



**INSTITUTO FEDERAL**  
Rondônia



MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO  
Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica  
Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Rondônia

**DEYSY KELLE M. DOS SANTOS**

**PROCEDIMENTO DE AUDITORIA INTERNA NOS BENS MÓVEIS DA  
PREFEITURA DO MUNICÍPIO DE OURO PRETO DO OESTE - RO**

**PORTO VELHO**  
**2024**

**DEYSY KELLE M. DOS SANTOS**

**PROCEDIMENTO DE AUDITORIA INTERNA NOS BENS MÓVEIS DA  
PREFEITURA DO MUNICÍPIO DE OURO PRETO DO OESTE - RO**

Artigo científico apresentado ao Curso Superior de Tecnologia em Gestão Pública do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Rondônia, como requisito para a obtenção do título de Tecnólogo em Gestão Pública.

Orientador: Professora Sandra Carla Pereira Barbosa

**PORTO VELHO  
2024**

Ficha catalográfica elaborada pelo Sistema Gerador de Ficha Catalográfica do IFRO, com dados informados pelo(a) próprio(a) autor(a).

Santos, Deysy Kelle Misael dos.

Procedimento de auditoria interna nos bens móveis da prefeitura do município de Ouro Preto do Oeste - RO / Deysy Kelle Misael dos Santos, Ouro Preto do Oeste-RO, 2024.

30 f.

Orientador(a): Professora Mestra Sandra Carla Pereira Barbosa.

Trabalho de Conclusão de Curso (Superior de Tecnologia em Gestão Pública EAD) – Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Rondônia - IFRO, Ouro Preto do Oeste-RO, 2024.

1. Auditoria Interna. 2. Bens. 3. Móveis. 4. Município. 5. Ouro Preto do Oeste. I. Pereira Barbosa, Sandra Carla (orient.). II. Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Rondônia - IFRO. III. Título.

**Bibliotecário(a) Responsável:** Gizele de Melo Viana, CRB-CRB11/914 (Campus Porto Velho Zona Norte)

# PROCEDIMENTO DE AUDITORIA INTERNA NOS BENS MÓVEIS DA PREFEITURA DO MUNICÍPIO DE OURO PRETO DO OESTE - RO<sup>1</sup>

Deysy Kelle M .dos Santos<sup>2</sup>

**RESUMO:** A auditoria interna compreende o conjunto de procedimentos para avaliar a eficiência e eficácia dos controles internos. Tem-se a problemática se os métodos e procedimentos de controles adotados na gestão do patrimônio público são suficientes, adequado e reflete a realidade dos fatos contábeis referente aos bens móveis da Prefeitura do Município de Ouro Preto do Oeste. O objetivo geral, avaliar os métodos e procedimentos de controle interno dos bens móveis do ativo imobilizado por meio da auditoria interna. O estudo justifica-se pela aplicação do conhecimento teórico adquirido no decorrer dos trabalhos desenvolvidos no Departamento de Almoxarifado da Prefeitura Municipal de Ouro Preto do Oeste, aliado à possível contribuição aos usuários para tomada de decisão, à sociedade o acompanhamento da aplicação dos recursos públicos. Esta pesquisa enquadra-se na área de conhecimento como ciência social aplicada, estruturada no método dedutivo, classificada quanto aos objetivos e finalidade em exploratória e aplicada, delineada sob método bibliográfico. Para alcance dos resultados pretendidos, iniciou-se os procedimentos de auditoria interna operacional em primeiro plano pelo diagnóstico, elaborou-se plano de auditoria, formalizou-se papéis de trabalho. Como forma de contribuir com a entidade auditada, foi apresentado aos gestores o resultado do procedimento de auditoria, acatada integralmente as recomendações com compromisso de adequações.

**PALAVRAS-CHAVE:** Auditoria Interna. Controle Interno. Bens Móveis. Administração Pública. Contabilidade Pública.

## INTERNAL AUDIT PROCEDURES IN MOVABLE ASSETS OF THE OURO PRETO DO OESTE'S CITY HALL

**ABSTRACT:** Internal audit comprises the set of procedures to evaluate the efficiency and effectiveness of internal controls. There is the problem of whether the control methods and procedures adopted in the management of public assets are sufficient, adequate and reflect the reality of the accounting facts regarding the movable assets of the Municipality of Ouro Preto do Oeste. The general objective is to evaluate the internal control methods and procedures for movable property, fixed assets through internal auditing. The study is justified by the application of theoretical knowledge acquired during the work carried out in the Warehouse Department of the Municipality of Ouro Preto do Oeste, combined with the possible contribution to users in decision-making, to society in monitoring the application of public resources. This research falls within the area of knowledge as applied social science, structured in the deductive method, classified in terms of objectives and purpose as exploratory and applied, outlined under the bibliographic method. To achieve the desired results, the operational internal audit procedures began with diagnosis, an audit plan was drawn up, and working papers were formalized. As a way of contributing to the audited entity, the results of the audit procedure were presented to the managers, fully accepting the recommendations with a commitment to make adjustments.

**KEYWORDS:** Internal Audit. Internal Control. Movable Assets. Public Administration. Public Accounting.

<sup>1</sup> Artigo científico apresentado ao Curso Superior de Tecnologia em Gestão Pública do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Rondônia, como requisito para a obtenção do título de Tecnólogo em Gestão Pública, sob orientação da Professora Mestra Sandra Carla Pereira Barbosa.

<sup>2</sup> Deysy Kelle M. dos Santos, graduanda em Tecnóloga da Gestão Pública do Instituto federal de Rondônia - Porto Velho, 2024. E-mail: [deysykelle@gmail.com](mailto:deysykelle@gmail.com)

## 1. INTRODUÇÃO

Na contabilidade pública controlar e proteger o patrimônio público é premissa de gestão responsável. O controle é ferramenta de registro, verificação, bem como de correção e monitoramento dos atos administrativos. Por meio do controle é possível detectar e corrigir falhas, fraudes e evitar desperdício dos recursos públicos.

No âmbito da administração pública observa-se de forma empírica a constante necessidade de adequações nas rotinas de registros, controle e monitoramento dos bens móveis que compõem o patrimônio público.

Para melhoria da gestão, utiliza-se da técnica de auditoria interna, qual compreende processo aplicado de exame da regularidade, da economicidade, da eficiência, da eficácia dos atos e fatos administrativos no tocante à gestão dos bens públicos. Desse modo, os métodos e procedimentos de controles adotados na gestão do patrimônio público são adequados e refletem a realidade dos fatos contábeis referentes aos bens móveis da Prefeitura do Município de Ouro Preto do Oeste.

Em decorrência do questionamento desta pesquisa tem-se por hipótese que os controles dos registros dos bens móveis da Prefeitura do Município de Ouro Preto do Oeste não traduzem a realidade dos fatos contábeis, dado que os métodos e procedimentos de controle interno por vezes são deficientes.

Concernente a isso, esta pesquisa tem como objetivo geral: avaliar os métodos e procedimentos de controle interno dos bens móveis do ativo imobilizado por meio da auditoria interna, na Prefeitura do Município de Ouro Preto do Oeste. Para alcance desse objetivo foi delineado os objetivos específicos em: realizar diagnóstico de planejamento de auditoria interna, aplicar os procedimentos de auditoria interna no controle dos bens móveis de propriedade e posse do Município de Ouro Preto do Oeste e elaborar relatório de achados e recomendações da auditoria realizada nos bens móveis de propriedade e posse do Município de Ouro Preto do Oeste.

A presente pesquisa justifica-se pela relevância do tema e sua possível contribuição ao gestor público no processo de tomada de decisão, bem como na estratégia para o Município como oportunidade de implementar melhorias dos controles internos, a fim de proteger o patrimônio público. Para a sociedade, o conhecimento e acompanhamento da aplicação dos recursos públicos, vez que, como contribuintes são os principais usuários dessas informações.

Para execução desta pesquisa, foi realizada a classificação de acordo com os critérios científicos, a saber: quanto a área de conhecimento enquadra-se como ciência social aplicada, quanto à estruturação método dedutivo, referente ao objetivo classifica-se como exploratória, no tocante à finalidade classifica-se em aplicada, quanto ao delineamento da pesquisa utilizar-se-á bibliográfica, com caráter qualitativo.

O presente artigo foi estruturado pelo método dedutivo, qual compreende partir dos conceitos mais abrangente ao específico. Para tanto, será abordado a contextualização e as definições da Contabilidade, Contabilidade Pública, do Controle e por fim, Auditoria, qual delimita-se na Auditoria Interna Operacional e nos procedimentos de auditoria interna operacional, fundamentação teórica do que será aplicado para alcance dos resultados que se pretende por intermédio desta pesquisa.

Na execução da auditoria interna operacional realizou-se diversos procedimentos de acordo com normas e legislação atinente ao assunto. Dentre os procedimentos realizados evidencia-se o diagnóstico, planejamento de auditoria e os papéis de trabalho, os quais registrou-se todas as questões consideradas importantes para sustentar a opinião com ressalvas em relação ao controle interno dos bens móveis da amostra selecionada, no relatório ao final da auditoria.

## **1.1 CONTABILIDADE**

Não é descabido afirmar que a contabilidade é tão antiga quanto o homem pensante. De acordo com Iudícibus (2015), no início da civilização humana o homem primitivo já utilizava de forma rudimentar a contabilidade ao inventariar números de instrumentos de caça, de pesca, bem como da contabilização de seus rebanhos. Com o passar dos séculos o homem cada vez mais civilizado, buscou-se outros meios de negociar suas mercadorias, e como consequência surgiu a necessidade de controlar o que a civilização chamou de riquezas.

