

**PROPOSTA DE EMENDA Á CONSTITUIÇÃO Nº , DE 2006**  
(Do Sr. Rodrigo Maia e outros)

Institui o Sistema de controle interno do  
Poder Executivo.

As Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, nos termos do § 3º do art. 60 da Constituição Federal, promulgam a seguinte emenda ao texto constitucional:

Art. 1º A seção IX do Capítulo I do Título IV da Constituição Federal passa a vigorar acrescida dos seguintes artigos:

Art. 74-A O sistema de controle interno do Poder Executivo é constituído pelos seguintes subsistemas:

I) Subsistema de administração financeira tendo como órgão central a Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda.

II) Subsistema de orçamento tendo como órgão central a Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão.

III) Subsistema de contabilidade e auditoria tendo como órgão central a Controladoria Geral da República.

§ 1º - A ação setorial dos subsistemas de administração financeira e de orçamento será desempenhada pela orientação normativa e fiscalização específica, respectivamente, dos órgãos centrais referidos nos incisos I e II, sendo amplamente descentralizados.

§ 2º - A ação setorial do subsistema de contabilidade e auditoria, referida no inciso III, será desempenhada por agentes setoriais subordinados técnica e administrativamente à Controladoria-Geral da União.

Art. 74-B- São atribuições da Controladoria-Geral da União como órgão central do Sistema Integrado de Fiscalização Financeira, Contabilidade e Auditoria:

- I - orientar e expedir atos normativos concernentes à ação do Sistema;
- II - supervisionar tecnicamente e fiscalizar as atividades do Sistema;
- III - programar, coordenar, acompanhar e avaliar as ações setoriais;
- IV - determinar, acompanhar e avaliar a execução de auditorias;
- V - promover a apuração de denúncias formais, relativas a irregularidades ou ilegalidades praticadas em qualquer órgão ou entidade da administração, dando ciência ao titular do Poder Executivo, ao Tribunal de Contas da União, ao interessado e ao titular do órgão ou autoridade equivalente a quem se subordine o autor do ato objeto da denúncia, sob pena de responsabilidade solidária;

Art. 74-C O titular da Controladoria-Geral da União, denominado Controlador-Geral, será nomeado pelo Presidente da República e deverá satisfazer os seguintes requisitos:

- I - ser servidor ocupante de cargo de carreira técnica e/ou profissional, nos casos e condições previstas na lei;
- II - escolaridade nível superior;
- III - idoneidade moral e reputação ilibada;
- IV - notórios conhecimentos na área de controle interno e de administração pública;
- V - mínimo de dez anos de exercício de função ou de efetiva atividade profissional que exija os conhecimentos mencionados e práticas de controle interno no setor público.

Art.74-D Compete ao Controlador Geral da União:

- I – aprovar as indicações para as Diretorias Administrativa e/ou Administrativa e Financeira bem como as que tenham competência logística para definição técnica de obras de engenharia e compras de bens e serviços.
- II – aprovar a designação dos auditores internos das entidades da administração indireta e das fundações;
- III – indicar os membros dos Conselhos Fiscais e de Curadores das entidades da administração indireta e das fundações;

Art. 74-E É vedada a nomeação para exercício de cargo de confiança, no âmbito do sistema de controle interno, assim como para os cargos que impliquem a gestão de recursos financeiros, na administração direta, indireta e fundacional, de pessoas que tenham sido:

- I - responsáveis por atos julgados irregulares, pelo Tribunal de Contas da União, de qualquer Estado ou do Distrito Federal e dos Municípios ou dos Conselhos de Contas, quando houver.
- II - julgadas comprovadamente culpadas, em processo administrativo, por ato lesivo ao patrimônio público de qualquer esfera de Governo.

Art. 74-F Ficam transferidos para a estrutura da Controladoria Geral da União todos os órgãos ou assessorias que tenham atuação no âmbito de controle interno, em especial:

- a) as Secretarias de Controle Interno (CISSET);
- b) as Assessorias Especiais de Controle Interno;
- c) quaisquer outros órgãos que atuem no âmbito do subsistema de contabilidade e auditoria independentemente da denominação.

**Parágrafo único** - Lei a ser proposta pelo Poder Executivo no prazo de cento e vinte dias, contados da publicação desta Emenda Constitucional, estabelecerá o

detalhamento da estrutura e a competência específica dos sistemas de administração financeira, orçamento e de contabilidade e auditoria da União.

Art. 2º Esta Emenda Constitucional entra em vigor na data de sua publicação.

