

## ANÁLISE DOS PARECERES DE AUDITORIA GOVERNAMENTAL NOS MUNICÍPIOS DO VALE DO PARANHANA

Natalia Michaelsen<sup>1</sup>  
Sandra Toledo<sup>2</sup>

### Resumo

A auditoria tem como objetivo assegurar a fidelidade e credibilidade dos registros contábeis e possui papel fundamental na gestão. O presente estudo tem como escopo a auditoria governamental, com foco no trabalho realizado pelo TCE/RS, seu objetivo é analisar os pareceres de auditorias realizadas nos municípios da região do Vale do Paranhana/RS entre o período de 01/01/14 a 31/12/16. Para realização da pesquisa foi utilizada a técnica de análise de conteúdo qualitativa com abordagem descritiva e documental. O acesso aos documentos se deu através de consultas realizadas no site do TCE/RS, de onde foram extraídos 20 pareceres, identificados 42 fatos geradores e apurados 130 apontamentos de irregularidades, possibilitando a realização das análises detalhadas da situação de cada cidade e da situação geral da região, que apresentou fatos sobre os cargos de servidores e a Lei de Acesso à Informação as irregularidades com maior incidência de apontamentos entre os municípios. Concluiu-se que dentre os 20 pareceres, seis foram julgados irregular, onde as penalidades aplicadas pelo TCE/RS resultaram em sanções para cobrir os danos causados aos cofres públicos como forma de proteger o patrimônio municipal.

**Palavras Chave:** Auditoria. Administração Pública. Municípios. TCE. Pareceres.

A auditoria tem como objetivo assegurar a fidelidade e credibilidade dos registros contábeis e possui papel fundamental na gestão. O presente estudo tem como escopo a auditoria governamental, com foco no trabalho realizado pelo TCE/RS, seu objetivo é analisar os pareceres de auditorias realizadas nos municípios da região do Vale do Paranhana/RS entre o período de 01/01/14 a 31/12/16. Para realização da pesquisa foi utilizada a técnica de análise de conteúdo qualitativa com abordagem descritiva e documental. O acesso aos documentos se deu através de consultas realizadas no site do TCE/RS, de onde foram extraídos 20 pareceres, identificados 42 fatos geradores e apurados 130 apontamentos de irregularidades, possibilitando a realização das análises detalhadas da situação de cada cidade e da situação geral da região, que apresentou fatos sobre os cargos de servidores e a Lei de Acesso à Informação as irregularidades com maior incidência de apontamentos entre os municípios. Concluiu-se que dentre os 20 pareceres, seis foram julgados irregular, onde as penalidades aplicadas pelo TCE/RS resultaram em sanções para cobrir os danos causados aos cofres públicos como forma de proteger o patrimônio municipal.

**Palavras Chave:** Auditoria. Administração Pública. Municípios. TCE. Pareceres.

## 1 INTRODUÇÃO

Sabe-se que os cidadãos são detentores dos bens públicos e por isso, cabe salientar que o Patrimônio Público também deve ser controlado pelos cidadãos, pois trata-se de propriedade coletiva e não apenas das autoridades que ocupam a gestão governamental (CRUZ, 2008).

Em relação a importância do controle, Speck (2002, p. 29) diz que “é possível observar o fenômeno da corrupção desde a pequena propina até o superfaturamento de grandes obras”. A amplitude da administração pública, nas esferas Federal, Estadual e Municipal, pode ser considerada um motivo de preocupação em relação ao controle dos atos praticados pelos gestores públicos, conforme reflexões dadas por Speck (2002), assim como o volume de recursos movimentados nacionalmente nas esferas administrativas e que representam um percentual considerável do PIB.

Nesse contexto, este trabalho busca contemplar a atuação da Auditoria Governamental como parte do processo de fiscalização e de auditoria no controle da Administração pública, conforme nos fala, sobre auditoria do setor governamental, Cruz estabelece que (2008, p. 18) “[...]deve buscar aprimorar-se ao máximo de um entendimento amplo na classe contábil em geral. Mais do que isso, deve idealmente tentar apresentar-se como dominável por todos os que exercitam ou procuram exercitar sua cidadania”.

A possibilidade de casos em que a verba pública não seja utilizada de forma correta pelos administradores é um tema inquietante, conforme afirmado por Silva (2004, p. 17) “tendo como alvo das nossas preocupações a busca permanente de um melhor aproveitamento dos recursos públicos, gerados por uma sociedade cada vez mais carente em suas necessidades elementares”.

Em meio a isso, percebe-se a necessidade de um estudo relacionado ao controle e auditoria da administração pública, no âmbito teórico e prático. A finalidade da auditoria na Administração Pública, conforme Castro (2008, p. 160) “É comprovar a legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos e avaliar os resultados alcançados, quanto aos aspectos de eficiência, eficácia e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional, contábil e finalística”.

A abordagem do tema de auditoria governamental torna-se relevante ao constatar-se que as teorias ministradas nos cursos estão centralizadas ao setor privado, conforme Cruz (2008, p.15) “[...] os ensinamentos de ciências contábeis são concentrados tanto nos cursos de graduação quanto nos cursos de pós-graduação em abordagens para entidades de fins lucrativos”. Portanto, percebe-se que essa realidade está diretamente relacionada as limitações de noção do que realmente é a auditoria governamental (CRUZ, 2008).

Contudo, este trabalho trata sobre o tema de Auditoria voltada ao setor público e tem como base inicial para a pesquisa informações sobre a abordagem teórica da Auditoria no âmbito geral, descrevendo suas finalidades, normas e papéis de trabalho. Nesse sentido, o problema de pesquisa visa responder: Quais são os apontamentos nos pareceres de Auditoria Governamental, levantados pelo TCE/RS, no Poder Executivo nos municípios do Vale do Paranhana/RS no período de 01/01/2014 a 31/12/2016?

Para o desenvolvimento do estudo, foram estabelecidos os objetivos, sendo que o objetivo geral foi analisar os relatórios com apontamentos levantados pelo TCE/RS nas auditorias realizadas nos municípios do Vale do Paranhana/RS, no período delimitado; enquanto que os específicos consistiram em contextualizar de forma ampla a auditoria governamental no âmbito do setor público; enfatizar os processos de auditoria praticados pelo TCE/RS junto aos municípios estudados; comparar os apontamentos encontrados com maior incidência de irregularidades na amostra; e por fim, estabelecer um nexo entre a teoria e os pareceres emitidos no período estudado.

Seguindo nesse assunto, buscou-se explanar sobre o foco da pesquisa que é a Auditoria Governamental e suas particularidades, vantagens e benefícios; visa elucidar sobre a atuação do TCE/RS, qual o foco de seus trabalhos nos municípios e quais procedimentos em relação a emissão de pareceres de auditoria.

Finalizada a formação da base teórica da pesquisa, ocorreu a pesquisa dos dados coletados por consulta eletrônica, por meio de uma análise de conteúdo descritivo, com a finalidade de confrontar o que está exposto na teoria e o que se percebe na prática quanto às auditorias realizadas pelo TCE/RS.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEORICA**

Nesta seção, constam as abordagens teóricas que norteiam o trabalho da autoria, tais como: A Finalidade da Auditoria; os Princípios e Normas da Auditoria; Os Papéis de Trabalho da Auditoria; Auditoria Governamental; O controle e o TCE/RS nas suas prerrogativas de auditoria; O escopo de Trabalho no âmbito dos municípios e A emissão dos pareceres em âmbito governamental.

### **2.1 A finalidade da Auditoria**

Para Jund (2006, p. 648) “A finalidade básica da auditoria é comprovar a legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos e avaliar os resultados alcançados, quanto aos aspectos de eficiência, eficácia e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional, contábil [...]”. Nessa perspectiva, tem a finalidade de assegurar a fidelidade dos registros e proporcionar credibilidade às demonstrações financeiras e contábeis.

Já, Cruz (2008) relata que há registros de que no início do século XVI, se aplicava a auditoria para fiscalizar as receitas públicas do tesouro e as principais características da prática era a conferência de valores monetários arrecadados e a análise das condições financeiras dos cidadãos.

Pode-se observar que a auditoria é um ofício considerado bastante antigo, salienta Castro (2008, p. 156) que “É difícil precisar quando começa a história da auditoria, visto que toda pessoa que possuísse a função de verificar a legitimidade dos fatos econômico-financeiro, prestando contas a um superior, podia ser considerada como auditor”.

Com o passar do tempo, conforme Castro (2008), a auditoria passou a ser reconhecida como atividade de assessoramento, com finalidade de garantir a efetividade dos controles e a autenticidade das informações por eles geradas, transparecendo a realidade financeira e econômica da empresa.

Pode-se dizer que o trabalho da auditoria objetiva a exploração de um vasto campo dentro das empresas, uma vez que são considerados como itens essenciais do objetivo da auditoria, pelo que descreve Jund (2010, p. 26):

Comprovação, pelo registro, de que são exatos os fatos patrimoniais; demonstração dos erros e fraudes encontradas; sugestão das providências cabíveis, visando a prevenção de erros e fraudes; verificação de que a contabilidade é satisfatória sob o aspecto sistemático e de organização; verificação do funcionamento de controle interno;

Perante a isso, Carvalho Neto *et al* (2010) aborda que a auditoria consiste em uma análise imparcial e precisa de uma determinada área da administração, empregando como regra a comparação entre os fatos apurados e os critérios pré-estabelecidos pela organização auditada.

Além do já citado anteriormente, observa-se que o emprego da auditoria está ligado a ascensão do mercado, conforme Carvalho Neto *et al* (2010, p.15) “A auditoria e a sua evolução estão indissociavelmente ligados ao controle das riquezas, à expansão dos mercados, ao acúmulo de capitais e ao desenvolvimento econômico dos países”.

Conforme Jund (2010), a auditoria oferece inúmeras vantagens, não é só para as empresas, mas também para os investidores, para o fisco e para a sociedade, que poderão contar

com maior exatidão nas demonstrações contábeis e nos resultados apurados, maior observância das leis fiscais, além da segurança a veracidade das informações quanto à estabilidade da empresa e garantia dos empregos.

Assim, a teoria aqui apresentada consiste na base do desenvolvimento deste artigo, que terá como foco o estudo da auditoria voltada a administração pública, da qual será tratada adiante.

### **2.1.1 Os princípios e normas da auditoria**

A auditoria é uma técnica contábil que está regulamentada pela NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis constituídas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Considera-se imprescindível que o profissional auditor domine e execute as normas constantes na NBC T 11, visto que, as normas de auditoria têm a finalidade de disciplinar o exercício da profissão, advertindo para o devido cumprimento das leis, conforme descreve Cruz (2008).

