influir para que o comportamento individual e organizacional seja o mais conveniente para alcançar os objetivos a longo prazo dos membros da organização.”

Diante disso, verifica-se que a DCOG, apesar de todos os treinamentos fornecidos pelo PNAFE, ainda não possui funcionários motivados o suficiente. É bom lembrar que os próprios dirigentes podem influenciar positivamente no comportamento dos seus subordinados que, desta forma, passam a atuar conforme o desejado.

Outro aspecto levantado pelos entrevistados, diz respeito à maneira como a estrutura da DCOG está montada, pois ela pode contribuir ou não para um controle mais eficiente de suas atividades. Neste sentido G2 informa:

A DCOG poderia funcionar melhor se possuísse outra estrutura. Ela deveria trabalhar com uma equipe maior de funcionários. Deveria haver seccionais em cada um dos órgãos, controlados pela DCOG. Assim todos contadores estariam vinculados a nós e seria mais fácil de haver cobrança no desenvolvimento das atividades.

Esta idéia é compartilhada por D1 e por G3. Porém, G1 menciona que:

Embora haja necessidade de centralizar as informações, não considero que a solução seria a de vincular todos os contadores dos órgãos a DCOG. Pois o contador não é o responsável por gerar as informações e sim de registrá-las. Logo, continuaríamos dependentes dos órgãos para o registro de nossas informações consolidadas.

Percebe-se, assim, que vários instrumentos podem servir como formas de controle, basta saber utilizá-los de maneira apropriada. Também é importante identificar em que medida os controles de gestão gerados satisfazem seus usuários. O que é evidenciado na seção que segue.

3.5 SATISFAÇÃO DOS USUÁRIOS EM RELAÇÃO AOS CONTROLES GERADOS

Como se viu na revisão bibliográfica, a administração pública tem como objetivo a satisfação das necessidades coletivas. A DCOG, como um órgão integrante dela, deve contribuir, conforme as atribuições que lhe são impostas, para atender as finalidades da administração pública.

De acordo com D1, a DCOG tem contribuído com a administração pública na satisfação das necessidades coletivas, da seguinte forma:

Pela transparência dos atos públicos, ou seja, ela reúne todos os comandos normativos necessários à confecção e divulgação de relatórios e demonstrativos ligados às atividades de condução das finanças públicas, particularmente sob o prisma das normas previstas na LRF.

Esta afirmação vai ao encontro da colocação dos demais gerentes. Porém, G3 entende que, embora a contabilidade deva dar transparência à sociedade dos atos públicos, isto nem sempre ocorre, posto que:

A sociedade, de um modo geral, não tem o conhecimento necessário para análise e interpretação dos dados contábeis, pois os termos são muito técnicos.

Pode-se acrescentar que, por mais evoluídos que os meios de informação estejam, eles não conseguem atingir uma grande parte da população, o que dificulta a maior transparência dos atos públicos. Sendo assim, apesar do uso da tecnologia da informação ter propiciado uma maior transparência na gestão das contas públicas, garantindo um maior controle por parte da sociedade, ainda não há uma efetiva universalização do acesso às tecnologias da informação e aos serviços de interesse do cidadão.

Não basta a contabilidade registrar os dados e colocar à disposição de seus usuários. Também é importante que tal informação esteja disponível em tempo oportuno, que ela seja ágil. As opiniões se dividiram no tocante a este aspecto. D1 e G2 manifestaram a seguinte opinião:

Em parte sim. A contabilidade pública vem cumprindo muito bem o seu papel. Temos melhorado muito nos últimos anos, através de sistemas que dão suporte para um maior controle, uma maior transparência, advinda da LRF e quase uma contabilidade em tempo real.

Por sua vez, G1 acredita que:

A contabilidade não tem cumprido o seu papel de controle, transparência e tempo oportuno. O sistema atual é muito defasado, pois usa tecnologia ultrapassada.

De modo menos contundente, mas manifestando sua insatisfação, G3 argumenta que:

A contabilidade poderia ser mais ágil. Ela apenas se limita a cumprir a lei. Age conforme o que é determinado sem procurar inovações. Isto ocorre por não haver incentivo para mudanças. As mudanças não são fáceis, exigem o envolvimento de várias áreas.

