

A Atuação do Controle Interno no Sistema de Previdência Municipal de Sant'Ana do Livramento

Aluna: Cristiane Asconavieta Posada

Orientador: Guilherme Howes

Co-orientadora: Mauren Corrêa dos Santos Benites

Resumo

Os Regimes Próprios de Previdência Social foram criados a partir da necessidade de assegurar as aposentadorias e pensões dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios de maneira a garantir o controle e a segurança de suas aposentadorias que serão custeadas no futuro. Os controles internos são de suma importância e estruturados para subsidiar a administração no aperfeiçoamento dos processos, buscando uma gestão saudável e transparente, propiciando de maneira razoável que os seus objetivos sejam alcançados, minimizando assim erros, fraudes, desperdícios e inconsistências que possam causar perda de patrimônio público, auxiliando a tomada de decisão. A partir do entendimento da importância do controle como ferramenta de gestão, chegou-se ao seguinte problema de pesquisa: O controle interno de Sant'Ana do Livramento colabora para promover melhorias na gestão do Sistema de Previdência Municipal de Sant'Ana do Livramento-SISPREM? Para responder a esse questionamento, foram definidos como objetivo geral identificar a percepção dos servidores do SISPREM em relação à colaboração do controle interno do Município de Sant'Ana do Livramento quanto à promoção de melhorias na gestão da Autarquia do período de 2014 a 2016; e como objetivos específicos: verificar a existência de cronograma de fiscalização no SISPREM no período de 2014 a 2016; evidenciar as atividades de controle desenvolvidas nos anos de 2014 a 2016 e demonstrar os principais apontamentos e recomendações do Controle Interno Municipal no período de 2014 a 2016. O referencial teórico apresenta a visão de diversos autores e legislação acerca dos conceitos relacionados ao assunto. A pesquisa caracteriza-se como um estudo de caso, de natureza aplicada, qualitativa e descritiva. A coleta de dados deu-se mediante análise de documentos de auditoria e entrevista semiestruturada aplicada aos servidores do SISPREM. A análise dos dados ocorreu por meio de análise interpretativa das respostas obtidas nas entrevistas e a triangulação destas com o referencial teórico e os documentos analisados. A partir das respostas dos entrevistados foi possível constatar que as auditorias do controle interno são realizadas tanto "*in loco*" quanto através de solicitação de documentos, podendo ainda ser por amostragem ou verificada toda a documentação pertinente, de maneira que possa gerar dados suficientes e verificáveis para prover informações e obter conclusões confiáveis e fidedignas no decorrer do processo de auditoria. Durante o período do estudo identificou-se apenas uma auditoria na Autarquia que abrangeu alguns setores. O SISPREM, diante das recomendações exaradas pelo Controle Interno, emitiu relatório com as informações sobre as providências administrativas que foram e/ou seriam adotadas para o cumprimento das medidas auditadas. Constatou-se que, na percepção dos servidores entrevistados, o controle interno atua como agente auxiliar na tomada de decisões, emitindo pareceres e recomendações sobre seus achados, primando sempre pela eficácia e eficiência da gestão.

Palavras-chave: Controle Interno; Sistema de Previdência Municipal-SISPREM; Tomada de Decisão; Gestão.

Abstract

The Social Security Own Regimes were created based on the need to secure the pensions and pensions of public servants of the Federal, State, Federal District and Municipalities in order to guarantee the control and security of their pensions that will be funded in the future. Internal controls are of paramount importance and structured to support management in improving processes, seeking a healthy and transparent management, reasonably providing that their objectives are achieved, thus minimizing errors, fraud, waste and inconsistencies that may cause loss of public patrimony, helping decision-making. From the understanding of the importance of control as a management tool, the following research problem was reached: Internal control of Sant'Ana do Livramento collaborates to promote improvements in the management of the Municipal Social Security System of Sant'Ana do Livramento-SISPREM? To answer this question, the general objective was to identify the perception of SISPREM's employees in relation to the internal control collaboration of the Sant'Ana do Livramento municipality in order to promote improvements in the management of the Autarchy from 2014 to 2016; and as specific objectives: to verify the existence of a monitoring schedule in SISPREM in the period from 2014 to 2016; to demonstrate the control activities developed in the years 2014 to 2016 and to demonstrate the main notes and recommendations of the Municipal Internal Control in the period from 2014 to 2016. The theoretical framework presents the view of several authors and legislation about the concepts related to the subject. The research is characterized as a case study, of an applied, qualitative and descriptive nature. Data collection was done through analysis of audit documents and a semi-structured interview applied to SISPREM servers. The analysis of the data occurred through an interpretative analysis of the answers obtained in the interviews and the triangulation of these with the theoretical reference and the documents analyzed. Based on the interviewees' answers, it was possible to verify that internal control audits are carried out both on-site and by request of documents, and may also be by sampling or verified all relevant documentation, so as to generate sufficient and verifiable data to provide information and obtain reliable and reliable conclusions in the course of the audit process. During the study period, only one audit was identified in the Autarchy, which covered some sectors. SISPREM, in response to recommendations issued by Internal Control, issued a report containing information on the administrative measures that were and / or would be taken to comply with the audited measures. It was verified that, in the perception of the servants interviewed, internal control acts as an auxiliary agent in decision making, issuing opinions and recommendations about their findings, always emphasizing the effectiveness and efficiency of management.

Keywords: Internal Control; Municipal Pension System - SISPREM; Decision Making; Management.

1 INTRODUÇÃO

Os municípios estão diante de uma modernização latente e sentem a necessidade de melhor administrar seus recursos, já que são responsáveis pelo bem-estar social da população. Na concepção de Silva (2001 apud Castro, 2009), a Administração Pública é o conjunto de meios institucionais, materiais, financeiros e humanos organizados e necessários para executar as decisões políticas.

A Administração Pública Federal atual foi definida pelo Decreto-lei nº 200/1967 (Brasil, 1967), que a dividiu em duas áreas: Administração Direta e Administração Indireta. A Administração Direta abrange os três poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário) e são representados por órgãos, como os ministérios. Já a Administração Indireta é composta por

entidades vinculadas a cada ministério. A estrutura da Administração Indireta é representada por Autarquias, como o SISPREM, Empresas Públicas ou Estatais, Fundações Públicas e Sociedade de Economia Mista.

Gerenciar no setor público tem sido um grande desafio e requer práticas de forma consciente que mantenham o equilíbrio das relações no trabalho. O ambiente organizacional é complexo, pois a política, a legislação vigente e a burocracia administrativa tornam o processo dificultoso e é preciso interiorizar as mudanças para que elas aconteçam com harmonia. Daí a importância de se ter um controle eficaz que corrobore para o crescimento das organizações.

Silva (1999) define que os mecanismos de controle representam o elemento essencial para assegurar que o governo atinja os objetivos estabelecidos nos programas de longa duração, com eficiência, efetividade e dentro dos preceitos legais da ordem democrática.

Com relação aos Municípios, o controle está explicitado na Constituição Federal (Brasil, 1988) que dispõe em seu Art. 31: “A fiscalização será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei”.

O controle interno governamental efetiva-se através do estabelecimento de mecanismos de controle dos processos de gestão e abrange todos os atos da Administração que envolvam receitas e despesas e, ainda, visa fiscalizar os atos de cada agente da Administração responsável por valores e bens públicos.

