



FACULDADE INTEGRADA TIRADENTES
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CLAUDIANE MELO DE ALMEIDA
JONHNATAN RODRIGUES DA SILVA

CONTROLE INTERNO E AUDITORIA INTERNA NO SETOR PÚBLICO

Maceió
2013



CLAUDIANE MELO DE ALMEIDA
JONHNATAN RODRIGUES DA SILVA

CONTROLE INTERNO E AUDITORIA INTERNA NO SETOR PÚBLICO

Artigo Científico apresentado a Faculdade Integrada Tiradentes (FITS), no Curso de Ciências Contábeis, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, desenvolvido sob a orientação da Professora Esp. Fabrícia Gonçalves da Silva.

Maceió
2013



CLAUDIANE MELO DE ALMEIDA
JONHNATAN RODRIGUES DA SILVA

CONTROLE INTERNO E AUDITORIA INTERNA NO SETOR PÚBLICO

Artigo Científico apresentado a Faculdade Integrada Tiradentes (FITS), no Curso de Ciências Contábeis, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, desenvolvido sob a orientação da Professora Esp. Fabrícia Gonçalves da Silva.

Aprovado em: ____/____/____

BANCA EXAMINADORA

Profº: Anderson de Almeida Barros
-Examinador -

Prof: Alexandra da Silva Vieira
-Examinador –

Profª: Fabrícia Gonçalves Cavalcante
-Orientadora-

Maceió
2013

CONTROLE INTERNO E AUDITORIA INTERNA NO SETOR PÚBLICO

Claudiane Melo de Almeida¹
anemeloalmeida@hotmail.com

Jonhnatan Rodrigues²
jonhnatanrodriguez@gmail.com

RESUMO

A auditoria interna e controle interno destacam-se cada vez mais como uma importante ferramenta nas instituições públicas, sendo o objetivo deste trabalho analisar se os órgãos da administração pública direta e indireta utilizam o controle interno e auditoria interna no auxílio às tomadas de decisões e contribuem para a excelência corporativa dos órgãos. O controle interno e a auditoria interna são compostos por um plano de organização onde medidas adotadas de forma preventiva fazem com que um órgão controle suas atividades, assegure a proteção do patrimônio e a fidedignidade dos dados contábeis. A pesquisa é caracterizada como qualitativa, descritiva e bibliográfica e foi realizada sob a forma de estudo de caso, tendo em vista a utilização de um questionário estruturado e a análise dos dados coletados em órgãos do setor público. O questionário foi aplicado diretamente aos responsáveis pela área financeira e contábil dos órgãos, dos quais foi visualizado que todos os órgãos efetuam controle interno. Destes, apenas 1(um) não passa por auditoria interna, apenas pelo controle externo.

PALAVRAS CHAVES: Controle Interno. Auditoria Interna. Administração Pública.

1. INTRODUÇÃO

A Carta Magna brasileira seguiu alguns princípios e definiu como principais instituições políticas: a República, a garantia dos direitos fundamentais dos cidadãos e a divisão dos poderes em Executivo, Legislativo e Judiciário. Nesse contexto, deverá garantir o exercício dos direitos sociais e individuais, o livre-arbítrio, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça.

O art. 70 desta Carta articula que um sistema de fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União, será cumprido pelo Congresso Nacional, mediante o Controle Externo, e pelo Sistema de Controle Interno de cada poder. Nesse contexto, o sistema de controle demonstra ser parte das ações fundamentais da Administração.

Para que um órgão da administração pública tenha um bom sistema de Controle Interno, é indispensável uma Auditoria Interna para verificar periodicamente se os funcionários estão cumprindo o que foi determinado no sistema, ou se os sistemas não deveriam ser adaptados às novas circunstâncias. Ao analisar as operações, a Auditoria interna pratica um exercício independente de adaptação e eficácia do sistema de controle interno de uma organização, objetivando garantir a preservação do patrimônio, a credibilidade dos sistemas contábeis, financeiros e operacionais.

Na administração pública, o controle interno e a auditoria interna devem estar presentes, atuando de forma preventiva, em todas as funções, seja ela, administrativa, orçamentária, contábil ou financeira visando à busca da realização dos objetivos a que se propõe. Neste sentido a problemática deste estudo gira em torno do seguinte questionamento: **Os órgãos da administração pública utilizam o controle interno e a auditoria interna como ferramenta de apoio as atividades de gestão?**

O objetivo desse trabalho é demonstrar a importância do controle interno e auditoria interna e identificar se os órgãos públicos utilizam os mesmos como ferramenta de auxílio à gestão.

