

A importância do controle interno enfoque da despesa com pessoal no âmbito municipal

Hudson Dos Santos
Paulo Sérgio Luchi

Resumo:

Este trabalho evidencia a importância do controle interno como mecanismo de controle do limite de gastos com pessoal, sob o enfoque da controladoria. Observa os ditames legais e reforça a condição do gestor no âmbito municipal, de responsável pelo cumprimento dos limites constitucionais de gastos com pessoal.

Área temática: *Controladoria*

A importância do controle interno sob o enfoque da despesa com pessoal no âmbito municipal

Hudson dos Santos (Fundação Capixaba de Pesquisas Econômicas e Tribunal de Contas ES)

santoshudson@uol.com.br

Paulo Roberto Luchi (Universidade Federal do Espírito Santo e Tribunal de Contas ES) ppdiogo@ig.com.br

Resumo

Este trabalho evidencia a importância do controle interno como mecanismo de controle do limite de gastos com pessoal, sob o enfoque da controladoria. Observa os ditames legais e reforça a condição do gestor no âmbito municipal, de responsável pelo cumprimento dos limites constitucionais de gastos com pessoal.

Palavras chave: Controladoria, Controle Interno, Gastos com Pessoal, Limites.

Área Temática: Controladoria.

Introdução

O Estado no intuito de satisfazer as necessidades oriundas da sociedade evoluiu tornando-se mais ágil e dinâmico. Para isso, conta com volumosos recursos arrecadados dos contribuintes.

A Administração Pública tem o dever de garantir aos cidadãos que todas as receitas auferidas retornem para eles com qualidade. Este retorno pode ser em ações de saúde, educação, ação social, obras e saneamento dentre outras.

Na execução de suas atividades os entes estatais precisam de uma grande quantidade de força de trabalho, que, por consequência consomem um valor expressivo dos recursos públicos, o que causa enorme impacto no orçamento.

Por terem tamanho peso no orçamento, esses gastos sempre foram objeto de legislações que lhes impõem limites, sendo a mais recente a Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar 101/2000.

Impostos os limites, para que estes sejam obedecidos, são necessários mecanismos de controle. A legislação nacional vigente aponta dois tipos de controle: o interno e o externo.

A atividade de controle externo está a cargo do Poder Legislativo sendo exercida com o auxílio dos Tribunais de Contas. O controle interno por exigência legal deve estar instituído em todas as esferas de governo e em todos os Poderes.

O presente trabalho busca evidenciar a importância, na esfera municipal, do controle interno no acompanhamento e controle dos gastos com pessoal preconizado na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Controladoria

Segundo Martins, Junior e Silva (2003 pg 13) Pode-se entender Controladoria como o departamento responsável pelo projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de determinada entidade, com ou sem finalidades lucrativas, sendo considerada por muitos autores como o atual estágio evolutivo da contabilidade.

Os modernos conceitos de administração e gerência enfatizam, por sua vez, que uma eficiente e eficaz controladoria deve estar capacitada a:

- Organizar e reportar dados e informações relevantes para os tomadores de decisões;
- Manter permanentemente monitoramento sobre os controles das diversas atividades e do desempenho de outros departamentos;
- Exercer uma força ou influência capaz de influir nas decisões dos gestores da entidade.

Depreendemos deste conceito de controladoria a noção essencial, da importância de um sistema como esse para a eficiência em termos de controle financeiro para uma organização.

Ao avaliarmos questões como monitoramento sobre os controles, organização de informações, funções relacionadas ao sistema de informação de uma organização, fica clara a responsabilidade da função de controladoria pela supervisão das ações formalizadas pelo setor financeiro, e o cumprimento do planejamento e das metas estratégicas determinadas pelo gestor.

Guerreiro apud Catelli(1999 pg. 317) Os gestores têm grande dependência do recurso informação. A informação é a matéria-prima do processo de tomada de decisão.

