

SEGREGAÇÃO DE FUNÇÕES DENTRO DO SISTEMA DE COMPRAS: UM ESTUDO DE CASO DO CÂMPUS CAÇADOR DO IFSC

Vitor Gabriel Ramos

RESUMO

Neste trabalho busca-se entender como a separação das funções pode intervir no sistema de compras do Câmpus Caçador do Instituto Federal de Santa Catarina – IFSC. Tem-se por objetivo fazer um mapeamento do atual processo de compras do Câmpus Caçador e observar como é executado este processo nos demais Câmpus. E, a partir desta observação, analisar e sugerir melhorias no processo de compras do Câmpus Caçador sob a ótica da segregação de funções. Os resultados desta pesquisa apontaram que na maioria dos Câmpus participantes as atividades de compras são executadas por um grupo de servidores do setor, sendo cada servidor responsável por duas ou mais etapas do processo, o que gera um equilíbrio entre a segregação de funções e a limitação do número de servidores. A análise do processo de compras do Câmpus Caçador possibilitou a elaboração de uma nova proposta para este fluxo de processo, que tem por base a segregação de funções e se equipara a metodologia utilizada na maioria do Câmpus entrevistados.

Palavras-chave: Compras. Segregação de Funções. Controle Interno. IFSC.

1 INTRODUÇÃO

A segregação de funções é um tema de gestão amplamente discutido, e não seria diferente na gestão pública das instituições de ensino profissional e tecnológico. Este artigo tem como objetivo geral analisar o sistema de compras do Câmpus Caçador sob a ótica da segregação de funções, especialmente na modalidade de licitação pública Pregão Eletrônico.

Na rotina de compras do Câmpus, algumas etapas do processo de compras (estimativa, processo físico, pregão e etc.), são executadas pela mesma pessoa, o que pode tornar o processo ineficiente.

A segregação de funções aplicada no processo de compras, visa inibir condutas tendenciosas, bem como reduzir a ocorrência de erros ocasionais, e, através da divisão de tarefas, produzir a especialização para o trabalho, otimizando e gerando eficiência administrativa.

Os objetivos específicos desta pesquisa são: apresentar os conceitos de segregação de funções, analisar a execução das etapas do processo de compras pelos mesmos servidores do Câmpus (levando em consideração questionário realizado com os demais Câmpus), e propor ajustes a gestão destas etapas, no âmbito da segregação de funções.

Este estudo trará como referencial teórico conceitos e entendimentos sobre segregação de funções, bem como orientações e normas dos respectivos órgãos de fiscalização e controle, e também apresentará a contextualização da realidade investigada, através do estudo sobre o IFSC e seu sistema de Compras e dados estatísticos da gestão desta Instituição.

Em síntese, este estudo visa contribuir com o departamento de compras do Câmpus Caçador do IFSC, apresentando uma proposta de organização das etapas dos processos de compras, que tenha como princípio a segregação de funções.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo visa apresentar conceitos e entendimentos sobre segregação de funções, bem como explicar sobre a contextualização da realidade investigada.

2.1 Segregação de Funções

A base para este estudo de caso, que tem por objetivo a análise de um processo através da ótica da segregação de funções, consiste em entender os objetivos desta divisão de tarefas, assim como sua ligação com o controle interno, sua aplicação nos entes público e privado, suas recomendações pelo órgão de controle, e, sua aplicabilidade em unidades administrativas com número reduzido de servidores.

2.1.1 Conceito de segregação de funções

A segregação de funções pode ser entendida como a separação das etapas de um processo entre diferentes executores (FERRO, 2014), e, pode ser aplicada nos entes público e privado.

Segundo Ferro (2014, p. 1):

[...] a segregação de funções dentro das empresas é ato determinante. Ela consiste na separação de atribuições ou responsabilidades entre diferentes pessoas, na discriminação entre as funções de execução de operações [...], de tal

maneira que nenhum funcionário detenha poderes e atribuições para realizar todas as operações.

Na gestão pública esta segregação traduz-se em ter as funções (conjunto de atribuições) de um processo sendo realizadas por servidores diferentes, sendo indispensável a lisura e qualidade do mesmo. Segundo o Acórdão nº 38 – Plenário (2013, p. 8) a segregação de funções é:

Princípio básico de controle interno essencial para a sua efetividade. Consiste na separação de atribuições ou responsabilidades entre diferentes pessoas, especialmente as funções ou atividades-chave de autorização, execução, atesto/aprovação, registro e revisão ou auditoria.

2.1.2 Objetivos da segregação de funções

A separação das etapas de um processo proporciona a redução das situações onde a opinião pessoal do executor pode gerar influências sobre o mesmo e, além disso, como qualquer divisão do trabalho, gera a especialização em determinadas tarefas, e por consequência tende a melhorar a eficiência e eficácia das mesmas. Silva (2013, p. 47) argumenta que:

Além de inibir condutas tendenciosas e conflito de interesses, a segregação de funções, por intermédio da divisão de tarefas, conduz à especialização com sensíveis ganhos de eficiência e de produtividade no desempenho de rotinas relacionadas à execução das despesas públicas.

No que se refere a questão do conflito de interesses, Guimarães (2017, p. 1) explana sobre o conceito de segregação de funções, afirmando que:

Este é um dos princípios basilares de controle interno da Administração, e informa que determinadas tarefas não devem ser cumuladas em um só servidor, visando à imparcialidade de julgamentos, o controle, a segurança na aprovação e nos pagamentos efetuados pela Administração, a fim de evitarem-se qualquer tipo de benesse indevida a terceiros.

2.1.3 Segregação de funções e controle interno

Silva (2016, p. 2), em seus estudos sobre sistemas de controle interno, afirma que:

Um sistema de controle adequado é aquele que elimina a possibilidade de dissimulação de erros ou irregularidades. Assim sendo, os procedimentos destinados a detectar tais erros ou irregularidades, devem ser executados por pessoas que não estejam em posição de praticá-los, isto é, deve haver uma adequada segregação de funções.

Júnior (2005, p. 16), em seu artigo sobre controles internos como um instrumento de

governança corporativa, apregoa que:

A necessidade de segregação entre as funções de governança e de gestão é inquestionável, cabendo ao Conselho de Administração as tarefas de orientação estratégica e de supervisão dos atos da Diretoria Executiva, a qual, por seu lado, cuida da gestão da empresa.

Attie (2000, p.120), em seu livro sobre auditoria, no que diz respeito as práticas que podem dar suporte à salvaguarda dos interesses, relaciona a segregação de funções e afirma que esta: “estabelece a independência para as funções de execução operacional, custódia física e contabilização.”

Filho (2008, p. 7), em seu artigo sobre a importância do controle interno na administração pública, o qual cita a segregação de funções, define controle interno como:

[...] conjunto de normas, rotinas e procedimentos, adotados pelas próprias Unidades Administrativas, tais como Manual de rotinas, segregação de funções, determinação de atribuições e responsabilidades, rodízio de funcionários, limitação de acesso aos ativos, limitação de acesso aos sistemas de computador e treinamento de pessoal, com vistas a impedir o erro, a fraude e a ineficiência.

