

Aplicação de técnicas de auditoria interna em processos de licitação

Rodrigo Gaspar Camargo

Pós Graduação em Auditoria Governamental e Empresarial do ICSEC.
E-mail: rgasparcamargo@hotmail.com

Fernando Morozini

Graduando em Ciências Contábeis UNICENTRO.
E-mail: fernandomorozini@gmail.com

João Francisco Morozini

Mestre em Ciências Contábeis pela FURB
Doutor em Administração de Empresas pela Mackenzie/SP
E-mail: jmorozini@uol.com.br

Jéssica de Castro

Graduada em Ciências Contábeis UNICENTRO.
Mestranda em Administração pela UNICENTRO
E-mail: jeessicacastro@hotmail.com

Resumo

Este trabalho objetiva identificar o procedimento utilizado pelas instituições públicas na aquisição de bens e serviços, em todos os seus aspectos legais, os tipos e as modalidades de licitação utilizados no Brasil, bem como, evidenciar como funciona a contabilidade pública aplicada ao controle patrimonial, visa também, abordar a aplicação de técnicas de auditoria interna na aquisição e controle dos bens públicos. São objetos da pesquisa a contabilidade pública e as leis que a regulamentam, o patrimônio público, as formas de aquisição de bens, o controle interno voltado à eficiência das operações, as licitações e as normas e procedimentos de auditoria. Utiliza pesquisa bibliográfica, embasando-se em livros, artigos, páginas de internet e da legislação pertinente. Foram identificados seis modalidades distintas de licitação e seus princípios legais, bem como, o sistema patrimonial público e os procedimentos de auditoria interna aplicáveis as finanças públicas. Os resultados da pesquisa evidenciaram como procedimentos de auditoria interna podem ser utilizados nas licitações e contratos em órgão públicos. O trabalho procurou levantar informações que possibilitem a aplicação de procedimentos de auditoria interna em entidades públicas, ajudando-as a proteger os seus ativos, visando contribuir para otimização da gestão pública, e também, colaborar com o estudo da auditoria voltada a órgãos governamentais, que ainda é um campo vasto para exploração por parte de auditores e profissionais da área de contabilidade.

Palavras-chave: Auditoria Interna. Contabilidade Pública. Licitação.

Abstract

This objective work to identify the procedure used for the public institutions in the acquisition of goods and services, in all its legal aspects, the types and the used modalities of licitation in Brazil, as well as, to evidence as the applied public accounting to the patrimonial control functions, also aims at, to approach the application of techniques of internal auditorship in the acquisition and control of the public goods. The public accounting and the laws that regulate

it, the common wealth, the forms of acquisition of good, and the internal control directed to the efficiency of the operations, the licitations and the norms and procedures of auditorship are objects of the research. It uses bibliographical research, basing itself in books, articles, pages of Internet and the pertinent legislation. To six distinct modalities of licitation and its legal principles had been identified, as well as, the public patrimonial system and the applicable procedures of internal auditorship the public finances. The results of the research had evidenced as procedures of internal auditorship can be used in the licitations and public contracts in agency. The work looked for to also raise information that make possible the application of procedures of internal auditorship in public entities, helping them to protect it its assets, being aimed at to contribute for otimização of the public administration, and, to collaborate with the study of the comeback auditorship the governmental bodies, that still are a vast field for exploration on the part of auditors and professionals of the accounting area.

Key words: Internal auditorship. Public accounting. Licitacion.

1. INTRODUÇÃO

Este trabalho busca identificar o procedimento utilizado pelas instituições públicas, na aquisição de bens e serviços, os tipos e as modalidades de licitação utilizados no Brasil, bem como, evidenciar como funciona a contabilidade pública aplicada ao controle patrimonial, visa também, ressaltar a aplicação de técnicas de auditoria interna na aquisição e controle dos bens adquiridos por entes públicos.

Considerando que a contabilidade de órgãos públicos difere em muito da contabilidade aplicada em instituições privadas e que são vários os tipos e modalidades de compra de bens utilizados por esses órgãos, formularam-se os seguintes problemas de pesquisa: quais as principais características da contabilidade pública em relação ao controle, aquisição e salvaguarda do patrimônio? Quais são os tipos e as modalidades de licitação de acordo com a legislação do país? Qual a empregabilidade da auditoria interna na salvaguarda do patrimônio público?