Informação útil é a que atende às necessidades específicas dos gestores, segundo às áreas que atuam, operações que desenvolvem e conceitos que lhes façam sentido lógico. Os sistemas de informação contábeis devem ser configurados de forma a atender eficientemente as necessidades informativas de seus usuários, bem como incorporar conceitos, políticas e procedimentos que motivem e estimulem o gestor a tomar as melhores decisões para a empresa.

A informação deve ter um sentido lógico para o gestor, portanto, os conceitos de mensuração aplicados no sistema não podem ser dogmáticos, mas racionais. Os sistemas de informações contábeis tradicionais utilizam conceitos que não atendem as necessidades informativas para o gerenciamento das operações.

A atividade pública tem por peculiaridade, a regulamentação de todos os seus atos administrativos internos, assim como a formalização burocrática de todos os seus processos e ações na ambiente de gestão. O que constatamos do conceito exposto acima pelo professor guerreiro, nos faz refletir sobre a condição no ambiente contábil no setor público e em quais variáveis seriam determinantes para qualificar a informação financeira e em quais condições o ambiente operacional deveria ser desenvolvido para esta finalidade.

A atividade pública não possui atualmente setores de controladoria responsáveis por tais atividades. No entanto, por uma obrigação da legislação, tem por força de lei a necessidade de desenvolvimento de um sistema de controle interno que poderia vir a suprir a carência de controladoria como veremos no exposto abaixo.

O controle interno

Segundo Mileski (2003, p. 137), no Estado de Direito, a Administração vincula-se ao cumprimento da lei e em especial ao atendimento do interesse público. Para o cumprimento dessas exigências devem ser estabelecidas condições que verifiquem, constatem e imponham o cumprimento da lei para que o interesse público seja atendido, evitando assim, o abuso de poder. A essas condições ele denomina controle da Administração Pública.

Para Guerreiro (2002, p.77) o controle é encarado como uma função administrativa que possui a capacidade de checar se tudo funciona corretamente e no devido tempo. Através dela pode-se aferir a conformidade e o desempenho da gestão, assim como o resultado das ações governamentais.

O controle que aqui será abordado é o necessário a ser implantado na Administração Pública, sendo enfocada a esfera municipal. Sua efetivação decorre da necessidade de se evitarem erros, fraudes, roubos e desvios, e deve ter seu uso efetivo em todos os setores e áreas de atuação estatal.

Breda (1997, p. 12) enfocando a necessidade de controle das atividades desenvolvidas pela administração estatal ensina: “o controle das contas públicas constitui função essencial do Estado, que não pode ser delegada a servidores que não tenham sido legalmente investidos para tal, e muito menos transferida a terceiros da iniciativa privada, para execução indireta”.

O controle interno, ainda que necessário por exigência legal, não está implementado em sua integralidade nem mesmo funcionando adequadamente no âmbito municipal. Breda (1997, p. 13) a par disso descreve:

Diversos Estados da Federação e **a maioria dos Municípios brasileiros** ainda estão em fase embrionária de estruturação de seus respectivos órgãos de controle interno, situação esta que ocorre, em regra, por desinteresse dos governantes em permitir a fiscalização eficaz e eficiente dos recursos públicos por eles gerenciados (grifo nosso).

Despesa pública

Silva (2000, p. 113) descreve que constituem a despesa pública: “Todos os desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse geral da comunidade, nos termos da Constituição, das leis, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos”.

Corroborando o pensamento de Silva, Kohama (2001, p. 109) entende que constituem a despesa pública:

[...] os gastos fixados na lei orçamentária ou em leis especiais e destinados à execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais; à satisfação dos compromissos da dívida pública; ou ainda à restituição ou pagamento de importâncias recebidas a título de cauções, depósitos, consignações etc.

Nas palavras de Pires (2002, p. 139) “as despesas públicas formam o complexo da distribuição e do emprego das receitas para custeio de diferentes setores da Administração”.

