



CONTROLE INTERNO: A ELABORAÇÃO DE UM SISTEMA DE INVESTIGAÇÃO APRECIATIVA; ANÁLISE SOBRE FALHAS NA EXECUÇÃO CORPORATIVA E SUAS CAUSAS¹

Isaac de Souza Assis

Resumo: Este Trabalho visa identificar qual contribuição um sistema de controle interno efetivo pode oferecer para o desenvolvimento organizacional em órgãos públicos, analisando possíveis falhas em sua execução, recorrentes ou não, e suas causas. Especificamente, trata-se de uma pesquisa para demonstrar as aplicações, limitações e benefícios do controle interno na Administração Pública; analisar a eficiência do controle interno nos órgãos públicos; analisar a efetividade do controle social na Administração Pública e suas implicações; verificar a integração entre controle interno, controle social e os objetivos da Administração Pública. Aborda uma análise sobre as diferenças encontradas entre os controles internos dos poderes que compõem o Município. Leva em consideração a ótica dos profissionais que trabalham diretamente nos órgãos públicos e também dos cidadãos que possuem conhecimento ou não das funções e área de atuação do controle interno.

Palavras-chave: Controle. Administração. Pública.

1 INTRODUÇÃO

O problema pesquisado corresponde a um assunto de grande importância às organizações, sobretudo àquelas que pertencem à Administração Pública: a identificação de qual contribuição um sistema de controle interno efetivo oferece para o desenvolvimento organizacional em órgãos públicos. O Sistema de Controle Interno está presente (ou deveria estar) em todos os Órgãos Públicos, dada, além de sua necessidade, a obrigação legal prevista no Artigo 74 da Constituição Federal em vigor no Brasil. Esta pesquisa foi motivada pelo fato de que o tema é aplicável ao desenvolvimento profissional e pessoal do pesquisador, que é servidor público municipal e atua como controlador interno, além de poder proporcionar e despertar no leitor o interesse por este tema. O cidadão brasileiro, de um modo geral, precisa se

¹Artigo apresentado como Trabalho de Conclusão do Curso de Especialização MBA Executivo em Liderança e Gestão Organizacional, da Universidade do Sul de Santa Catarina, como requisito parcial para a obtenção do título de Especialista em Liderança e Gestão Organizacional.



interessar mais pelos assuntos que dizem respeito à administração pública; exercer o controle social. O controle interno pode (e deve) ser parceiro neste sentido, além de oferecer uma contribuição única ao órgão no qual atua. Igual importância e participação também tem o controle externo, o que está evidenciado por Ribeiro Filho et al. no Artigo “Controle interno, controle externo e controle social: análise comparativa da percepção dos profissionais de controle interno de entidades das três esferas da Administração Pública” (2008).

Desta forma, a pesquisa buscou demonstrar as aplicações, limitações e benefícios do controle interno na Administração Pública, analisando em especial o âmbito municipal, onde atua o pesquisador.

O estudo do tema apresentado nos levou a concluir sobre a contribuição, para o desenvolvimento organizacional em órgãos públicos, que pode ser oferecida por um sistema de controle interno efetivo.

A metodologia utilizada levou em conta as normas e procedimentos aplicáveis.

Foi realizada uma pesquisa bibliográfica e documental, no sentido de conhecer o assunto apresentado oferecendo um entendimento para embasamento de análise crítica sobre suas aplicações.

Tendo em vista o objetivo geral, a pesquisa foi empírica, ou seja, as informações foram obtidas de fatos, observados contemporaneamente ou através de documentos e relatos.

Quanto ao aprofundamento do estudo, a pesquisa foi explicativa, buscando analisar e correlacionar aspectos que envolvem o tema, almejando também explicar o fato apontado no problema.

O tipo de pesquisa quanto ao método utilizado para a coleta dos dados foi abordagem qualitativa, visto que busca resolução de problema coletivo, e se mostra necessário avaliar a qualidade da efetividade do controle interno na Administração Pública. Como o pesquisador e participantes estão envolvidos na situação, foi caracterizada como “pesquisa-ação”.