O grande volume de bens negociados com entes públicos no Brasil e a falta de conhecimento de grande parte da população e de até mesmo daqueles que deveriam gerir esses entes, pode vir a ser grande incentivador de operação ilegais e ilícitas por parte dos compradores públicos. Sendo assim, o conhecimento a respeito do funcionamento dos processos de licitação pode ser de grande valor no combate a operações que possam trazer prejuízo ao estado e conseqüentemente a população como um todo, avaliando que, quando um órgão público tem seus cofres arrombados por operações de compras fraudulentas, é toda a coletividade quem arca com a perda.

O artigo está estruturado como segue: introdução, apresentação do referencial teórico, metodologia utilizada na pesquisa, os resultados obtidos e finalmente as considerações finais.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Contabilidade Pública

A Contabilidade Pública é considerada um dos ramos mais complexos da contabilidade, seu campo de atuação é restrito aos órgãos governamentais, e tem como base a

Lei nº. 4.320 de 17 de março de 1964, que institui normas gerais do Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, Municípios e Distrito Federal. A Contabilidade Pública tem como objetivo o controle e gestão dos recursos públicos, e evidenciar os atos praticados pelo administrador que poderão alterar o patrimônio, como podemos observar nos arts. 83 e 85 da Lei nº. 4.320/64 que estabelecem:

Art. 83 – A contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.

Art. 85 – Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitir o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Os registros contábeis na área pública são feitos em quatro grupos distintos que dão origem a sistemas de contas independentes, cada um com função e objetivos próprios, são eles: Sistema Orçamentário, Sistema Financeiro, Sistema Patrimonial e Sistema de Compensação.

Sobre Contabilidade Governamental, Silva (2000, p. 176) comenta:

A contabilidade governamental opera como um sistema integrador dos registros orçamentários, econômicos, financeiros e patrimoniais, com o objetivo de evidenciar todas as movimentações do patrimônio público e identificar os responsáveis por tais movimentações com vistas à prestação de contas que todo o agente público deve apresentar, pelo menos, ao final de cada exercício. Para isto aplica os princípios de contabilidade geralmente aceitos e as normas específicas para as organizações públicas.

Diante dos conceitos citados, pode-se dizer que a contabilidade pública tem como uma das suas premissas a gestão do patrimônio das entidades, sendo fundamental para o planejamento e tomadas de decisões da administração, e também evidenciando as movimentações para controle e prestação de contas.

2.1.1 Lei de Responsabilidade Fiscal

A Lei Complementar nº. 101, de 04 de maio de 2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF faz parte de um conjunto de medidas tendentes a reformulação da estruturação do Estado, no que diz respeito à reforma tributária e fiscal. Ela trata com mais rigor a administração dos entes públicos, objetivando a uma gestão fiscal responsável das contas da União, Estados, Municípios e DF, dando maior importância às atitudes dos administradores, não deixando o governo efetuar transações sem prévia consulta a sua situação financeira. A medida que foi imposta a LRF trouxe várias mudanças, dentre elas, a imposição de limites de gastos, onde a administração pública não pode gastar mais do que arrecada. Após a aludida lei os administradores devem seguir algumas exigências perante os atos públicos:

- Que suas ações sejam bem planejadas e transparentes;
- Devem prever riscos e possíveis desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas;
- Devem cumprir metas referentes a receitas e despesas;
- Devem obedecer a limites e condições no que tange a renúncia da receita, geração de despesas com pessoal, da seguridades social, dívidas consolidadas, operações de créditos, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em restos a pagar.

A Lei de responsabilidade fiscal é constituída de dez capítulos e setenta e cinco artigos. Em seus artigos 44, 45 e 46 trazem medidas destinadas à preservação do patrimônio público.

2.1.2. Licitações

O processo de compras realizadas em uma instituição pública deve atender à Lei nº. 8.666 de 21 de junho de 1993, que institui normas para licitações e contratos na Administração Pública:

A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia e a selecionar a proposta mais vantajosa para a Administração Pública e será processada e julgada em estrita conformidade com os princípios básicos da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e dos que lhe são correlatos.