### JUSTIFICATIVA

A proposição visa instituir o sistema de controle interno da Administração federal, mediante a criação de uma Controladoria-Geral como órgão central. Na implementação do sistema de controle interno, como preconizado na Constituição Federal, é fundamental entender que a contabilidade e a auditoria devem estar vinculadas ao órgão central de controle, a CONTROLADORIA GERAL, pois assim o controle passará a abandonar de modo gradual o exame das formalidades para direcionar seus esforços ao exame e análise dos aspectos finalísticos. As experiências já adotadas neste particular revelam que um sistema de controle com tal estrutura tem mais facilidade de gerar relatórios sobre a economicidade, eficiência e eficácia das ações de governo.

Ninguém tem mais dúvidas de que a implantação da Controladoria Geral da União, segundo as normas constitucionais, veio resolver a carência existente no âmbito dos sistemas de controle públicos especialmente ao delinear de forma mais clara as seguintes atribuições:

- a prestação de contas que o Governo deve apresentar anualmente ao Poder Legislativo, por meio do Tribunal de Contas;
- servir, por meio de documentos e relatórios, de instrumento de auxílio no processo decisório;
- produzir avanços no uso dos sistemas tradicionais de controle orçamentário, financeiro e patrimonial, estabelecendo um elenco de indicadores financeiros, econômicos e sociais que permitam a melhoria do processo decisório;
- abandonar gradativamente a preocupação com o montante gasto para enfatizar os resultados alcançados pelos gestores dentro dos aspectos da economicidade, eficiência e eficácia.

Entretanto, embora possamos reconhecer esses avanços ainda é necessário que os órgãos de controle no setor público atuem com independência e autonomia mediante adoção dos seguintes aspectos:

- Aspecto institucional;
- Aspecto operacional;
- Aspecto gerencial.

**Aspecto Institucional.** Os estudos do **aspecto institucional** irão mostrar que as democracias só se cristalizam quando as ações políticas têm duas dimensões:

1. **a dimensão de governo, política**, em que o governante eleito cumpre o programa submetido eleitoralmente à população e, portanto, trata-se de uma atividade descontínua e não permanente, que varia conforme o tempo e as demandas do eleitorado;

**2. a dimensão do Estado**, com funções contínuas e permanentes, como a fiscalização tributária, o controle interno, a diplomacia, segurança pública e as forças armadas.

Deste aspecto decorre inevitavelmente o questionamento sobre quem ou qual será o órgão responsável pela coordenação do sistema de Controle Interno de cada Poder, ou seja, a quem cabe a função de agregar os dados e informações com vistas à apresentação das demonstrações contábeis da ENTIDADE resultante do conjunto dos três Poderes. Em face da responsabilidade de apresentar a prestação de contas e as demonstrações contábeis ao Tribunal de Contas e ao Poder Legislativo, não temos dúvida em afirmar que essa deve ser do Poder Executivo.

Ainda, nesse aspecto, verifica-se que a tendência mundial é encarar o controle como uma função fazendária, em face da ênfase dada ao fluxo de caixa do governo. Conseqüentemente, quando o controle está restrito a tal função, os governos trabalham em nível orçamentário, com duas variáveis para a obtenção dos recursos necessários ao financiamento das despesas. Tais variáveis podem ser assim definidas: (1) com o acompanhamento da arrecadação das receitas correntes ou de capital e, (2) com a busca de financiamento das necessidades reais com empréstimos geradores da endividamento público.

Assim, a implantação de uma Controladoria com funções permanentes rompe com essa tradição e coloca em discussão alternativas voltadas para a redução de despesas por meio de cortes de gastos inúteis e desperdícios, possibilitando a realocação de tais recursos para áreas mais carentes e prioritárias.

Enquanto a função fazendária cuida de desembolso e do equilíbrio do fluxo de caixa, a contabilidade e a auditoria devem fazer parte de uma Controladoria institucionalmente independente e fora da esfera fazendária, dando ênfase ao combate aos desperdícios e despesas inúteis, além de medir a avaliação de desempenho por intermédio da implantação de um sistema de custos que permita ao administrador exercer um efetivo controle das operações e, assim, melhorar o processo decisório.

Com a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal os Entes Públicos, com certeza, necessitam fortalecer a área de controle e a criação de um órgão central nos moldes preconizados é uma necessidade imediata. Entretanto, a experiência anterior indica que essa necessidade quase nunca é vislumbrada de forma espontânea pelos gestores cabendo, em conseqüência ao Poder Legislativo, como representante da população e, aos Tribunais de Contas o papel de indutores de um modelo de controle que atenda às exigências de transparência da administração pública.