Despesa com pessoal

Dentre todas as despesas incorridas pela Administração Pública, pelo seu vulto e incidência constante, a relacionada com pessoal deve ser tratada com atenção especial. Como será evidenciado adiante, essa despesa consome grande parte do orçamento público.

Também para enfatizar essa necessidade de controle dos gastos com pessoal, cabe lembrar que, como informa Mileski (2003, p. 77), em grande parte dos Estados e Municípios, na década de 90, as despesas com pessoal comprometiam cerca de 80% a 90% das receitas oriundas de impostos.

Limites de Despesa com Pessoal

Na Lei Complementar 101/2000, as despesas com pessoal são tratadas dentro do capítulo IV, que trata especificamente da despesa pública, na seção II, artigos 18 a 24 e no capítulo X, disposições finais e transitórias, nos artigos 70 a 72.

Para melhor compreensão dos ditames da LRF, é preciso uma breve análise sobre os artigos mencionados, o que torna claro o entendimento quanto aos limites nela previstos.

No artigo 18, a seguir transcrito, a Lei vem definindo o que deve ser entendido como gastos com pessoal, quase que esgotando as hipóteses de sua incidência, descrevendo também a forma de sua apuração.

Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

§ 1º Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como “Outras Despesas de Pessoal”.

§ 2º A despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês de referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-s o regime de competência.

Salienta-se também que, de forma imperiosa, exige-se a adoção do regime de competência quando do levantamento dos gastos efetuados com pessoal. Isso implica que independente de ter sido pago ao servidor, há a necessidade de inclusão dos gastos se estes já tiverem incorrido. O princípio da competência, um dos sete princípios contábeis, está formalizado na Resolução 750/93 do Conselho Federal de Contabilidade em seu artigo 9º, transcrito:

Art. 9º. As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independente de recebimento ou pagamento.

§ 1º O princípio da Competência determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da Oportunidade.

§ 2º O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.

§ 3º As receitas consideram-se realizadas:

I – nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à Entidade, quer pela fruição de serviços por esta prestados;

II – quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;

III – pela geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros;

IV – no recebimento efetivo de doações e subvenções.

§ 4º Consideram-se incorridas as despesas:

I – quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para terceiro;

II – pela diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo;

III – pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo.

O artigo 19 da LRF discorre a respeito dos limites máximos de despesa total com pessoal, por esfera de governo, indicando os percentuais a serem perseguidos, vislumbrando também as despesas que não deverão ser consideradas e computadas como gastos com pessoal. A repartição de despesa por esfera de governo assim ficou definida:

Art. 19. Para os fins do disposto no caput do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:

I – União: 50% (cinquenta por cento);

II – Estados: 60% (sessenta por cento);

III – Municípios: 60% (sessenta por cento);

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

I – de indenização por demissão de servidores ou empregados;

II – relativas a incentivos à demissão voluntária;

III – derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição;

IV – decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere ao § 2º do artigo 18.

V – com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional nº 19;

VI – com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:

- a) da arrecadação de contribuições dos segurados;
- b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição;
- c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

§ 2º Observado o disposto no inciso IV do § 1º, as despesas com pessoal decorrentes de sentenças judiciais serão incluídas no limite do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20.

Verifica-se que a despesa com pessoal está atrelada a percentuais da receita corrente líquida (RCL). A Lei de Responsabilidade Fiscal em seu art. 2º, inciso IV, trata da mesma, definindo-a como o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes.

Além da definição dos limites globais possíveis para cada esfera governamental, com grande perspicácia, o legislador fez constar na Lei de Responsabilidade fiscal, limites máximos dentro de cada esfera. Com isso busca-se maior eficiência no controle dos gastos, pois há responsabilização de uma maior quantidade de gestores. Mileski (2003, p. 83) esclarece que a determinação específica de responsabilidade é direcionada para os dirigentes dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, dos Ministérios Públicos e dos Tribunais de Contas.

