

AUDITORIA E CONTROLE

SUMÁRIO

AUTORIA
Ana Luiza Pereira Lima (Partes 1, 2, 3)
Simone Silva da Cunha Vieira (Partes 1 e 2)

COORDENAÇÃO E MODELAGEM
Paulo Alexandre Adler Pereira

REVISÃO
Adriana Almeida

DIAGRAMAÇÃO
Paulo Alexandre Adler Pereira
Adelino de Oliveira Jr.
Anna Luisa Araujo

PARTE 1	3
1 Introdução	3
2 A Natureza Jurídica do Controle	3
3 Formas, Tipos e Sistemas de Controle	4
4 O Sistema de Controle Interno	5
5 Auditoria	9
PARTE 2 CONTROLE EXTERNO	16
6 O Sistema de Controle Externo	16
7 Conclusões	19
PARTE 3 A GESTÃO DEMOCRÁTICA DO ENSINO PÚBLICO	20
Notas	33

1. INTRODUÇÃO

A Administração Pública pode ser entendida como o conjunto de órgãos instituídos e mantidos para realização dos objetivos do Governo ou como o conjunto de funções essenciais e necessárias para o atendimento às necessidades da coletividade. Trata-se da própria gestão dos interesses públicos executados pelo Estado, seja através da prestação de serviços públicos, seja por sua organização interna ou ainda pela intervenção no campo privado. A Administração Pública, em todas as suas formas de manifestação, deve observar os princípios que a regem, já consagrados em nossa Carta Magna de 1988: **legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência**. O princípio da legalidade, da qual depreendemos que a administração subordina-se à lei, revela-se uma das conquistas mais importantes da evolução estatal. Entretanto, se não houvesse meios que fizessem valer tal postulado, este tornar-se-ia ineficaz. Neste sentido, a fiscalização engloba os meios necessários para impor à administração o respeito às leis e aos demais postulados da administração pública.

A fiscalização e a revisão são elementos básicos do controle. Entende-se por CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA o conjunto de mecanismos jurídicos e administrativos por meio dos quais se exerce o poder de fiscalização e revisão da atividade administrativa em quaisquer das esferas do Poder.¹ A função do controle mantém relação intrínseca com os institutos jurídicos. Embora caiba à Administração Pública a tarefa de gerir o interesse coletivo, esta não pode fazê-lo livremente, devendo atuar conforme os padrões estabelecidos na legislação em vigor. No sistema de separação de poderes, estabelecido na Constituição Federal, cabe ao legislativo não só criar as leis como também fiscalizar o seu cumprimento pelo Executivo.

2. NATUREZA JURÍDICA DO CONTROLE

A natureza jurídica do controle é a do princípio fundamental da Administração Pública.

O Decreto-Lei n.º 200/67 relaciona cinco princípios fundamentais: planejamento, coordenação, descentralização, delegação de competência e controle.

Dispõe o art. 13 do supracitado Decreto – Lei:

Art. 13. O controle das atividades da Administração Federal deverá ser exercido em todos os níveis e em todos os órgãos, compreendendo particularmente:

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

É importante ressaltar que o princípio, conquanto esteja previsto na legislação federal, deve ser observado em todas as demais esferas da federação, independentemente de lei, pois a gestão de interesses alheios, como é o caso da Administração, implica naturalmente a prestação de contas de ações e resultados aos titulares dos mesmos interesses, no caso a coletividade.

A Seção IX do Capítulo VII, da Constituição Federal, trata fiscalização contábil, financeira e orçamentária.

Dispõe que a fiscalização contábil, financeira e orçamentária da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receita será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, pelo sistema de controle interno de cada poder.

Posteriormente, estabelece que o controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União.

Desse mesmo modo, dispõe a Constituição do Estado do Rio de Janeiro, atribuindo à Assembléia Legislativa, mediante controle externo, e ao sistema de controle interno de cada Poder, a fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial do Estado e das entidades da Administração Direta e Indireta.

Deve-se destacar que a nossa atual Carta Magna permitiu ao cidadão, aos partidos políticos e aos sindicatos a oportunidade de participação do controle externo da Administração Pública, conforme consta do art. 74: “Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.”

A Lei complementar n.º 101, de 04 de maio de 2001, a chamada Lei de Responsabilidade Fiscal, é a norma jurídica mais recente que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, destacando, no capítulo IX, regras sobre transparência, controle e fiscalização.

3. FORMAS, TIPOS E SISTEMAS DE CONTROLE

A seguir, demonstraremos as classificações de Controle, esquematizadas por José Afonso da Silva, em Curso de Direito Constitucional Positivo.

3.1 QUANTO À FORMA DO CONTROLE

- **Segundo a natureza das pessoas controladas** – controle sobre os administrados e funcionários do serviço de contabilidade, cobrando que se preste contas qualquer pessoa, física ou jurídica, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiro, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda ou que, em nome dela, assuma obrigações de natureza pecuniária.
- **Segundo a natureza dos fatos controlados** – controle dos fatos contábeis e financeiros que são os ingressos das receitas e despesas efetuadas durante a gestão; controles operacionais, verificando os resultados e controle patrimonial, que visa averiguar a legitimidade das variações (aumento ou diminuição) no Patrimônio.
- **Segundo o momento do seu exercício** – a fiscalização dos atos praticados pelo administrador pode ser anterior (*a priori*), concomitante ou posterior (*a posteriori*).
- **Segundo a natureza dos organismos controladores** – o controle administrativo é exercido pelos administradores; o controle jurisdicional é exercido pelos órgãos do Poder Judiciário e o controle político é exercido pelos parlamentares.

3.2 QUANTO AOS TIPOS DE CONTROLE

- **Controle de legalidade** dos atos de que resultem arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento e a extinção de direitos e obrigações.
- **Controle de legitimidade**, admitindo-se o exame de mérito, quando da prática de ato ilegal, porém legítimo.
- **Controle da economicidade**, verificando se o órgão procedeu de modo mais econômico ao realizar a despesa, ou administrar os recursos públicos, atendendo, por exemplo, à relação custo-benefício.
- **Controle da fidelidade funcional** dos agentes da administração responsáveis por bens e valores públicos.
- **Controle de resultados, de cumprimento de programas e de metas**, identificados pelos valores monetários e pelas realizações de obras, aquisições e prestações de serviços.



As obras públicas têm sido objeto de atenção especial dos órgãos de controle do Estado em âmbito nacional.

3.3 QUANTO AOS SISTEMAS DE CONTROLE FINANCEIRO-ORÇAMENTÁRIO

- **Controle Interno**, exercido pelo sistema de controle interno de cada Poder.
- **Controle externo**, exercido pelo Congresso Nacional com auxílio do Tribunal de Contas.

4. O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

A Constituição Federal estabelece, no art. 74, que os Poderes, Legislativo, Executivo e Judiciário, manterão, de forma integrada, o sistema de controle interno.

Trata-se de controle de natureza administrativa, com a finalidade de:

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

Ainda no artigo 74 da CRFB:

§ 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

Percebemos então que a Constituição é bastante clara quando dispõe que todos os Poderes governamentais manterão, de forma integrada, o sistema de controle interno com as finalidades acima descritas.

Significa afirmar que o sistema opera de forma integrada, ainda que cada Poder tenha seu próprio controle interno. No entanto, tal sistema será coordenado pelo Executivo, posto que ao final do exercício, será de sua competência preparar a prestação de contas conjunta em que pese os demais Poderes elaborarem as suas respectivas contas.

O controle interno é fundamental para o êxito da Administração, quando estabelecido em sistema de funcionamento que permita aos administradores o conhecimento seguro do que está acontecendo, servindo de base para a tomada de decisões.

Ressalta-se que, para o cumprimento das finalidades do controle interno, é necessária a organização da contabilidade gerencial –financeira, já que, como instrumento de controle interno, a contabilidade obedece a regras próprias que têm por escopo a evidenciação de fatos ocorridos na Administração. A contabilidade tem por objetivo o registro dos atos e fatos ocorridos em uma azienda.

Logo, a Constituição do Estado do Rio de Janeiro estabelece que os responsáveis pelo sistema de controle interno, na área contábil, serão necessariamente contabilistas inscritos no Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Rio de Janeiro.

4.1 FINALIDADES E ATIVIDADES DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

O Sistema de Controle Interno visa à avaliação da ação governamental, da gestão dos administradores públicos e da aplicação de recursos públicos por entidades de Direito Privado, por intermédio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, para atingir as finalidades constitucionais, utiliza-se de técnicas de trabalho, tais como: auditoria e fiscalização.

As finalidades previstas na Constituição do Sistema de Controle Interno são:

- a) avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, visando à comprovação de conformidade da execução.
- b) avaliar a execução dos programas de governo, visando comprovar o nível de execução das metas, o alcance dos objetivos e a adequação do gerenciamento.
- c) avaliar a execução dos orçamentos, visando comprovar a conformidade da execução com os limites e as destinações estabelecidas na legislação pertinente.

- d) comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da Administração Pública, bem como a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado, visando à verificação do cumprimento do objeto avençado;
- e) exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do ente da Federação visando a aferir a sua consistência e a adequação;
- f) avaliar as renúncias de receitas visando à análise do resultado da efetiva política de anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado;
- g) apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional, fornecendo informações dos resultados das ações do Sistema de Controle Interno.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, quando trata da Fiscalização da Gestão Fiscal, prevê que o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, junto com o Poder Legislativo, diretamente ou com auxílio do Tribunal de Contas, fiscalizarão o cumprimento das regras estabelecidas na LRF, tais como:

1. atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;
2. limites e condições para realização e inscrição em Restos a Pagar;
3. medidas adotadas para o retorno de despesa total com pessoal ao respectivo limite;
4. providências tomadas para recondução dos montantes das dívidas consolidadas e mobiliárias aos respectivos limites;
5. destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos;
6. cumprimento de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

Cabe também ao Sistema de Controle Interno prestar orientação aos administradores de bens e recursos públicos nos assuntos pertinentes à área de competência do Sistema de Controle Interno, inclusive sobre a forma de prestar contas.

4.2 ATIVIDADES COMPLEMENTARES DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO:

4.2.1 ELABORAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE CONTAS DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO

Podemos citar como uma das atividades complementares do Sistema de Controle Interno a elaboração da Prestação de Contas do Chefe do Poder Executivo.

Observa-se que cada Poder (Executivo, Judiciário, Legislativo e o Ministério Público) elaborará as suas respectivas prestações de contas e, ao final, caberá ao Poder Executivo consolidá-las.

Em suma, essa atividade consiste em receber as informações dos órgãos que executam os orçamentos, avaliar a consistência das mesmas e encaminhá-las ao Tribunal de Contas. Faz parte dessa função a emissão de parecer quadrimestral sobre o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal por parte do Poder Executivo.

No âmbito da União, a Prestação de Contas Anual do Presidente da República, a ser encaminhada ao Congresso Nacional, será elaborada pela Secretaria Federal de Controle Interno do Ministério da Fazenda, conforme previsto no inciso VIII, do artigo 11, do Decreto n.º 3.591, de 6 de setembro de 2000, e terá a seguinte composição:

- I - Relatório de Atividades do Poder Executivo;
- II – Execução do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social;
- III – Balanços da Administração Indireta e Fundos;
- IV – Execução do Orçamento de Investimento das Empresas Estatais.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, no art. 58, traça as linhas gerais que deverão compor o relatório de prestação de contas. Pelo menos a linha geral que deverá ser seguida, com os pontos que deverão ser avultados, tais como: desempenho das receitas arrecadadas em relação às previstas, avultando as providências adotadas no que diz respeito à fiscalização das receitas, combate à sonegação, ações de recuperação de créditos, administrativa ou judicialmente, assim como as demais medidas para aumento das receitas tributárias e de contribuições.

Observamos que a Prestação de Contas anual deverá ser apresentada ao Poder Legislativo dentro de sessenta dias após a abertura da sessão legislativa e, se não o fizer, caberá ao Congresso Nacional proceder à tomada de contas (art. 51 da CRFB).

4.2.2 APOIO NO CONTROLE SOCIAL

A criação de condições para o exercício do controle social sobre os programas contemplados com recursos oriundos dos orçamentos visa fortalecer este mecanismo complementar de controle público, por intermédio da disponibilidade de informações sobre as atividades desenvolvidas, particularmente no que se refere à avaliação da execução dos programas e avaliação da gestão.