**Aspecto operacional.** A Controladoria, sob o **aspecto operacional**, é responsável pelas demonstrações contábeis apresentadas ao final de cada período anual e ao término de gestão do Governo. Contudo, como tais demonstrativos são elaborados dentro dos ditames legais estão, certamente, impregnadas de um certo hermetismo, tornando-as ininteligíveis para o cidadão comum. Por isso, cabe à Controladoria cuidar de um fluxo de informações gerenciais interno que facilite a tomada de decisões pelo administrador, assim como de um fluxo de informações externas que permita a qualquer pessoa entender as ações do governo.

É de suma importância, também, que a Controladoria, como responsável pela evidenciação dos elementos patrimoniais, avalie a consistência de tais elementos em face dos

controles internos e do fluxo de informações gerenciais, para verificar sua confiabilidade e, mais que isto, avaliar, por meio de indicadores, o resultado alcançado pelos administradores.

Para isto, é necessário que a implantação da Controladoria leve os administradores e os órgãos de controle externo a entender os diversos momentos do controle conforme estabelecido originariamente no art. 13 do Decreto-lei 200/67:

“Art. 13 – O controle das atividades da Administração Federal deverá exercer-se 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 de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares;

c) o controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria.

Assim, no aspecto operacional, é preciso estabelecer as diversas responsabilidades em função do momento da ocorrência do controle vez que é fundamental estabelecer normas elucidativas do controle primário que é da responsabilidade de cada chefia, cada gerencia, cada funcionário ou cada dirigente, cabendo ao órgão central – a Controladoria – verificar a conformidade dos atos praticados nesses diversos momentos que podem ser assim identificados:

- Controle antecedente ou preventivo
- Controle concomitante ou executivo
- Controle subsequente ou crítico

Na etapa do controle antecedente ou preventivo é necessário que a Controladoria atue avaliando se o cálculo das estimativas de receita e despesa é adequado para dar cobertura aos gastos públicos de cada órgão. Nesta fase tudo se reduz à avaliação dos prováveis ingressos e desembolsos do período.

A etapa do controle concomitante ou executivo envolve o estudo da execução orçamentária dos ingressos e desembolsos previstos no orçamento. Nesta etapa os auditores devem avaliar e analisar o processo de realização das receitas e das despesas, estudando sua repercussão financeira (balanço financeiro), patrimonial (balanço patrimonial) e de resultados (demonstração das variações patrimoniais). Devem, além disso, examinar todos os débitos e créditos efetivos e potenciais que afetem positiva ou negativamente o patrimônio público.

A etapa do controle subsequente ou crítico responde pelo controle da execução da receita com o objetivo de delimitar a responsabilidade dos agentes públicos, que estão obrigados a apresentar periodicamente a prestação de contas dos atos que praticaram.

**Aspecto gerencial.** Sob o **aspecto gerencial** a Controladoria deve ter autonomia para captar e desenvolver sistemas de informações gerenciais que facilitem o processo decisório. Na realidade, a Controladoria do setor governamental está calcada no próprio objetivo institucional

do Governo e nas metas por ele propostas, verificando de modo independente o grau de adesão dos agentes públicos às políticas determinadas, mediante análise do desempenho da gestão administrativa e dos controles existentes.

O aspecto gerencial representa uma mudança nos métodos do Controle Interno eliminando o controle a *posteriori* e punitivo para uma abordagem preventiva e orientadora, mediante a análise sistemática e permanente do cronograma dos programas de governo. Os responsáveis pelos projetos e atividades passam, assim, a ver o órgão de controle como um parceiro na busca da qualidade do gasto público e não apenas da legalidade formal da aplicação.

É um erro incluir a Controladoria como órgão com funções de “corregedoria” vez que a ênfase da atuação de qualquer órgão central de controle deve ser a produção de relatórios para uso gerencial que auxiliem os administradores a conhecerem os resultados alcançados e para isso deve responder às seguintes indagações:

- Quais os produtos ou serviços que contribuem para melhorar o resultado e quais os que, ao contrário, trazem afetação negativa?
- Quais os produtos ou serviços que apresentam desempenho satisfatório perante a opinião pública?
- Quais os órgãos do governo que prestam serviços (atividade-meios) para outras unidades (atividades-fim) e de que modo seus gastos são apropriados às atividades-fim?
- Quais os centros de responsabilidade que funcionam eficazmente?
- Quais os que têm funcionamento deficiente?

Respondendo a estas e a muitas outras questões, o órgão central de controle interno estará efetivamente realizando uma atuação baseada nos riscos de não atingimento das metas estabelecidas nos programas de trabalho do orçamento anual e plurianual. Agindo assim estará melhorando os controles gerenciais para que o governo atenda plenamente aos programas propostos quando da aprovação do orçamento.