Verifica-se que a contabilidade realizada pela DCOG poderia ser mais ágil, mas seus dirigentes encontram dificuldades em solucionar este problema.

O sistema utilizado pela DCOG é o CTP, que gera toda a contabilidade do estado de Santa Catarina. Para G3 ele atende as necessidades da DCOG:

O sistema CTP atende as necessidades da DCOG, pois ele é sempre ajustado às novas exigências. A grande vantagem é que o pessoal da CIASC está sempre à disposição para qualquer alteração necessária. Porém, vale lembrar que ele é construído com uma tecnologia antiga.

Todos os dirigentes concordam que o sistema CTP possui uma tecnologia antiga e que deva ser substituída. Para isso, conforme G1:

Está em estudo um novo sistema de contabilidade, orçamento e finanças, para um atendimento com mais eficiência e rapidez. Hoje, nem tudo está interligado. Esta interligação deveria ser total para que alimentasse automaticamente toda contabilidade. Atos como a notificação fiscal, por exemplo, não são registrados na contabilidade. Com a interligação haveria maior controle.

D1 acrescenta que, seria necessário um novo sistema para:

Implantar novas informações ligadas com a GERAR – Gerência de Arrecadação e Crédito Tributário e Tesouraria que não são possíveis para contabilidade buscar via sistema. Isto a tornaria mais rápida e mais eficiente. Para confeccionar o demonstrativo da Receita Corrente Líquida, por exemplo, temos que esperar o fechamento da receita, que são dados fornecidos pela Diretoria Financeira. Além disto, o sistema ORC não está totalmente interligado ao CTP, necessitando de informações passadas por meio de documentos em papel.

Portanto, o sistema CTP, embora bastante remendado para atender as necessidades que foram surgindo com o passar dos anos, não comporta mais ajustes. Precisa ser implantado um novo sistema, com tecnologia mais moderna, que atenda as necessidades da DCOG e, com isto, contribua para a prestação de melhores serviços. G1 acrescenta que:

Com a implantação do novo sistema que necessitamos, poderíamos gerar qualquer tipo de demonstrativo gerencial. Hoje é necessário importar um banco de dados do CIASC e os demonstrativos gerenciais são gerados por meio de planilhas de excel operacionalizadas por funcionários da DCOG. Porém, é uma tecnologia cara e que exige envolvimento dos dirigentes para que possa ser implantado. Entretanto, será de grande utilidade para a DCOG.

No entanto, os estudos para este novo sistema mal começaram a dar os primeiros passos. Algumas reuniões foram realizadas, no mês de outubro, com dirigentes e funcionários da SEF e também do CIASC. Foi realizada, também naquele mês uma viagem para São Paulo para conhecer o sistema empregado lá.

Na estrutura da SEF, a DCOG, juntamente com a DIAG, fazem parte do controle interno exercido pelo Poder Executivo na administração pública do estado de Santa Catarina. Este controle deve contribuir para o controle externo, exercido pelo Tribunal de Contas. De acordo com G2 isto tem acontecido na SEF:

O controle interno existente na SEF contribui para com o controle externo. Para melhorar seria necessária uma maior aproximação entre os dois órgãos.

Esta assertiva não é corroborada por D1, ao afirmar que:

Ele contribui muito pouco. Precisamos nos modernizar e capacitar pessoas nesta área.

Esta linha de raciocínio, mas menos incisivo, é confirmada por G1:

Contribui em parte. Se houvesse controle preventivo seria mais eficiente. O controle interno é voltado para controles a posteriores.

Para G3, o controle interno não contribui com o controle externo:

Cada um tem uma interpretação diferente. Não há uma uniformidade de normas e procedimentos. O ideal seria trabalhar em conjunto, procurando dar maior orientação aos demais órgãos.

Verifica-se que estes dois controles da administração pública ainda não chegaram num consenso. Há divergências de opinião. Por conseguinte, não raro os dois controles acabam discordando em alguns pontos e trazendo dúvidas aos órgãos de como proceder na contabilização de alguns atos. As normas deveriam ser elaboradas em comum acordo. Com um trabalho conjunto, seria evitado a duplicidade de tarefas e de normas e procedimentos.

