

**UNIVERSIDADE REGIONAL INTEGRADA DO ALTO URUGUAI E DAS MISSÕES
– URI *CAMPUS* DE SANTO ÂNGELO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO – *STRICTO SENSU*
MESTRADO EM GESTÃO ESTRATÉGICA DAS ORGANIZAÇÕES**

GUSTAVO REIS PINTO

**O USO DA AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE APOIO À GESTÃO
DE INSTITUIÇÕES DE ENSINO FEDERAIS: UM ESTUDO DE CASO EM UMA
UNIVERSIDADE DO SUL DO BRASIL**

SANTO ÂNGELO - RS

2015

GUSTAVO REIS PINTO

**O USO DA AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE APOIO À GESTÃO
DE INSTITUIÇÕES DE ENSINO FEDERAIS: UM ESTUDO DE CASO EM UMA
UNIVERSIDADE DO RIO GRANDE DO SUL**

Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado em Gestão Estratégica das Organizações, Programa de Pós-Graduação *Strictu Sensu* da Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões, URI, como requisito parcial para obtenção do Título de Mestre em Gestão Estratégica das Organizações.

Orientadora: Prof^a Dr^a Neusa Maria Gonçalves Salla

SANTO ÂNGELO - RS

2015

P659u Pinto, Gustavo Reis

O uso da auditoria interna como ferramenta de apoio à gestão de Instituições de Ensino Federais : um estudo de caso em uma universidade do Sul do Brasil / Gustavo Reis Pinto. – Santo Ângelo : URI, 2015.

80 f. ; 30 cm

Dissertação (Mestrado) – Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões – URI – Santo Ângelo. – Programa de Pós-Graduação em Gestão Estratégica de Organizações, 2014.

1. Auditoria interna 2. Instituições de Ensino - Gestão I. Título.

CDU: 657.6:378

Responsável pela catalogação: Fernanda Ribeiro Paz - CRB 10 / 1720

GUSTAVO REIS PINTO

O USO DA AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE APOIO À GESTÃO
DE INSTITUIÇÕES DE ENSINO FEDERAIS: UM ESTUDO DE CASO EM UMA
UNIVERSIDADE DO SUL DO BRASIL

Dissertação de Mestrado submetida à Banca Examinadora do Programa de Pós-Graduação em Gestão Estratégica de Organizações – Mestrado Profissional da Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões – URI – *Campus* de Santo Ângelo – RS, como parte dos requisitos necessários à obtenção do Grau de Mestre em Gestão Estratégica de Organizações, Área de Concentração: Desenvolvimento, Gestão e Organizações, Linha de Pesquisa: I – Estratégias Organizacionais.

Banca Examinadora:



Profa. Dra. Neusa Maria da Costa Gonçalves Salla, Doutora em Ciências Contábeis
e Administração
Orientadora/Presidente



Prof. Dr. Vitor Kochhann Reisdorfer, Doutor em Administração
Examinador Externo



Profa. Dra. Lucélia Ivonete Juliani, Doutora em Energia
Examinadora Interna

Santo Ângelo (RS), 13 de novembro de 2015.

RESUMO

Sabendo-se que as funções específicas da auditoria interna são garantir o uso adequado e eficaz de recursos públicos, o desenvolvimento de uma gestão saudável, a execução adequada de atividades administrativas e a comunicação de informações para autoridades públicas e o público em geral por meio da publicação de relatórios precisos, este trabalho foi desenvolvido. E, em meio a essas funções esta dissertação traz como objetivo a análise da auditoria interna como ferramenta de apoio ao processo de gestão em uma instituição de ensino pública federal. Com toda contribuição da pesquisa e da bibliografia obtida, possibilitou a elaboração de um guia básico para os gestores melhor aproveitarem a contribuição que a auditoria interna possa oferecer, resultando assim no produto final da dissertação. Em uma metodologia com abordagem qualitativa e baseada em fontes bibliográficas e questionários estruturados aplicados aos dirigentes máximos da instituição foi identificada a estrutura vigente. Pôde-se com isso, analisar e verificar a importância da auditoria interna nos processos de gestão, conduzindo a conclusões de que uma auditoria interna fortalecida oferece à gerência de instituições de ensino públicas um suporte para que possam, além de implantar regras e procedimentos necessários para o seu bom funcionamento e desempenho, também seja de exímio valor quando utilizada como ferramenta estratégica, de controle e de assessoria á alta administração.

Palavras-chave: auditoria interna – estratégia – gestão

ABSTRACT

Given that the specific functions of the internal auditing are to ensure the proper and effective use of public resources, the development of sound management, the adequate execution of administrative activities and the communication of information to public authorities and the general public through publishing accurate reports, this study was developed. And, in the middle of these functions, this Master's Thesis has as objective the analysis of the internal auditing as a support tool for the management process in a federal public educational institution. All the research contribution and obtained literature, allowed the elaboration of a basic guide for managers better take advantage, through the internal auditing reports, the activities developed by this area, resulting thus in the final product of the Master's Thesis. In a methodology with a qualitative approach, based on literature sources and structured questionnaires applied to maximum managers of the institution, was identified the current structure of the whole process. It might, therefore, analyze and verify the importance of internal auditing management processes, leading to conclusions that a strengthened internal auditing offers to manage public education institutions a support so that they can, besides implementing rules and procedures necessary for its good functioning and performance, be used as a strategic tool of control and advice to senior management with absolute value.

Keywords: internal auditing - strategy - management

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Diferenças entre auditoria interna e auditoria externa.....	15
Quadro 2: Organograma Auditoria Interna.....	22

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Tempo de atuação na instituição.....	45
Figura 2: Faixa etária dirigentes.....	46
Figura 3: Nível de escolaridade	46
Figura 4: Conceitos e objetivos.....	47
Figura 5: Avaliação e mensuração dos riscos ao processo.....	50
Figura 6: Auditoria com o papel de ferramenta de apoio a gestão.....	51
Figura 7: Garantia da auditoria interna para o bom desempenho	52
Figura 8: Contribuição da auditoria interna para as áreas estratégicas e executivas da gestão.....	53
Figura 9: Relevância para o processo estratégico de conduta da gestão pela avaliação dos controles internos	54
Figura 10: Auditoria interna alinhada aos objetivos da gestão.....	55
Figura 11: Relatórios de auditoria e a demonstração da realidade organizacional	56
Figura 12: Influência do RAINT nos resultados dos processos de gestão	57
Figura 13: Gestão dos relatórios aplicados ao Ciclo PDCA.....	70

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	10
1 REFERENCIAL TEÓRICO	13
1.1 AUDITORIA	13
1.2 AUDITORIA EXTERNA OU INDEPENDENTE	16
1.3 AUDITORIA INTERNA	18
1.3.1 Conceitos, finalidade e objetivos da auditoria interna	18
1.3.2 Organização da auditoria interna	23
1.3.4 Normas de auditoria interna	24
1.3.5 Técnicas e procedimentos de auditoria	26
1.3.6 Papéis de Trabalho	29
1.3.7 Relatórios de auditoria	31
1.3.8 Atributos do relatório	32
1.3.9 Formas dos relatórios de auditoria	33
1.3.10 Respostas e monitoramento das ações implementadas	34
2 METODOLOGIA	35
2.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	35
2.2 UNIVERSO E AMOSTRA	36
2.3 COLETA E ANÁLISE DE DADOS	36
3 DESENVOLVIMENTO PRÁTICO	39
3.1 CARACTERIZAÇÃO E ESTRUTURA DA INSTITUIÇÃO	39
3.2 AS FUNÇÕES DESEMPENHADAS PELA AUDITORIA INTERNA	41
3.3 INFLUÊNCIA E A IMPORTÂNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES DA AUDITORIA INTERNA	46
3.4 GUIA PRÁTICO PARA OS GESTORES	57
CONSIDERAÇÕES FINAIS	72
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	74
APÊNDICE A – Questionário aplicado aos dirigentes máximos da instituição	77

INTRODUÇÃO

Atualmente as instituições públicas de ensino sejam elas de grandes ou pequenas proporções estão passando por constantes transformações, pressionadas muitas vezes pelo aumento da concorrência da iniciativa privada, resultando assim, entre outras consequências, a intensificação da busca pela qualidade, alçada ao fator de gerir recursos que estão sendo constantemente e largamente disponibilizados para que isso aconteça. Diante dessa condição que se apresenta, a necessidade de um sistema de gestão, com um planejamento sólido e informações precisas, tanto aquelas de natureza corrente quanto as relacionadas à entidade no curto, médio ou longo prazo, faz-se imprescindível, assim como as atividades de assessoramento, monitoramento e controle. Essas atividades no âmbito interno ou no âmbito externo passam a integrar o dia-a-dia das pessoas ligadas à gestão de organizações.