O Sistema de Controle Interno deve avaliar os mecanismos de controle social previstos nos respectivos programas de governo, particularmente naqueles casos em que a execução das ações realiza-se de forma descentralizada, como é o caso dos recursos repassados a Associações de Apoio a Escola (AAE), devendo destacar se as mesmas estão devidamente constituídas, se estão operando adequadamente, se têm efetiva representatividade dos agentes sociais e se realizam suas atividades de forma efetiva e independente.

4.2.3 AVALIAÇÃO DAS UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA

A avaliação das unidades de auditoria interna das entidades da Administração Indireta consiste em avaliar o desempenho das mesmas e visa comprovar se estão estruturadas de forma adequada, realizando suas funções de acordo com os respectivos planos de trabalho e observando as normas e legislações pertinentes.

4.2.4 DILIGÊNCIAS

As diligências visam buscar informações e esclarecimentos junto aos gestores públicos sobre as razões que levaram à prática de qualquer ato orçamentário, financeiro, patrimonial e operacional, praticado por agente público, a fim de subsidiar os exames a cargo do Sistema de Controle Interno, inclusive no apoio institucional ao Controle Externo.

4.2.5 TOMADA DE CONTAS

Dentre as atividades complementares do Sistema de Controle Interno está a instauração de tomada de contas ou tomada de contas especial.

Tomada de Contas é um processo administrativo, instaurado pela autoridade administrativa competente, quando se configura omissão no dever de prestar contas, a não comprovação da aplicação dos recursos repassados pela União, Estado ou Município, a ocorrência de desfalque ou desvio de dinheiro, bens e valores públicos ou, ainda, a prática de qualquer ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico que cause dano ao Erário.

Tomada de Contas Especial é a ação desempenhada pelo Tribunal de Contas ou autoridade competente ao órgão central do controle interno, ou equivalente para adotar providências, em caráter de urgência, nos casos previstos na legislação em vigor para apuração de fatos, identificação de responsáveis e quantificação pecuniária do dano.²

4.3 ABRANGÊNCIA DE ATUAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

4.3.1 ABRANGÊNCIA

A abrangência de atuação do Sistema de Controle Interno inclui as atividades de gestão das unidades da administração direta, entidades da administração indireta, programas de trabalho, recursos e sistemas de controles administrativo, operacional e contábil, projetos financiados por recursos externos, projetos de cooperação junto a organismos internacionais, a aplicação de quaisquer recursos repassados pelo ente da federação, mediante contratos de gestão, transferências a fundo, convênio, acordo, ajuste ou outro instrumento congêneres.

Genericamente, estão sujeitos à atuação do Sistema de Controle Interno quaisquer pessoas, física ou jurídica, pública ou privada, que utilizem, arrecadem, guardem, gerenciem ou administrem dinheiro, bens e valores públicos ou pelos quais a União, Estado ou Município responda ou que, em nome destes entes, assumam obrigações de natureza pecuniária.

Como especifica o Decreto Estadual 3148/80:

Art. 5º - Estão sujeitos ao Controle Interno:

I. Gestor de dinheiro e todos quantos houverem preparado e arrecadado receitas orçamentárias e extra-orçamentárias, hajam ordenado e pago despesas orçamentárias e

extra-orçamentárias, ou tenham, sob sua guarda ou administração, bens, numerário e valores do Estado ou pelos quais este responda;

II. Os servidores do Estado ou qualquer pessoa ou entidade, estipendiados pelos cofres públicos ou não, que derem causa a perda, extravio, dano ou destruição de bens, numerário e valores da Fazenda ou pelos quais ela responda;

III. Os dirigentes de entidades autárquicas, fundações instituídas ou mantidas pelo Poder Público, fundos especiais, empresas públicas, sociedades de economia mista e responsáveis por adiantamentos;

IV. Os dirigentes de serviços industriais ou comerciais e de repartições ou órgãos incumbidos da execução de serviços ou planos específicos com autonomia administrativa ou financeira, mas sem personalidade jurídica;

V. As entidades de direito privado beneficiárias de auxílios e subvenções do Estado.

Em suma, estão sujeitos ao controle interno: os ordenadores de despesa, os tesoureiros ou pagadores, os responsáveis pelos bens patrimoniais e almoxarifados, pessoas, física ou jurídica, que recebam recursos dos cofres públicos a título de auxílios e subvenções etc.

4.3.2 PROCESSOS/PROCEDIMENTOS DE ATUAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

A pessoa, física ou jurídica, pública ou privada, sujeita-se à atuação do Sistema de Controle Interno mediante os seguintes processos/procedimentos:

I - prestação de contas;

II - tomada de contas ou tomada de contas especial

Segundo o que dispõe a Deliberação TCE 198/96, as prestações, as tomadas de contas ou tomadas de contas especiais serão por:

- Exercício financeiro;
- Término da gestão, quando esta não coincidir com o exercício financeiro;
- Execução, no todo ou em parte, de contrato formal;
- Comprovação da aplicação de adiantamento, quando as contas do responsável pelo mesmo forem impugnadas pelo ordenador de despesa;
- Processo administrativo em se apure perda, subtração ou deterioração culposa ou dolosa de valores, bens ou materiais do Estado ou pelos quais este responda;
- Imputação pelo Tribunal de responsabilidade por despesa ilegal, ilegítima ou antieconômica;
- Casos de desfalque, desvio de bens ou outras irregularidades que cause dano ao erário;
- Outros casos previstos em lei ou regulamento.

Prestação de contas é o procedimento pelo qual, dentro dos prazos fixados em lei, regulamento ou instrução, o responsável está obrigado, por iniciativa pessoal, a comprovar, ante o órgão competente, o uso, o emprego ou a movimentação dos bens, numerários e valores que lhe foram entregues ou confiados.

Conforme está definido na Deliberação TCE 198/96.

Prestação de Contas é o procedimento pelo qual a pessoa física, órgão ou entidade, por final de gestão ou por execução de contrato formal, no todo ou em parte, prestarão contas ao órgão competente da legalidade, legitimidade e economicidade da utilização dos recursos orçamentários e extraorçamentários, da fidelidade funcional e do programa de trabalho.

Tomada de Contas conforme já definido anteriormente é a ação desempenhada pelo órgão competente, em procedimento administrativo, nos casos em que a lei, o regulamento ou instrução obrigue o gestor do recurso a prestar contas, e ele não o faça.

No Estado do Rio de Janeiro, a obrigatoriedade de instauração da Tomada de Contas está disposta nos artigos 10 e 11 do Decreto Estadual 3148/80 c/c o artigo 25 da Deliberação 198/96, do Tribunal de Contas do Estado, sendo este um procedimento de exceção que visa apurar os fatos, identificar os responsáveis e quantificar o dano causado ao erário sempre que a Administração Pública tiver que ser ressarcida de prejuízos que lhe foram causados.

Haverá a **Tomada de Contas Especial** quando, por determinação do Tribunal de Contas ou autoridade competente, o órgão central de controle interno adotar as medidas cabíveis, em caráter de urgência, com o intuito de apurar fatos, identificar responsáveis e quantificar em moeda o dano causado ao erário público.

4.4 ÓRGÃOS INTEGRANTES

Os órgãos integrantes do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal são:

- a) órgão central: a Secretaria Federal de Controle Interno do Ministério da Fazenda - SFC/MF, incumbida da orientação normativa e da supervisão técnica dos órgãos e das unidades que compõem o Sistema, sem prejuízo da subordinação ao órgão cuja estrutura administrativa estiver integrada;
- b) órgãos setoriais: as Secretarias de Controle Interno do Ministério da Defesa, do Ministério das Relações Exteriores, da Casa Civil e da Advocacia - Geral da União;
- c) unidades setoriais: as Unidades de Controle Interno dos comandos militares como setoriais da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa;
- d) unidades regionais do órgão central: as Gerências Regionais de Controle Interno – GRCI, nos Estados.

No Estado do Rio Janeiro, são competentes para o desempenho do Controle Interno no âmbito do Poder Executivo:

I - Auditoria Geral que, como órgão central, no Serviço Público Estadual, é atividade de fiscalização e assessoramento e constitui etapa superior e final do controle interno.

II - Contadoria Geral de Estado a qual compete elaborar a prestação de contas do Chefe do Poder Executivo, bem como centralizar os resultados da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos setoriais.

III - Coordenadoria de Contabilidade Analíticas, integrantes da estrutura das secretarias e órgãos equivalentes.

IV - Os órgãos de contabilidade.

Deve-se observar que o momento de atuação destes órgãos do sistema de controle interno depende das atribuições que lhe são conferidas, podendo ser *a priori*, *concomitante* e *a posteriori*.

O registro contábil, por exemplo, é efetuado basicamente de modo concomitante; já, ao liquidar a despesa (ato que consiste na verificação do direito do credor, tendo por base os títulos e documento comprobatórios do respectivo crédito), o controle interno está atuando antes, *a priori* do pagamento e, ao analisar as prestações contas de recursos descentralizados destinados ao funcionamento das unidades escolares da rede estadual de ensino, está atuando *a posteriori* da execução orçamentária e financeira.

5. AUDITORIA

A auditoria interna consiste em uma técnica de controle prévio, concomitante e subsequente.

O Decreto Estadual 3.148³, de 28 de abril de 1980, no art. 2º, estabelece que a auditoria constitui etapa superior e final do controle interno a fim de:

I - criar condições indispensáveis para assegurar eficácia ao controle externo, a cargo do Tribunal de Contas do Estado e regularidade à realização da receita e despesa;

II - acompanhar a execução dos programas de trabalho e a dos orçamentos;

III - avaliar os resultados alcançados pelos administradores e verificar a execução dos contratos.

A auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações internas e externas, relacionados com o controle do patrimônio, objetivando verificar o recolhimento das receitas, o cumprimento das obrigações, a eficiência e a eficácia das operações, a veracidade das informações contábeis, como também assessorar a administração no desempenho de suas funções e responsabilidades.

O Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal⁴, na Seção II, define a auditoria:

“Trata-se de uma importante técnica de controle do Estado na busca da melhor alocação de seus recursos, não só atuando para corrigir os desperdícios, a improbidade, a negligência e a omissão e, principalmente, impactos e benefícios sociais advindos.”

O auditor precisa efetuar o estudo e avaliação do sistema contábil e de controles internos como base para determinar a natureza, oportunidade e extensão da aplicação dos procedimentos de auditoria. Quanto melhores e mais eficientes os controles internos da entidade auditada, mais segurança terá o auditor na realização dos exames.

A avaliação dos controles internos é desenvolvida através de um questionário com perguntas e respostas sobre a existência e aplicação dos procedimentos de controle. As informações sobre os controles são obtidas mediante leitura dos manuais de organização e procedimentos, entrevistas com servidores e observações coletadas durante essas entrevistas.

5.1 CONDIÇÕES PARA O EXERCÍCIO DA FUNÇÃO DE AUDITOR

Segundo o Manual de Auditoria, da Auditoria Geral do Estado do Rio de Janeiro⁵, podemos destacar as seguintes condições:

5.1.2 COMPETÊNCIA TÉCNICO-PROFISSIONAL

A auditoria será exercida:

- a) por profissionais legalmente habilitados no CRC-RJ, na categoria de Contador, que detenham cargo efetivo no quadro permanente da Secretaria de Estado de Fazenda – SEF;
- b) por profissionais legalmente habilitados nos conselhos de classe correspondentes ao grau universitário, que detenham cargo efetivo no quadro permanente da SEF para desempenharem a execução de auditoria contábil.

O auditor deve possuir conhecimentos gerais bastante amplos, incluindo noções básicas de matemática financeira, língua de uso universal, legislação, economia etc.

Atualmente, a educação continuada está intimamente ligada ao conceito de competência do auditor. Sendo assim, o auditor, para manter sua competência técnica, precisa atualizar-se quanto ao avanço de normas, procedimentos e técnicas aplicáveis à auditoria.

