



Desafios da Controladoria Pública no contexto da Copa do Mundo de 2014

Challenges of the Public Controlling Agency in the context of the 2014 World Cup

Francisco Marton Gleuson Pinheiro¹, Laerson Morais Silva Lopes²,
Joseilton Silveira da Rocha³, José Maria Dias Filho⁴

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, tomando-se como parâmetro a execução orçamentária relativa ao Estado e Município do Rio de Janeiro em função do PAN 2007. As funções de governo eleitas no estudo foram: “Urbanismo”, “Transporte”, “Desporto e Lazer” e “Previdência Social”, esta como função de controle. Os dados foram extraídos dos RREO dos entes envolvidos, disponibilizados pela Secretaria do Tesouro Nacional e tratados no SPSS 15. Os resultados demonstraram variações elevadas entre o orçamento inicialmente e o liquidado, principalmente, nas funções relacionadas diretamente com o evento esportivo. Nesse cenário, foram identificados como desafios para a Controladoria Pública a promoção da transparência, a instrumentalização de controles que considerem o processo de flexibilização das políticas de gastos e o controle adequado da execução orçamentária. Portanto, este estudo traz contribuições àqueles que atuam na esfera pública, por apresentar um cenário em que o *Controller* Público não deve se limitar às tarefas burocráticas, mas atuar de forma proativa, contribuindo para a garantia da adequada gestão dos recursos públicos. Além disso, torna-se importante por analisar dados do orçamento público, incentivando a pesquisa acadêmica nessa área.

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

ABSTRACT

This research aims to identify the challenges assigned to the Public Controlling Agency as to the subject regarding 2014 World Football Cup to be held in Brazil. So, the execution of the budget (2009/2010), pertaining to States and Municipalities, seats of this World Cup, was analysed, having been chosen as direction the budget execution pertaining to the State and Municipality of Rio de Janeiro referring to 2007 PAN. The Government functions, selected in the study, were: Urbanism, Transport, Sport and Leisure, and Social Welfare, the latter as control function. The data were extracted from the RREO relating to the involved entities bestowed by National Treasury Secretaryship and worked out in the SPSS 15. In this scenario, were identified as challenges to the Public Controlling Agency the promoting of transparency, the manipulation of controls to consider the process of relaxation of spending policies and the adequate control of budget execution. Therefore, this study brings contributions to those who are working in the public sphere, by presenting a scenario in which the Public Controller should not be limited to administrative tasks, but should also act proactively contributing to ensuring the proper management of public resources. Furthermore, it is important to analyze data from the public budget, encouraging academic research in this area.

Keywords: Public Controlling Agency; Budget Control; Important Sporting Events.

¹ Universidade do Estado da Bahia - Salvador - Bahia - Brasil. - fmarton2003@yahoo.com.br

² Universidade Federal da Bahia - Salvador - Bahia - Brasil. - laerson.lopes@ufba.com

³ Universidade Federal da Bahia - Salvador - Bahia - Brasil. - jsrocha@ufba.br

⁴ Universidade Federal da Bahia - Salvador - Bahia - Brasil. - zemariadias@uol.com.br

1 INTRODUÇÃO

A Copa do Mundo de futebol, evento organizado pela FIFA, 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, que já estão acontecendo em áreas como infraestrutura, transportes, segurança, desportos e lazer. O país já vivenciou recentemente um evento esportivo de grandes proporções na cidade do Rio de Janeiro, que foi o PanAmericano de 2007. Para que este fosse realizado, o Governo, por intermédio da União, do Estado e da 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.

Portanto, a destinação e a execução plena de recursos e o cumprimento orçamentário não significam efetividade na aplicação do erário. 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, p. 02).

