

O PAPEL DA CONTROLADORIA PÚBLICA NO CONTEXTO DA COPA DO MUNDO: UM ESTUDO BASEADO NA EXPERIÊNCIA DOS JOGOS PANAMERICANOS DE 2007

Francisco Marton Gleuson Pinheiro

Mestrando do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da UFBA
Endereço: Praça 13 de Maio, 06, Piedade (Centro), 3º andar, CEP 40070-010, Salvador, BA
Telefone: (075) 9199-4122 E-mail: fmarton2003@yahoo.com.br

Laerson Moraes Silva Lopes

Mestrando do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da UFBA
Endereço: Praça 13 de Maio, 06, Piedade (Centro), 3º andar, CEP 40070-010, Salvador, BA
Telefone: (071) 9278-4456 E-mail: laerson.lopes@gmail.com

Joseilton Silveira da Rocha

Doutor em Engenharia de Produção – UFSC
Professor do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis – UFBA
Endereço: Praça 13 de Maio, 06, Piedade (Centro), 3º andar, CEP 40070-010, Salvador, BA
Telefone: (071) 3283-7584 E-mail: jsrocha@ufba.br

José Maria Dias Filho

Doutor em Controladoria e Contabilidade – FEA/USP
Professor do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade – UFBA
Endereço: Praça 13 de Maio, 06, Piedade (Centro), 3º andar, CEP 40070-010, Salvador, BA
Telefone: (071) 3283-7584 E-mail: zemariadias@uol.com.br

RESUMO

Esta pesquisa tem por objetivo identificar os desafios que recaem sobre a Controladoria Pública no contexto da Copa do Mundo que se realizará no Brasil em 2014. Para tanto, foi analisada a execução orçamentária (2009 e 2010) dos estados e municípios sedes da Copa, sendo tomada como parâmetro a execução orçamentária (2004 a 2008) relativa ao estado e município do Rio de Janeiro em função do PAN Rio 2007. As funções de governo eleitas no estudo foram: “Urbanismo”, “Transporte”, “Desporto e Lazer” e “Previdência Social”, esta como função de controle para as análises. Os dados foram extraídos dos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária (RREO) dos entes envolvidos, disponibilizados pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e tratados estatisticamente no aplicativo SPSS 15. Analisou-se, através de estatística descritiva, a variação entre a dotação inicial e os gastos liquidados, considerando 10% como limite máximo de variação aceitável por função. Os resultados demonstraram variações elevadas entre o orçado inicialmente e o liquidado, principalmente, nas funções relacionadas diretamente com os eventos esportivos. Isso sinaliza as possíveis falhas no processo de planejamento (seja por subavaliação ou superavaliação dos recursos necessários). É, portanto, importante que a Controladoria participe ativamente do processo orçamentário (do planejamento ao controle), de maneira que possa contribuir para a garantia da adequada gestão dos recursos públicos.

Palavras-chave: Controladoria Pública; Controle Orçamentário; Grandes Eventos Esportivos.

Área temática: Controladoria de Contabilidade Gerencial

1. INTRODUÇÃO

A Copa do Mundo de futebol, evento organizado pela *Federation Internationale de Football Association* – FIFA, a cada quatro anos modifica as expectativas quanto ao panorama do país que sedia o evento. No Brasil não é diferente! A prova disso é a intensificação dos investimentos em áreas como infraestrutura, transportes, segurança, desportos e lazer.

O país vivenciou recentemente um evento esportivo de grandes proporções na cidade do Rio de Janeiro, que foi o Pan Americano de 2007. Para que este fosse realizado, o Governo, através da União, do estado e capital do Rio de Janeiro, despendeu recursos a fim de garantir a exequibilidade do evento. No entanto, tais investimentos, não necessariamente, asseguram um ganho efetivo para a sociedade. Por exemplo, em estudo que explora o planejamento estratégico na gestão pública e os efeitos dos investimentos feitos em função dos jogos do Pan 2007, Oliveira (2009) demonstra que não houve contribuições significativas na economia da cidade do Rio de Janeiro em decorrência de tais investimentos. “A experiência do Rio de Janeiro mostrou que a adoção desses princípios de planejamento não contribuiu para alterar a situação econômica da cidade, nem garantiu o uso racional e eficiente dos recursos públicos” (OLIVEIRA, 2009, p. 02).

Diante de eventos desta magnitude, há muita pressão sobre os diversos agentes, públicos e privados, para que tudo seja realizado a contento. À medida que os prazos se extinguem a pressão aumenta. Assim, é importante refletir, também, sobre quais são as influências da extinção dos prazos de execução das obras para uma possível flexibilização dos controles. Portanto, o planejamento e o controle público são temáticas relevantes para o país que se prepara para sediar mais um grande evento esportivo.

Nesse cenário de preparação para a realização da Copa do Mundo de 2014, como descrito acima, é necessário planejar bem e garantir, com ferramentas de controle, a execução daquilo que foi planejado (e essa verdade se estende também às empresas privadas). Uma preocupação quando se trata de orçamento público é a questão da efetividade na aplicação destes recursos e o combate à corrupção. Em matéria publicada no *site* globo.com, por exemplo, é denunciado um aumento, em relação ao orçado, de 62% dos custos do aluguel de 1.490 apartamentos da Vila do PAN. Este caso está sendo investigado pelo Tribunal de Contas da União, sob processo nº 30142/2007-4. Segundo Slomski (2009, p. 16) “atualmente, ouve-se, diariamente, um caso de malversação de recursos aqui e acolá”.

Uma das medidas que contribui para o alcance da efetividade é o controle orçamentário, que é também uma função da Controladoria na área pública. Com a realização da Copa do Mundo FIFA no Brasil, em 2014, desenha-se um cenário de desafios para a Controladoria Pública, no sentido de implementar ferramentas de planejamento e controle que melhorem a aplicação dos recursos públicos.

Por isso, este estudo busca responder à seguinte questão: Quais os principais desafios que recaem sobre a Controladoria Pública no contexto da Copa do Mundo que se realizará no Brasil?

Para responder a esta questão, pretende-se, especificamente, analisar as variações na execução orçamentária do estado e da capital do Rio de Janeiro em função da realização do Pan Americano 2007; apontar as medidas político-administrativas instituídas pela União em função da Copa do Mundo de 2014 no Brasil; e verificar a tendência da execução do orçamento público na organização e realização da Copa 2014.

Com a Copa do Mundo de 2014, há uma expressiva atenção das diversas esferas da sociedade (Governo, empresas, profissionais e outros) quanto aos caminhos que podem tomar o país em função da preparação para este evento. No cenário que se desenha, é necessário entender quais os desafios que enfrentarão os agentes públicos no sentido de planejar e

executar bem o orçamento público. Assim, torna-se relevante o papel da Controladoria em auxiliar a gestão organizacional na área pública.

2. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para efeitos de classificação da pesquisa, recorremos ao modelo proposto por Vergara (2010). Quanto aos fins, o estudo pode se classificar como exploratório. Quanto aos meios de investigação, em certa medida, este trabalho assume características de pesquisa documental e bibliográfica, já que lançamos mão de documentos e outros materiais publicados em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral.

Na pesquisa documental, foram extraídos do site da Secretaria do Tesouro Nacional os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária (RREO) envolvidos com a organização e realização do PAN (Rio de Janeiro e capital) e dos Estados e Municípios relativos à organização da Copa do Mundo do Brasil em 2014.

A partir da análise dos RREO foram selecionadas três funções de governo que possuem relação com a realização de eventos esportivos de grande magnitude (15 – Urbanismo, 26 – Transporte e 27 – Desporto e Lazer), bem como a função de governo 09 – Previdência Social, a título de controle. Posteriormente, realizou-se um levantamento entre os valores inicialmente autorizados pela Lei Orçamentária Anual (LOA) de cada ente e comparou-se com a despesa liquidada total. Assim, buscamos identificar possíveis deficiências no planejamento e na execução orçamentária.

Seguindo essa metodologia, realizou-se uma análise a partir das funções de governo previamente selecionadas objetivando identificar o comportamento, no período de 2004 a 2008, da execução orçamentária do estado do Rio de Janeiro e capital em função da realização dos Jogos Pan-Americanos de 2007. Dessa forma, tornou-se possível analisar as variações da execução orçamentária no período em que antecedeu o PAN 2007 e o seu comportamento no ano posterior à realização do mesmo.

Posteriormente, realizou-se o levantamento das variações da execução orçamentária dos doze estados e cidades sedes envolvidas com a organização da Copa de 2014 dos anos de 2009 e 2010 com vistas a verificar se existem inadequações no planejamento realizado a partir da execução orçamentária relacionada com as funções de governo anteriormente mencionadas.

Todos os dados foram tabulados e tratados estatisticamente com apoio do *software Statistical Package for Social Sciences – SPSS*, versão 15. Na análise dos dados, utilizou-se da estatística descritiva, analisando a variação média na execução orçamentária.

Para a verificação das distorções na execução orçamentária, utilizou-se como parâmetro o proposto por Slomski (2009, p. 48), que afirma que “não existem razões para a elaboração de peças orçamentárias não executáveis em pelo menos 90% daquilo que fora previsto”. Nesse sentido, adotou-se como medida de execução orçamentária adequada ao planejamento a variação modular de até 10% da dotação orçamentária inicial em relação a cada função de governo eleita neste estudo.

3. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

3.1 Controladoria e Instrumentos de Controle

O papel da controladoria nas organizações ainda não é questão plenamente resolvida, pois, conforme Lunkes *et al.* (2009), existem pontos convergentes entre a maioria dos autores, bem como entendimentos diversos na literatura sobre a amplitude. Para esses autores, existe assimetria em relação ao campo de estudo e atuação da controladoria e, principalmente, sobre suas funções. Para Slomski (2009, p. 15), de maneira geral, a controladoria representa “a busca pelo atingimento do ótimo em qualquer ente, seja ele público ou privado, é o algo mais,

procurado pelo conjunto de elementos que compõem a máquina de qualquer entidade”. Assim, verifica-se que à Controladoria pode-se atribuir o compromisso, de maneira geral, de contribuir para a melhoria dos resultados das organizações.

Diversos trabalhos discutem a Controladoria sob três perspectivas: ramo de conhecimento, órgão (unidade) administrativa ou como uma função organizacional (BORINELLI; ROCHA, 2007). Em estudo que buscou mapear a definição dada à Controladoria por pesquisadores brasileiros, Carvalho Jr. e Rocha (2008) apontam que esses pesquisadores definem Controladoria como órgão administrativo. É o entendimento de Frezatti *et al.* (2009), de Oliveira; Perez Jr. e Silva (2010) e de Nascimento e Reginato (2009). Da mesma forma, o estudo de Suzart, Marcelino e Rocha (2007) mostra que, também na área pública, prevalece a existência da Controladoria como unidade organizacional. Esta perspectiva dirige a análise neste estudo das funções da Controladoria Pública.

Definir as funções da Controladoria não é tarefa fácil (OLIVEIRA; PEREZ JR. e SILVA, 2010; SUZART; MARCELINO; ROCHA, 2007, SIQUEIRA; SOLTELINHO, 2001). Para Lunkes *et al.* (2009) o desenvolvimento da Controladoria ocorreu a partir dos preceitos básicos da contabilidade para uma ampla função de suporte informacional, controle interno, planejamento tributário, elaboração do orçamento e medidas operacionais, passando a participar também ativamente da formulação das estratégias. O moderno conceito de Controladoria é voltado para o aspecto gerencial, objetivando a combinação que será mais lucrativa nas operações da empresa (DALMÁCIO *et al.*, 2007).

Frezatti *et al.* (2009) incluem, entre as várias funções, a de cuidar para que todas as etapas ocorram dentro do prazo, a de auxiliar os gestores na definição dos padrões e a de preparar relatório de acompanhamento do desempenho. Oliveira, Perez Jr. e Silva (2010) também apontam para várias funções, resumidas, de maneira geral, em: organizar e reportar dados e informações relevantes; manter permanente monitoramento sobre os controles; e exercer uma força ou influência capaz de interferir nas decisões. Segundo Suzart, Marcelino e Rocha (2009), em estudo empírico em instituições públicas, não há diferença entre as funções desenvolvidas pela controladoria no setor privado e no setor público.

Para Dalmásio *et al.* (2007) a Controladoria busca nortear os gestores no emprego de instrumentos de orientação e controle. Segundo Suzart, Marcelino e Rocha (2009) “a controladoria propicia, às entidades, uma melhoria do desempenho futuro destas, através da sinalização de aspectos importantes de suas atividades e da antecipação e resolução tempestiva de problemas”. “As funções e atividades exercidas pela moderna Controladoria tornaram-se fatores vitais para o controle e planejamento a médio e longo prazos de qualquer tipo de organização” (OLIVEIRA; PEREZ JR. e SILVA, 2010, p. 06). Suzart, Marcelino e Rocha (2009) informam que as atividades de acompanhamento e fiscalização da gestão contábil, financeira e orçamentária assim como as atividades de planejamento, coordenação e execução das funções de controle interno são atribuídas a todas as Controladorias Públicas analisadas por eles.