Tantas atribuições de controle e transparência tornam os órgãos de Controladoria Interna importantes ferramentas de controle da administração pública, bem como podem nortear as tomadas de decisões dos gestores que buscam, acima de tudo, o interesse da coletividade.

Os Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) como parte integrante da administração pública foram criados a partir da necessidade de assegurar, no mínimo, os benefícios de aposentadoria e pensão por morte aos trabalhadores que ocupam cargos efetivos da União, dos Estados e dos Municípios, regimentados na Constituição Federal e por isso estão sujeitos aos instrumentos de controle.

O Sistema de Previdência Municipal de Sant’Ana do Livramento (SISPREM), criado através da Lei Municipal nº 4.242 de setembro de 2001, é uma entidade da Administração Indireta responsável por administrar as contribuições previdenciárias dos servidores ativos que custearão as pensões por morte, auxílios doença e maternidade, e no futuro, as aposentadorias. Compete ainda à autarquia gerenciar o plano de saúde dos servidores ativos, inativos, de seus dependentes e dos pensionistas, prestando, através de empresas credenciadas, assistência médica, hospitalar, psicológica e odontológica e, assim sendo, como toda a organização, também sofre o controle inerente à administração pública.

Nesse contexto, em que os Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) atuam, tanto na arrecadação de contribuições quanto no custeamento de despesas, faz-se necessário ter um eficiente controle sobre esses recursos e, que pode ser executado com o auxílio dos controles internos municipais.

Diante do exposto, surge o questionamento: **Como o controle interno de Sant’Ana do Livramento colabora para promover melhorias na gestão do Sistema de Previdência Municipal de Sant’Ana do Livramento – SISPREM.**

Para responder à questão apresentada definiu-se como objetivo geral identificar a percepção dos servidores do SISPREM em relação à colaboração do controle interno do Município de Sant’Ana do Livramento quanto à promoção de melhorias na gestão da Autarquia no período de 2014 a 2016 e como objetivos específicos verificar a existência de cronograma de fiscalização no SISPREM no período de 2014 a 2016; evidenciar as atividades

de controle desenvolvidas no ano de 2014 a 2016; e demonstrar os principais apontamentos e recomendações do controle interno municipal no período de 2014 a 2016.

Este estudo tem o intuito de evidenciar os benefícios oriundos dos Sistemas de Controles Internos para a melhoria e transparência das gestões no âmbito da Administração Pública Municipal, tendo em vista que cabe ao controle interno acompanhar e fiscalizar os programas e atividades executadas com os recursos públicos no Município.

O SISPREM recebe anualmente a visita “*in loco*” de auditores do Tribunal de Contas do Estado que, com o apoio do controle interno do Município, realizam auditoria por amostragem de todas as atividades desenvolvidas durante o ano anterior na Autarquia. O trabalho em pauta servirá para aferir se realmente o controle interno do Município fiscaliza e acompanha ao longo do ano a correta utilização dos recursos públicos pelo SISPREM a fim de contribuir para sua gestão, agindo também, como facilitador nas auditorias do Controle Externo.

Espera-se, ainda, que este estudo contribua com a divulgação, no mundo acadêmico, de como é executada na prática uma atividade de controle interno municipal em uma entidade da administração indireta, e o quanto essa atuação pode colaborar com a eficiência na utilização dos recursos públicos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Visando a compreender o tema proposto e para melhor avaliar os dados coletados, o referencial teórico é estruturado em Controle Interno, Regime Próprio de Previdência Social - RPPS e Tomada de Decisão.

2.1 Controle Interno

A palavra “controle”, nas obras consultadas, apresentam diversos conceitos dependendo do contexto no qual estão inseridos. Dentro da Administração Pública convergem para que as ações praticadas saiam do modo planejado, de acordo com os objetivos já estabelecidos.

Megginson, Mosley e Pietri Jr. (1986) definem controle como um processo que visa a garantir que os objetivos organizacionais e gerenciais possam ser cumpridos; a maneira de fazer com que as coisas decorram do modo almejado.

Dentre os vários conceitos utilizados na literatura especializada, destaca-se aquele enunciado pelo Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, por ter referência internacional. Expressa esse conceito que o controle interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotadas na empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a exatidão e fidelidade dos dados contábeis, desenvolver a eficiência nas operações e estimular o seguimento das políticas executivas prescritas (ATTIE, 1992).

Os controles internos, tomados como sistema, englobam toda a organização e podem caracterizar-se como controles contábeis e controles administrativos (CREPALDI, 2000). Conforme Cartilha elaborada pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCE/MG, 2012), o controle interno, como membro da estrutura organizacional da Administração, tem por função assistir a execução dos atos e apontar, sugestivamente, prevenindo ou corrigindo, as ações que são desempenhadas ao longo do tempo pelos seus gestores. Possui também caráter opinativo, pois o gestor pode ou não atender à proposta indicada, sendo por conta e risco a responsabilidade dos atos praticados.

O Guia Prático de Controle Interno na Administração Pública emitido pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE/RS, [20--]) define Sistema de Controle Interno como um conjunto complexo e organizado de regras e normas, de unidades, princípios e métodos, procedimentos e equipamentos, coordenados entre si. Expressa essa cartilha que, por possuírem características próprias, não há um modelo padrão para os Sistemas de Controles Internos, cada administração deve adequar-se a sua realidade. Para nortear os municípios nessa questão, foi editada pelo TCE/RS a Resolução nº 936/2012, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas na estruturação e funcionamento desses sistemas no âmbito municipal.

Assim, o Sistema de Controle Interno na Administração Pública torna-se um conjunto de unidades técnicas que visam a promover a eficiência e a eficácia nos atos praticados e colaboram com a adequação ao cumprimento das políticas expressas na lei, sendo dirigido e coordenado por uma Unidade Central de Controle Interno (UCCI), órgão responsável pela coordenação das atividades do Sistema de Controle Interno conforme dispõe a Resolução nº 936/2012, em seu art. 2º (TCE/RS, 2012).

Beuren e Zonatto (2014) afirmam que o controle interno possui papel relevante no contexto das organizações, pois através dele os gestores desenvolvem ações que colaboram e asseguram que os seus objetivos sejam alcançados.

A atuação do Sistema de Controle Interno dá-se em todas as fases dos atos administrativos, desde o seu surgimento até a sua destinação, e tem por finalidade verificar e garantir a sua legitimidade e a consonância constitucional, assim como monitorar as boas práticas de gestão e garantir o fiel cumprimento dos princípios que os norteiam.

2.1.1 Legislação Aplicada para Controle na Administração Pública

O controle na Administração Pública nasceu com a Lei nº 4.320/1964, aprimorada mais tarde pela Constituição Federal de 1988 e pela Lei Complementar nº 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, as quais visam tornar transparente todos os atos praticados pelos atores envolvidos na esfera administrativa.

A Lei Federal nº 4.320/1964 (Brasil, 1964) estatuiu normas gerais de direito financeiro para o controle dos orçamentos e balanços da União, extensivas aos Estados, Municípios e Distrito Federal, onde se destacam os arts. 75 a 80 que versam sobre o tema.

Conforme explícito na Constituição Federal, em seus arts. 31 e 70 (Brasil, 1988), a fiscalização do município e das entidades da administração direta e indireta será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) (Brasil, 2000) estabeleceu normas de finanças públicas voltadas à responsabilidade na gestão fiscal e tornou a responsabilidade dos gestores públicos ainda maior, pois impôs a eles a obediência às normas e limites nela estabelecidos, tais como: fiscalizar o cumprimento do atingimento das metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias; do limite de gastos dos legislativos municipais; dos limites das despesas com pessoal, dentre outros.