Ademais, 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 ga-

rantir, com ferramentas de controle, a execução daquilo que foi planejado. Em matéria publicada no site <http://www.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 eficiência e eficácia orçamentária é o controle, que é também uma função da Controladoria na área pública, ao lado das funções de provimento de informações para a gestão governamental. 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. Assim, 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?**

Assim, buscou-se identificar desafios enfrentados pela Controladoria Pública no contexto da Copa do Mundo que se realizará no Brasil. Admite-se, preliminarmente, como alguns dos desafios a garantia da adequada execução orçamentária; o acompanhamento da flexibilização excessiva das normas e a promoção da transparência; e o cumprimento das metas de investimentos. Desta forma, pretende-se a) analisar as variações na execução orçamentária do Estado e da Capital do Rio de Janeiro na realização do Pan Americano 2007, como parâmetro para a verificação das distorções entre planejamento/execução em eventos desse tipo no Brasil; b) verificar a execução do orçamento público na organização e realização da Copa 2014, apontando como o cenário vem se desenvolvendo; e c) apontar as medidas político-administrativas instituídas pela União em função da Copa do Mundo de 2014.

Com a Copa do Mundo, há expressiva atenção das diversas esferas da sociedade (em-

presas, profissionais, investidores e outros) quanto aos caminhos que podem tomar o país em função da preparação para esse evento. Por exemplo, em relação à última copa, o estudo “*South Africa 2010*” mostra como diversos fatores, como a política fiscal, a crise mundial, o enfraquecimento da agricultura, enfim, influenciavam as variações na economia daquele país. Tal estudo, no entanto, sinaliza que a realização da Copa do Mundo poderia contribuir para a mudança positiva do cenário. 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. Mas, os efeitos não são só positivos. Richter *et al.* (2010) discutem as ações públicas voltadas para a questão da prostituição (para qual esperava-se crescimento em função da Copa) e a oportunidade estratégica da adoção de ações que minimizem o avanço de doenças sexualmente transmissíveis, decorrentes do sexo desprotegido.

Diante desse contexto efervescente, considerando que não foram identificadas pesquisas que tratassem do papel da Controladoria Pública na organização da Copa do Mundo no Brasil, este estudo tem significado para a academia e para a sociedade, em geral, pois trata das políticas públicas direcionadas à organização do evento na perspectiva do planejamento, da execução orçamentária e do controle, bem como destaca a importância da transparência pública nesse cenário. Menciona-se, ainda, o fato de despertar para a possibilidade de realização de pesquisas baseadas em dados de orçamentos públicos.

Além disso, tem implicações práticas, pois desperta os controladores públicos no sentido de direcionar as suas ações para o contexto da Copa 2014. Assim, o estudo visa despertar sobre os desafios que os *controllers* enfrentarão para: a) fornecerem informações que possam melhorar o planejamento e a execução do orçamento público, e b) para estabelecer instrumentos de controles adequados. Também é relevante para a academia, pois demonstra o papel da Controladoria, não só de controle (limitado num contexto de pressão como o da

Copa), mas também o de auxiliar, com informações tempestivas e relevantes, na gestão organizacional do setor público.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 A Controladoria e os Modelos de Gestão Pública

Tratar de Controladoria no setor público requer que seja feita 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 & Powell, 1981).

Portanto, pensando-se em todo o processo, desde a administração burocrática até a *New Public Management*, é possível verificar um processo de institucionalização de práticas adotadas por outras nações, por exemplo, no Reino Unido, e mesmo de outros tipos de instituições, configurando num isomorfismo mimético. Ainda, num processo de institucionalização, é possível identificar um processo de isomorfismo normativo, resultante da regulação estatal, como discutido na sequência.

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 a gestão da coisa pública baseada na eficiência e no desempenho, não tendo como característica o controle rígido da burocracia, mas, 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 apresentadas, 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, conhecido como administração pública gerencial, foi inicialmente introduzido a partir de 1995, com o Governo de Fernando Henrique Cardoso, não tendo sido concluído. O modelo pretendia instituir os três setores do Estado moderno: o setor das atividades exclusivas de Estado na busca da eficácia; o setor das atividades que 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, observa-se 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.

Fica, assim, demonstrado que existem 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, priorizando-se os processos e não os resultados (*outcomes*).

2.2 Planejamento, Controle e Orçamento Público

A Constituição Federal (Brasil, 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 (Brasil, 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 nº 4.320 (Brasil, 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, prevê a necessidade da legalidade dos atos, a fidelidade dos agentes públicos e o cumprimento do programado. Assim, aponta para a imprescindível adoção de um Sistema de Controle Interno, que garanta o cumprimento do que foi programado, com vistas ao alcance dos resultados, o que foi previsto pela Carta Magna.