Infere-se do exposto que a DCOG é um órgão do poder público que possui um papel relevante perante a sociedade. As atuais normas e projetos trouxeram grande avanço e ela tem conseguido se modernizar gradativamente. Seus controles estão mais condizentes com a realidade e seus funcionários também estão tentando acompanhar estes novos tempos.

Porém, ainda apresenta deficiências que precisam ser sanadas, para que os ideais da nova administração pública, tão debatidos nos dias atuais, possam ser colocados em prática e ela realmente consiga mostrar-se eficiente.

4. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

A administração pública surgiu para satisfazer as necessidades coletivas. Para poder cumprir sua missão e obter os recursos que necessita, ela cobra tributos que são pagos por todos os cidadãos. Diante disto, todas as pessoas têm o direito de estar informadas sobre as receitas arrecadadas e despesas executadas pelo Estado. Para prestar contas de seus atos, o poder executivo conta com os serviços realizados pela contabilidade pública.

A Diretoria de Contabilidade Geral, como órgão executor da contabilidade pública do estado de Santa Catarina, desempenha assim importante papel à sociedade, já que cabe a ela controlar e dar transparência de todos os atos realizados pelo governo do Estado.

Diante dos fatos apresentados, no transcorrer deste trabalho, percebe-se a influência do ambiente interno e externo nos instrumentos de controle utilizados em uma organização. As constantes mudanças ocorridas no contexto atual conclamam por novas maneiras de se perceber e executar várias tarefas. Porém, a cultura da organização pode funcionar como motivador ou não para que as transformações sejam efetivamente concretizadas. Assim, verifica-se que na administração pública as mudanças ocorrem de forma lenta, principalmente, devido ao seu caráter burocrático e político.

Normas e projetos trouxeram uma nova realidade à contabilidade pública. Entre elas está a Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF que pretende trazer uma mudança institucional e cultural no trato com o dinheiro público. Com o seu advento a contabilidade começou a despertar maior interesse por parte dos gestores públicos. Esta lei representa o primeiro passo na busca de atender aos anseios da sociedade brasileira.

Outro importante avanço foi o Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal para os Estados Brasileiros - PNAFE que possibilitou uma modernização na SEF e, com isto, introduziu tecnologias mais modernas no desenvolvimento das tarefas realizadas na DCOG. Preocupou-se, também, em capacitar seus funcionários para atingir este objetivo, pois não basta uma *infra-estrutura de tecnologia da informação sem pessoas para operá-las*. No entanto, é preciso garantir a continuidade na capacitação dos servidores, a inovação dos equipamentos e sistemas de informática, com a revisão contínua dos processos.

Neste sentido, a DCOG deve usar adequadamente seus recursos materiais e humanos, evitando o desperdício e racionalizando suas ações. Deve identificar, com clareza, suas atividades a fim de poder verificar quais agregam valor e o que pode se substituído ou dispensado. É importante analisar como o trabalho está sendo feito, de modo a obter um

resultado eficaz. Pois, por meio da otimização dos processos pode-se reduzir custos operacionais.

Em se tratando dos controles de gestão, pode-se observar que as leis, normas e o próprio plano de contas são controles que atuam na DCOG e que ditam padrões no desempenho de suas funções.

Além disso, a DCOG é um órgão de controle da administração pública e, portanto, todos os demonstrativos, relatórios, balancetes e balanços gerados por ela constituem-se em instrumentos de controle. Para realizar suas tarefas com eficiência e economicidade, evitando erros, ela necessita possuir uma boa estrutura, que lhe forneça funcionários e dirigentes capacitados e motivados, além de tecnologia apropriada e moderna. Porém, percebe-se que, embora a DCOG tenha se modernizado muito nos últimos anos, seu sistema não atende com a eficiência desejada. Sente-se que o principal desejo dos seus dirigentes é de tornar seu sistema mais ágil e apropriado aos novos tempos.

Com a exigência de um maior volume de informações e a urgência requerida em atender aos usuários em um tempo cada vez menor é natural que se busque instrumentos de trabalho que a tornem mais ágil e com menos propensão a erros, isto é, mais controle.