Salienta-se que a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu parágrafo único do art. 54 (Brasil, 2000) determina que o Relatório de Gestão Fiscal também deverá ser assinado pelo controle interno, que deve-se incumbir da elaboração dos relatórios, controles de metas e sugerir medidas a serem adotadas para a busca do equilíbrio das contas.

Verifica-se que as atividades de controle na administração pública já estavam previstas na Lei nº 4.320/1964 e que foram reforçadas pela Constituição Federal, ao esclarecer que o controle dos atos de gestão serão executados pelo legislativo, na forma de controle externo, e

pelos sistemas de controle interno de cada poder. Já a LRF trouxe uma nova atribuição aos controles internos, assinar o Relatório de Gestão Fiscal das entidades.

2.1.2 Atribuições do Controle Interno

Embora a criação do controle interno esteja expressa no art. 31 da Constituição Federal (Brasil, 1988), o constituinte determina, no mesmo artigo, que cada município, através de lei específica, regulamentará a sua forma e maneira de atuação baseada nas suas especificidades. A Resolução nº 936/2012 (TCE/RS, 2012) delibera sobre as diretrizes a serem observadas na estruturação e funcionamento do sistema de controle interno municipal.

A referida Resolução determina, aos municípios, a formação de um controle interno com o objetivo de gerenciar processos e métodos a serem adotados; a constituição de um Sistema de Controle Interno (SCI) formado por um conjunto de unidades técnicas articuladas a partir de um órgão central de coordenação; e uma Unidade Central de Controle Interno (UCCI), órgão central responsável pela coordenação das atividades do Sistema de Controle Interno, realizando auditorias internas para a verificação dos atos administrativos (TCE/RS, 2012).

Em Sant'Ana do Livramento, onde está sediado o SISPREM, essa regulamentação deu-se através da Lei Municipal nº 4.242, de 27 de setembro de 2001, (Sant'Ana do Livramento, 2001), que criou a Unidade Central de Controle Interno do Município e elencou em seu Artigo 2º, as suas atribuições, tais como: realizar auditorias e fiscalização sobre os sistemas contábil, financeiro, de execução orçamentária, de informática e demais sistemas administrativos, entre outros.

O Decreto Municipal nº 3.662, de 21 de maio de 2003 (Sant'Ana do Livramento, 2003) complementa e esclarece essas atribuições, quando normatiza e padroniza o funcionamento da Unidade Central de Controle Interno, destacando entre tantas outras atribuições que compete ao controle interno do Município: o controle prévio através de auditorias e fiscalização sobre os sistemas contábil, financeiro, de execução orçamentária, patrimonial, operacional e demais sistemas administrativos; promover o acompanhamento, a sistematização e a padronização dos procedimentos de auditoria, com ênfase na ação preventiva, observados os princípios de tempestividade, eficiência, eficácia e economicidade; bem como criar condições indispensáveis para assegurar a eficácia do controle externo (Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, Ministério Público e Legislativo Municipal) e, também, fiscalizar e avaliar a gestão fiscal nos termos da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

Para a efetiva aplicação de suas atribuições, o controle interno deve possuir completa autonomia para a fiscalização. É necessário que os responsáveis pelo sistema de controle interno estejam protegidos de possíveis constrangimentos e pressões hierárquicas, no cumprimento de sua obrigação constitucional de cientificar o Tribunal de Contas, caso tomem conhecimento de alguma irregularidade junto à Administração controlada (FINK, 2008).

Diante do exposto, percebe-se que as atribuições do controle interno visam ao aperfeiçoamento da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial de todas as entidades da administração direta e indireta, como é o caso dos Regimes Próprios de Previdência Social, autarquias integrantes da administração indireta, como o SISPREM de Sant'Ana do Livramento.

2.2 Regimes Próprios de Previdência Social – RPPS

A previdência social tem por finalidade assegurar uma renda ao trabalhador e a seus dependentes nos casos de infortúnio, tais como doença, acidente, morte, velhice, desemprego, prisão, gravidez e aposentadoria. Existem dois sistemas de previdência no Brasil: o público e o privado (MPS, 2017).

Consoante Góes (2015), a previdência brasileira é formada por dois regimes básicos de filiação obrigatória, que são o Regime Geral de Previdência Social (RGPS) e o Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos e Militares (RPPS). Há também o Regime de Previdência Complementar, ao qual o participante adere facultativamente.

A previdência privada caracteriza-se por ser um sistema facultativo e complementar, editado através de contrato, que tem por finalidade prover a necessidade de renda adicional do trabalhador após a sua aposentadoria. São divididas em duas categorias, entidades fechadas e entidades abertas de Previdência Complementar, com ou sem fins lucrativos, e sua previsão legal encontra-se no art. 202 da Constituição Federal e nas Leis Complementares nº 108 e 109, ambas de 2001 (MPS, 2017).

Segundo o Ministério da Previdência Social (2017), o sistema público tipifica-se por ser compulsório e de filiação obrigatória, destinado aos servidores públicos titulares de cargos efetivos e mantidos pelos entes públicos da Federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), intitulados de **Regime Próprio de Previdência Social – RPPS** e suas normas básicas estão previstas no art. 40 da Constituição Federal (Brasil, 1988):

Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo.

A Lei nº 9.717/1998 (Brasil, 1998), complementa essa previsão dispondo sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos Regimes Próprios de Previdência Social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e dos militares dos Estados e do Distrito Federal, ditando algumas diretrizes, tais como realizar a avaliação atuarial para revisão do plano de custeio; registro contábil individualizado das contribuições de cada servidor; sujeição às inspeções e auditorias de natureza atuarial, contábil, financeira, orçamentária e patrimonial dos órgãos de controle interno e externo; dentre outras.

Aos demais servidores públicos não filiados ao Regime Próprio de Previdência Social é assegurado o Regime Geral de Previdência Social (RGPS), controlado pelo Instituto Nacional do Seguro Social (MPS, 2017). Nos termos do art. 201 da Constituição Federal o RGPS tem caráter contributivo, de filiação obrigatória e é o regime mais amplo, responsável pela proteção da maioria dos trabalhadores brasileiros, gerido pela autarquia federal denominada de Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) (GÓES, 2015).

De acordo com o Ministério da Previdência Social (2017), o Regime de Previdência dos Servidores Públicos, caracterizado Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) tem suas normas elaboradas e executadas pela Secretaria de Previdência do Ministério da Fazenda. Os empregados das empresas públicas, os agentes políticos, servidores temporários e detentores de cargos de confiança, são excluídos deste grupo e, portanto, filiam-se obrigatoriamente ao Regime Geral.

Os Regimes Próprios de Previdência Social dos servidores públicos ocupantes de cargos efetivos de qualquer dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, e por conseguinte, o Sistema de Previdência Municipal de Sant'Ana do Livramento, obedecerão ao ordenado nas Portarias do MPS, Resoluções da Confederação Nacional de Municípios, Orientações Normativas e Notas Técnicas.

O Sistema de Previdência Municipal de Sant'Ana do Livramento é regido pela Lei Municipal nº 5.066/2006 e está sujeito à fiscalização periódica do controle interno Municipal e das entidades de controle externo. Conforme esta lei, conta com um conselho Deliberativo, Fiscal e uma Diretoria, que são responsáveis pela administração da autarquia (SANT'ANA DO LIVRAMENTO, 2006).