O trabalho será desenvolvido através do uso da pesquisa bibliográfica e da aplicação de questionários em órgãos públicos da administração direta e indireta, com o objetivo de identificar se os mesmos efetuam o controle interno financeiro e patrimonial, e verificar se os resultados que a auditoria fornece proporcionam melhorias nas práticas de controle.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A palavra controle tem sua origem no idioma francês, o qual significa, conforme Gomes et al (2000, p.3), “um conjunto de medidas exercidas sobre determinadas ações e processos de um sistema, para que não se desviem das normas preestabelecidas”.

Segundo o minidicionário de Aurélio (2001, p.183), controle é: “ato ou poder de controlar, fiscalização exercida sobre as atividades de pessoas, órgãos, etc., para

que não se desviem de normas preestabelecidas”. Desse conceito, pode-se dizer que o ato de exercer o controle proporciona uma noção de administração, no escopo de proteger o patrimônio próprio ou de outrem.

O controle como função administrativa é o controle como parte do processo administrativo, planejamento, organização e direção. Controlar significa garantir que o planejamento seja bem executado e que os objetivos estabelecidos sejam alcançados adequadamente, conforme fala Chiavenato (2003, p. 176):

A finalidade do controle é assegurar que os resultados do que foi planejado, organizado e dirigido se ajustem tanto quanto possível aos objetivos previamente estabelecidos. A essência do controle reside na verificação se a atividade controlada está ou não alcançando os objetivos ou resultados desejados. O controle consiste fundamentalmente em um processo que guia a atividade exercida para um fim previamente determinado.

Para averiguar a importância do controle é fundamental analisar o crescimento e a diversificação de uma empresa. Crepaldi (2007, p.269) articula que “quando se examinam os controles internos de uma empresa, está se analisando a ‘organização dos controles’ e também a ‘execução’ deles”.

Na concepção de Botelho (2007) o controle interno quando realizado de forma adaptada a sua própria administração, é capaz de garantir e atingir as metas de maneira eficaz e eficiente e com a indispensável operacionalidade ao mínimo custo possível. Acrescenta ainda que, por contemplar as decisões administrativas possui natureza política, onde está relacionado à oportunidade e à conformidade do ato frente ao interesse público.

A Lei Federal 4.320/64 no art.74 da Constituição Federal diz que todos os poderes conservarão, de maneira associada, o Sistema de Controle Interno, mesmo que cada Poder possua seu próprio sistema de controle, e que a coerência destes sistemas é responsabilidade do Poder Executivo, fazendo com que possa organizar a cada final de exercício financeiro a prestação de contas concretizada, não desobrigando os demais Poderes a organizarem suas respectivas contas seguidas do relatório anual do Sistema de Controle Interno.

O controle interno na Administração Pública Brasileira encontra-se, ainda, baseado no Artigo 76, da lei 4.320/64, o qual constitui que o Poder Executivo exerça os três tipos de controle da execução orçamentária, indicados no Artigo 75 da

mesma lei, onde informa a legalidade dos atos resultantes da receita, despesa, dos direitos e obrigações; A lealdade dos administradores responsáveis por bens e valores públicos; e a realização do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de efetivação de obras e prestação de serviços.

De acordo com o Artigo 77 da lei estudada 4.320/64, o controle interno apresenta-se das seguintes formas: prévio ou preventivo, concomitante ou sucessivo e, subsequente ou corretivo, os quais são utilizados para monitorar e avaliar a execução dos objetivos e metas nas decisões administrativas propostas ao interesse público.

Lino Martins apud Cardozo (1994) relata os tipos de controles como: preventivo, que precede a interferência do ato normativo; o Concomitante, que averigua no período de realização das atividades administrativas, evitando o cometimento de falhas, desvios e de fraudes; e o corretivo, que são cogitados para detectar erros após a conclusão das ações controladas. Botelho (2007) segue o mesmo raciocínio.