Neste sentido é importante a transparência dos atos para que o controle possa ser exercido por toda sociedade. Sendo assim, a contabilidade deve ocupar o seu espaço e perceber que suas atividades são importantes e merecem ser desempenhadas com afinco para que tenha a credibilidade esperada.

É necessário fazer-se um acompanhamento e avaliação das estratégias planejadas para verificar se foram viabilizadas e se estão surtindo os efeitos desejados. Desta forma, corrigir falhas ou procurar outras estratégias mais adequadas à situação, visto que, todo planejamento deve ser flexível.

As mudanças necessárias para tornar a administração pública mais eficiente não são tão fáceis de acontecer como na iniciativa privada. Precisa-se do comprometimento dos dirigentes, de vontade política, além dos recursos financeiros e orçamentários.

Para cumprir com eficiência sua missão, a cultura existente na DCOG é de fundamental importância. É imprescindível o comportamento adotado por seus funcionários e dirigentes para que os controles de gestão gerados satisfaçam seus usuários.

O processo de mudança vai depender do comportamento das pessoas, se elas estão ou não motivadas, capacitadas e preparadas para a mudança. Daí a importância em investir nas pessoas para a realização das renovações necessárias. Portanto, o elemento fundamental neste processo é o ser humano, aqui investido num profissional do serviço público, que deve

estar consciente de seus atos e procurar não só agir corretamente (com ética), mas buscar um constante aperfeiçoamento de sua função.

Desse modo, os controles de gestão gerados na Diretoria de Contabilidade Geral da Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina são, na grande maioria, exigidos por normas. Os produtos gerados pela DCOG são, assim, exigidos, principalmente, pela Lei nº 4.320/64 e Lei nº 101/00, ou ainda pela Constituição. No entanto, existem os demonstrativos intitulados de “Informações Gerencias”, que são elaborados pela DCOG, buscando acrescentar informações relevantes aos gestores públicos. Além disso, essa Diretoria, fornece qualquer tipo de dados ou indicadores contábeis que lhe são requisitados. Assim, para cumprir suas atribuições de forma eficiente necessitam de um corpo funcional capacitado e de um sistema apto, com emprego de tecnologia moderna.

Para futuras pesquisas sobre o tema recomenda-se que outros órgãos do sistema de controle público sejam analisados, verificando-se sua eficiência e eficácia.

REFERÊNCIAS

AMATO, Pedro Munõz. **Introdução a teoria geral de administração pública**. Trad. Ewerton Dias Andrade e Augusto Reis. São Paulo: Atlas, 1968.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 2º ed. São Paulo: Atlas, 1997.

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 1995.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. Instituições de Sistema de Controle Interno no âmbito municipal. In: JORNADA BRASILEIRA DE CONTROLE INTERNO, IV, 2002, Florianópolis.

BORGES, José Souto Maior. **Introdução ao direito financeiro**. São Paulo: Limond, 1998.

BRASIL **Constituição Federal**/ organizador Nelson Mannrich. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2000.

_____. Decreto Lei 200, de 25 de fevereiro de 1967. Disponível em: www.virtual.vserver.com.br.

_____. **Emenda Constitucional nº 19**, de 04 de junho de 1998. Modifica o regime e dispõe sobre princípios e normas da Administração Pública, servidores e agentes políticos, controle de despesa e finanças públicas e custeio de atividades a cargo do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.sefa.pa.gov.br/leg/EmendaConst%2019.htm>. Acessado em: 11 de dez/2001.

_____. **Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado**. Brasília: Presidência da República, Câmara da Reforma do Estado, 1995.

CAMPLIGLIA, Américo Oswaldo e CAMPIGLIA, Oswaldo Roberto P. **Controles de gestão: controladoria financeira das empresas**. São Paulo: Atlas, 1993.

Centro de Informática do Estado de Santa Catarina – CIASC. Disponível em: <http://www.ciasc.gov.br/>. Acesso em: 22 de out./2002.

CERVO, Amado Luiz e BERVIAN, Pedro A. **Metodologia científica: para uso dos estudantes universitários**. 3.ed. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1983.