Neste ínterim, a contabilidade caminhava em passos lentos até o aparecimento da moeda. Por volta do século XIII-XIV com o surgimento do método das partidas dobradas na Itália e, sua divulgação no século XV com a obra do Frei Luca Pacioli, qual segundo os autores Bonho, Silva e Alves “[...] esse método prevê que, em cada lançamento, o valor total lançado nas contas a débito deve ser sempre igual ao total do valor lançado nas contas a crédito [...]”(2019, p.96)

A partir da divulgação do método das partidas dobradas, houve a disseminação das

escolas italianas do que muitos chamam como período científico, onde vários estudiosos como Fabio Besta, Guiseppe Cerboni, Gino Zappa, e tantos outros debruçaram-se em teorias até se chegar à Escola Patrimonialista com a teoria de Vincenzo Masi, qual a contabilidade ganhou autonomia científica e onde definiu-se o patrimônio como objeto de estudo da contabilidade.

Conforme cita Aline Alves:

[...] Vincenzo Masi lançou um desafio: a independência científica da contabilidade com base em sugestões rígidas. A visão dele foi a que prevaleceu, tornando o patrimônio empresarial o objeto da contabilidade e dando origem, assim, à mais relevante corrente de pensamento doutrinário — o patrimonialismo. (ALVES, 2017, p. 48)

A evolução da contabilidade no decorrer dos anos até seu período científico, a teoria patrimonialista de Vincenzo Masi que define o patrimônio como o objeto de estudo contábil, deu-se em decorrência das necessidades humanas em controlar melhor suas riquezas, dado que conforme ocorria as variações patrimoniais e, na medida em que tornava-se cada vez mais complexo, viu-se essa necessidade de controle. No entanto, não é só por isso, essa evolução também decorreu do próprio desenvolvimento social, cultural e econômico dos países.

### **1.1.1 Objeto, objetivo e usuários da contabilidade**

A teoria do patrimonialismo, considerada a mais relevante corrente de pensamento doutrinário, define o patrimônio como objeto da contabilidade. Esse patrimônio, de acordo com Bonho, Silva e Alves (2019) é definido como o conjunto de bens, direitos e obrigações, em seu aspecto estático e dinâmico e ainda expressado na forma qualitativa e quantitativa.

Essa situação estática representa o momento em que os elementos do patrimônio encontram-se quando apresentados na demonstração Balanço Patrimonial. Enquanto, a situação dinâmica, representa as variações desses elementos patrimoniais. Os aspectos qualitativos referem-se à forma descritiva das contas de acordo com sua natureza. Já o quantitativo é a forma como são expressas essas contas em valor monetário.

O autor Padoveze expõe que:

O patrimônio representa os bens (e direitos) de uma pessoa, uma organização, um município, um estado, um país. Por serem raros, úteis e desejáveis, desde os primórdios da humanidade a civilização entendeu que eles deviam ser controlados, para permitir o seu uso futuro e também para evitar perdas indesejáveis. (PADOVEZE, 2017, p.1)

De acordo com Padoveze (2018, p.3) o controle do patrimônio e suas variações patrimoniais “é feito através de coleta, armazenamento e processamento das informações

oriundas dos fatos que alteram essa massa patrimonial.” O objetivo de controlar o patrimônio consiste em proporcionar informações relevantes e confiáveis aos usuários da contabilidade para tomada de decisões.

No que tange aos usuários da Ciência Contábil, pode-se dizer que os principais usuários da contabilidade de maneira geral são os administradores, sócios, acionistas, governo, investidores, credores, bancos, funcionários e a sociedade. Conforme dito pelos autores Pinto e Vasquez:

Os principais usuários da contabilidade são os próprios administradores e gestores internos à companhia, sócios ou acionistas, funcionários, entidades financeiras (bancos e prestadores de serviços financeiros), clientes, fornecedores, governo, concorrência e público em geral. (PINTO; VASQUES, 2019, p.16)

Para estudar e controlar o patrimônio de acordo com suas especificidades e campo de aplicação, a fim de obter informações relevantes aos usuários contábeis, a Ciência Contábil dividiu-se em ramos de contabilidade, e dentre esses ramos, destaca-se a contabilidade aplicada ao setor público, que conforme Arruda e Paixão:

[...] é uma especialidade da contabilidade, que, com base em normas próprias, está voltada ao registro, ao controle e à avaliação do patrimônio público e suas respectivas variações, abrangendo aspectos patrimoniais, financeiros e orçamentários, constituindo valioso instrumento gerador de informações para o planejamento e o controle da administração governamental, servindo-lhe como apoio ao processo de tomada de decisão e à adequada prestação de contas aos órgãos de controle externo. (ARRUDA; PAIXÃO, 2020, p.15)

Com vistas à interpretação da complexidade das informações de natureza orçamentária, patrimonial, econômica e financeira dos Poderes da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, surgiu a contabilidade aplicada ao setor público, que baseia-se em normas e regulamentos próprios.

## **1.2 CONTABILIDADE PÚBLICA**

A título de conhecimento, faz-se imprescindível breve contextualização da contabilidade pública no Brasil, qual será discorrido sobre seu início e os marcos regulatórios desse ramo da contabilidade.

### **1.1.2 Contextualização da Contabilidade Pública no Brasil**

A contabilidade pública teve seu início no Brasil em 1808 com a chegada da Coroa Portuguesa. Os autores Daniel Arruda e Inaldo da Paixão (2020) contam que o rei Dom João VI

criou o Erário Régio e instituiu o Conselho da Fazenda, qual orientava a administração real, e determinou que fossem estabelecidas normas reguladoras da escrituração da contabilidade desse Erário, conforme o método das partidas dobradas, que segundo o rei, era o único método seguido pelas nações mais civilizadas.

Em 1964, com o advento da Lei n. 4.320/64 estabeleceu-se no artigo 86º que a escrituração sintética das operações financeiras e patrimoniais deve ser efetuada pelo método das partidas dobradas. Essa lei é importante na contabilidade pública brasileira, pois é ela quem estabelece normas gerais para elaboração e controle dos orçamentos e balanços dos entes federativos.

Outro marco regulatório foi a criação da Lei Complementar n. 101 de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que nos termos do artigo 1º “estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal [...]”. Salienta-se a importância da lei complementar, pois resguarda o patrimônio público e determina o zelo do patrimônio por parte dos agentes e gestores, sob pena de sanções administrativas.

Outrossim, a Lei n. 12.527 de 2011, versa sobre os procedimentos a serem observados pelas unidades federativas para assegurar o direito ao acesso à informação, compromisso de todos os órgãos públicos, inclusive as sociedades mistas e até mesmo entidades privadas sem fins lucrativos que recebam recursos públicos, com vistas à prestação de contas transparente a população.

Ressalta-se que para nortear os contadores na área pública, também foi criado o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), bem como o Plano de Contas Aplicada ao Setor Público (PCASP) e ainda as NBC TSP, normas técnicas que regem a contabilidade pública, nas quais devem ser apreciadas pelos órgãos públicos para a contabilização correta das contas públicas, além da observância e cumprimento das leis estabelecidas.

### **1.1.3 Definição, objeto, objetivo e usuário da Contabilidade Pública**

Define-se a contabilidade pública como ramo da Ciência Contábil capaz de captar, registrar, interpretar, controlar e divulgar os atos e fatos administrativos que alteram o patrimônio de qualquer ente público. Os autores Arruda e Paixão diz que:

A contabilidade aplicada ao setor público é o ramo da Ciência Contábil voltado para o registro, o controle e a demonstração dos fatos mensuráveis em moeda que afetam

o patrimônio da União, dos Estados e dos Municípios e suas respectivas autarquias e fundações, ou seja, as entidades de direito público interno. (ARRUDA; PAIXÃO, 2020, p. 13)

O autor Bezerra Filho (2015) enfatiza que em qualquer ramificação da contabilidade o objeto é o patrimônio. O da contabilidade pública é o patrimônio público, no qual o Código Civil (2002) em seu art. 98 difere os bens públicos do privado como aqueles de domínio nacional que pertencem às pessoas jurídicas de direito público, enquanto os demais são particulares, independente da pessoa a que pertencerem. No art. 99 e incisos, classifica-se os bens públicos como:

- I- os de uso comum do povo, tais como rios, mares, estradas, ruas e praças;
- II- os de uso especial, tais como edifícios ou terrenos destinados a serviço ou estabelecimento da administração federal, estadual, territorial ou municipal, inclusive os de suas autarquias; III – os dominicais, que constituem o patrimônio das pessoas jurídicas de direito público, como objeto de direito pessoal, ou real, de cada uma dessas entidades. (BRASIL, 2002)

Assim como na contabilidade geral, o patrimônio público é composto por ativos e passivos, no qual constituem bens, direitos e obrigações estruturadas na demonstração do Balanço Patrimonial. Ressalta-se que nesta estrutura independe se a entidade é pública ou privada, a classificação das contas por grupo é a mesma.

Por esse aspecto, a NBC TSP 11 (2018) que trata da Apresentação das Demonstrações Contábeis do setor público, normatiza sobre a classificação quanto à distinção entre circulante e não circulante, apontada no item 70 “A entidade deve apresentar ativos circulantes e não circulantes e passivos circulantes e não circulantes, como grupos de contas separados no seu balanço patrimonial [...]”, conforme Quadro 1 apresentado:

Quadro 1 - Estrutura do Balanço Patrimonial.