A relação contratual entre terceiros e a Administração Pública para contratação de serviços, obras, compras e alienações deverá ser necessariamente precedida de licitação, salvo nas hipóteses de dispensa e inexigibilidade.

Existem diversas modalidades de licitação, que é a forma específica de conduzir o procedimento a partir de critérios definidos em Lei. O valor estimado para contratação é o principal fator para escolha da modalidade de licitação, exceto quando se trata de pregão, que não está limitado a valores.

A Lei estadual do Paraná nº. 15.608/2007 estabelece normas sobre licitação, contratos administrativos e convênios no âmbito dos Poderes do Estado do Paraná, prescreve em seu art. 37, seis modalidades de licitação, que são: Concorrência, concurso, convite, leilão, pregão e tomada de preços.

Tais processos são separados em duas fases distintas, fase interna da licitação e fase externa. Na fase interna são praticados todos os atos preparatórios e obrigatórios para a abertura da licitação. Durante a fase interna a Administração terá oportunidade de corrigir falhas porventura verificadas no procedimento, como por exemplo, inobservância de dispositivos legais, estabelecimento de condições restritivas, ausência de informações necessárias, etc.; A fase externa inicia-se com a divulgação do ato convocatório (publicação do edital ou entrega do convite) e termina com a contratação do fornecimento do bem, da execução da obra ou da prestação do serviço.

A Administração Pública dispõe de alguns princípios que regem os procedimentos de licitação, de acordo com Meirelles (1997, p. 248), são:

- Procedimento Formal: impõe a vinculação da licitação às precisões legais que a regem em todos os atos e fases.
- Publicação de seus atos: abrange deste os avisos de sua abertura até o conhecimento do edital e seus anexos, o exame da documentação e das propostas pelos interessados e o fornecimento das certidões de quaisquer peças, pareceres ou decisões com ela relacionadas.
- Igualdade entre os licitantes: é o princípio impeditivo da discriminação entre os participantes do certame, quer através de cláusulas que, no edital ou convite, favoreçam uns em detrimento de outros, quer mediante julgamento faccioso, que desiguale os iguais ou iguale os desiguais.

- Sigilo na apresentação das propostas: é censitário da igualdade entre os licitantes, pois ficaria em posição vantajosa o proponente que viesse a conhecer a proposta de seu concorrente antes da apresentação da sua.
- Vinculação ao edital: é o princípio básico de toda licitação. O edital é a lei interna da licitação, e como tal, vincula aos seus termos tanto os licitantes como a Administração que o expediu.
- Julgamento objetivo: é o que se baseia no critério indicado no edital e nos termos específicos das propostas.
- Probidade administrativa: é dever de todo administrador público, mas a lei incluiu dentre os princípios específicos da licitação, naturalmente como uma advertência às autoridades que a promovem ou a julgam.
- Adjudicação compulsória: o princípio da adjudicação compulsória ao vencedor impede que a administração, concluído o procedimento licitatório, atribua seu objeto a outrem que não o legítimo vencedor.
- Objeto da licitação: objeto da licitação é a obra, o serviço, a compra, a alienação, a concessão, a permissão e a locação que, afinal, será contratada com o particular.

A contratação direta é realizada sem licitação, em situações excepcionais, expressamente previstas em lei.

- Licitação Dispensável: com base no art. 24 da Lei nº. 8.666/93 é dispensável a licitação para obras e serviços de engenharia de valor até 10% (dez por cento) do limite previsto para modalidade convite (até R\$ 15.000,00), e para serviços e compras de valor até 10% do limite previsto para modalidade convite (até R\$ 8.000,00).

- Licitação Dispensada: É a modalidade em que a Lei de Licitações desobriga expressamente a Administração do dever de licitar (alienações de bens imóveis e móveis definidas no art.17, I, II, §2 e §4º da Lei nº. 8.666/1993). Nesse caso, o gestor público não pode licitar.

- Inexigibilidade de licitação: Na inexigibilidade, as hipóteses do art. 25 da Lei nº. 8.666/93 autorizam o administrador público, depois de comprovada a inviabilidade ou desnecessidade de licitação, contratar diretamente o fornecimento do produto ou a execução dos serviços, é o caso, como exemplo, do credenciamento de professores, médicos ou hospitais.