Segundo o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (2012) a importância da utilização do Sistema de Controle Interno na área pública serve para “garantir a padronização dos procedimentos de controle e a “memória” do órgão ou entidade”, exercendo assim, maior segurança, além de gerar eficiência na consecução de finalidade para os gestores aos quais as informações são prestadas.

Informa ainda que, os objetivos do Sistema de Controle Interno devem estar sempre seguidos aos objetivos da organização, além de garantir que não ocorram falhas possíveis, devido à influência de suas funções, avaliando as receitas, despesas, estrutura administrativa, pessoal e patrimônio. Devendo observar as normas legais; seguir o que foi estabelecido nos instrumentos de planejamento; avaliar a precisão e confiabilidade das aplicações administrativas, relatórios contábeis, financeiros e operacionais dos recursos públicos; prevenir que ocorram erros e irregularidades causados por servidores; procurar atingir metas e prestar contas à sociedade.

Diante do exposto é importante ressaltar a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a qual é uma lei complementar que estabelece as normas orientadoras das contas públicas no Brasil. Ela objetiva aperfeiçoar a responsabilidade na gestão fiscal dos recursos públicos, por meio de ação planejada e transparente que permite prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Através dela, todos os governantes passam a ter compromisso com orçamento e metas, que devem ser apresentadas e aprovadas pelo respectivo Poder Legislativo.

Dentro dos aspectos operacionais da controladoria governamental Peixe (2006, p.198) relata que os elementos do sistema de controle interno são “os norteadores de uma metodologia para implementar o plano operacional na busca dos objetivos planejados pela avaliação e mensuração dos resultados projetados”.

2.2. AUDITORIA INTERNA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Na concepção de Attie (2009, p.5) a auditoria “é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado lado”.

De acordo com o Guia de auditoria constante no Portal de Contabilidade:

Uma auditoria é uma revisão das demonstrações financeiras, sistema financeiro, registros, transações e operações de uma entidade ou de um projeto, efetuada por contadores, com a finalidade de assegurar a fidelidade dos registros e proporcionar credibilidade às demonstrações financeiras e outros relatórios da administração. A auditoria também identifica deficiências no sistema de controle interno e no sistema financeiro e apresenta recomendações para melhorá-los.

A auditoria interna no mundo empresarial atual, além de importante, tem se tornado necessária. A adoção da mesma tem gerado resultados bem significativos referentes aos trabalhos exercidos nas empresas. A adoção da mesma é de suma importância para o desenvolvimento das atividades dos órgãos do setor público.

Segundo Crepaldi (2007, p.25) a Auditoria Interna “é uma atividade de avaliação independente dentro da empresa, que se destina a revisar as operações, como um serviço prestado a administração”, acrescenta ainda, que nela existem vários métodos para analisar a probidade, os ajustes e eficácia dos controles internos e dos documentos físicos, contábeis, financeiros e operacionais da entidade.

Para Peter e Machado (2009, p.37), “a auditoria governamental contempla um campo de especialização da auditoria, voltada para a Administração Pública (Direta e Indireta), compreendendo a auditoria interna e externa”. A Auditoria Interna

representa um controle gerencial que funciona por meio de análise e avaliação da eficiência e eficácia de outros controles. Portanto, para o setor público, a auditoria interna constitui-se num método aplicado ao exame da regularidade, da economicidade, da eficiência, da eficácia dos atos e fatos administrativos praticados na gestão de bens públicos. Normalmente, os poderes públicos não gostam de ser fiscalizados, e este é um dos maiores problemas enfrentados na auditoria no setor público, porém, a auditoria interna no setor público é uma ferramenta de controle social.

O início dos trabalhos de auditoria consiste no seu planejamento para que possa ser realizado da forma mais eficiente possível. O planejamento compreende a organização dos dados sobre a entidade e a elaboração das estratégias e metas de atuação da auditoria. Para (ATTIE, 2007, p. 44), o planejamento “compreende os objetivos definidos, o roteiro, os métodos, planos e programas a serem observados por etapas e os processos de avaliação de que se atingiram as metas programadas”.

Ainda segundo Attie (2009), o planejamento deve considerar todos os fatores relevantes na execução dos trabalhos, incluindo o grande conhecimento do sistema contábil e de controles internos da instituição e seu nível de necessidade e confiabilidade; os riscos de auditoria em modo geral; considerando também a natureza, causa e extensão dos procedimentos de auditoria a serem adotados e aplicados; e assimilação de outros trabalhos de auditores independentes, especialistas e auditores internos.