Balanço Patrimonial	
1 ATIVO	2 PASSIVO
Ativo Circulante	Passivo Circulante
Ativo Não Circulante	Passivo Não Circulante
Imobilizado	Patrimônio Líquido
<b>Bens Móveis</b>	
Bens Imóveis	
<i>Total do Ativo .....x</i>	<i>Total do Passivo .....x</i>

Fonte: Elaborado pela autora com base no autor PADOVEZE, 2017.

De acordo com o Quadro 1, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP (2018) classifica os bens imobilizados e distingue bens imóveis dos bens móveis.

Compreende os bens imóveis, os imóveis residenciais, comerciais, os edifícios, os terrenos, aeroportos, pontes, viadutos, obras em andamento, hospitais, dentre outros, por tratar-se de ativos fixos. Em contrapartida, os bens móveis por serem ativos fáceis de mobilização classificam-se em:

[...] máquinas, aparelhos, equipamentos, ferramentas, bens de informática (equipamentos de processamento de dados e de tecnologia da informação), móveis e utensílios, materiais culturais, educacionais e de comunicação, veículos, bens móveis em andamento, dentre outros. (MCASP, 2018, p.168)

Ressalta-se, em referência ao objeto da contabilidade, os ativos que compõem o grupo do ativo não circulante, com exceção do realizável a longo prazo, serão avaliados pelo seu valor de custo ou construção e, quando necessário, será corrigido monetariamente até a data do balanço. Além disso, deverá proceder à depreciação, exaustão, amortização, bem como o teste de *impairment*, em observância às normas de contabilidade pública e leis vigentes.

De acordo com a norma de contabilidade pública NBC TSP 07 (2017) que trata do ativo imobilizado, versa que a entidade deve escolher o modelo de custo ou o modelo de reavaliação para a classe inteira de ativos imobilizados como política contábil.

O modelo de custo compreende na apresentação do ativo imobilizado pelo seu valor de custo menos qualquer depreciação e perda por redução ao valor recuperável. Enquanto o modelo de reavaliação, compreende na apresentação do ativo imobilizado pelo seu valor reavaliado correspondente ao seu valor justo menos qualquer depreciação e perda por redução ao valor recuperado.

Nesse sentido, a NBC TSP 07 (2017, it. 51) versa que “Se o item do ativo imobilizado for reavaliado, toda a classe do ativo imobilizado à qual pertence esse ativo deve ser reavaliada.” Isso em observância ao objetivo da NBC TSP 07 (2017) que estabelece o tratamento contábil para ativos imobilizados, de forma que os usuários das demonstrações contábeis possam discernir a informação sobre o investimento da entidade em seus ativos imobilizados, bem como suas variações.

Por esse aspecto, as informações contábeis destinam-se aos usuários da contabilidade, na qual classificam-se em usuários internos e externos. Os usuários internos são aqueles que estão dentro da organização, enquanto os usuários externos são os que não fazem parte da organização.

À vista disso, Silva cita que:

O Governmental Accounting Standards Boards (GASB), em trabalho divulgado em outubro de 1985, reconhece três tipos de usuários das informações contábeis do

setor público: • o cidadão, para quem o governo é o principal responsável pelas informações; • os membros do Legislativo, que representam os cidadãos; • os investidores e os credores, que emprestam recursos ou que participam no processo de financiamento. O referido estudo não inclui os gerentes, executivos e administradores por serem os responsáveis pela elaboração dos relatórios e, embora façam uso deles, não são considerados usuários primários dos relatórios contábeis. (GASB, 1985, apud SILVA, 2011, p.15)

À vista disso, Silva cita que:

O Governmental Accounting Standards Boards (GASB), em trabalho divulgado em outubro de 1985, reconhece três tipos de usuários das informações contábeis do setor público: • o cidadão, para quem o governo é o principal responsável pelas informações; • os membros do Legislativo, que representam os cidadãos; • os investidores e os credores, que emprestam recursos ou que participam no processo de financiamento. O referido estudo não inclui os gerentes, executivos e administradores por serem os responsáveis pela elaboração dos relatórios e, embora façam uso deles, não são considerados usuários primários dos relatórios contábeis. (GASB, 1985, apud SILVA, 2011, p.15)

Deste modo, fornecer informações aos usuários da contabilidade pública é o objetivo desta Ciência Contábil. Segundo Arruda e Paixão (2020) este objetivo consiste em fornecer informações sobre as variações patrimoniais, os resultados alcançados pela entidade, em seus aspectos de natureza orçamentária, econômica, patrimoniais e financeira do patrimônio público para subsidiar seus usuários na tomada de decisão, bem como o necessário suporte para a instrumentalização do controle externo, seja ele o controle social ou pelos Órgãos fiscalizadores das contas públicas.

## 1.2 DO CONTROLE

Historicamente, não há consenso entre os estudiosos quanto aos primeiros vestígios de atividades relacionadas ao controle de riquezas do Estado.

O autor Luiz Henrique Lima afirma que:

É certo que com os primeiros embriões de organização humana em cidades- Estado surgiu a necessidade da arrecadação, estocagem e gerenciamento de víveres, materiais e, posteriormente, numérico, de modo a assegurar atividades de defesa e de conquista ante as comunidades vizinhas. À medida que tais montantes tornaram-se expressivos, cresceu também a importância de sua adequada gestão. Em nenhum regime – monarquia absolutista ou democracia social – os detentores do poder admitem desvios, desperdício ou subtração dos recursos de que pretendem dispor para atingir suas finalidades. (LIMA, 2019, p. 1)

Nesse corolário, Lima (2019) afirma que os indícios de uma Corte de Contas deu-se ao final da idade média em países como a Inglaterra, França e Espanha. Todavia, fora na Revolução Francesa com a separação dos poderes, Executivo, Legislativo e Judiciário falou-se com rigor sobre controle externo, vez que as atribuições de cada poder, tinham sido

estabelecidas.

De acordo com Castro (2018, p. 251) “O controle é visto como um instrumento da democracia.” Isso porque, com a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão proclamada em Paris no ano de 1789, a sociedade garantiu seu direito de pedir a prestação de contas aos agentes públicos, vez que como contribuintes, é de direito saber sobre a aplicação e gestão dos recursos públicos.

Frente a isso, todo Estado democrático tem-se os mecanismos de controles, os Órgãos e indivíduos responsáveis pela sua aplicação. No Brasil, a exemplo de controle externo cita-se os Tribunais de Contas e a Sociedade, enquanto o controle interno é desempenhado pelos próprios colaboradores da entidade e ainda por auditores e Controladorias Gerais a nível Federal, Estadual e Municipal quando tratase de entidades públicas.

Complementares entre si, o controle externo e controle interno estão previstos na Constituição Federal de (1988), aos quais foram incumbidos da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.

É notável que os modelos de administração pública passaram por grande processo de evolução ao longo de sua história, no qual o modelo seguinte buscou corrigir falhas do anterior. A sequência evolutiva deu-se na seguinte ordem: Administração Pública Patrimonialista, Administração Pública Burocrática e Administração Pública Gerencial.

Conforme autor José Matias Pereira (2018) o modelo de Administração Pública Patrimonialista foi marcado pelo nepotismo e corrupção, pela não distinção entre o patrimônio do imperador e dos cidadãos. Em contrapartida, a Administração Pública Burocrática, surge com o objetivo de combater a corrupção e o nepotismo patrimonialista. Os controles tornaram-se rígidos, e os processos passaram a ser mais importantes do que a execução dos serviços, as regras do Estado começaram a sobrepor ao interesse da sociedade de tal forma que o modelo burocrático tornou-se inviável.

Ao passo do fracasso dos modelos anteriores, surge o modelo de Administração Pública Gerencial, com nova perspectiva para os cidadãos, vez que, a transparência das ações públicas ganha destaque, onde a corrupção é vista como enfraquecedora da democracia, da confiança e legitimidade do Estado, e da moral daqueles que gerenciam a máquina pública. A modernização da administração pública propiciou o envolvimento da sociedade, esse envolvimento pode-se conceituar como controle social.

Outrossim, pode-se afirmar que os primeiros vestígios de utilização de controle

interno deu-se na colonização brasileira. Segundo os autores Cardin, Guimarães, Barbosa, et al. (2015) a Coroa Portuguesa dominava as ações do Estado, e exercia o controle sobre a aplicação dos recursos públicos. A criação do cargo de Vice-Rei do Brasil, o Erário Régio, foram exemplos de medidas adotadas pela Coroa Portuguesa para fiscalizar a arrecadação de impostos e controlar os gastos públicos. O Tesouro Nacional instituído em 1822 após Proclamação da Independência, a Proclamação da República em meados do século XIX, são fatos importantes na linha histórica da administração pública, vez que o ato de controlar e verificar os gastos da República e sua legitimidade firmaram cada vez mais o controle interno. Por conseguinte, a Constituição Federal de 1988 consolidou o controle interno quando fez referência nos art. 70 e 74, tratando-o como sistema de controle interno.

### 1.2.1 Controle Externo

Da máxima de que não existe democracia sem controle, o autor Lima evidencia que:

[...] Na democracia, todo governante, gestor público, parlamentar, magistrado, enfim, todo agente detentor de parcela do poder estatal tem sua atividade sujeita a múltiplos controles. A organização do estado democrático prevê inúmeros mecanismos mediante os quais o poder é controlado e a atuação de seus titulares é limitada. (LIMA, 2019, p. 2)

A partir do momento que são escolhidos para representar o povo, esses agentes assumem responsabilidades na qual devem ser controladas, quer seja pelo povo ou por Órgãos do Estado alicerçados na Constituição Federal de 1988 para tal controle.