A Diretoria do SISPREM, de acordo com o disposto na Lei Municipal nº 5.066/2006 (Sant'Ana do Livramento, 2006), é composta por um Diretor Geral, um Diretor Administrativo, um Diretor Financeiro e um Chefe de Unidade Técnica. O Diretor Administrativo é um cargo eletivo com mandato de dois anos, permitida somente uma recondução; o Diretor Geral, o Chefe de Unidade Técnica e o Diretor Financeiro são cargos de confiança do Prefeito Municipal, ou seja, de livre nomeação e exoneração.

Meirelles (2011) define que autarquia é pessoa jurídica de Direito Público Interno e ente autônomo, e há, formalmente, completa independência administrativa, financeira e orçamentária por parte da administração da entidade, não havendo, segundo o direito administrativo, poder hierárquico, tão somente cabendo à administração direta o controle finalístico.

A Lei Municipal nº 5.066/2006 (Sant'Ana do Livramento, 2006) traz, em seu art. 163, que o plano de custeio do SISPREM será revisto anualmente, com base em critérios atuariais, objetivando a manutenção de seu equilíbrio financeiro e atuarial. Também prevê, em seu art. 195, que a administração do SISPREM manterá assessoria atuarial em caráter permanente e auditoria contábil periódica, de natureza independente, externa e interna.

Apura-se que a previdência social é formada por dois sistemas: o regime geral e o regime próprio, os quais devem seguir diversos regramentos, com a finalidade principal de garantir a aposentadoria e assistência dos seus contribuintes. O SISPREM como unidade gestora de arrecadação, operacionalização, gerenciamento e aplicação dos recursos do Regime Próprio de Previdência submete-se, constantemente, a tomar decisões que venham a colaborar para uma administração de qualidade, dentro dos princípios básicos que norteiam a administração pública.

2.3 Tomada de Decisão na Administração Pública

Para Maximiano (2009), os processos da Administração, sejam eles de planejamento, organização ou de controle, são pautados em tomar decisões. A decisão é uma escolha entre alternativa ou possibilidade, e elas são colocadas em prática para resolver problemas e ajudar o administrador a melhor gerenciar o seu trabalho.

As estratégias formuladas pelas organizações devem sempre atentar-se para a legislação que lhe é pertinente, seja ela trabalhista, tributária, de defesa do consumidor entre outras, pois sofrem controle governamental e qualquer decisão contrária a esses códigos põe em risco a sua administração (MAXIMIANO, 2009).

Para Robbins (2000) o indivíduo que toma decisões é racional, faz escolhas consistentes e escolherá a alternativa que propiciar o mais alto valor percebido para o seu sucesso. A tomada de decisão está presente em quase todas as atribuições do gestor.

Simon (1979) sugeriu que “administrar” e “tomada de decisão” são praticamente sinônimos e ele destaca que os gestores preocupados com a organização são aqueles que ao tomarem suas decisões, estão atentos às consequências futuras, pois a decisão tomada no presente terá seu efeito ecoado no futuro.

Atualmente, conta-se com vários modelos de tomada de decisão, todos eles adaptados à realidade de cada organização, permitindo e ajudando os gestores a tomarem as melhores decisões. Destaca Beuren (2000, p. 20): “[...] o modelo de decisão adotado pelo gestor irá depender do conjunto de variáveis envolvidas, do grau de controle sobre as variáveis, do nível de certeza associado à decisão, dos objetivos do decisor, entre outros”.

Choo (2003) focou em quatro modelos decisórios muito similares que utilizam a informação como elemento fundamental para colaborar com a tomada de decisão: Modelo Racional, Modelo Processual, Modelo Hierárquico e Modelo Político.

Chiavenato (2010) acredita que o importante é que o processo decisório seja pautado na racionalidade, ou seja, adequando-se aos objetivos pretendidos, sendo que essas decisões é que vão influenciar no sucesso ou no fracasso da organização.

Ainda assim, Simon (1979) aceita que os gestores operem dentro de uma “racionalidade limitada”, pois vários fatores internos e externos limitam o grau do emprego da racionalidade e que diferentes tipos de decisão podem ser processadas de maneira diferentes. Segundo sua definição, a “racionalidade limitada” resulta das dificuldades nas relações humanas e organizacionais, que se afirmam quando se observa o comportamento político como manifestação de poder que envolve a tomada de decisão.

Davis e Blaschek (2005) relatam que o cenário atual de riscos e incertezas limita a racionalidade dos dirigentes, ratificado pela citação de Motta (2003, p. 95):

atualmente, dirigentes enfrentam um mundo mais complexo, ambíguo e de mudanças extremamente velozes, que desatualizam rapidamente conhecimentos, tecnologias e análises antecipatórias. As dimensões racionais da gerência tornam-se tanto mais necessárias para enfrentar riscos e incertezas quanto mais vulneráveis às mudanças imprevistas e incontroláveis.

Outra variável a ser observada na tomada de decisão é o poder existente no seio das organizações e que influencia diretamente o rumo a ser implementado pelo gestor. Conforme Clegg (2004) o poder é uma característica que está sempre presente nas organizações e Weber (1981) o define como poder racional-legal, que é aquele que legitima o acesso no processo de tomada de decisão.

Assim sendo, o controle interno, pautado pela legislação inerente, deve ser compreendido pelo gestor público como instrumento auxiliar na execução da gestão, criando meios propícios para a tomada de decisão, onde todos os conceitos são de suma importância e devem ser traduzidos para a realidade de cada gestor, que possui a missão diária de tomar decisões acertadas e que melhor colaborem para o andamento do serviço público.

3 METODOLOGIA

Neste tópico são evidenciados os procedimentos metodológicos desenvolvidos para se chegar aos objetivos propostos. São identificados o tipo de pesquisa, a população e amostra, e a forma de coleta e análise dos dados.

A metodologia utilizada para a realização desse estudo foi uma pesquisa aplicada, qualitativa, descritiva e por meio de estudo de caso.

A técnica de pesquisa aplicada é utilizada para mensurar o comportamento e o ambiente da pesquisa voltada para o alcance dos objetivos desejados. Gil (2010) a define como sendo àquela voltada à aquisição de conhecimentos com vistas à aplicação numa situação específica.

A abordagem utilizada é a qualitativa que visa, segundo Diehl e Tatim (2004), descrever a complexidade de um determinado problema e a interação de certas variáveis para colaborar com o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos.

A pesquisa qualitativa baseia-se em ouvir o que as pessoas têm a nos dizer a respeito do assunto abordado, expondo suas ideias e anseios sobre o tema para que se possa elucidar o fenômeno que é estudado.

Quanto aos objetivos, é uma pesquisa descritiva o que, de acordo com Hair Jr. et al. (2005), geralmente resultam em estudos estruturados e criados especificamente para mensurar as características descritas em uma questão de pesquisa. Para Diehl e Tatim (2004), a característica mais significativa desta pesquisa é a utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, estabelecendo relações entre variáveis.

O presente estudo baseia-se em um estudo de caso, definido por Yin (2001, p. 32), “como uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real”. Permite que os pesquisadores retenham uma visão total e significativa dos eventos verídicos.

Utilizou-se o estudo de caso por estar sendo investigado um cenário em particular, que não pode ser estudado fora de seu contexto. É uma investigação sobre uma situação específica, buscando novas teorias e evidências acerca do assunto.