Os sujeitos foram servidores públicos e cidadãos em geral, que estão contidos no universo estudado, buscando participantes de órgãos públicos e também moradores de



bairros e regiões do Município, formadores de opinião ou não, de forma “não-probabilística”, pois existem peculiaridades em cada órgão ou município pesquisado.

A amostra foi realizada em dez órgãos públicos, no Município de atuação do pesquisador e entorno; com servidores públicos lotados nos órgãos e cidadãos que apresentaram a perspectiva do tema sob sua ótica. Nesta região há dois Municípios com cerca de cinco mil habitantes; três com cerca de três mil, e uma cidade-polo com cerca de cem mil habitantes. Belo Horizonte, capital do Estado, possui uma população de mais de dois milhões de habitantes. Foram encaminhadas perguntas a vinte entrevistados, no período de três de abril a dez de maio de dois mil e dezessete.

O campo de pesquisa foram as sedes dos órgãos públicos, local onde ocorrem as atividades do controle interno e para onde se dirigem os cidadãos que necessitam dos serviços públicos. Sua utilização torna-se amplamente viável visto que o pesquisador é servidor do Poder Legislativo Municipal.

Foram utilizadas as seguintes técnicas e instrumentos de coleta de dados: observação, importante neste tipo de estudo como parâmetro e base para tentativa de resolução do problema; entrevistas com os sujeitos pertencentes à amostra; e consultas a documentos e bibliografias, analisando a evolução (positiva, negativa ou nula) ao longo do tempo, no que diz respeito ao controle interno nos órgãos públicos.

Para fundamentação do trabalho recorreu-se à literatura especializada no tema e também a publicações e pesquisas pioneiras que tratam do “controle” nas organizações.

A seguir, apresenta-se o desenvolvimento do tema, levando a uma reflexão sobre a necessidade e importância de que o sistema de controle interno seja, além de efetivo, um colaborador ímpar na Administração, possibilitando a abertura de uma discussão, nos órgãos públicos, de qual é o efetivo papel desta função, saindo da mera questão obrigatória e passando a exercer uma contribuição que auxilie a organização alcançar seus objetivos. No caso do Poder Público, podemos afirmar que o “lucro” é obtido quando vislumbramos serviços públicos de qualidade sendo ofertados aos cidadãos, de forma igualitária e universal, e a disponibilização de equipamentos públicos com condições de serem bem utilizadas pela população. O trabalho não omite também as limitações existentes na função do controle interno e as coloca como fonte para elaboração de planejamentos para aprimorar as atividades pertinentes ao mesmo.



O controle interno pode e deve ser o guardião do interesse pelo bem comum.

2 CONTROLE INTERNO E SUA ATUAÇÃO

2.1 Fundamentação Teórica

O Controle Interno é item essencial e obrigatório a todo órgão público. Aprofundando o tema, veremos que além da obrigação pode constituir-se em ferramenta que irá tornar a Administração eficiente e oferecer uma valiosa contribuição no desenvolvimento organizacional de órgãos públicos.

A Constituição Federal (BRASIL, 1988) estabelece, em seu artigo 74 que todos os poderes manterão sistema de controle interno, o qual irá avaliar cumprimento de metas; comprovar a legalidade e avaliar resultados; controlar operações de crédito, avais e garantias; e apoiar o controle externo institucionalmente.

A partir desta previsão e obrigação constitucional, abre-se espaço para também buscarmos a excelência na Administração Pública, levando-se em consideração que a necessidade de maior eficiência do controle “surgiu com o desenvolvimento e o crescimento das entidades administrativas” (VASCONCELOS; SILVA NETO; DUQUE, 2012, p. 5). Paralelamente a este desenvolvimento, temos também a necessidade de controle eficiente haja vista os vários casos de corrupção evidenciados pela mídia, conforme destaca a “Cartilha de Orientações sobre Controle Interno” do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (2012). Temos então dois aspectos diferentes que justificam a existência de um controle interno eficiente, porém é salutar para as organizações públicas tornar esta obrigação uma ferramenta para a busca da excelência, cuja cobrança vem sendo aumentada pela “responsabilidade de convencer a sociedade (os investidores públicos) de que a dinâmica dessa nova filosofia administrativa não é apenas mais um modismo” (TOSCANO JR; LEITÃO, 2006, p. 11).