Desta premissa, é considerado objeto do controle externo os atos administrativos dos três poderes, compreendidos pelo legislativo, executivo e judiciário, bem como os atos de gestão dos bens e valores públicos.

Esses poderes são apresentados na Constituição Federal (1988) no artigo 2º, que dispõe que “São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário.” O primeiro poder, o Legislativo, é responsável por criar leis para que o segundo poder, o Executivo, execute-os em conformidade com as leis, ao passo que o terceiro poder, o Judiciário, julga as ações do executivo e interpreta o legislativo. Observa-se que há harmonia entre esses poderes, no entanto, como versa a Constituição Federal são independentes.

Acresce que “Na linha do controle horizontal, os poderes Executivo, Legislativo e Judiciário devem prestar contas aos Tribunais de Contas.” (CASTRO, 2018, p. 262). Esses Tribunais de Contas estão divididos em Tribunal de Contas da União, qual fiscaliza e controla

as contas em nível federal e os Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, que fiscaliza e controla as contas estaduais e municipais. Esses Tribunais, conforme Simões (2014), têm a incumbência constitucional de exercer o controle e a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial das contas públicas.

Esse Órgão é responsável pelo controle externo da administração direta e indireta do ente público, o qual visa a vigilância, orientação e correção dos atos praticados pelo gestor público, com vistas ao cumprimento do objetivo desse controle.

Neste contexto, Simões (2014, p. 17) afirma que o objetivo do controle “[..] é o de assegurar que a Administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade, e eficiência [...]”.

Deste modo, observa-se que a finalidade do controle externo é a efetivação de mecanismos com vistas a garantir a eficiência e eficácia das ações da administração pública, em atenção aos interesses da sociedade em geral, de forma a possibilitar a defesa dos direitos públicos, coletivos e difusos.

### **1.2.1.1 Controle Social**

O controle Social é a participação da sociedade na gestão pública, com objetivo de fiscalizar, monitorar e controlar as ações da administração pública.

O autor Phillip Gil França explica que:

Na ideia de república, a res publica que se encontra no Estado nacional deve ser primordialmente verificada, valorizada e protegida pelo seu povo, pelo simples fato de ser o titular da coisa tutelada pelo Estado. Nessa linha, é a sociedade – de maneira organizada ou por cada indivíduo – que deve atuar nas primeiras trincheiras de defesa daquilo que é comum, da execução e do gerenciamento das atividades estatais e de toda a ação do Estado que, de alguma forma, reflete em suas vidas. Destarte, o controle social da Administração desponta como a atividade proativa de quem é cidadão – participativo e ativo para o seu desenvolvimento individual e intersubjetivo. (FRANÇA, 2016, p. 151)

Desta forma, para garantir a efetividade do controle social, a Lei n. 12.527 de 18 de novembro de 2011, combinado com o disposto no inciso XXXIII do art. 5º, inciso II e § 3º do art. 37 e § 2º do art. 216 da Constituição Federal de 1988, regula o acesso à informação, torna-o ativo e pulsante, na construção de uma administração pública eficiente e democrática.

### **1.2.2 Controle Interno**

O sistema de controle interno é a maneira pelo qual o controle interno se organiza. Segundo Castro (2018), compreende características essenciais para um eficiente sistema de controle interno, o plano de organização que proporcione apropriada segregação de funções, sistema de autorização e procedimentos de escrituração adequados, observação de práticas salutares no cumprimento dos deveres e funções de cada um, bem como, pessoal com adequada qualificação técnica e profissional para a execução de suas atribuições.

Figura 1 - Sistema de Controle Interno

SISTEMA DE CONTROLE INTERNO (Art. 74 da CF)						
SISTEMA DE CONTROLE INTERNO	1. Avaliar	O cumprimento das Metas Previstas no PPA				
		A execução	Dos programas de governo (LOA)			
			Dos Orçamentos da União (LOA)			
	2. Comprovar a Legalidade e Avaliar os Resultados	Eficiência	Da Gestão	Orçamentária	Órgão e Entidade da Adm. Direta	
		Eficácia		Financeira		
				Patrimonial	Adm. Indireta	
				Recursos Humanos		
	3. Bem Como	Da aplicação de recurso públicos por entidade de direito privado				
	4. Controlar	Operação de Crédito				
		Avais e Garantias				
Haveres do Estado						
5. Apoiar o Controle Externo no exercício de sua missão institucional						

Fonte: Domingos Poubel de Castro, 2018, adaptado pela Autora.

Para tanto, ao controle interno cabe a função de auxiliar o gestor no planejamento e estratégias da administração pública de forma a garantir o bom uso dos recursos públicos. Pelo fato de acompanhar as atividades da administração, o controle tem a finalidade de assegurar melhor prestação dos serviços públicos, mitigar erros e ou fraudes, além de evitar desperdícios.

À vista disso, o Instituto Americano de Contadores Públicos - AICPA conceitua controle interno como “[...] o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis [...]” (AICPA, apud ATTIE, 2018, p.239) Por esse aspecto, o controle interno divide-se em controle administrativo e controle contábil.

Conforme Castro (2018) O controle interno administrativo carrega em sua essência o plano organizacional e todos os métodos e procedimentos no que tange à eficiência operacional e à obediência às diretrizes administrativas da entidade. Enquanto, o controle interno contábil compreende o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados à fidedignidade dos registros contábeis.

Ademais, o controle interno do patrimônio é classificado de acordo com o momento em que é realizado, esse controle está dividido em controle prévio, controle concomitante e controle subsequente. À vista disso, Castro (2018) expõe que o controle interno prévio tem a finalidade preventiva que antecede a execução dos atos. A técnica utilizada para esse controle é a contabilidade. Enquanto o controle concomitante ocorre simultâneo à execução do ato, com o objetivo de garantir que a conclusão da ação esteja em consonância com as normas. A técnica utilizada como ferramenta deste controle é a fiscalização.

Por fim, Castro (2018) afirma que o controle subsequente, corresponde ao tipo de controle realizado após a ação já praticada, com vistas a corrigir eventuais deficiências e avaliar a eficiência e eficácia dos atos administrativos, nesse, utiliza-se da técnica denominada auditoria.

Do exposto, observa-se a interdependência das formas de controles como um ciclo, de modo que o controle interno possa ser bem planejado, executado, verificado e corrigido quando necessário.

### 1.3 CONCEITO DE AUDITORIA

O termo auditoria advém do latim *audire*, que significa ouvir. Os ingleses aderiram ao termo, conceituando-o como *auditing*, o qual sugere revisar, verificar. Maffei descreve que:

Com a Revolução Industrial, surgiram as empresas, mais próximas do formato que conhecemos hoje, e a expansão das atividades, muitas vezes para além das fronteiras dos países, começou a exigir controle e monitoramento. E, não por acaso, o termo auditing surgiu pela primeira vez na Inglaterra, berço do movimento. (MAFFEI, 2015, p. 2)

Observa-se que a auditoria externa surge em decorrência da evolução do sistema capitalista mundo afora. Com a expansão de multinacionais, os proprietários passaram a dispor do capital das empresas em bolsa de valores, propiciou a participação acionária, e por consequência a necessidade de assegurar a realidade do patrimônio das empresas aos investidores.

No Brasil, a instalação dessas multinacionais adveio principalmente dos Estados Unidos e Europa. De acordo com Crepaldi e Crepaldi (2019), na medida em que fora instalado empresas internacionais de auditoria independente e, implantado no país, empresas subsidiárias e filiais de países desenvolvidos, estimulou-se a transparência das empresas em relação a prestação de informações íntegras aos investidores e governo, de modo

a impulsionar a evolução tanto da área contábil, quanto da auditoria.

Conforme Attie (2018), a Lei das Sociedades Anônimas n. 6.404/76 determinou que as grandes empresas de capital aberto, observassem as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, além de obrigatoriamente ter seus demonstrativos contábeis auditados por auditores independentes registrados na mesma Comissão.

Por meio da Lei n. 6.385/76, criou-se a Comissão de Valores Imobiliários, a qual fora atribuída a fiscalização das atividades de auditoria nas empresas de capital aberto, o exame dos registros contábeis e os livros e/ou documentos dos auditores independentes. Ainda segundo a lei, apenas as empresas de auditoria contábil ou auditores independentes registrados na Comissão de Valores Imobiliários podem auditar as demonstrações contábeis de companhias abertas, entidades, sociedades e empresas que participam do sistema de distribuição e intermediação da Comissão de Valores Mobiliários.

Cumprе salientar que a Lei das Sociedades Anônimas foi atualizada pela Lei n. 11.638 de 28 de dezembro de 2007, a qual propôs substanciais modificações na estrutura das informações contábeis, de forma a padronizar com as normas internacionais de contabilidade. Essa atualização teve por finalidade garantir a qualidade e credibilidade dos demonstrativos contábeis. E ainda, propiciou o destaque da auditoria independente, em razão de não só as sociedades de capital aberto, mas também as sociedades de grande porte serem auditadas.

### **1.3.1 Auditoria Externa**

A auditoria externa consiste no conjunto de procedimentos técnicos, que tem por objetivo fundamentar a opinião do auditor acerca dos demonstrativos contábeis, consoante com os princípios e Normas Brasileiras de Contabilidade e Legislação específica. Crepaldi e Crepaldi afirmam:

[...] o principal objetivo é emitir uma opinião sobre as demonstrações contábeis de uma entidade, quanto a sua adequação, consoante os princípios de contabilidade e as normas brasileiras de contabilidade. Também, dar credibilidade às demonstrações contábeis, examinadas dentro dos parâmetros de normas de auditoria e princípios contábeis, e tem como principal cliente o público externo, usuário final dessa informação. (CREPALDI; CREPALDI, 2019, p. 36)

Desta feita, é afirmado pelo autor Lins (2017, p.8) que “[...] a finalidade da auditoria externa é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos seus usuários.” E isso o auditor o faz por meio de evidências pautáveis para relatar sua opinião quanto ao objeto auditado.