2.1.4 Segregação de funções nos setores público e privado

Leal (2016, p. 2), em seu artigo sobre segregação de funções atrelada a Sistemas de Gestão de Segurança da Informação, baseado na Certificação Internacional ISO 27001 (padrão e referência internacional de Gestão da Segurança da Informação, para a certificação de Gestão em Qualidade), afirma que:

A principal razão de se aplicar a segregação de funções é prevenir a realização e ocultação de fraude e erro no curso normal das atividades, uma vez que havendo mais de uma pessoa para realizar uma atividade se minimiza a oportunidade de transgressões e aumenta as chances de se detectá-la, assim como de se detecta erros não intencionais.

Júnior (2018, p. 2), em seus estudos sobre segregação de funções na administração pública, destaca que:

[...] a segregação das funções envolvidas no processo de emprego de recursos públicos deve ser priorizada pelos gestores que detêm a competência de designar os servidores para tais atribuições. Em regra geral, quem solicita não autoriza, quem autoriza não licita, quem licita não recebe, quem recebe não paga.

Em entrevista sobre a segregação de funções em licitações, Corrêa (2017, p. 1), professor da ENAP (Escola Nacional de Administração Pública), afirma que:

Há quem entenda equivocadamente a segregação de funções como um mero controle burocrático, sem se atentar para a finalidade de tal princípio. E como a Administração Pública é estritamente vinculada ao princípio legal da finalidade, tal desconhecimento ou desvio de finalidade assume contornos preocupantes.

[...] a segregação de funções é um princípio aderente à gestão de riscos. Este é um primeiro “recorte” a ser feito, no sentido de melhor interpretar a segregação de funções e possibilitar a sua correta aplicação.

Silva (2013, p. 46), em seu artigo sobre o princípio da segregação de funções e sua aplicação no controle processual das despesas, o qual faz uma abordagem analítica pela ótica das licitações públicas, compreende que a separação de funções tem como consequência imediata e direta:

- a) a especialização pela divisão de tarefas, seguida de expansão da produtividade dos recursos humanos (efeito secundário);
- b) o surgimento da fiscalização reversa com ingerência sistemática na qual se ameniza o problema do conflito de interesses;
- c) a mitigação de riscos de omissões, erros, fraudes e corrupção com restrições às incidências de atos antieconômicos.

2.1.5 Órgão de controle e a segregação de funções

A prática da segregação de funções é recomendada pelos órgãos públicos de fiscalização e controle em diversos níveis de administração, a exemplo da Portaria nº 25 – TCU (2014, p. 18), que trata do referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública, e indica aos órgãos públicos em sua prática L3.2 a: “Definir os papéis e distribuir as responsabilidades entre os membros dos conselhos, da alta administração e os gerentes, de modo a garantir o balanceamento de poder e a segregação de funções críticas.”

O Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, aprovado pela Instrução Normativa n.º 01, de 06 de abril de 2001 do Ministério da Fazenda, que relaciona os princípios de controle interno administrativo, com relação a segregação de funções (2001, p. 69), apregoa que:

[...] a estrutura das unidades/entidades deve prever a separação entre as funções de autorização/aprovação de operações, execução, controle e contabilização, de tal forma que nenhuma pessoa detenha competências e atribuições em desacordo com este princípio.

Segundo a Instrução Normativa conjunta do Ministério do Planejamento e da Controladoria Geral da União nº 01 de 2016, que dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal, na seção “Da Estrutura dos

Controles Internos da Gestão”, em seu Art. 11 que trata da implementação dos controles internos da gestão, relaciona a segregação de funções (autorização, execução, registro, controle) como atividade de controle interno.

2.1.6 Segregação de funções em unidades administrativas pequenas

É notório que a segregação de funções, por dividir as tarefas, exige um corpo administrativo maior do que o exigido quando as demandas de um determinado processo são cumuladas a um pequeno grupo de servidores, ou até mesmo de um único servidor. Nesse sentido, o manual de fiscalização de contratos administrativos do Tribunal de Contas do estado do Mato Grosso, ao tratar da fiscalização e gestão de contratos, aborda a situação das pequenas unidades administrativas, citando como exemplo as Câmaras de Vereadores de pequenos municípios, e apregoa que (2015, p. 15):

[...] essa insuficiência de pessoal é um problema concreto e de difícil solução em curto e médio prazos, não podendo a Administração simplesmente alegá-la e eximir-se do cumprimento das disposições legais. Nesse contexto, entendemos que a Administração deve adotar alternativas administrativas capazes de, ao mesmo tempo, maximizar o aproveitamento de sua estrutura de pessoal e cumprir satisfatoriamente os mandamentos impostos pela legislação. Por isso, em pequenas unidades administrativas, onde se apresentar carência de pessoal para a segregação das funções de fiscalização e da gestão de contratos administrativos, é plausível e razoável se permitir que essas atividades sejam exercidas por um mesmo servidor responsável, sendo designado um fiscal de contrato que também execute as tarefas de gestão inerentes ao ajuste. Aliás, essa possibilidade, apesar de não dever ser entendida como uma regra geral, não é vedada pela Lei nº 8.666/93.

2.1.7 Conclusão – Aplicação da segregação de funções

Tendo como base o conteúdo estudado nesta revisão sobre segregação de funções, pode-se definir a aplicação da mesma. A segregação de funções deve ser baseada na separação das etapas críticas do processo, sendo assim, o marco principal deste procedimento consiste em selecionar as tarefas críticas e dividi-las. Esta divisão deve então considerar o número de servidores disponíveis no setor, de forma a criar um equilíbrio, de maneira que favoreça os conceitos sobre segregação de funções.

2.2 Contexto da realidade investigada

Para que se possa entender a realidade onde ocorre o processo analisado, esta

contextualização traz uma breve apresentação do Câmpus Caçador do IFSC e da natureza do sistema de compras desta instituição.

2.2.1 O Instituto Federal de Santa Catarina – Câmpus Caçador

O Instituto Federal de Santa Catarina – IFSC, que foi criado em 2008 pela Lei nº 11.892, é uma instituição pública federal de ensino profissional, científico e tecnológico, oriunda de outras instituições que o antecederam. Sua origem é a Escola de Aprendizizes Artífices de Santa Catarina, criada em 1909 por Nilo Peçanha, com o objetivo de proporcionar formação profissional aos filhos de classes socioeconômicas menos favorecidas (IFSC, 2018).

Esta escola oferecia ensino primário e cursos na área de desenho, tipografia, encadernação e pautação, carpintaria, escultura e mecânica. Desde então, passou por diversas transformações de estrutura, passando de uma única unidade em 1909 para 22 Câmpus em 2010, e denominação, tornando-se respectivamente: Liceu Industrial de Florianópolis (1937), Escola Industrial de Florianópolis (1945), Escola Industrial Federal de Santa Catarina (1965), Escola Técnica Federal de Santa Catarina (1968), Centro Federal de Educação Tecnológica de Santa Catarina (2002), e, atualmente (desde 2008), Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina e IFSC. (PDI IFSC, 2017).

Os Institutos Federais são organizados em estrutura multicampi, com proposta orçamentária anual identificada para cada Câmpus e para a reitoria, exceto no que diz respeito a pessoal, encargos sociais e benefícios aos servidores (Lei 11.892, 2008).

Logo após a criação do Instituto Federal de Santa Catarina, mais precisamente no ano de 2010, ocorreu a expansão da rede no qual o Câmpus Caçador foi implantado, acompanhado dos Câmpus Canoinhas, Criciúma, Gaspar, Itajaí, Jaraguá do Sul – Rau (Geraldo Werninghaus) e Palhoça – Bilíngue (PDI IFSC, 2017).