Com o advento da LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal (BRASIL, 2000) o Poder Público buscou uma forma de modernizar e valorizar os instrumentos de controle, instituindo também a obrigatoriedade da transparência, ratificada e complementada posteriormente pela “Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009” (BRASIL,



2009). É a partir da LRF que o controle interno assume sua função protagonista na Administração Pública. Conforme descrito por Ribeiro Filho et al. (2008), a confluência dos controles (interno, externo e social) deve ocorrer “*antes, durante e após* os atos de alocação dos recursos públicos”. Ou seja, o trabalho do controle interno deve se integrar aos demais controles, externo e social. Quanto ao controle externo há diversidades e peculiaridades em sua atuação, já que, por exemplo, o controle externo do Poder Executivo é realizado pelo Legislativo com auxílio dos respectivos Tribunais de Contas (CONSTITUIÇÃO FEDERAL, 1988). No exercício desta função, por vezes observamos critérios políticos se sobressaírem a critérios técnicos, o que dificulta a integração ao controle interno. Já o controle social, exercido pelo cidadão, depende de sua disposição em participar da vida política de sua comunidade ou sociedade, o que às vezes não acontece ou é desestimulado, conforme demonstrado no artigo “Controle Social na Administração Pública Municipal” (ASSIS, 2013) no qual o autor verifica que o descrédito com a classe política, juntamente com ações de membros do poder público para conter a participação popular, torna o controle social um instrumento ainda não eficaz na comunidade analisada, o que se reflete também em outras localidades.

A participação popular, que muito pode auxiliar o controle interno e também a Administração Pública, é facilitada nos dias de hoje pelas tecnologias existentes e a obrigação de utilizá-las. O cidadão pode acompanhar, de casa, a execução financeira e orçamentária dos órgãos, através de relatórios divulgados, bem como o trabalho dos controles interno e externo (ARAÚJO; MIRANDA; RAMOS, 2016). Isto pode prevenir a incidência de falhas, erros e até fraudes, o que traz também benefícios ao desenvolvimento organizacional.

A transparência e o acesso à informação, já concretizados na legislação vigente apontam novas funcionalidades do sistema de controle interno propostas por várias instituições – INTOSAI, CFC, CONACI, OCDE (CRUZ; SILVA; SPINELLI, 2016) envolvendo auditoria, controle contábil, fiscalização de obras, acompanhamento de políticas públicas, exames de licitações e contratos, transparência, capacitação de servidores e estímulo ao controle social. Podemos notar que a abrangência do controle interno não se restringe à análise de documentos e relatórios, seguidos de



recomendações e pareceres, mas sim nesta integração aos demais controles para garantir sua eficiência.

Importante frisar também a recomendação expressa pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais na “Cartilha de Orientações sobre Controle Interno” (2012) de que os membros do controle interno devem ser preferencialmente servidores titulares de cargos de provimento efetivo e estáveis, como forma de garantir a segurança, continuidade dos controles e bom andamento dos processos. Outra consideração importante, retratada por Toscano Jr. e Leitão (2006) é que no setor público a noção de lucro e prejuízo é diferente do setor privado. Na esfera pública, o lucro é representado pelos benefícios, os quais devem ter valor econômico maior do que o custo financeiro derivado dos tributos arrecadados para financiar os gastos da gestão pública.

Os mecanismos de controle surgiram da necessidade de se organizar a vida em sociedade, na qual o Estado assume o papel de mediador. Foram sendo aprimorados ao longo dos anos conforme a necessidade e evolução de processos e organizações. Atualmente podem ser importantes ferramentas de desenvolvimento organizacional, proporcionando uma contribuição de valor para os órgãos públicos.

2.2 Análise dos Dados Coletados

O controle interno, no contexto atual, é algo que se apresenta de formas completamente diferentes de órgão para órgão, podemos dizer até antagônicas, no que diz respeito à sua atuação e efetividade.