A Norma Brasileira de Contabilidade NBC TA 200 (R1) (2016) versa que a opinião do auditor não assegura a continuidade da entidade nem a eficiência ou eficácia com a qual a administração tenha conduzido os negócios, salvo algumas situações, onde, lei e regulamentos aplicáveis podem exigir que o auditor forneça opinião sobre outros assuntos específicos.

Conforme descrito na NBC TA 200 (R1):

[...] A opinião do auditor, portanto, não assegura, por exemplo, a viabilidade futura da entidade nem a eficiência ou eficácia com a qual a administração conduziu os negócios da entidade. Em algumas situações, porém, lei e regulamento aplicáveis podem exigir que o auditor forneça opinião sobre outros assuntos específicos, tais como a eficácia do controle interno ou a compatibilidade de um relatório separado da administração junto com as demonstrações contábeis[...] (NBC TA 200, 2016. it. A3)

Neste tipo de auditoria, a execução dos procedimentos dar-se-á por profissional independente formado em contabilidade e, sem qualquer ligação com a empresa a ser auditada, além de sua intervenção ser ajustada por contrato de serviços. A relevância do auditor independente diante da sociedade, está atrelada à credibilidade oferecida ao mercado, dado os serviços prestados aos acionistas, banqueiros, governo e o público em geral.

### **1.3.2 Auditoria Interna**

A auditoria interna, consiste no conjunto de procedimentos técnicos, que tem por finalidade avaliar a efetividade dos controles internos. Segundo a NBC TI 01:

A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos. (NBC TI 01, 2003, it 12.1.1.3)

Trata-se da atividade de avaliação independente dentro da organização, e que normalmente é conduzida pelo próprio funcionário da entidade. De acordo com Crepaldi e Crepaldi (2019), a auditoria interna tem por objetivo auxiliar os colaboradores no desempenho de suas funções de forma efetiva, por meio dos relatórios com as conclusões e recomendações pertinentes à atividade auditada.

Além do mais, a auditoria interna está baseada em procedimentos técnico, objetivo, sistemático e disciplinado com vistas a agregar valor ao resultado da organização. Salienta-se, que se durante a auditoria for detectado qualquer indícios de fraudes ou erros, o auditor deve informar reservadamente à administração por escrito, segundo a NBC TI 01 (2003), o termo fraude aplica-se quando houver intenção de omitir ou manipular informações relevantes,

enquanto o termo erro aplica-se quando não há essa intenção de omitir ou manipular as informações.

Nesse sentido, a auditoria a ser executada internamente, compreende em linhas gerais, as avaliações e exames do objeto auditado, de forma a testar se estes estão em conformidade com as leis, ou regulamentos da instituição, bem como verificar a consonância dos atos praticados na maneira que é e como deveria ser. Esse objeto auditado contribui para o auditor determinar a classificação da auditoria.

### **1.3.2.1 Classificação da Auditoria Interna**

A auditoria interna, segundo Lins (2017), está classificada em seis tipos a saber: auditoria interna contábil, auditoria interna de *compliance*, auditoria interna de sistemas, auditoria interna fiscal e tributária, auditoria interna de qualidade e ambiental, e por fim auditoria interna operacional.

Segundo Lins (2017) a auditoria interna contábil tem como foco os controles internos, a qualidade e confiabilidade das informações geradas, bem como a salvaguarda dos ativos da empresa. Enquanto a auditoria interna de *compliance* possui por foco a verificação do cumprimento das normas e regulamentos internos aplicáveis à entidade. Já a auditoria interna de sistemas tem por foco verificar a segurança e exatidão das informações geradas pelo sistema de informação.

Conforme Lins (2017) a auditoria interna fiscal e tributária verifica o cumprimento das normas fiscais, tributárias e, as revisões trabalhistas e previdenciárias, de modo a inibir possíveis riscos. Já a auditoria interna de qualidade e ambiental visa identificar possíveis riscos e oportunidades de melhorias quando relacionados a qualidade dos produtos e a redução dos impactos causados ao meio ambiente. Enquanto a auditoria interna operacional, de acordo com Castro (2018) objetiva analisar e avaliar as ações gerenciais e os procedimentos operacionais da entidade, de modo a assessorar os gestores públicos.

### **1.3.2.2 Auditoria Interna Operacional**

A auditoria interna operacional é a técnica utilizada para avaliar o funcionamento da entidade no que refere-se aos controles adotados na gestão das operações do patrimônio com vistas a assegurar o alcance dos objetivos.

[...] Consiste em revisões metódicas de programas, organizações, atividades ou segmentos operacionais dos setores público e privado, com a finalidade de avaliar e comunicar se os recursos da organização estão sendo usados eficientemente e se estão sendo alcançados os objetivos operacionais. (CREPALDI; CREPALDI, 2019, p. 15)

Enquanto a auditoria externa tem como objetivo analisar a veracidade das informações contábeis, a auditoria interna operacional analisa a forma como está o desempenho da entidade, de modo a confrontar com as práticas administrativa operacional, com os objetivos preestabelecidos, seja pelo regulamento interno ou outra força de lei interna e externa à entidade.

Ressalta-se, que neste tipo de auditoria, a função do auditor é buscar por evidências do que foi exposto como o escopo e objeto a ser auditado, de forma a limitar a extensão de seus trabalhos e não comprometer os resultados da auditoria. Por esse motivo, após delimitação do que será auditado, o auditor interno avaliará se o objeto examinado está em conformidade com as regras estabelecidas, e ainda verificar se há economicidade, quanto a relação custo e benefício, a eficiência e a eficácia das atividades operacionais.

De acordo com Castro (2018, p. 338), no âmbito da administração pública a auditoria interna compreende o “conjunto de técnicas que visa avaliar a gestão pública pelos processos e resultados gerenciais, bem como a aplicação dos recursos públicos [...]” É a técnica de controle que busca melhor emprego dos recursos públicos, de forma a evitar desperdícios, coibir improbidade, negligência e/ou omissão, além de assegurar o cumprimento dos objetivos pretendidos pela entidade.

Nesse sentido, o objeto desta auditoria são todos os elementos de controles referentes ao desempenho operacional dos colaboradores ou servidores sobre patrimônio da entidade.

Crepaldi e Crepaldi afirmam que:

[...] é o conjunto de todos os elementos de controle do patrimônio administrado, os quais compreendem registros contábeis, papéis, documentos, fichas, arquivos e anotações que comprovem a legitimidade dos atos da administração, bem como sua sinceridade na defesa dos interesses patrimoniais. A auditoria pode ter por objeto, inclusive, fatos não registrados documentalmente, mas relatados por aqueles que exercem atividades relacionadas com o patrimônio administrado, cujas informações mereçam confiança desde que possam ser admitidas como seguras pela evidência ou por indícios convincentes. (CREPALDI; CREPALDI, 2019. p. 7)

Isto posto, o foco da auditoria interna operacional é auxiliar o gestor público no gerenciamento da entidade, a fim de mitigar riscos e propor melhorias nos controles internos quando identificado irregularidades que possam comprometer o alcance dos objetivos.

## **2. METODOLOGIA**

Para realização deste trabalho far-se-á uma revisão bibliográfica para a fundamentação teórica, à luz das etapas propostas nas Dimensões Novikoff (2010) de onde se pretende referenciar alguns conceitos acerca de Controle Interno na Administração Pública. Foi realizado também uma pesquisa amostral dos itens contantes no Almoarifado municipal de Ouro Preto do Oeste.

A pesquisa descritiva foi realizada juntamente com o encarregado do Almoarifado que se propôs a apresentar todo o local detalhadamente e disponibilizou alguns materiais para que os mesmos servissem de apoio para a estruturação desta análise. O almoarifado é um local fechado, devido as peças e insumos que são dispostos no mesmo precisarem ser armazenados em local seguro e controlado.

Neste sentido, após a conclusão deste estudo, espera-se contribuir para as pesquisas acadêmicas, bem como para órgãos vinculados a administração pública, que poderão utilizá-la como fonte orientadora, uma vez que este estudo destaca a relevância dos controles internos no âmbito administrativo municipal, com vistas à redução de erros e eliminação de processos fraudulentos.

### **3. PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA INTERNA OPERACIONAL E ANALISE DE DADOS**

A entidade pública selecionada como campo de pesquisa, trata-se da Prefeitura de Ouro Preto do Oeste, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ nº 04.380.507/0001-79, localizada na Avenida Daniel Combpmi, 1156, Praça da Liberdade, CEP nº 76.920-000, no Estado de Rondônia.

Para desenvolvimento dos trabalhos de auditoria no exercício de 2023, dividiu-se em fase inicial, correspondente ao planejamento e todas atividades nele envolvidas a partir do dia 04 de março. Iniciou-se a fase da execução, realizou-se inspeção *in loco* no dia 29 de março.

Para consecução dos objetivos da pesquisa foi utilizado a técnica de auditoria interna operacional. A fim de proceder o diagnóstico avaliou-se o demonstrativo de Inventário dos Bens Móveis Consolidado, Balanço Patrimonial Consolidado e Balancete de Verificação Consolidado, referentes ao exercício de 2023.