Inicialmente, o Câmpus Caçador possuía uma linha de cursos ligados ao eixo tecnológico de Costura e Modelagem Industrial, e, antes mesmo da inauguração da sede própria, ofertava cursos na cidade de Caçador em parceria com a Prefeitura Municipal e o Sistema Nacional de Emprego – SINE (OLIVEIRA, 2017).

O primeiro semestre de funcionamento do IFSC Câmpus Caçador ocorreu no ano de 2011, ofertando os cursos Técnico em Vestuário e Técnico em Plásticos, contando com 35 alunos matriculados em cada um destes. No ano de 2012 estas turmas finalizaram estes

cursos, sendo 19 alunos concluintes no curso Técnico em Vestuário e 24 no Curso Técnico em Plásticos (IFSC CAÇADOR, 2013).

Atualmente, o Câmpus Caçador do IFSC conta com aproximadamente 1000 matrículas e cerca de 750 alunos ativos, distribuídos em três eixos de formação: Produção Industrial; Informação e Comunicação; e Gestão de Negócios, com diferentes cursos em cada um destes (PAGGI, 2018).

2.2.2 A natureza do sistema de compras do IFSC

A administração pública federal brasileira é inicialmente dividida entre direta e indireta. Com relação a administração indireta, esta é composta por órgãos que tem como seu objetivo principal desempenhar algumas das funções do Estado de maneira descentralizada. Estas organizações são criadas por meio de Leis com finalidades específicas (BRASIL, 2012).

O IFSC, autarquia vinculada ao Ministério da Educação, possui autonomia administrativa, patrimonial, financeira, didático-pedagógica e disciplinar (Lei 11.892, 2008). Seu sistema de compras é norteado pelo artigo nº 37 da Constituição Federal da República de 1988, que em seu inciso XXI (1988, p.22), apregoa:

Ressalvados os casos especificados na legislação, as obras, serviços, compras e alienações serão contratados mediante processo de licitação pública que assegure igualdade de condições a todos os concorrentes, com cláusulas que estabeleçam obrigações de pagamento, mantidas as condições efetivas da proposta, nos termos da lei, o qual somente permitirá as exigências de qualificação técnica e econômica indispensáveis à garantia do cumprimento das obrigações.

A regra específica de que trata o artigo nº 37 da Constituição Federal inciso XXI é regulamentada pela Lei nº 8.666, de 21 de Junho de 1993, que institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. A mesma, em seu artigo 3º (1993, p.1), afirma que:

A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia, a seleção da proposta mais vantajosa para a administração e a promoção do desenvolvimento nacional sustentável 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 lhes são correlatos.

Segundo esta lei, são modalidades de Licitação: I – concorrência; II - tomada de preços; III – convite; IV – concurso e V – leilão.

O artigo nº 37 da Constituição Federal inciso XXI também é regulamentado por duas outras leis: A Lei nº 10.520, de 17 de Julho de 2002, que institui a modalidade de licitação denominada Pregão, para aquisição de bens e serviços comuns, e dá outras providências; e a Lei nº 12.462, de 4 de agosto de 2011, que Institui o Regime Diferenciado de Contratações Públicas – RDC, e dá outras providências.

O IFSC, no ano de 2017, utilizou das modalidades de Licitação: Concorrência, Pregão e Regime Diferenciado de Contratações Públicas (RDC). Tal informação bem como sua avaliação quantitativa pode ser observada na Tabela 1, que apresenta as despesas por modalidade de contratação (recorte da modalidade Licitação), segundo o Relatório de Gestão do Exercício de 2017 (IFSC, 2018, p. 69).

Tabela 1 - Despesas por Modalidade de Contratação

Modalidade de Contratação	Despesa Executada 2017 - Licitação (R\$)	Percentual da Despesa Executada 2017 - Licitação
<i>1. Modalidade de Licitação (a+b+c+d+e+f+g)</i>	<i>55.130.730,98</i>	<i>100%</i>
a) Convite	-	-
b) Tomada de preços	-	-
c) Concorrência	502.480,38	0,91%
d) Pregão	43.106.647,59	78,19%
e) Concurso	-	-
f) Consulta	-	-
g) Regime Diferenciado de Contratações Públicas	11.521.603,01	20,90%

Fonte: Adaptado de Relatório de Gestão do Exercício de 2017 (2018).

Através da tabela 1, verifica-se que a modalidade de licitação Pregão é a que possui maior mobilização orçamentária, com relação a aquisição de materiais e serviços utilizada pelo sistema de compras do IFSC.

Com relação a este sistema, o IFSC utiliza-se de um modelo em rede, onde o Câmpus é a unidade gestora do recurso e a Reitoria a unidade executora da despesa (HILLEBRANDT, 2016).

Hillebrandt (2016, p. 2) argumenta que:

Existe certa autonomia para o gerenciamento financeiro nos Câmpus. O colegiado de cada unidade elabora um quadro de prioridades para compor o Plano Anual de Trabalho (PAT) do Instituto. Assim que o CONIF (Conselho Nacional das Instituições da Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica) informa a previsão, cada Câmpus define suas demandas e projetos, geralmente superior ao que receberá de recursos, para haver uma linha de corte. O PAT acompanha o calendário orçamentário: demandas apontadas em julho, previsão orçamentária definida até agosto e aprovação pelo Congresso até dezembro, para que a execução comece em janeiro.

O sistema de compras do IFSC atua de forma compartilhada, para que ocorra a descentralização operacional das atividades de compras entre as unidades, e para que as aquisições contemplem as demandas de todos os Câmpus. Cada Câmpus fica responsável pela elaboração de alguns pregões de forma anual, conforme seu tamanho e estrutura (RIBEIRO, 2018).

Este modelo de “compras em rede” é citado no manual de gestão de contratos do IFSC (2013, p. 4), que afirma: “[...] os processos licitatórios são formalizados com a participação de todos os campi havendo um campus responsável pela montagem; os demais devem cumprir os prazos determinados para o envio dos pedidos e orçamentos.”

Em resumo ao modelo, antes da execução do Pregão Eletrônico (PE) propriamente dito, mais precisamente na etapa de estimativas, todos as unidades são consultados quanto ao interesse de comprar os referidos itens, e posteriormente podem adquirir através deste saldo sinalizado.

Ribeiro (2018, p. 1), Coordenador de Materiais e Finanças do Câmpus Caçador do IFSC, argumenta que:

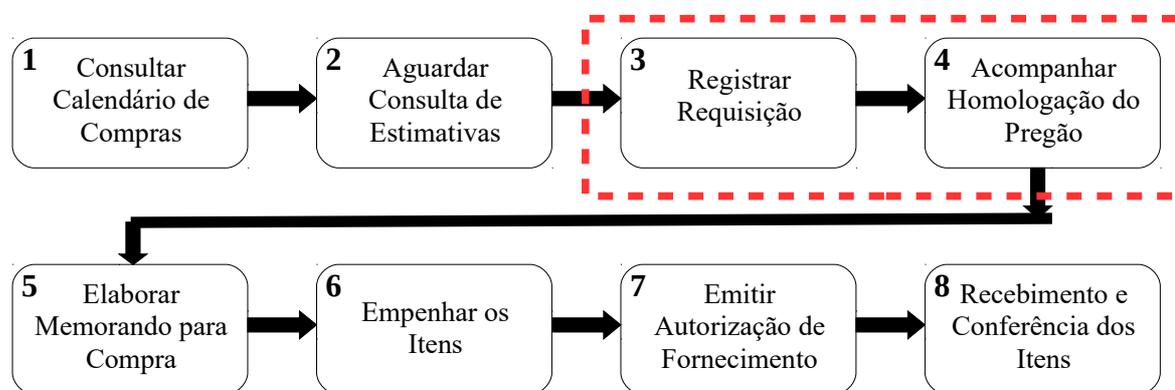
Os pregões no IFSC para aquisição de materiais e serviços ocorrem da forma de SRP, Sistema de Registro de Preços, onde, após homologado o pregão, a empresa vencedora do certame fica à disposição do IFSC para a compra do material, uma vez que neste sistema de compras não há a obrigatoriedade de aquisição, e sim meramente uma expectativa por parte dos fornecedores durante o período de vigência do pregão.