Segundo Siqueira e Soltelinho (2001) o processo orçamentário retrata o íntimo relacionamento existente entre planejamento e controle. Nascimento e Reginato (2009, p. 03) afirmam que o planejamento é “considerado um instrumento macro de controle”. “Entende-se por controle o conhecimento da realidade e a comparação com o que deveria ser, com o objetivo de constatar o mais rápido possível as divergências e suas origens e tomar as devidas providências” (OLIVEIRA; PEREZ JR. e SILVA, 2010, p. 07).

Suzart, Marcelino e Rocha (2009) informam que “as controladorias públicas no Brasil foram criadas com o objetivo de auxiliar na gestão dos recursos públicos, produzindo um instrumental para a diminuição da assimetria informacional entre os gestores do erário e a sociedade”. Slomski (2009, p.19) alerta que na área pública “é preciso ter como pressupostos a transparência, a equidade, a prestação de contas (*accountability*) e a responsabilidade

corporativa”. Entende por *accountability* a utilização dos procedimentos contábeis como instrumentos de “prestação de contas”. (OLIVEIRA, PEREZ JR. e SILVA, 2010). É preciso dizer que “a controladoria se materializa no setor governamental auxiliando a gestão dos recursos públicos” (SUZART; MARCELINO; ROCHA, 2009). O *controller*, no ente público, deve ter em mente que a administração pública é milenar e desde os primórdios os gestores públicos vêm buscando o ótimo em seus resultados, embora nem sempre voltados ao atendimento das necessidades da sociedade (SLOMSKI, 2009).

3.2 A Controladoria e os Modelos de Gestão Pública

Tratar de Controladoria no setor público requer que façamos uma breve exposição sobre a instituição de modelos de gestão adotados pelas entidades públicas. Isso devido às reformas ocorridas nas políticas de gestão pública a partir de 1980, oriundas da adoção dos discursos e práticas derivadas do setor privado, resultando numa prática de *benchmarks* para organizações públicas. (SECCHI, 2009). Esse processo resultaria em institucionalização de práticas, por meio de isomorfismo, o que tornaria as organizações mais semelhantes. (Dimaggio e Powell, 1981).

Para Bresser Pereira (1996), existem três formas de administrar o Estado: a “administração patrimonialista”, a “administração pública burocrática” e a “administração pública gerencial”. A administração patrimonialista é aquela realizada pelo Estado, mas não é pública, pois não visa ao interesse público, já que sobrevive nos regimes democráticos onde o clientelismo ou o fisiologismo é forte. Já a administração pública burocrática, baseia-se na concepção burocrática weberiana, tendo como característica a presença de controle burocrático rígido pelo Estado, não favorecendo a realização das políticas públicas de forma eficiente. Por fim, a administração pública gerencial ou “nova gestão pública” (*new public management*) adotada inicialmente no Reino Unido, Nova Zelândia, Austrália e países escandinavos, tendo como valores para a gestão da coisa pública baseada na eficiência e no desempenho, não tendo como característica o controle rígido da burocracia, mais sim a adoção de mecanismos flexíveis de controle por meio de instrumentos próprios com vistas a atender o interesse social.

Considerando as três formas de gestão pública apresentada, num estudo sobre o estado da arte dos modelos organizacionais públicos, Secchi (2009) concluiu que os modelos gerenciais adotados nas reformas da administração pública, não são modelos de ruptura, uma vez que compartilham de características essenciais do modelo baseado na teoria da burocracia de Weber, que tem como características a especialização dos recursos humanos (profissionalismo), o controle rígido e o racionalismo. Assim, prevalecendo a máxima de que o poder emana das normas, das instituições formais e não do perfil carismático ou da tradição.

No Brasil, o novo modelo de gestão pública conhecida como administração pública gerencial foi inicialmente introduzido a partir de 1995 com o Governo de Fernando Henrique Cardoso, não sendo concluído. Pretendia instituir os três setores do Estado moderno: o setor das atividades exclusivas de Estado na busca da eficácia; o setor das atividades não são exclusivas, na busca da eficiência; e o setor de produção de bens e serviços para o mercado. (BRESSER PEREIRA, 1996). Assim, caberia ao Estado preocupar-se com a área estratégica, passando para o terceiro setor as atividades não exclusivas por meio de instrumentos de controle (contratos de gestão e termo de parceria) e para o mercado as empresas estatais por meio de privatizações, principalmente, na busca da eficiência.

Como resultado da adoção do novo modelo de gestão pública no Brasil, temos a celebração de parcerias do setor público com Organizações Sociais (OS), com as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIPs), bem como a celebração de termos de Parceria Público-Privada (PPP), representando novos desafios para a Controladoria

Pública uma vez que deverá analisar os instrumentos celebrados tendo como referência a eficiência, a eficácia e a efetividade.

Assim, demonstrando que perduram no país diversos modelos de gestão pública, gerando uma complexidade nos controles públicos, que ora são mais flexíveis, com a adoção de contratos por meio de cumprimento de metas na busca da eficiência, eficácia e efetividade, ora são burocraticamente mais rígidos.

3.3 Planejamento, Controle e Orçamento Público

A Constituição Federal de 1988 prevê que as Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual. O Plano Plurianual – PPA estabelece as diretrizes, os objetivos e as metas da Administração Pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. O PPA vigora por quatro anos, do segundo ano do mandato presidencial até o final do primeiro ano do mandato subsequente.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO estabelece as metas e prioridades da administração pública para o exercício seguinte, incluindo as despesas de capital; orienta na legislação tributária (a política fiscal); e prevê a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. Por sua vez, a Lei Orçamentária Anual – LOA, de acordo com a determinação da Constituição Federal de 1988, em seu art. 165, § 5º, compreenderá os orçamentos: fiscal; de investimentos das empresas em que a União detenha, direta ou indiretamente, a maioria do Capital Social votante; e da seguridade social. Salienta-se que a LOA, apesar de conter três Orçamentos distintos, atende plenamente aos princípios orçamentários da unidade e da universalidade, principalmente.

A Lei 4.320/1964, por sua vez, estabelece regras relacionadas ao controle orçamentário. No artigo 75 prevê que o controle da execução orçamentária compreenderá a legalidade dos atos relacionados à arrecadação da receita ou à realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações (I); a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos (II); e o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços (III).

Nesse sentido, observa-se que o legislador prevê a necessidade da legalidade dos atos, a fidelidade dos agentes públicos e o cumprimento do que foi programado. Assim, aponta para a imprescindível adoção de um Sistema de Controle Interno que vise a garantir o cumprimento do que foi programado com vistas ao alcance dos resultados, o que foi previsto pela Carta Magna.