No âmbito do Município, identificou-se 9.034 (nove mil e trinta e quatro) bens cadastrados, correspondente ao conjunto de Bens Móveis. Em análise do Balanço Patrimonial Consolidado, verificou-se que os Bens Móveis compreenderam 61,48% de todo o Ativo

Imobilizado, conforme consta na Tabela 1. Considerou-se em análise preliminar, elemento de razoável relevância para ser auditado, visto seu expressivo valor monetário e representatividade de todo o Ativo Imobilizado.

Tabela 1 - Balanço Patrimonial Consolidado de 2023.

<b>ATIVO</b>			
<b>Especificação</b>	<b>Exercício 2023</b>	<b>%</b>	
<b>Imobilizado</b>	29.206.031,96	100	
Bens Móveis	17.955.850,63	61,48	
(-) Depr./Amortiz./Exaustão Acum. de Bens Móveis	-6.901.832,28	-38,44	
(-) Redução ao Valor Recuperável de Bens Móveis	0,00	0,00	

Fonte: Adaptado do Balanço Patrimonial da Prefeitura de Ouro Preto do Oeste, 2023.

Em relação ao Patrimônio Líquido verificou-se através do Balanço Patrimonial Consolidado do exercício de 2023, os Bens Móveis no Ativo Não Circulante correspondente a 48,21%, conforme Tabela 2 apresentada.

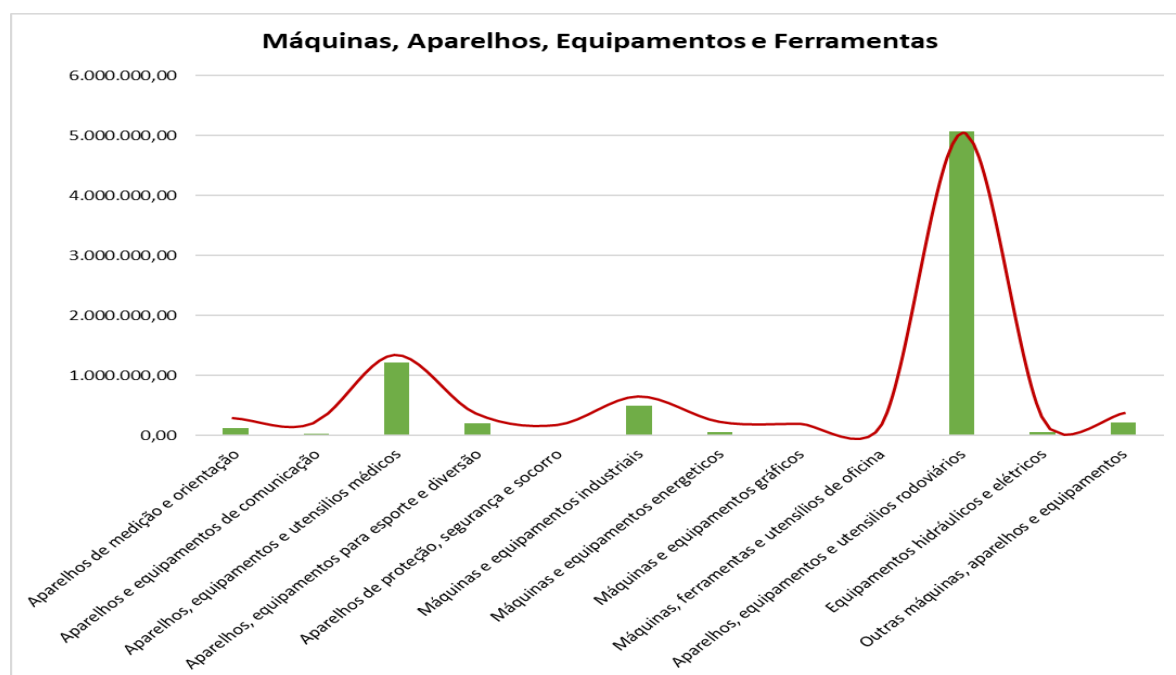
Tabela 2 - Balancete de Verificação Consolidado de 2023.

<b>ATIVO</b>			
<b>Descrição</b>	<b>R\$</b>	<b>%</b>	
		<b>(A/B)*100</b>	
<b>Bens Móveis Consolidação - (A)</b>	<b>17.955.850,63</b>	<b>48,21</b>	
Máquinas, Aparelhos, Equipamentos e Ferramentas	7.498.515,43	20,13	
Bens de Informática	1.110.249,73	2,98	
Móveis e Utensílios	2.433.775,39	6,54	
Materiais Culturais, Educacionais e de Comunicação	174.514,73	0,47	
Veículos	6.565.895,31	17,63	
Demais Bens Móveis	172.900,04	0,46	
<b>PASSIVO</b>			
<b>Patrimônio Líquido - (B)</b>	<b>37.241.228,70</b>	<b>100</b>	

Fonte: Adaptado do Balancete de Verificação da Prefeitura de Ouro Preto do Oeste, 2023.

Entre os itens do subtítulo Bens Móveis, apresentou-se com maior representatividade em relação ao Patrimônio Líquido, o item Máquinas, Aparelhos, Equipamentos e Ferramentas com 20,13%, e desse percentual, destacou-se o subitem Máquinas, Equipamentos e Utensílios Rodoviários com 13,60% frente ao Patrimônio Líquido, o que evidencia sua relevância entre os demais subitens devido seu expressivo valor monetário de R\$ 5.067.435,57 (cinco milhões, sessenta e sete mil, quatrocentos e trinta e cinco reais e cinquenta e sete centavos), conforme destacado no Gráfico 1.

Gráfico 1 - Máquinas, Aparelhos, Equipamentos e Ferramentas em relação ao Patrimônio Líquido



Fonte: Elaborado pela autora da pesquisa.

Em interpretação do Gráfico 1 nota-se destacado o item Máquinas, Equipamentos e Utensílios Rodoviários, com maior representatividade em relação ao Patrimônio Líquido. Razão pelo qual, priorizou-se esta conta como base amostral de avaliação dos bens móveis.

Nesse sentido, o objeto da auditoria são os controles internos instituídos para gerenciamento dos bens móveis da Prefeitura do Município de Ouro Preto do Oeste. O escopo de auditoria, delimitou-se em avaliar os bens móveis baseado na amostra estatística da conta Máquinas, Equipamentos e Utensílios Rodoviários com enfoque nos controles internos constituídos, cujo reflexo representa a realidade dos fatos contábeis consignado na adequada tomada de decisão e prestação de contas.

Concluído o diagnóstico de auditoria elaborou-se o Plano de Auditoria. Neste Plano, buscou-se estabelecer as estratégias gerais para a execução dos trabalhos na entidade auditada, ou seja, a natureza, oportunidade e extensão dos exames, de forma a atingir os objetivos da auditoria. Conjugou-se a isso, os fatores que desencadeiam as limitações dos procedimentos de auditoria. As legislações aplicáveis, os interessados, dentre esses evidencia-se a sociedade, a equipe técnica e por fim, a construção do cronograma de auditoria.

Para a execução da auditoria, aplicou-se os procedimentos em aderência à Norma Brasileira de Contabilidade de Auditoria Interna. Tais procedimentos importam-se aos testes de observância, quais consistem em inspeção *in loco*, exames de documentos, investigação e confirmação para obtenção de informações perante pessoas físicas conhecedoras das

operações na entidade.

No intuito de delimitar a abrangência da auditoria, como recursos para mitigar eventuais distorções na opinião do auditor, utilizou-se da amostragem estatística, estratificada com nível de confiança da amostra em 90% (noventa por cento).

A amostra selecionada possui uma população de 204 bens. Desta população definiu-se o tamanho da amostragem, com base em cálculos estatísticos, parcela de 68 unidades amostrais, porém para melhor precisão, avaliou 70 unidades de amostragem no valor bruto de 4.492.170,61 (quatro milhões, quatrocentos e noventa e dois mil, cento e setenta reais e sessenta e um centavo) com valor atual de 2.831.709,98 (dois milhões, oitocentos e trinta e um mil, setecentos e nove reais e noventa e oito centavos).

Para determinar o tamanho mínimo da amostra foi utilizado a seguinte fórmula estatística:

Fórmula Estatística para definir tamanho mínimo da amostra

$$N_o = 1/(E_o)^2 \longrightarrow n = (N * n_o)/(N + n_o)$$

Onde:

N = Tamanho da população (204 unidades)

n = Tamanho da Amostra (?)

n<sub>o</sub> = Primeira aproximação do tamanho da amostra (?)

E<sub>o</sub> = Erro amostral tolerável (10% ou 0,1)

Aplicação dos dados na fórmula:

$$N_o = 1/(0,1)^2 = 100 \longrightarrow n = (204 * 100)/(204 + 100) = 67,10$$

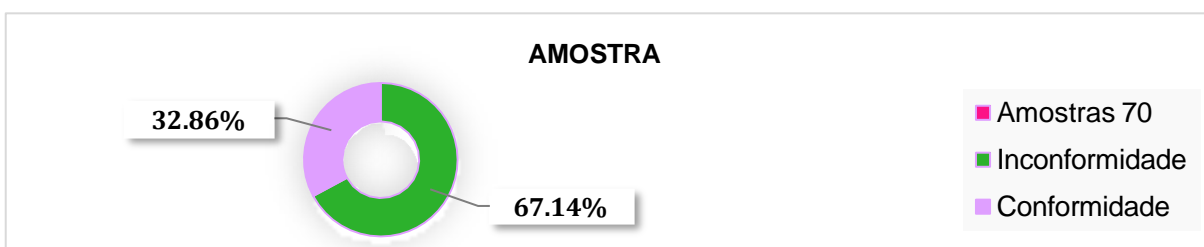
Fonte: Elaborado pela autora da pesquisa.