Como forma de se alcançar a melhor vantagem diante dessa concorrência desafiadora, vários instrumentos são usados como arma para se atingir tal objetivo. Uma dessas ferramentas concentra-se nas atividades da auditoria interna, que pode ser entendida como um departamento com o objetivo de máximo controle do patrimônio público, bem como fortalecer a gestão com a redução de negligências e ineficiências, e que possui o dever de elaboração de diagnósticos, e prezar pela obediência da legislação, normas e procedimentos internos.

Toda atividade de acompanhamento é complexa, pois envolve várias etapas que são influenciadas por fatores internos e externos à organização. Todas informações do fator externo são pouco mensuráveis em termos de precisão. Já fatores internos relacionados a áreas administrativa, financeira, orçamentária, recursos humanos, patrimônio entre outras e que agem diretamente em uma organização são facilmente identificados, mas nem sempre interpretados e elevados à importância significativa.

Dessa forma, como meio de externar a identificação e quantificar fatores administrativos entra em pauta a auditoria interna, um segmento de gestão que tem como premissa delimitar e mensurar além dos padrões de controles administrativos também os padrões legais às instituições.

Nesse contexto em destaque, o assessoramento administrativo insere-se como parte integrante do processo de desempenho organizacional, e a auditoria tem como um dos papéis fundamentais a de fornecedora de informações do ponto de vista interno à empresa, além do papel de reguladora dos sistemas e processos desempenhados em uma instituição.

Como papel principal a auditoria interna deve convencer a alta administração de que pode ajudá-los na melhoria de sua gestão, identificando áreas problemáticas, sistemas, métodos e controles a serem adotados, assim como sugerir correções, recomendar ações que possam ser tomadas para que haja um bom desenvolvimento organizacional, prevenindo então de ocorrer riscos e erros que ocorreram em tempos passados (ATTIE, 2007).

A metodologia de se utilizar a auditoria interna como um segmento de assessoria à gestão no sentido de buscar a congruência de objetivos, otimização dos resultados setoriais e corporativos, apoio aos gestores, correção de rumos, ajustes de planos etc. é algo novo na gestão das instituições de ensino, mas preconizado pelo Decreto N° 3.591 de 06 de setembro de 2000 Art. 14:

As entidades da Administração Pública Federal indireta deverão organizar a respectiva unidade de auditoria interna, com o suporte necessário de recursos humanos e materiais, com o objetivo de fortalecer a gestão e racionalizar as ações de controle.

E com esse intuito, este estudo traz como tema a análise da participação da auditoria interna como instrumento e suporte de auxílio à gestão de uma instituição de ensino federal.

Nesse contexto caracteriza-se o seguinte problema de pesquisa:

Qual a importância da auditoria interna como ferramenta de auxílio no processo de gestão?

Como Objetivo Geral esta dissertação procura analisar a auditoria interna como ferramenta de apoio ao processo de gestão na Instituição de ensino pública federal.

Delimitando esse Objetivo Geral, procurou-se maior êxito com os seguintes objetivos específicos:

- a) Verificar as funções desempenhadas pelas auditorias internas nas entidades públicas de ensino federais;
- b) Investigar a contribuição da auditoria interna nas áreas estratégicas e executivas de gestão da instituição de ensino pública federal;
- c) Analisar a influência das sugestões/recomendações exaradas pela auditoria interna nos resultados finais dos processos de gestão;
- d) Elaborar um guia com as principais atribuições e orientações que a auditoria interna possa oferecer ao processo de gestão.

Portanto, justifica-se um estudo detalhado da participação da auditoria interna no quesito planejamento, execução e controle, como uma forma de subsídio para o desenvolvimento, desempenho efetivo de uma organização e transparência, deve-se mostrar de grande valia, reforçando o papel da auditoria interna como ferramenta de auxílio na tomada de decisões, no direcionamento de ações e até mesmo na correção de possíveis percalços que ocorrem na gestão de instituições de ensino públicas federais.

Esse trabalho é composto de três capítulos. O primeiro capítulo apresenta o referencial teórico que fundamenta esse trabalho. Em seguida no capítulo dois apresenta-se a metodologia usada e empregada na obtenção de informações e evidências coletadas para o êxito do trabalho. No capítulo três apresenta-se um fechamento sobre o tema em questão, onde a literatura consultada reafirma os dados analisados sobre importância da auditoria interna no processo de gestão das organizações possibilitando a confecção de um pequeno guia prático aos gestores para a concretização do êxito em sua gestão. E ao final do trabalho, estão as considerações finais encerrando o estudo.

1 REFERENCIAL TEÓRICO

1.1 AUDITORIA

As atividades da auditoria não apresentam uma data específica e precisa de seu início.

Entretanto, segundo Attie (2011) o termo auditor surgiu em meados de 1314 com a criação do cargo de auditor do tesouro na Inglaterra, que como dominadora dos mares e comércio em épocas passadas, deu início a disseminação de investimentos em vários países e por consequência precisava do exame e controle desses investimentos

A partir de 1934, foi que as atividades tornam-se mundialmente conhecidas, com a participação em massa de empresas dos Estados Unidos na Bolsa de Valores, necessitando assim dos serviços de auditoria para dar maior credibilidade a suas demonstrações financeiras.

No Brasil sua evolução está relacionada com a evolução do mercado de capitais e com a instalação de organizações multinacionais, uma vez que essas empresas de capital internacional precisavam ter suas contas verificadas constantemente.

Para Hoog e Carlin (2008) os registros oficiais brasileiros datam o ano de 1972, quando o banco Central criou normas oficiais de auditoria para o segmento do mercado financeiro com a operação em Bolsa de Valores após a regulamentação da Lei das Sociedades Anônimas.

No século XX, também em decorrência de inúmeros processos de falências, é quando se pode observar o surgimento da auditoria de uma forma estruturada e regulamentada. Neste contexto, contadores, em especial da Inglaterra e dos Estados Unidos da América, se organizaram para desenvolver técnicas para o exame das demonstrações financeiras das organizações empresariais, visando proteger o capital dos investidores.

A partir desse momento, fica evidente a necessidade de confirmação de que os controles internos e as rotinas estabelecidas estavam sendo cumpridos e fazendo com que as informações contábeis fossem geradas com a garantia de estar espelhando a real situação econômica e financeira da organização (ATTIE, 2011).

Nesse sentido amplo de sua criação a auditoria engloba a verificação documental, os livros e registros e se empenha na obtenção de evidências e informações de ambos os meios, tanto interno quanto externo, que se relacionem com o controle de recursos e exatidão das informações.

Conforme Almeida (2010) a auditoria é compreendida como um exame cuidadoso, sistemático e independente, obedecendo às normas de auditoria e também incluem métodos de comprovação dos dados auditados. Tem como objetivo averiguar se as atividades desenvolvidas em determinada empresa ou setor estão de acordo com as disposições planejadas e/ou estabelecidas previamente, se estas foram implementadas e se estão adequadas à realização dos objetivos propostos.