Dessa forma, a Lei Complementar 101/2000, procurando manter a estrutura de responsabilidade contida no artigo 19, realiza uma partição dos limites ali definidos, determinando percentuais no mesmo nível de Poder ou órgão na esfera federal, estadual e municipal, não podendo exceder:

Art. 20. A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais:

I – na esfera federal:

- a) 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) para o legislativo, incluindo o Tribunal de Contas da União;
- b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;
- c) 40,9% (quarenta inteiros e nove décimos por cento) para o Executivo destacando-se 3% (três por cento) para as despesas com pessoal decorrentes do que dispõem os incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e o art. 31 da Emenda Constitucional nº 19, repartidos de forma proporcional à média das despesas relativas a cada um destes dispositivos, em percentual da receita corrente Líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar;
- d) 0,6% (seis décimos por cento) par o Ministério Público da União;

II – na esfera estadual:

- a) 3% (três por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado;
 - b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;
 - c) 49% (quarenta e nove por cento) para o Executivo;
 - d) 2% (dois por cento) para o Ministério Público dos Estados;
- III – na esfera municipal;
- a) 6% (seis por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver;
 - b) 54% (cinquenta e quatro por cento) para ao Executivo.

No que tange ao Poder Executivo, independente da esfera de governo, deverão ser adicionadas às despesas com pessoal, aquelas pertencentes à administração indireta. Nesse sentido, ensina Cruz (2002, p.108): “no caso do Poder Executivo, o montante do gasto correspondente ao percentual fixado inclui o somatório das despesas ocorridas com as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes”.

Controle da Despesa com Pessoal

Após a apresentação da necessidade de manutenção de um constante controle da despesa com pessoal pelos entes estatais e os limites máximos a serem observados, serão abordados os mecanismos de retorno da referida despesa aos limites quando estes forem descumpridos, o período de verificação do seu cumprimento, assim como a hipótese de nulidade de pleno direito pelo descumprimento de normas da lei, também positivados na Lei Complementar 101/2000, em seus artigos 21 a 23.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, vislumbrando conter a prática de atos que viessem a produzir aumento de despesa com pessoal e com isso colocar em risco os limites estipulados nos artigos 19 a 20 estabeleceu regras específicas para a atividade de controle sobre a despesa em tela no artigo 21.

Art. 21. É nulo de pleno direito o ato que provoque aumento da despesa com pessoal e não atenda:

I – as exigências dos arts. 16 e 17 desta Lei Complementar, e o disposto no inciso XIII do art. 37 e no § 1º do art. 169 da Constituição;

II – O limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo.

Parágrafo único – Também é nulo de pleno direito o ato de que resulte aumento da despesa com pessoal expedido nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20.

No entendimento de Cruz (2002, p. 112) é nulo de pleno direito o ato que não é válido, ou seja, aquele que não possui todos os requisitos necessários para a sua eficácia. São atos prejudicados por conterem vícios nos elementos que os constituem ou nos procedimentos que lhes deram origem. São atos que por não produzirem efeitos válidos, não geram direitos aos seus beneficiários.

Pietro (2001, p. 154) diz que o dispositivo inserido no inciso I do artigo 21 da Lei Complementar 101/2000, justifica-se como medida de se evitar a burla dos artigos 16 e 17, o

que seria facilitada caso a remuneração de determinados cargos, empregos ou funções ficasse vinculada a outros, ou ainda a índices de reajuste automático.

O preceituado no parágrafo único do artigo em causa, segundo Mileski (2003, p.86), tem cunho de moralidade pública e visa a coibir a prática de atos de favorecimento aos quadros de pessoal, mediante concessões em final de mandato, no sentido de evitar o comprometimento dos orçamentos futuros e uma possível inviabilização das novas gestões, deixando para o sucessor o ônus de adotar as medidas cabíveis para alcançar o ajuste.