2.2. Patrimônio Público

O patrimônio é o conjunto de bens, direitos e obrigações pertencentes a pessoa física ou jurídica. “O patrimônio público por analogia compreende o conjunto de bens, direitos e obrigações avaliáveis em moeda corrente, das entidades que compõem a Administração Pública.” (KOHAMA, 1998, p. 212).

Os bens públicos são de definidos de acordo com o art. 65 do Código Civil Brasileiro: “São públicos os bens do domínio nacional pertencentes à União, aos Estados, ou aos Municípios. Todos os outros são particulares, seja qual for a pessoa a que pertencerem”. O art. 66 do Código Civil Brasileiro classifica os bens públicos como: bens de uso comum do povo, bens de uso especial e bens dominiais.

Os bens de uso comum do povo são aqueles postos à disposição da comunidade, e apresentam as seguintes características conforme Silva (2000, p.218):

- não são contabilizados como Ativo embora as obrigações decorrentes sejam incluídas no Passivo Público;

- Não são inventariados ou avaliados;
- Não podem ser alienados;
- São impenhoráveis e imprescritíveis;
- O uso pode ser oneroso ou gratuito;
- Estão excluídos do patrimônio da instituição.

Os bens de uso especial são [...] “os destinados à execução dos serviços públicos, como edifícios ou terrenos utilizados pelas repartições ou estabelecimentos públicos, bem como móveis e materiais indispensáveis ao seu funcionamento”.(SILVA 2000, p.218). Também chamados de patrimônio administrativo, os bens de uso especial possuem as características:

- São contabilizados;
- São inventariados e avaliados;
- São inalienáveis quando empregados no serviço público; nos demais casos são alienáveis; mas sempre nos casos e na forma que a lei estabelecer;
- Estão incluídos no patrimônio da instituição.

Os bens dominiais, “[...] ou do patrimônio disponível, são os que integram o domínio público com características diferentes, pois podem ser utilizados em qualquer fim, ou mesmo alienados se a administração julgar conveniente.” (SILVA 2000 p.218)

Os bens dominiais têm as seguintes peculiaridades:

- Estão sujeitos a contabilização;
- São inventariados e avaliados;
- Podem ser alienados nos casos e na forma que a lei estabelecer;
- Estão incluídos no patrimônio da instituição;
- Dão e podem produzir renda.

2.3 Auditoria Interna em Entidades Públicas

A auditoria interna é aquela executada por profissional com vínculo empregatício na entidade e surge como ferramenta a ser utilizada para a validação dos controles internos. Os gestores públicos tem a necessidade de dar maior ênfase aos procedimentos internos, haja vista que, em muitos casos não podem acompanhar todo o processo operacional da entidade.

O processo de auditoria interna segundo SÁ (1998, p.468) pode ser descrito da seguinte forma:

A auditoria interna é um órgão de controle que, possuindo máxima liberdade, deve acompanhar os comportamentos da atividade empresarial ou institucional, visando, basicamente:

- confiabilidade interna dos sistemas de controle;
- confiabilidade interna dos registros contábeis;
- confiabilidade interna dos informes;
- avaliação da eficácia das funções patrimoniais.

Com base nos sistemas de controles internos é que o auditor inicia seus trabalhos, verificando os procedimentos que poderão ser aplicados e identificando através deles as áreas da empresa que deverão ser avaliadas com maior rigor. Os controles internos servirão como guia para todo o trabalho de auditoria, tendo em vista que, se os controles existirem e forem adequados, ajudarão a dar segurança no processo, caso contrário, deverá o auditor, tomar as

devidas precauções na execução das tarefas, e dessa maneira destaca Basso (2005, p. 162): “Mais do que qualquer outro fator, o funcionamento do sistema de controle interno é elemento básico e determinante do conteúdo do programa de auditoria a ser elaborado e implementado pelo auditor.”

Para a realização de auditoria em entidades públicas, o auditor deve levar em consideração as diferenças existentes entre os setores público e privado. A primeira grande diferença está em que no setor privado, o lucro é o fim principal a que se destina a empresa, enquanto que no setor público, a correta gestão dos recursos, a preservação do patrimônio e a qualidade na prestação dos serviços são fundamentais.