Inicialmente, é importante citar a “Experiência de Hawthorne”, desenvolvida por Elton Mayo, a qual apontou para a necessidade de uma visão mais ampla da organização, identificando problemas relativos à insatisfação e conflitos humanos no trabalho (KWASNICKA, 1989). Este trabalho pode ser colocado como uma base para o controle interno, demonstrando os benefícios desta visão ampla e das recomendações de boas práticas nas organizações (GARCIA, 2012).

A sociedade, exercendo o controle social, se tornaria um importante parceiro do sistema de controle interno, com relação ao acompanhamento e fiscalização das ações



dos órgãos públicos, e apoio ao controle interno na execução de suas atividades (TOSCANO JR; LEITÃO, 2006, p. 11).

É notória a diferença de postura e a forma de atuação nos sistemas de controle interno, quando comparamos tais sistemas nos órgãos dos poderes Legislativo e Executivo, separadamente. Chegamos a este entendimento com base nas entrevistas realizadas e consultas às publicações de cada órgão em suas páginas eletrônicas oficiais. Percebe-se que, em linhas gerais, há no Poder Legislativo, nos Municípios pesquisados (região de Belo Horizonte, seu entorno e municípios da região da Zona da Mata Mineira e Campo das Vertentes) uma estrutura de controle interno mais sólida e independente do que nos órgãos do Poder Executivo nos mesmos Municípios. Isto se reflete também no quesito “transparência”; as Contas do Poder Legislativo, na região pesquisada, estão mais acessíveis do que as Contas do Poder Executivo. Há situações de total descumprimento da legislação vigente no que diz respeito à transparência das Contas Públicas.

Outro ponto importante encontrado é a efetividade do sistema de controle interno, percebida com mais nitidez nos órgãos do Poder Legislativo. Cabe aqui uma observação importante, também registrada nas entrevistas realizadas: a demanda e volume de serviços do Poder Legislativo é muito menor em relação ao Poder Executivo, o que, teoricamente, facilita a existência de um sistema de controle interno mais efetivo no Legislativo. Porém, esta situação não pode ser motivo para a ineficiência encontrada em alguns sistemas de controle interno de poderes executivos. É importante que se encontrem meios para que o controle interno seja efetivo, através de descentralização, alteração de sua estrutura etc., cumprindo sua função e, avançando um pouco mais, oferecendo uma contribuição que agregue valor à instituição.

As ferramentas existentes, aliadas à legislação em vigor, proporcionam total transparência das ações dos órgãos da Administração Pública (ARAÚJO; MIRANDA; RAMOS, 2016). Algumas situações pontuais que dificultam e desestimulam o acompanhamento pela sociedade: falta de atualização das páginas eletrônicas; relatórios de difícil compreensão por pessoas que não estão habituadas ao meio contábil; portais confusos e com muitas informações, sem objetividade; pouca divulgação em outras mídias. Além destes pontos destacados, existe a falta de interesse de boa parte da



população em procurar tais informações, e a falta de estímulo, por parte do poder público, para que a sociedade acompanhe e participe.

A partir da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988) o Ministério Público assume um posicionamento mais independente, configurando-se como um importante instrumento de controle das Contas Públicas, promovendo ações de fiscalização, recomendação e representação, chamando o gestor público à responsabilidade que lhe é devida. Paralelamente, as organizações públicas apresentam crescimento e ampliação de sua atuação (VASCONCELOS; SILVA NETO; DUQUE, 2012). Mesmo com este posicionamento, assistimos estupefatos às notícias que povoam a mídia em nossos tempos, sobre impropriedades e inconformidades com o Erário. Porém, é de se exaltar o trabalho do Ministério Público no auxílio ao controle de uma forma geral na Administração Pública.