Madruga et al. (2013, p. 7), em seu artigo sobre compras compartilhadas através do sistema de registro de preços do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina, afirma que:

Após a realização da licitação, é elaborada uma Ata de Registro de Preços que tem validade de até um ano e funciona similarmente a um compromisso de “compra e venda” do direito civil, pois a Administração compromete-se a, caso tenha demanda e disponibilidade orçamentária, contratar com o licitante vencedor registrado em primeiro lugar; o licitante por sua vez compromete-se a vender durante aquele período pelo valor registrado em Ata, salvo as comprovações de desequilíbrio econômico financeiro previstas em lei.

O fluxo básico para a aquisição de um material via modalidade de licitação Pregão Eletrônico pode ser observado na Figura 1.

Figura 1 – Fluxo de aquisição por PE



Fonte: Adaptado de Processo de Compras IFSC (2018).

Na Figura 1, as etapas inseridas no retângulo tracejado, de maneira resumida, representam o processo de aquisição por sistema de registro de preço, ou seja, o processo de compras em si. Este processo é o objeto de análise deste artigo, para a aplicação da segregação de funções, e será detalhado na etapa de pesquisa.

Com relação a divisão das atividades do fluxo de aquisição apresentado na Figura 1, quando o Câmpus que fará a aquisição não é o executor do Pregão Eletrônico, as etapas de um a cinco são realizadas pelo departamento solicitante do material, ao passo que as etapas seis e sete (incluindo a autorização/autenticação do memorando) são realizadas pela coordenadoria de compras do Câmpus, e então a etapa oito volta a ser realizada pela equipe que solicitou o material.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Conforme os objetivos específicos definidos neste artigo, o trabalho se propõe a analisar a execução das etapas do processo de compras pelos mesmos servidores do Câmpus

Caçador e propor ajustes a gestão destas etapas, no âmbito da segregação de funções.

Esta pesquisa foi delineada utilizando-se abordagem quantitativa e qualitativa, ou seja, conforme define Costa (2018, p. 7), através de tratamento estatístico de dados e também de análise complexa do fenômeno, sendo desenvolvida no primeiro semestre do ano de 2018.

Para a realização da mesma, foram utilizadas duas formas de coleta de dados em campo, que são as principais ferramentas para a análise e elaboração da nova proposta de divisão das tarefas, sendo elas o Questionário (com os departamentos de compras dos Câmpus do IFSC) e a Entrevista (com o atual Coordenador de Materiais e Finanças do Câmpus Caçador).

Desta forma, conforme classifica Costa (2018, p. 11), esta pesquisa apresentou as seguintes características:

- Pesquisa bibliográfica: Tem como objetivo trazer embasamento para o trabalho (utilizada na apresentação do Câmpus Caçador e nos conceitos e entendimentos sobre segregação de funções);
- Pesquisa documental: Acrescenta ao artigo dados jurídicos e dados de gestão da instituição (utilizada na abordagem sobre a natureza do sistema de compras do IFSC);
- Levantamento de campo: Utiliza da interrogação direta para mapeamento de atitudes (utilizado no questionário com os Câmpus do IFSC e na entrevista com o Câmpus Caçador);
- Estudo de caso: Resultado indica o funcionamento geral de um fenômeno (parte chave do artigo, utilizado na análise atual do processo de compras do Câmpus Caçador).

O questionário foi disponibilizado através da internet, sendo enviado por e-mail aos departamentos de compras dos Câmpus do IFSC, contendo questões, segundo definições de Costa (2018, p. 13), do tipo: abertas (1, 2, 4, 10 e 11), fechadas (5,6,7,8), alternativa (3) e alternativa qualitativa (9).

Estas questões foram elaboradas seguindo objetivos pré-definidos, os quais são descritos a seguir:

- A) **Questões 1, 2 e 3:** Identificação do Câmpus e de quem responde a pesquisa;
- B) **Questões 4, e 5:** Abrangência das atividades do setor e denominação do mesmo;
- C) **Questões 6, 7 e 8:** Tamanho do setor, número de servidores envolvidos com compras,

quantitativo de pregões realizados;

D) **Questões 9, 10 e 11:** Segregação das funções das etapas do processo de compras, definição de fluxo de processo.

O objetivo geral do questionário consiste em perceber como ocorre a divisão de tarefas do processo de compras nos diversos Câmpus do IFSC, e também, entender de forma geral como operam os departamentos entrevistados, para que então a análise no Câmpus Caçador possa ponderar de que maneira a segregação de funções vem sendo aplicada nos departamentos de compras da rede IFSC, para assim contribuir com o crescimento da isonomia de setores.

De um universo de 21 Câmpus (excluído o Câmpus Caçador), e, por consequência, uma população de 21 departamentos de compras, 13 Câmpus participaram da pesquisa (amostra). Segundo definições de Varão (2006, p. 24), este método de amostragem pode ser considerado como uma amostragem não casual, já que não se conhece a probabilidade de um elemento da população ser escolhido para participar da amostra, devido a participação ser facultativa, do tipo amostragem por conveniência, onde os casos escolhidos são os que o investigador tem a sua disposição.

Os resultados do questionário foram compilados para a exposição quantitativa, de forma gráfica, e qualitativa dos pontos mais relevantes.

Para a análise das etapas do atual processo de compras do Câmpus Caçador, foi realizada primeiramente uma entrevista pessoal semiestruturada, no dia 15 de Junho de 2018, com o Coordenador de Materiais e Finanças do Câmpus, com o objetivo de elencar quais funções ficam a cargo de quais servidores envolvidos no processo de compras e também realizar um breve mapeamento do setor de compras do Câmpus. O resultado desta análise será expresso através de fluxos de processo de compras para o setor, atual e após a aplicação de conceitos de segregação de funções.

4 RESULTADOS DE PESQUISA

Os principais resultados de pesquisa estão relacionados com os dados coletados através da pesquisa de campo, ou seja, conforme já explanado, as respostas dos Câmpus participantes ao questionário e o resultado da entrevista com o Coordenador de Materiais e Finanças do Câmpus Caçador. Com relação aos indicativos apontados pelo questionário, será

abordada a qualificação das responsabilidades administrativas, os quantitativos de servidores, a definição do fluxo de processo, e a segregação das funções no processo de compras.

4.1 Resultados do questionário com os Câmpus do IFSC

O questionário trouxe como resultado um breve mapeamento dos setores de compras dos Câmpus do IFSC. O primeiro indicativo mostrou que a maioria dos Câmpus participantes tem as atividades de compras dentro um setor que compreende mais responsabilidades administrativas, como por exemplo: finanças, fiscalização de contratos entre outras. A tabela 2 apresenta uma breve seleção das principais responsabilidades dos setores participantes.