Outra diferença significativa entre os setores público e privado está nos usuários das informações contábeis, enquanto no setor privado os usuários são, dentre outros, os sócios ou acionistas, bancos comerciais e fornecedores, nas entidades sob administração pública os usuários das informações contábeis são além dos gestores, os contribuintes e os órgãos de fiscalização, lembrando-se do fato que por Lei, as entidades públicas devem disponibilizar seus relatórios contábeis para apreciação do público em geral.

Assim descreve CRUZ (1997, p. 32) a respeito da auditoria governamental:

Entendemos que a auditoria do setor governamental deve buscar aproximar-se ao máximo de um entendimento amplo na classe contábil em geral. Mais do que isto, deve idealmente tentar apresentar-se como dominável por todos os que exercitam ou procuram exercitar a sua cidadania.

O patrimônio público antes de pertencer ao grupo de autoridades que ocupa a gestão governamental, é propriedade coletiva, e como tal deve ser vigiado por todos.

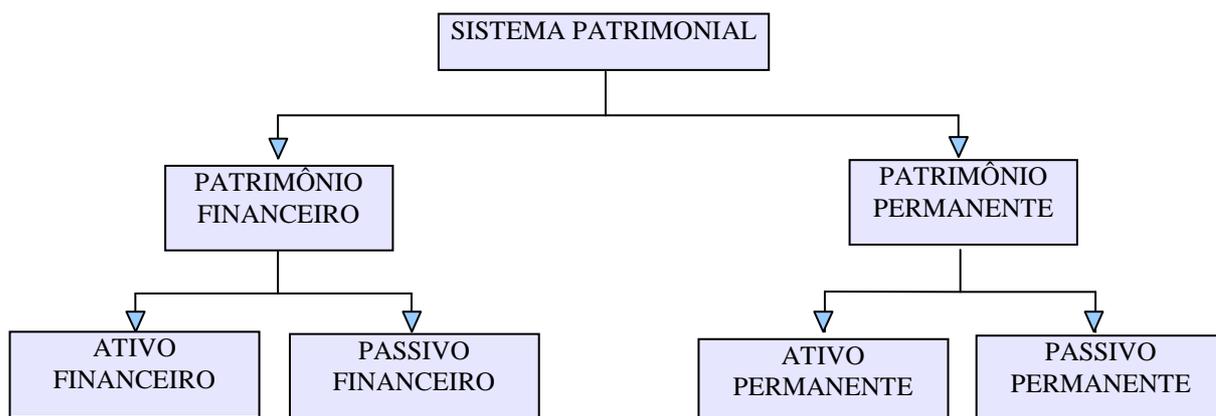
3. METODOLOGIA

Levando-se em consideração os objetivos propostos neste estudo, este se caracteriza como uma pesquisa descritiva, quanto a forma de coleta dos dados trata-se de pesquisa bibliográfica, baseada em livros inerentes a contabilidade governamental, artigos sobre auditoria e licitações, sites de internet e legislação pertinente a vigente nesta data.

O universo da pesquisa limita-se as entidades públicas, tendo como fonte principal a legislação federal e estadual do Paraná.

4. RESULTADOS

Com relação à contabilidade pública, constatou-se que, por meio do sistema patrimonial, regulamentado pelos artigos 105 e 106 da Lei 4320/64, é feito o registro de bens de caráter permanente, bem como os créditos e obrigações de longo prazo. No sistema patrimonial têm-se as chamadas contas patrimoniais, elas registram o Ativo e o Passivo Permanente, evidenciando a variação patrimonial, que pode ser positiva ou negativa. Pode ser assim representado:



Fonte: Silva L. M. da. (1988, p. 219).

Após a apuração do resultado do exercício, são obtidas as demonstrações das variações patrimoniais, que constituem o anexo 15 da Lei 4320/64, representado por um quadro com duas seções: “variações ativas” e “variações passivas”, onde são distribuídos os elementos que alteram o patrimônio durante o exercício, e onde a igualdade das somas é encontrada pelo déficit ou superávit, que corresponde ao resultado patrimonial do exercício, após isso o sistema emite o balanço patrimonial, onde é evidenciada a situação do patrimônio da entidade pública.