5.1.2.1 PERFIL DO PROFISSIONAL DE AUDITORIA

Para o exercício da função de auditor não basta possuir competência técnico-profissional já mencionada. Há diversos requisitos morais, intelectuais e éticos a serem observados. Dentre eles, podemos citar os seguintes:

- Objetividade – Alcançar o objetivo dos Programas de Auditoria com a melhor relação custo/benefício;
- Criatividade – Aplicar procedimentos de auditoria diante de fatos novos;
- Decisão – Ter iniciativa na determinação das ações corretivas, objeto das recomendações e ressalvas;
- Senso Crítico – Avaliar com imparcialidade resultado de testes efetuados e provas;
- Perspicácia – Capacidade de captar a verdadeira abrangência do fato sob análise;
- Lógica – Estruturar com coerência os fatos produzidos em parâmetros de sensibilidade para criação de argumentação convincente quanto às causas e conseqüências das fraquezas flagradas;
- Comunicação – Estar capacitado a fornecer e receber dados e informações;
- Persuasão – Força de argumentação para convencer auditados quanto ao impacto das recomendações e ressalvas propostas;
- Iniciativa – Empreender a ação que deflagra o processo de auditoria;
- Equilíbrio – Controlar-se sobre suas opiniões pessoais e ater-se às evidências de auditoria constatadas;
- Empatia – Raciocinar, contínua e consistentemente, como se ocupasse a posição do auditado;
- Síntese – Ater-se aos objetivos da auditoria sem desvios de enfoque em minúcias;
- Persistência – Montar e remontar evidências de auditoria até o ponto em que sua amarração lógica esteja formalizada;
- Dinamismo – Manter uma metodologia dos procedimentos de auditoria a fim de elevar os índices de produtividade.

5.1.3 SIGILO

De acordo com a Resolução CFC nº 821/97⁶, de 17 de dezembro de 1997, o sigilo profissional deve ser observado nas seguintes circunstâncias:

- a) na relação entre o auditor e a entidade auditada
- b) na relação entre os auditores
- c) na relação entre os auditores e os organismos reguladores e fiscalizadores
- d) na relação entre o auditor e demais terceiros

O auditor deve respeitar e assegurar o sigilo relativamente às informações obtidas durante o seu trabalho na entidade auditada, não as divulgando, sob nenhuma circunstância, sem autorização expressa da entidade, salvo quando houver obrigação legal de fazê-lo.

Durante os trabalhos, deve ser dado ao auditor livre acesso a todas as dependências do órgão ou entidade examinada, assim como a documentos, valores e livros. Se algo lhe for sonegado ou houver limitação de ação, o fato deverá ser comunicado, de imediato, por escrito, ao dirigente do órgão ou entidade examinada, solicitando as providências necessárias.

5.1.4 ZELO

O auditor deve zelar pela sua competência na orientação técnica dos serviços a seu cargo, ter habilidade, precaução no desempenho de suas funções, zelar pela fiel execução dos trabalhos e pela correta aplicação da legislação e desempenhar com justiça, dentro dos prazos determinados, os serviços a seu cargo e os que, na forma da lei, lhe forem atribuídos.

5.1.5 DISCRIÇÃO E POSTURA

Apresentar-se de forma condizente com o cargo que exerce, tanto no aspecto de apresentação pessoal como na conduta moderada, para que seus atos, expressões, forma de comunicação e comportamento demonstrem equilíbrio, sobriedade e discrição.

5.1.6 DEVER ÉTICO

É de competência do profissional de auditoria exercer o dever ético de ajuda em relação aos seus colegas.

O auditor, como servidor público, é obrigado a proteger os interesses da sociedade, respeitar as normas de conduta que regem os servidores públicos, não podendo valer-se da função em benefício próprio ou de terceiros.

5.2 NORMAS RELATIVAS À EXECUÇÃO DO TRABALHO

5.2.1 RESPONSABILIDADE

O auditor, no desempenho de suas atividades, é responsável pelos seus atos, atitudes, decisões ou pronunciamentos que estejam em desacordo com os preceitos postulados pela sua profissão.

Deverá manifestar, a qualquer tempo, a existência de impedimento para o exercício de suas atribuições.

5.2.2 IMPARCIALIDADE

De acordo com a Resolução CFC nº 821/97⁷, de 17 de dezembro de 1997, *o auditor deve ser independente, não podendo deixar-se influenciar por fatores estranhos, por preconceitos ou quaisquer outros elementos materiais ou afetivos que resultem perda, efetiva ou aparente, de sua independência.*

5.2.3 OBJETIVIDADE E CONCISÃO

O auditor deve evitar detalhes excessivos, realizando o trabalho de maneira prática e eliminando o que for irrelevante e imaterial.

5.2.4 RELACIONAMENTO PROFISSIONAL

O auditor deverá ser inteiramente integrado em sua classe e dedicado à sua profissão, ressaltando a necessidade de ter independência, cooperação com colegas e consciência da responsabilidade profissional.

A contribuição individual de cada profissional para a dignificação e o respeito à sua classe é fundamental para o êxito da profissão.

5.3 TIPOS DE AUDITORIA

5.3.1 AUDITORIA CONTÁBIL (ART. 15 DO DECRETO 3148/80)

Tem como finalidade examinar e avaliar os componentes das demonstrações financeiras, a adequação dos registros, dos procedimentos contábeis e dos controles internos e a obediência às normas, regulamentos e princípios contábeis. A auditoria contábil consiste na verificação:

- a) da integridade e autenticidade da documentação;
- b) do cumprimento de todas as condições legais e regulamentares para:
 - percepção, arrecadação e recolhimento das receitas;
 - assunção, liquidação e pagamento das despesas;
 - nascimento e extinção de direitos e obrigações e da movimentação do patrimônio;
- c) da adequada classificação contábil dos fatos orçamentários, financeiros e patrimoniais;
- d) da exatidão dos lançamentos contábeis e da sua correta transcrição nos livros e registros aprovados;
- e) da correta demonstração, nos balancetes, balanços, demonstrativos e relatórios, das posições orçamentárias, financeiras e patrimoniais;
- f) da existência de bens, numerários e valores;
- g) da execução de cronogramas de desembolso.

5.3.2 AUDITORIA OPERACIONAL (ART. 15 DO DECRETO 3148/80)

Destina-se à avaliação da eficiência e eficácia dos resultados em relação aos recursos materiais e humanos disponíveis.

Realiza a função de assessorar a administração no desempenho efetivo de suas funções e responsabilidades, avaliando se os objetivos organizacionais e gerenciais estão sendo alcançados com eficiência, eficácia e economia na obtenção e utilização dos recursos (materiais, humanos, financeiros e tecnológicos), bem como em observância às leis e regulamentos aplicáveis e com devida segurança. Abrange a verificação:

- a) da existência de recursos ociosos ou insuficientemente empregados;
- b) da eficácia da gestão através da apuração dos custos dos serviços.

5.3.3 AUDITORIA GESTÃO (ART. 15 DO DECRETO 3148/80)

Tem por finalidade emitir opinião sobre a regularidade das contas; verificar a execução de contratos, convênios, acordos e a execução da probidade na aplicação de dinheiro público, na guarda e administração dos valores e bens do Estado; conhecer e avaliar políticas, planos, projetos, metas e decisões ocorridas na consecução dos objetivos sociais. A auditoria operacional abrange a verificação:

- a) da execução dos programas de trabalho e avaliação dos resultados em termos monetários e de realização de obras e prestação de serviços;
- b) da distorção ou pontos de estrangulamento na execução dos programas;
- c) da execução de contratos de fornecimentos, obras ou prestação de serviços e seus cronogramas físicos e financeiros.

5.3.4 AUDITORIA ESPECIAL

Abrange a realização de trabalhos especiais de auditoria, não compreendidos na programação anual estabelecida. Destina-se ao exame de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária, sendo realizada para atender determinação de autoridade competente.

5.4 PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

5.4.1 PLANEJAMENTO E PROGRAMA DE AUDITORIA

O planejamento é a etapa inicial dos trabalhos e deve considerar fatores relevantes como:

- a) identificação da equipe responsável pelos exames;
- b) conhecimento da entidade ou órgão a ser auditado (organogramas, fluxogramas, manuais ou regulamentos internos, atribuições, normas e legislações pertinentes);
- c) relatórios anteriores relativos à entidade ou órgão;
- d) levantamento da nominata da administração da entidade ou órgão (Presidência, Diretoria e principais contatos);
- e) levantamento do controle interno;
- f) definição dos pontos relevantes a serem executados;
- g) cronograma de execução dos trabalhos;
- h) definição da forma de comunicação com o auditado (formulários, cartas ou solicitações escritas);
- i) os riscos da auditoria;
- j) a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria a serem aplicados.

O planejamento adequado pressupõe a formulação de programas de auditoria. O programa de auditoria consiste no plano de trabalho para exame de área específica. Contém todos os procedimentos que deverão ser aplicados para que se possa alcançar o resultado esperado.

O programa de auditoria tem a finalidade de especificar o trabalho a ser executado, evitar que sejam realizados trabalhos desnecessários e formar a base para identificar o registro dos procedimentos executados, constituindo-se, assim, de um importante papel de trabalho. O auditor não deve se limitar aos procedimentos e testes contidos no programa, podendo realizar outros que julgar necessários.

No programa de auditoria, estarão previstos os testes de observância e testes substantivos a serem aplicados.

- Testes de Observância: verificar a existência, efetividade e continuidade dos controles internos.
- Testes Substantivos: verificar a suficiência, exatidão e validação dos dados produzidos pelos sistemas contábil e administrativo da entidade, dividindo-se em testes de transações e saldos e procedimentos de revisão analítica.

Durante a realização dos testes, podem ser utilizadas diversas técnicas, assim agrupadas pelo Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal⁸:

1. Indagação Escrita ou Oral – uso de entrevistas e questionários junto ao pessoal da unidade/entidade auditada para a obtenção de dados e informações.
2. Análise Documental – exame de processos, atos formalizados e documentos avulsos.
3. Conferência de Cálculos – revisão das memórias de cálculos ou a confirmação de valores, por meio do cotejamento de elementos numéricos correlacionados, de modo a constatar a adequação dos cálculos apresentados.
4. Confirmação Externa – verificação junto a fontes externas ao auditado da fidedignidade das informações obtidas internamente. Uma das técnicas consiste na circulação das informações com a finalidade de obter confirmações em fonte diversa da origem dos dados.
5. Exame dos Registros – verificação dos registros constantes de controles regulamentares, relatórios sistematizados, mapas e demonstrativos formalizados, elaborados de forma manual ou por sistemas informatizados.

6. Correlação das Informações Obtidas – cotejamento de informações obtidas de fontes independentes, autônomas e distintas, no interior da própria organização. Essa técnica procura a consistência mútua entre diferentes amostras de evidência.
7. Inspeção Física – exame usado para testar a efetividade dos controles, particularmente daqueles relativos à segurança de quantidades físicas ou qualidade de bens tangíveis.
8. Observação das Atividades e Condições – verificação das atividades que exigem a aplicação de testes flagrantes com a finalidade de revelar erros, problemas ou deficiências, que de outra forma seriam de difícil constatação.
9. Corte das Operações ou “Cut-Off” – corte interruptivo das operações ou transações para apurar, de forma selecionada, a dinâmica de um procedimento.
10. Rastreamento – investigação minuciosa, com exame de documentos, setores, unidades, órgãos e procedimentos interligados.

5.4.2 PAPÉIS DE TRABALHO

A Resolução CFC nº 820/97⁹ define os papéis de trabalho, dizendo:

11.1.3 – Papéis de Trabalho

11.1.3.1 – Os papéis de trabalho são o conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas coligidas pelo auditor, preparados de forma manual, por meios eletrônicos ou por outros meios, que constituem a evidência do trabalho executado e o fundamento de sua opinião.

11.1.3.2 – Os papéis de trabalho são de propriedade exclusiva do auditor, responsável por sua guarda e sigilo.

Os principais objetivos dos papéis de trabalho são:

- atender às normas de auditoria, geralmente aceitas;
- acumular as provas necessárias para suportar o parecer do auditor;
- auxiliar o auditor durante a execução do seu trabalho;
- facilitar a revisão dos trabalhos por parte do supervisor responsável;
- ajudar no trabalho da próxima auditoria.

Os papéis de trabalho são organizados em pastas permanentes e correntes. A pasta permanente contém informações atualizadas de caráter permanente do órgão ou entidade e aqueles pertinentes à prestação de contas, tais como: organogramas, regimento interno, endereço e contrato social. Estas pastas servem de base para auditorias subseqüentes. Nas pastas correntes, ficam arquivadas as constatações apuradas pelo auditor, incluindo documentos, cópias, mapas e outros, preparados pelo auditor ou fornecidos pela entidade auditada.

5.4.3 AMOSTRAGEM

É uma das técnicas utilizadas na determinação do critério de seleção do volume de documentos a serem examinados pela auditoria.

Ao usar métodos de amostragem, o auditor deve projetar e selecionar uma amostra, aplicar nela procedimentos de auditoria e avaliar os resultados de forma a proporcionar evidência de auditoria suficiente.