As limitações e dificuldades apontadas referem-se principalmente na autonomia do controle interno e na capacitação dos responsáveis por sua execução. Mais uma vez notamos as diferenças existentes entre os órgãos dos poderes Executivo e Legislativo; além de escassez de informações quanto ao Judiciário. Percebe-se maior independência nos controles internos de órgãos do Poder Legislativo, onde a demanda de serviços e recursos financeiros são menores do que no Poder Executivo. Porém, a despeito de recursos em menor escala, tendo em vista uma estrutura administrativa muito menor, assim como a demanda de serviços, é marcante a possibilidade de um melhor resultado financeiro, em termos proporcionais. Verificamos também que no Legislativo, na maioria das vezes, os responsáveis pelo controle interno são servidores efetivos e devidamente capacitados, o que nem sempre ocorre no Poder Executivo. A recomendação de todos os órgãos técnicos de controle é que sejam servidores efetivos os responsáveis pelo controle interno (Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, 2012).

A importância de um controle interno efetivo é proporcionar uma contribuição única (no sentido de ser ímpar, singular, marcante etc.) ao órgão, pois trará segurança ao gestor bem intencionado e coibirá ações de gestores mal intencionados ou mal preparados para a função, ressaltando que os agentes políticos dos poderes Legislativo e



Executivo são eleitos pela população, e não lhes é exigida qualquer formação ou demonstração de conhecimento e capacidade para exercer o cargo que pleiteiam.

Esta contribuição única pode ser traduzida em correta aplicação dos recursos públicos o que trará o lucro social à população: serviços públicos de qualidade e investimentos, sejam patrimoniais ou sociais (TOSCANO JR; LEITÃO, 2006).

2.3 Contribuição do Controle Interno para a Administração Pública

A população deve procurar conhecer o trabalho do controle interno de cada órgão e ser parceira, exercendo seu controle social. Em que pese a desestimulação velada oriunda do próprio Poder Público, o cidadão precisa se interessar pelo assunto, procurar tomar parte nos conselhos municipais, que são paritários em sua constituição, ou seja, a sociedade civil tem, por direito legal, garantida sua participação de forma igualitária em relação à participação da Administração Pública, em cada conselho.

Retornando à “Experiência de Hawthorne”, desenvolvida por Elton Mayo (KWASNICKA, 1989), é possível inferir, por analogia, que o Sistema de Controle Interno, para o bem do serviço público, não pode se limitar a analisar o cumprimento de metas e índices. A visão mais ampla da organização, defendida no estudo em questão (GARCIA, 2012) proporciona identificar pontos a serem tratados: corrigir procedimentos não eficazes; sanar falhas e impropriedades; e aprimorar procedimentos satisfatórios.

No exercício de suas funções, o controle interno precisa agir de forma independente; este ponto tem como fundamento importante o fato de que os responsáveis (ou responsável) pelo controle interno sejam servidores efetivos, de carreira, o que garante também a continuidade do sistema (Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, 2012). Há que se ter autonomia suficiente para questionar procedimentos incorretos e denunciá-los se for necessário. Aqui reside uma limitação marcante do controle interno, quando analisamos a questão de uma forma genérica: muitos membros de sistemas de controle interno não se sentem autônomos o suficiente para apontar falhas e impropriedades; ressalta-se novamente a necessidade de acompanhamento pela sociedade, exercendo o controle social (ASSIS, 2013).



É possível perceber que, assim como em outras áreas, o controle interno tem sua efetividade implantada de forma gradual, partindo dos grandes centros para o interior, uma característica peculiar da República Federativa do Brasil.

3 CONCLUSÕES

Controle interno é uma função que há muito tempo existe na estrutura de todas as entidades dos poderes públicos constituídos. A noção da necessidade do controle, seja interno, externo ou social é algo já comprovado e corroborado desde os primórdios da Administração Pública, em especial a partir do momento em que se adota o sistema de freios e contrapesos com a finalidade de se promover um governo mais justo.

Aprofundando o estudo sobre a efetividade do controle interno, verifica-se que há diferenças marcantes em sistemas que, teoricamente, deveriam funcionar sob uma mesma ótica e padrão. A verdade é que não há uma padronização, apesar da legislação geral ser a mesma para todos os entes federativos e seus respectivos órgãos (CONSTITUIÇÃO FEDERAL, 1988).