A técnica de auditoria para Perez (1995) é interpretada como um conjunto de ferramentas ligado ao sistema de demonstrações contábeis de uma instituição, com a finalidade de possuir métodos de garantia quanto a prováveis e indesejáveis problemas que venham ferir seus princípios.

O Auditor deve conhecer e avaliar bem a entidade a ser auditada e os procedimentos a serem adotados na execução dos trabalhos. Após a avaliação ponderada dos sistemas de controle interno, o auditor definirá os procedimentos ou técnicas de que se valerá para a aplicação de seu trabalho.

Segundo Perez (1995), não se pode definir técnicas para a detecção de fraudes ou erros culposos num trabalho de auditoria, estes são descobertos com resultado natural de um trabalho criterioso. Ainda para o autor, dentre as técnicas de auditoria, destacam-se o exame da documentação original, as entrevistas, a amostragem e a observação de atividades.

3. METODOLOGIA

A pesquisa foi realizada a partir da abordagem quantitativa- descritiva que consiste na investigação de pesquisa empírica, cuja principal finalidade é o delineamento ou análise das características de fatos ou fenômenos apresentados, para que a mesma possa trazer possíveis soluções para os problemas existentes hoje nas organizações.

Também é caracterizada como uma pesquisa de campo, uma vez que o estudo constitui- se em coletas de dados em órgãos públicos da administração direta e indireta. A mesma foi realizada através da aplicação de questionário baseado na escala de Likert, o qual foi composto por 13 questões. O questionário foi aplicado no setor financeiro de 10 (dez) entidades, entretanto, apenas 6 (seis) entregaram o questionário respondido.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Seguem abaixo tabela e gráficos com os resultados da pesquisa de campo aplicado nos órgãos públicos.

Tabela 1: Questões sobre Controle Interno e Auditoria Interna

QUESTÕES	NÃO EFETUA	ÀS VEZES	SEMPRE	Total
1. O órgão efetua o controle Interno?	-	-	100%	100%
2. O órgão mantém o controle da execução Orçamentária?	17%	-	83%	100%
3. O órgão informa a dotação Orçamentária específica.	-	-	100%	100%
4. Há acesso a relatório que ofereçam subsídios?	17%	33%	50%	100%
5. O órgão realiza controle interno prévio posterior de recursos recebidos?	17%	-	83%	100%
6. As despesas são realizadas de acordo com as receitas recebidas?	17%	-	83%	100%
7. O órgão passa por auditoria interna?	17%	-	83%	100%
8. Em relação à auditoria o plano feito pelo órgão auxilia positivamente as futuras tarefas servindo sempre de base e ponto de referência do que foi feito no passado?	-	33%	67%	100%
9. A auditoria examina a integridade e a dignidade das informações financeiras?	-	33%	67%	100%

a

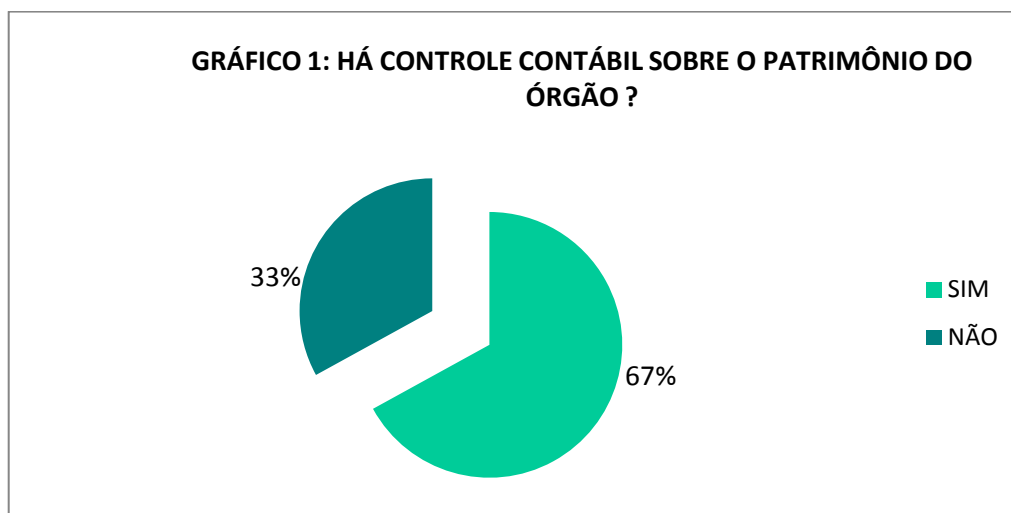
Dados da pesquisa (2013)