Os métodos de amostragem são:

- a) amostragem sistemática: é estipulado um intervalo uniforme entre os itens a serem selecionados, dividindo o número total de documentos pelo tamanho do teste.
- b) amostragem por bloco: consiste na separação de um bloco contíguo de transações realizadas em determinado período.
- c) amostragem direcionada: os exames serão restritos aos períodos ou transações que se enquadram em parâmetros previamente definidos pelo auditor.
- d) amostragem estatística: determina a natureza e o número de amostras do universo total, por intermédio de sistemas estatísticos, que permite quantificar o grau de incerteza (risco).

- e) amostragem por números aleatórios: os itens são selecionados com base na coincidência entre números aleatórios, gerados por computador ou extraídos de uma relação.

5.4.4 FINALIZAÇÃO, RELATÓRIO E CERTIFICADO DE AUDITORIA

A finalização da auditoria compreende: o fechamento dos papéis de trabalho e arquivamento em pastas de auditoria, avaliação do pessoal, redação e revisão do relatório final de auditoria, reunião formal com os auditados e assinatura e encaminhamento do relatório final. Nesses relatórios, são mencionadas recomendações, ressalvas e irregularidades apontadas pela auditoria.

- a) Recomendações – providências necessárias ao saneamento de falhas ou deficiências encontradas.
- b) Ressalvas – quando houver impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal ou, ainda, a prática de ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico que não seja de natureza grave e não represente injustificado dano ao erário.
- c) Irregularidades – quando houver desfalque, alcance, desvio de bens ou outra irregularidade de que resulte prejuízo quantificável para o Estado ou que comprometam, substancialmente, as demonstrações contábeis e a gestão dos agentes responsáveis.

O art. 34 do Decreto Estadual 3.148¹⁰, de 28 de abril de 1980, determina que a *Auditoria Geral do Estado elaborará relatório com parecer conclusivo quanto à regularidade ou irregularidade das contas, emitindo Certificado de Auditoria*. Os Certificados de Auditoria podem ser:

- a) Regular: se o relatório da Auditoria Geral concluir pela regularidade das contas. Emitido quando os princípios da legalidade, legitimidade e economicidade forem adequadamente observados na gestão dos recursos públicos.
- b) Com Ressalvas: quando existir falha, omissão ou impropriedades de natureza formal no cumprimento de normas e princípios, nas escriturações e nos procedimentos de controle interno, mas que pela sua irrelevância ou imaterialidade, não caracterizam irregularidades suficientes para impossibilitar a formação da opinião do auditor.
- c) Irregular: se o relatório da Auditoria Geral concluir pela irregularidade das contas, causada: pela não observância dos princípios da legalidade, legitimidade e economicidade e pela existência de desfalque, alcance, desvio de bens etc.

Os relatórios permitem que os resultados da auditoria sejam de conhecimento das autoridades interessadas para tomada de decisões, atendimento de sugestões dadas pela auditoria, correção de erros, entre outros.

Na ocorrência de eventos ou transações subseqüentes ao período examinado que, pela sua relevância, possam influir substancialmente na posição financeira e patrimonial da entidade auditada, é necessário mencioná-los no certificado de auditoria.

5.5 AUDITORIA GERAL DO ESTADO – AGE

Instituída através do Decreto 13, de 15 de março de 1975, a Auditoria Geral do Estado – AGE é o Órgão Central de desempenho do Controle Interno no âmbito do Poder Executivo, conforme disposto no art. 3º I do Decreto 3148/80.

Conforme o descrito no item 4.25, anexo I do Decreto 22.089/96, combinado com o art. 159, I a XX da Resolução SEF 2.726/96, a Auditoria Geral do Estado tem por competências:

1. Estudar e propor as diretrizes para a formalização da política de Controle Interno, elaborando e submetendo ao Secretário de Estado de Fazenda normas sobre a matéria e zelar por sua observância;
2. Garantir complementaridade à ação do Tribunal de Contas e dos órgãos específicos de Controle Interno da Administração Estadual;
3. Baixar normas sobre a execução das atividades de auditoria e inspeções;
4. Autorizar, previamente, a contratação de Auditorias Independentes, examinando e dando parecer sobre os editais de licitação e os contratos dela decorrentes, cabendo-lhe, a seu critério, negar a contratação, sob qualquer forma, desses serviços;
5. Avaliar os relatórios, pareceres e informações elaborados pelas unidades setoriais, bem como pelas Auditorias Independentes;
6. Encaminhar a respectiva proposta orçamentária anual e exercer o controle orçamentário e financeiro das dotações concedidas ao órgão;
7. Pesquisar novos instrumentos de gerência financeira e patrimonial e novas tecnologias no campo de auditoria;
8. Exercer atividades técnicas de perícias contábeis nos processos administrativo ou judicial de interesse do Estado;
9. Desenvolver o sistema de auditoria do Estado;

10. Supervisionar tecnicamente os sistemas de auditoria e controle interno dos Órgãos da Administração Direta, Indireta e Fundações instituídas ou mantidas pelo Poder Público Estadual;
11. Aprovar os Planos de Auditoria a serem desenvolvidos pelos órgãos integrantes do sistema de Controle Interno do Estado;
12. Exercer as funções de auditoria orçamentária, financeira, patrimonial, operacional e contábil da Administração Estadual;
13. Fiscalizar a atividade dos órgãos responsáveis pela realização da receita, da despesa e pela gestão do dinheiro público;
14. Examinar os atos de que resultem o nascimento e a extinção de direitos e obrigações do Estado, sempre que consultado;
15. Fiscalizar a guarda e aplicação de dinheiro, valores e outros bens do Estado, ou a ele confiados;
16. Examinar as Prestações e as Tomadas de Contas dos agentes exatores e pagadores, tesoureiros, ordenadores de despesa, administradores e responsáveis, de fato e de direito, por bens, numerários e valores do Estado, ou a eles confiados, sem prejuízo da competência dos órgãos setoriais do Controle Interno;
17. Verificar a exatidão dos balanços e balancetes e outros demonstrativos contábeis, em face dos documentos que lhes deram origem, quanto à exatidão e a fidedignidade;
18. Prestar assessoramento, quando necessário, aos órgãos auditados, visando à eficiência e à eficácia dos sistemas de Controle Interno, de modo a assegurar progressiva racionalização de seus programas, projetos e atividades;
19. Examinar a legitimidade do ato administrativo, a autenticidade documental, a correção e normalidade contábil, a oportunidade e economicidade do custo da despesa;
20. Realizar Auditorias Especiais nos órgãos da Administração Estadual, quando se fizerem necessárias ou quando determinadas pelo Secretário de Estado de Fazenda.

6. O SISTEMA DE CONTROLE EXTERNO

O Sistema de Controle Externo é exercido pelo Poder Legislativo com o auxílio de um órgão especializado que, no âmbito federal, é o Tribunal de Contas da União. Verifica-se, pois, que a posição constitucional do Tribunal de Contas no Brasil é a de auxiliar o Poder Legislativo no controle da execução do orçamento e da aplicação de dinheiro público.

Logo, controle externo é função do Poder Legislativo, sendo competência do Congresso Nacional no âmbito Federal, das Assembleias Legislativas nos Estados, da Câmara Legislativa no Distrito Federal e das Câmaras Municipais nos Municípios, com o auxílio dos respectivos Tribunais de Contas.

A função fiscalizadora do Poder Legislativo, que está representando o povo, é de natureza política, não obstante a prévia apreciação técnico-administrativa dos Tribunais de Conta respectivos.



Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro

6.1 FINALIDADE E FUNÇÕES DO CONTROLE EXTERNO

O controle externo visa comprovar a probidade da Administração e a regularidade da guarda e do emprego dos bens, valores e dinheiro público, assim como a fiel execução do orçamento. É por excelência um controle político de legalidade contábil e financeira, o primeiro aspecto a cargo do legislativo e o segundo do Tribunal de Contas.

O fundamento desse controle é eminentemente constitucional.

As funções e atribuições do controle externo estão dispostas no artigo 71 da Constituição Federal:

Art. 71. *O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:*

I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio, que deverá ser elaborado em sessenta dias, a contar de seu recebimento;

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

III - apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo poder público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;

IV - realizar, por iniciativa da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;

V - fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo;

VI - fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União, mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, ao Estado, ao Distrito Federal ou ao Município;

VII - prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas;

VIII - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;

IX - assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade;

X - sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal;

XI - representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados

Verificamos que o controle externo se dá posteriormente à execução do ato ou fato da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. Trata-se de controle a posteriori.

6.2 TRIBUNAIS DE CONTAS

O Tribunal de Contas foi criado sob a inspiração de Rui Barbosa pelo Decreto n.º 966, de 7 de novembro de 1890, desde então, passou a ser incorporado em todas as Constituições subsequentes.

A atual Carta Política mantém o Tribunal de Contas da União, ampliando suas funções em razão do próprio fortalecimento do Congresso Nacional, de que é órgão auxiliar:

As atividades dos Tribunais de Contas do Brasil são de natureza: técnica, opinativa, verificadora, assessoradora e administrativa.

É de se observar que a expressão “julgar as contas”, em uma das atribuições que lhe é conferida no art. 71 da CRFB, não é de ordem jurisdicional (função do Poder Judiciário) e, sim, de cunho administrativo.

Observamos também que o parecer prévio, de ordem técnica do Tribunal de Contas, deverá ser dado não só na prestação de Contas do Chefe do Poder Executivo, mas também, separadamente, nas contas apresentadas pelos Presidentes dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Chefe do Ministério Público, na forma prevista no art. 56 da Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2001.

Quanto ao parecer sobre as contas do Tribunal de Contas, atualmente este será proferido no prazo de sessenta dias de seu recebimento pela Comissão Permanente Mista de Senadores e Deputados, cujas normas fundamentais constam da Resolução n.º 2, de 14 de setembro de 1995, do Congresso Nacional, o que anteriormente não ocorria já que o próprio Tribunal de Contas julgava suas contas.

Com o advento da LRF/2001, as atribuições dos Tribunais de Contas aumentaram, ficando a cargo dos mesmos, além de verificar os cálculos dos limites da despesa total com pessoal de cada Poder, alertar os órgãos e Poderes do Estado, quando constatadas:

- Possibilidade de no final de um bimestre comprometer a realização das Metas Fiscais, quando, então, os Poderes e Ministério Público diligenciarão a fim de limitar o empenhamento de despesas e movimentação financeira;
- Que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% do limite;
- Que o montante das dívidas, consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantias encontram-se acima de 90% dos respectivos limites;
- Que os gastos com inativos e pensionistas encontram-se acima do limite definido em lei;
- Fatos que comprometem os custos ou resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

6.3 COMPOSIÇÃO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS

O Tribunal de Contas da União é composto de nove Ministros e tem sede no Distrito Federal, com quadro próprio de pessoal e jurisdição em todo o território nacional.

Os Ministros do Tribunal de Contas da União serão nomeados dentre brasileiros que satisfaçam os seguintes requisitos:

I - mais de trinta e cinco e menos de sessenta e cinco anos de idade;

II - idoneidade moral e reputação ilibada;

III - notórios conhecimentos jurídicos, contábeis, econômicos e financeiros ou de administração pública;

IV - mais de dez anos de exercício de função ou de efetiva atividade profissional que exija os conhecimentos mencionados no inciso anterior.

Os Ministros do Tribunal de Contas da União serão escolhidos:

I - um terço pelo Presidente da República, com aprovação do Senado Federal, sendo dois alternadamente dentre auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal, indicados em lista tríplice pelo Tribunal, segundo os critérios de antiguidade e merecimento;

II - dois terços pelo Congresso Nacional

As normas supramencionadas aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios.

As Constituições estaduais disporão sobre os Tribunais de Contas respectivos, que serão integrados por sete conselheiros.

7. CONCLUSÕES

O sistema de controle interno, em conformidade com a Constituição do Estado do Rio de Janeiro, resume-se à Auditoria e Contadoria Geral do Estado. A Contadoria funciona na primeira fase, através das Coordenadorias de Contabilidade Analítica e órgãos de contabilidade equivalentes, e a Auditoria como órgão central de controle interno. Os dois sistemas funcionam, autônoma e harmonicamente entre si, pois a lei reservou a cada um deles seus estágios próprios de atuação.

A auditoria é importante para a adequada gestão dos recursos públicos, a prevenção e detecção de erros e fraudes, e também, para o cumprimento do que estabelece a Constituição Federal de 1988, no que se refere aos controles internos em todos os Poderes.

O fortalecimento do controle interno e a aplicação da técnica de auditoria resultarão numa postura de transparência perante o administrador público e a sociedade.