CRUZ, Flávio da e PLATT NETTO, Orion Augusto. A influência da limitação das despesas com pessoal na gestão pública e um perfil comportamental dos municípios catarinenses. **CRCSC & Você**, Florianópolis, v.1, n.1, 7-23, dez/2001 – mar/2002.

CRUZ, Flávio da e HERZMANN, Nélío. **Contabilidade e auditoria pública**. In: Curso de Gestão Fazendária. LED-UFSC. Florianópolis, 2001.

DEMO, Pedro. **Introdução à metodologia da ciência**. São Paulo: Atlas, 1977.

FLORES, Paulo Cesar. O Controle Interno Municipal. In: JORNADA BRASILEIRA DE CONTROLE INTERNO, IV, 2002, Florianópolis.

GOMES, Jair Simeone e SALAS, Joan M. Amat. **Controle de gestão: uma abordagem contextual e organizacional**. 2 ed., São Paulo: Atlas, 1999.

GUIMARÃES, Tomas de Aquino. A nova administração pública e abordagem da competência. **Revista de Administração Pública – RAP**. Rio de Janeiro, 34(3): 125-140, mai/jun 2000.

KOHAMA, Helio. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

KLIKSBERG, Bernado. Como reformar o estado para atender os desafios sociais do terceiro milênio. **Revista de Administração Pública – RAP**. Rio de Janeiro 35(2): 119-151, mar/abr 2001

MACHADO JR, José Teixeira e REIS, Heraldo da Costa. **Lei 4.320 Comentada**. 26 ed., Rio de Janeiro: IBAM, 1995.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 19 ed. São Paulo: Malheiros, 1994.

MEZZAROBA, Orides. **Conhecimento e pesquisa aplicada**. In: Curso de Gestão Fazendária. LED-UFSC. Florianópolis, 2001.

MIRANDA, Sérgio. A verdadeira face da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Princípios: revista teórica, política e de informação**. São Paulo, 61: 57-65, jun/jul/2001.

Ministério das Relações Exteriores. Disponível em: <<http://www.mre.gov.br/>>. Acessado em: 17/10/2002.

MOORE STEPHENS SFAI Auditores Independentes & Associados S/C. O papel da contabilidade no controle social dos recursos públicos. Disponível em: <<http://www.milenio.com.br/siqueira/Tr108.htm>>. Acessado em 17/10/2002.

MORELLI, Carlos. **A importância dos índices de corrupção e as experiências de controle**. In JORNADA BRASILEIRA DE CONTROLE INTERNO, IV, 2002, Florianópolis.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo e DEBUS, Ilvo. **Lei complementar 101/2000: entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal**. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Brasília: ESAF, 2002.

OLIVEIRA, Djalma P. R. **Planejamento estratégico: conceitos, metodologia e práticas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

_____, **Estratégia empresarial: uma abordagem empreendedora**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1991.

PIRES, Jovelino e GASPAR, Walter. **Elementos de administração: uma abordagem brasileira**. Rio de Janeiro: Rio, 1978.

PISCILELLI, Roberto Bocaccio et al. **Contabilidade pública: uma abordagem da administração financeira federal**. 2º ed. São Paulo: Atlas, 1990.

SÁ, José Augusto. Manual CAP: **Contabilidade e administração pública**. 6ª ed. São Paulo: IOB, 2002.

SANTA CATARINA. **Lei 9.931**, de 17 de fevereiro de 1995. Diário Oficial do Estado, nº 15.128, Florianópolis: IOESC, 1995.

SANTA CATARINA. **Guia da Lei de Responsabilidade Fiscal**. Tribunal de Contas do Estado, 2001.

_____. **Lei nº 10.185**, de 17 de julho de 1996. Diário Oficial do Estado nº 15.473. Florianópolis: IOESC, 1996.

_____. **Decreto nº 1.168**, de 17 de setembro de 1996. Regimento Interno da Secretaria de Estado de Santa Catarina. Disponível em: www.sef.sc.gov.br.

_____. **Decreto nº 1.891**, de 06 de julho de 1997. Diário Oficial do Estado, nº 15.689. Florianópolis: IOESC, 1997.

SEABRA, Sergio Nogueira. A nova administração pública e mudanças organizacionais. **Revista de Administração Pública – RAP**. Rio de Janeiro, 35(4): 19-43, jul/ago 2001.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA/SC. Projeto Fazendário - PNAFE. Projeto Fazendário: Agosto, 1997.