Tabela 2 – Responsabilidades abarcadas pelas coordenadorias participantes

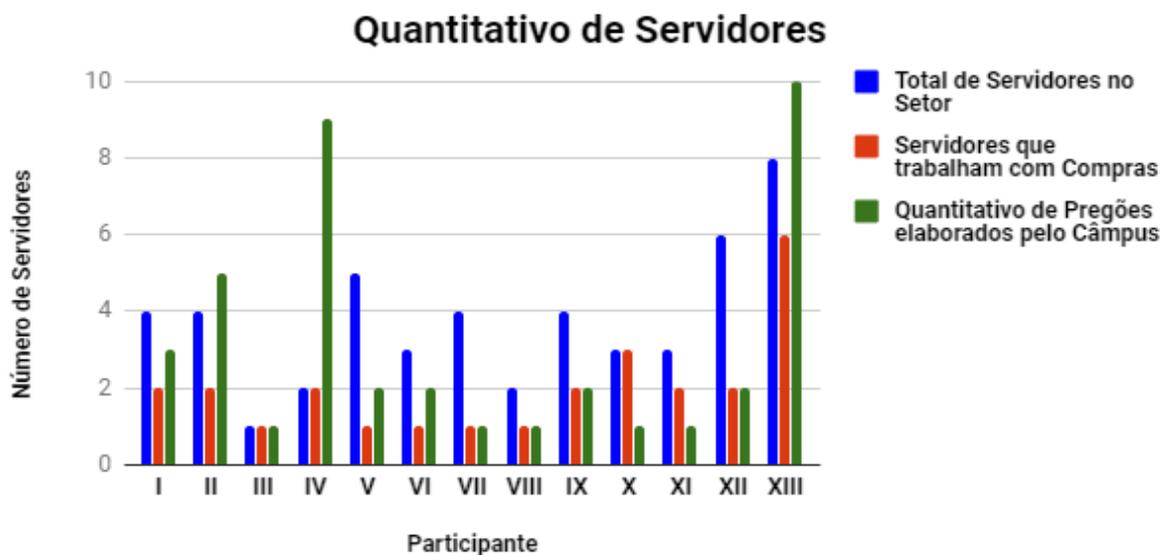
Participante	Responsabilidades					
	<i>Compras</i>	<i>Finanças</i>	<i>Almoxarifado</i>	<i>Patrimônio</i>	<i>Fiscalização de Contratos</i>	<i>Outros</i>
I - S.M.O	X					
II - Gaspar	X	X	X			
III - São C.	X					
IV – Joinville	X					
V - Itajaí	X	X	X	X	X	
VI – Urupema	X		X	X	X	
VII – Xanxerê	X		X	X	X	
VIII – Palhoça.	X	X			X	
IX - Canoinhas	X	X			X	
X - Continente	X					
XI - RAU	X				X	
XII - Chapecó	X	X	X	X	X	X
XIII – Florian.	X				X	X

Fonte: Do autor (2018).

O segundo indicativo resultante do questionário foi o quantitativo de servidores e o número de pregões realizados pelas coordenadorias participantes, para que se tenha uma ideia de tamanho e demanda da coordenadoria. Observou-se que estas, de maneira geral, possuem

servidores com atividades voltadas preferencialmente a compras. O gráfico 1 apresenta os referidos resultados.

Gráfico 1 – Quantitativo de Servidores/Pregões Realizados



Fonte: Do autor (2018).

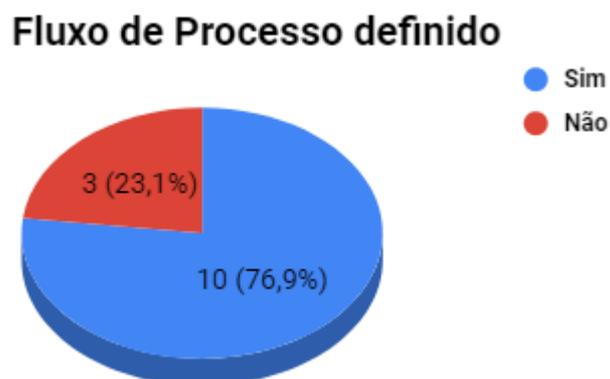
Analisando o gráfico 1, pode-se perceber, de maneira geral, que o número de pregões realizados pelos Câmpus acompanha o número de servidores envolvidos nos processos de compras, a exceção do Câmpus participante IV. Essa diferença pode ser explicada pela quantidade de responsabilidades administrativas, ou seja, conforme a tabela 2, esta coordenadoria trabalha exclusivamente com atividades de compras.

O terceiro indicativo apresentado pela pesquisa, é o quantitativo de Câmpus que possuem um fluxo de processo definido para as etapas de compras. Tal resultado pode ser observado no gráfico 2.

Dentre os Câmpus que afirmaram ter um fluxo de processo definido, foi citada a utilização dos fluxos apresentados nos seguintes meios: *checklist* do processo de compras da reitoria, orientações da intranet do IFSC, site de compras governamentais *comprasnet*, e também cartilhas internas do processo de compras.

Com relação aos Câmpus que afirmaram não ter um fluxo definido, segundo comentários dos mesmos, isto se dá devido as atividades de compras estarem centralizadas em um único servidor (devido ao tamanho do setor), ou, em outros casos, as atividades serem realizadas de forma colaborativa entre os servidores do setor, conforme a demanda.

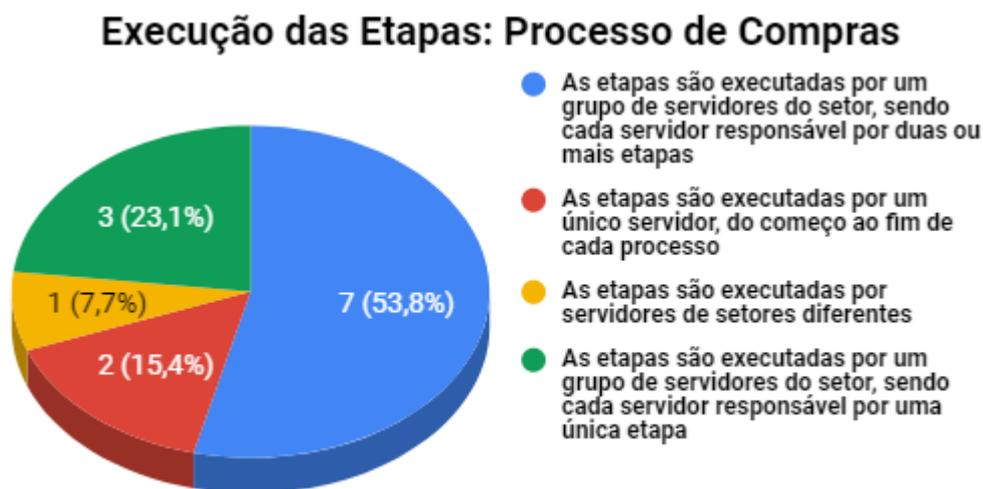
Gráfico 2 – Fluxo de Processo definido



Fonte: Do autor (2018).

O quarto indicativo apresentado pelo questionário é a abordagem de como ocorrem os processos de compras, sob a ótica da segregação de funções, ou seja, de que forma ocorre a divisão de tarefas do processo de compras. O gráfico 3 apresenta estes resultados.