De acordo com as empresas analisadas constatou-se que 100% dos órgãos públicos questionados efetuam o controle interno referente ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias, pois isso compreenderá as metas e prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente. Destes, apenas 83% mantém o controle da execução orçamentária. Entretanto, 100% dos entrevistados responderam que informam a dotação orçamentária específica, contendo saldo suficiente e a fonte de recursos que custeará as despesas antes das compras serem efetuadas.

Em termos de relatório que ofereçam subsídios apenas 50% possuem este tipo de informação com frequência. 33%, raramente utilizam essa documentação e 17% não executa esses dados na empresa.

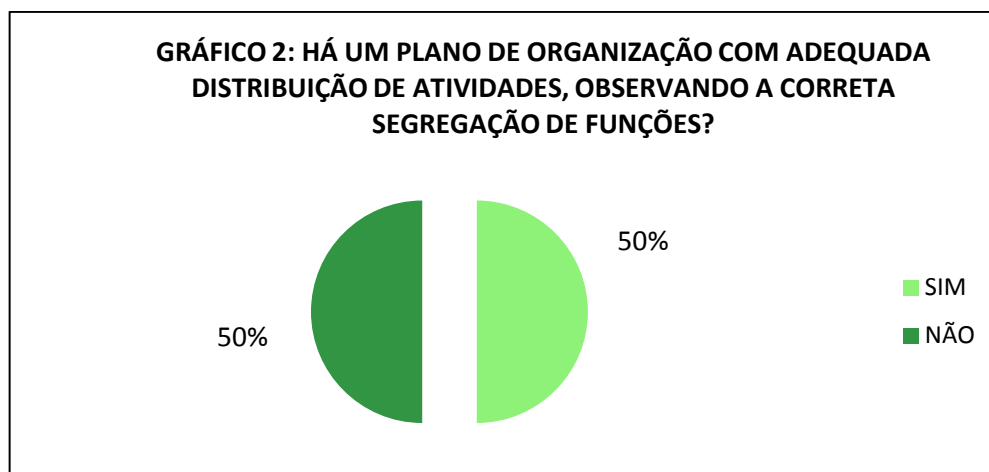
De acordo com o resultado, 83% dos órgãos realizam um controle prévio e concomitante de recursos recebidos. Este mesmo percentual foi obtido quando inqueridos sobre a realização das despesas de acordo com as receitas recebidas.

Referente à auditoria, o plano exercido pelo órgão influencia positivamente com 67% no que foi auditado no ano anterior. O mesmo percentual é destinado para análise da integridade e fidedignidade das informações financeiras.



Dados da pesquisa (2013)

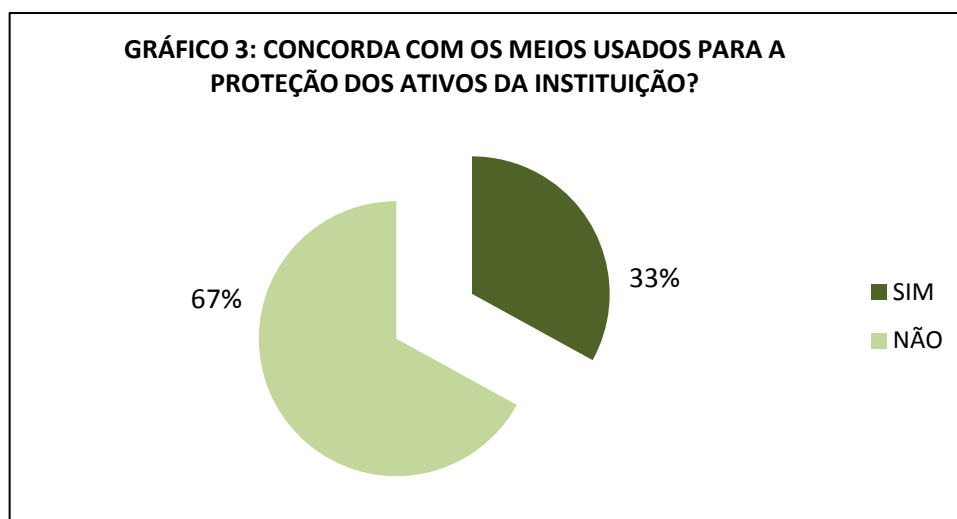
Na questão acima sobre controle do patrimônio dos órgãos, foi detectado que 67% das assessorias contábeis fazem o controle. A coordenadora de uma gestão informa que o controle patrimonial é realizado através de “tombamento de todos os itens adquiridos característicos de bens patrimoniais e sistema de controle desses bens, vinculado à Secretaria da Fazenda do Estado”.