O grande liame entre o controle interno e o controle externo está em que este é feito *a posteriori*, enquanto aquele é exercido de forma prévia, concomitante e subsequente.

Ademais, o princípio de que o controle interno visa à criação de condições indispensáveis para assegurar eficácia ao controle externo e regularidade à realização da receita e da despesa, por si, estabelece a não sujeição de um controle sobre o outro, mas sim a interdependência entre ambos.

Se os sistemas de controle interno dos Poderes e Ministério Público não criarem condições ao exercício do controle externo, não terá este como atuar.

Não tendo este como atuar, nenhum Governo teria como prestar suas contas. O governante que não prestar contas ou não prestá-las de forma correta, teria por certo estas contas impugnadas, o que prejudicaria a coletividade. Esse não é o objetivo de lei que visa que as a contas dos governantes sejam prestadas ao povo.

Portanto, espera-se que todos os poderes e o próprio Ministério Público realizem de forma plena os sistemas de controle interno para propiciar ao controle externo uma apreciação das contas que lhe são apresentadas.

Essa distinção entre controle interno e externo é, pois, de ordem contábil e didática. Em realidade, eles se equivalem. Não seria jurídico, técnico nem contábil o próprio Executivo julgar suas próprias contas e sua própria gestão.

Não obstante, a Constituição também prevê o controle de patrimônio público pela sociedade, estabelecendo que *qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante ao Tribunal de Contas.*¹¹

Logo, faz-se cada vez mais necessário a disseminação da linguagem da execução orçamentária e financeira, difundindo os conceitos pertinentes a fim de propiciar aos cidadãos o devido conhecimento, de maneira que a fiscalização da administração pública seja transparente não só para os órgãos de controle interno e externo como também para a população.

Enfim, diversos são os usuários das informações contábeis, financeiras e patrimoniais do setor público: associações de servidores, credores, investidores, contribuintes e a população em geral. Sendo assim, a auditoria do setor governamental deve buscar aproximar-se não só da compreensão pela classe contábil, mas por todos que desejam exercer a sua cidadania. O patrimônio público é de propriedade coletiva, conseqüentemente, deve ser controlado por todos.

A GESTÃO DEMOCRÁTICA DO ENSINO PÚBLICO

1. INTRODUÇÃO

A descentralização de ações e de recursos, no âmbito da administração pública, vem sendo discutida, implementada e aprimorada e, sem dúvida, só pode estar inserida em um Estado Democrático de Direito. A democracia é o regime político que se funda na soberania popular, na liberdade eleitoral, na divisão de poderes e no controle de autoridade. A descentralização dos recursos assegura autonomia às escolas, dando-lhes agilidade. A eliminação da burocracia garante o funcionamento de suas decisões e favorece o exercício da cidadania, uma vez que mobiliza a comunidade e promove o seu envolvimento nas atividades escolares.

Na educação, as ações descentralizadas estão baseadas no princípio da gestão democrática do ensino público (art. 206, VI, da CRFB), cuja regulamentação está na Lei Federal n.º 9394, de 20 de dezembro de 1996, que *estabelece as diretrizes e bases da educação*.

O art. 3º dispõe que:

“Art.3º- O ensino será ministrado com base nos seguintes princípios”:

I – igualdade de condições para acesso e permanência na escola;

II - liberdade de aprender, ensinar, pesquisar e divulgar a cultura, o pensamento, a arte e o saber;

III – pluralismo de idéias e de concepções pedagógicas;

IV – respeito à liberdade e apreço à tolerância,

V - coexistência de instituições públicas e privadas de ensino;

VI – gratuidade do ensino público em estabelecimentos oficiais;

VII – valorização do profissional da educação escolar;

*VIII – **gestão democrática do ensino público**, na forma desta Lei e da legislação dos sistemas de ensino;(grifamos)*

IX – garantia de padrão de qualidade;

X – valorização da experiência extra-escolar;

XI – vinculação entre a educação escolar, o trabalho e as práticas sociais”



Tal legislação preceitua que os sistemas de ensino definirão as normas de gestão democrática do ensino público na educação básica (educação infantil, ensino fundamental e ensino médio). Portanto, devem ser observadas as peculiaridades inerentes a cada sistema, buscando sempre a participação de profissionais da educação no processo de elaboração do projeto pedagógico, além da participação da comunidade escolar e local em conselhos escolares ou assemelhados, como é o caso das Associações de Apoio às Escolas. O quadro a seguir apresenta a composição dos sistemas de ensino de cada ente da federação:

Sistemas	Composição
Federal	<ul style="list-style-type: none"> • instituições de ensino mantidas pela união; • instituições de educação superior criadas e mantidas pela iniciativa privada; • órgãos federais de educação.
Estadual e Distrito Federal	<ul style="list-style-type: none"> • instituições mantidas, respectivamente, pelo Poder Público Estadual e pelo Distrito Federal; • instituições de educação superior mantidas pelo Poder Público municipal; • instituições de ensino fundamental e médio criadas e mantidas pela iniciativa privada; • órgãos de educação estaduais e do Distrito Federal, respectivamente; <p>Obs: as instituições de educação infantil criadas e mantidas pela iniciativa privada integram o sistema de ensino do DF.</p>
Municipal	<ul style="list-style-type: none"> • instituições de ensino fundamental, médio e de educação infantil mantidas pelo Poder Público municipal; • instituições de educação infantil criadas e mantidas pela iniciativa privada, • órgãos municipais de educação

Cabe ainda aos sistemas de ensino - da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal -assegurarem às unidades escolares públicas de educação básica progressivos graus de autonomia pedagógica, administrativa e de gestão financeira, observando as normas gerais de direito financeiro público.

O princípio da gestão democrática do ensino público impõe a descentralização de recursos financeiros, observando os princípios constitucionais da legalidade, da moralidade e da eficiência que norteiam a administração pública, entre outros que regem as atividades da administração, tais como: planejamento, coordenação, descentralização e delegação de competência e controle.

Conforme o mandamento constitucional, uma vez descentralizados, os recursos estarão sujeitos à prestação de contas por aqueles que têm competência para geri-los.

Art. 70 - Parágrafo único: Prestará contas qualquer pessoa física ou entidade pública que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos, ou pelos quais a União responda ou que, em nome deste, assuma obrigações de natureza pecuniária.

A autonomia das unidades escolares públicas, no que tange a administração e gestão financeira, deverá ser controlada pelos órgãos competentes (controle interno e externo), assim como pela comunidade, pelo cidadão. Portanto, a autonomia das unidades da rede pública do estado do Rio de Janeiro visa a uma gestão democrática, ao melhor aproveitamento dos recursos e à qualidade da educação.

É necessário que se fiscalize a aplicação dos recursos descentralizados e que, além das inspeções “*in loco*”, os órgãos competentes façam uma análise das prestações de contas, verificando os documentos fiscais ou equivalentes, os comprovantes das despesas, não só sob a ótica de que os mesmos somam o montante repassado, mas principalmente se a aplicação do recurso visou ao atendimento ao educando dentro de padrões de qualidade de ensino e de acordo com a legislação e normas pertinentes.

Salientamos que paralelo à prestação de contas supracitada está a prestação de contas dos bens patrimoniais, isto é, dos materiais permanentes, aqueles bens que geram uma modificação no patrimônio da escola e por sua vez se refletem no patrimônio do ente federado. É de suma importância que os bens permanentes sejam conservados e registrados, pois somente desta forma é que poderemos verificar as condições do patrimônio público, além de valorá-lo.

O nosso trabalho buscará esclarecer como o estado do Rio de Janeiro vem trabalhando para melhorar e aprimorar métodos, sistemas e procedimentos que objetivam a plena autonomia administrativa e financeira das escolas da rede pública estadual, porém a autonomia pedagógica não será objeto de estudo desta atividade.

Explanaremos sobre os recursos públicos destinados à educação, inclusive os recursos vinculados e provenientes do mandamento constitucional (FUNDEF, salário educação) e, por fim, apresentaremos os manuais: Manual de *Prestação de Contas dos Recursos Recebidos pelas Escolas da Rede Pública* e Manual de *Prestação dos Bens Patrimoniais*.

2. OS RECURSOS PÚBLICOS DESTINADOS À EDUCAÇÃO

A Carta Magna estabelece que o valor de aplicação da receita resultante de impostos, incluindo recursos provenientes de transferências, para manutenção e desenvolvimento do ensino, para União é igual ou superior a 18% e para os Estados, Distrito Federal e Municípios é de 25%, conforme dispõe o art. 72 da Lei 9.394/96.

Segundo o art. 70 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação (Lei nº 9394/96) são consideradas despesas com manutenção e ensino.

- I - remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;
- II - aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino;
- III - uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino;
- IV - levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;
- V - realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino;
- VI - concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;
- VII - amortização e custeio de operações de crédito destinadas a atender ao disposto nos incisos deste artigo;
- VIII - aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar.

De acordo com o art. 71, **não constituirão** despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino aquelas realizadas com:

- I - pesquisa, quando não vinculada às instituições de ensino ou quando efetivada fora dos sistemas de ensino que não vise, precipuamente, ao aprimoramento de sua qualidade ou à sua expansão;
- II - subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural;
- III - formação de quadros especiais para a administração pública, sejam militares ou civis, inclusive diplomáticos;
- IV - programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica e outras formas de assistência social;
- V - obras de infra-estrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar;
- VI - pessoal docente e demais trabalhadores da educação, quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino.

A Lei de Diretrizes e Bases da Educação também elenca os recursos públicos destinados à educação que são os originários de:

- I - receita de impostos próprios da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- II - receita de transferências constitucionais e outras transferências;
- III - receita do salário-educação e de outras contribuições sociais;
- IV - receita de incentivos fiscais;
- V - outros recursos previstos em lei.

As receitas de impostos próprios dos Estados, de transferências, de recursos previstos em lei e de incentivos fiscais (que financiam, neste caso, nosso estado os gastos com a educação infantil, ensino fundamental, ensino de jovens e adultos, educação especial e ensino médio) são basicamente:

- Adicional do Imposto de Renda (Lei Estadual n.º 1394/88);
- Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotor (IPVA);
- Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis*, Doação/Bens e Direitos (ITD);
- Imposto sobre Transmissão *Intervivos*, Bens e Direitos, sobre Imóveis (ITBI);
- Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal de Comunicação (ICMS);

- Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias (ICM);
- Dívida Ativa do ICM, ICMS e IPVA;
- Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF);
- Fundo de Participação do Estado (FPE);
- Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- Imposto sobre operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários.

As receitas provenientes de impostos são chamadas Fonte de Recursos 00 – Ordinários Não Vinculados, enquanto a do Fundo de Participação do Estado codificamos Fonte de Recursos **06** - FPE. O ensino fundamental público terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação e o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério – FUNDEF.

A contribuição social do salário-educação é recolhida pelas empresas na forma da lei e está prevista no art. 212, § 5º, da Constituição Federal, permitindo às três instâncias do Governo investirem em programas, projetos e ações que qualifiquem profissionais da educação e estimulem alunos a permanecerem em sala de aula.

O valor arrecadado diretamente pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, bem como o arrecadado pelo INSS, é somado, constituindo a **arrecadação bruta**. Deste total, 1/3 constitui a Quota Federal, fonte de recursos para diversos programas, projetos e ações educacionais do ensino fundamental público, implementados pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, segundo diretrizes traçadas pelo Ministério da Educação. Como exemplo, podemos citar:

a) Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE) que fornece recursos suplementares para garantir 15% das necessidades nutricionais diárias das crianças matriculadas na Pré-Escola e no Ensino Fundamental. A complementação alimentar fica a cargo dos Estados, DF e Municípios beneficiados, conforme estabelecido na Constituição.

O Estado do Rio de Janeiro, via Secretaria de Estado de Educação, recebe em 10 parcelas o recurso do FNDE/MEC e repassa integralmente às escolas da rede pública para aquisição de gêneros alimentícios.

b) Programa Dinheiro Direto na Escola (PDDE)

Implantado em 1995, o Programa Dinheiro Direto na Escola é uma ação do Ministério da Educação executada pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, que consiste no repasse de recursos diretamente às escolas estaduais, do Distrito Federal e municipais do Ensino Fundamental, com mais de 20 alunos matriculados, além de escolas de Educação Especial mantidas por Organizações Não-Governamentais (ONGs), desde que registradas no Conselho Nacional de Assistência Social.

A operacionalização do programa tem por base o princípio da parceria, envolvendo as três esferas de governo (Federal, Municipal e Estadual) e, sobretudo, a participação ativa da comunidade escolar por meio de organizações representativas, chamadas Unidades Executoras (UEx).