Além disso, as normas estabelecidas objetivam guiar o auditor no planejamento e execução da auditoria, visando o êxito, de acordo com Carvalho Neto *et al* (2010, p. 73) ”as normas de auditoria têm a função de estabelecer os princípios e regras fundamentais para que o auditor e a organização de auditoria possam desempenhar a sua missão com ética e competência”.

A conduta ética na auditoria está diretamente ligada a um resultado digno de respeito e confiança, pelo destacado por Carvalho Neto *et al* (2010, p. 54) ao detalharem que “vimos que a auditoria deve atuar com base em princípios éticos e rigorosos, manter sua independência e avaliar os fatos com objetividade para conduzir a julgamentos precisos e imparciais”

Portanto, entende-se que os princípios estão diretamente voltados a coerência e a ética do profissional auditor. Sobre a atuação do auditor, Jund (2004, p. 52) relata que “[...] deve ser exercida em caráter de entendimento de que o trabalho executado tenha e mereça toda a credibilidade possível, não sendo permissivo que paire qualquer sombra de dúvida quanto à integralidade, à honestidade e aos padrões morais [...]”.

Entre outras, as principais qualificações do profissional auditor Jund (2004) destaca: Autoanálise, Imparcialidade, Sigilo Profissional, Bom Senso, Autoconfiança, Sentido Objetivo, Perspicácia nos exames, Persistência, Caráter, Suspeita sobre conduta alheia, Informação qualificada, Espírito de Independência e Conhecimento.

Observa-se que a atividade da auditoria está imersa em amplo caráter social, por isso percebe-se a importância de que as normas que regulam a atividade sejam observadas tanto pelo auditor, como por todos aqueles, aos quais os resultados da auditoria forem destinados (CARVALHO NETO *et al*, 2010).

As normas de auditoria podem ser divididas em três grupos, que são: Normas Profissionais: Voltadas ao auditor; Normas de Auditoria Relativas à Execução do Trabalho: Voltadas a execução do trabalho; Normas Relativas ao Relatório ou Parecer do Auditor: Voltadas ao conteúdo dos relatórios de auditoria (JUND, 2010).

Contudo, considera-se que os princípios e normas aqui citados garantem que o processo de auditoria seja executado de forma correta e com qualidade, de modo a atender seus objetivos com êxito, conforme relatam Carvalho Neto *et al* (2010, p.54) “[...] cujo objetivo final é a qualificação na condução dos trabalhos e a garantia de atuação suficiente e tecnicamente consistente do auditor e de sua opinião, certificação ou parecer destinados a seus usuários”, dessa forma, prestam sustentação aos pareceres a serem analisados deste trabalho.

### **2.1.2 Os papéis de trabalho da auditoria**

Encontra-se na NBC T 11.3 as normas relativas aos Papéis de Trabalho e Documentação da Auditoria. Conforme estabelece a NBC T 11.3.1.1 “esta norma estabelece procedimentos e critérios relativos à documentação mínima obrigatória a ser gerada na realização dos trabalhos de auditoria das demonstrações contábeis”.

Nesse sentido, denominam-se papéis de trabalho, todos os registros elaborados pelo auditor e por sua equipe, bem como, toda a documentação a ele fornecida durante o procedimento de uma auditoria, de acordo com Jund (2004, p. 530), “os papéis de trabalho constituem um registro permanente dos serviços executados pelo auditor, sobre os procedimentos que ele seguiu, os testes que efetuou, a informação que obteve e as conclusões relativas ao seu exame”.

Destaca-se a importância de os papéis de trabalho serem abrangentes e ricos em detalhes, visto que, proporcionam suporte e entendimento a auditoria executada, por isso devem ser contemplados com toda a documentação desde o planejamento, questões consideradas importantes, extensão dos procedimentos, julgamento exercido e conclusões alcançadas. Visto que o parecer de auditoria deve ser fundamentado nesses documentos, esclarece Jund (2004).

Sobre a que se destinam os papéis de trabalho do auditor, consta na NBC T 11.3.1.4:

Os Papeis de trabalho, destinam-se a:

- 1) Ajudar, pela análise dos documentos de auditorias anteriores ou pelos coligidos quando da contratação de uma primeira auditoria, no planejamento e na execução da auditoria;
- 2) Facilitar a revisão do trabalho de auditoria; e
- 3) Registrar as evidências do trabalho executado, para fundamentar o parecer do auditor independente.

De acordo com o Portal da Auditoria (2019), os papéis de trabalho tem por objetivo evidenciar o trabalho feito e as conclusões alcançadas que serviram como base para elaboração de pareceres, servir como fonte de informação para consultas, ser o meio de revisão para determinar se o trabalho foi executado de forma eficaz e adequada, ser base para aperfeiçoamento dos procedimentos a serem executados em futuras auditorias, facilitar o estudo e avaliação de controles e avaliação individual do desempenho do auditor.

Os papéis de trabalho devem ser elaborados, estruturados e organizados de forma a atender as necessidades do auditor, pelo que descreve Jund (2004), ao elaborar os papeis o auditor deve atenta-se a alguns detalhes importantes, os papeis devem ser concisos, de fácil entendimento para quem tiver acesso; devem ser objetivos, direcionados ao que for destinado; devem ser limpos sem rasuras que comprometam seu conteúdo; devem ser elaborados de forma lógica, e devem ser completos, contendo todas as informações necessárias para a execução da auditoria, do início até a conclusão.

Por fim, o mesmo autor destaca que os papeis elaborados são de propriedade do departamento de auditoria que os preparou, com autorização podem ser apresentados a terceiros, mas são de caráter estritamente confidencial.

## **2.2 Auditoria Governamental**

Conforme explanou-se anteriormente, o ofício da auditoria, entre outras funções, destina-se dar credibilidade e confiabilidade as prestações de contas sobre atos praticados por determinada entidade. No âmbito da administração pública esse ato é identificado por auditoria governamental.

O conceito de administração pública, conforme Carvalho Neto *et al* (2010, p. 26) “é o conjunto de meios institucionais, organizados e necessários para executar as decisões políticas, isto é, para a consecução concreta dos objetivos do governo”. Segundo Chaves (2007) a administração é responsável pela execução das ações elaboradas pelo governo, nos aspectos legais e técnicos, garantindo a aplicação das leis e mantendo sólida relação entre cidadãos e administração geral.

Conforme Speck (2002), uma das principais características do sistema democrático, é o dever dos agentes públicos de prestar contas de seus atos aos cidadãos e demais instituições, também o fato de serem responsabilizados por suas atividades. Carvalho Neto *et al* (2010) afirma que a administração pública está submetida aos interesses dos cidadãos e ao cumprimento da lei. Pode-se observar que o dever de prestar contas está previsto em lei, conforme o artigo 70 da Constituição Federal de 88:

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie, ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.

Já para Chaves (2007, p. 6) “a obrigação de prestar contas decorre, inexoravelmente, da função de administrar bens e valores públicos, alcançando não somente gestores públicos, mas qualquer pessoa que esteja responsável por esses bens e valores”. Neste contexto, faz-se necessário que a prestação de contas apresentada pela administração pública seja fiscalizada, a Constituição Federal de 88, dispõe sobre o assunto

Art. 70: A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta, indireta, quando à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncias de receita, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada poder

Art. 71: O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União.

Art. 74: Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno

Portanto, percebe-se que o controle está diretamente ligado a fiscalização da administração pública, conforme Roberts e Pollit (1994 *apud* KRUGER *et al*, 2012) “O controle dos atos governamentais sustenta a correta e eficaz aplicação dos recursos públicos, no atendimento às demandas sociais, substancialmente quanto à transparência da gestão pública”.

Ademais, para Rezende, Slomski e Corrar (2005 *apud* KRONBAUER, 2011) o controle da administração pública pode ser considerado primordial na supervisão da execução dos programas de governo, expondo os desvios e garantindo a manutenção e conservação do patrimônio público, também assegurando a devida aplicação das normas e princípios, certificando-se da eficácia na aplicação dos recursos.

O sistema de controle da administração pública é classificado em controle internos e controle externo, de acordo com Carvalho Neto *et al* (2010, p. 31)

Essa classificação diz respeito a vinculação da unidade/entidade de auditoria em relação à entidade auditada: Auditoria interna: a unidade de auditoria integra a estrutura da própria entidade; Auditoria externa: realizada por uma organização independente da entidade. No setor público brasileiro, utiliza-se os termos “controle interno” e “controle externo” para demonstrar essa vinculação.

Nesse contexto, observa-se que o controle interno é convergente a auditoria interna, bem como o controle externo é convergente a auditoria externa.

### **2.2.1 O controle e o TCE/RS nas suas prerrogativas de auditoria**

O controle atende as prerrogativas de ordem interna e externa nos órgãos públicos, no sentido de melhor dotar de procedimentos que visem proteger o patrimônio público. Assim como, Kronbauer (2012, p. 44) sintetiza “Na administração pública os controles objetivam verificar a racional aplicação dos recursos orçamentários e os resultados obtidos, bem como melhorar a própria gestão”.

O sistema de controle interno é executado pelos poderes executivo, legislativo e judiciário, de acordo com Speck (2002, p. 31) “fazem parte da estrutura administrativa de cada poder, tendo por função acompanhar a execução dos seus atos, indicando, em caráter opinativo, preventivo ou corretivo, ações a serem desempenhadas com vista ao atendimento da legislação”, constata-se, portanto que o sistema de controle interno é composto por agentes da administração pública.

Por sua vez, o controle externo, segundo Chaves (2007, p 09) “É a fiscalização e a apreciação das prestações de contas dos responsáveis pela coisa pública, quando exercida por um ente que está fora do âmbito no qual o fiscalizado está inserido”. Conforme consta no Artigo 71, Inciso IV da Constituição Federal de 1988, compete ao Controle Externo:

Realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas ao inciso II.

Nesse contexto, compreende-se que o controle externo tem por atribuição a realização de fiscalização e auditorias, para Fernandes (2012 *apud* PASE, 2018), o sistema de controle externo utiliza a técnica de auditoria para alcançar seus objetivos.