A Lei nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF) também trata da matéria relacionada ao controle orçamentário. A referida lei foi instituída, principalmente, na busca do equilíbrio das contas públicas e da responsabilidade dos administradores públicos na gestão fiscal. Pela lei, o gestor que deixar obrigações no final de mandato sem a cobertura de caixa poderá sofrer sanção penal (crime fiscal).

Os principais controles instituídos pela LRF são a necessidade de controle das fontes vinculadas; o controle das despesas com pessoal; o controle dos restos a pagar; o controle dos convênios; o controle dos limites das despesas com pessoal; o controle do limite da dívida pública; e o controle das operações de créditos. Outros pontos tratados pela LRF referem-se à necessidade de maior transparência da gestão fiscal a partir da evidenciação e publicação de diversos relatórios.

A Administração Pública deve-se submeter, também, à Lei nº 8.666/1993, que trata da necessidade da seleção da proposta mais vantajosa, nas aquisições de bens e serviços, em respeito aos princípios básicos da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do

juízo objetivo e dos que lhes são correlatos. Salienta-se, no entanto, que os estados e municípios poderão aprovar lei específica para tratar do mesmo tema. Na ausência, será considerada a mencionada lei de caráter nacional.

A partir da legislação mencionada a título de demonstração, identifica-se que a burocracia está amplamente arraigada no setor público, pois os administradores públicos não podem agir se não de acordo com a lei. Para que essa burocracia não torne a execução dos programas de governo inviável, torna-se relevante observar o que Castro (2010, p. 260) afirma:

[...] a burocracia não pode ser eliminada a partir de simples controle ou durante a própria execução de um programa [...] Ela revela de onde vem a maior parte dos problemas burocráticos: da elaboração incompetente do planejamento e de um orçamento descasado dos recursos e das ações. O controle e a própria execução apenas revelam o que já deveria ter sido levado em conta antes.

Sendo assim, os entes envolvidos com a organização da Copa do Mundo de 2014 devem atuar com o objetivo de planejar e elaborar os orçamentos públicos vinculando as ações previstas com os recursos disponíveis. No entanto, não devem se esquecer de que os recursos públicos são escassos e dependem do desenvolvimento econômico. Portanto, as propostas orçamentárias elaboradas com vistas à organização do evento esportivo de grandes proporções devem ser viáveis.

4. POLÍTICAS ADOTADAS NA ORGANIZAÇÃO DE MEGA EVENTOS ESPORTIVOS

Antes de discutir as práticas adotadas no Brasil, é interessante apresentar algumas observações relativas à realização da última Copa do Mundo, na África do Sul. O estudo “South Africa 2010”, publicado pela OECD (2010), mostra como diversos fatores, como a política fiscal, a crise mundial, o enfraquecimento da agricultura em função de um surto de febre aftosa, enfim, influenciam as variações na economia daquele país (o que não seria diferente para outros países). Tal estudo, no entanto, sinaliza como a realização da Copa do Mundo poderia contribuir para a mudança, positiva, do cenário.

O estudo “South Africa 2010” também previa que a Copa do Mundo, a recuperação global e a continuação do estímulo fiscal iriam ajudar a África do Sul a retomar o crescimento no ano de 2010. Para 2011, a previsão era que o crescimento do PIB acelerasse em função, entre outros fatores, da continuação do aumento da demanda decorrente do citado evento esportivo. Esperava-se, ainda, um declínio no déficit na balança de serviços, ajudado pelo aumento do turismo associado à Copa do Mundo.

Com a realização prevista da Copa do Mundo no Brasil para 2014, a União adotou uma série de medidas com vistas a eliminar os possíveis entraves à organização do evento pelos três entes, bem como instituiu o Comitê Gestor da Copa 2014 e o Portal da Transparência. As medidas tomadas resultaram na alteração de diversas leis, conforme será apresentado a seguir. O primeiro instrumento legal foi a instituição do Portal da Transparência do Poder Executivo Federal pelo Decreto nº 7.034/2009, que tem por finalidade divulgar dados e informações relativos à copa. De acordo com esse Decreto, caberá à Controladoria Geral da União promover a publicação dos dados e informações mencionados pelo Decreto.

Os dados e informações a serem divulgados referem-se a programa e ação governamental; fontes de recursos e órgãos executores; cronograma do empreendimento; editais; contratos, convênios e instrumentos equivalentes; fotografias; operações de crédito realizadas por instituições financeiras oficiais de fomento; licença do órgão ambiental e autorização do órgão responsável pelo patrimônio cultural, quando for o caso; e relatório simplificado de acompanhamento da execução.

Além desse Decreto, a Lei nº 12.309/2010, que trata das diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2011 e dá outras providências, prevê no artigo 17, do § 1º, Inciso I, da alínea “o”, que será divulgado o demonstrativo, atualizado mensalmente, das ações e respectivas despesas voltadas para a realização da Copa do Mundo de Futebol de 2014. O Decreto de 14 de janeiro de 2010 criou o Comitê Gestor (CGCOPA) que tem como atribuições definir, aprovar e supervisionar as ações previstas no Plano Estratégico das Ações do Governo Brasileiro para a realização da Copa. O referido comitê é composto pelos diversos ministérios e secretarias especiais.

Posteriormente, o Decreto nº 7.081/2010 instituiu o auxílio bolsa-formação para policiais civis e militares e bombeiros militares, dos entes federativos que sediarão os jogos, integrantes das unidades responsáveis pela segurança de eventos esportivos, com vistas a sua preparação e realização. Em relação à estrutura aeroportuária, o Decreto nº 7.531/2011 incluiu no Programa Nacional de Desestatização (PND) os Aeroportos Internacionais Governador André Franco Montoro e Viracopos, no Estado de São Paulo, e Presidente Juscelino Kubitschek, no Distrito Federal.

Outra alteração refere-se aos incentivos tributários concedidos pela Lei nº 12.350/2010 à FIFA e às empresas parceiras da FIFA envolvidas na realização da Copa das Confederações Fifa 2013 e da Copa do Mundo Fifa 2014. As isenções se referem aos tributos federais incidentes nas importações de bens ou mercadorias para uso ou consumo exclusivo na organização e realização dos Eventos, tais como: alimentos, suprimentos médicos, combustível, materiais de escritório, troféus, medalhas, placas, material promocional, impressos, etc.

No que se refere à capacidade de endividamento, o Poder Executivo Federal tratou de flexibilizar para os municípios envolvidos com a organização do evento a possibilidade de endividamento quando se tratar de operações de crédito destinadas ao financiamento de infraestrutura para a realização da Copa 2014 e dos Jogos Olímpicos e Paraolímpicos de 2016.