No que tange a aquisição de bens por órgãos públicos foi verificado, por meio das pesquisas bibliográficas que, a relação contratual entre terceiros e a Administração Pública para contratação de serviços, obras, compras e alienações deverá ser necessariamente precedida de licitação, salvo nas hipóteses de dispensa e inexigibilidade.

A Lei nº. 4.320/64, no título VI sobre a execução do orçamento, menciona quatro estágios da despesa orçamentária pública:

- Programação (art. 47);
- Empenho (art. 58);
- Liquidação (art. 63);
- Ordem de pagamento (art. 64).

Porém se analisado os procedimentos que a Administração Pública utiliza no processamento de suas despesas, será necessário incluir a licitação regida pela Lei nº. 8.666 de 21 de junho de 1993, que estabelece normas gerais sobre licitações, onde se exige o estágio da licitação que antecede ao do empenho da despesa.

Quanto as modalidades de licitação temos as seguintes:

- **Concorrência:** é a modalidade entre quaisquer interessados que comprovem possuir os requisitos mínimos de qualificação exigidos no edital para execução de seu objeto. Nesta modalidade só poderão ser contratadas obras e serviços de engenharia com valor acima de R\$ 1.500.000,00 e compras e outros serviços acima de R\$ 650.000,00.
- **Concurso:** modalidade de licitação entre quaisquer interessados para escolha de trabalho técnico, científico ou artístico, mediante a instituição de prêmios ou remuneração aos vencedores, conforme critérios constantes de edital publicado na imprensa oficial. É comumente utilizado na seleção de projetos, onde se busca a melhor técnica, e não o menor preço.
- **Convite:** modalidade realizada entre interessados do ramo que trata o objeto de licitação, cadastrados ou não, escolhidos e convidados em número mínimo de três, pela administração, a qual publicará o resumo do instrumento convocatório na imprensa oficial e por meio

eletrônico, e o estenderá aos demais cadastrados na correspondente especialidade. Nesta modalidade poderão ser contratados obras e serviços de engenharia acima de R\$ 15.000,00 até R\$ 150.000,00 e compras e outros serviços acima de R\$ 8.000,00 até R\$80.000,00.

- Leilão: modalidade de licitação para a venda de bens móveis inservíveis para a Administração de produtos legalmente apreendidos ou penhorados e para a alienação de bens imóveis. O leilão pode ser realizado por leiloeiro oficial ou servidor designado pela Administração.

- Pregão: modalidade de licitação para aquisição de bens e serviços comuns, qualquer que seja o valor estimado da contratação, em que a disputa é feita por meio de propostas escritas e lances verbais, em uma única sessão pública, ou via Internet. O pregão não se aplica à contratação de obras de engenharia, alienações e locações imobiliárias.

- Tomada de Preços: modalidade de licitação entre interessados devidamente cadastrados ou que atenderem a todas as condições exigidas para cadastramento até o terceiro dia anterior à data do recebimento das propostas, observada a necessária qualificação. Nesta modalidade só poderão ser contratadas obras e serviços de engenharia com valor acima de R\$ 150.000,00 e menor que R\$ 1.500.000,00.

O quadro abaixo exemplifica os valores máximos a serem respeitados por cada modalidade de licitação:

Quadro 1 - MODALIDADES DE LICITAÇÃO - Tabela de Valores

Artigo	Inciso	Alínea	Valor (R\$)	Modalidades de Licitação
Obras / Serviços de Engenharia				
23	I	a	150.000,00	Convite
	I	b	1.500.000,00	Tomada de Preço
	I	c	Acima de 1.500.000,00	Concorrência
Compras / Outros Serviços				
23	II	a	80.000,00	Convite
	II	b	650.000,00	Tomada de Preço
	II	c	Acima de 650.000,00	Concorrência
Dispensa de Licitação				
24	I	-	15.000,00	Obras / Serviços de Engenharia
	II	-	8.000,00	Compras / Outros Serviços
Sociedade de Economia Mista; Empresas Públicas; Autarquias e Fundações Qualificadas como Agência Executiva				
24	I	-	30.000,00	Obras / Serviços de Engenharia

	II	-	16.000,00	Compras / Outros Serviços
--	----	---	-----------	---------------------------

Fonte: www.licitacenter.com.br (2014)

Analisando todas as peculiaridades que a administração pública apresenta, em relação aos aspectos contábeis, de controles internos e de aquisição de bens, a auditoria encontra vasto campo de atuação podendo planejar os seus trabalhos com objetivo de proteger o patrimônio e a gestão dos recursos públicos.