Conceituando o tema, Crepaldi (2013) traz que a auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros de informações e confirmações internas e externas, relacionadas com o controle do patrimônio, que objetiva a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrentes do trabalho realizado.

Autores como Boynton, Johnson e Kell (2002, p. 30-31) definem auditoria “como um processo metódico de obtenção e avaliação de fatos e atos a respeito de eventos econômicos, contábeis e financeiros para correlação entre critérios estabelecidos e então a sua comunicação dos resultados aos interessados”.

Para o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) em seu pronunciamento nas Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC-T-11), define da seguinte maneira a função de auditoria:

A auditoria das demonstrações contábeis constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão do parecer sobre sua adequação, consoante os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade e, no que for pertinente, a legislação específica.

A auditoria é função organizacional de revisão, avaliação e emissão de opinião quanto ao ciclo administrativo (planejamento/execução/controle) em todos os momentos e ou ambientes das entidades. Sua atuação visa verificar e ou constatar a qualidade dos processos e resultados organizacionais já praticados e seus reflexos nos horizontes presente/passado e presente/futuro (GIL, 1999).

Entre os conceitos abordados sobre a atividade de auditoria, também se

destaca o de Lopes de Sá (2002, p.25), que dá um esclarecimento maior:

Auditoria é uma tecnologia contábil aplicada ao sistemático exame dos registros, demonstrações e de quaisquer informes ou elementos de consideração contábil, visando a apresentar opiniões, conclusões críticas orientações sobre situações ou fenômenos patrimoniais de riqueza aziendal, pública ou privada, que ocorridos, quer por ocorrer ou prospectados e diagnosticados.

No sua obra Perez Junior (2006, p. 11) a conceitua como “um levantamento, um estudo, realizando uma avaliação sistemática de transações, rotinas e procedimentos de uma entidade, com o objetivo de fornecer a seus usuários uma opinião parcial e fundamentada em normas e princípios adequados a sua fundamentação”.

O objeto da auditoria para Franco e Marra (2007, p 21) é descrito:

O objeto da auditoria é o conjunto de todos os elementos de controle do patrimônio administrativo, os quais compreendem registros contábeis, papéis, documento, ficha, arquivos e anotações que comprovem a veracidade dos registros e a legitimidade dos atos da administração, bem como sua sinceridade na defesa dos interesses patrimoniais. A auditoria pode ter por objeto, inclusive, fatos não registrados documentalmente, mas relatados por aqueles que exercem atividades relacionadas com o patrimônio administrativo, cuja informação mereça confiança, desde que tais informações possam ser admitidas como seguras pela evidência, ou por indícios convincentes.

Pode-se complementar que as palavras transparência e segurança são aquelas que definem melhor um dos principais objetivos da auditoria, tanto para empresas auditadas quanto ao resto do público. Historicamente, percebe-se a busca pela transparência e segurança nas informações desde os tempos das expedições marítimas até os tempos atuais.

Para o seu sucesso, Attie (2011) afirma que a auditoria precisa estar representada no mais alto escalão da empresa para que sua atuação junto aos administradores fortaleça sua base e se desenvolva com independência. Estando proclamada no topo da administração da empresa, conseqüentemente estará na sua política administrativa, dando assim o suporte gerencial necessário para a realização dos trabalhos e permitindo ainda o acesso irrestrito aos setores da empresa, os exames regulares que se fizerem necessários, o reporte oportuno e as correções apropriadas.

1.2 AUDITORIA EXTERNA OU INDEPENDENTE

Segundo Attie (2011) auditoria externa ou independente, geralmente exercido por empresas do ramo, são serviços buscados por organizações que possuem em seu público acionistas e clientes, com a preocupação da integridade das demonstrações financeiras e que tomam decisões precisando de credibilidade e confiabilidade atualizadas dos atos de gestão.

Com essa premissa a auditoria externa se insere no mercado econômico, como evidencia Boynton, Johnson e Kell (2002, p.31) “a auditoria externa envolve obtenção e avaliação de evidências a respeito das demonstrações contábeis de uma entidade, para emissão de parecer e se sua apresentação está adequada de acordo com os Princípios Contábeis geralmente aceitos”.

No tocante a auditoria independente de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC TA 200, é prerrogativa do auditor planejar seu trabalho consoante as Normas Profissionais de Auditor Independente, de acordo com os prazos e os demais compromissos contratualmente assumidos com a entidade, planejamento que pressupõe um adequado nível de conhecimento das atividades, dos fatores econômicos, da legislação aplicável, das práticas operacionais da entidade e do nível geral de competência de sua administração.

Também segundo a NBC 11.1 a auditoria independente se constitui numa auditoria das demonstrações contábeis que vem a ser um conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão de parecer sobre a sua adequação, consoante os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, a legislação específica. Portanto, esse parecer do auditor independente tem por limite os próprios objetivos da auditoria das demonstrações contábeis, não representando, necessariamente, a garantia de viabilidade futura da entidade ou algum tipo de atestado de eficácia da administração no seu mandato.

Nesse mesmo pensamento, Almeida (2010, p. 16) faz sua referência.

O auditor externo deve examinar as demonstrações contábeis de acordo com as normas de Auditoria geralmente aceitas; portanto, não é seu objetivo principal detectar irregularidades (roubos, erros propositais, etc.); conquanto essas possam vir a seu conhecimento durante a execução do serviço de auditoria. (...) cumpre ressaltar que durante a execução do serviço de Auditoria o auditor externo tem acesso a muitas informações confidências da empresa (salários, sistema de apuração de custos, sistema

de produção, política de vendas, etc.) Como qualquer outro profissional, o auditor externo deve manter sigilo dessas informações, mesmo dentro da própria empresa. Como medida de sigilo profissional, o auditor externo não deve permitir que terceiros tenham acesso a seus papéis de trabalho sobre a empresa.

Segundo Pinheiro e Cunha (2003) a auditoria externa é aquela exercida por profissional liberal ou independente sem qualquer subordinação com a empresa, tendo como objetivo primordial expressar a opinião de que se as demonstrações contábeis estão apresentadas de acordo com as práticas contábeis e observar se foram aplicadas de forma consistente em relação a períodos anteriores. Na auditoria externa ou chamada também de independente há um contrato de prestação de serviço, onde auditor independente examina as demonstrações contábeis em alguma área específica ou em várias áreas relacionadas. Sua finalidade é emitir parecer sobre a adequação das demonstrações contábeis e esse parecer não deverá ter interferências da entidade auditada.

Afirma Crepaldi (2013) que auditoria externa são métodos técnicos com a função de emitir parecer sobre relatórios contábeis diversos, exercida por um profissional independente, sem vínculo empregatício com a entidade. Executa suas atividades onde se vê a necessidade de levantar estudo das informações, tendo sua operação ajustada em contrato de serviços. No estudo da auditoria observam-se inúmeras vertentes, entretanto existe uma divisão clássica estabelecida informalmente em: auditoria externa ou independente e auditoria interna. As atividades das duas auditorias - a interna e a externa – podem se sobrepor em alguns pontos, como exemplo, revisar se os controles contábeis são adequados.