Nesse sentido, a Lei 12.348/2010 incluiu o inciso IV no § 1º do artigo 8º da MP nº 2135-85/2001, excluindo os municípios sedes da Copa 2014 do impedimento de contraírem novas dívidas, inclusive operações de Antecipação de Receita Orçamentária, se a dívida financeira total do Município for inferior à sua Receita Líquida Real (RLR) anual. A RLR é utilizada para apurar o limite de pagamento da dívida dos Estados e Municípios renegociada com o Tesouro Nacional e para a relação Dívida Financeira/RLR.

Por fim, a Lei nº 12.462/2011 instituiu o Regime Diferenciado de Contratações Públicas (RDC), aplicável exclusivamente às licitações e contratos necessários à realização da Copa das Confederações, em 2013, e da Copa do Mundo 2014; dos Jogos Olímpicos e Paraolímpicos de 2016, constantes da Carteira de Projetos Olímpicos a ser definida pela Autoridade Pública Olímpica (APO); e de obras de infraestrutura e de contratação de serviços para os aeroportos das capitais dos Estados da Federação distantes até 350 km (trezentos e cinquenta quilômetros) das cidades sedes dos jogos mencionados.

De acordo com o § 1º do artigo 1º da lei, o RDC tem por objetivos:

- I - ampliar a eficiência nas contratações públicas e a competitividade entre os licitantes;
- II - promover a troca de experiências e tecnologias em busca da melhor relação entre custos e benefícios para o setor público;
- III - incentivar a inovação tecnológica; e
- IV - assegurar tratamento isonômico entre os licitantes e a seleção da proposta mais vantajosa para a administração pública.

Embora sejam apresentados vários objetivos, é possível afirmar que o objetivo principal da lei foi flexibilizar o processo de aquisições na organização dos eventos

relacionados à Copa 2014. Dessa forma, a organização da Copa do Mundo no Brasil, tem resultado na adoção de uma série de medidas políticas que têm alterado a legislação em vigor com vista a uma maior flexibilização dos controles relacionados ao evento.

5. RESULTADOS

A seguir, serão expostas as análises da execução orçamentária baseada no PAN 2007, bem como identificadas as políticas adotadas para a realização da Copa do Mundo do Brasil em 2014, inclusive relacionadas à flexibilização dos controles. Em relação à execução orçamentária dos Estados e cidades sedes envolvidas com a Copa 2014, realizou-se um levantamento com vistas a identificar a situação atual, bem como apontar como se comportaram os mencionados entes com relação aos exercícios de 2009 e 2010.

5.1 Orçamento e Controle - PAN 2007

O Quadro 01 a seguir sumariza os dados advindos da relação entre gastos liquidados e dotação inicialmente aprovada do período de 2004 a 2008 (N = 5 anos).

UNIDADE	FUNCAO	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
ESTADO – RJ	Previdência Social	5	0,01	0,23	0,0968	0,09428
	Urbanismo	5	0,03	0,59	0,3721	0,22249
	Transporte	5	0,02	0,55	0,2895	0,19834
CAPITAL – RJ	Desporto e Lazer	5	0,33	1,24	0,6547	0,36869
	Previdência Social	5	0,03	0,24	0,1754	0,08240
	Urbanismo	5	0,02	0,21	0,0880	0,07649
	Transporte	5	0,14	0,23	0,1753	0,03733
	Desporto e Lazer	5	0,03	0,54	0,2192	0,21262

Quadro 01 – Execução Orçamentária por função – PAN 2007 (2004 a 2008)

Fonte: Elaboração Própria (2011)

Conforme exposto no Quadro 01, identificou-se uma variação média significativa em relação ao definido como aceitável, conforme descrito na metodologia (variação para mais ou para menos, em até 10% da dotação inicial). Verifica-se que a variação média entre dotação inicial e despesa liquidada na função “Desporto e Lazer”, que guarda forte relação com tal evento esportivo, é a que apresenta maior distorção entre as quatro funções analisadas (65,47% e 21,92% para o Estado e para a Capital do Rio de Janeiro, respectivamente). Não obstante, as outras funções também apresentaram variações significativas, exceto a função controle (Previdência Social) no estado e a função Urbanismo no município do Rio.

Com relação ao aumento das despesas no período do PAN, informações apresentadas pelo Tribunal de Contas da União (TCU) apontam que, desde 2004, as despesas com desporto e lazer aumentaram a taxas crescentes até 2007, quando, em 2008, registrou-se uma queda. Na verdade, segundo o Tribunal, os anos de 2006 e 2007 comportaram despesas excepcionais em vista do programa "Rumo ao Pan 2007".

Considerando uma análise global (estado e capital), conforme exposto no Quadro 02, percebe-se que em todas as funções há variações acima de 10%, embora a função controle (Previdência Social) seja bem próxima do limite aceitável. Tal análise mostra que é nas

funções de governo que mais se relacionam com grandes eventos esportivos que há uma maior variação entre o orçado e o realizado.

FUNCAO	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Previdência Social	10	0,01	0,24	0,1361	0,09319
Urbanismo	10	0,02	0,59	0,2301	0,21684
Transporte	10	0,02	0,55	0,2324	0,14740
Desporto e Lazer	10	0,03	1,24	0,4370	0,36497

Quadro 02 – Execução Orçamentária por função – PAN 2007 (2004 a 2008)

Fonte: Elaboração Própria (2011)

Tais observações apontam para a ocorrência de uma fragilidade na gestão dos recursos públicos para o PAN 2007, podendo estas decorrer de falhas na definição do orçamento necessário para esta ou aquela função (quando a variação foi positiva) ou, também, de problemas na efetiva execução daquilo que foi programado (quando a variação foi negativa).

5.2 Análise da Execução Orçamentária 2009/2010 – estados e cidades sede

Nesta seção, foi analisada a execução orçamentária dos estados e municípios sede da Copa 2014 objetivando identificar distorções na prática orçamentária dos mesmos. Menciona-se, inclusive, a necessidade de tomar como parâmetro as deficiências ocorridas na organização e realização do PAN 2007, especificamente quanto às práticas do planejamento e execução orçamentária, de maneira que possam ser adotadas medidas que contribuam para tais distorções não voltem a ocorrer.

5.2.1 Estados sedes

Na análise da execução orçamentária dos estados sedes de 2009 e 2010, foi detectado que na maioria dos estados (exceto Minas Gerais e São Paulo) a função Previdência Social (de controle) é a única em que os gastos giram em torno do limite de variação considerado como aceitável neste estudo (10%).