No artigo 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal, fica estabelecido o momento em que deverá ser verificado o gasto com pessoal e as vedações impostas para quem ultrapassar 95% (noventa e cinco por cento) do limite previsto. Esse limite de 95% é conhecido como limite prudencial.

Art. 22. A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre.

Parágrafo único. Se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão referido no art. 20 que houver incorrido no excesso:

I – concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;

II – criação de cargo, emprego ou função;

III – alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

IV – provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;

V – contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

Apesar da apuração ser quadrimestral ou semestral, Cruz (2002, p. 116) aconselha o “controle mensal como forma de permitir a correção de rumo nos casos em que previamente se vislumbra um possível excesso de despesas ao final do período regular de verificação”.

O artigo 23 da Lei Complementar 101/2000 faz referência à extrapolação, pelos órgãos e Poderes descritos no artigo 20, dos limites máximos possíveis de gastos com pessoal. Retrata o prazo para retorno, medidas a serem adotadas e proibições caso não se retorne aos limites devidos.

Art. 23. Se a despesa total com pessoal, do Poder ou órgão referido no art. 20, ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da constituição.

§ 1º No caso do inciso I do § 3º do art. 169 da Constituição, o objetivo poderá ser alcançado tanto pela extinção de cargos e funções quanto pela redução dos valores a eles atribuídos.

§ 2º É facultada a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga tributária.

§ 3º Não alcançada a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá.

I – receber transferências voluntárias;

II – obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;

III – controlar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

§ 4º As restrições do § 3º aplicam-se imediatamente se a despesa total com pessoal exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares de Poder ou órgão referidos no art. 20

O § 3º da CR traz como providência a redução em pelo menos 20% (vinte por cento) das despesas com cargos em comissão e funções de confiança e exoneração dos servidores não estáveis. Há de se frisar, que a redução se refere a 20% da despesa e não quantitativo de servidores. O § 1º do artigo 23 da LRF assegura que essa redução poderá ser atingida tanto pela extinção de cargos e funções, quanto pela redução dos valores a eles atribuídos.

O disposto no § 4º assegura que se as medidas descritas no § 3º não forem suficientes, o servidor estável poderá perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou a unidade administrativa objeto da redução de pessoal.

Pelo § 2º do artigo 23 da LRF ficou facultada a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária. Tanto essa medida, quanto a prevista no § 1º, não podem ser avocadas enquanto o Supremo Tribunal Federal decidir o mérito da ADIn, pois, em decisão liminar de 20.06.2001, deferiu medida cautelar suspendendo a eficácia no § 1º do art. 23 da expressão “quanto pela redução dos valores a eles atribuídos” e, integralmente, a eficácia do § 2º do mesmo artigo.

O Controle Interno No Acompanhamento Dos Gastos Com Pessoal

O território brasileiro por sua extensão geográfica possui um número de municípios elevado tendo uma enorme força de trabalho neles empregada. Nem sempre todo recurso humano colocado à disposição da máquina administrativa é necessário, o que pode acarretar um excesso.

O contingente de trabalhadores responsáveis pelo funcionamento dos municípios consome uma fatia expressiva dos recursos orçamentários arrecadados anualmente. Neles a parcela do orçamento é tão representativa que a LRF limitou em 60% (sessenta por cento) da receita corrente líquida os gastos de pessoal. Esse percentual corresponde aos gastos dos Poderes Executivo e Legislativo.

Dados extraídos em 2004 do Sistema Informatizado de Suporte à Auditoria – SISAUD, programa desenvolvido pelo Tribunal de Contas do Estado do Espírito, demonstram que a receita de capital em 2003 representou em 52% (cinquenta e dois por cento) dos municípios, menos de 2% (dois por cento) da receita total, e em 86% (oitenta e seis por cento) daqueles, menos de 5% (cinco por cento).

Nesse contexto, se o gasto com pessoal efetivado pelos entes municipais estiverem próximos aos limites permitidos pela Lei Complementar 101/2000, muito pouco restará para que seja gasto com investimentos, ou seja, ações necessárias que propiciarão uma melhor qualidade de vida para a população.