A Lei nº 101 (Brasil, 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 baseada na evidenciação e publicação de diversos relatórios.

A Administração Pública deve submeter-se, também, à Lei nº 8.666 (Brasil, 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 julgamento objetivo e dos que lhes são correlatos. Salienta-se, no entanto, que os estados e municípios poderão aprovar lei espe-

cífica para tratar do mesmo tema. Na ausência, será considerada a mencionada lei de caráter nacional.

Com base na 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) 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. (p. 260).

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.

2.3 Controladoria e Instrumentos de Controle

Antes de tratar sobre a controladoria em seus diversos aspectos, ressalta-se que, seja na esfera privada, seja na pública, a mesma tem papéis semelhantes. Para Slomski (2009), 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” (p. 15) (grifos aditados). Segundo Suzart, Marce-

lino e Rocha (2009), não há diferença entre as funções desenvolvidas pela controladoria no setor privado e no setor público. Portanto, este estudo é dirigido por essa perspectiva.

O papel da controladoria nas organizações ainda não é questão plenamente resolvida, pois, conforme Lunkes, Schnorrenberger, Gasparetto e Vicent (2009), existem pontos convergentes entre a maioria dos autores, bem como entendimentos diferentes. 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) administrativo ou como uma função organizacional (Borinelli & Rocha, 2007). Carvalho Jr. e Rocha (2008) apontam, ainda, que os pesquisadores brasileiros definem Controladoria como órgão administrativo. É o entendimento de Frezatti, Rocha, Nascimento e Junqueira (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) mostram que, também na área pública, prevalece a 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. & Silva, 2010; Siqueira & Soltelinho, 2001; Suzart, Marcelino, & Rocha, 2007;). Para Lunkes *et al.* (2009), o desenvolvimento da Controladoria ocorreu com base em 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.

Thompson e Jones (1986) apontam como função dos *controllers* públicos o apoio na preparação, formulação e publicação de orçamentos. 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 desem-

penho. 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.

Para Dalmácio *et al.* (2007), a Controladoria busca nortear os gestores no emprego de instrumentos de orientação e controle. Nesse sentido, na esfera pública, fornece informações sobre os programas de governo, a qualidade e preços dos serviços e bens produzidos, e a eficácia com que os serviços são entregues aos cidadãos e clientes em geral (Thompson e Jones, 1986). Segundo Suzart, Marcelino e Rocha (2009, p. 2), “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”.. Já, de acordo com Oliveira, Perez Jr. e Silva (2010, p. 6): “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”. Por fim, 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 às Controladorias Públicas e 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.3) afirmam que o planejamento é “considerado um instrumento macro de controle”. De acordo com Oliveira, Perez Jr. e Silva (2010, p. 7), “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”.

Suzart, Marcelino e Rocha (2009, p. 1) 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-se por *accountability* a utilização dos procedimentos contábeis como instrumentos de “prestação de contas” (Oliveira, Perez Jr., & Silva, 2010). Nesse sentido, menciona-se que a Controladoria se solidifica no setor público apoiando a gestão dos recursos da fazenda pública (Suzart, Marcelino, & Rocha, 2009). Diante disso, 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 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

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

Na pesquisa documental, para a consecução dos objetivos específicos “a” e “b”, 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. Com base na 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, escolhida por estar

mais vinculada às despesas de custeio e pelo seu caráter atuarial, de natureza futura. Portanto, não devendo sofrer variações significativas, principalmente nas fases de execução de grandes investimentos públicos. 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, buscou-se identificar possíveis deficiências no planejamento e na execução orçamentária. Saliencia-se que se optou pela despesa liquidada em relação à empenhada objetivando considerar o que foi realmente cumprido do montante contratado.

Seguindo essa metodologia, realizou-se uma análise baseada nas 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 na organização da Copa 2014, dos anos de 2009 e 2010, com vistas a verificar se existem inadequações no planejamento realizado após a 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. No entanto, não se tratou no estudo da qualificação das variações encontradas, se positivas ou negativas, pois se considerou apenas a variação modular.

Para a verificação das distorções na execução orçamentária, utilizou-se como parâmetro o proposto por Slomski (2009, p.48), que afirma: “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. Assim, pode-se considerar que as distorções acima de 10% são anormais, frutos de uma falha de planejamento, ou, talvez, de uma folga orçamentária que se coaduna com a ideia de elaboração oportunística do orçamento.