A auditoria de contratos e licitações na administração pública pode focar-se na comprovação da legalidade e legitimidade dos mesmos avaliando também os resultados obtidos em relação a economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

O auditor interno de entidades públicas pode elaborar diversos papéis de trabalho com objetivo de dar sustentação a auditoria, pode trabalhar avaliando se todos os princípios das licitações foram atendidos, como exemplo:

Papéis de Trabalho – Auditoria Processo Licitatório

Descrição:

Legenda: S: Sim; N: Não; N/A: Não se aplica.

Nº	Descrição	S	N	N/A
01	Houve solicitação de compra por parte do interessado e a mesma foi devidamente protocolada?			
02	Quando compra direta, foi efetuada cotação de preços, analisada a situação fiscal do fornecedor e emitida nota de empenho?			
03	Se opção por licitação, foi efetuada montagem do processo licitatório e o mesmo foi protocolado ?			
04	Houve indicação da reserva de saldos, quando convênio, para a compra?			
05	Foi emitido termo de referência?			
06	Foi elaborada declaração de disponibilidade financeira e autorizada a abertura do processo licitatório?			
07	Foi confeccionado edital para a licitação?			
08	Houve a publicação do edital de licitação?			
09	As propostas de preços foram acolhidas e julgadas?			
10	A documentação de habilitação das concorrentes foi devidamente analisada?			
11	Houve a homologação e adjudicação do processo por parte do ente público?			
12	Houve solicitação de empenho?			
13	Foi emitida nota de empenho?			
14	Houve emissão de nota fiscal por parte do concorrente vencedor?			

Da mesma forma o auditor pode verificar se todas as exigências legais foram cumpridas, dando embasamento legal para cada procedimento, como por exemplo:

Papéis de Trabalho – Auditoria Processo Licitatório

Descrição:

Legenda: S: Sim; N: Não; N/A: Não se aplica.

Nº	Procedimento	Base Legal	S	N	N/A
1	O procedimento de licitação foi iniciado com abertura de processo administrativo, protocolado e numerado?	Art. 38 lei 8.666/93 Art. 40 lei Estadual 15.608/07			
2	Consta o objeto a ser contratado, de forma eficiente, clara e precisa?	Art. 15 § 7 Lei 8.666/93 Art. 49 inciso II Lei Estadual 15.608/07			
3	Consta indicação dos recursos orçamentários para seu pagamento?	Art. 14 lei 8666/93			
4	Consta pesquisa de mercado (cotação de preços) ou critérios para estipular o valor do bem?	Art. 15, lei 8666/93, Art. 40 lei Estadual 15.608/07.			
5	É informado o valor estimado do objeto da licitação, de modo a propiciar avaliação dos custos, através de orçamento detalhado, considerando os preços praticados no mercado?	Art. 15 Lei 8.666/93 Art. 49 inciso III Lei Estadual 15.608/07			
6	Consta declaração do ordenador da despesa de que o valor estimado do objeto tem adequação orçamentária e financeira com a Lei Orçamentária Anual?	Art. 38 Lei 8.666/93 Art. 40 Lei Estadual 15.608/07			
7	Consta autorização do agente público competente para abertura do processo licitatório?	Art. 40 Art. 55 inciso V Lei Estadual 15.608/07			
8	A autoridade promotora da licitação designou equipe para compor a Comissão de Licitação?	Art. 38 Lei 8.666/93 inciso III			
9	Os originais das propostas e dos documentos que as instruírem constam no processo?	Art. 38 inciso IV Lei n.º 8.666/93			
10	Foi elaborado edital estabelecendo condições para participação da licitação, critérios de aceitação das propostas?	Art. 40 Lei 8.666/93			
11	A minuta do edital foi examinada e aprovada pelo órgão jurídico da unidade?	Art. 38 § único Lei 8.666/94			
12	Consta comprovantes das publicações, foi publicado no diário oficial ou jornal de circulação local?	Art. 21 e 38 Lei 8.666/94			
13	Consta documentação relativa a habilitação, regularidade fiscal?	Art. 28 e 29 Lei 8.666/93			
14	Foram julgadas as propostas de acordo com os critérios constantes no edital, desclassificando as propostas incompatíveis?	Art. 43 inciso IV Lei 8.666/93			
15	Foi verificado e julgado as condições de habilitação?	Art 43 Lei 8.666/93			