O procedimento técnico utilizado na coleta de dados foi a pesquisa documental, utilizando dados secundários, que se caracteriza pela coleta de dados feita através de documentos, registros, relatórios, leis, etc., recomendado por utilizar material e documentos institucionais internos à organização; e o levantamento de dados, o qual relaciona-se à interrogação direta das pessoas cujo comportamento deseja-se conhecer (GIL, 2010).

A pesquisa foi realizada no Sistema de Previdência Municipal de Sant’Ana do Livramento/RS – SISPREM, uma autarquia municipal que possui sua estrutura organizacional conferida pela Lei Municipal nº 5.066/2006 e tem a incumbência de administrar os recursos destinados a prover as aposentadorias e o plano de saúde do funcionalismo público municipal.

O SISPREM conta com mais de cinco mil beneficiários entre aposentados, pensionistas, servidores de quadro e seus dependentes. Os recursos arrecadados são oriundos das contribuições patronais do empregador Prefeitura Municipal, do próprio SISPREM, do Departamento de Água e Esgoto e da Câmara Municipal de Vereadores; e descontos em folha de pagamento dos servidores ativos, que servem para custear a Previdência Social e a Assistência à Saúde.

Conforme Marconi e Lakatos (2009), a coleta de dados é uma etapa da pesquisa onde os instrumentos a serem utilizados são previamente definidos e elaborados, e do uso de técnicas que foram selecionadas como ideais para a pesquisa, com o objetivo de coletar os dados necessários.

Os dados foram coletados mediante análise de documentos impressos de auditoria e entrevista semiestruturada com os servidores do SISPREM. Segundo Severino (2007), a análise documental é toda a forma de registro e sistematização de dados e informações que ficam à disposição do pesquisador. A entrevista semiestruturada na visão de Gil (2010), consiste em uma abordagem onde o entrevistador tem liberdade para conduzir a entrevista e guia-se por algum tipo de roteiro previamente definido.

Sendo assim, foi realizada uma visita “*in loco*” no Sistema de Previdência Municipal para aplicar a entrevista e avaliar quanto à percepção dos servidores do SISPREM em relação

a colaboração do controle interno na gestão da Autarquia. Foram questionados dez servidores lotados em diferentes setores da Autarquia, sendo três integrantes da direção do Sisprem, que fazem parte da chefia, e os outros sete servidores escrivães a fim de identificar as diferentes percepções acerca do tema.

O processo de análise de dados, conforme Gil (2010), inicia-se com a primeira entrevista, a primeira observação e a primeira leitura de um documento. Devido aos múltiplos enfoques analíticos, não possui uma sequência a ser seguida nesse processo, mas se pode identificar algumas etapas comuns encontradas na maioria dos estudos de caso, sem possuir a obrigatoriedade de cumprir sempre o mesmo rito.

Tendo em vista os procedimentos de análise de dados, foi realizada a avaliação dos documentos apresentados e a tabulação das respostas obtidas nas entrevistas. Após, foi feita a interpretação desses resultados, mediante a análise interpretativa, a partir da triangulação entre o aporte teórico e os resultados encontrados no intuito de demonstrar a percepção dos servidores do SISPREM em relação à colaboração do controle interno do Município de Sant'Ana do Livramento quanto à promoção de melhorias na gestão da Autarquia no período de 2014 a 2016.

Severino (2007) conceitua e divide a análise interpretativa em três etapas: a primeira situa o pensamento do autor em uma perspectiva ampla. Na segunda etapa, o pensamento é analisado no contexto filosófico-cultural do autor, destacando tanto os pontos comuns como os originais. Na próxima etapa é a crítica que busca verificar até que ponto o autor atingiu os objetivos propostos em seu texto. Assim, segundo ele, a análise interpretativa busca a compreensão objetiva da mensagem comunicada pelo texto, mediante a situação das ideias do autor.

4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

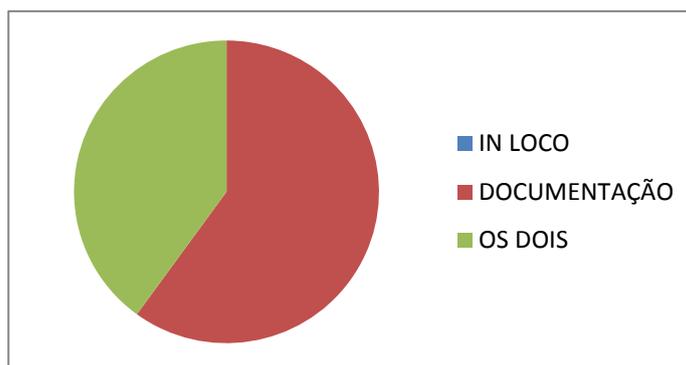
Nesse tópico são apresentados os resultados das entrevistas realizadas no Sistema de Previdência Municipal de Santana do Livramento com alguns servidores e diretores da Autarquia, além dos documentos coletados da auditoria ocorrida em 2014 para análise, quais sejam: requisições da UCCI referente a solicitações de documentos de processos de judiciais, administrativos, folhas de pagamentos, fichas financeiras, relatórios operacionais das recomendações exaradas pelo controle interno, relatórios das atividades desenvolvidas pelo SISPREM a partir do relatório de recomendações, dentre outros.

Os servidores foram escolhidos tentando abranger pelo menos um integrante de cada setor do SISPREM, sendo que os diretores selecionados, em número de três, sendo um deles da época em que houve a auditoria em 2014, integram as direções Geral e Administrativa e os demais servidores em número de sete, atuam nas áreas de Tesouraria, Contabilidade, Setor de Pessoal, Centro de Processamento de Dados, Protocolo e Folha de Pagamento. Foram escolhidos esses servidores e diretores por estarem lotados nas áreas de maior relevância do SISPREM. Os entrevistados estão identificados como: Entrevistado "A" ao Entrevistado "J" e respectivamente fazem parte da Direção Geral, Administrativa, Tesouraria, Contabilidade, Setor de Pessoal, Centro de Processamento de Dados, Protocolo e Folha de Pagamento.

Primeiramente, foi realizado aos entrevistados o seguinte questionamento: como é realizada a fiscalização do controle interno municipal no SISPREM? A fiscalização é "*in loco*" ou através de documentação? Todos os entrevistados concordaram que são solicitados documentos para realizar as auditorias, sendo que os entrevistados "A", "D", "F" e "G" afirmaram que existe ainda a fiscalização "*in loco*". Observa-se que apenas quatro dos dez entrevistados evidenciaram que houve no SISPREM a fiscalização "*in loco*", o que pode dever-se ao fato da entidade possuir vários setores e alguns terem passado por este tipo de

fiscalização e outros não. Segundo o Dicionário Online de Português (2017), “*In loco*” significa no lugar; no local característico ou próprio de. Já a fiscalização por documentos, conforme Severino (2007), caracteriza-se pela análise de documentos comprobatórios. Ao confrontarmos as respostas dos entrevistados com os documentos analisados constatou-se que houve uma auditoria no ano de 2014, que abrangeu alguns setores da Autarquia entre os meses de maio a setembro a qual foi realizada através da solicitação de documentos. Quanto a auditoria “*in loco*” não foi possível constatar se ocorreu e em qual período, devido a não ter sido identificada nos documentos disponibilizados.