Gráfico 3 – Execução das etapas: Processo de Compras



Fonte: Do autor (2018).

4.2 Resultados da entrevista com o departamento de compras do Câmpus Caçador

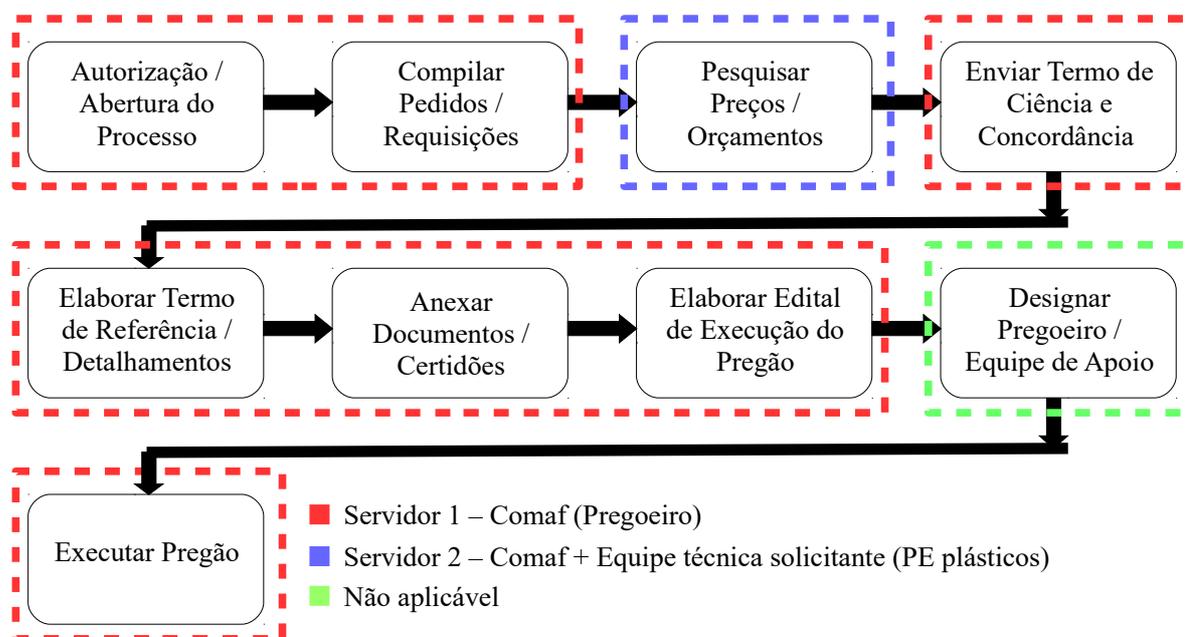
O Câmpus Caçador do IFSC conta atualmente com três servidores no setor de

compras. Este setor, segundo o regimento interno do Câmpus, é denominado Coordenadoria de Materiais e Finanças (COMAF) e é responsável pelas tarefas de compras, finanças, almoxarifado, patrimônio e também fiscalização de contratos (parte administrativa).

Com relação as demandas de compras, atualmente, o Câmpus Caçador é responsável pela execução de dois pregões: pregão eletrônico para aquisição de material permanente e de consumo de plásticos e pregão eletrônico para a aquisição de insumos de impressão.

O fluxo do processo de compras do Câmpus Caçador é definido, como na maioria dos Câmpus participantes do questionário, e segue o *checklist* do processo de compras da reitoria. O fluxo, em síntese, é apresentado pela figura 2.

Figura 2 – Fluxo do processo de compras do Câmpus Caçador



Fonte: Do autor (2018).

Com relação a divisão atual das tarefas, a figura 2 apresenta, através dos blocos tracejados, que as etapas do processo de compras, em sua maioria, ficam sob a responsabilidade de um único servidor do setor, que é o pregoeiro. Atualmente, a etapa de orçamentos é a única executada por outro servidor, com o auxílio da equipe técnica solicitante no caso do pregão eletrônico para aquisição de material permanente e de consumo de plásticos.

5 DISCUSSÃO E IMPLICAÇÕES

A proposta de adequação do processo de compras do Câmpus Caçador, levando em consideração o princípio da segregação de funções, conforme citado no referencial teórico, deve segregar as atividades chave do processo, como por exemplo: autorização, execução, atesto/aprovação, registro e revisão ou auditoria.

Considerando que o número de servidores dessa coordenadoria é limitado, a segregação das atividades de compras busca alcançar um resultado similar ao que ocorre na maioria do Câmpus participantes do questionário: As atividades são executadas por um grupo de servidores do setor, sendo cada servidor responsável por duas ou mais etapas.

Este resultado, em consonância com a questão da segregação de funções em unidades administrativas pequenas (conforme abordado no referencial teórico), visa maximizar o aproveitamento da estrutura de pessoal, atendendo ao princípio da segregação de funções.

Para tanto, as etapas do processo de compras da figura 2 foram divididas em três grupos (atividades chave):

- Atividades administrativas e de elaboração;
- Atividades orçamentárias;
- Execução do pregão.

A tabela 3 apresenta a divisão das etapas do processo de compras conforme os grupos de atividades.

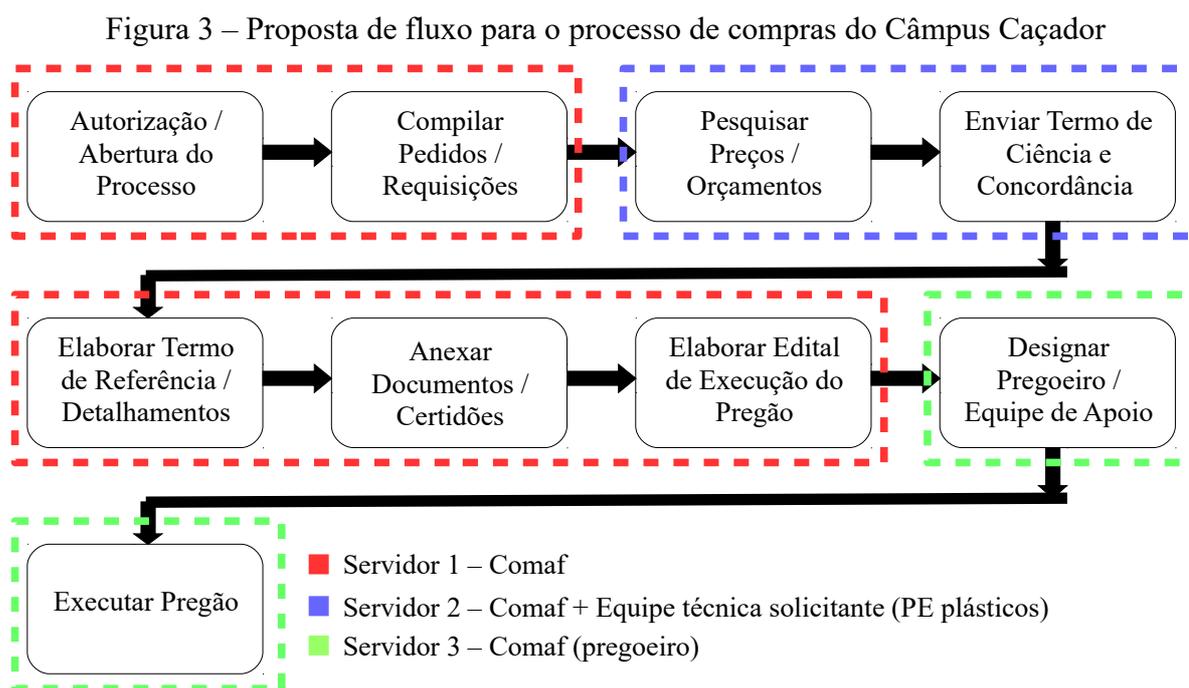
Tabela 3 – Segregação das etapas em grupos de atividades

Etapas do processo de compras	Grupos de atividades
Autorização / abertura do Processo	Atividades administrativas e de elaboração
Compilar pedidos / requisições	Atividades administrativas e de elaboração
Pesquisar preços / orçamentos	Atividades orçamentárias
Enviar termo de ciência e concordância	Atividades orçamentárias
Elaborar termo de referência / detalhamentos	Atividades administrativas e de elaboração
Anexar documentos / certidões	Atividades administrativas e de elaboração
Elaborar edital de execução do pregão	Atividades administrativas e de elaboração
Designar pregoeiro / equipe de apoio	Execução do pregão
Executar pregão	Execução do pregão

Fonte: Do autor (2018).