A melhoria das informações no setor governamental passa, necessariamente, pela integração plena da execução orçamentária e financeira de caixa e, paralelamente, pela implantação de sistema gerencial de custos que possibilitem:

- a apuração do resultado financeiro e econômico (déficit ou superávit);
- o controle analítico das operações; e
- o auxílio ao processo decisório.

É fora de dúvida que os sistemas de controle tradicionais existentes no Brasil não têm conseguido atingir a este objetivo e que isso somente será possível com a implementação de sistemas de controle interno-integrado, conforme preconizado nos itens anteriores.

Sob o aspecto da Controladoria como parte integrante do sistema de informações, podemos identificar os cinco vetores seguintes;

- a. aperfeiçoamento dos sistemas de planejamento e programação financeira;
- b. economicidade das operações exigidas pelo sistema de controle interno;

- c. capacidade de resposta à demanda dos produtos do sistema;
- d. integração do sistema de controle ao sistema geral de informações.
- e. atendimento pleno aos princípios da Lei de Responsabilidade Fiscal.

a) Aperfeiçoamento dos sistemas de planejamento e programação financeira

O êxito no campo do planejamento depende da coordenação de suas atividades, que implica nas seguintes etapas: (1) elaboração do Plano Plurianual onde estejam traduzidas as diretrizes globais e setoriais do Governo; (2) definição em termos físicos, operacionais e financeiros dos projetos e atividades a serem desenvolvidos no exercício seguinte (Lei de Diretrizes Orçamentárias); e (3) tradução das metas físicas em termos de sua realização por meio da definição da receita prevista, das despesas programadas e do crédito público (Lei Orçamentária Anual).

A Controladoria, nos moldes preconizados, deve zelar para que estes propósitos do planejamento sejam obedecidos na prática da execução orçamentária, mediante a adoção de dois princípios fundamentais: a centralização das receitas e o conceito do poder de gasto. O primeiro permite o acompanhamento financeiro mediante registros de caixa e contabilização formal, além de evitar a dispersão de recursos sem o indispensável controle prévio. Já o poder de gasto constitui a base de toda a gestão financeira, pois representa a margem permitida para o comprometimento orçamentário perante fornecedores. Tal princípio, aliado àquele que veda a realização de despesas sem prévia programação e empenho garante o equilíbrio financeiro e, conseqüentemente, o da execução orçamentária.

b) Economicidade das operações exigidas pelo sistema de controle interno.

A formalização dos processos exigidos pela Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria deve sempre ter em vista a escassez de recursos financeiros, humanos e materiais à disposição do ESTADO, razão pela qual o princípio da descentralização administrativa deve ser encarado com limitações.

A descentralização das funções de Administração Financeira, atribuindo-as para níveis de execução mais próximos dos responsáveis pela condução das atividades e projetos, não tem conotação estreita com a descentralização das funções de Contabilidade e Auditoria, pois estas constituem ramos do controle interno para o qual se aconselha a unificação do comando, com inegável otimização e redução de custos.

Nas estruturas mais tradicionais, cabe tanto aos órgãos centrais como aos órgãos descentralizados, as funções de Administração Financeira, de Contabilidade e de Auditoria. A experiência revela que a projeção de todo este conjunto para órgãos locais tem sido responsável pela relativa pobreza dos produtos da Contabilidade e Auditoria, quando analisados em função das necessidades estratégicas da administração e em confronto com os recursos que demandam.

Por isso, é recomendável o comando único da Contabilidade e da Auditoria na esfera da Controladoria Geral vez que tal fato conduzirá, certamente, à especialização e redução dos custos sem sacrifício dos produtos exigidos pela alta administração do Governo.

c) Capacidade de resposta à demanda de produtos do sistema

A administração Financeira compreende, em regra, todas as atividades relativas à captação de recursos objetivando à realização das despesas necessárias à execução dos programas de trabalho do governo.

É inegável a vantagem de que as atividades da Administração Financeira fiquem agrupadas sob o comando da área Fazendária (Secretaria do Tesouro Nacional), que deve também ser responsável pela execução do orçamento e pela observância dos cronogramas de desembolso previamente estabelecidos. Não deve ter sob seu comando, todavia, a Contabilidade e a Auditoria e muito menos, em homenagem ao princípio da segregação, deve estar subordinada a estes dois importantes ramos do controle, visto que a Administração Financeira pode desenvolver-se independentemente desse comando. De certo modo, no âmbito da União, o Sistema SIAFI foi desenvolvido na esteira deste conceito vez que trata muito mais do acompanhamento da execução orçamentária e financeira do que da contabilidade patrimonial do governo.