_____. Programa de Capacitação: Desenvolvimento Talentos. Capacitando Profissionais. Relatório 01/98 – 09/00.

SEVERINO, Antônio Joaquim. Metodologia do trabalho científico. 19 ed. São Paulo: Cortez, 1993.

SILVA, Daniel Salgueiro da. (coord). **Guia contábil da lei de responsabilidade fiscal**. 2 ed. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade; São Paulo: Instituto Ethos, 2000.

TEAD, Ordway. **A arte da Administração**. 2 ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1972.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ. Sistema de Bibliotecas. **Normas para apresentação de documentos científicos**. Curitiba: Ed. Da UFPR, 2000. Pt. 2: Teses, dissertações, monografia e trabalhos acadêmicos.

WALDO, Dwight. **O estudo da administração pública**. Trad. Mauro Vila. 2 ed., Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1971.

_____. **Problemas e aspectos da administração pública**. Trad. De Albertino Pinheiro Jr. São Paulo: Pioneira, 1966.

APÊNDICE A: Roteiro de entrevista

ROTEIRO DE ENTREVISTA

1. Quais as atividades desenvolvidas pela sua área de responsabilidade?
2. Tendo em vista que a administração pública visa satisfazer as necessidades coletivas, de que maneira a DCOG contribui para este fim?
3. A administração pública tem buscado conceitos na administração privada de modo a torná-la mais eficiente, mais flexível e menos burocrática, principalmente a partir do Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado de 1995:
 - a) Você considera que estes conceitos realmente têm ajudado a torná-la mais eficiente, mais flexível e menos burocrática? Explique.
 - b) Você percebe uma evolução na melhoria dos processos empregados nas atividades desenvolvidas pela DCOG?
 - c) Quais as mudanças que você apontaria como mais significativas para os controles exercidos pela DCOG?
4. O que mudou na DCOG com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF em termos de controle da administração pública?
5. O § 3º, do art. 50 da LRF estabelece que a contabilidade pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. De que maneira a DCOG está se estruturando para atender ao estabelecido neste artigo?
6. Você considera que com a LRF a contabilidade pública passou a despertar maior interesse nos gestores dos órgãos do governo do Estado? Por quê?
7. A contabilidade pública tem conseguido cumprir seu papel de controle, transparência e tempo oportuno dos atos da administração pública? Comente.
8. O Sistema CTP responsável pelo processamento e consolidação da contabilidade pública estadual atende com eficiência as necessidades da DCOG? Que mudanças você recomendaria?
9. O PNAFE buscou a modernização da SEF por meio de três pontos-chave: redesenho dos processos, tecnologia da informação, capacitação de pessoal.
 - a) Com o PNAFE houve o redesenho dos processos e a implantação de novos procedimentos na DCOG?
 - b) O PNAFE conseguiu realmente provocar uma mudança de mentalidade em seus Com o PNAFE houve uma modernização da tecnologia da informação empregada na DCOG?

- c) A capacitação de pessoal desenvolvida pelo PNAFE contribuiu para a motivação dos funcionários e o alcance mais eficaz dos objetivos da DCOG?
10. Que tipos de controle internos são gerados na sua área de responsabilidade?
 11. Quais os controle internos são utilizados na gestão de sua área de responsabilidade?
 12. A SEF possui um controle interno que previna a ocorrência de erros, fraudes e evita ações desnecessárias e conseqüentemente atenda ao princípio da economicidade?
 13. O controle interno da SEF contribui para o controle externo exercido pelo Tribunal de Contas? Que mudanças seriam necessárias para melhorar a eficiência destes controles?
 14. Você considera que a estrutura organizacional da SEF contribui para um controle mais eficiente da administração pública, particularmente no que se refere a DCOG? Você sugere alguma alteração?
 15. As atribuições definidas no regimento interno da SEF (art. 30 a 33) conferem com as que realmente são realizadas na DCOG? Você acrescentaria mais alguma atividade de sua competência? Existem algumas atribuições definidas no regimento que você considera que não competem a ela?