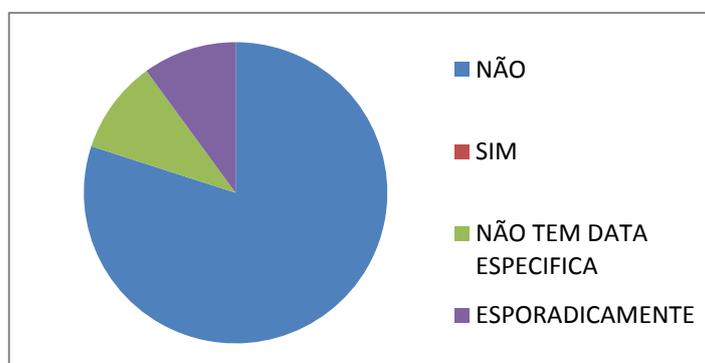
Figura 1 – Fiscalização do controle interno no SISPREM



Fonte: elaborado pelo autor.

Perguntados se existe um cronograma de fiscalização e como são fiscalizados os atos do SISPREM, quase todos, com exceção do entrevistado “B”, responderam que não existe cronograma de fiscalização e que são solicitados documentos para análise. Apenas o entrevistado “B” afirma que existe um cronograma anual e ordinário. Constata-se, pelas respostas dos outros nove entrevistados, que desconhecem um cronograma de fiscalização e que são solicitados documentos para a verificação. Com base nos documentos coletados, identificou-se que existe uma instrução normativa para a regulamentação de Auditoria Permanente datada de 24/04/2014 para todas as Unidades Administrativas Municipais, que embasam as ações da Controladoria em questão, mas não foi identificado no SISPREM um cronograma específico de auditoria, confirmando dessa forma o posicionamento da maior parte dos entrevistados.

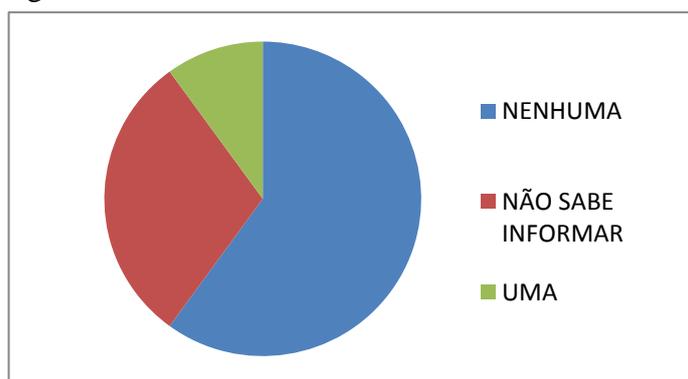
Figura 2 – Existência de cronograma de fiscalização



Fonte: elaborado pelo autor.

Foi perguntado quantas auditorias "in loco" foram realizadas pela UCCI na Autarquia no período de 2014 a 2016, e os entrevistados "A", "F" e "G" não souberam responder, o entrevistado "H" afirma que houve uma auditoria "in loco" quando da troca de sistema de informática e os seis entrevistados restantes não tiveram conhecimento de auditoria. As respostas divergem entre os entrevistados, alguns não tem conhecimento e a maioria respondeu que não houve visita "in loco" por parte da UCCI, restando prejudicada, no primeiro momento, a análise. De posse dos documentos coletados, observou-se que não foi encontrado nenhum documento que demonstrasse que houve auditoria "in loco" no período de 2014 a 2016. A auditoria apurada em 2014 foi efetivada através da solicitação de documentos.

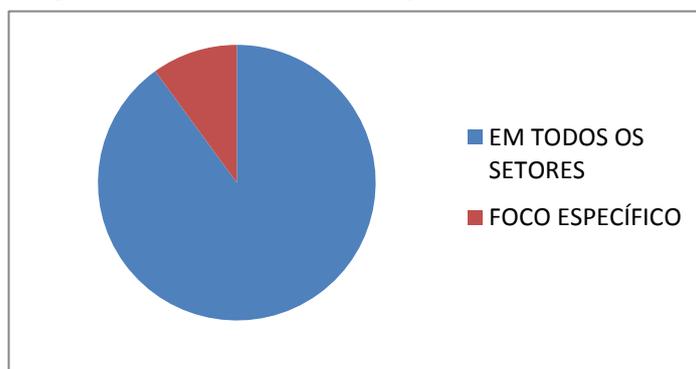
Figura 3 – Auditorias *in loco* de 2014 a 2016



Fonte: elaborado pelo autor.

Quando perguntados se a fiscalização é em todos os setores ou possui um setor e foco específico, as respostas foram unânimes. Todos os entrevistados concordaram que a fiscalização pode ser em todos os setores da Autarquia e os entrevistados "H" e "I" complementaram dizendo que possui foco específico. Com base na análise das Requisições de Documentos exaradas pela UCCI verificou-se que realmente ela pode ocorrer em diversos setores com foco específico em determinado assunto, como foi o caso da auditoria de 2014, que abrangeu alguns setores como a Folha de Pagamento do SISPREM onde foram solicitados resumos das folhas de pagamento e fichas financeiras somente dos servidores efetivos, eletivos e CC's; no Setor de Pessoal as solicitações foram referentes a processos de aposentadorias e pensões e na Procuradoria jurídica sobre processos diversos e seus pareceres.

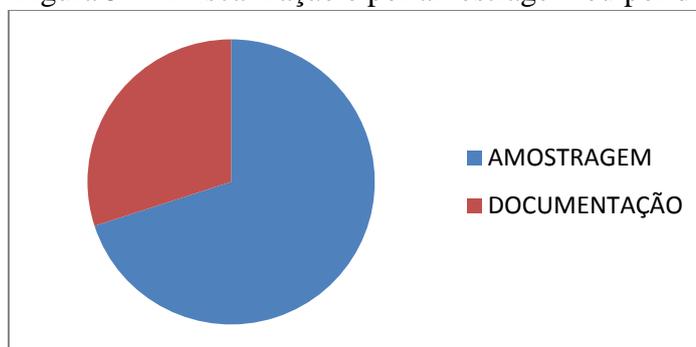
Figura 4 – Como é a fiscalização



Fonte: elaborado pelo autor.

Com relação a pergunta sobre se a fiscalização é por amostragem ou é verificada toda a documentação existente, cinco dos entrevistados responderam que é somente por amostragem. Os entrevistados “A” e “C” afirmam ser dos dois tipos e apenas três responderam que é analisada toda a documentação. Pela análise das respostas e dos documentos apresentados, confirmou-se que são utilizados os dois métodos de fiscalização dos documentos, em alguns setores a verificação é por amostragem e em outros é exigida toda a documentação pertinente, como mostra o Programa de Auditoria que foi homologado em 2014 para a realização de uma auditoria por amostragem na área jurídica da Autarquia. As técnicas de amostragem são utilizadas em auditorias em razão do auditor poder viabilizar a coleta de dados de um determinado estudo sem ter que analisar todo o universo pesquisado. Conforme Tribunal de Contas da União (2007), as técnicas de amostragem “visam a coletar evidências numéricas das entidades administrativas no intuito de determinar e relatar o grau de adequação das informações obtidas a critérios previamente definidos”.