Para alcançar o objetivo específico “c”, a pesquisa documental seguiu analisando as normas federais instituídas, em função da realização da Copa do Mundo de 2014. A análise das normas nessa pesquisa foi considerada como pesquisa documental, já que buscou “selecionar, tratar e interpretar a informação bruta (da lei), buscando extrair dela algum sentido e introduzir-lhe algum valor” (Raupp & Beuren, 2006, p. 89).

4 ANÁLISES E RESULTADOS

Nesta seção, serão apresentados os resultados encontrados por meio da pesquisa documental no RREO bem como nos instrumentos normativos referentes à organização dos eventos esportivos aqui estudados.

4.1 Adequada Execução Orçamentária

4.1.2 Planejamento e Execução Orçamentária no PAN 2007

A seguir, serão expostas as análises da execução orçamentária baseada no PAN 2007.

Pretende-se com isso verificar as possíveis distorções entre planejamento e execução orçamentária para a realização do evento, admitindo essas distorções como um prenúncio do que pode ocorrer na organização e realização do evento que se aproxima. 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).

Conforme exposto no Quadro 1, identificou-se uma variação média significativa em relação ao definido como aceitável (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 2

Quadro 1 - Execução Orçamentária por função - PAN 2007 (2004 a 2008).

UNIDADE	FUNÇÃO	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
	Desporto e Lazer	5	0,33	1,24	0,6547	0,36869
CAPITAL - RJ	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

Fonte: Elaboração Própria.

adiante, 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 maior variação entre o orçado e o realizado.

Quadro 2 - Execução Orçamentária por função - PAN 2007 (2004 a 2008).

FUNÇÃO	N	Mini- mum	Maxi- mum	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

Fonte: Elaboração Própria.

Tais observações apontam para a ocorrência de fragilidade na execução dos recursos públicos para o PAN 2007, podendo decorrer de falhas na definição do orçamento necessário para esta ou aquela função ou, também, de problemas na efetiva execução do que foi programado.

4.1.3 Análise da Execução Orçamentária 2009/2010 - estados e cidades sede

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

a) Estados sedes

Na análise da execução orçamentária dos estados sedes (2009 e 2010), foi detectado que na maioria deles (exceto MG e SP) 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%).

Considerando a análise global (entre todos os estados), conforme exposto no Quadro 3, percebe-se que nas funções relacionadas com a organização da Copa há variações acima de 10%. No entanto, na função controle (Previdência Social) verifica-se que a relação entre orçado inicialmente *versus* liquidado está dentro do limite aceitável.

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. Nesse aspecto, além do controle da execução orçamentária, mais um desafio para o *Controller* público é o provimento de informações que busquem melhorar a preparação do planejamento e do orçamento público para os estados sedes.

b) 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 do sexto bimestre de 2009 de Salvador-BA. Com relação ao muni-

Quadro 3 - Execução Orçamentária por função - Estados sedes (2009 e 2010).

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

Fonte: Elaboração Própria.

cípio 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. Isto se confirma na análise global dos municípios, conforme exposto no Quadro 4.

Portanto, novamente se confirma a variação elevada entre a dotação inicial e os gastos liquidados nas funções de governo relacionadas com a Copa 2014. Portanto, o mesmo desafio relacionado ao processo de planejamento e orçamento para os estados sedes recai sobre a Controladoria Pública no contexto dos municípios sedes.

4.2 Flexibilização normativa e promoção da transparência

Com a realização prevista da Copa do Mundo no Brasil para 2014, foi verificado na pesquisa documental que 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.

4.2.1 Ações voltadas à dinâmica política

O Decreto de 14 de janeiro de 2010 (Brasil, 2010b) 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 (Brasil, 2010c) 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 à sua preparação e realização. Em relação à estrutura aeroportuária, o Decreto nº 7.531 (Brasil, 2011a) 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 (Brasil, 2010d) 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 referem-se 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 (Brasil, 2010e) 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 Anteci-

Quadro 4 - Execução Orçamentária por função - Municípios sedes (2009 e 2010).