Contudo, Carvalho Neto *et al* (2010, p.29) salienta que a auditoria da gestão pública tem por missão “zelar pela boa e regular aplicação dos recursos públicos”, por tanto, pode-se compreender que os sistemas de controle externo e interno estão diretamente ligados e é

fundamental que trabalhem em conformidade, de acordo com Carvalho e Flores (2007 *apud* KRONBAUER, 2011) “Asseveram que os sistemas de controles externo e interno devem se complementar numa única relação operacional, pois o controle interno suporta as atividades do controle externo”.

Relevante salientar, conforme enfatiza Wanna e Ryan (2003 *apud* KRUGER *et al*, 2012) o controle externo é exercido pelo Poder legislativo com o Auxílio do Tribunal de Contas e o crescente índice de corrupção tem exigido uma atuação inovadora e moderna dos Tribunais de Contas e com auxílio do Controle Interno.

A origem do Sistema de Controle Interno foi estabelecida pelo Art. 31 da Constituição Federal de 1988, que diz “A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo municipal, na forma da lei.”

Importante destacar que o Sistema de Controle Interno possui uma função indispensável na administração pública, Jund (2006, p. 636) esclarece suas atribuições “acompanhar a execução de programas; apontar falhas e desvios; zelar pela adequada utilização, manutenção e guarda dos bens patrimoniais; constatar a veracidade das operações realizadas e a aplicação dos princípios e normas brasileiras de contabilidade[...]”.

Em relação ao Tribunal de Contas, além do citado anteriormente, há uma função importante descrita por Chaves (2007) que é prestar orientação e informação sobre procedimentos e melhores práticas de gestão, através da publicação de manuais e cartilhas, realização de reuniões, seminários e encontros educativos.

As competências dos Tribunais de Contas são definidas pela Constituição Federal/1988, pelas constituições estaduais, leis municipais e leis dos próprios tribunais, assim como consta no art. 75, parágrafo único da Constituição (1988) “As Constituições estaduais disporão sobre os Tribunais de Contas respectivos”.

De acordo com Chaves (2007) uma parte considerável das competências do Tribunal de Contas está relacionada a fiscalização, tais como: realizar levantamentos, auditorias inspeções, acompanhamentos e monitoramentos, relacionados com a atividade de controle externo; fiscalizar a execução de atos e contratos administrativos; examinar a legalidade de atos de admissão de pessoal, bem como a concessão de aposentadorias e pensões, entre outras.

Destaca-se que as atribuições do TCE/RS se encontram expressas também na Constituição Estadual do Rio Grande do Sul, na Lei N° 11424, de 06-01-2000, relativa à Lei

Orgânica do Tribunal de Contas e o Regimento Interno do Órgão, através da Resolução nº 1028, de 27-03-2015.

Portanto, entende-se que o TCE/RS possui jurisdição sobre todos os responsáveis, pessoas físicas ou jurídicas, que utilizem, arrecadem, guardem, gerenciem ou administrem dinheiro, bens e valores públicos pelos quais respondem o Estado ou quaisquer dos Municípios que o compõem (TCE/RS, 2019.a).

Nesse sentido, o TCE/RS (2019.b) enfatiza ser uma das suas principais atribuições

Julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da Administração Direta e Indireta, dos consórcios, das fundações, das associações, inclusive as organizações da sociedade civil, e das demais sociedades, instituídas e/ou mantidas pelos Poderes Públicos estadual e municipais, e as contas daqueles que derem causa e perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário.

Contudo, faz-se necessário salientar que de acordo com a Constituição do RS, Art.71, parágrafo 2º “O Tribunal de Contas terá amplo poder de investigação, cabendo-lhe requisitar e examinar, diretamente ou através de seu corpo técnico, a qualquer tempo, todos os elementos necessários ao exercício de suas atribuições”.

Para Kronbauer (2011) o universo de atuação do TCE/RS é composto por entes da administração direta, Autarquias, Fundações, Sociedades de Economia Mista e Consórcios Administrativos, além das 497 prefeituras e suas respectivas Câmaras de vereadores.

### **2.2.2 O escopo de Trabalho no âmbito dos municípios**

Conforme viu-se anteriormente, é atribuição do TCE/RS o exame dos processos de prestação de contas dos governos municipais. Para isso, encontra-se estabelecida pela Resolução Nº 1099/2018 do TCE/RS, as diretrizes para entrega de documentos pelos gestores municipais, os quais serão utilizados no processo de auditoria pelo TCE, cito o Art. 1 da Resolução nº 1099/2018 ”Esta Resolução dispõe sobre prazos, documentos e informações que deverão ser entregues ao Tribunal de Contas do Estado, em formato eletrônico, para o exame dos processos de contas de governo e de contas de gestão da esfera municipal[...]”.

Ainda sobre a obrigação estabelecida aos Prefeitos Municipais de prestarem contas da sua gestão, pode-se destacar o Art. 49 da Lei 11424/2000, que determina “O Tribunal de Contas emitirá parecer prévio conclusivo sobre as contas que os Prefeitos Municipais devem prestar anualmente às respectivas Câmaras Municipais, cabendo o julgamento a estes Órgãos Legislativos, nos termos constitucionais”.

A execução do trabalho do TCE/RS é orientada pela Lei Estadual 11424/2000, pela Resolução Nº 728/2005 e pelo Manual de Auditoria Operacional disponibilizado pelo TCU em 2010. Em termos legais, pode-se destacar o Art. 38 da Lei Orgânica do RS Nº 11424/2000 que decreta:

A auditoria Contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial tem por fim a fiscalização das pessoas sujeitas à jurisdição do Tribunal de Contas e será exercida nas unidades administrativas dos Poderes do Estado e dos Municípios e nas demais entidades referidas no inciso III do artigo 33 desta Lei.

Para o autor Melo e Santos (2015, p. 39) “Quanto a auditoria na área governamental podemos dividir em fiscalizadora, de gestão e operacional”. O descrito por Kruger *et al* (2012, p. 46) pontua que “O TCE/RS considera dois tipos ou naturezas de auditoria pública que abrangem toda sua área de atuação, a saber: a) auditoria de conformidade ou regularidade; b) Auditoria Operacional”.

Sobre isso, o próprio TCE/RS (2019) elucida que “o escopo de atuação da fiscalização pública abrange as auditorias de regularidade e as operacionais ou de gestão, preocupa-se em verificar a economia, a eficiência e a eficácia, além da efetividade das políticas, dos programas e dos projetos públicos”

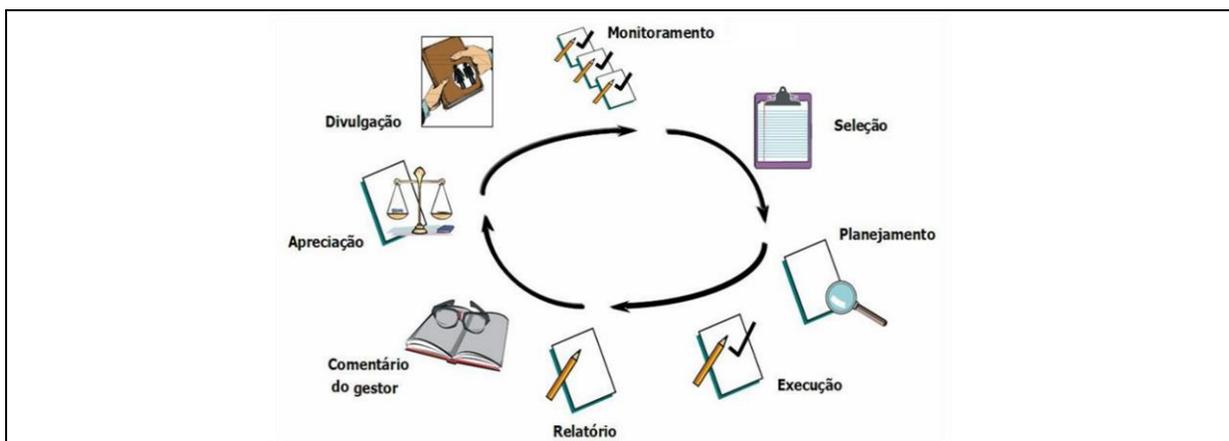
A Resolução Nº 728/2005 do TCE/RS, aborda a Auditoria Operacional da seguinte forma “A auditoria operacional compreende o acompanhamento e a avaliação da ação governamental, da utilização econômica dos recursos públicos, da eficiente gestão de bens e serviços, do cumprimento das metas e do efetivo resultado das políticas governamentais”.

O primeiro estágio da execução da auditoria operacional é o processo de seleção de um objeto de auditoria, essa é uma etapa importante, pois dela partirá a possibilidade de realizar a auditoria de forma que contribua para o aperfeiçoamento da gestão pública (TCU/2010).

Os estágios da auditoria consistem em: Seleção; Planejamento, Execução, Relatório, Comentário do Gestor, Apreciação, Divulgação, Monitoramento. Conforme estabelecido pelo TCU (2010, p. 10):

Após a definição de tema específico, deve-se proceder ao planejamento com vistas à elaboração do projeto de auditoria, que tem por finalidade detalhar os objetivos do trabalho, as questões a serem investigadas, os procedimentos a serem desenvolvidos e os resultados esperados com a realização da auditoria. Na fase de execução, realiza-se a coleta e análise das informações que subsidiarão o relatório destinado a comunicar os achados e as conclusões da auditoria. A etapa de monitoramento destina-se a acompanhar as providências adotadas pelo auditado em resposta às recomendações e determinações exaradas pelo TCU, assim como aferir o benefício decorrente de sua implementação.

Esse processo pode ser observado por meio da Figura 1:

**Figura 1: Ciclo de Auditoria Operacional**

Fonte: Manual da Auditoria Operacional, Brasília, 2010

A Figura 1 ilustra o ciclo da auditoria governamental de modo que o processo torna o ciclo dinâmico e voltada aos ajustes necessários conforme apontamentos dos pareceres.

Nota-se que após a execução da auditoria é realizada a emissão do parecer, tema que será explorado no item a seguir. Mesmo após a conclusão do parecer, pode ocorrer a inclusão de informações adicionais ao processo, tratam-se de comentários ou justificativas apresentadas por parte do gestor auditado. A etapa seguinte é de apreciação dos resultados da auditoria por parte dos Colegiados do Tribunal, que irão deliberar sobre as medidas cabíveis em cada caso. Cabe ressaltar também, que o Tribunal poderá expedir determinações e recomendações aos responsáveis, visando evitar a reincidência dos apontamentos, bem como, em casos de irregularidades o Tribunal poderá aplicar multas aos gestores públicos, após a realização de audiências cabíveis. Por fim, ocorre a divulgação dos resultados e monitoramento das determinações e recomendações expedidas pelo Tribunal. Carvalho Neto *et al* (2010).