A proposta de segregação de funções resultante desta análise consiste em atribuir a

cada servidor da coordenadoria um dos referidos grupos de atividades, de forma que o pregoeiro do Câmpus assuma as atividades de execução do pregão e designe a equipe de apoio. Nesta proposta, o servidor responsável pelas atividades orçamentárias, conforme já ocorre, trabalhará em conjunto com a equipe técnica solicitante dos materiais. A figura 3 apresenta a proposta de fluxo de processo contendo a segregação de funções resultante desta análise.



Fonte: Do autor (2018).

6 CONCLUSÕES

A segregação de funções é um princípio de grande importância no controle interno da administração pública. A separação das atividades chave de um processo permite a redução das situações de erro, fraude, condutas tendenciosas, conflitos de interesse e também conduz para a especialização do trabalho por meio das divisões das tarefas. Em unidades administrativas pequenas, em muitos casos, nem todas as atividades chave podem ser segregadas, sendo então necessário que se estude uma alternativa de maximizar o aproveitamento da estrutura de pessoal.

O questionário aplicado nesta pesquisa apontou que a maioria dos Câmpus participantes tem um fluxo de processo de compras definido, baseados nos meios: *checklist* do

processo de compras da reitoria, orientações da intranet do IFSC, site de compras governamentais *comprasnet* e também cartilhas internas do processo de compra. Outro apontamento importante do questionário é a divisão das tarefas, sendo que na maioria dos Câmpus participantes, as etapas do processo de compras são executadas por um grupo de servidores do setor, sendo cada servidor responsável por duas ou mais etapas.

A entrevista realizada com o Coordenador de Materiais e Finanças do Câmpus Caçador possibilitou o mapeamento do fluxo de processo de compras do Câmpus, bem como uma breve descrição das demandas administrativas do setor.

Tendo como orientação a segregação de funções no processo de compras do Câmpus Caçador, em especial na modalidade de licitação pública Pregão Eletrônico, elaborou-se uma proposta de divisão das etapas deste processo em três grupos (atividades chave): atividades administrativas e de elaboração; atividades orçamentárias; e execução do pregão; os quais podem ser atribuídos aos três servidores do setor de compras do Câmpus, conforme conhecimento prévio e afinidade.

Os objetivos desta pesquisa foram alcançados, sendo que a análise final do estudo de caso possibilitou a construção de uma nova proposta para o fluxo de processo de compras, que leva em conta a questão da segregação de funções, do número reduzido de servidores, e também, se equipara a divisão de tarefas que ocorre na maioria dos Câmpus participantes da pesquisa.

REFERÊNCIAS

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

BANDEIRA, Bruno Anselmo; HORNICK, Carmen; SILVA, Edicarlos Lima; SÁ, Richard Maciel de. Fiscalização de contratos administrativos: O exercício da função de fiscal de contratos administrativos. **Ambiente Virtual de Aprendizagem do TCE-MT**. Cuiabá, Mód. 2, aula 3, 2015. Disponível em: <https://ead.tce.mt.gov.br/theme/bcu/gestor/assets/pdf/Mod2_aula3.pdf>. Acesso em: 07 jun. 2018.

BORDIN, Patrícia; SARAIVA, Cristiane Jardim. O controle interno como ferramenta fundamental para a fidedignidade das informações contábeis. **Revista Eletrônica de Contabilidade**. Santa Maria, ed. especial jul. 2005, 2005. Disponível em: <<https://periodicos.ufsm.br/contabilidade/article/view/200/3725>>. Acesso em: 05 jun. 2018.

BRASIL Portal. **Autarquias integram a administração pública indireta**. Brasília, 29 jul. 2014. Disponível em: <<http://www.brasil.gov.br/governo/2012/04/autarquias>>. Acesso em: 28 abr. 2018.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil:** promulgada em 5 de outubro de 1988, Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 24 abr. 2018.

BRASIL. Instrução Normativa Conjunta MPOG/CGU nº 01, de 10 de maio de 2016. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do poder executivo federal. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 10 maio 2016. Disponível em: <https://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in_cgu_mpog_01_2016.pdf>. Acesso em: 05 jun. 2018.

BRASIL. Instrução Normativa n.º 01, de 06 de abril de 2001 – Ministério da Fazenda. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 6 abr. 2001. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in-01-06042001.pdf>>. Acesso em: 22 maio 2018.

BRASIL. Lei nº. 10.520, de 17 de julho de 2002. Institui, no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, nos termos do art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, modalidade de licitação denominada pregão, para aquisição de bens e serviços comuns, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 17 jul. 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110520.htm>. Acesso em: 23 maio 2018.

BRASIL. Lei nº. 11.892, de 29 de dezembro de 2008. Institui a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, cria os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 29 dez. 2008. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2008/lei/111892.htm>. Acesso em: 23 abr. 2018.

BRASIL. Lei nº. 12.462, de 4 de agosto de 2011. Institui o Regime Diferenciado de Contratações Públicas – RDC, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 4 ago. 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/L12462compilado.htm>. Acesso em: 23 maio 2018.

BRASIL. Lei nº. 8.666, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 21 jun. 1993. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8666compilado.htm>. Acesso em: 24 abr. 2018.

CONTRATOS, IFSC. Manuais de Gestão: Contratos. **Portal do IFSC**. Florianópolis, v. set. 2013, 2013. Disponível em: <http://cpn.ifsc.edu.br/manuais/campus/contratos/geral/manual_comprs_contrat.pdf>. Acesso em: 05 jun. 2018.

CORRÊA, Ronaldo. Entrevista sobre a segregação de funções em licitações com o professor da Enap Ronaldo Corrêa. **Comunidades de Prática: ENAP**. Brasília, notícias 14/07, 2017. Disponível em: <<https://comunidades.enap.gov.br/mod/forum/discuss.php?d=95>>. Acesso em: 07 jun. 2018.

COSTA, Andréa. Metodologia de pesquisa: tipos de pesquisa. **Portal docente IFRN**. Rio Grande do Norte, Apresentação MP, 2018. Disponível em: <<https://docente.ifrn.edu.br/andreacosta/desenvolvimento-de-pesquisa/metodologia-da-pesquisa>>. Acesso em: 25 jul. 2018.