As diferenças entre auditoria interna e auditoria externa são visivelmente percebíveis no quadro abaixo:

Auditoria Interna	Auditoria Externa
A Auditoria é realizada por um funcionário da empresa.	A Auditoria é realizada através da contratação de um profissional independente
O objetivo principal é atender as necessidades da administração	O objetivo principal é atender as necessidades de terceiros no que diz respeito à fidedignidade das informações financeiras
A revisão das operações e do controle interno é principalmente realizada para desenvolver aperfeiçoamento e para induzir ao cumprimento de políticas e normas sem estar restrito aos assuntos financeiros.	A revisão das operações e do controle interno é principalmente realizada para determinar a extensão do exame e a fidedignidade das demonstrações financeiras.
O trabalho é subdividido em relação às linhas de responsabilidade administrativa.	O trabalho é subdividido em relação às principais contas do balanço patrimonial e das

	demonstrações de resultado.
O auditor diretamente se preocupa com a interceptação e prevenção de fraude.	O auditor incidentalmente age com a interceptação e prevenção de fraude a não ser que haja possibilidade de substancialmente afetar as demonstrações financeiras
O auditor deve ser independente em relação às pessoas cujo trabalho ele examina, porém subordinado as necessidades e desejos da Alta Administração.	O auditor deve ser independente em relação à administração, de fato e de atitude mental.
A revisão das atividades é contínua.	O exame das informações comprobatórias das demonstrações financeiras é periódico geralmente anual

Quadro 1: Diferenças entre auditoria interna e auditoria externa

Fonte: Attie, Willian (2011)

1.3 AUDITORIA INTERNA

1.3.1 Conceitos, finalidade e objetivos da auditoria interna

Começando com as definições do Conselho Federal de Contabilidade através da Resolução nº 986/03, de 21 de novembro de 2003, que trata das Normas Brasileiras de Contabilidade, especificamente da auditoria interna - NBC T 12, tem-se que:

Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos.

Dando continuidade essa norma relata ainda:

A atividade de Auditoria Interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático, e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não conformidades apontadas nos relatórios.

O auditor interno deve ter interesse por qualquer fase das atividades do negócio em que possa ser útil à administração. Isto pressupõe sua atuação em campos além dos da contabilidade e financeiro, a fim de obter uma visão completa das operações submetidas as suas verificações.

Trabalhando com a área pública a Controladoria Geral da União entende que o intuito de manter um acompanhamento contínuo e sistemático dos atos de

gestão, auditorias de acompanhamento ou auditorias internas são um importante instrumento de interação com os gestores públicos para agregar valor à gestão, prevenir desvios ou evitar a má aplicação de recursos públicos.

Para Carvalho (2006, p. 251) “a auditoria interna das entidades da Administração Indireta, é constituída como um conjunto de procedimentos que são tecnicamente regrados por normativas e funciona como por meio de um acompanhamento indireto de processos, na avaliação de resultados e proposições de ações corretivas para os percalços os quais podem ocorrer”.

Considera que a unidade de auditoria interna é aquela que pertence à estrutura organizacional de entidades da Administração Pública Federal Indireta.

Salienta Jund (2001), que a auditoria interna não é mais um instrumento de controle criado pela administração, mas sim um meio indispensável de confirmação de que os procedimentos estão de acordo com o planejado, assegurando maior tranquilidade para a própria administração, clareza para os investidores, para o fisco e para a sociedade em geral.

Belucio (1988, p. 37) admite que a proposta da auditoria interna de atuar como assessoria da administração encontra algumas dificuldades:

- a) A primeira dificuldade para atingir essa proposta está localizada na origem e no próprio desenvolvimento da função de auditoria, que sempre esteve em oposição aos administradores, denunciando seus erros;
- b) A segunda dificuldade está na determinação dos auditores internos de manterem um posicionamento independente em relação aos administradores a quem querem assessorar. Para assessorar, o auditor interno deveria estabelecer alianças, o que prejudicaria sua independência. A independência, segundo a visão tradicional, permite ao auditor interno exercer um julgamento imparcial, essencial à realização de uma boa auditoria;
- c) A terceira dificuldade está na natureza clássica do trabalho de auditoria quando confrontado com os valores cultivados pelas organizações. Faz parte da essência da auditoria a avaliação de fatos passados, e os administradores estão, normalmente, mais preocupados com o futuro.

Existe, portanto, um conflito cultural básico entre a formação tradicional do auditor interno e a formação do administrador, o que torna ainda mais difícil a operacionalização da auditoria de gestão.

Para Motta (1988. p. 45) “o auditor interno deve manter interesse para verificar a adequação dos controles internos de forma a poder prevenir ou ter percepção de fraudes ou perdas dos ativos da empresa”.

Como se sabe, a auditoria interna foi concebida em virtude de a auditoria externa ter por objetivo, unicamente, a emissão de um parecer acerca da fidedignidade das demonstrações contábeis das empresas. Estas, por sua vez, mergulhadas num processo de crescimento, necessitavam de detalhes a respeito de controles e políticas internas.

Mas, as diferenças entre as duas são maiores do que as similaridades, porque os seus objetivos são diferentes.

Na auditoria interna, os profissionais que a exercem são importantes para a administração, desenvolvendo um trabalho mais abrangente, pois fazendo parte da própria empresa, os exames podem ser efetuados com maior profundidade. Os auditores internos conhecem o negócio da empresa, sendo assim o processo pode ser avaliado por completo, pois, além da verificação contábil, podem-se avaliar os procedimentos operacionais e observar o cumprimento da utilização dos controles internos por parte dos gestores dos processos (MIGLIAVACCA, 2004).

Neste sentido, Franco e Marra (2007), relatam que a auditoria interna é aquela exercida por funcionário da própria empresa, em caráter permanente. Apesar de seu vínculo à empresa, o auditor interno deve exercer sua função com absoluta independência profissional, preenchendo todas as condições necessárias ao auditor externo, mas também exigindo da empresa o cumprimento daquelas que lhe cabem. Ele deve exercer sua função com total obediência às normas de auditoria e o vínculo de emprego não lhe deve tirar a independência profissional, pois sua subordinação à administração da empresa deve ser apenas sob o aspecto funcional.

A nova auditoria interna está concebida para o exercício de uma atividade de assessoramento a alta administração da empresa no sentido de que a aceitação da auditoria interna é vista como um meio de obter análises, avaliações, recomendações, assessoria e informações objetivas sobre os controles e o desempenho da organização (ARAÚJO, 1998).

Como órgão de assessoria especializada deve atuar sempre de acordo com métodos e técnicas especializadas e de modo sistemático, expressando como resultado de seu trabalho pareceres ou recomendações, embasadas em metodologia científica que serão demonstrados em formas de relatórios.

Entretanto, quanto à finalidade da auditoria interna no âmbito do serviço público federal, estas estão descritas pela Secretaria Federal de Controle Interno - SFTC na Instrução Normativa nº 01, de 06 de abril de 2001 (IN 01/2001) que em seu

anexo único, página 31, item 4, descreve que a finalidade básica da auditoria é comprovar a legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos e avaliar os resultados alcançados, quanto aos aspectos de eficiência, eficácia e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional, contábil e finalística das unidades e das entidades da administração pública, em todas as suas esferas de governo e níveis de poder, bem como a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado, quando legalmente autorizadas nesse sentido.

Em seu entendimento Cocurullo (2004, p.165), ressalta que a auditoria de gestão cumpre o exame e a avaliação sobre sistemas políticos, critérios e procedimentos utilizados pela empresa na sua área de planejamento estratégico, tático e, principalmente, no processo decisório, tendo como objetivo de assessorar a Administração quanto:

- a) A adequação, eficácia e eficiência do desempenho da empresa no tocante as suas funções de planejamento e tático;
- b) Ao atingimento dos resultados em relação aos objetivos e planos estabelecidos e as alternativas disponíveis;
- c) A qualidade e viabilidade dos planos, orçamentos e das políticas e diretrizes com alcance a todos os níveis gerenciais;
- d) Ao estudo de alternativas estratégicas e táticas;
- e) Aos estudos de reestruturação global da empresa.