### 2.2.3 A emissão dos pareceres em âmbito governamental

No processo de auditoria governamental, a comunicação dos resultados da auditoria deve reportar à sociedade sobre o desempenho da administração pública, contribuindo para a responsabilização dos agentes públicos pelos resultados da ação de governo, mediante controle parlamentar e controle social.

O que se observa pelo Art. 71 da Constituição Federal de 1988:

O controle externo, a cargo da Assembleia Legislativa, será exercido com auxílio do Tribunal de Contas, ao qual compete, além das atribuições previstas nos arts. 71 e 96

da Constituição Federal, adaptados ao Estado, emitir parecer prévio sobre as contas que os Prefeitos Municipais devem prestar anualmente.

Ao mesmo tempo, observa-se que na apreciação dos relatórios pelo Tribunal de Contas, após sua redação dada pelos auditores, são encaminhados aos órgãos gestores com as recomendações voltadas ao aperfeiçoamento das ações e políticas governamentais e fortalecimento dos controles internos. Esse procedimento, repercute em um Plano de Ação que define as medidas, os responsáveis e o cronograma para a sua implementação, permitindo subsídio para o monitoramento do cumprimento das recomendações pelos Gestores e os resultados delas advindos.

A elaboração do parecer é um procedimento muito importante para a conclusão do trabalho de auditoria, visto que, é através desse relatório que o auditor relata os achados e comunica os resultados, Carvalho Neto *et al* (2010). Conforme estabelecido pelo TCU (2010, p. 37) “Seu conteúdo deve ser fácil de entender e livre de ideias vagas e ambíguas, deve incluir somente informações que sejam apoiadas por evidências competentes e relevantes, ser independente, objetivo, justo e construtivo”.

De acordo com Jund (2004), é através do parecer que o auditor assume a responsabilidades técnico-profissional, por tanto, é imprescindível que o documento seja elaborado de acordo com as normas de auditoria.

Sobre isso, é relevante ressaltar que devem ser elaborados com extrema qualidade, observando os padrões, manuais e orientações específicas estabelecidas pelo TCE, visto que, o parecer deve ser considerado o meio de comunicação dos resultados da auditoria, bem como, é o instrumento que influencia decisivamente o julgamento dos leitores na formação de opiniões sobre o trabalho realizado e resultados obtidos na auditoria. Carvalho Neto *et al* (2010).

Conforme esclarece Jund (2004) a classificação dos pareceres é realizada de acordo com a natureza da opinião nele contida e são divididos em: Parecer sem Ressalva; Parecer com Ressalva, Parecer adverso e Parecer com Abstenção de opinião, sendo que este último não se aplica a auditoria governamental.

Por fim, Carvalho Neto *et al* (2010) ressalta que após a conclusão e entrega do relatório ao supervisor, pode-se dar por concluído o trabalho da equipe de auditoria, no entanto, não encerra os autos dos processos de auditoria, ao contrário, é a partir desse momento que se inicia a apreciação dos relatórios por parte do Tribunal, pois mesmo que o destinatário final da auditoria governamental seja o cidadão, os relatórios de auditoria são destinados exclusivamente aos relatores e à apreciação dos colegiados do tribunal, os quais estão determinados a proteger o interesse do cidadão.

### 3 METODOLOGIA

Por tratar-se de uma pesquisa baseada em teorias e análise de documentos, o presente estudo fez uso do conjunto de métodos e procedimentos à sustentação metodológica.

A técnica qualitativa tem como objetivo de estudo a compreensão de determinada situação, através da observação e análise dos fatos, de acordo com Silva (2003, p. 59) “A pesquisa qualitativa não se baseia no critério numérico para garantir sua representatividade. Amostragem boa é aquela que possibilita abranger a totalidade do problema investigado em suas múltiplas dimensões”, para Prodanov (2013) “A interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados são básicas no processo de pesquisa qualitativa. Esta não requer o uso de métodos e técnicas estatísticas”.

A pesquisa descritiva tem como característica a descrição e análise dos fatos sem a interpretação do pesquisador, segundo Silva (2003, p. 65) “a pesquisa descritiva tem como objetivo principal a descrição das características de determinada população ou fenômeno, estabelecendo relações entre as variáveis”.

A abordagem documental é caracterizada pela utilização e análise de diversos tipos de documentos, de fontes variadas, de acordo com Silva (2003, p. 61) “a investigação documental é realizada em documentos conservados no interior de órgãos públicos e privados, como: registros, regulamentos, circulares, ofícios, memorandos, balancetes”.

O universo do presente estudo é constituído pelos 497 municípios do Estado do Rio Grande do Sul, nesta pesquisa foi utilizada uma amostra composta por 6 cidades que formam a região denominada Vale do Paranhana/RS, sendo elas: Igrejinha, Parobé, Rolante, Riozinho, Taquara e Três Coroas, todas localizadas nas proximidades do Rio Paranhana.

Os dados para o estudo foram coletados através do site [www.tce.rs.gov.br](http://www.tce.rs.gov.br), relativos aos pareceres de auditoria realizados pelo TCE/RS, no Poder Executivo dos locais que compõem o Vale do Paranhana/RS, do período de 01/01/2014 a 31/12/2016.

Foi realizada uma análise dos documentos com o intuito de exprimir e apontar, dentro de cada município, as maiores incidências de irregularidade e quais delas são citadas com maior frequência nos pareceres em cada ano. Também foi procedido um comparativo dos apontamentos entre os componentes da amostra, de modo a identificar se há incidência de irregularidades comuns dentre os apontamentos, no intuito de formar um demonstrativo da situação geral da região.

Para a consecução deste estudo, o roteiro da pesquisa adotado foi:

- Coleta dos pareceres que constam nos relatórios emitidos pelas auditorias do TCERS, nos municípios selecionados na amostra, englobando os exercícios de 2014 a 2016, no site do TCE, nos links: consultas, processos;
- Selecionados os processos que tramitaram nesse período, foram agrupados em quadros, por município, por poder e por ano de auditoria;
- Após, foi realizada a análise de conteúdo dos pareceres e relacionados os principais dados constantes no processo, como: período da auditoria, a regional que realizou os trabalhos, os eventos apontados com a respectiva origem do fato, as indicações de penalidades e a atual situação dos pareceres (se apresentada justificativa, se está em julgamento, se está arquivado);
- Foram traçados comparativos dos apontamentos levantados para fins de confrontar as possíveis ocorrências semelhantes encontradas nos municípios da amostra.

No site do TCERS foi possível consultar os processos e abrir para leitura os pareceres na íntegra, bem como constam os relatos de apontamentos e as indicações de penalidade. A movimentação eletrônica dos processos, permite avançar na construção da agenda da transparência em órgãos públicos.

Para a realização dessa pesquisa, foram extraídos dos pareceres de processos de auditoria, as irregularidades apontadas pelo TCE/RS que mesmo após a justificativa do gestor pelo fato ocorrido, foram mantidas como irregularidade no parecer final do processo.

Importante salientar que os processos gerados pela realização da auditoria, transitam na justiça e, portanto, os gestores têm o direito de recorrer à justiça no sentido de tentar revogar as penalidades a eles aplicadas. A limitação do estudo repousa então, na análise dos pareceres emitidos na fase inicial, sem se estender aos recursos e julgamentos emitidos nessas instancias.

## **4 COLETA E ANÁLISE DE DADOS**

Nesta seção foram caracterizados os locais de estudo, os pareceres emitidos em auditorias do TCE/RS(c) nos municípios estudados no período de 2014 a 2016, de forma individualizada.

### **4.1 Caracterização da população do RS.**

O universo da pesquisa é constituído pelos 497 municípios do Estado do Rio Grande do Sul, nesta pesquisa foi utilizada a amostra composta por 6 municípios que formam a região denominada Vale do Paranhana/RS, constantes no Quadro 1:

**Quadro 1: Municípios estudados**

Cidade	Emancipação	Habitantes
Igrejinha	junho, 1964	34.254
Parobé	maio, 1982	54.465
Rolante	fevereiro, 1955	20.848
Riozinho	abril, 1988	4.261
Taquara	abril, 1886	58.630
Três Coroas	maio, 1959	25.942

Fonte: IBGE (2019), COREDEERS (2019)

#### 4.2 Pareceres emitidos em auditorias do TCE/RS nos municípios estudados no período de 2014 a 2016

Para melhor compreensão da coleta de dados, foram segregados os apontamentos por municípios e apresentados a seguir.

##### 4.2.1 Pareceres do TCE/RS emitidos no município de Três Coroas

Na coleta de dados por meio dos relatórios com os pareceres do TCE/RS, foram encontrados apontamentos relativos aos anos de 2014 a 2016, que remetem aos temas expostos no Quadro 2:

**Quadro 2: Pareceres emitidos para o Poder Executivo em auditoria do TCE**

Apontamentos	Origem fato	Penalidade
Plano de Contas	Não utilização do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público no ano de 2014	Recomendada correção
Cargos Servidores	Inexistência de servidor com dedicação exclusiva ao cargo de fiscal Tributário	Multa ao gestor; Fixação de débito; recomendada correção.
Contratos	Concessão de reequilíbrio econômico-financeiro ref. Prestação de serviço de transportes de pacientes sem comprovação; Terceirização irregular de serviço público, com contratação de empresas para realização de tarefas (varrição, roçada, capina, jardinagem e limpeza de ruas, dentre outros) próprias do cargo de operário.	
Locação de Saibreira	Irregularidade na locação - investigação pelo Ministério Público Estadual	
Sistema de Controle Interno	Deficiência nos controles do saldo da dívida ativa, Diferença de R\$ 2.234.071,93 entre os registros contábeis e cadastro tributário	
Licitações	Indevida inexigibilidade de licitação para contratação indireta de apresentações artísticas	
<b>Valor total estipulado em 2014</b>		

Transparência	A Lei de Acesso à Informação e Lei da Transparência não estão sendo cumpridas na totalidade	Recomendada correção.
Demonstrações Contábeis	Demonstrações Contábeis e Balanço do RPPS não atende a exigência do TCE	
Despesa sem autorização legislativa	Evento com acréscimo de 50% do previsto na LOA (extrapolado em R\$ 404.351,53)	Multa ao gestor; Fixação de débito; recomendada correção.
Pagamentos	Dispêndios além dos limites autorizados em lei e convênio (pediatria e anesthesiologista)	
ISS	Construção Civil; não recolhimento de imposto sobre cartas de habite-se emitidas	
IPTU	Defasagem do valor venal x valores cobrados de ITBI (cerca de 337,63%); Valor venal: demora injustificada na efetivação da nova planta de valores, concluída em 2014	
Licitações	Contratação de intermediária, para apresentação da Banda Roupa Nova, licitação inexigível, dada inviabilidade de competição	
Contratos de prestação de serviço	Serviços de transportes e destinação final de resíduos sólidos urbanos: ausência de detalhamento de BDI.	
<b>Valor total estipulado em 2015</b>		<b>R\$ 15.600,00</b>
<b>Apontamentos</b>	<b>Origem fato</b>	<b>Penalidade</b>
Lei de Acesso à Informação	Descumprimento da Lei de Acesso à Informação	Recomendada correção.
Desequilíbrio Financeiro	Insuficiência de disponibilidade financeira para despesas empenhadas nos dois últimos quadrimestres do mandato	
<b>Valor total estipulado em 2016</b>		<b>Nada Consta</b>

Fonte: Extraído do TCERS

O Quadro 2 representa os apontamentos constantes nos pareceres analisados relativos à cidade de Três Coroas. Ao total, foi realizada a análise de cinco pareceres nos quais foram identificados 18 apontamentos de irregularidade, sendo seis no ano de 2014, dez no ano de 2015 e dois no ano de 2016.