A primeira aproximação do tamanho da amostra foi definida através da divisão entre o numerador 1 (um) pelo erro amostral tolerável (10%) elevado a dois, que resultou em uma aproximação do tamanho da amostra de 100 unidades.

Alcançado o quantitativo da população de 204 unidades, buscou-se então o tamanho mínimo da amostra aleatória simples. Através da multiplicação entre o número da população (204) pelo tamanho aproximado da amostra (100), dividiu-se pelo número da população (204) somado ao tamanho aproximado da amostra (100) que resultou em 67,10, arredondado para 68 unidades amostrais.

Na avaliação aleatória dessas unidades amostrais, pode-se verificar mais inconformidades do que conformidades, como apresentada no Gráfico 2.

Gráfico 2 - Amostras - Máquinas, Equipamentos e Utensílios



Fonte: Elaborado pela autora da pesquisa.

Observa-se conforme Gráfico 2, que dos 70 itens da amostra como o todo, 67,14% estão em inconformidades, enquanto que apenas 32,86% apresentam conformidade em relação aos critérios estabelecidos no check list de verificação sobre a ficha dos bens.

Para alcance do trabalho apurou-se as inconformidades pela técnica amostral, cuja avaliação foi desenvolvida através de check list de verificação. O preenchimento da ficha individual de cada unidade amostral compreendeu requisitos mínimos: tombamento, data de aquisição, valor de aquisição, valor atual, dados do empenho, número da nota fiscal, número de chassi (quando de motoniveladora, trator, retroescavadeira visto dispor do número de chassi de fábrica) e, unidade na qual encontra-se o bem.

Foi considerado conformidade os bens que atenderem 6 dos 8 itens constantes no check list verificação, exceto aqueles itens que não apresentam número de chassi de fábrica, e por tal motivo não enquadraram-se em um dos requisitos mínimos dispostos no check list.

Para fundamentar a opinião da auditoria, têm-se os papéis de trabalho, qual formulou-se a seguinte questão norteadora: Q1. Os métodos e procedimentos de controles adotados na gestão do patrimônio público é adequado e reflete a realidade dos fatos contábeis referente aos bens móveis da Prefeitura do Município Ouro Preto do Oeste.

Com esteio na questão norteadora, identificou-se os achados de auditoria, quais foram documentados nos *Working Papers* (papéis de trabalho) delineados em condições encontradas, critérios, causas, efeitos e evidências, fulcro para as recomendações e conclusão da auditoria.

### 3.1 RELATÓRIO E RECOMENDAÇÕES

Posterior à execução dos procedimentos de auditoria interna, elaborou-se relatório que descreveu as condições encontradas dos achados no percurso da auditoria, bem como as evidências e recomendações.

Os procedimentos de auditoria aplicados, foram fundamentados nos critérios

estabelecidos na Constituição Federal do Brasil de 1988, na Lei Federal n. 4.320/1964, Lei Complementar n. 131/2009, em Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público - NBC TSP, Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público - MCASP e, Demais Leis, Instruções Normativas e Decisões Normativas atinentes ao assunto.

A partir do confronto entre condição e critérios e da evidenciação de cada achado de auditoria e ainda, das causas e efeitos dos achados foram elaboradas as recomendações de auditoria. Conforme Quadro 1, foram encontrados os seguintes achados de auditoria:

Quadro 1 - Achados de auditoria

Achados positivos	Achados negativos
A.02 - Permanência do Servidor efetivo acima de um ano no setor de Patrimônio.	A.01 - Inexistência de cláusula contratual que assegure a Prefeitura de Ouro Preto do Oeste a migração de dados em eventual substituição do software de controle.
A.07 - Disponibilidade das informações acerca do Patrimônio no Portal da Transparência da Prefeitura de Ouro Preto do Oeste.	A.03 - Ausência de inventário físico-financeiro dos bens.
A.08 - Sistema de controle interno dos bens avaliado positivamente pelo responsável do setor de patrimônio.	A.04 - Ausência de rotina de auditorias operacionais internas no setor de Patrimônio.
	A.05 - Uso de conta pessoal para armazenamento de fotos dos bens públicos.
	A.06 - Desconformidades dos registros com a verificabilidade do bem.
	A.09 - Ausência de GPS para rastreamento das máquinas rodoviárias.
	A.10 - Ausência de reavaliação dos bens patrimoniais.

Fonte: Elaborado pela autora da pesquisa.

Na perspectiva de melhorias na gestão dos bens móveis, em especial as Máquinas, Equipamentos e Utensílios Rodoviários, foram sugeridas recomendações para cada um dos achados encontrados, conforme consta no Quadro 2 apresentado.

Quadro 2 - Das recomendações dos achados de auditoria

<p><b>A.01 - Recomenda-se</b> a observância do Termo de Referência para formalização do contrato, de modo que tenha coerência com as funcionalidades mínimas obrigatórias estabelecidas no Termo.</p> <p><b>Recomenda-se</b> ainda, que nos próximos contratos firmados do Município, sejam observados a existência de cláusulas que assegurem a migração do banco de dados sem prejuízos e danos à administração pública como critério de boas práticas governamentais e segurança à administração.</p> <p><b>A.02 - Recomenda-se</b> a observância do princípio da eficiência disposto na CF/88, de modo que mantenha produtividade, celeridade e controle das atividades desenvolvidas na Divisão de Material e Patrimônio, por ao menos 2 (dois) Servidores, visto que na eventual falta de um deles por motivos de força maior, não comprometa o funcionamento do setor.</p> <p><b>A.03 - Recomenda-se</b> promover o inventário físico-financeiro <i>in loco</i> para verificação e constatação da conciliação dos registros contábeis e a existência física dos bens, qual reflete significativamente na situação patrimonial da entidade, além de boas práticas de controle na Administração pública e cumprimento do disposto no artigo 96 da Lei 4.320 de 1964.</p> <p><b>A.04 Recomenda-se</b> que estabeleça programação de auditoria interna sob o patrimônio de propriedade e posse do Município, em consonância com os art. 70 e 74 da Constituição Federal e Lei</p>
--

Orgânica do Município art. 86, inciso II, como medida de controle prévio, concomitante e subsequente de modo a prevenir, corrigir eventuais irregularidades que esteja ocorrendo ou que venha ocorrer, a fim de resguardar o patrimônio público.

**A.05 - Recomenda-se** ao Gestor do contrato notificar a empresa para que adeque o sistema às necessidades do Setor de Patrimônio em consonância ao Termo de Referência quanto às funcionalidades mínimas obrigatórias.

**Recomenda-se** a criação de uma conta *Gmail* de uso institucional para o registro tecnológico suficiente e apropriado de armazenamento do acervo de fotos dos bens no âmbito do Município, e ainda que forneça ferramentas necessárias para realização de tais registros, como exemplo, *smartphone* exclusivo para o setor de patrimônio fotografar os bens e sincronizar as fotos para a conta institucional.

**A.06 - Recomenda-se** que seja realizado o levantamento dos bens patrimoniais e a atualização das informações acerca dos bens do Município no sistema, vez que o patrimônio é o objeto da Ciência Contábil e para elaboração das demonstrações contábeis devem ser observadas as características qualitativas da informação contábil previstos nas normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público, a relevância, a representação fidedigna, a compreensibilidade, a tempestividade, a comparabilidade e a verificabilidade.

**A.07 - Recomenda-se** a continuação de controle rigoroso sobre essas informações, visto serem instrumento de controle externo, seja pelos órgãos fiscalizadores seja pela sociedade.

**A.08 - Recomenda-se** ao Responsável pela Divisão de Material e Patrimônio, observância dos campos disponíveis para dispor informações dos bens do Município, e quando necessário informar seu superior para sugerir e solicitar ajuste do sistema no módulo Patrimônio à empresa prestadora dos serviços, de modo a atender as demandas do setor com eficiência e eficácia.

**A.09 - Recomenda-se** a compra de equipamentos de GPS ou a contratação de terceirizada para implantação de sistema de rastreamento para monitoramento e controle dos maquinários rodoviários, como forma de mitigar riscos de roubos, extravios, e gastos sem fins de benefícios ao bem comum da população do Município de Ouro Preto do Oeste.

**A.10 - Recomenda-se** a criação de Comissão para fins específicos de levantamento patrimonial de forma a promover reavaliação dos bens no Município, e posteriormente a inserção dos valores correto no sistema de Patrimônio qual serão expressados nas demonstrações contábeis da Prefeitura de Ouro Preto do Oeste para tomada de decisão, responsabilização e prestação de contas.

Fonte: Elaborado pela autora da pesquisa.

Em virtude dos achados negativos serem relevantes, porém não generalizados, com fulcro na Norma Brasileira de Contabilidade TA 705, que trata da opinião modificada, opinou-se com ressalvas.

Considerou-se os achados positivos que demonstram a existência de controles internos sobre os bens móveis, qual constam sistema com módulo exclusivo para Patrimônio, segregação de função, inventário automatizado, emissão de termo de responsabilidade, ficha individual de bens rodoviários disponibilizados no Portal da Transparência e demais informações inerentes ao Patrimônio.

E dos achados negativos, dentre eles o preenchimento parcial dos campos disponíveis da ficha individual dos ativos rodoviários, bem como a não realização de inventário físico-financeiro sequer reavaliação dos ativos, e ainda ausência de auditorias internas operacionais para prevenção e correção das irregularidades no Patrimônio, o que incorre em deficiências nos controles internos.