Os recursos podem ser utilizados em qualquer uma das seguintes finalidades: aquisição de material permanente; manutenção, conservação e pequenos reparos da unidade escolar; aquisição de material de consumo necessário ao funcionamento da escola; capacitação e aperfeiçoamento de profissionais da educação; avaliação de aprendizagem; implementação de projeto pedagógico e desenvolvimento de atividades educacionais.

Os recursos financeiros repassados pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação às escolas beneficiárias são depositados na conta corrente da UEx, que os utilizará de acordo com as decisões da comunidade. Se a escola não possuir Unidade Executora própria, o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação transfere o dinheiro para a Secretaria de Educação do Estado ou do DF ou para a Prefeitura Municipal à qual a escola seja vinculada. Neste caso, a Secretaria de Estado de Educação do Rio de Janeiro descentraliza, por sua vez, para as escolas pelo sistema SIDES (Decreto n.º 25.327/99);

c) Convênios celebrados entre a Secretaria de Estado de Educação e o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação/MEC para implementação de ações na Educação Especial, na Educação de Jovens e Adultos entre outros. Estes recursos recebem a codificação e o nome de Fonte de Recursos 12 – Convênios.

A Quota Estadual, correspondente a 2/3 da arrecadação bruta, é repassada mensalmente às Secretarias de Educação Estaduais e do Distrito Federal na mesma proporção da sua arrecadação, constituindo-se de uma das fontes de financiamento do Ensino Fundamental público nas redes estaduais e municipais de educação. Esta fonte de recursos, no estado do Rio de Janeiro, é a chamada fonte de recursos 05 - Salário de Educação e tem sido aplicada na manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino e no fornecimento de merenda escolar etc.

O Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério – FUNDEF foi instituído pela Emenda Constitucional Federal nº 14, de 12 de setembro de 1996, com o advento da alteração do artigo 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Em seguida, com a edição da Lei Federal nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, o FUNDEF foi regulamentado com a implantação automática a partir de 1 de janeiro de 1998.

O FUNDEF é um fundo de natureza contábil e é composto por 15% (quinze por cento) de cada uma das principais receitas de impostos, a seguir:

- Do Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS;
- Do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal - FPE (art. 159, I, a da CRFB);
- Do Fundo de Participação dos Municípios – FPM (art. 159, b, da CRFB)
- Da parcela do imposto sobre produtos industrializados – IPI devido aos estados e ao Distrito Federal (art. 159, II da CRFB e da Lei Complementar nº 61 de 26/12/89);

Incluem-se, ainda, na base de cálculo do FUNDEF, os recursos provenientes:

- Das transferências pela União aos Estados, Distrito Federal e Municípios, a título de compensação financeira pela desoneração das exportações (Lei Complementar nº 87 de 13/09/96), bem como os créditos decorrentes da alteração do fator de ampliação desta lei complementar, autorizados pela Medida Provisória nº 1816 de 18/03/99;
- Dos ganhos adicionais decorrentes da redistribuição do FPM (Lei Complementar nº 91 de 22/12/97).

Os recursos do FUNDEF destinam-se exclusivamente ao ensino fundamental, devendo ser aplicados nas despesas enquadradas como “manutenção e desenvolvimento do ensino”, conforme estabelecido pelo art. 70 da Lei Federal nº 9394/96 (LDB) e anteriormente elencadas.

É assegurado, pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos do FUNDO à remuneração dos profissionais do magistério em efetivo exercício de suas atividades no ensino fundamental público.

Reduzida a despesa acima mencionada, o restante dos recursos (correspondente ao máximo 40%) deverá ser utilizado na cobertura das demais despesas previstas no art. 70 da supracitada lei federal.

Atualmente, o estado do Rio de Janeiro aplica os recursos do FUNDEF exclusivamente na remuneração dos profissionais do magistério do ensino fundamental.

3. A ASSOCIAÇÃO DE APOIO À ESCOLA - AAE E O SISTEMA DE DESCENTRALIZAÇÃO DE RECURSOS- SIDES-SEE

Atualmente, todas as escolas da rede pública do estado do Rio de Janeiro têm autonomia financeira, face à descentralização de recursos, mediante Convênio, Termo de Compromisso e outros Ajustes, a favor das mesmas, que são gerenciados com auxílio e participação da **Associação de Apoio à Escola – AAE** e pelo **Sistema de Descentralização de Recursos- SIDES-SEE**

3.1 ASSOCIAÇÃO DE APOIO À ESCOLA

[1976] Em 1976, o Decreto nº 623, de 27 de fevereiro de 1976, autorizava a Secretaria de Estado de Educação e Cultura a tomar providências com vistas a estimular a criação de entidades jurídicas de direito privado com funcionamento junto aos estabelecimentos de ensino da rede estadual, com a finalidade de prestar assistência aos educandos matriculados nesses estabelecimentos, sobretudo, os carentes de recursos, melhorar o aparelhamento escolar e realizar reparos urgentes.

O art. 5º do Decreto **vedou** transferir recursos do Estado às entidades mencionadas.

A Resolução/SEEC nº 42 da Secretaria de Estado de Educação e Cultura, de 23 de março de 1976, regulamentou o supramencionado Decreto, dispondo sobre a criação da Associação de Apoio ao Educando, de acordo com o Estatuto-Padrão constante em anexo na própria Resolução/SEEC nº 42/76.

O Capítulo III do Estatuto versa sobre os recursos da Associação de Assistência ao Educando que eram provenientes de:

- I - doações de pessoas físicas ou jurídicas interessadas no processo educacional
- II - contribuições anuais dos sócios que neste caso tinham a seguinte destinação:

Quadro 1- Destinação dos recursos das contribuições anuais dos sócios	
Para as escolas do antigo 1º grau e Pré- escola	Para as escolas dos antigos 1º e 2º Graus e supletivo
<ul style="list-style-type: none"> • 15% para dar assistência a outras escolas ou alunos carentes de recursos. • 50% para dar assistência aos alunos carentes de recursos, fornecendo: material didático, vestuário, assistência médica supletiva, assistência dentária e auxílio –locomoção. • 35% para melhoria e aparelhamento escolar, reparos de urgência e para promoção de atividades culturais, cívicas, artísticas e recreativas. 	<ul style="list-style-type: none"> • 15% para dar assistência a outras escolas ou alunos carentes de recursos. • 30% para dar assistência aos alunos carentes de recursos, fornecendo: material didático, vestuário, assistência médica supletiva, assistência dentária e auxílio –locomoção. • 55% para melhoria e aparelhamento escolar, reparos de urgência e para promoção de atividades culturais, cívicas, artísticas e recreativas.

[1977] Em 1977, a Resolução/ SEE C n.º 85/77 altera o Estatuto das Associações de Assistência ao Educando, anexo da Resolução/SEEC n.º 42/76, considerando as sugestões dos diretores dos estabelecimentos de ensino.

Dentre as alterações, destacamos as relativas à aplicação dos recursos das Associações, conforme quadros 2 e 3 abaixo:

Observamos que a aplicação dos recursos foi ampliada prevendo-se elaboração de merenda escolar, destinação para os recursos oriundos de doações de pessoas físicas ou jurídicas interessadas no processo educacional e contratação de pessoal técnico. No que tange a contratação de pessoal, dispõe o art. 39 do Estatuto:

Art. 39 – O pessoal técnico contratado pela Associação mantém vínculo empregatício com esta entidade.

Quadro 2- Destinação dos recursos das contribuições anuais dos sócios	
Para as escolas do antigo 1º grau e Pré- escola	Para as escolas dos antigos 1º e 2º Graus e supletivo
<ul style="list-style-type: none"> • 50% para dar assistência aos alunos carentes de recursos, fornecendo: material didático, vestuário, assistência médica supletiva, assistência dentária e auxílio –locomoção. • 35% para melhoria e aparelhamento escolar e reparos de urgência, manutenção de higiene e limpeza do imóvel escolar e elaboração de merenda escolar. • 15% para contratação de pessoal que preste assistência técnica à Associação. 	<ul style="list-style-type: none"> • 30% para dar assistência aos alunos carentes de recursos, fornecendo: material didático, vestuário, assistência médica supletiva, assistência dentária e auxílio –locomoção. • 55% para melhoria e aparelhamento escolar e reparos de urgência; manutenção de higiene e limpeza do imóvel escolar e elaboração de merenda escolar. • 15% para contratação de pessoal que preste assistência técnica à Associação.

Quadro 3- Destinação dos recursos das doações de pessoas físicas ou jurídicas interessadas no processo educacional
<ul style="list-style-type: none"> • 50% para colaborar no desenvolvimento integral da personalidade do educando; • 50% para promover o entrosamento entre a Escola e Comunidade

[1987] Em 15 de dezembro de 1987, foi baixada a Resolução/SEE n.º 415 que estabelecia que os diretores das escolas deveriam esclarecer à comunidade escolar as finalidades e benefícios a que se propõem as Associações de Assistência ao Educando, prevendo a participação facultativa de alunos na Associações.

[1989] A Resolução/SEE n.º 1529, de 12 de dezembro 1989, mais uma vez altera o Estatuto das Associações, visando atualizá-lo e adequá-lo à nova estrutura da SEE (Decreto n.º 13475/89).

Nela, verificamos, dentre outras modificações, que, além das contribuições anuais dos sócios e doações de pessoas físicas ou jurídicas interessadas no processo educacional, os recursos das Associações seriam provenientes de outros rendimentos. A contratação de serviços pela Associação não implicaria necessariamente a manutenção de vínculo empregatício com empregados, dando-se preferência aos profissionais classificados como autônomos.

Alertamos que, em relação trabalhista, prevalecerão as normas estipuladas na Consolidação das Leis Trabalhistas - CLT, já que as AAEs têm personalidade jurídica de direito privado.

Vejamos o disposto no art. 451 da CLT:

Art. 451 – O contrato por prazo determinado que, tácita ou expressamente, for prorrogado mais de uma vez, passará a vigorar sem determinação de prazo.

Analisando o aspecto que nos interessa, a CLT considera como contrato por prazo determinado o contrato de experiência que não poderá exceder 90 (noventa) dias. Caso isto ocorra, ou seja, ultrapasse os 3 meses, estará caracterizado um contrato por prazo indeterminado, criando desta forma o vínculo empregatício.

Neste sentido, a Secretaria de Estado de Educação já recebeu da Justiça Trabalhista mandado judicial de penhora de bens, determinando o bloqueio dos créditos de uma Associação de Apoio à Escola – AAE e, no cumprimento da lei, procedemos ao bloqueio dos créditos, ou seja, os recursos da merenda e manutenção da AAE.

[1995] Atualmente, o estatuto padrão em vigor é o instituído pela Resolução SEE n.º 1929, de 10 de abril de 1995, *que altera o Estatuto- Padrão das Associações de Assistência ao Educando e dá outras providências.*

Logo no artigo 1º, a Resolução altera o nome das Associações Assistência ao Educando para Associação de Apoio à Escola - AAE, que permanecem como entidade beneficente, sem fins lucrativos e de personalidade jurídica de direito privado.

É de se atentar que as alterações ali introduzidas deram-se em função da necessidade de adequação dos objetivos das AAE's às novas diretrizes emanadas pela Secretaria de Estado de Educação para o processo de desenvolvimento do processo de autonomia da escola.

O Capítulo VIII da atual resolução trata dos recursos da Associação de Apoio à Escola, prevendo que serão os provenientes:

- I – contribuições anuais de sócios;
- II - doações de pessoas físicas ou jurídicas, interessadas no processo educacional;
- III - contribuições e/ou transferências de recursos do Estado;**
- IV – outros rendimentos.

Segundo o estatuto, as Associações de Apoio à Escola têm por finalidade e principal objetivo a integração comunitária procurando:

1. Colaborar no desenvolvimento integral do educando;
2. Estimular o espírito associativo, de solidariedade humana;
3. Promover atividades culturais, cívicas, artísticas e recreativas que facilitem a confraternização de aluno, pais e professores no interesse da ação educativa;
4. Participar da busca de solução de problemas da escola referentes à melhoria da qualidade do ensino e do funcionamento da escola e à assistência aos alunos com problemas de saúde.

Não será permitida à Associação de Apoio à Escola:

5. Divulgar, armazenar, distribuir ou vender:
 - a) bebidas alcoólicas;
 - b) cigarros;
 - c) qualquer produto nocivo à saúde.
6. Locar veículos;
7. Construir imóveis;

8. Conceder empréstimos, dar garantias, aval, fiança e caução sob qualquer forma;
9. Adquirir veículos;
10. Agir em desacordo com os projetos ou programas a que se destina;
11. Complementar vencimentos ou salários dos servidores.