Destaca-se a grande variação na execução orçamentária nas funções relacionadas diretamente com a realização do evento, especialmente em certos estados, como Amazonas (funções “Transporte”, variação de 111,50%, e “Desporto e Lazer”, de 108%); Mato Grosso (função “Urbanismo”, 491%); e Minas Gerais (função Urbanismo, 188%). Os dados detalhados dos estados constam no Apêndice 01.

Considerando a análise global (entre todos os estados), conforme exposto no Quadro 03, percebe-se que nas funções relacionadas com a organização da Copa há variações acima de 10%. No entanto, na função controle (Previdência Social) é verificado que a relação orçado inicialmente *versus* liquidado está dentro do limite aceitável.

FUNÇÃO	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Previdência Social ^ Média (%)	24	0,02	0,23	0,0838	0,06226
Urbanismo ^ Média (%)	22	0,07	7,22	1,0259	1,58395
Transporte ^ Média (%)	24	0,00	1,77	0,3604	0,39187
Desporto e Lazer ^ Média (%)	24	0,04	1,56	0,4129	0,35213

Quadro 03 – Execução Orçamentária por função – Estados sedes (2009 e 2010)

Fonte: Elaboração Própria (2011)

Assim como no PAN 2007, verifica-se que nas funções de governo relacionadas com o evento existe, de fato, uma tendência de maior variação entre o orçado e o realizado.

5.2.2 Municípios sedes

Quanto à execução orçamentária dos municípios sedes (2009 e 2010), a análise foi prejudicada parcialmente pelo fato de não ter sido encontrado no STN o RREO de sexto bimestre de 2009 do município de Salvador. Com relação ao município de Manaus, identificaram-se apenas as informações relativas às funções “Urbanismo” e “Desporto e Lazer”.

Ainda assim, da análise dos outros municípios, constatou-se a mesma tendência observada no PAN 2007 e dos estados sedes da Copa 2014, já descritos. Ou seja, apenas quanto à função “Previdência Social” as variações se aproximam do limite aceitável (vide Apêndice 02). Isto se confirma na análise global (entre todos os municípios), conforme exposto no Quadro 04 (variação na função Previdência Social de 10,74%).

FUNCAO		N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Previdência Social	∧ Média (%)	19	0,00	0,23	0,1074	0,05943
Urbanismo	∧ Média (%)	21	0,04	0,69	0,2852	0,16657
Transportes	∧ Média (%)	11	0,01	0,76	0,4064	0,27277
Desporto e Lazer	∧ Média (%)	21	0,00	0,77	0,2876	0,27236

Quadro 04 – Execução Orçamentária por função – Municípios sedes (2009 e 2010)

Fonte: Elaboração Própria (2011)

Portanto, novamente se confirma a variação elevada entre a dotação inicial e os gastos liquidados nas funções de governo relacionadas com a Copa 2014.

5.3 Execução Orçamentária para a Copa 2014

Considerando o exposto, realizou-se consulta ao Portal da Transparência da Copa 2014, no qual constam informações a respeito dos recursos previstos e dos recursos aplicados pela União, Estados, Municípios e clubes de futebol com vistas à realização da Copa do Mundo no Brasil (<http://www.portaltransparencia.gov.br/copa2014>). Os recursos previstos totalizam R\$ 24 bilhões. Até a data da consulta (26/09/2011), os valores contratados e executados foram de R\$ 9,2 bilhões (38,4%) e R\$ 1,15 bilhão (12,5%), respectivamente. Dessa forma, resultando na execução de 4,8% do valor previsto para os três entes.

Os recursos previstos devem ser utilizados na construção de obras e empreendimentos nas doze cidades que sediarão os jogos. A proposta é melhorar a mobilidade urbana e as instalações de estádios e arenas esportivas. As ações previstas serão desenvolvidas mediante parcerias entre os governos federal, estaduais e municipais e clubes de futebol.

As fontes de recursos são oriundas de financiamento junto à Caixa Econômica Federal e ao Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), bem como a partir dos investimentos dos entes federados e outros parceiros. Nesse sentido, caberá à CEF financiar 27,6% do total, ao BNDES 20,7%, ao Governo Federal 26,9%, aos Estados 16,4%, aos Municípios 6,4% e outras fontes (2,1%).

As mencionadas informações constam na Matriz de Responsabilidades disponibilizada no portal, adaptada no Quadro 05 a seguir:

Investimentos	*	Financiamentos (R\$)			Investimentos (R\$)				Total (R\$)	Total (%)
		Gov. Fed. CAIXA	Gov. Fed. BNDES	Gov. Fed. BNB	Gov. Fed.	Gov. Est.	Gov. Mun.	Outros		
Belo Horizonte – MG	P	1.023	400	0	409	30	499	255	2.614	100
	C	298	0	0	11	30	144	654	1.137	44
	E	69	0	0	3	30	47	0	149	13
Brasília – DF	P	361	400	0	748	348	0	0	1.858	100
	C	0	0	0	19	677	0	0	695	37
	E	0	0	0	3	74	0	0	77	11
Cuiabá – MT	P	455	330	0	88	151	0	0	1.023	100
	C	0	393	0	4	163	0	0	560	55
	E	0	57	0	0,5	87	0	0	145	26
Curitiba – PR	P	441	25	0	73	7	52	113	710	100
	C	0	0	0	29	0	9	135	172	24
	E	0	0	0	1	0	8	0	9	5
Fortaleza – CE	P	414	400	0	429	320	50	0	1.613	100
	C	0	352	0	8	141	0	0	501	31
	E	0	0	0	2	11	0	0	13	3
Manaus – AM	P	800	375	0	417	847	30	0	2.469	100
	C	5	400	0	7	226	30	0	669	27
	E	5	12	0	1	80	0	0	98	15
Natal – RN	P	361	251	0	631	119	30	0	1.392	100
	C	0	0	0	150	434	2	0	586	42
	E	0	0	0	47	8	0	0	55	9
Porto Alegre – RS	P	484	0	0	346	0	41	130	1.001	100
	C	0	0	0	2	0	17	142	161	16
	E	0	0	0	0	0	0	21	21	13
Recife – PE	P	678	397	0	42	224	102	0	1.443	100
	C	272	400	0	3	91	53	0	819	57
	E	0	0	0	0	71	5	0	76	9
Rio de Janeiro – RJ	P	0	1590	0	1001	200	420	0	3.211	100
	C	0	1753	0	111	533	406	124	2.926	91
	E	0	39	0	68	27	128	0	262	9
Salvador – BA	P	542	400	0	81	218	0	0	1.241	100
	C	0	324	0	7	270	0	192	793	64
	E	0	65	0	0	109	0	0	173	22
São Paulo – SP	P	1.082	400	0	2196	1476	302	0	5.456	100
	C	0	33	0	86	0	0	19	138	3
	E	0	12	0	44	0	0	0	56	40
Outros Investim.	C	0	0	0	80	0	0	0	80	100
	E	0	0	0	18	0	0	0	18	22
Total (R\$)	P	6.641	4968	0	6459	3939	1526	498	24.032	100
	C	575	3654	0	519	2563	660	1267	9.237	38
	E	75	184	0	187	497	189	21	1151	13
Total (%)	P	100	100	0	100	100	100	100	100	
	C	9	74	0	8	65	43	255	38	
	E	13	5	0	36	19	29	2	13	
% Particip.		28	21	0	27	16	6	2	100	