Da conclusão da auditoria pode-se identificar os seguintes pontos positivos e

negativos dos controles internos instituídos:

Quadro 3 - Pontos Fortes e Pontos Fracos identificados

Pontos Fortes	Pontos Fracos
Setor específico para Divisão de Material e Patrimônio. Segregação de Função. Comissão para recebimento dos bens. Servidor efetivo como Diretor do setor de Divisão de Material e Patrimônio. Auxiliar na gestão do Patrimônio. Sistema de Controle com módulo exclusivo para Patrimônio. Consulta do patrimônio disponível no Portal da Transparência. Acervo de fotos arquivados no Google Fotos. Uso de planilhas, tabelas, no Excel, Word para ajudar no controle dos bens. Termo de Responsabilidade do bem. Ficha individual do bem. Inventário automático.	Ausência de auditoria interna no setor de patrimônio. Ausência de inventário físico-financeiro. Não há reavaliação dos bens. Cláusula contratual do sistema de controle interno inconforme o Termo de Referência. Rotatividade de servidores. Preenchimento dos campos da ficha do bem incompletos. Ausência de rastreamento dos maquinários rodoviários. Dispersão dos ativos rodoviários por serem de uso comum. Fotos arquivadas em conta pessoal do Diretor do Patrimônio.

Fonte: Elaborado pela autora da pesquisa.

Avaliou-se, portanto, que os métodos e procedimentos de controles internos empregados acerca dos bens móveis, possuem deficiências quais devem ser mitigadas, visto o prejuízo da informação contábil para tomada de decisões, por não observar a essência da conta bens móveis, quando procedem o inventário e a reavaliação de forma automatizada para cumprir com a legislação, e não demonstram a realidade patrimonial da entidade.

Tais informações causam distorção nos resultados, uma vez que os valores demonstrados não traduzem a realidade dos fatos, o que pode resultar na superavaliação do Ativo Imobilizado, bem como do Patrimônio Líquido.

#### 4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Na execução da auditoria interna operacional realizou-se diversos procedimentos de acordo com normas e legislação atinente ao assunto. Dentre os procedimentos realizados evidenciamos o diagnóstico, planejamento de auditoria e os papéis de trabalho, os quais registrou-se todas as questões consideradas importantes para sustentar a opinião com ressalvas das discentes em relação ao controle interno dos bens móveis da amostra selecionada, no relatório ao final da auditoria.

Dos resultados encontrados, consideramos os achados positivos que demonstram controle sobre os bens. Contudo, em virtude dos achados negativos, constatou-se insuficiência nos controles internos dos bens móveis, em que pese a ausência de inventário físico-

financeiro, reavaliação dos bens e de auditorias internas no setor de Patrimônio, o que resultou para opinião com ressalvas, vez que as deficiências de controles internos dos bens móveis existem, mas não são generalizadas.

A ausência de auditoria interna incorre nas deficiências encontradas, visto que não há controle subsequente para prevenção ou correção das falhas de controles internos. Enquanto que, a falta do inventário físico-financeiro tem por consequência a não reavaliação dos ativos móveis.

Os achados refletem na contabilidade, uma vez que a escassez destes instrumentos de controle tem por efeitos a superavaliação dos ativos e a não verificabilidade e fidedignidade das informações apresentadas nas Demonstrações Contábeis, qual infringe as características qualitativas da informação contábil, além do descumprimento das normas e legislações atinentes.

Obtivemos a confirmação da hipótese levantada qual trata da afirmação de que os controles dos registros dos bens móveis dessa entidade não são suficientes, tampouco traduzem a realidade dos fatos contábeis, dado que os métodos e procedimentos de controle interno por vezes são deficientes.

Para alcance da amostra dos bens auditados foi considerada a relevância monetária dos bens selecionados. Avaliamos a probabilidade e impacto desses bens no Patrimônio Líquido da entidade, com reflexo na contabilidade quando os Demonstrativos não apresentam a realidade patrimonial, o que condiciona ao usuário tomar decisões de forma equivocada.

Entendemos que os objetivos propostos foram alcançados, como de avaliar os métodos e procedimentos de controle interno dos bens móveis do Ativo Imobilizado por meio da auditoria interna, na Prefeitura do Município de Ouro Preto do Oeste, bem como a realização do diagnóstico e planejamento de auditoria interna e a aplicação dos procedimentos de auditoria interna. Além disso, a elaboração do relatório de auditoria oportunizou recomendações de conhecimento da Administração Pública para tomar as medidas que julgarem necessárias em relação às inconformidades encontradas.

Como forma de contribuição para entidade auditada foi apresentado os resultados da auditoria interna operacional aos gestores do Município de Ouro Preto do Oeste. Explanamos sobre os pontos positivos, as inconformidades encontradas, o parecer e as recomendações de auditoria, para fins de aprimorar os controles internos instituídos, quais foram acatados em sua integralidade as recomendações e prontificados a promover as adequações.

## REFERÊNCIAS

- ALVES, Aline. **Contabilidade Pública Avançada**. Porto Alegre: Sagah, 2017.
- ALVES, Aline. **Teoria da Contabilidade**. Porto Alegre: Sagah, 2017.
- ARRUDA, Daniel. PAIXÃO, Inaldo. **Contabilidade pública: da teoria à prática**. 3. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.
- BEZERRA FILHO, João Eudes. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público: abordagem simples e objetiva**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.
- BONHO, Fabiana Tramontin. SILVA, Filipe Martins da. ALVES, Aline. **Contabilidade Básica**. São Paulo: Sagah Educação, 2019.
- BRASIL. **Código Civil: Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Brasília, 10 de janeiro de 2002. Disponível em: <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em: 24.04.2024
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, 05 de outubro de 1988. Disponível em: <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em: 24.04.2024
- BRASIL. **Lei complementar n. 101, de 04 de maio de 2000**. Brasília, DF, 04 de maio de 2000. Disponível em: <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 24.04.2024
- BRASIL. **Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964**. Brasília, DF, 04 de maio de 1964. Disponível em: <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 24.04.2024
- BRASIL. **Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Brasília, DF, 15 de dezembro de 1976. Disponível em: <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 24.04.2024
- BRASIL. **Lei n. 6.385, de 7 de dezembro de 1976**. Brasília, 9 de dezembro de 1976. Disponível em: <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em: 24.04.2024
- BRASIL. **Lei n. 11.638, de 28 de dezembro de 2007**. Brasília, 28 de dezembro de 2007. Disponível em: <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em: 24.04.2024
- BRASIL. **Lei n. 12.527, de 18 de novembro de 2011**. Brasília, DF, 18 de novembro de 2011. Disponível em: <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 25.04.2024
- BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Manual de auditoria operacional**. 3.ed. Brasília: TCU, Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo (Seprog), 2010. Disponível em: <[portal.tcu.gov.br](http://portal.tcu.gov.br)> Acesso em: 25.04.2024
- CARDIN, Shirley Aparecida; GUIMARAES, Flavia Raphaella Freitas Bueno;
- CARMO, Getúlio Gomes do. PERDIGÃO, Leandra. TRINDADE, Ueliton. **Manual Unificado de Trabalho de Conclusão de Curso**. 3. ed. Porto Velho: São Lucas Educacional, 2019.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TA 230 (R1) – Documentação de Auditoria**. 19 de agosto de 2016. Disponível em: <[www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br)> Acesso em: 24.04.2024

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TA 530 - Amostragem em Auditoria**. 27 de novembro de 2009. Disponível em: <[www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br)> Acesso em: 24.04.2024

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TA 700 - Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis**. 17 de junho de 2016. Disponível em: <[www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br)> Acesso em: 24.04.2024

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TA 705 - Modificações na Opinião do Auditor Independente**. 17 de junho de 2016. Disponível em: <[www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br)> Acesso em: 24.04.2024

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TI 01 - Da Auditoria Interna**. 21 de novembro de 2003. Disponível em: <[www.cfc.org.br/](http://www.cfc.org.br/)> Acesso em: 24.04.2024

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TSP 07 - Ativo Imobilizado**. 22 de setembro de 2017. Disponível em: <[www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br)> Acesso em: 24.04.2024

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TSP 11 - Apresentação das Demonstrações Contábeis**. 18 de outubro de 2018. Disponível em: <[www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br)> Acesso em: 24.04.2024

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

FRANÇA, Phillip Gil. **Controle da administração pública: combate à corrupção, discricionariiedade administrativa e regulação econômica**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

INTOSAI. ISSAI 3000 - Norma para Auditoria Operacional. 2016. **Tribunal de Contas da União**. Disponível em: <[portal.tcu.gov.br](http://portal.tcu.gov.br)> Acesso em 24.04.2024

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade: da teoria à prática**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

LAKATOS, Eva Maria. MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

LAKATOS, Eva Maria. MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do Trabalho científico**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

LIMA, Luiz Henrique. **Controle Externo**: teoria e jurisprudência para os tribunais de contas. 8. ed. São Paulo: Método, 2019.

LINS, Luiz dos Santos. **Auditoria**: uma abordagem prática com ênfase na auditoria externa. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MATIAS-PEREIRA, José. **Administração Pública**: foco nas instituições e ações governamentais. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Geral Facilitada**. São Paulo: Método, 2017.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Manual de contabilidade básica**: contabilidade introdutória e intermediária. 10.ed. São Paulo: Atlas, 2018.

PINTO, Maikol Nascimento. VASQUEZ, Selma Culturati. **Contabilidade geral**: fundamentos e práticas. São Paulo: Érica, 2019.

RIBEIRO, Osni Moura. COELHO, Juliana Moura Ribeiro. **Auditoria fácil**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Geral**. 10.ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 8.ed. Brasília, 2018.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental**: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011.