Recordamos que o Decreto n.º 623/76 vedava a transferência de recursos do orçamento do Estado às Associações, entretanto, com o advento do Decreto n.º 21.514, de 22 de junho de 1995, a Secretaria de Estado de Educação ficou autorizada a auxiliar financeiramente as Associações de Apoio às Escolas da Rede Pública do Estado do Rio de Janeiro.

Com a entrada em vigor do Decreto n.º 21.514/95, as normas de aplicação dos recursos e prestações de contas das AAEs vêm sendo adaptadas à realidade, sofrendo constantes modificações. Logo, cabe a Secretaria de Estado de Educação regulamentar a matéria.

Tal auxílio, previsto no supracitado Decreto, era transferido na forma de Subvenção Social e estava sujeito a prestação de contas, sendo regulamentado pela Resolução n.º 1.964, de 14 de setembro de 1995.

Desta Resolução podemos destacar alguns procedimentos que, em alguns casos, continuam sendo praticados já que as normas vigentes contemplam tais condutas operacionais:

Da aplicação dos recursos

Os recursos recebidos pela AAE deveriam ser aplicados exclusivamente na aquisição de material de consumo, serviços de manutenção de bens móveis e serviços de manutenção de prédios escolares. Em complementação ao estabelecido pela resolução em comento, a Resolução/SEE n.º 1986, de 14 de fevereiro de 1996, ampliou o rol de possibilidades de aplicações dos recursos transferidos pela SEE, bem como com os que fossem captados pela AAE, conforme abaixo relacionado:

- Aquisição de material didático;
- Aquisição de gêneros alimentícios;
- Instalação de equipamentos;
- Pagamento de taxas e tarifas relativas à unidade escolar;
- Controle da utilização dos espaços físicos da unidade escolares, incluindo a cantina e a residência do servidor residente.

Da movimentação dos recursos

Ainda em vigor, as movimentações dos recursos liberados e depositados em conta corrente da AAE seriam e são, por meio de cheques nominativos, assinados conjuntamente pelo Presidente e pelo 1º tesoureiro da AAE.

Dos documentos comprobatórios

Os documentos comprobatórios da realização de despesas deveriam ser emitidos em nome da AAE, tal qual deve ser feito atualmente.

Dos prazos para aplicação de recursos e para prestação de contas

As AAEs da Secretaria de Estado de Educação deveriam prestar contas no prazo máximo de 30 (trinta) dias, contados a partir do último dia de sua aplicação, devolvendo, através de depósito em conta bancária da SEE, os eventuais saldos existentes. Atualmente, as prestações de contas devem ser apresentadas 30 dias após o término do semestre letivo, mesmo que este não acompanhe por qualquer motivo o ano civil. Caso haja saldo financeiro, não é necessário devolvê-lo, entretanto deverá ser comprovada a existência do mesmo na conta corrente da Associação de Apoio da Escola através do extrato bancário.

[1997] Em 1997, o Decreto n. 22.937, de 29 de janeiro de 1997, estabelece que os auxílios às AAEs não seriam transferidos como subvenções sociais e, sim, através de Convênio ou Termo de Compromisso. Neste mesmo ano, entram em vigor duas Resoluções:

A primeira Resolução/SEE n.º 2095, de 30 de junho de 1997, em vigência, *estabelece o procedimento para liberação de recursos financeiros necessários para realização de pequenas obras nas Unidades Escolares Autônomas e dá outras providências.*

Para a liberação do recurso, dispõe o art 2º que o Diretor da U. E. deverá encaminhar o pedido à Coordenadoria Regional, com os seguintes elementos:

- I. Justificativa sobre a que se destina o recurso;
- II. Orçamento;
- III. Projeto Básico;
- IV. Termo de Compromisso - substituído pelo Plano de Gestão (Resolução SEE n.º 2248/99) assinado pelos membros da Associação de Apoio à Escola.

Cabe à Coordenadoria Regional manifestar-se quanto à relevância da obra e encaminhar o pedido à Diretoria Geral de Planejamento e Manutenção da Rede Física da Subsecretaria Adjunta de Infra-Estrutura da SEE.

A prestação de contas dos recursos para realização de pequenas obras nas Unidades Escolares deverá seguir as regras estipuladas na Resolução/SEE n.º 2248/99, da qual teceremos comentários a frente, observando que será apresentada em expediente separado das demais prestações de contas (merenda e manutenção)

A segunda, a Resolução/SEE n.º 2.118, de 10 de setembro de 1997, já revogada, *aprova os procedimentos a serem observados na prestação de contas pelas Associação de Apoio à Escola, referente aos repasses financeiros oriundos do Salário-Educação e dá outras providências.*

Dispôs sobre o Termo de Compromisso, criando o seguinte modelo, que atualmente deve ser substituído pelo Plano de Gestão:

Quadro 4 – Modelo de Termo de Compromisso

SALÁRIO EDUCAÇÃO – TERMO DE COMPROMISSO N.º	
ASSOCIAÇÃO DE APOIO À ESCOLA	
ESCOLA:	Nº DE ALUNOS:
ENDEREÇO:	
MUNICÍPIO:	
CGC.º	
VALOR A SER REPASSADO:	
PARA CRÉDITO DE:	
BANCO BANERJ S/A:	AGÊNCIA: CONTA CORRENTE:
A ASSOCIAÇÃO DE APOIO À ESCOLA IDENTIFICADA PELO SEU PRESIDENTE:	
<i>I - Compromete-se, junto à SECRETARIA DE ESTADO DE EDUCAÇÃO DO RIO DE JANEIRO:</i>	
1- Aplicar os recursos financeiros estipulados neste termo, transferidos pela SEE-RJ, na aquisição de material didático, material de consumo, pequenos reparos, instalação e manutenção de equipamentos, aquisição de material permanente, capacitação de professores e atividades culturais. 2- Gastar até ___/___/___ a importância recebida, inclusive os rendimentos de aplicação financeira se for o caso. 3- Remeter a prestação de contas de aplicação dos recursos à respectiva COORDENADORIA REGIONAL DA SEE até ___/___/___. 4- Seguir as instruções para prestação de contas da aplicação dos recursos transferidos à AAE, pelo GOVERNO ESTADUAL. II - Declaro conhecer que o descumprimento do compromisso, ora assumido, implicará a Tomada de Contas prevista no artigo 205, inciso da Lei n.º 287/79.	
_____, de _____ de 199	
Assinatura do PRESIDENTE DA AAE – Matrícula	
Assinatura do 1º TESOUREIRO	

[1998] No exercício seguinte, em março 1998, a Resolução/SEE n.º 2139/98 aprova os procedimentos a serem observados na utilização de recursos do Programa de Alimentação Escolar. É importante ressaltar que foram criadas regras específicas para solicitação de recursos para aquisição de gêneros alimentícios e a respectiva prestação de contas, tanto para as Unidades Escolares da Secretaria de Estado de Educação como para entidades conveniadas e vinculadas ao Programa de Alimentação Escolar. As solicitações de recursos, dependendo do caso, eram por:

- **Adiantamento** para as U.Es que não possuíam Associação de Apoio à Escola;
- **Ofício** para as Unidades Escolares com Associação de Apoio à Escola e entidades conveniadas não obstante ao Termo de Compromisso;

A aplicação dos recursos deveria ocorrer dentro de 60 (sessenta) dias após a data da autorização, não podendo ultrapassar o exercício financeiro.

Este prazo, **não** mais em vigor, para utilização do recurso era curto e de fato trouxe prejuízos e muito constrangimento. O tempo para aplicação era insuficiente, já que as despensas, geladeiras, *freezers* ou qualquer outro tipo de armazenamento não suportavam conservar tamanha quantidade de produtos perecíveis ou não perecíveis. Em muitos casos, os Diretores pagavam produtos sem mesmo tê-los recebido, ficando a entrega para o futuro, ensejando a possibilidade de os fornecedores não entregarem a mercadoria constante da nota fiscal, repita-se já honrada.

Em 1998, foi sancionada a Lei Estadual n.º 3.067, de 25 de setembro de 1998, que dispõe sobre a autonomia das Unidades Escolares da Rede Pública do Estado do Rio de Janeiro e dá outras providências.

Esta legislação é que vem norteando as diretrizes de autonomia das Unidades Escolares da Rede Pública Estadual. A autonomia das escolas a que se refere a lei traduz-se e implementa-se pelo conjunto de práticas integradas às esferas administrativa, financeira e pedagógica, com a participação dos diversos segmentos da comunidade escolar através de Associações de Apoio às Escolas -AAEs

Dispõe a Lei n.º 3.067/98 :

Da assistência às Unidades Escolares

Cada Unidade escolar da Rede Pública do Estado do Rio de Janeiro será assistida por uma única Associação de Apoio à Escola, respeitando as seguintes exigências:

- I. Instituição sob a forma de sociedade civil sem fins lucrativos;
- II. Compromisso de destinar os benefícios de suas atividades à U. E. a que estiver vinculada;
- III. Reconhecimento do **Estatuto-Padrão**, conforme fixado pela Secretaria de Estado de Educação (a Resolução SEE n.º 1929, de 10 de abril de 1995, *que altera o Estatuto- Padrão da Associações de Assistência ao Educando e dá outras providências*, foi recepcionada pela Lei);
- IV. Obrigação de **prestação de contas dos recursos** e bens repassados a qualquer título (Resolução/SEE n.º 2248, de 17 de setembro de 1999, *que estabelece procedimentos para aplicação dos recursos descentralizados destinados ao funcionamento das Unidades Escolares da Rede Estadual e dá outras providências*);
- V. Previsão estatutária de, caso extinta, reverter todo patrimônio ao Estado, vinculado a sua utilização à respectiva Unidade Escolar.

Dos benefícios para as AAE

As Associações de Apoio à Escola gozarão dos seguintes benefícios:

- I. Gratuidade de emolumentos e outras quaisquer despesas nos atos necessários à sua constituição e subseqüentes alterações, inclusive as publicações necessárias à validade de seus atos e existência legal, perante serventias Judiciais e Órgãos do Estado, da Administração Direta e Indireta.
- II. Assistência e orientação dos órgãos próprios da Administração Pública do Estado do Rio de Janeiro no que for compatível com a legislação vigente.
- III. Reconhecimento da condição de entidade de Utilização Pública para todos os fins e direitos.

Do repasse dos recursos e sua origem

Os recursos às Associações de Apoio à Escola serão repassados mediante Convênio, Termo de Compromisso ou outros Ajustes.

São considerados recursos destinados às U.E. da rede pública estadual os repassados às AAEs nas seguintes condições:

- I- Repasses obrigatórios de recursos do Tesouro Estadual;
- II- Repasses do Tesouro Nacional destinados às Unidades Escolares;
- III- Doações, patrocínios e legados;
- IV- Subvenções e auxílios de entidades de qualquer natureza, inclusive organismos internacionais;
- V- Incentivos fiscais previstos em lei;
- VI- Rendas de qualquer espécie, decorrentes das atividades exclusivas das Associações de Apoio à Escola;
- VII- Outras fontes.

Da destinação dos recursos e outros bens repassados

Os recursos e outros bens repassados às Associações de Apoio à Escola serão destinados às atividades próprias do ensino médio e fundamental, entre as quais:

- I - Aquisição de merenda e material permanente e de consumo para os alunos, inclusive uniforme escolar;
- II - Pequenos reparos e obras emergenciais do prédio;
- III - Conservação e manutenção das condições de higiene e limpeza do prédio;
- IV - Programas de capacitação de professores e de agentes comunitários;
- V - Programas e projetos vinculados às atividades de ensino e aprendizagem dos discentes

Da autonomia pedagógica

Ao se referir à autonomia pedagógica, estabelece o art 9º da Lei:

“Art. 9º - A autonomia pedagógica das Unidades escolares da Rede Pública do Estado do Rio de Janeiro compreende a adequação e o desenvolvimento local da proposta educativa, com o estabelecimento de formas próprias de organização do ensino –aprendizagem, observadas as diretrizes legais unificadoras do sistema de ensino e as da Secretaria de Estado de Educação.”