De acordo com Ferreira (2009, p. 431) “em grandes empresas os gestores nem sempre poderão estar presentes em todos os setores, porém normalmente estabelecem normas e procedimentos que são caracterizados como controles internos para garantir um ótimo desempenho na gestão do negócio”. Nesse ensejo, a auditoria interna assume o papel de verificadora desses controles para que se possa saber se realmente estão funcionando de acordo com o estabelecido e talvez aperfeiçoá-los.

Ainda para Ferreira (2009) a atividade de auditoria interna apresenta sua estrutura com enfoque objetivo sistemático, técnico e muito disciplinado, apresentando subsídios no aperfeiçoamento dos processos da gestão e também dos controles internos. Ela usa como meios para tal, relatórios que trazem as recomendações das não conformidades encontradas, sempre com a finalidade de agregar o máximo de valor.

Ferreira (2009 p. 433) traz o planejamento da auditoria interna como uma das fases a ser efetuadas e compreende “a análise preliminar das áreas a serem

auditadas, as atividades e os processos que servirão de base para o trabalho de acordo com as diretrizes e a administração da entidade estabelece”.

Attie (2007) define como finalidade essencial da auditoria interna “fornecer aos administradores, em todos os níveis, informações que os auxiliem a controlar as operações e atividades pelas quais são responsáveis”.

Em uma visão resumida o objetivo e a finalidade da auditoria interna é exercer uma avaliação necessariamente independente da adequação e eficácia do sistema de controle interno que são adotados pela organização, traduzindo-se assim em serviço de apoio à administração, ou seja, passa a ser um elemento de controle que mede e avalia os demais controles existentes.

Para Attie (2007) é papel fundamental da auditoria interna convencer a alta administração de que pode exercer suas atividades como auxílio na melhoria da gestão, no sentido de verificação áreas estratégicas, sistemas, controles e métodos, sugerindo assim correção e promovendo o apoio necessário ao desenvolvimento do processos e permitindo que os fatos e ocorrências possam ser atenuados.

Muito bem explanado por Paula (1999, p.45) os objetivos da auditoria interna se concentram em:

- a) avaliar se os objetivos operacionais e de negócios estão sendo atingidos;
- b) avaliar se os meios utilizados para o cumprimento dos objetivos são os mais adequados e eficientes, em relação aos custos envolvidos, aos prazos estabelecidos e aos benefícios obtidos;
- c) acompanhar e avaliar providências e soluções adotadas em relação às recomendações e sugestões apresentadas nos relatórios de Auditoria;
- d) sugerir medidas para a melhoria e o aprimoramento do desempenho operacional da organização;
- e) recomendar controles que possibilitem informar à direção sobre os riscos que podem influir no resultado da empresa;
- f) evidenciar oportunidades a serem exploradas.

Em sua obra Migliavacca (2004, p.46), demonstra que a auditoria interna, dentro de suas normas e princípios atenta aos seguintes objetivos:

- a) Avaliação de controles operacionais e financeiros, e controle eficiente a custo compatível (benefício maior que o custo);
- b) Integração adequada com a auditoria externa;
- c) Verificação do cumprimento das políticas e recomendações a administração da empresa;
- d) Salva-guarda de ativos, impedimento ou detecção de fraude, roubo ou uso indiscriminado de recursos da empresa;
- e) Avaliação da exatidão, confiabilidade e integridade dos dados administrativos desenvolvidos dentro da organização;

- f) Avaliação da qualidade do desempenho administrativo, incluindo eficiência e economia da administração na utilização de recursos e eficiência em atingir os objetivos propostos;
- g) Recomendações de aperfeiçoamentos operacionais.

Portanto, Araújo (1998) esclarece que auditoria interna é um órgão dentro da estrutura organizacional cuja função é verificar de forma sistemática o sistema de controle interno e garantir de forma objetiva e independente para o conselho de administração ou comitê de auditoria, que os processos existentes para mitigar os riscos da organização sejam adequados e efetivos, do ponto de vista de sua identificação, administração e informação, de tal forma que os riscos residuais sejam conhecidos e aceitáveis sob a ótica do interesse dos acionistas e/ou proprietários.

1.3.2 Organização da auditoria interna

Segundo Attie (2007) a organização da auditoria envolve a empresa no sentido de departamento quanto aos arquivos, sistemas de informação gerenciais, assuntos diversos, e também a parte de pessoal.

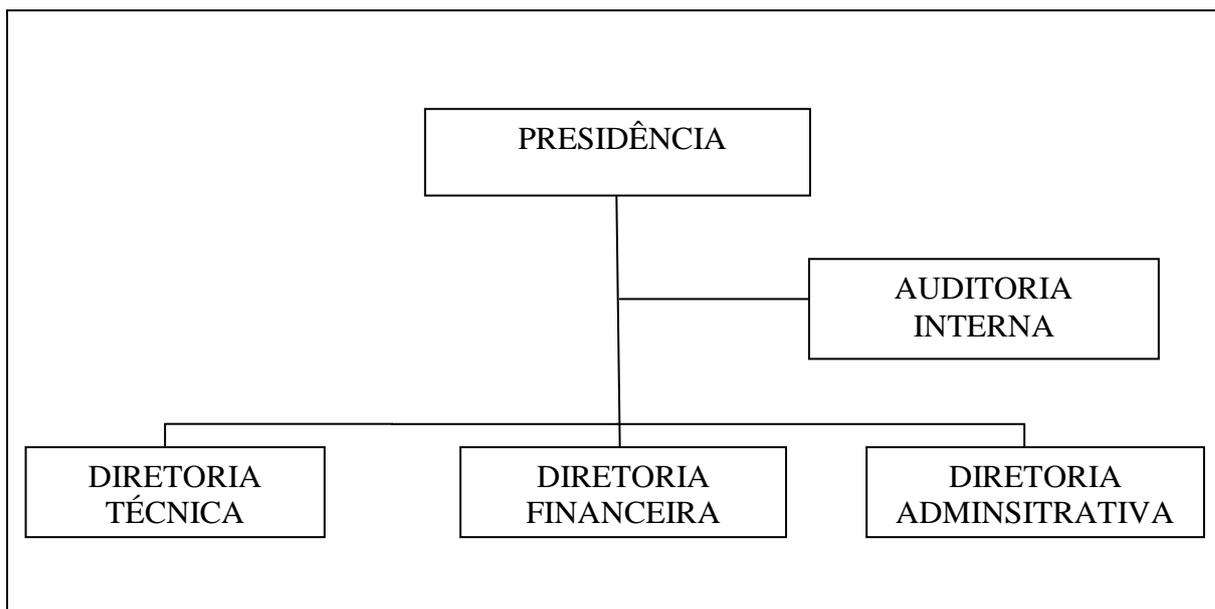
Em relação à posição a auditoria interna deve estar ligada à alta gerência para que possa desenvolver seus trabalhos com imparcialidade. Estes aspectos são essenciais pela sua natureza e visam permitir que a auditoria possa atuar nas diferentes áreas e formas de trabalho.

É imprescindível também que a auditoria estabeleça o universo de horas trabalháveis para determinar o quadro de auditores adequado à execução das atividades.

Dependendo do porte e dos fatores da empresa, pode-se aplicar a divisão da auditoria considerando-se as especializações contábeis, fiscais, sistemas computadorizados ou de cumprimento de outras especificidades (ATTIE, 2007).

Para Lima e Castro (2003, p. 20) é “recomendável que seja enquadrada a auditoria interna diretamente subordinada à alta gerência, evitando desconforto para diretorias e as demais áreas no caso de eventual notificação”.

Com a figura abaixo fica ilustrada a posição que a auditoria interna deve ocupar em uma organização.



Quadro 2: Organograma Auditoria Interna

Fonte: Almeida (2010, p. 15)

1.3.4 Normas de auditoria interna

Segundo a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 986 de 21 de novembro de 2003 que aprova as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) foram definidas algumas regras para nortear a auditoria interna no âmbito do país.