As despesas realizadas em gastos com pessoal por serem tão volumosas e implicarem, caso ocorra excesso, em falta de recursos para investimentos, necessitam de controle permanente e concomitante. Devido a esta singularidade presente no controle desses gastos, concomitante, o sistema de controle interno por estar inserido na estrutura da administração tem primordial importância.

A correta classificação da despesa com pessoal evidenciará o montante exato despendido no período de apuração. Isso será possível com a observância dos grupos de natureza e elementos de despesas constantes na Portaria Interministerial 163/2001.

As despesas serão agrupadas formando os elementos de despesas que reunirão gastos com características assemelhadas. Os elementos constantes na Portaria Interministerial 163/2001 que compõem os gastos com pessoal para apuração dos limites impostos pela Lei Complementar 101/2000 nos municípios são:

01 – Aposentadorias e Reformas

Despesas com pagamentos de inativos civis, militares reformados e segurados do plano de benefícios da previdência social;

03 – Pensões

Despesas com pensionistas civis e militares; pensionistas do plano de benefícios da previdência social; pensões concedidas por lei específica ou por sentenças judiciais;

04 – Contratação por Tempo Determinado

Despesas com a contratação de pessoal por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público, de acordo com legislação específica de cada ente da Federação, inclusive obrigações patronais e outras despesas variáveis, quando for o caso;

09 – Salário-Família

Benefício pecuniário devido aos dependentes econômicos do servidor estatutário. Não inclui os servidores regidos pela Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, os quais são pagos à conta do plano de benefícios da previdência social.

11 – Vencimentos e Vantagens Fixas – Pessoal Civil

Despesas com: Vencimento; Salário Pessoal Permanente; Vencimento ou Salário de Cargos de Confiança; Vencimento do Pessoal em Disponibilidade Remunerada; Gratificação Adicional Pessoal Disponível; Representação Mensal; Gratificação de Dedicção Exclusiva; Gratificação de Regência de Classe; Retribuição Básica (Vencimentos ou Salário no Exterior); Diferenças Individuais Permanentes; Adicional de Insalubridade, Gratificação pela Chefia ou Coordenação de Curso de Área ou Equivalente; Gratificação por Produção Suplementar; Gratificação por Trabalho de Raios X ou Substâncias Radioativas; Adicionais de Periculosidade; Férias Antecipadas de Pessoal Permanente; Aviso Prévio (cumprido); Férias Vencidas e Proporcionais; Férias Indenizadas (Férias em dobro e abono pecuniário); Parcela Incorporada (ex-quintos e ex-décimos); Gratificação pela Chefia de Departamento, Divisão ou Equivalente; Adiantamento do 13º salário; 13º salário proporcional; Incentivo Funcional – Sanitaristas; Gratificação de Direção Geral ou Direção (Magistério de 1º e 2º Graus); Gratificação de Função de Magistério Superior; Gratificação de Atendimento e Habilitação Previdenciários; Gratificação Especial de Localidade; Aviso Prévio Indenizado; Gratificação de Desempenho das Atividades Rodoviárias; Gratificação da Atividade de Fiscalização do trabalho; Gratificação de Engenheiro Agrônomo; Vantagens Pecuniárias de

Ministro de Estado; Gratificação de Natal; Gratificação de Estímulo à Fiscalização e Arrecadação aos Fiscais de Contribuições da Previdência e de Tributos Federais; Gratificação por Encargo de Curso ou de Concurso; Gratificação de Produtividade do Ensino; Licença-Prêmio por assiduidade; Adicional Noturno; Adicional de Férias 1/3; Indenização de Habilitação Policial; Gratificação de Habilitação Profissional; Abono Provisório; Gratificação de Atividade; Pró-Labore de Procuradores; Gratificação de Representação de Gabinete; e outras correlatas.