[1999] A regulamentação da Lei Estadual n.º 3.067, de 25/09/98, é objeto da Resolução/SEE n.º 2248, de 17 de setembro de 1999, que, vigorando, estabelece os procedimentos para a aplicação dos recursos descentralizados, inclusive os decorrentes do Sistema de Descentralização de Recursos – SIDES-SEE destinados ao funcionamento das unidades escolares da rede estadual e dá outras providências. Esta resolução promoveu atualização das rotinas para a Prestação de Contas dos recursos destinados ao atendimento das despesas previstas na supracitada Lei 3.067/98, considerando os seguintes aspectos:

1. que a Gestão Democrática das Escolas resulte em responsabilidades crescentes para os Gestores de valores e bens públicos.
2. que a transparência do gasto seja aliada a uma constante avaliação dos resultados da aplicação dos recursos para o atendimento dos alunos e da comunidade onde a Escola está inserida;
3. que os controles que se demonstrarem meramente formais e cujos custos forem evidentemente superiores ao gasto, devem ser abolidos em atendimento ao princípio da economicidade;
4. que os resultados da Gestão sejam analisados sob a ótica de efetividade e de racionalização das rotinas administrativas;
5. que se deve incentivar e orientar o controle essencial do gasto dentro da perspectiva da existência de um governo participativo de benefício de toda sociedade, em especial da educação.

Destacamos que a Resolução estabelece que os recursos de que trata a legislação serão alocados às Unidades Escolares de acordo com as limitações orçamentárias da Secretaria de Estado de Educação e em fiel observância com tais dispositivos legais e que serão liberados com base nos Planos de Gestão apresentados pelas Unidades Escolares. Nestes estarão discriminadas as necessidades e as metas a serem atingidas pela escola em parceria com a comunidade atendida e em consonância com o planejamento geral da Secretaria de Estado de Educação.

Os Planos de Gestão substituíram o Termo de Compromisso em todas as Unidades Escolares, entretanto devemos refletir sobre tal ferramenta de planejamento e controle, uma vez que não tem sido apresentada na forma estipulada:

“A Prestação de Contas do segundo semestre deverá ser acompanhada por pequeno relatório das atividades da Unidade Escolar em que se apresente o resultado do investimento na educação, como primeira providência para a apresentação do Plano de Gestão do ano seguinte.”

É vedada a indicação ou recomendação de fornecedores, excetuando-se aqueles compreendidos pelos programas governamentais que venham a ser instituídos, cuja adesão pelos Gestores é obrigatória. Por fim, gostaríamos de ressaltar que, a partir de 1999, foram preceituadas regras para aquisição de gêneros alimentícios, estabelecendo-se cardápios.- Resolução/SEE n.º 2210, de 03 de maio de 1999, revogada pela Resolução n.º 2321, de 24 de julho de 2000, que por sua vez foi revogada pela Resolução/SEE n.º 2.405/2001.

[2001] Esta última, vigente, a Resolução/SEE n.º 2.405, de 12 de setembro de 2001, *estabelece diretrizes para o Programa de Alimentação Escolar da Rede Pública Estadual de Ensino*, fixando a listagem de gêneros alimentícios que devem compor o

cardápio do Programa de Alimentação Escolar, sendo obrigatório a utilização dos cardápios elaborados pela Divisão de Alimentação Escolar. Observamos que, como sanção, dispõe o parágrafo único do art 1º que aquisição de gêneros alimentícios em desacordo com as instruções ali contidas implicará o ressarcimento do valor indevidamente utilizado.

Tal sanção deve ser vista com bastante critério, inclusive é da competência do Ordenador de Despesa, aquele que autorizou o repasse, impor tal punição, baseado em parecer prévio dos órgãos competentes.

3.2 DO SISTEMA DE DESCENTRALIZAÇÃO DE RECURSOS - SIDES-SEE

Instituído pelo Decreto nº 25.297, de 19 de maio de 1999, que teve a redação alterada pelo Decreto nº 25.327, de 02 de Junho de 1999, o Sistema de Descentralização de Recursos – SIDES –SEE é destinado à descentralização de recursos financeiros para os Órgãos competentes da estrutura da Secretaria de Estado de Educação que, não possuindo dotações orçamentárias próprias, necessitem de soluções rápidas para a realização de suas atividades, visando ao aprimoramento dos serviços à comunidade. Sua regulamentação e operacionalização estão estipuladas na Resolução n.º 2.220, de 14 de junho 1999.

Dos Objetivos dos SIDES-SEE

São objetivos do SIDES-SEE:

- I – descentralizar ações e recursos financeiros para os Órgãos componentes do Sistema de Ensino do Estado integrantes da estrutura da Secretaria de Estado de Educação;
- II – dotar as Unidades Escolares e os demais Órgãos do Sistema de Ensino de meios eficientes, capazes de proporcionar maior êxito à gestão e às realizações das metas previstas.
- III – minimizar a ocorrência de entraves administrativos e burocráticos, de modo a permitir a utilização racional dos recursos financeiros, com o objetivo de consolidar as ações que visem à autonomia das Unidades Escolares e à gestão democrática, observando os princípios de legalidade, moralidade e eficiência que regem a Administração Pública;
- IV – oferecer condições e sistemáticas adequadas aos Órgãos componentes do Sistema de Ensino para que desempenhem suas atividades de forma descentralizada e eficaz.

Do repasse dos recursos

A entrega do valor do repasse será feita por meio de ordem bancária para depósito em conta corrente no Banco BANERJ S/A, em nome da Secretaria de Estado de Educação - Unidade Escolar correspondente, que será movimentada nos termos da legislação financeira em vigor, conjuntamente pelo titular da Unidade Escolar e outro servidor, por ele designado, na qualidade, respectivamente, de **gestor e co-gestor**.

Da aplicação dos Recursos

Os recursos serão utilizados exclusivamente para atender às despesas relativas a:

- I - aquisição de material de consumo e prestação de serviços necessários às atividades administrativas e de ensino;
- II - aquisição de material permanente e equipamentos, desde que limitado ao valor correspondente a 1.000 UFIR, por mês e unidade (este inciso está sendo objeto proposto de modificação, já que o limite vem sendo cerceador de ações)
- III - reparos, manutenção, bem como melhoria e adaptação nas áreas físicas das Unidades Escolares;
- IV - realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento do ensino;
- V - aquisição de material didático escolar e manutenção de programas de transporte escolar;
- VI - merenda escolar;
- VII - treinamento e capacitação de docentes a serem realizados exclusivamente através das Coordenadorias Regionais, desde que comunicado e aprovado previamente pela Secretaria de Estado de Educação, a realização de cada evento;
- VIII - recuperação, manutenção e reparos em aparelhos, equipamentos e laboratórios;
- IX - aquisição de periódicos, livros para bibliotecas, fitas de vídeo etc;
- X - despesas com congressos, seminários e eventos, realizados ou não pelas Unidades Escolares, também aos sábados, domingos e feriados;

XI -despesas com viagens em decorrência de trabalhos escolares a serem realizados com a participação do corpo docente, discente e demais funcionários;

XII - despesas que exijam ação imediatas, em situações de emergência, que envolvam a solução de problemas que possam acarretar prejuízos às Unidades Escolares e aos seus usuários;

4. DOS PLANOS DE GESTÃO

O Plano de Gestão será elaborado por todos as unidades escolares com ampla participação de todos os segmentos da comunidade escolar: equipe de direção, corpo docente, funcionários, pais e alunos. Conterá todo o planejamento da escola, detalhado em ações, estará em consonância com o projeto pedagógico em vigor e será aprovado em Assembléia Geral realizada na unidade escolar. Será utilizado como instrumento para a aplicação dos recursos recebidos. Conforme sugestão que se encontra no Manual Básico para elaboração de Prestação de Contas pelas Unidades Escolares da Rede Estado do Rio de Janeiro, a apresentação do Plano de Gestão será feita em 6(seis) formulários, contendo basicamente:

- a) identificação da Unidade Escolar;
- b) diagnóstico da U.E com informações relativas aos recursos recebidos, sua aplicação, resultados e benefícios alcançados em relação aos alunos e à comunidade escolar;
- c) planejamento para o semestre seguinte, relacionando a ordem de prioridade das ações programadas, informando a finalidade e os resultados/benefícios a serem alcançados e estimando o seu valor a cada semestre;

O Plano de Gestão será encaminhado à Coordenadoria Regional, que enviará cópias à Superintendência de Relações Escolares (a quem compete a análise sob o ponto de vista pedagógico) e à Subsecretaria Adjunta de Planejamento, Controle e Finanças. Após o seu encaminhamento, será também exposto à comunidade escolar que deverá acompanhar, avaliar e atualizar o Plano de Gestão sempre que se fizer necessário. Qualquer modificação no Plano deverá ser discutida e aprovada em Assembléia Geral registrada em ata e comunicada à Coordenadoria Regional, que manterá a Subsecretaria Adjunta de Planejamento, Controle e Finanças e a Superintendência de Relações sempre informadas.

O Plano de Gestão é um instrumento de planejamento, controle e transparência e visa identificar as diferentes demandas existentes na rede pública estadual, entretanto não tem sido utilizado seja pela falta de apresentação ou seja pela falta de avaliação por parte dos órgãos competentes. Portanto, cabe a seguinte pergunta:

Como é possível *fazer valer* o Plano de Gestão?

5. CONCLUSÕES

- A Constituição de 1998 garante percentual mínimo de aplicação em manutenção e desenvolvimento do ensino, no caso dos Estados 25 % (vinte e cinco) por cento da receita resultante de impostos, incluindo recursos provenientes de transferências;
- A Carta Magna fez previsão de fonte adicional para o Ensino Fundamental (FUNDEF e Salário Educação), não contemplando o Ensino Médio;
- As ações decorrentes da descentralização de recursos não se traduzem em investimentos que ampliam e/ou aperfeiçoam a ação governamental, apenas concorrem para a manutenção do que já existe;
- As normas relativas à descentralização de recursos vêm sofrendo constantes alterações, tendo em vista a dinâmica do procedimento e a necessidade de adequação das condutas à realidade.
- O Sistema de Descentralização de Recursos, SIDES-SEE, é um procedimento necessário, já que muitas Unidades Escolares não possuem número suficiente de pessoas para compor uma AAE, entretanto a participação da comunidade nas atividades escolares e no controle social devem estar presentes.
- Faz-se necessário disseminar os objetivos das AAEs junto às comunidades para que a sociedade possa envolver-se no processo de ensino-aprendizagem, além de controlar os gastos efetuados.
- As Associações de Apoio à Escola devem implementar ações para captação de recursos em prol da escola, dos alunos e da comunidade, já que existe previsão legal para isto (art..7º , VI da Lei nº 3.067/98,). Entretanto, cabe aos órgãos da Secretaria de Estado de Educação regulamentar a matéria, baseados em sugestões de alunos, professores, membros da comunidade e funcionários. Com isto, ficam seguintes perguntas:
- Quais as maneiras que as AAEs podem captar recursos?
- Em que devem, prioritariamente, ser aplicados estes recursos?

- Os Planos de Gestão devem ser apresentados e implementados pelas escolas e analisados pelos órgãos competentes, pois o modelo visa ao planejamento e ao comprometimento das escolas com a aplicação dos recursos, não se limitando apenas a destiná-los conforme as normas que estabelecem preceitos genéricos. Neste sentido, a destinação do recurso não segue um planejamento adequado à realidade necessária da Unidade Escolar. Como deve ser este Plano de Gestão? Quais as necessidades e metas a serem atingidas? Quem deve participar da elaboração deste documento?

6. NOTAS

- 1 FILHO José dos Santos Carvalho, Manual de Direito Administrativo, 5 ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 1999, p. 657.
- 2 Art. 1º , III da Deliberação TCE nº 198/96
- 3 ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Legislação de administração financeira e contabilidade pública. Rio de Janeiro: Imprensa Oficial do Estado do Rio de Janeiro, 2001, p. 111.
- 4 MINISTÉRIO DA FAZENDA. Manual do sistema de controle interno do poder executivo federal. Brasília: Secretaria Federal de Controle Interno, 2001, p. 34.
- 5 ESTADO DO RIO DE JANEIRO – SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA. Manual de auditoria. Rio de Janeiro: Auditoria Geral do Estado, 1997, sessão IV.
- 6 FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. Auditoria contábil. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2000, p. 83.
- 7 FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. Auditoria contábil. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2000, p. 81.
- 8 MINISTÉRIO DA FAZENDA. Manual do sistema de controle interno do poder executivo federal. Brasília: Secretaria Federal de Controle Interno, 2001, p. 37-38.
- 9 FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. Auditoria contábil. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2000, p. 57.
- 10 ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Legislação de administração financeira e contabilidade pública. Rio de Janeiro: Imprensa Oficial do Estado do Rio de Janeiro, 2001, p. 123.