A NBC T 12 que trata especificamente da auditoria interna enumera alguns pontos a serem seguidos e conceitua alguns requisitos.

Em seu item 1, em relação aos conceitos e objetivos, ela demonstra que auditoria interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios.

O item 2 se refere às normas dos papéis de trabalho referindo que auditoria interna deve ser documentada por meio de papéis de trabalho, elaborados em meio físico ou eletrônico, que devem ser organizados e arquivados de forma sistemática e racional. Esses papéis de trabalho se constituem de documentos, fatos, provas obtidas evidenciam os exames realizados.

Em seu item 3, é demonstrado que a auditoria interna deve assessorar a administração da entidade no trabalho de prevenção de fraudes e erros, assim informando quaisquer indícios de irregularidades que possam ocorrer

Para Ferreira (2009, p. 456) “considera-se fraude o ato intencional de omissão, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis”. Já “erro é o ato não intencional resultante da desatenção ou má interpretação de fatos nos registros”.

Importante destacar, como menciona Carvalho (2006) que a responsabilidade primária na prevenção e identificação de fraudes e dos erros vem a ser da administração da organização, a qual deve manter uma implementação e manutenção de um controle interno concreto. No entanto, o auditor deve planejar seu trabalho de forma que possa também, detectar essas incongruências.

Seguindo, a NBC T 12 em seu item 12.2 que trabalha com as normas relativas a execução dos trabalhos de auditoria, mais especificamente a relativa ao planejamento das auditorias, o qual compreende os exames preliminares das áreas, atividades, produtos e processos, para definir a amplitude e a época do trabalho a ser realizado de acordo com as diretrizes estabelecidas pela administração da entidade.

No item relativo aos riscos de auditoria, ela disciplina que a análise dos riscos de auditoria interna deve ser feita na fase de planejamento dos trabalhos e estão relacionados à possibilidade de não se atingir, de forma satisfatória, o objetivo dos trabalhos.

Carvalho (2006) conceitua risco de auditoria como “a possibilidade de o auditor emitir uma opinião tecnicamente inadequada sobre os trabalhos executados”.

No item 12.2.3 referente aos procedimentos de Auditoria Interna, a NBC 12 apresenta que os procedimentos de auditoria interna constituem exames e investigações, incluindo testes de observância e testes substantivos, que permitem ao auditor interno obter subsídios suficientes para fundamentar suas conclusões e recomendações à administração da entidade.

Ao determinar a extensão de um teste de auditoria ou método de seleção de itens a serem testados, podem ser empregadas técnicas de amostragem, com essa referência amostragem dos trabalhos é desenvolvido o item 12.2.4 da mesma NBC.

Por fim esta NBC rege no seu item 12.3 as normas relativas ao relatório da auditoria interna quando explicita que o relatório é o documento pelo qual a Auditoria

Interna apresenta o resultado dos seus trabalhos, devendo ser redigido com objetividade e imparcialidade, de forma a expressar, claramente, suas conclusões, recomendações e providências a serem tomadas pela administração da entidade. Ele deve ser apresentado a quem tenha solicitado o trabalho ou a quem este autorizar, devendo ser preservada a confidencialidade do seu conteúdo.

1.3.5 Técnicas e procedimentos de auditoria

Na sua obra Attie (2011) menciona que a aplicação minuciosa dos procedimentos de auditoria precisa estar atrelada ao objetivo que se quer atingir. O objetivo e a meta a ser alcançada. Os procedimentos são os caminhos que levam a consecução dos objetivos propostos e especificamente definidos.

Esses procedimentos de auditoria representam o conjunto de técnicas utilizadas pelo auditor para obtenção de evidências suficientes e adequadas para fundamentação de sua opinião sobre o que está sendo auditado.

Estão divididos, basicamente, em testes de observância e testes substantivos. Os testes de observância se enquadram quando aplicados na verificação da existência, efetividade e continuidade dos controles internos. Com a avaliação do sistema de controle interno realizada pelo auditor, este poderá estender e aprofundar seus exames, no momento certo, conforme o sistema seja mais ou menos confiável (ATTIE, 2011).

Para Machado e Peter (2003, p. 96) “constitui-se técnicas de auditoria o conjunto de procedimentos a serem adotados no desenvolvimento dos trabalhos de auditoria”.

Segundo Cardozo (1995, p. 76) o teste de observância se denomina testes de conformidade e considera que são dois os objetivos deste teste:

- a) verificar se o sistema funciona consistentemente conforme descrito pelos funcionários da empresa; e ainda
- b) determinar a natureza e a quantidade de erros que possam ter ocorrido na aplicação dos procedimentos de controles previstos no sistema.

Já os testes substantivos, para o mesmo autor, têm por finalidade a obtenção de evidências quanto à suficiência, exatidão e validade das informações produzidas pelos sistemas de informações sob análise. Dividem-se em testes de transações e saldos e procedimentos de revisão analítica.

Conforme Ferreira (2009, p.83) “na aplicação dos testes substantivos nas auditorias o auditor deve objetivar as seguintes conclusões: existência, mensuração, apresentação e divulgação, direitos e obrigações; ocorrência e ainda a sua abrangência”.

A aplicação de procedimentos pela auditoria é fundamental para se obter a profundidade e extensão dos trabalhos e assim fornecer evidências, informações possíveis, necessárias e materiais.

Abaixo, algumas das técnicas mais utilizadas na execução dos trabalhos de auditoria segundo Almeida (2010), Attie (2011), Boynton Kell e Johnson (2002) Ferreira (2009), Lima e Castro (2003) e que fazem parte do sucesso de auditorias regularizadas.

A indagação escrita ou oral consiste basicamente na formulação de perguntas e respostas adequadas e satisfatórias realizadas através de entrevistas e ou questionário. É de extrema importância que sua aplicação seja efetuada por um auditor que tenha conhecimento razoável da entidade e da área que está sob exame.

A inspeção de documentos é o exame dos documentos originais, exame de processos, atos formais, manuais de controle interno, fluxogramas, demonstrações, relatórios e outros documentos internos ou externos e de ativos tangíveis. Exame dos registros (exame da escrituração), verificação dos registros constantes de controles regulamentares, relatórios, mapas e demonstrativos, elaborados de forma manuscrita ou por sistemas informatizados, bem como da escrituração contábil no diário e razão digitais ou não.

A técnica de conferência de cálculos se caracteriza na revisão aritmética das memórias de cálculos ou a confirmação de valores por meio do cotejamento de elementos numéricos correlacionados, de modo a constatar a adequação dos cálculos apresentados ou eventuais erros nas operações aritméticas e financeiras.

A confirmação externa (confirmação com terceiros/circularização) é a verificação junto a fontes externas ao auditado, da fidedignidade das informações obtidas internamente, para comprovar, por exemplo, existência de bens, recursos, direitos e obrigações.

Já a correlação das informações obtidas é o cotejamento de informações obtidas de fontes independentes, autônomas e distintas, geralmente no interior da própria organização.

Na inspeção física (contagem física/exame físico) é realizado exames para testar a efetividade dos controles, particularmente daqueles relativos a segurança de quantidades físicas ou qualidade de bens tangíveis. Corresponde à verificação *in loco* da existência física do objeto ou item examinado.

Outra técnica muito utilizada é o corte das operações ou 'cut-off' que vem a ser o corte interruptivo das operações ou transações para apurar, de forma seccionada, a dinâmica de um procedimento, ou seja, um momento-chave de um processo no período ao qual pertencem.

O rastreamento é a investigação minuciosa, com exame de documentos, setores, unidades, órgãos e procedimentos interligados, visando dar segurança a opinião do responsável pela execução do trabalho sobre o fato observado.