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

Fonte: Elaboração Própria.

pação 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 (Brasil, 2011a) 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 os objetivos de ampliar a eficiência nas contratações públicas e a competitividade entre os licitantes; promover a troca de experiências e tecnologias em busca da melhor relação entre custos e benefícios para o setor público; incentivar a inovação tecnológica; e assegurar tratamento isonômico entre os licitantes e a seleção da proposta mais vantajosa para a administração pública. Embora apresentados vários objetivos, é possível afirmar que o objetivo principal foi flexibilizar o processo de aquisições na organização dos eventos relacionados à Copa 2014.

Por tudo isso, verifica-se que a organização da Copa do Mundo no Brasil tem resultado na adoção de uma série de medidas políticas que alteram a legislação em vigor, proporcionando, em certos casos, a renúncia de receitas e, em outros, a maior flexibilização dos controles relacionados ao evento. Nesse aspecto, admite-se como desafio da Controladoria Pública o auxílio na verificação do cumprimento dessas políticas específicas e na concepção de controles que considerem essa flexibilização em função do mega evento.

4.2.2 Ações voltadas à transparência

O primeiro instrumento legal foi a instituição do Portal da Transparência do Poder Executivo Federal pelo Decreto nº 7.034 (Brasil, 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 ao programa e à ação governamental; às fontes de recursos e aos órgãos executores; ao cronograma do empreendimento; aos editais; aos contratos, convênios e instrumentos equivalentes; às fotografias; às operações de crédito realizadas por instituições financeiras oficiais de fomento; e, entre outros, ao relatório simplificado de acompanhamento da execução.

Além desse Decreto, a Lei nº 12.309 (Brasil, 2010a) prevê que será divulgado o demonstrativo, atualizado mensalmente, das ações e respectivas despesas voltadas para a realização da Copa do Mundo de Futebol de 2014. Nesse contexto, é papel do *controller* público, portanto, assegurar o fornecimento de informações e a própria definição dos meios que proporcionem a desejada transparência.

4.2.3 Cumprimento das metas de investimentos

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>).

Analisando o Quadro 5, Matriz de Responsabilidades, verifica-se que os recursos previstos totalizam mais de R\$ 24 bilhões. No entanto, 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%),

Quadro 5 - Matriz de Responsabilidades para os recursos da Copa 2014 (em R\$ milhões)**

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 Investimentos.	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	-
% Participação		28	21	0	27	16	6	2	100	-

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

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

Fonte: Portal da Transparência - Copa 2014 (2011) - Adaptado.

respectivamente. Dessa forma, resultando na execução de 4,8% do valor previsto para os três entes. Sendo assim, mesmo considerando que há uma defasagem entre o prazo previsto e o contratado ou, até mesmo, entre o prazo contratado e o executado, constataram-se problemas em relação à execução do que foi previsto e contratado.

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, ou já estão sendo 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 baseadas nos 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 às outras fontes (2,1%).

A análise do Quadro 06, 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 sedes foi de 5,4% do orçamento previsto para a Copa 2014 e o desvio padrão foi de 4,6%, o que mostra acentuada variação entre as diversas capitais na relação orçamento/execução. Considerando os valores executados em relação aos valores contratados, apurou-se a média de execução de 14,63% e o desvio padrão de 10,38%, apontando para distorções na execução das obras da Copa 2014 entre os entes federados. O Quadro 6 apresenta os dados considerados.

Assim, verificaram-se comportamentos distintos entre as cidades sedes da Copa 2014 no cumprimento das metas de investimento, 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 ou até comprometer a realização do evento, caso as obras previstas não sejam concluídas a tempo. Outra situação desafiadora, que tem forte relação com a Controladoria Pública, é o fato de as obras serem financiadas por diversos entes, o que torna o controle complexo, principalmente se for considerada a possibilidade de um dos envolvidos não cumprir com suas obrigações.

Quadro 6 - Relação Orçamento X Execução.

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%

Fonte: Elaboração Própria.

Portanto, o atraso na execução das obras poderá representar um desafio para a Controladoria Pública, tendo em vista a importância do evento, que poderá ser caracterizado como 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 inibe a corrupção.