Dados da pesquisa (2013)

Com base nos dados expostos, metade dos entrevistados fazem a adequada distribuição de atividades e segregação de funções e a outra metade não efetua.

Diante dos resultados obtidos, todos os órgãos passam pela auditoria e os mesmos são realizados a cada ano, exceto pela resposta obtida de um órgão, onde funcionários relatam que as auditorias são realizadas por órgãos de controle externo e pela coordenadoria, podendo ou não haver periodicidade, dependendo de cada caso.



Dados da pesquisa (2013)

Nos órgãos pesquisados, o percentual referente à discordância dos meios usados para a proteção dos ativos da Instituição, foi de 67%. Um entrevistado, coordenador de um determinado órgão, descreve por nota de esclarecimento que os elementos utilizados para a proteção dos ativos da instituição ainda precisam de

aperfeiçoamentos. O mesmo diz que foi instituído um comitê de segurança, onde todos estão presentes para edição de normas e procedimentos para determinação do mesmo. Atinente às sugestões de melhorias para o sistema de controle interno da Instituição, o mesmo ainda propõe “a informatização dos trabalhos de controle e auditoria, através da utilização de ferramentas específicas, que possibilitem à intervenção durante a execução de processos estratégicos, visando minimizar riscos à Gestão”.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O controle interno e a auditoria interna é um instrumento indispensável para o desenvolvimento de qualquer tipo de entidade. Sua aplicabilidade tem caráter preventivo dentro da organização. Neste trabalho procurou-se enfatizar pontos importantes para a realização do controle interno do órgão, enfocando diversos aspectos sobre o desempenho e resultados que este trará às atividades administrativas e operacionais da empresa.

Ressalta-se que os controles internos contábeis estão direcionados ao desenvolvimento e procedimentos que deem proteção aos ativos, onde possam ser controlados os bens da empresa para que não haja perda e risco para o órgão. Vislumbra-se, assim, o quanto é importante o uso do Controle Interno para a eficiência e eficácia das atividades dentro da organização, auxiliando os administradores no desempenho de suas atribuições, fornecendo-lhes análises, avaliações e informações relativas às atividades operacionais e administrativas.

Do estudo elaborado, originaram-se informações para resultados de pesquisa de que todos os órgãos efetuam o controle interno, onde 83% destes mantêm o controle da execução orçamentária, realizam o controle prévio de recursos recebidos e executam despesas baseadas nas receitas recebidas. Entretanto 17% não executam este controle, podendo trazer perda e indisponibilidade financeira.

No que diz respeito à auditoria 67% atuam com um plano feito pelos órgãos que auxiliam positivamente nas segregações de tarefas feitas no exercício anterior e na integridade e fidedignidade das informações financeiras. 33% responderam que às vezes não obtém resultados positivos decorrentes da auditoria realizada, o que mostra que pode haver falhas nas informações prestadas pela auditoria.

Atinentes aos dados de pesquisas, entrevistados afirmam que 67% dos órgãos possuem controle contábil sobre o patrimônio, porém este mesmo percentual discorda com os meios usados para a proteção dos ativos da instituição. Contudo 33% não têm determinado controle sobre o patrimônio e adere com os meios utilizados para a proteção financeira das empresas. Sendo assim, percebe-se que se não houver controle, pode existir fraudes, falhas e distorção de resultados.