O *Vouching* vem a ser a direção classificada como oposta a do rastreamento, pois envolve seleção de lançamentos nos registros contábeis e obtenção e inspeção da documentação com base na qual os lançamentos foram efetuados, para determinação da validade e exatidão das transações contabilizadas, ou seja, é um processo inverso.

A revisão Analítica é o estudo e comparação de relações entre dados, envolvendo o cálculo e a utilização de índices financeiros simples, inclusive análise vertical de demonstrações, comparação de quantias reais com dados históricos ou orçados, e utilização de modelos matemáticos e estatísticos, como análise de regressão. A revisão analítica é muito utilizada na finalização do trabalho da auditoria constituindo uma verificação conclusiva para determinar se o item em questão está correto e qual informação é necessária para ter a certeza que a atividade em exame corresponde ao máximo de exatidão.

Por fim e muito importante a observação crítica é técnica que depende da argúcia, dos conhecimentos e da experiência do auditor, que, colocada em prática, possibilitará que sejam identificados quaisquer problemas no item em exame, como por exemplo, observação de despesas consideradas como disponível; de itens morosos ou obsoletos durante contagem de estoques; quanto a uniformidade de obediência aos princípios de contabilidade; quanto a correta classificação contábil; e passivos não registrado (ATTIE 2011).

Para Crepaldi (2013) quando a equipe de auditoria possui acesso a base de dados mantida em meio eletrônico, as técnicas já citadas podem ser facilitadas e

realizadas em maior amplitude, como por exemplo, a revisão analítica, a conferência de cálculos e o exame dos registros.

Corroborando com a ideia, Silva (2009) reafirma que as técnicas de auditoria permitem e dão fundamentos bem sólidos para que o auditor possa obter evidências ou elementos que serão suficientes e adequados para fundamentar sua opinião acerca do objeto auditado e também estruturarão todos os arquivos que estarão contidos nas partes de seus papéis de trabalho.

1.3.6 Papéis de Trabalho

Citando Machado e Peter (2003) conceituam papéis de trabalho como sendo conjunto os documentos e apontamentos com informações, colhidos e elaborados pelo auditor durante seu exame que consubstanciam o trabalho contendo todos os achados que servirão para comprová-los.

De acordo com Attie (2007, p. 156), “os papéis de trabalho formam o conjunto de formulários e documentos que contêm as informações e apontamentos obtidos pelo auditor durante seu exame, bem como as provas e descrições dessas realizações; constituem a evidência do trabalho executado e o fundamento de sua opinião”.

Franco e Marra (2007, p. 156) afirmam que a finalidade dos papéis de trabalho do auditor é “servir como base e sustentáculo da opinião do auditor. Eles constituem o testemunho do trabalho que o auditor efetuou, a forma como foi realizado esse trabalho e registram e documentam as conclusões a que o auditor chegou”.

Na mesma ideia, afirma Almeida (2010), que os principais objetivos dos papéis de trabalho são:

- a) atender às normas de auditoria geralmente aceitas;
- b) acumular as provas necessárias para suportar o parecer do auditor;
- c) auxiliar o auditor durante a execução de seu trabalho;
- d) facilitar a revisão por parte do auditor responsável, a fim dele assegurar se de que o serviço foi efetuado de forma correta;
- e) servir como base para a avaliação dos auditores;
- f) ajudar no trabalho da próxima auditoria (um conjunto de papéis de trabalho

bem preparados serve de guia na auditoria do outro exercício social, concorrendo para que ela seja conduzida de forma mais eficiente);

- g) representar na justiça (no caso de ser movida uma ação contra o auditor ou a firma de auditoria) o caso auditado.

Os papéis de trabalho correspondem a uma descrição das constatações do auditor, em cumprimento às instruções do programa de auditoria, complementado por uma compilação das informações, que inclui documentos, cópias de dados, listagens e mapas preparados pelo próprio auditor ou pelas áreas cujos componentes significativos foram examinados pelo auditor (ATTIE, 2007).

Ainda para Machado e Peter (2003) a elaboração do papel de trabalho representa o mais importante momento de documentação dos trabalhos, eles devem incluir o juízo do auditor acerca de todas as questões significativas, juntamente com a conclusão a que se chegou.

Ferreira (2009) comenta que os papéis de trabalho devem ser elaborados, organizados e arquivados de forma sistemática e racional, devendo serem conservados pelo prazo de 5 anos em média.

De acordo com o tempo de uso, o mesmo autor, descreve que os papéis de trabalho podem ser divididos em:

- a) correntes - quando sua utilidade tem relação a um determinado exercício, geralmente relativos a documentações financeiras e contábeis pertencentes ao exercício em questão;
- b) permanentes – quando sua utilidade vai além mais de um exercício e poderão ser utilizados em exercícios posteriores, um exemplo bem claro são os contratos de empréstimos e financiamentos que perdurarão a longo prazo.

Assim Carvalho (2006) estabelece que quanto a sua origem, os papeis de trabalho são divididos em:

- a) programas de trabalho ou programas de auditoria que são elaborados antes do início do trabalho;
- b) apontamentos que são confeccionados durante os trabalhos;
- c) documentos coligidos nas auditorias, como documentos da organização entre outros.

No que concerne à forma e ao conteúdo, Carvalho (2006) ainda destaca que podem ser afetados por questões como:

- a) natureza do trabalho;
- b) natureza e complexidade da atividade da entidade;
- c) natureza e condições dos sistemas contábeis e de controle interno da entidade;
- d) direção, supervisão e revisão pela equipe
- e) metodologia e tecnologia utilizadas no curso dos trabalhos.

Assim o auditor deve registrar nos papéis de trabalho todas as informações relativas ao planejamento, à natureza, à oportunidade e extensão dos trabalhos realizados.

1.3.7 Relatórios de auditoria

Apresentando conceitos de relatórios de auditoria Machado e Peter (2003, p. 98) dizem que os “relatórios consistem em documentos de caráter formal, emitido pela equipe de auditoria, que refletirá os resultados dos exames efetuados, de acordo com a forma e o tipo de auditoria”.

Para os mesmos autores, as informações contidas quanto aos atos, fatos ou situações observadas devem reunir principalmente o seguinte conteúdo:

- a) identificação da equipe;
- b) data da auditoria;
- c) o escopo e o objetivo da auditoria;
- d) todos os documentos auditados e relacionados;
- e) apreciação e ou julgamento das auditorias quanto à importância das não conformidades detectadas e sua influência;
- f) constatações encontradas;
- g) recomendações sugeridas;
- h) manifestação da gestão;
- i) conclusões.

O relatório de auditoria, como define o Tribunal de Contas da União, Portaria nº 63/96 (apud ARAÚJO, 1998, p. 203).

É o documento contendo as comprovações, conclusões e, eventualmente, recomendações que a Instituição de Fiscalização ou o auditor considerem útil levar ao conhecimento da entidade fiscalizada ou de qualquer outra autoridade competente.

Segundo Attie (2007) é através dos relatórios que a auditoria evidencia o serviço realizado, mostrando à organização suas ideias, constatações e recomendações ou sugestões para a melhora dos controles existentes, já que sua intenção é alertar sobre matérias que necessitam de cuidados.

1.3.8 Atributos do relatório

Machado e Peter (2003) salientam que as informações contidas nos relatórios quanto aos atos e fatos de gestão observados durante a execução dos mesmos devem reunir alguns atributos como:

- a) concisão: uma linguagem, precisa, objetiva de fácil entendimento sem necessidade de explicações adicionais;
- b) clareza: assegura que com uma linguagem clara permita que as informações possam ser bem reveladas;
- c) objetividade: deve conter mensagem direta e objetiva;
- d) convicção: relatá-lo de tal modo que as evidências encontradas possam chegar às conclusões;
- e) coerência: os resultados da auditoria correspondam aos objetivos determinados;
- f) integridade: inclusão de todos os fatos relevantes observados, sem nenhuma omissão ou interferência externa;
- g) apresentação: sequência lógica segundo os objetivos do trabalho, de forma correta, sem erros ou rasuras;
- h) oportunidade: os relatórios devem ser emitidos tempestivamente, para que sejam objetos de oportunas providências;
- i) conclusivo: chegar a conclusão e fiel opinião sobre os trabalhos.