13 – Obrigações Patronais

Despesas com encargos que a administração tem pela sua condição de empregadora, e resultantes de pagamento de pessoal, tais como Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Contribuições para Institutos de Previdência;

16 – Outras Despesas Variáveis – Pessoal Civil

Despesas relacionadas às atividades do cargo/emprego ou função do servidor, e cujo pagamento só se efetua em circunstâncias específicas, tais como: hora-extra; substituição; e outras despesas da espécie, decorrentes do pagamento de pessoal dos órgãos e entidades da administração direta e indireta.

34 – Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização

Despesas relativas à mão-de-obra, constantes dos contratos de terceirização, que sejam inerentes a categorias funcionais abrangidas pelo respectivo plano de cargos do quadro de pessoal classificáveis no grupo de despesa 1 – Pessoal e Encargos, em obediência ao disposto no artigo 18, § 1º, da Lei Complementar nº 101/2000.

Com base no princípio da legalidade, o controle interno avaliará se as rubricas que estão sendo pagas aos servidores são realmente devidas e se há uma base legal que sustente o seu pagamento. Isso possibilitará que as despesas com pessoal despendidas pelo administrador sejam realmente devidas evitando que benefícios indevidos sejam concedidos a algum servidor, onerando a folha de pagamento e aumentando os gastos com pessoal, comprometendo o seu limite.

É de se frisar que os princípios acima por si só não são suficientes. O controle interno em sua atuação deve verificar se todos os demais também estão sendo seguidos.

Consciente de sua importância e conhecendo os pontos merecedores de verificação relativos às despesas com pessoal, resta ao sistema de controle interno, após por em prática as medidas necessárias até então discutidas, o acompanhamento quadrimestral dos gastos com pessoal consoante artigo 22 da LRF.

Art. 22. A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre.

O controle interno, respeitando o regime de competência, deverá apurar os gastos com pessoal somando-se a despesa do mês de referência com a dos onze meses anteriores.

- d) Na apuração dos gastos com pessoal, o sistema de controle interno atentará para as exclusões a serem efetivadas por força do § 1º do artigo 19 da Lei de Responsabilidade Fiscal, já comentadas anteriormente.

O controle interno no desempenho de suas funções deve constatar se as exclusões indicadas estão sendo feitas a fim de garantir a exatidão do percentual apurado. Sem as mesmas um valor maior será evidenciado trazendo distorções numéricas.

É sabido que a Lei de Responsabilidade Fiscal evidencia limites por esfera de governo e por Poder. No âmbito municipal conta-se com o Poder Executivo e Legislativo. Na verificação e acompanhamento das despesas da Câmara de Vereadores, o controle interno além da LRF verificará também as regras da Emenda Constitucional 25.

A EC 25/2000, no § 1º do artigo 29 – A, trata do limite máximo de gastos do Poder Legislativo com folha de pagamento, incluído subsídio dos edis, que não ultrapassará 70% (setenta por cento) de sua receita. Entende-se por receita os duodécimos transferidos ao Legislativo pelo Executivo.

Art. 29-A. O total da despesa do Poder Legislativo Municipal, incluídos os subsídios dos Vereadores e excluídos os gastos com inativo, não poderá ultrapassar os seguintes percentuais, relativos ao somatório da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior:

[...]

§ 1º A Câmara Municipal não gastará mais de setenta por cento de sua receita com folha de pagamento, incluído o gasto com o subsídio de seus Vereadores.

Mediante o exposto, o controle interno verificará esses dois limites, onde o cumprimento de um não exime o do outro. O sistema de controle interno fará valer aquele que propiciar menor despesa no período de apuração.

Cabe ainda ao sistema de controle interno apontar e acompanhar as medidas necessárias para retorno da despesa com pessoal ao seu limite caso sejam a ultrapassados.

6 CONCLUSÕES

O modelo em que se encontra a Administração Pública hoje, com desempenho de variadas atividades e gestora de elevados recursos recolhidos do povo, prescinde de um organizado sistema de controle interno.