Dos 18 apontamentos extraídos dos pareceres, foram levantados 13 fatos geradores distintos, dentre eles, Contratos de Prestação de Serviços foi o fato com maior incidência de apontamentos, citado em três ocorrências, outros dois fatos geradores citados em duas ocorrências cada, estão relacionados a Lei de Acesso à Informação e Licitações.

Houve aplicação de penalidade com multas e fixação de débito nos anos de 2014 e 2015. Fato importante identificado em todos os pareceres, é a recomendação dada ao atual Gestor para que corrija as irregularidades apontadas e seja evitada a reincidência. Ao final, identificou-se que a situação do parecer de 2014 foi favorável com ressalva, do ano de 2015 foi favorável e 2016 favorável com ressalva.

#### 4.2.2 Pareceres do TCE/RS emitidos no município de Igrejinha

Na coleta de dados por meio dos relatórios com os pareceres do TCE/RS, foram encontrados apontamentos relativos aos anos de 2014, 2015 e 2016, que remetem aos temas expostos no Quadro 3:

**Quadro 3: Pareceres emitidos para o Poder Executivo pelo TCE**

<b>Apontamentos</b>	<b>Origem fato</b>	<b>Penalidade</b>
Lei de Acesso à Informação	As exigências da Lei de Acesso à Informação – Lei Federal nº 12.527/2011 não estão sendo cumpridas em sua totalidade	Recomendada correção ao atual Gestor para evitar reincidência
Desequilíbrio Financeiro	Insuficiência Financeira no encerramento do exercício de 2014, no valor de R\$ 3.505.541,90, sendo 7,15% superior à apresentada no encerramento do exercício de 2013, demonstrando uma situação de desequilíbrio financeiro	
Cargos Servidores	Dos 85 cargos em comissão existentes, apenas 2 deles são preenchidos por servidores efetivos	
Contratos de prestação de serviço	Serviços médicos caracteriza-se por intermediação irregular de mão de obra; Contratação indireta de mão de obra de profissionais de saúde não foram computados como despesa com pessoal; Inconformidades detectadas no procedimento de licitação para a contratação de empresa à construção de escola de ensino infantil.	
ISSQN	Ausência de lançamento dos créditos tributários e cobrança do ISSQN sobre a prestação de serviços de registros públicos.	
IPTU	Desatualização do Cadastro Imobiliário. Diferenças entre os valores dos imóveis adotados para fins de IPTU e valores para cobrança do ITBI; fragilidade nos controles de acesso ao cadastro imobiliário. Permissões de acesso e alterações de dados a servidores; Ausência de lançamento do imposto sobre os imóveis selecionados, por amostragem.	
Licitações	Restrição da participação de empresas reunidas em consórcio, sem justificativa; Restrições ao caráter competitivo da licitação na fase de habilitação, em relação à visita técnica; Preço unitário de produto com sobre-preço.	Fixação de débito; Recomendada correção ao atual Gestor para evitar reincidência
<b>Valor total estipulado em 2014</b>		
<b>Apontamentos</b>	<b>Origem fato</b>	<b>Penalidade</b>
Cargos Servidores	Não preenchimento do percentual mínimo dos cargos em comissão por servidores efetivos; Inexistência de definição de escolaridade mínima para provimento de cargos em comissão; inconstitucionalidade de reenquadramento em cargos com atribuições diversas,	Multa ao gestor; Recomendada correção ao atual Gestor para evitar reincidência
Contratos de prestação de serviço	Terceirização indevida, intermediação irregular de serviços médicos. Despesas de R\$ 2.815.899,33, não computadas como despesa de pessoal	
<b>Valor total estipulado em 2015</b>		<b>R\$ 1.300,00</b>
<b>Apontamentos</b>	<b>Origem fato</b>	<b>Penalidade</b>
Cargos Servidores	Inconformidades no quadro de cargos em comissão: (sem previsão de escolaridade mínima para o seu provimento; atuação em órgãos inexistentes da Administração Municipal; com atribuições vagas e imprecisas, abrangendo atividades genéricas)	Multa ao gestor; Recomendada correção ao atual Gestor para evitar reincidência
Cargos de Confiança	Cargos de confiança de níveis hierárquicos diversos e com atribuições idênticas, Assessor Técnico no Setor Jurídico e Assessor Técnico em Engenharia com atribuições idênticas as dos cargos efetivos de Advogado e Engenheiro	
Sistema de Controle Interno	Composição do Sistema de Controle Interno. Constatou-se a designação de servidora para compor a UCCI com formação em magistério (nível médio)	
Contratos de prestação de serviço	Terceirização indevida. Intermediação irregular de serviços médicos; as despesas originadas da contratação de serviços médicos no montante de R\$ 3.241.418,14, não foram computadas como despesas de pessoal	

<b>Valor total estipulado em 2016</b>	<b>Não identificado</b>
---------------------------------------	-----------------------------

Fonte: Extraído do site TCERS

O Quadro 3 representa os apontamentos constantes nos pareceres analisados relativos à cidade de Igrejinha. Ao total foram analisados 4 pareceres, nos quais foram identificados 28 apontamentos, sendo 14 no ano de 2014, cerca de cinco em 2015 e nove no ano de 2016.

Dos 28 apontamentos extraídos dos pareceres, foram levantados 7 fatos geradores distintos, visto que, 5 fatos geradores foram citados com maior frequência, são eles: Cargos de servidores: citado em 8 apontamentos; Contratos Prestação de Serviço: citado em 7 apontamentos; Cargos de Confiança; Licitações e Lei de Acesso à Informação são citados em 3 dos apontamentos.

Na análise dos 4 pareceres, em 2 casos foram aplicadas penalidade com multas, em 2015 e 2016; e em 1 caso foi aplicada penalidade com Fixação de débito, em 2014. Em todos os pareceres consta uma Recomendação ao atual Gestor para que corrija as irregularidades apontadas e evite a reincidência. Por fim, dentre os 4 pareceres analisados, apenas 1 foi julgado parecer favorável, 2 foram julgados como regular com ressalva e 1 foi julgado irregular.

#### 4.2.3 Pareceres do TCE/RS emitidos no município de Taquara

Na coleta de dados por meio dos relatórios com os pareceres do TCE/RS, foram encontrados apontamentos relativos aos anos de 2014 a 2016, conforme Quadro 4:

**Quadro 4: Pareceres emitidos para o Poder Executivo pelo TCE**

<b>Apontamentos</b>	<b>Origem fato</b>	<b>Penalidade</b>
Lei de Acesso à Informação	Constatada que as exigências da Lei Federal nº 12.527/2011, não estão sendo cumpridas em sua totalidade	Recomendada correção ao atual Gestor para evitar reincidência
Desequilíbrio Financeiro	Insuficiência Financeira existente no encerramento do exercício de 2014, no valor de R\$ 12.348.796,66, evidenciando desequilíbrio financeiro na gestão	
Educação	Não oferta de vagas universais em número suficiente na pré-escola e creche de modo a atender 50% da população com idade entre 0 e 3 anos.	
Entrega de documentos	Cópia da ata de encerramento do inventário de bens e valores, elaboradas pela comissão inventariante, evidenciando eventuais diferenças e as respectivas providências adotadas	
Educação	Ausência do Relatório e Parecer do Conselho Municipal de Acompanhamento e Controle Social do FUNDEB não atendendo às exigências legais	
<b>Valor total estipulado em 2014</b>		<b>Não identificado</b>
<b>Apontamentos</b>	<b>Origem fato</b>	<b>Penalidade</b>

Horas Extras	Pagamento habitual e excessivo de horas extras, com falhas no controle e no pagamento de horas extras	Multa ao gestor; Fixação de débito; Recomendada correção ao atual Gestor para evitar reincidência
Sistema de Controle Interno	Atuação dos membros do Controle Interno não exercida com dedicação exclusiva; Terceirização das atividades de controle interno	
Fundo Previdência	Atraso no repasse das contribuições devidas ao fundo próprio de Previdência, sem o pagamento de acréscimos moratórios	
Consepro	Inconformidades em subvenção, Ausência de celebração de convênio. Pagamento de bonificação diretamente a servidores de outro ente federativo	
Renúncia de Receita	Ausência de previsão e efetiva arrecadação dos tributos municipais. Significativa defasagem entre a previsão da receita corrente em relação àquela efetivamente arrecadada	
Gestão Fiscal	Deficiência no planejamento da gestão fiscal	
Orçamento	Não observância do prazo de envio do projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias ao Poder Legislativo	
Obras	Divergência no Edital licitatório entre a distância máxima da usina de asfalto ao centro do município, onerando assim o custo do transporte do material pela contratada	Recomendada correção ao atual Gestor para evitar reincidência
Terceirização	Preço equivocado do serviço de capina e limpeza do terreno	
<b>Valor total estipulado em 2015</b>		<b>R\$159.499,00</b>
<b>Apontamentos</b>	<b>Origem fato</b>	<b>Penalidade</b>
Lei da Transparência	Com base na análise das informações contidas em sítio eletrônico, constatou-se que não estão sendo cumpridas, em sua totalidade	Recomendada correção ao atual Gestor para evitar reincidência
Educação	A Análise da Efetividade do Atendimento da Educação Infantil, revelou que em 2016, o Município não ofereceu o número de vagas suficientes para a universalização do atendimento na pré-escola	
Lei de Acesso à Informação	Não atendimento em sua totalidade dos preceitos da lei	
Desequilíbrio Financeiro	Houve Insuficiência Financeira existente no encerramento do exercício de 2016, no valor de R\$ 15.842.481,11	
<b>Valor total estipulado em 2016</b>		<b>Nada Consta</b>

Fonte: Extraído do site TCERS

O Quadro 4 representa os apontamentos constantes nos pareceres analisados relativos à cidade de Taquara. Ao total foram analisados 3 pareceres, nos quais foram identificados 19 apontamentos, sendo cinco em 2014, dez em 2015 e quatro em 2016.