Figura 5 – A fiscalização é por amostragem ou por documentos



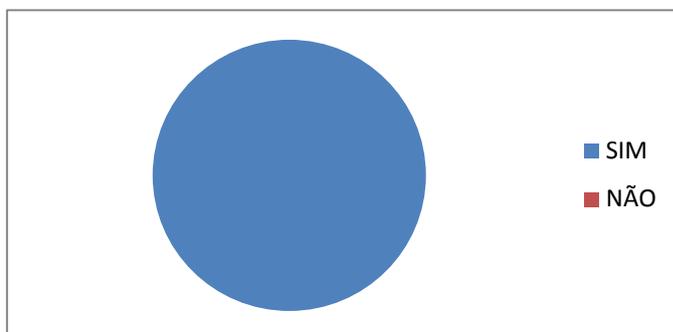
Fonte: elaborado pelo autor.

Quando questionados sobre os apontamentos/recomendações que restaram das auditorias realizadas no período de 2014 a 2016, cinco dos entrevistados não souberam responder. O entrevistado “B” indica cinco ou seis; o “C” indica nove; o “D” sete; o “E” quatro ou cinco e, o “G” indicou dois apontamentos/recomendações. Essa questão houve muita divergência, não sendo possível precisar quantos apontamentos/recomendações restaram no período em análise. Ao confrontar com os relatórios apresentados, pode-se concluir que houve várias recomendações e que as mesmas são apresentadas por setores. Como não se teve acesso a todas elas, ficou prejudicada a contagem exata de quantas recomendações existiu. Para exemplificar, foram extraídas as recomendações da UCCI no Relatório Operacional nº 003/2014, sendo elas: solicitar a entrega da Declaração de Bens e Rendas aos ocupantes de cargo público; recebimento de verba de chefia e assessoramento (FG) e quebra de caixa ao servidor que substituirá o chefe da tesouraria nos seus eventuais afastamentos legais; descontar os atrasos que excederam a 30 (trinta) minutos adotando as medidas legais cabíveis –advertência, repreensão, suspensão e demissão quando observados os casos de impontualidade habitual e manifestações futuras da Procuradoria Jurídica da Autarquia quando da concessão do gozo da Licença-Prêmio de forma contínua ou parcelada como dispõe a Lei Orgânica do Município.

A segunda parte da entrevista foi voltada quanto à percepção dos servidores em relação à fiscalização do Controle Interno e sua colaboração no SISPREM. Nas perguntas nº 7, 8 e 9 que questiona se a Autarquia percebe as auditorias úteis à gestão, se é beneficiada e quais os benefícios dessa fiscalização, identifica-se que todos os entrevistados responderam que as auditorias da UCCI são úteis à gestão e a Autarquia beneficia-se com a fiscalização imposta pelo Controle Interno, colaborando assim para reduzir erros e aperfeiçoar os

processos, como colocam os entrevistados “F” e “G”: “Apoio técnico e orientação dos processos”, corroborada pela resposta do entrevistado “A” onde menciona que melhora a gestão da Autarquia.

Figura 6 – Percepção dos servidores



Fonte: elaborado pelo autor.

As questões 10, 11 e 12 referem-se a se os apontamentos e recomendações são sempre acatados/mantidos, se existe um prazo para os ajustes e se após esses ajustes ocorre uma nova fiscalização por parte da UCCI. Os entrevistados responderam, também de forma unânime, que os apontamentos e recomendações feitos pelo controle interno são sempre acatados e corrigidos, existindo um prazo para sua adequação. Na análise dos documentos de 2014 apresentados, constatou-se que o SISPREM, após realizar os ajustes, enviou relatório contendo as medidas administrativas tomadas à partir das recomendações realizadas. Conforme Manual de Auditoria Interna (UFMG/2013) uma das fases do processo de Auditoria corresponde à realização do Relatório, que consiste no registro e comunicação dos resultados da auditoria ao auditado, tendo o objetivo de informar à organização acerca dos resultados do trabalho realizado, demonstrando as recomendações e soluções para os gargalos gerenciais constatados.

Com relação a questão nº 13, que indaga se o SISPREM solicita orientações ou pareceres para auxiliar a tomada de decisões, todos os entrevistados responderam que sim, quando necessário. E sobre a realização de palestras ou cursos de capacitação por parte do Controle Interno, as respostas apontaram que o Controle Interno não promove nenhum tipo de capacitação, que a própria Autarquia capacita seus servidores.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esse estudo procurou identificar a percepção dos servidores do SISPREM em relação à colaboração do controle interno do Município de Sant’Ana do Livramento quanto à promoção de melhorias na gestão da Autarquia no período de 2014 a 2016.

No referencial teórico foram evidenciados os entendimentos de vários autores das mais variadas áreas do conhecimento, assim como a legislação relacionada ao assunto em estudo. Os dados foram coletados mediante a aplicação de uma entrevista semiestruturada aos servidores do SISPREM e coleta de documentos de auditoria existentes no período de 2014 a 2016, sendo que os documentos disponibilizados referem-se apenas a auditoria ocorrida no primeiro ano.

Ao analisar os dados apresentados, procurou-se responder o problema de pesquisa que questionava se o controle interno de Sant’Ana do Livramento colabora para promover

melhorias na gestão do Sistema de Previdência Municipal de Sant'Ana do Livramento – SISPREM.

Ao triangular as informações obtidas através das entrevistas aplicadas e os documentos analisados, foi possível concluir que as auditorias são através de documentos, sendo que há a visita “*in loco*” a fim de sanar as questões não apuradas com a documentação solicitada, conforme informado pelos entrevistados e verificado na documentação disponibilizada. No período analisado 2014 a 2016, houve apenas uma auditoria e não foi possível identificar a existência de um cronograma anual de fiscalização por parte da UCCI, o que se encontrou foi a abertura de um programa de Auditoria onde consta o planejamento que seria adotado.

A auditoria utilizou o método de análise de documentos na íntegra e por amostragem e ocorreu em vários setores da Autarquia, com foco específico em determinados setores, como demonstrado nos documentos apresentados e nas respostas obtidas.

A divergência nas respostas quanto ao número de apontamentos/recomendações que restaram da auditoria deve-se ao fato de ela ter sido executada em alguns setores da Autarquia, sem que todos os servidores tomassem conhecimento. Diante dos documentos apresentados não se pode apurar, com precisão, quantos apontamentos/recomendações restaram e sim foi verificado que existiram várias recomendações que foram prontamente sanadas, sendo enviado por parte do SISPREM um documento resposta contendo o *check list* de todas as medidas adotadas.

Na segunda parte da entrevista referente à percepção dos servidores a respeito das auditorias da UCCI, verificou-se que as auditorias são benéficas e úteis à gestão da Autarquia, e sempre que necessário são solicitados pareceres para sanar possíveis impasses inerentes à administração auxiliando na tomada de decisão que conforme Robbins (2000) está presente em quase todas as atribuições do gestor; e por fim, constatou-se que não existe nenhum tipo de curso oferecido por parte da UCCI que capacite os servidores. Destacando-se que, mesmo durante o período de 2014 a 2016 ter havido apenas uma auditoria no primeiro ano por parte da UCCI, os entrevistados apontam como benéfica a atuação do controle interno junto ao SISPREM. Seria importante que houvesse mais verificações na autarquia para identificar possíveis falhas e emitir orientações, visando a melhoria contínua dos processos, mesmo assim os servidores percebem a contribuição advinda do controle interno como importante ferramenta de apoio à gestão, o que vem ao encontro da definição de “controle” segundo Attie (1992).