Por outro lado, ao utilizar os produtos da Administração Financeira, a Contabilidade e a Auditoria podem desenvolver suas tarefas de forma centralizada, reduzindo o tempo consumido na preparação e na auditoria das contas, as quais adquirem alta qualificação como documento de informação, além da utilidade como instrumento de controle.

d) Integração do sistema de controle ao sistema geral de informações

A segregação da Administração Financeira da Contabilidade e da Auditoria traz a racionalização do processo de execução orçamentária mediante a assimilação de modernas técnicas relativas à programação financeira, poder de gasto e unidade de tesouraria. Assim, parece claro que, uma vez estabelecida a desvinculação da Administração Financeira da Contabilidade, os relatórios financeiros passam a circular com autonomia para as áreas de planejamento, de execução dos programas e de controle financeiro.

No que se refere à Contabilidade, a criação da Controladoria como órgão independente enseja maior veracidade e fidedignidade dos dados e registros e, conseqüentemente, dos relatórios e demonstrações contábeis, pois a identificação e análise dos fluxos econômicos e financeiros ficam fora da esfera de influência dos administradores, passando a ser registrados segundo a boa técnica contábil, independentemente de seu exame pelo aspecto da legalidade formal.

É relevante, neste aspecto, lembrar que o Tribunal de Contas da União no Relatório e Pareceres Prévios sobre as Contas do Governo da República do Exercício de 2004 apresentado pelo Ministro Benjamim Zymler indica a utilização de procedimentos inadequados tanto na Consolidação dos Balanços Públicos como na apresentação das demonstrações contábeis (vide item 3 no final).

A Auditoria, por sua vez, deixa de lado os aspectos burocráticos e anacrônicos do formalismo e passa a tratar da essência, avaliando o desempenho da administração, procedendo a auditorias operacionais, revisando operações e avaliando-as sob os aspectos da economia, eficiência e eficácia. Com este enfoque a Auditoria estará exercendo seu verdadeiro papel, já que

possibilitará aos administradores conhecer o grau de atendimento do governo como um todo em relação aos seus próprios objetivos (Educação, Segurança, Saúde, Justiça etc.).

A experiência tem revelado que quando as funções de Administração Financeira e Contabilidade estão subordinadas a um único órgão (e principalmente quando o comando está a cargo da área fazendária), é fácil constatar um retrocesso e um afrouxamento do sistema de controle. A função financeira é mais dinâmica e estimulante, razão pela qual os documentos contábeis pouco contribuem para o fortalecimento do sistema global de informações do governo. Ao contrário, quando a Contabilidade e a Auditoria estão segregadas da função fazendária e financeira, podem com independência e autonomia avançar nas práticas da evidenciação dos elementos patrimoniais e, conseqüentemente, permitem que os órgãos de controle externo tenham uma percepção correta da gestão sob o aspecto gerencial.

A implantação de uma Controladoria como pólo do sistema de informações permitirá a efetiva implantação da administração gerencial que deve ter, em resumo, as seguintes características:

- permite avaliar com precisão a economicidade, a eficiência e a eficácia da gestão;
- rompe com o controle burocrático e formal e passa ao controle baseado nos resultados;
- permite maior participação da sociedade nas decisões do governo, pois desde a elaboração do orçamento vê o cidadão como beneficiário das ações do governo;
- desloca a ênfase dos procedimentos internos (meios) para resultados (fins).

e) atendimento pleno aos princípios da Lei de Responsabilidade Fiscal

A Lei de Responsabilidade Fiscal está apoiada em quatro eixos: o planejamento, a transparência, o controle e a responsabilização que, no seu conjunto, são orientadores para a implantação do modelo de informações gerenciais, pois o planejamento e o controle são instrumentos fundamentais para a geração de informações úteis não só para o atendimento da lei, como também para auxiliar o processo decisório e conseqüentemente melhorar os demais eixos: a transparência e a responsabilização.

A transparência concretizada com a divulgação ampla, inclusive via Internet, de quatro relatórios de acompanhamento da gestão fiscal, que permitem identificar as receitas e despesas e a responsabilização no caso de descumprimento das regras e princípios estabelecidos.

Por todo o exposto, estamos convencidos da oportunidade da proposta, que esperamos merecer a acolhida dos nobres Pares.

Sala das Sessões, em            de            de 2006

DEPUTADO RODRIGO MAIA  
Líder do PFL