16	Constatado a regularidade dos atos praticados, houve a adjudicação do objeto e homologação da licitação?	Art. 38 Lei 8.666/93 Art. 40 Lei Estadual 15.608/07 A			
----	--	--	--	--	--

Esses são somente dois exemplos de check-list que podem ser utilizados, a auditoria interna pode criar inúmeros outros, a fim de atender suas necessidades, quanto mais específico for o trabalho melhores serão os resultados, sendo assim, podem ser criados papéis de trabalhos diferenciados para cada tipo e modalidade de licitação, bem como, papéis destinados para avaliação somente do edital, da habilitação ou da qualificação técnica, conforme o caso exigir.

5. CONCLUSÕES

O conhecimento de como funcionam os processos de aquisição de bens por meio de licitações no Brasil, é de suma importância na preservação e proteção dos recursos públicos, tendo em vista, a grande quantidade de valores envolvidos nas transações de compra entre empresas privadas e entes públicos.

Como se pode constatar no decorrer deste estudo, a auditoria interna é elemento de grande valor no sentido de fiscalização e padronização dos procedimentos de licitação utilizados, seja qual for sua modalidade ou tipo.

Buscou-se, por meio das pesquisas bibliográficas, identificar como funciona o sistema de controle patrimonial público, seus aspectos legais e administrativos, verificando todos os procedimentos internos e externos que as entidades governamentais adotam em seus processos de licitação.

A realização de auditorias internas deve atuar sempre tentando evitar que procedimentos de compra de bens ou serviços ocorram de forma ilegal ou irregular, e não de maneira a identificar irregularidades depois que os processos já foram concluídos e o vencedor já foi declarado, desta maneira já atuam os tribunais de contas, descobrindo erros e fraudes quando a licitação já está encerrada e o prejuízo já aconteceu, não auxiliando de maneira eficaz a proteção do patrimônio público.

Com base no conhecimento adquirido foram elaborados papéis de trabalho, que podem ser utilizados pelos auditores internos na aplicação das técnicas de auditoria, vale ressaltar, como mencionado anteriormente, que são várias as maneiras de se proceder auditorias em contratos e licitações. Portanto conclui-se que, quanto maior for o conhecimento acerca da legislação pertinente a entes públicos, em seus aspectos contábeis de controles internos e de fiscalização, melhores serão os resultados obtidos pela auditoria e conseqüentemente, de melhor forma serão aplicados os recursos públicos, que em se tratando de entidades governamentais, dizem respeito a todos.

6. REFERÊNCIAS

BASSO, I. Paulo. Iniciação á Auditoria. 3ª. ed. Ijuí-RS: Ed. Inijuí, 2005.

BRASIL, Código Civil Brasileiro. Lei 10.406 de 10 de janeiro de 2002.

BRASIL. Lei Complementar nº. 101, de 04 de maio de 2000. – Lei de Responsabilidade Fiscal.

PARANÁ, Lei Estadual nº. 15608, de 16 de agosto de 2007. - Normas e Princípios da Licitação e Contratação.

BRASIL. Lei nº. 4.320, de 17 de março de 1964.

BRASIL. Lei nº. 8.666, de 21 de junho de 1993 – Lei de Licitações e Contratos.

CRUZ, Flávio. Auditoria Governamental. 1ª. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

KOHAMA, Helio. Contabilidade Pública Teoria e Prática. 6ª. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MEIRELLES, H. L. Direito administrativo brasileiro. 22ª ed. 2ª tiragem, São Paulo: Helvética Editorial Ltda., 1997.

SÁ, A. Lopes de. Curso de Auditoria. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

SILVA, Lino Martins. Contabilidade Governamental. 4ª. ed. São Paulo: Atlas, 2000.