COSTA, Andréa. Técnicas de coleta de dados e instrumentos de pesquisa. **Portal docente IFRN**. Rio Grande do Norte, Apresentação TC, 2018. Disponível em: <<https://docente.ifrn.edu.br/andreacosta/desenvolvimento-de-pesquisa/tecnicas-de-coletas-de-dados-e-instrumentos-de-pesquisa/view>>. Acesso em: 25 jul. 2018.

FERRO, Eduardo Sehnem. A segregação de funções nas empresas. **Revista Incorporativa**. Paraná, notícias empresariais 04/04, 2014. Disponível em: <<http://contadores.cnt.br/noticias/empresariais/2014/04/04/a-segregacao-de-funcoes-nas-empresas.html>>. Acesso em: 22 maio 2018.

FILHO, Antônio José. A importância do controle interno na administração pública. **Diversa**. Brasília, n.1, ano 1, 2008. Disponível em: <http://www.tre-rs.gov.br/arquivos/JOSE_control interno.PDF>. Acesso em: 08 jun. 2018.

GUIMARÃES, Jacinta Macedo Birkner. Aspectos gerais do Princípio da Segregação de Funções. **Portal sollicita**. Paraná, notícias 14/03, 2017. Disponível em: <https://www.sollicita.com.br/Noticia/?p_idNoticia=10348&n=aspectos-gerais-do-princ%C3%ADpio-da-segrega%C3%A7%C3%A3o-de-fun%C3%A7%C3%B5es>. Acesso em: 22 maio 2018.

HILLEBRANDT, Eduarda. Série “Orçamento”: entenda a distribuição orçamentária na Rede Federal. **Portal do IFSC**. Florianópolis, 2016. Disponível em: <<https://caco.ifsc.edu.br/institucional/6210-serie-orcamento-entenda-a-distribuicao-orcamentaria-na-rede-federal>>. Acesso em: 17 maio 2018.

IFSC – Câmpus CAÇADOR. Disponível em: <http://cacador.ifsc.edu.br/index.php?option=com_content&view=article&id=56&Itemid=29>. Acesso em: 24 abr. 2018.

IFSC – INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE SANTA CATARINA. Disponível em: <<http://www.ifsc.edu.br/historico>>. Acesso em: 23 abr. 2018.

JUNIOR, Antonio João de Oliveira Vianna. A Segregação de Funções como pilar da Administração Pública. **Pregoeiro Digital**. São Paulo, Artigos 15 fev, 2018. Disponível em: <<https://www.pregoeirodigital.com/single-post/2018/02/15/A-Segrega%C3%A7%C3%A3o-de-Fun%C3%A7%C3%B5es-como-pilar-da-Administra%C3%A7%C3%A3o-P%C3%BAblica>>. Acesso em: 22 maio 2018.

JUNIOR, Sebastião Bergamini. Controles Internos como um Instrumento de Governança Corporativa. **Revista do BNDES**. Rio de Janeiro, n.24, v.12, 2005. Disponível em:

<https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/bitstream/1408/13474/2/RB%2024%20Controles%20Internos%20como%20um%20Instrumento%20de%20Governan%20Corporativa_P_BD.pdf>. Acesso em: 25 maio 2018.

LEAL, Rhand. Segregação de funções em seu SGSI de acordo com a ISO 27001 A.6.1.2. **Advisera**. São Paulo, Artigos 23/12, 2016. Disponível em: <<https://advisera.com/27001academy/pt-br/blog/2016/11/23/segregacao-de-funcoes-em-seu-sgsi-de-acordo-com-a-iso-27001-a-6-1-2/>>. Acesso em: 24 maio 2018.

MADRUGA, Érico de Avila; SCHNEIDER, Maria Clara Kaschny; LUZ, Elisa Flemming; MARTINS, Walquíria. Compras compartilhadas através do sistema de registro de preços do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina. **Repositório Institucional UFSC**. Florianópolis, 27/11, 2013. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/113187/2013249%20-%20Compras%20compartilhadas%20atrav%20C3%A9s%20do.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 04 jun. 2018.

OLIVEIRA, Isaac Guilherme. **Contribuições do IFSC Caçador para a região do alto vale do rio do peixe**. 2017. 121. f. Dissertação de Mestrado (Mestrado Acadêmico em Desenvolvimento e Sociedade) – Universidade Alto Vale do Rio do Peixe - UNIARP, Caçador, 2017.

PAGGI, Rodrigo Acacio. **Entrevista sobre o Câmpus Caçador** [mensagem pessoal]. Mensagem recebida por <vitor.gabriel@ifsc.edu.br> em: 08 maio 2018.

PDI, IFSC. Plano de Desenvolvimento Institucional: 2015-2019. **Perfil Institucional**. Florianópolis, r. mar, 2017. Disponível em: <http://pdi.ifsc.edu.br/files/2015/07/Capitulo01_revisado.pdf>. Acesso em: 23 maio 2018.

PLENÁRIO. Acórdão nº. 38, de 23 de janeiro de 2013. Relatório de auditoria. **Tribunal de Contas da União**, Brasília, DF, 23 jan. 2013. Disponível em: <<https://contas.tcu.gov.br/pesquisaJurisprudencia/#!/detalhamento/11/%252a/NUMACORDA O%253A38%2520ANOACORDAO%253A2013/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/false/3/false>>. Acesso em: 12 mar. 2018.

RELATÓRIO DE GESTÃO, IFSC. Relatório de gestão do exercício de 2017. **Informações sobre a execução das despesas**. Florianópolis, r. mar, 2018. Disponível em: <http://www.ifsc.edu.br/documents/23567/185204/relatorio_gestao_2017.pdf/1ab49ed5-8771-1fd0-3203-aab5225c5c6a>. Acesso em: 04 jun. 2018.

RIBEIRO, Renan Batista Dos Santos. **Apresentação: Processo de Compras IFSC**. Caçador: Edição Própria, 2018.

RIBEIRO, Renan Batista Dos Santos. **Entrevista sobre o Processo de Compras do IFSC** [mensagem pessoal]. Mensagem recebida por <vitor.gabriel@ifsc.edu.br> em: 25 maio 2018.

SILVA, Magno Antônio. O princípio da segregação de funções e sua aplicação no controle processual das despesas: uma abordagem analítica pela ótica das licitações públicas e das contratações administrativas. **Revista do TCU**, Brasília, Set/Dez, 2013. Disponível em:

<<http://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/viewFile/68/71>>. Acesso em: 12 mar. 2018.

SILVA, Marlon Luiz de Freitas. 7 Aspectos de um bom sistema de controle interno.

Contábeis: o portal da profissão contábil. Não consta, Artigos 18/07, 2016. Disponível em: <<http://www.contabeis.com.br/artigos/3423/7-aspectos-de-um-bom-sistema-de-controle-interno/>>. Acesso em: 23 maio 2018.

TCU. Portaria nº. 25, de 29 de janeiro de 2014. Referencial Básico de Governança Aplicável a Órgãos e Entidades da Administração Pública. **Tribunal de Contas da União**, Brasília, DF, 29 jan. 2014. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc%5CPORTN%5C20140313%5CPRT2014-025.doc>>. Acesso em: 12 mar. 2018.

VARÃO, Carla; BATISTA, Cláudia; MARTINHO, Vânia. Métodos de Amostragem. **Portal docente Instituto de Educação – IE UL**. Lisboa, Apresentação MI1, 2006. Disponível em: <<http://www.educ.fc.ul.pt/docentes/ichagas/mi2/metodosamostragemt2.pdf>>. Acesso em: 25 jul. 2018.