Dos 19 apontamentos extraídos dos pareceres, foram levantados 14 fatos geradores distintos, sendo que 4 fatos geradores são citados com maior frequência, são eles: Educação: citado em 3 apontamentos; Desequilíbrio Financeiro; Lei de Acesso à Informação e Sistema de Controle Interno são citados em 2 apontamentos.

Na análise dos 3 pareceres, em 1 caso foi aplicada penalidade com multa e Fixação de débito, no ano de 2015. Fato importante identificado em todos os pareceres, é a recomendação dada ao atual Gestor para que corrija as irregularidades apontadas e seja evitada a reincidência. For fim, dentre os 3 pareceres analisados apenas 1 foi julgado favorável, 1 foi julgado Regular com Ressalva e 1 foi julgado irregular.

#### 4.2.4 Pareceres do TCE/RS emitidos no município de Parobé

Na coleta de dados por meio dos relatórios com os pareceres do TCE/RS, foram encontrados apontamentos relativos aos anos de 2014 a 2016, conforme Quadro 5:

**Quadro 5: Pareceres emitidos para o Poder Executivo pelo TCE**

<b>Apontamentos</b>	<b>Origem fato</b>	<b>Penalidade</b>
Lei de acesso à informação	Constatou-se que as exigências da Lei Federal nº 12.527/2011, não estão sendo cumpridas em sua totalidade	Recomendada correção ao atual Gestor para evitar reincidência
Desequilíbrio Financeiro	A Insuficiência Financeira existente em 2014, no valor de R\$ 12.753.844,08, é superior ao encontrado em 2013	
Educação	O Município não oferece vagas universais em número suficiente na pré-escola para crianças na faixa etária de 4 e 5 anos, nem disponibiliza vagas em creche de modo a atender 50% da população com idade entre 0 e 3 anos	
<b>Valor total estipulado em 2014</b>		<b>Nada Consta</b>
<b>Apontamentos</b>	<b>Origem fato</b>	<b>Penalidade</b>
Diárias	Valor das diárias fixado sem estudo técnico garantidor de indenização consentânea com os custos de hospedagem, locomoção e alimentação; bem como em quantidade superior ao necessário para participação nos eventos	Multa ao gestor; Fixação de débito; Recomendada correção ao atual Gestor para evitar reincidência
Contratos Prestação de Serviços	Ausência de comprovação de serviços de portaria prestados pela empresa contratada por meio do Pregão Presencial, gerando danos ao erário.	
Pagamentos	Contrato para a prestação de serviços de segurança para evento, com pagamento sem comprovantes suficientes da prestação efetiva do serviço	
Cargos Servidores	Requisitos do cargo incompatíveis com as atribuições exercidas. O cargo de Agente Fiscal, com requisito de escolaridade o Ensino Médio completo	
Setor fiscal	As estruturas materiais (acomodações físicas, veículo, telefone) disponibilizadas ao setor fiscal são precárias e insuficientes	
Administração Tributária	Servidores com cargos incompatíveis com a administração tributária, com elevada permissão de acesso ao sistema de informações; não encontrada cobrança administrativa os valores inscritos em dívida ativa; não há controles adequados para acompanhar o Índice de Participação dos Municípios nas Transferências de ICMS	
Sistema de Controle Interno	Planejamento falho e baixa atuação por meio de auditorias e fiscalizações; a composição da central do Sistema de Controle Interno é inferior ao previsto na legislação municipal; não houve retorno do Gestor e dos servidores em relação às inconformidades apontadas no decorrer do exercício examinado	
Obras	Contrato para construção de escola de educação infantil, a assinatura do termo de recebimento provisório da obra foi em 07/11/08 e o Contrato de execução de obra na Escola de Educação Infantil – Creche Pró, com assinatura do Termo de recebimento provisório da obra em 06/08/12, passados três anos, em ambos casos a obra apresentou execução imperfeita e não atende as especificações técnicas com negligência na execução do objeto contratual	
Coleta de Resíduos	Contratação dos serviços de coleta, transporte e destinação final dos resíduos sólidos foi alvo da Inspeção Especial nº 01553-0200/14-5; Não há coleta seletiva de resíduos sólidos	
Saneamento Básico	Não encontrada rede coletora de esgoto cloacal em operação, com esgotamento sanitário por meio de fossas sépticas e/ou galerias de águas pluviais	

Pagamentos	Pagamento indevido a Ex-Prefeita de indenização de férias vencidas e não usufruídas (períodos aquisitivos de 2007 a 2011) e adicional de um terço relativo às férias de 2007 a 2011
Cargos Servidores	Procuradoria Jurídica composta integralmente por servidores comissionados
Nepotismo	Inconformidade na legislação municipal sobre nepotismo, suprimindo a vedação para manutenção, aditamento ou prorrogação de contrato de prestação de serviços com empresa cujos diretores/empregados possuam parentesco até o terceiro grau com as respectivas autoridades do Órgão contratante
Estacionamento Rotativo	Indevida delegação do poder de polícia ao concessionário, As regulamentações municipais estabelecem que notificações por irregularidades na utilização do estacionamento rotativo pago serão efetivadas pelos monitores de trânsito disponibilizados pela empresa concessionária
Saúde	Pagamentos realizados em janeiro/2015 com valor superior ao número de horas comprovadas de serviços efetivados por médicos; a mantenedora do Hospital São Francisco de Assis apresentou nas prestações de contas parciais em 2015 com falta de comprovação dos gastos por documentos fiscais
<b>Valor total estipulado em 2015</b>	
<b>R\$297.544,90</b>	

Fonte: Extraído do site TCERS

O Quadro 5 representa os apontamentos constantes nos pareceres analisados relativos à cidade de Parobé, onde foi realizada a análise de dois pareceres nos quais foram identificados 32 apontamentos, sendo três em 2014 e vinte e nove em 2015. Os pareceres de auditoria referentes ao ano de 2016 ainda não estão disponíveis para acesso no site do TCE.

Dos 32 apontamentos extraídos dos pareceres, foram levantados 16 fatos geradores distintos, sendo que seis fatos geradores são citados com maior frequência, são eles: Educação e Sistema de Controle Interno: citados em 4 apontamentos; Pagamentos, Diárias, Saúde e Administração Tributária foram citados em 3 apontamentos; Cargos Servidores e Coleta de Resíduos foram citados em 2 apontamentos.

Na análise dos dois pareceres, somente em um caso foi aplicada penalidade com multa e Fixação de débito, no ano de 2015. Fato importante identificado que nos dois pareceres consta a recomendação ao atual Gestor para que corrija as irregularidades apontadas e seja evitada a reincidência. For fim, os dois pareceres analisados foram julgados irregular.

#### **4.2.5 Pareceres do TCE/RS emitidos no município de Rolante**

Na coleta de dados por meio dos relatórios com os pareceres do TCE/RS, foram encontrados apontamentos relativos aos anos de 2014 a 2016, expostos no Quadro 6:

#### **Quadro 6: Pareceres emitidos para o Poder Executivo pelo TCE**

<b>Apontamentos</b>	<b>Origem fato</b>	<b>Penalidade</b>
Entrega de Documentos	Atraso na Entrega e desconformidade nos relatórios de Gestão Fiscal	Recomendada correção ao atual Gestor para evitar reincidência
Insuficiência Financeira	O Poder Executivo apresentou insuficiência financeira de R\$ 3.845.508,55, o que representa um aumento de 140,97% em relação ao ano anterior	
<b>Valor total estipulado em 2014</b>		<b>Nada Consta</b>
<b>Apontamentos</b>	<b>Origem fato</b>	<b>Penalidade</b>
Lei da Transparência	Da Lei da Transparência. Com base na análise das informações contidas em sítio eletrônico, constatou-se que não estão sendo cumpridas, em sua totalidade	Recomendada correção ao atual Gestor para evitar reincidência
Lei de Acesso à Informação	Da Lei de Acesso à Informação – Lei Federal nº 12.527/2011. Com base na análise das informações contidas em sítio eletrônico	
Insuficiência Financeira	Do Equilíbrio Financeiro. Analisando-se a evolução dos Restos a Pagar e das disponibilidades financeiras, observa-se que a Insuficiência Financeira existente no encerramento do exercício de 2015, no valor de R\$ 3.882.264,67.	
Despesas com Pessoa	Dos Limites da Despesa com Pessoal. Os percentuais estão acima do limite.	
Entrega de Documentos	Da cópia das atas de encerramento dos inventários de bens e valores, elaboradas pela comissão inventariante, evidenciando eventuais diferenças e as respectivas providências.	
BLM	Da Base de Legislação Municipal – BLM. O Executivo não efetuou as remessas de normas à Base de Legislação Municipal do TCERS	
<b>Valor total estipulado em 2015</b>		<b>Nada Consta</b>
<b>Apontamentos</b>	<b>Origem fato</b>	<b>Penalidade</b>
Pagamento Servidores	Pagamento de férias dos servidores celetistas com atraso, em período posterior ao início do período de gozo	Multa ao gestor; Fixação de débito; Recomendada correção ao atual Gestor para evitar reincidência
Coleta de Resíduos	Inexistência de licença de operação das empresas contratadas para a realização dos serviços de coleta dos resíduos sólidos urbanos e rurais; Irregularidades na planilha orçamentária da contratada após a alteração de dois para um caminhão coletor	
Direitos humanos	Inexistência de planejamento das ações de proteção aos direitos humanos das mulheres	
Saneamento Básico	Esgotamento do plano sanitário, o predominante ocorria através de sistemas individuais de tratamento	
Saúde	Terceirização integral dos serviços de saúde, inexistindo pessoal próprio na execução de serviços de saúde	
Associação Rolantense de Eventos	Deficiências na prestação de contas na realização de evento “31º Rolantchê Internacional” e da “20ª Kuchenfest”	
Corpo de Bombeiros	Deficiências na prestação de contas do Convênio firmado com a Sociedade Civil Bombeiros Voluntários de Rolante	
Sistema Controle Interno	Irregularidade na composição da Unidade Central de Controle Interno (UCCI): Dedicção não exclusiva dos servidores componentes, estrutura física inadequada, não cumprimento total da programação de trabalho e das atribuições	
<b>Valor total estipulado em 2016</b>		

Fonte: Extraído do site TCERS

O Quadro 6 representa os apontamentos constantes nos pareceres analisados relativos à cidade de Rolante. Ao total, foram analisados três pareceres nos quais foram identificados 23 apontamentos, sendo quatro no ano de 2014, seis em 2015 e 13 no ano de 2016.