Quando analisamos, de forma comparativa, a forma de atuação nos Poderes Legislativo e Executivo, tratando-se de Município, percebemos uma atuação mais efetiva nas Câmaras Municipais, proporcionada, na maioria das vezes, por uma estrutura muito mais enxuta e eficaz em comparação com as Prefeituras. Reconhecendo que no Poder Executivo Municipal a demanda de serviços é imensamente superior ao que ocorre no Poder Legislativo, é salutar e recomendável que haja uma descentralização nos sistemas de controle interno que atuam no Poder Executivo, de forma que cada setor exerça as atividades de controle e as reporte a um sistema central para que as informações sejam consolidadas.

Outro ponto a ser repensado é a forma como os dados e informações dos poderes públicos é apresentada à população. As pessoas que não possuem conhecimento de procedimentos contábeis podem ter dificuldades na interpretação dos relatórios, o que pode causar equívocos. Seria muito importante a conversão destas informações para uma linguagem mais acessível, além do estímulo ao seu conhecimento através de ampla divulgação.



É marcante e preocupante a desinformação de grande parte da população com relação à existência, obrigatoriedade, funções e prerrogativas do controle interno na Administração Pública. Reflete o déficit educacional de nosso país, que traz inúmeras consequências negativas além desta que estamos apresentando. Tópicos importantes sobre o que é e como atua o Estado precisam estar presentes nas grades curriculares dos sistemas educacionais. O controle social, exercido pelo cidadão, é um importante parceiro do controle interno para que este seja eficiente e eficaz. Além disso, traz credibilidade e aumenta a autonomia e independência do controle interno, principalmente se este tem a estrutura recomendada, com servidores efetivos (Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, 2012).

A participação popular ainda é tímida, por motivos diversos: desinteresse, falta de informação, déficit educacional, prevalência do interesse pessoal sobre o coletivo, falta de estímulo do poder público, falta de tempo das pessoas etc. A conscientização para mudar este quadro é imprescindível se desejamos eficiência na Administração Pública.

As limitações do controle interno vão desde a pouca participação popular (sua efetividade daria maior apoio e autonomia ao controle interno), passando por falta de capacitação de seus membros e, por vezes, chegando ao desinteresse dos gestores.

A partir do momento em que o Sistema de Controle Interno é eficiente, o mesmo não será somente um setor de fiscalização de seu respectivo órgão; haverá a oportunidade, que não deve ser perdida, de oferecer uma contribuição única (no sentido de ser ímpar) e a organização terá condições suficientes para ser bem administrada e executar seus planejamentos: estratégico (PPA – Plano Plurianual); tático (LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias); operacional (LOA – Lei Orçamentária Anual) de forma eficaz e não apenas cumprindo obrigações legais. Agindo desta forma, oferece amplas condições para conduzir o órgão a excelência de suas atividades. No Poder Público, esta excelência se traduz no lucro para a sociedade. Lucro este que nada mais é do que qualidade nos serviços públicos e em seu patrimônio.

Este contexto ainda não é vislumbrado na maioria dos órgãos públicos no Brasil. O próprio controle interno pode e deve ser protagonista desta mudança de pensamento e comportamento.



REFERÊNCIAS

ARAÚJO, D. J. C.; LIBONATI, J. J.; MIRANDA, L. C.; RAMOS, F. S. **Unidades de Controle Interno dos Municípios Brasileiros: Análise sob a Ótica do COSO II**. Revista Universo Contábil v. 12, n. 2, p. 39-58, 2016. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/42772/unidades-de-controle-interno-dos-municipios-brasileiros--analise-sob-a-otica-do-coso-ii-/i/pt-br>>. Acesso em: 21 out. 2016.

ASSIS, Isaac de Souza. **Controle Social na Administração Pública Municipal**. Página eletrônica da Câmara Municipal de Cristiano Ottoni – MG na internet. Disponível em: <http://www.cristianoottoni.cam.mg.gov.br/artigo_controle_social.pdf>. Acesso em: 21 out. 2016.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 2001.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 21 out. 2016.

BRASIL. **Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009**. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm>. Acesso em: 21 out. 2016.

CÂMARA MUNICIPAL DE BELO HORIZONTE. **Página eletrônica na internet**. Disponível em: <<https://cmbh.mg.gov.br/>>. Acesso em: 11 jun. 2017.