Sendo assim, a Controladoria Pública pode contribuir no sentido do monitoramento contínuo da execução orçamentária em relação às metas previstas, tendo como objetivo principal alinhar o que foi planejado com o executado. Isso, inclusive, considerando o modelo de governança adotado em nível nacional para a Copa de 2014, que envolve diversos entes pú-

blicos, em diferentes níveis de governo, instituições financiadoras e a presença da iniciativa privada na execução das obras.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Inicialmente, considera-se oportuno lembrar que o presente trabalho não teve como objetivo analisar a efetividade dos gastos. Esse papel pode ficar a cargo de outros estudos dedicados a investigar a qualidade das obras realizadas e a efetividade dos investimentos executados, ou seja, se tais investimentos são necessários e trarão benefícios à posteridade.

O principal objetivo estabelecido foi identificar os desafios da Controladoria Pública com base nos instrumentos de controle, advindos da execução orçamentária e das medidas político-administrativas adotadas para a organização da Copa do Mundo em 2014. Para sediar tal evento, os diversos entes públicos envolvidos, sem falar na própria iniciativa privada, despendem esforços no sentido de viabilização, especialmente de estrutura administrativa e física para os jogos.

Da análise do que ocorreu com o Pan-americano 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 possivelmente decorrente de uma deficiência no planejamento. Com vistas à análise quanto a Copa do Mundo, avaliou-se a execução orçamentária dos estados e municípios sedes. Constataram-se, também, variações significativas, que se coadunam com as encontradas na análise do Pan 2007.

Essa situação pode ser fruto da deficiência de planejamento e execução, 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, constatou-se que, dos compromissos assumidos para a Copa 2014, a execução dos recursos representa apenas 4,8% do previsto para o evento, com

menos de três anos para a realização do mesmo. Nesse sentido, é importante destacar que à medida que os prazos se extinguem, existe uma tendência de flexibilização dos controles. Dessa 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 que incentivam os investimentos e/ou flexibilizam 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.

Diante dos resultados, verificou-se como desafio para a Controladoria Pública a promoção da transparência da instrumentalização de controles, que considerem o processo de flexibilização das políticas de gastos e do controle adequado da execução orçamentária. Considerando, assim, para todas as funções atribuídas à Controladoria, bem como para o cenário que se desenha, o *Controller* Público deve estar atento, não se limitando 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).

Novos estudos poderão, além de ampliar o período analisado, verificar a qualidade dos gastos, como já sugerido anteriormente, e também o nível de transparência dos entes públicos em relação aos gastos na organização e à realização da Copa do Mundo, na perspectiva da promoção da *accountability* pública. À medida que os investimentos e os fatos, em geral, acontecem, novas pesquisas também podem buscar evidenciar as efetivas contribuições da Controladoria Pública neste contexto.

6 REFERÊNCIAS

Borinelli, M. L.; Rocha, W. (2007) Práticas de controladoria: um estudo nas cem maiores empresas privadas que atuam no Brasil. Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, São Paulo, 7. 2007.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988* (1988). Recuperado em 27 de setembro, 2011, de <http://www.planalto.gov.br/legislacao>.

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

Decreto de 14 de janeiro de 2010 (2010b). 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. Recuperado em 27 setembro, 2011, de <http://www.planalto.gov.br/legislacao>.

Decreto nº 7.081, de 26 de janeiro de 2010 (2010c) 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. Recuperado em 27 setembro, 2011, de <http://www.planalto.gov.br/legislacao>.

Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010 (2010d). 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. Recuperado em 28 setembro, 2011, de <http://www.planalto.gov.br/legislacao>.

Lei nº 12.348, de 15 de dezembro de 2010 (2010e) 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. Recuperado em 28 setembro, 2011, de <http://www.planalto.gov.br/legislacao>.

Decreto nº 7.034, de 15 de dezembro de 2009 (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. Recuperado em 27 setembro, 2011, de <http://www.planalto.gov.br/legislacao>.

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

Lei nº 12.462, de 05 de agosto 2011 (2011a). Institui o Regime Diferenciado de Contratações Públicas - RDC e dá outras providências. Recuperado em 29 setembro, 2011, de <http://www.planalto.gov.br/legislacao>.

Decreto nº 7.531, de 21 de junho de 2011 (2011b) 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. Recuperado em 28 setembro, 2011, de <http://www.planalto.gov.br/legislacao>.

Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 (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. Recuperado em 27 setembro, 2011, de <http://www.planalto.gov.br/legislacao>.

Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993 (1993). Regula o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Recuperado em 27 setembro, 2011, de <http://www.planalto.gov.br/legislacao>.

Secretaria do Tesouro Nacional. Recuperado em 01 julho, 2011, de <http://www.stn.gov.br>.

Beuren, I. M., & Raupp, F. M. (2006). Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais. In: I. M. Beuren. (Org). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática* (3. ed.). São Paulo: Atlas.

- Bresser Pereira, L. C. (1996). Da administração pública burocrática à gerencial. *Revista do Serviço Público*, 1(1), 7-39.
- Carvalho Jr., César Valentim de Oliveira, & Rocha, J. S. (2008, Set.) Controladoria no Brasil: Um Estudo a Partir da Perspectiva dos Pesquisadores Brasileiros. 2008. *Anais do Simpósio de Gestão e Estratégia em Negócios Seropédica*, Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 6.
- Castro, Domingos P. (2010). *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.
- Dalmacio, F. Z., Formigoni, H., Bispo, J. S., & Calijuri, M. S. S. (2007). Aderência entre o conceito e a prática das funções atribuídas ao controller: um estudo no contexto brasileiro. *Anais do Congresso Internacional de Custos*, Lyon, France, 10. 2007. Recuperado em 16 agosto, 2011, de http://www.fucape.br/_admin/upload/prod_cientifica/artigo2041.pdf.
- DiMaggio P, & Powell, W. (1983, abril). The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48, pp. 147-160.
- Frezatti, F., Rocha, W. Nascimento, A. R., & Junqueira, E.. (2009). *Controle Gerencial*. São Paulo: Atlas.
- Richter, M. L., Chersich, M. F., Scorgie, F., Luchters, S., Temmerman, M., & Steen, R. (2010). *Globalization and Health*, 6(1), 1-6.
- Lunkes, R. J., Schnorrenberger, D., Gasparetto, V., & Vicente, E. F. R.. (2009, out/dez) Considerações sobre as funções da controladoria nos Estados Unidos, Alemanha e Brasil. *Revista Universo Contábil*, FURB, Blumenau, 5(4), pp. 63-75.
- Nascimento, A. M.; & Reginato, L. (Org.) (2009). *Controladoria: Um enfoque na eficácia organizacional* (2. ed.). São Paulo: Atlas.
- OECD. South Africa 2010. Recuperado em 01 agosto, 2011, de www.africaneconomicoutlook.org.
- Oliveira, A. (2009, june). *O emprego, a economia e a transparência nos grandes projetos urbanos*. Artigo preparado para apresentação no Congresso de 2009 da LASA, no Rio de Janeiro, Brasil, de 11 a 14 de junho de 2009. Recuperado em 03 agosto, 2011, de lasa.international.pitt.edu/members/congress-papers/.../OliveiraAlberto.pdf.
- Oliveira, L. M.; Perez Junior, J. H.; & Silva, C. A. dos S. (2010). *Controladoria Estratégica* (6. ed.). São Paulo: Atlas.
- Secchi, L. S. (2009, mar./abr). Modelos organizacionais e reformas da administração pública. *Revista de Administração Pública*, 43(2), Rio de Janeiro.
- Siqueira, J. R. M., & Soltelinho, W.. (2001, set/dez). O profissional de controladoria no mercado brasileiro - do surgimento da profissão aos dias atuais. *Revista Contabilidade & Finanças*, 16 (27), pp. 66 - 77.
- Slomski, V. (2009). *Controladoria e Governança Corporativa na Gestão Pública*. São Paulo: Atlas.
- Suzart, J. A. S., Marcelino, C. V., & Rocha, J. S. (2009). *As instituições brasileiras de controladoria pública - teoria versus prática*. *Anais do Congresso USP de Controladoria e contabilidade*, São Paulo, SP, Brasil, 9. Recuperado em 31 agosto, 2011, de <http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos92009/77.pdf>.
- Thompson, F., & Jones, L. R. (1986). Controllorship in the Public Sector. *Journal of Policy Analysis and Management*, 5(3), p. 547-571.
- Vergara, S. C.. (2010), *Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração*. São Paulo: Atlas.