O sistema de controle interno está inserido na estrutura do próprio órgão, o que facilita a execução de um controle prévio e concomitante dos atos. Por apresentar esta característica, ele passa a ser uma importante ferramenta gerencial. A partir das informações por ele prestadas, o gestor público poderá corrigir eventuais erros que comprometerão o cumprimento dos objetivos pré-estabelecidos.

Desse modo, o controle interno tem função especial no acompanhamento e controle dos limites das despesas com pessoal discriminados na Lei Complementar 101/2000. Esses gastos consomem grande parte do orçamento, necessitando desta forma de um eficiente controle, preferencialmente um controle concomitante, que evite gastos desnecessários e promova a correção de desvios.

Nesse sentido, o controle interno trabalhará no intuito de verificar:

- se todas as despesas que se relacionem com pessoal e que venham a compor o seu limite estão devidamente classificadas segundo a Portaria Interministerial 163/2001;
- se os estágios da despesa, fixação, empenho, liquidação e pagamento, estão sendo seguidos, principalmente a fase da liquidação por representar a efetivação da despesa;
- se os princípios aplicados à despesa pública são observados;
- se quando da apuração dos limites preconizados na Lei Complementar 101/2000 está sendo respeitado o regime de competência para a despesa;
- se na composição da despesa com pessoal são incluídos todos os gastos relativos a pessoal com as devidas exclusões;
- se os serviços de terceiros referentes à substituição de servidores com cargos previstos na estrutura administrativa são incluídos como despesas com pessoal;
- se as despesas e receitas da Administração Indireta estão sendo consolidadas com as informações da Administração Direta;
- se as medidas apontadas para o retorno das despesas com pessoal ao limite estão sendo efetivadas e se serão suficientes para o retorno dentro do prazo estabelecido pela legislação.

Apesar de o sistema de controle interno ser exigência legal e ser tão útil à Administração governamental, percebe-se que nos municípios ele ainda é incipiente. Sua implantação se faz necessária, cabendo aos órgãos de controle externo a fiscalização de sua efetivação.

O gestor público não deve se preocupar apenas com a prestação de contas anual a ser encaminhada e apreciada pelo Tribunal de Contas. Necessita sim, administrar e aplicar de forma correta os recursos a ele confiado pelo povo. O controle dos gastos deve ter como objetivo primeiro a satisfação popular.

Referências

- BREDA, Zulmir Ivânio – Controle Interno governamental: A Auditoria das Contas Públicas, Revista Paulista de Contabilidade, p. 12, (Trabalho apresentado no XV Congresso Brasileiro de Contabilidade) (Apostila Marcelo Rodrigues, pg. 62)
- CATELLI, Armando. Controladoria: uma abordagem da gestão econômica - GECON. São Paulo: Atlas, 1999.
- CRUZ, Flávio da et al – Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada - Atlas – 3 ed. São Paulo, 2002.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella – Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal – 2001 – Saraiva – São Paulo.
- GUERREIRO, Cristina Maria Cunha, Revista do Tribunal de Contas do Estado da Bahia, V. 15 p .18 – agosto de 2002
- KOHAMA, Helio, Contabilidade Pública: teoria e prática, 8ª edição, São Paulo, Atlas, 2001.
- JUNIOR, José Hernandez Perez ,OLIVEIRA Luis Martins de e SILVA, Carlos Alberto dos Santos, São Paulo, Atlas, 2002.
- MILESKI, Helio Saul – O controle da Gestão Pública – Atividade Financeira do Estado... – São Paulo – Editora Revista dos tribunais, 2003
- PIRES, João Batista Fortes de souza – Contabilidade Pública – Teoria e Prática – Brasília, Franco & Fortes, 7ª edição, 2002.
- SILVA, Lino Martins da – Contabilidade Governamental – Um enfoque administrativo – 4ª edição, São Paulo, Atlas, 2000.