CÂMARA MUNICIPAL DE CONSELHEIRO LAFAIETE. **Controle Interno**. Página eletrônica na internet. Disponível em: <http://www.camaraconselheirolafaiete.mg.gov.br/index.php?secao=controle_interno>. Acesso em: 11 jun. 2017.

CÂMARA MUNICIPAL DE CRISTIANO OTTONI. **Portal da Transparência**. Página eletrônica na internet. Disponível em: <http://www.cristianoottoni.cam.mg.gov.br/portal_da_transparencia.htm>. Acesso em: 11 jun. 2017.

CRUZ, Maria do Carmo Meirelles Toledo; SILVA, Thomaz Anderson Barbosa; SPINELLI, Mario Vinícius. **O papel das controladorias locais no cumprimento da Lei de Acesso à Informação pelos municípios brasileiros**. Cad. EBAPE.BR, Rio de Janeiro, v. 14, n. 3, p. 721-743, set. 2016. Disponível em <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1679-39512016000300721&lng=pt&nrm=iso>. Acesso em 21 out. 2016.



GARCIA, Ricardo da Silva. **A importância da experiência de Hawthorne para a administração.** Comunidade ADM – Artigos. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/cotidiano/a-importancia-da-experiencia-de-hawthorne-para-a-administracao/64266/>>. Acesso em: 11 jun. 2017.

KWASNICKA, Eunice Lacava. **Teoria geral da administração: uma síntese.** São Paulo: Atlas, 1989. 183 p. il.

RIBEIRO FILHO, J. F.; LOPES, J. E. G.; PEDERNEIRAS, M. M. M.; FERREIRA, J. O. L. **Controle interno, controle externo e controle social: análise comparativa da percepção dos profissionais de controle interno de entidades das três esferas da Administração Pública.** Revista Universo Contábil, v. 4, n. 3, p. 48-63, 2008. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/6166/control-interno--control-externo-e-control-social--analise-comparativa-da-percepcao-dos-profissionais-de-control-interno-de-entidades-das-tres-esferas-da-administracao-publica/i/pt-br>>. Acesso em 21 out. 2016.

TOSCANO JR, Eudes Moacir; LEITAO, Carla Renata Silva. **Os desafios do controle interno governamental diante da reforma do estado: o caso do programa de modernização do controle interno do estado da Paraíba (Promocin).** Cad. EBAPE.BR, Rio de Janeiro , v. 4, n. 1, p. 01-14, mar. 2006. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1679-39512006000100009&lng=pt&nrm=iso>. Acesso em 21 out. 2016.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Cartilha de Orientações sobre Controle Interno.** Publicações. Disponível em: <http://www.tce.mg.gov.br/img_site/Cartilha_Control%20Interno.pdf>. Acesso em 14 nov. 2016.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Portal Minas Transparente.** Disponível em: <<http://fiscalizandocomtce.tce.mg.gov.br/>>. Acesso em 11 jun. 2017.

VASCONCELOS, M. T. C.; SAMPAIO, F. J. C. S.; SILVA NETO, A. F.; DUQUE, C. **Funcionalidade do controle interno nos municípios: um estudo nas prefeituras de uma região metropolitana do nordeste brasileiro.** Advances in Scientific and Applied Accounting, v. 5, n. 2, p. 201-221, 2012. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/14553/funcionalidade-do-control-interno-nos-municipios--um-estudo-nas-prefeituras-de-uma-regiao-metropolitana-do-nordeste-brasileiro/i/pt-br>>. Acesso em 21 out. 2016.

WIKIPÉDIA, A ENCICLOPÉDIA LIVRE. **Experiência de Hawthorne.** Artigo. Disponível em: <https://pt.wikipedia.org/wiki/Experi%C3%Aancia_de_Hawthorne>. Acesso em 11 jun. 2017.

WILL, Daniela Erani Monteiro; design instrucional Daniela Erani Monteiro Will. **Metodologia da Pesquisa Científica:** livro digital. Palhoça: UnisulVirtual, 2016.