Quadro 05 – Matriz de Responsabilidades para os recursos da Copa 2014 (em R\$ milhões)**

* Previsto (P); Contratado (C); e Executado (E)

** Valores arredondados (extraídos em 26/09/2011)

Fonte: Portal da Transparência – Copa 2014 (2011) – Adaptado

A análise do Quadro 05, em que se buscou relacionar os valores executados e os valores previstos para a Copa 2014, constatou-se que a capital que teve maior percentual de execução foi Cuiabá – MT (14,2%) ao passo que Fortaleza - CE apresentou o menor percentual de execução do orçamento previsto para a Copa 2014 (0,8%). O percentual médio de execução entre as capitais sede foi de 5,4% do orçamento previsto para a Copa 2014 e o desvio padrão foi de 4,6%. O percentual médio da execução em relação ao valor previsto foi de 5,4%. Considerando os valores executados em relação aos valores contratados, apurou-se a média de execução de 14,63% e desvio padrão de 10,38%, o que aponta para distorções na execução das obras da Copa 2014 entre os entes federados. O Quadro 06 apresenta os dados considerados:

Cidades sedes	Valor Executado/Valor Previsto	Valor Executado/Valor Contratado
Cuiabá – MT	14,20%	25,90%
Salvador – BA	14,00%	21,90%
Rio de Janeiro – RJ	8,20%	9,00%
Belo Horizonte – MG	5,70%	13,10%
Recife – PE	5,30%	9,30%
Brasília – DF	4,10%	11,10%
Manaus – AM	4,00%	14,70%
Natal – RN	3,90%	9,30%
Porto Alegre – RS	2,10%	13,20%
Curitiba – PR	1,20%	5,10%
São Paulo – SP	1,00%	40,40%
Fortaleza – CE	0,80%	2,60%
Média	5,40%	14,63%
Desvio Padrão	4,62%	10,38%

Quadro 06 – Relação Orçamento X Execução
Fonte: Elaboração Própria (2011)

Essa situação aponta comportamentos distintos entre as cidades sedes da Copa 2014, uma vez que a execução não está ocorrendo numa tendência uniforme, o que poderá resultar em maior flexibilização dos instrumentos de controle com vistas à conclusão e, até, comprometer o evento, caso as obras previstas não sejam concluídas a tempo. Outra situação que tem forte relação com a Controladoria Pública é o fato das obras serem financiadas por diversos entes, o que torna o controle complexo, principalmente se considerarmos a possibilidade de um dos envolvidos não cumprir com suas obrigações.

Diante do exposto e considerando que faltam menos de três anos para a realização da Copa 2014, identificou-se que a execução das obras pelas cidades sedes não está ocorrendo com tendência uniforme. A situação detectada confere com o que vem sendo veiculado na mídia sobre os atrasos nas obras da Copa 2014 nas diversas cidades sedes. Portanto, o atraso na execução das obras poderá representar um desafio para a Controladoria Pública tendo em vista a importância do evento, de alcance mundial, que poderá caracterizar regime de urgência e resultar em contratações por dispensa de processo licitatório ou celebração de aditivos indevidos de contratos, o que dificulta a realização de controle prévio e não inibi a corrupção.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Inicialmente, consideramos oportuno lembrar que o presente trabalho não teve como objetivo analisar a qualidade dos gastos. Por isso, deixamos de considerar, por exemplo, se o orçamento foi executado de forma eficaz, atendendo aos objetivos estabelecidos. Esse papel pode ficar a cargo de outros estudos dedicados a investigar o nível de transparência dos entes públicos em relação aos gastos na organização e realização da Copa do Mundo.

O principal objetivo estabelecido foi identificar os desafios da Controladoria Pública a partir dos instrumentos de controle advindos da execução orçamentária, no cenário de

realização da Copa do Mundo em 2014. Nesse sentido, foi verificado o impacto da realização de um grande evento esportivo no Brasil. Para sediar tal evento, os diversos entes públicos envolvidos, sem falar na própria iniciativa privada, dependem esforços no sentido de viabilização, especialmente, de estrutura administrativa e física para os jogos.

Da análise do que ocorreu com o Panamericano 2007, no Rio de Janeiro, observou-se que houve variações elevadas entre o previsto inicialmente e os gastos liquidados, sobretudo nas funções relacionadas com a preparação estrutural para o evento. Resultado decorrente de uma deficiência no planejamento. Com vistas à realização da Copa do Mundo, avaliou-se a execução orçamentária dos estados e municípios sedes. Constataram-se, também, variações significativas, semelhantes às encontradas na análise do Pan 2007.

Essa situação resulta da deficiência de planejamento, o que poderá comprometer a realização do evento, além de provocar prejuízos financeiros e prejudicar o adequado acompanhamento, pela Controladoria Pública, quanto à utilização dos recursos públicos. Inclusive, se constatou que, dos compromissos assumidos para a Copa 2014, a execução dos recursos representa apenas 4,8% do previsto para o evento, isso com menos de 03 anos para a realização do evento. Nesse sentido, é importante destacar que à medida que os prazos se extinguem, existe uma tendência de flexibilização dos controles. Desta maneira, o controle prévio torna-se relevante na garantia da execução orçamentária nos prazos previstos, contribuindo para abrandar este problema.

Ademais, os próprios desvios entre orçamento inicial e gastos liquidados, representados por falhas de planejamento, podem prejudicar a aplicação dos recursos previstos para outras funções de governo, como saúde, educação e assistência social, como consequência do remanejamento de recursos entre funções.

Com relação à organização político-administrativa, instituída pela União em função da Copa 2014, foram identificadas diversas normas incentivando os investimentos e/ou flexibilizando os controles, com o intuito de viabilizar o evento, o que deverá ser objeto de acompanhamento dos sistemas de controle com vistas à salvaguarda do bem público.