Esta pesquisa proporcionou conhecimento sobre a atuação do controle interno em uma autarquia municipal, e atendeu aos objetivos propostos, apesar de não terem sido disponibilizados todos os documentos solicitados para análise. Espera-se que, futuramente, este trabalho seja replicado, no próprio SISPREM para verificar se a percepção dos servidores continua a mesma, bem como em outras entidades, como por exemplo no Controle Interno Municipal, com vistas a verificar a importância da atuação do órgão.

REFERÊNCIAS

ATTIE, Willian. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 1992.

BEUREN, Ilse Maria. **Gerenciamento da informação: um recurso estratégico no processo de gestão empresarial**. São Paulo: Atlas, 2000.

_____, Ilse Maria; ZONATTO, Vinicius Costa da Silva. Perfil dos artigos sobre controle interno no setor público em periódicos nacionais e internacionais. **Revista de Administração Pública – RAP**, Rio de Janeiro, v. 48, n. 5, p. 1135-1163, set./out.2014. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/33340>>. Acesso em: 31 mai. 2017.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988**. Brasília, 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 03 abr. 2017.

_____. Decreto-lei n.º 200, de 25 de fevereiro de 1967. **Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências**. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 27 de fevereiro de 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm>. Acesso em: 15 abr. 2017.

_____. Lei Complementar Federal n.º 101, de 04 de maio de 2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 15 abr. 2017.

_____. Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964. **Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 15 abr. 2017.

_____. Lei n.º 9.717 de 27 de novembro de 1998. **Dispõe sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9717.htm>. Acesso em: 15 abr. 2017.

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

_____, Domingos Poubel de. Auditoria e Controle Interno na Administração Pública. In: **Evolução do Controle Interno no Brasil: do Código de Contabilidade de 1922 até a Criação**

da CGU em 2003 e Guia para Atuação das Auditorias e Organização dos Controles Internos nos Estados, Municípios e ONGs. 2. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2009.

CHIAVENATO, Idalberto. **Comportamento organizacional**. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

CHOO, Chun Wei. **A organização do conhecimento**: como as organizações usam a informação para criar significado, construir conhecimento e tomar decisões. São Paulo: SENAC, 2003.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2000.

CLEGG, Stewart R. et al. **Handbook de estudos organizacionais**. São Paulo: Atlas, 2004.

DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise. Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas**: métodos e técnicas. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

DAVIS, Marcelo David; BLASCHEK, José Roberto de Souza. Deficiências dos sistemas de controle interno governamentais atuais em função da evolução da economia. In: II SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA – SEGeT, 2005. **Anais eletrônicos...** Disponível em: <http://cont.aedb.br/seget/artigos05/340_artigoSEGET.pdf>. Acesso em: 20 mai. 2017.

DICIONÁRIO ONLINE DE PORTUGUÊS. 2017. Disponível em: <<https://www.dicio.com.br/in-loco/>>. Acesso em: 03 nov. 2017.

FINK, Roberto Carlos. **O Sistema de Controle Interno nos Municípios e as condicionantes para o seu efetivo funcionamento**. Porto Alegre: Escola Superior de Gestão e Controle Francisco Juruena do Tribunal de Contas do Estado – TCE/RS, 2008. Disponível em: <http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/institucional/esgc/biblioteca_eletronica/monografias/gestao/O%20SISTEMA%20DE%20CONTROLE%20INTERNO%20NOS%20MUNICIPIOS%20E%20AS%20CONDICIONANTES%20PARA%20O%20SEU%20EFETIVO%20FUNCIONAMENTO.pdf>. Acesso em: 15 mai. 2017.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GOES, Hugo Medeiros. **Manual de direito previdenciário**: teoria e questões. 10. ed. Rio de Janeiro: Ed. Ferreira, 2015.

HAIR JR., Joseph F. et al. **Fundamentos de métodos de pesquisa em administração**. Porto Alegre: Bookman, 2005.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 2009.

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru. **Fundamentos de administração**: manual compacto para as disciplinas TGA e introdução à Administração. 2. ed. reimp. São Paulo: Atlas, 2009.

MEGGINSON, Leon. C., MOSLEY, Donald. C., PIETRI Jr., Paul. H. **Administração: conceitos e aplicações**. São Paulo: Harper & How do Brasil, 1986.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 37. ed. atual. por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo e José Emmanuel Burle Filho. São Paulo: Malheiros, 2011.

MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL – MPS. **Perguntas frequentes**. 2017. Disponível em: <<http://www.previdencia.gov.br/perguntas-frequentes/>>. Acesso em: 02 abr. 2017.

MOTTA, Paulo Roberto. **A Ciência e a Arte de Ser Dirigente**. 14 ed. Rio de Janeiro: Record, 2003.

ROBBINS, Setphen Paul. **Administração: mudanças e perspectivas**. Tradução Cid Knipel Moreiral. São Paulo: Saraiva, 2000.

SANT'ANA DO LIVRAMENTO. **Decreto Municipal nº 3.662**, de 21 de maio de 2003.

_____. **Lei Municipal nº 4.242**, de 27 de setembro de 2001.

_____. Lei Municipal nº 5.066, de 10 de abril de 2006. **Dispõe sobre a complementação das regras gerais para organização e o funcionamento do Regime próprio de Previdência social dos Servidores Públicos Municipais e dá outras providências, na forma das Emendas Constitucional nº20 de 15/12/98, nº41 de 19/12/03 e nº47 de 05/07/2005 que alterou artigos da Constituição Federal, promulgada em 05 de outubro de 1988. Disponível em:** <<http://www.sdolivramento.com.br/new/painel/leis/601.pdf>>. Acesso em: 25 abr.2017.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 23 ed. São Paulo: Cortez, 2007.

SILVA, Francisco Cruz. Controle e reforma administrativa no Brasil. Dissertação (Mestrado em Administração). Universidade Federal da Bahia, Salvador. 1999.

SIMON. Herbert Alexander. **Comportamento administrativo: estudo dos processos decisórios nas organizações administrativas**. 3. ed. Tradução de Aluísio Loureiro Pinto. Rio de Janeiro: Editora da Fundação Getúlio Vargas, 1979.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO – TCU. **Controle Externo – Técnica de amostragem para auditorias**. 2017. Disponível em: <<http://portal.tcu.gov.br/controle-externo/normas-e-orientacoes/tecnicas-estudos-e-ferramentas-de-apoio/>>. Acesso em: 05 nov. 2017.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS – TCE/MG. **Cartilha de orientações sobre controle interno**. Junho de 2012. Disponível em: <https://www.tce.mg.gov.br/img_site/Cartilha_Control%20Interno.pdf>. Acesso em: 20 abr. 2017.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL – TCE/RS. **Guia de orientação sobre Sistema de Controle Interno na Administração Pública Municipal.** [20-
-].

_____. Resolução nº 936/2012. **Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas na estruturação e funcionamento do sistema de controle interno municipal e dá outras providências.** Disponível em: <http://www1.tce.rs.gov.br/docs/resolucao_936_2012.pdf>
Acesso em: 20 abr. 2017.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos.** 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS – UFMG. **Manual de Auditoria Interna.** 2. versão. Belo Horizonte: Auditoria-geral da UFMG, 2013. Disponível em: <https://www.ufmg.br/auditoria/images/stories/documentos/manual_2a_verso_revisado.pdf>.
Acesso em: 28 out. 2017.

WEBER, Max. **Ensaio de Sociologia.** Ed. Guanabara: Rio de Janeiro, 1981.