De acordo com a pesquisa, foi detectado que todos os órgãos analisados efetuam controle interno, evidenciando que o mesmo é utilizado como auxílio a tomada de decisões. Destes, somente um não passa pela auditoria interna, apenas pelo controle externo.

Diante do exposto, fica evidente que a administração não conseguiria atuar de forma eficiente sem o auxílio do controle interno e da auditoria interna, pois os mesmos fornecem subsídios às tomadas de decisões, além de proporcionar resultados confiáveis e íntegros.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ATTIE, William. **Auditoria Interna**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ATTIE, William. **Auditoria - Conceitos e Aplicações**, 4ª. ed. São Paulo, Atlas 2009.

BOTELHO, Milton Mendes. **Manual prático de controle interno na administração pública municipal**/ 1ª ed.(ano 2006), 3ª tir./ Curitiba: Juruá, 2007.

CARDOZO, Júlio Sérgio S./ **Principais aspectos envolvidos no exame de avaliação do sistema de controle interno**. RBC, n.35, Brasília, jun./ago. 1994.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à teoria geral da administração: uma visão abrangente da moderna administração das organizações**. 7. ed. rev. e atual. - Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

CREPALDI, Silvio Aparecido/ **Auditoria Contábil: teoria e prática**. - 4. Ed.- São Paulo:Atlas, 2007.

FERREIRA. Aurélio Buarque de Holanda. **Miniaurélios século XXI Escolar: O minidicionário da língua portuguesa** 4. ed. ver.ampliada. – Rio de Janeiro: Nova fronteira, 2001.

PEIXE, Blênio César Severo. **Finanças públicas: Controladoria governamental**. 1ª Ed. (ano 2002), 4ª tir./ Curitiba: Juruá, 2006.

PEREZ DE SÁ, José Hernandez. **Auditoria de Demonstrações Contábeis: Normas e Procedimentos**. São Paulo: Atlas, 1995.

PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius Veras. **Manual de Auditoria Governamental**. 1ª Ed. – 4ª reimpressão. São Paulo: Atlas, 2009.

REFERÊNCIA EM MEIOS ELETRÔNICOS:

AGÊNCIA JUSBRASIL. **5 de outubro de 1988: Ulysses promulga "Constituição Cidadã"**. Disponível em: <<http://agencia-brasil.jusbrasil.com.br/noticias/116780/5-de-outubro-de-1988-ulysses-promulga-constituicao-cidada>>. Acesso em 28 de outubro de 2013.

ALVES, Ana Lilian Zucareli Souza; REIS, Jorge Augusto Gonçalves. **Auditoria interna no setor público**. Biblioteca Univap <<http://biblioteca.univap.br/dados/INIC/cd/inic/IC6%20anais/IC6-63.PDF>>. Acesso em 12 de novembro de 2013.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 4.320 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**. Brasília, DF: 04 de maio de 1964. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 03 de novembro de 2013.

COUTO, Bárbara; PELLEGRINO, Bruna; ARAÚJO, Cláudia; BERNARDES, Suely; OLIVEIRA, André; ZOCCAT, André. **Cartilha de Orientações sobre Controle Interno**, Belo Horizonte: Tribunal de contas do estado de Minas Gerais. 2012. Disponível em: <http://www.tce.mg.gov.br/img_site/Cartilha_Control%20Interno.pdf>. Acesso em 07 de novembro de 2013.

GUIA DE AUDITORIA. Portal da Contabilidade. Disponível em <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/guia/auditoria.htm>>. Acesso em 12 de novembro de 2013.

JUSBRASIL, **Lei de Normas Gerais de Direito Financeiro** – art. 74, Lei 4320/64. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/11662996/artigo-74-da-lei-n-4320-de-17-de-marco-de-1964>>. Acesso em 03 de novembro de 2013.

JUSBRASIL, **Lei de Responsabilidade Fiscal**, artigo 59. Lc nº 101 de 04 de Maio de 2000. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/busca?q=Lei+de+Responsabilidade+Fiscal+artigo+59>>. Acesso em 07 de novembro de 2013.

Khair, Amir Antônio. **Lei de Responsabilidade Fiscal: guia de orientação para as prefeituras** – Brasília: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão; BNDES,

2000. 144p. Disponível em:

http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/publicacao/lrf/080807_PUB_LRF_guiaOrientacao.pdf>. Acesso em 12 de novembro de 2013.