Considerando as funções atribuídas à Controladoria, bem como o cenário que se desenha, o *Controller* Público deve estar atento, não limitar-se às tarefas burocráticas, adotando uma postura mais participativa (exercendo não só a função de controle mas também a de planejamento, orientação e outras igualmente relevantes).

REFERÊNCIAS

BORINELLI, Márcio Luiz. *Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis*. 2006. 341 p. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo: 2006.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/legislacao>>. Acesso em: 27 set. 2011.

_____. *Decreto de 14 de janeiro de 2010*. Institui o Comitê Gestor para definir, aprovar e supervisionar as ações previstas no Plano Estratégico das Ações do Governo Brasileiro para a realização da Copa do Mundo FIFA 2014, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/legislacao>>. Acesso em: 27 set. 2011.

_____. *Decreto nº 7.034, de 15 de dezembro de 2009*. Dispõe sobre a divulgação, por meio do Portal da Transparência do Poder Executivo Federal, de dados e informações relativos à Copa do Mundo de Futebol de 2014. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/legislacao>>. Acesso em: 27 set. 2011.

_____. *Decreto nº 7.081, de 26 de janeiro de 2010*. Altera o Decreto no 6.490, de 19 de junho de 2008, que regulamenta a Lei no 11.530, de 24 de outubro de 2007, que institui o Programa Nacional de Segurança Pública com Cidadania - PRONASCI. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/legislacao>>. Acesso em: 27 set. 2011.

_____. *Decreto nº 7.531, de 21 de junho de 2011*. Dispõe sobre a inclusão no Programa Nacional de Desestatização - PND dos Aeroportos Internacionais Governador André Franco Montoro e Viracopos, no Estado de São Paulo, e Presidente Juscelino Kubitschek, no Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/legislacao>>. Acesso em: 28 set. 2011.

_____. *Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000*. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/legislacao>>. Acesso em: 27 set. 2011.

_____. *Lei nº 12.309, de 09 de agosto de 2010*. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2011 e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/legislacao>>. Acesso em: 28 set. 2011.

_____. *Lei nº 12.348, de 15 de dezembro de 2010*. Dispõe sobre o limite de endividamento de Municípios em operações de crédito destinadas ao financiamento de infraestrutura para a realização da Copa do Mundo Fifa 2014 e dos Jogos Olímpicos e Paraolímpicos de 2016 e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/legislacao>>. Acesso em: 28 set. 2011.

_____. *Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010*. Dispõe sobre medidas tributárias referentes à realização, no Brasil, da Copa das Confederações Fifa 2013 e da Copa do Mundo Fifa 2014 e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/legislacao>>. Acesso em: 28 set. 2011.

_____. *Lei nº 12.462, de 05 de agosto 2011*. Institui o Regime Diferenciado de Contratações Públicas – RDC e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/legislacao>>. Acesso em: 29 set. 2011.

_____. *Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964*. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/legislacao>>. Acesso em: 27 set. 2011.

_____. *Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993*. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/legislacao>>. Acesso em: 27 set. 2011.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. Disponível em: <http://www.stn.gov.br>. Acessado em: 01 jul. 2011.

BRESSER PEREIRA, Luís Carlos. Da administração pública burocrática à gerencial. *Revista do Serviço Público*, v. 1, n. 1, p. 7-39. jan./abr. 1996.

CARVALHO Jr., César Valentim de Oliveira. ROCHA, Joseilton S. da.; Controladoria no Brasil: Um Estudo a Partir da Perspectiva dos Pesquisadores Brasileiros. 2008. *VI Simpósio de Gestão e Estratégia em Negócios Seropédica*, RJ, Brasil, Setembro de 2008.

CASTRO, Domingos P. de. *Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público: integração das áreas do ciclo de gestão: contabilidade, orçamento e auditoria e organização dos controles internos, como suporte à governança corporativa*. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

DALMACIO, Flávia Zóboli; FORMIGONI, Henrique; BISPO, Jorge de Souza; CALIJURI, Mônica Sionara Schpallir. Aderência entre o conceito e a prática das funções atribuídas ao controller: um estudo no contexto brasileiro. In: *Congresso Internacional de Custos*, 2007, Lyon. X Congreso del Instituto Internacional de Costos, 2007. Disponível em http://www.fucape.br/_admin/upload/prod_cientifica/artigo2041.pdf. Acesso em 16/08/2011.

DiMaggio P; Powell, W. “The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and collective rationality in organizational fields”. *American Sociological Review*, 48, s 147-160, abr 1983.

FREZATTI, Fábio; ROCHA, Welington; NASCIMENTO, Artur Roberto do; JUNQUEIRA, Emanuel. *Controle Gerencial*. São Paulo: Atlas, 2009.

GOLIGER, Adam M.; *South African sports stadia – from the perspective of the 2010 FIFA World Cup*. Bautechnik, v. 82, n. 3, p. 174–178, mar., 2005.

LUNKES, Rogério João; SCHNORRENBERGER, Darci; GASPARETTO, Valdirene; VICENTE, Ernesto Fernando Rodrigues. Considerações sobre as funções da controladoria nos Estados Unidos, Alemanha e Brasil. *Revista Universo Contábil*, FURB, Blumenau, v. 5, n.4, p. 63-75, out./dez., 2009.

OLIVEIRA, Alberto de. O emprego, a economia e a transparência nos grandes projetos urbanos. Artigo preparado para apresentação no Congresso de 2009 da LASA (Associação de Estudos Latino-Americanos), no Rio de Janeiro, Brasil, de 11 a 14 de junho de 2009. Disponível em lasa.international.pitt.edu/members/congress-papers/.../OliveiraAlberto.pdf. Acesso em 03/08/2011.

SECCHI, Leonardo Secchi. Modelos organizacionais e reformas da administração pública. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 43 n.2, mar./apr. 2009.

SIQUEIRA, José Ricardo Maia de; SOLTELINHO, Wagner. O profissional de controladoria no mercado brasileiro - do surgimento da profissão aos dias atuais. 2001. *Revista Contabilidade & Finanças FIPECAFI - FEA - USP*, São Paulo, FIPECAFI, v.16, n. 27, p. 66 - 77, setembro/dezembro 2001.

SLOMSKI, Valmor. *Controladoria e Governança Corporativa na Gestão Pública*. São Paulo: Atlas, 2009.

SUZART, Janilson Antonio da Silva; MARCELINO, Carolina Venturini; ROCHA, Joseilton Silveira da. As instituições brasileiras de controladoria pública – teoria *versus* prática. In: *9º CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE*. São Paulo, 2009. Disponível em: <http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos92009/77.pdf>. Acesso em: 31 ago 2011.

VERGARA, Sylvia Constant. *Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração*. São Paulo: Atlas, 2010.