Destes, foram levantados 14 fatos geradores distintos, sendo que cinco fatos geradores são citados com maior frequência, são eles: Entrega de Documentos: citado em 4 apontamentos; Sistema de Controle Interno e Coleta de Resíduos são citados em 3 apontamentos; Insuficiência Financeira e Associação Rolantense de Eventos foram citadas em 2 apontamentos.

Na análise dos três pareceres, em um caso foi aplicada penalidade com multa e Fixação de débito, no ano de 2016. Fato importante identificado que nos três pareceres consta a recomendação ao atual Gestor para que corrija as irregularidades apontadas e seja evitada a reincidência. For fim, os pareceres de 2014 e 2015 foram julgados regulares, enquanto o parecer de 2016 foi julgado irregular.

#### 4.2.6 Pareceres do TCE/RS emitidos no município de Riozinho

Na coleta de dados por meio dos relatórios com os pareceres do TCE/RS, foram encontrados apontamentos relativos aos anos de 2014 a 2016, pelo exposto no Quadro 7:

**Quadro 7: Pareceres emitidos para o Poder Executivo pelo TCE**

<b>Apontamentos</b>	<b>Origem fato</b>	<b>Penalidade</b>
Entrega de Documentos	Atraso na entrega dos documentos de gestão	Recomendada correção ao atual Gestor para evitar reincidência
Lei da Transparência	Não-atendimento do art. 48, parágrafo único e art. 48 (LRF) e as alterações introduzidas pela Lei da Transparência	
<b>Valor total estipulado em 2014</b>		<b>Nada Consta</b>
<b>Apontamentos</b>	<b>Origem fato</b>	<b>Penalidade</b>
Entrega de Documentos	Atraso na entrega dos documentos de gestão	Recomendada correção ao atual Gestor para evitar reincidência
Lei da Transparência	Não cumprimento das determinações em sua totalidade	
Despesas com Pessoal	Percentuais apurados são superiores ao limite máximo previsto	
Demonstrações Contábeis	O Balanço Patrimonial do RPPS apresenta saldo devedor na conta credora; e os Balanços Patrimoniais da Prefeitura e do RPPS apresentam diferença entre o valor do ativo e passivo total	
<b>Valor total estipulado em 2015</b>		<b>Nada Consta</b>
<b>Apontamentos</b>	<b>Origem fato</b>	<b>Penalidade</b>
Entrega de Documentos	Atraso na entrega dos documentos de gestão	Recomendada correção ao atual Gestor para evitar reincidência
Lei da Transparência	Não cumprimento das determinações em sua totalidade	
<b>Valor total estipulado em 2016</b>		<b>Nada Consta</b>

Fonte: Extraído do site TCERS

O Quadro 7 representa os apontamentos constantes nos pareceres analisados relativos à cidade de Riozinho, sendo analisados três pareceres nos quais foram identificados dez apontamentos, com três em 2014, quatro em 2015 e três no ano de 2016.

Dos 10 apontamentos extraídos dos pareceres, foram levantados quatro fatos geradores distintos, sendo que dois fatos geradores são citados com maior frequência, são eles: Entrega de Documentos: citado em 5 apontamentos e Lei da Transparência, citada em 3 apontamentos.

Por fim, foi identificado que não houve penalidade com multa ou fixação de débito no período analisado, no entanto, nos três pareceres constam a recomendação ao atual Gestor para que corrija as irregularidades apontadas evite a reincidência. Por fim, os pareceres analisados no período foram julgados regulares.

### **4.3 Análise dos Pareceres em âmbito geral**

O levantamento dos dados dessa pesquisa, contou com a análise de 20 pareceres de auditoria governamental realizadas nos municípios de Três Coroas, Igrejinha, Taquara, Parobé Rolante e Riozinho, dentre os anos de 2014 a 2016. Nessas análises foram identificados um total de 130 apontamentos de irregularidades e apurados 42 fatos geradores, os quais travaram de temas variados, alguns em comum entre os seis municípios, já outros tratando de assuntos pontuais, dentro da realidade local.

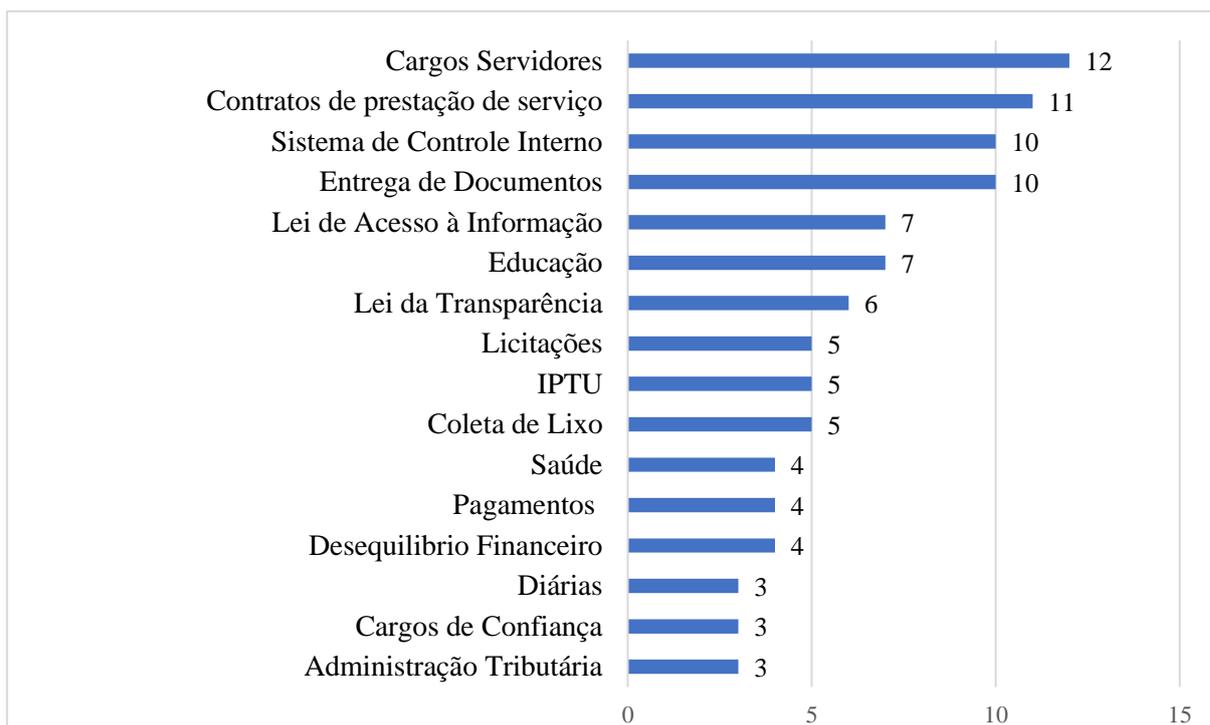
Dos 20 pareceres analisados, 9 foram julgados regulares, 5 foram julgados regular com ressalva e 6 pareceres foram julgados irregulares. Valores aplicados de multa somaram a quantia de R\$ 6.200,00 enquanto os débitos fixados aos gestores somaram a quantia de R\$ 485.073,67, valor total a retornar para os cofres públicos, R\$ 491.373,67.

Relevante ressaltar que os Fatos Geradores expostos a seguir, foram apontados em 4 municípios ou mais, ou seja, tiveram maior incidência de apontamento dentre os analisados. Cabe ressaltar que não foi identificado fato gerador que tenha sido apontado em todos os municípios analisados.

1. **Lei de Acesso à Informação:** Igrejinha, Parobé, Rolante, Taquara e Três Coroas
2. **Sistema de Controle Interno:** Igrejinha, Parobé, Rolante e Taquara
3. **Desequilíbrio Financeiro:** Igrejinha, Parobé, Taquara e Três Coroas
4. **Cargos Servidores:** Igrejinha, Parobé, Taquara e Três Coroas
5. **Lei da Transparência:** Riozinho, Rolante, Taquara e Três Coroas
6. **Contrato de Prestação de Serviços:** Igrejinha, Três Coroas e Parobé

No Gráfico 1, destacam-se os fatos geradores que tiveram maior incidência de apontamentos nos 20 pareceres analisados:

**Gráfico 1:** Fatos Geradores com maior incidência de apontamentos.



O Gráfico 1 apresenta os apontamentos com maior índice de irregularidades registradas, onde nota-se que Cargos Servidores foi citado em 12 apontamentos, Contratos de Prestação de Serviço em 11 apontamentos, Entrega de Documento e Sistema de Controle Interno citados em 10 apontamentos cada, são 4 fatos geradores que totalizam 43 apontamentos, equivalente a 33% do total dos apontamentos apurados.

Ao comparar os apontamentos que possuem maior incidência de irregularidades com os apontamentos que foram registrados na maioria das cidades, identificamos:

- Cargos dos Servidores: 12 apontamentos e citado em 4 municípios;
- Sistema de Controle Interno: 10 apontamentos e citado em 4 municípios;
- Contratos de Prestação de Serviço: 11 apontamentos e citado em 3 municípios;
- Entrega de Documentos: 10 apontamentos e citado em 3 municípios;
- Lei de Acesso à Informação: 7 apontamentos e citado em 5 municípios.

Sendo esses os 5 apontamentos com maior índice de irregularidades entre irregularidades apontadas e municípios.

Contudo, percebe-se que a Lei de Acesso à Informação foi o apontamento com maior incidência de irregularidade entre os municípios, pois esteve presente em 5 deles; e Cargos Servidores foi a irregularidade com maior incidência em apontamentos, visto que, esteve presente em 12 apontamentos.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A administração Pública é uma organização que tem por objetivo arrecadar, gerenciar e destinar os recursos públicos, oriundos principalmente dos impostos pagos pela sociedade. Nesse aspecto, compreende-se como necessária a condição de monitorar as ações do estado, através de controle e assessoramento, esse papel é desempenhado pela Auditoria Governamental, através dos Tribunais de Contas do Estado, âmbito estudado nesse artigo, que teve como objetivo proposto realizar a análise dos pareceres de Auditoria Governamental, levantados pelo TCE/RS, nas prefeituras do Vale do Paranhana/RS no período de 01/01/2014 a 31/12/2016. Esse processo tem finalidade de apreciação das informações encontradas.

A respeito da análise de documentos, utilizou-se a técnica qualitativa com abordagem descritiva e documental. A amostra foi composta por 6 municípios: Igrejinha, Parobé, Riozinho, Rolante, Taquara e Três Coroas e o acesso aos documentos se deu através de consultas realizadas no site do TCE/RS, de onde foram extraídos os apontamentos dos pareceres e planilhados. Após a coleta dos dados, foi possível fazer a análise detalhada da situação de cada cidade e, por fim, uma análise da situação geral da região.

Este artigo teve seu objetivo atingido, possibilitando a exploração da auditoria governamental em âmbito teórico e prático, pois somente foi possível realizar as análises e compreender os pareceres utilizando como base a fundamentação teórica pesquisada.

Ao explorar os pareceres de auditoria, identificou-se particularidades relativas a cada município, em Igrejinha a maior incidência de irregularidades refere-se aos cargos dos servidores, seguindo por contratos de prestação de serviços abrangendo mais de 50% das irregularidades encontradas, indicando necessidade de atuação profícua do controle interno e melhoria contínua nos procedimentos que envolvem tais situações.

Na cidade de Parobé, Educação e o Sistema de Controle Interno apresentaram maior incidência de irregularidades. Estes apontamentos referem-se aos constantes indicativos de reincidência dos mesmos eventos, caracterizando a falta de instrumentos de controle eficazes à contenção de novas ocorrências sob o mesmo fato gerador.

Quanto ao município de Rolante, à entrega de documentos fiscais, o sistema de Controle Interno e sobre a Coleta de Resíduos. Nas auditorias foram observadas falhas evidenciadas de origem administrativa, contábil e financeira, carecendo de aprimoramento dos expedientes internos da gestão.

Em Riozinho, apesar de ter recebido poucos apontamentos, nota-se que houve uma falha de gestão, pois os apontamentos foram reincidentes nos três anos analisados.

Enquanto que em Taquara onde não foram encontrados muitos apontamentos com reincidência, nesse sentido, as circunstâncias arroladas nos pareceres levantados pelo TCE denotam melhores condições nos procedimentos executados no âmbito municipal em relação aos demais, porém, requerem também melhor acuidade nos quesitos levantados.

Em Três Coroas. Este município foi o que apresentou o menor valor de débitos fixados pelo TCE, considerando que foram falhas leves e não envolveram quantias elevadas.

Por fim, após concluídas as análises, compreende-se que a administração dos municípios analisados possuem muitos aspectos em comum em relação as irregularidades, visto que, identificou-se que das seis cidades analisadas, cinco apresentaram irregularidade semelhantes relativas a Lei de Acesso à Informação, quatro cidades apresentaram irregularidades semelhantes relativas ao Sistema de Controle Interno, Lei da Transparência e Cargos dos Servidores. Importante mencionar que cada localidade possui suas particularidades, conforme alguns exemplos citados a seguir, que foram extraídos dos pareceres com apontamentos do TCE: Corpo de Bombeiros em Rolante, Locação de Saibreira em Três Coroas, Estacionamento Rotativo em Parobé, Cargos de Confiança em Igrejinha e Horas Extras em Taquara.

Contudo, foi possível confirmar que o trabalho do TCE/RS é realizado baseado em princípios éticos e rigorosos, que demonstram respeito e confiança, atribuindo, portanto, credibilidade e confiabilidade as auditorias realizadas e pareceres analisados, visto que, sua competência possui amplo carácter social, através da fiscalização da eficaz aplicação dos recursos públicos e dos resultados das políticas de governo.

Conclui-se que as atribuições da Auditoria Governamental e do TCE/RS, vão muito além da realização de auditorias, compreendem também as orientações e contribuições que são dadas como pontos de melhoria para que a gestão municipal cumpra seu papel institucional com maior aperfeiçoamento, cabendo ao administrador público compreender e introduzir as recomendações elaboradas pelo TCE a partir desse trabalho de grande relevância à sociedade.

## **REFERÊNCIAS**

BRASIL. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Manual de Auditoria Operacional. Brasília: Seprog, 2010.

CASTRO, Domingos Poubel. Auditoria e Controle interno na Administração Pública. São Paulo: Atlas, 2008.

CHAVES, Francisco Eduardo Carrilho. Controle Externo da Gestão Pública. Niterói: A Impetus, 2007.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade: Auditoria e Perícia. Brasília: CFC, 2008.

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL. Presidência da República. 1988.

CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL, Texto Constitucional de 03 de outubro de 1989. Disponível em <http://www2.al.rs.gov.br/dal/Legisla%C3%A7%C3%A3o/Constitui%C3%A7%C3%A3oEstadual/tabid/3683/Default.aspx>. Acesso em: 10 Jul. 2019.

COREDE, Perfil Socioeconômico dos Municípios: Disponível em: <https://www.fee.rs.gov.br/perfil-socioeconomico/coredes/detalhes/?corede=Paranhana-Encosta+da+Serra>. Acesso em: 28 abr. 2019.

CRESWELL, John W. Projeto de pesquisa: Métodos qualitativo, quantitativo e misto. Porto Alegre: Artmed Editoria S/A, 2007.

CRUZ, Flavio da. Auditoria Governamental. São Paulo: Atlas, 2008.

IBGE, Histórico dos Municípios, disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/cidade/historico> Acesso em: 27 abr. 2019.

JUND, Sergio. Auditoria: Conceitos, Normas, Técnicas e Procedimentos. Rio de Janeiro: Impetus, 2004.

JUND, Sérgio. Administração, Orçamento e Contabilidade Pública: Teoria e Questões. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

KRONBAUER, Clóvis Antônio. et al. Análise de Inconsistências Apontadas pelo TCE/RS em Auditorias Municipais: Estudo do Controle Externo da Gestão Pública. **Revista de Contabilidade e Organizações**. Ribeirão Preto, 2011. P. 49-71.

KRUGER, Gustavo Pires. et al. Análise dos Fatores Explicativos de Inconformidades Apontadas pelo TCE/RS em auditorias Municipais. **Contexto**. Porto Alegre, 2012. P.43-58.

MELO, Moisés Moura; SANTOS, Ivan Ramos dos. Auditoria Contábil. Rio de Janeiro: Maria Augusta Delgado Livraria, Distribuidora e Editora, 2015.

NETO, Antonio Alves de Carvalho et al. Auditoria Governamental. Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 2011.

PASE, Hemerson Luiz. et al. Controle Externo, Auditoria e Combate à Corrupção no Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul: Uma Análise de Âmbito Municipal. **Juris**. Rio Grande, 2018. P. 111-136.

PORTAL DA AUDITORIA. Papéis de trabalho da auditoria interna. Disponível em <https://portaldeauditoria.com.br/papeis-de-trabalho-de-auditoria-interna-2/>. Acesso em: 12 Jun.2019.

PRODANOV. Cleber Cristiano. Metodologia do Trabalho Científico. Novo Hamburgo: Feevale, 2013. Disponível em: <http://www.feevale.br/Comum/midias/8807f05a-14d0-4d5b->

[b1ad-1538f3aef538/E-book%20Metodologia%20do%20Trabalho%20Cientifico.pdf](http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/legislacoes/atos_normativos_tcers/lei_organica/LOTTERS-LE11424-LE14571-2014be.pdf) Acesso em 28 abr. 2019.

RIO GRANDE DO SUL. Lei 11424/2000. Disponível em [http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/legislacoes/atos\\_normativos\\_tcers/lei\\_organica/LOTTERS-LE11424-LE14571-2014be.pdf](http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/legislacoes/atos_normativos_tcers/lei_organica/LOTTERS-LE11424-LE14571-2014be.pdf). Acesso em 11 Jul. 2019.

SILVA, Antonio; RIBEIRO, Magalhães. Corrupção e Controle na Administração Pública Brasileira. São Paulo: Atlas, 2004.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade. São Paulo: Atlas, 2003.

SPECK, Bruno Wilhelm. Caminhos da Transparência-Análise dos Componentes de um sistema nacional de Integridade. Campinas: Editora da Unicamp, 2002.

TCE/RS (a). Apresentação Institucional. Disponível em <http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/institucional/apresentacao> Acesso em: 10 Jul. 2019.

TCE/RS (b). Competências do Tribunal de Contas do Rio Rio Grande do Sul. Disponível em: <http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/institucional/competencia>. Acesso em 10 Jul. 2019.

TCE/RS (c). Consulta Processual [https://portal.tce.rs.gov.br/search?site=processos\\_pub&client=tce\\_rs\\_processos&output=xml\\_no\\_dtd&proxystylesheet=tce\\_rs\\_processos&proxyreload=1&aba=consultas&filter=0&getfields=\\* &oe=utf-8&ie=iso-8859-1&lr=lang\\_pt](https://portal.tce.rs.gov.br/search?site=processos_pub&client=tce_rs_processos&output=xml_no_dtd&proxystylesheet=tce_rs_processos&proxyreload=1&aba=consultas&filter=0&getfields=* &oe=utf-8&ie=iso-8859-1&lr=lang_pt) Acesso em Jul/19.

TCE/RS Resolução 1099, de 07 de dezembro de 2018. Disponível em: <https://atosoficiais.com.br/tcers/resolucao-n-1099-2018-dispoe-sobre-prazos-documentos-e-informacoes-que-deverao-ser-entregues-ao-tce-rs-em-formato-eletronico-para-exame-dos-processos-de-contas-de-governo-e-de-gestao-da-esfera-municipal-nos-termos-previstos-nos-artigos-71-paragrafo-unico-e-82-do-regimento-interno-aprovado-pela-resolucao-n-1028-de-4-de-marco-de-2015>. Acesso em Out/19

TCE/RS Regimento Interno. Disponível em: [http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/legislacoes/atos\\_normativos\\_tcers/regimento\\_interno/3NovoRIR1028RetRes1090.pdf](http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/legislacoes/atos_normativos_tcers/regimento_interno/3NovoRIR1028RetRes1090.pdf). Acesso em Out/19.