Para Silva (2009), esses atributos ressaltam a qualidade dos trabalhos realizados trazendo informações esclarecedoras a respeito do que foi submetido à auditoria e irão transcrever de forma legível as informações que serão perfeitamente compreendidas pelos leitores interessados,

1.3.9 Formas dos relatórios de auditoria:

Com essa descrição Attie (2007) afirma que não existe uma forma ou padrão universal que os relatórios devam possuir, mas que cada auditoria possa estabelecer uma forma que mais condiz com as circunstâncias as quais serão realizados os trabalhos. Mas, as formas mais comuns utilizadas são a de forma breve, forma longa, síntese de relatório e relatório progressivo.

A forma breve descrita por Attie (2007) pode ser utilizada quando um exame na revelar aspectos fundamentais que devam ser divulgados a terceiros ou seja quando o exame não tenha revelado nada de anormalidade e que os itens relatados podem ser considerados satisfatórios.

Quando o mesmo autor se refere a forma longa, evidencia que os relatórios nessa forma, incluem o maior número de informações pertinentes ao seu bom entendimento, dessa forma fica declarada amplitude do exame o grau de responsabilidade que ele exerce.

Novamente para Attie (2007) a forma entendida com síntese de relatório de auditoria é quando os trabalhos indicam um imenso número de aspectos que precisam ser comentados, mas que não precisam ser submetidos a todas as pessoas para notificação. Nesse sentido uma síntese dos relatórios de auditoria pode apresentar a conclusão somente do trabalho proposto e a destinação do relatório completo a pessoas que são responsáveis pelos resultados.

E, por último Attie (2007) aborda a forma de relatórios de auditoria progressivo que é a que se dá quando os trabalhos realizados são demasiadamente longos, permitindo a elaboração de um relatório parcial que oportuno vai colocando os administradores cientes de questões que precisam ser resolvidas momentaneamente. Ao final dos trabalhos é emitido então um relatório final com as devidas conclusões e recomendações como sugestões a serem seguidas pelos responsáveis.

1.3.10 Respostas e monitoramento das ações implementadas.

Conforme o Boletim do Tribunal de Contas da União (BTCU) nº 21, de 8 de abril de 2002, após as auditorias realizadas existe o processo de monitorar quais e se as ações propostas pelos gestores estão sendo implementadas de fato.

Conforme Attie (2007) a definição de uma política válida para toda organização, onde determine critérios a serem observados pelas áreas receptoras do relatório de auditoria, permite que a auditoria tenha a incumbência de acompanhar a solução dos fatos ocorridos.

Para Silva (2009) após a entrega do relatório ou parecer de auditoria, o auditor deve acompanhar a aceitação de suas recomendações de modo a garantir a eficácia de seu trabalho e a efetiva implementação quando necessária.

Esse acompanhamento segundo os autores pode ser feito de três formas:

- a) com a inclusão de procedimentos ou processos específicos no programa de auditoria em trabalhos subsequentes da mesma natureza;
- b) levantamento e inclusão de um objeto que especificado no plano, de modo que a sua execução possibilite a análise das recomendações propostas; e
- c) em casos adversos, quando não houver nada previsto, pode solicitar à autoridade superior a realização do acompanhamento.

Ainda conforme o Boletim do TCU, uma boa forma de aumentar a efetividade do monitoramento é estruturá-lo sobre um plano de ação, que consiste em um compromisso acordado com os gestores responsáveis pelo órgão ou programa auditado, envolvendo, basicamente, um cronograma em que são definidos responsáveis, todas as atividades e prazos previstos para a implementação das recomendações formuladas;

E para finalizar o ensejo o mesmo Boletim rege que a construção do plano de ação deverá ser realizada pelos gestores do órgão ou programa auditado. Contudo, é interessante que representantes da equipe de auditoria possam acompanhar o processo de construção do plano, de forma a incentivar que as metas sejam desafiadoras, que os prazos sejam realistas, que dificuldades e obstáculos sejam devidamente considerados e cumpridos.

2 METODOLOGIA

2.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

A metodologia utilizada na realização deste estudo é parte fundamental para o perfeito andamento do trabalho. De acordo com Marconi e Lakatos (2003, p. 83) “o conjunto de atividades sistemáticas e racionais que vão permitir alcançar o objetivo, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando nas decisões do pesquisador, é chamado de método”.

Neste contexto a pesquisa pode ser classificada como uma pesquisa descritiva, Collis e Hussey (2005, p. 24) ratificam dizendo que “é a pesquisa que descreve o comportamento dos fenômenos. É usada para identificar e obter informações sobre as características de um determinado problema ou questão”.

Para Marconi e Lakatos (2003, p.20), “a pesquisa descritiva delinea o que é e aborda também quatro aspectos: descrição, registro, análise e interpretação de fenômenos atuais, objetivando o seu funcionamento presente”.

Em uma pesquisa descritiva, o paradigma fenomenológico (Collis e Hussey, 2005, p.63) sugerem que é possível descrever fenômenos ocorridos em uma população (por exemplo, uma organização) a partir de dados qualitativos empíricos levantados junto a uma entidade concreta.

Fundamentando-se no procedimento do estudo, decidiu-se pelo método do estudo de caso, o qual a metodologia empregada permite a aplicação de diferentes técnicas de coleta e análise de dados, nos quais se inclui a análise documentária, entrevistas e observação (COLLIS e HUSSEY, 2005).

Os estudos de caso são uma pesquisa empírica de um fenômeno contemporâneo no seu contexto real que permite captar as mais gerais e significativas características holísticas dos eventos da vida real, tais como processos organizacionais e administrativos, as mudanças em seu meio ambiente e o grau de maturidade do setor (YIN, 2010)

O método de estudo de caso, de acordo com Collis e Hussey (2005) pode registrar a história de uma empresa ao longo de certo período, restringindo-se a descrever uma trajetória ou segmento histórico, para que o leitor faça a análise a seu critério. Eles permitem um maior aprofundamento nas pesquisas que visam a

uma compreensão de processos administrativos, tais como o processo decisório, os quais são histórico-dependentes.

Por fim, se recorreu em uma pesquisa bibliográfica que para Marconi e Lakatos (2003, p. 183) “a pesquisa bibliográfica abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo”.

Nesse sentido as constantes referências a textos publicados na área se fará presente bem como a leitura da legislação, de regras e regulamentos expedidos por órgãos com autoridade no assunto.

Quanto à abordagem, pode-se classificar a pesquisa como qualitativa, justamente por trazer uma descrição dos fenômenos e fatos que acompanham o estudo de caso.

Marconi e Lakatos (2003), explicam ainda, que a abordagem qualitativa se trata de uma pesquisa que tem como premissa analisar e interpretar aspectos mais profundos, descrevendo assim as complexidades e fornecendo análises detalhadas sobre as investigações dando ênfase aos processos e significados.

2.2 UNIVERSO E AMOSTRA

O cerne principal da pesquisa foi o estudo de caso em uma Instituição de Ensino Pública Federal localizada no sul do Brasil especificamente uma Universidade que possui uma unidade de auditoria interna implementada e que já está desenvolvendo os serviços de auditoria interna.

2.3 COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Sem coleta de dados não existe pesquisa científica, portanto a coleta de dados é uma das partes fundamentais da pesquisa porque com eles dá-se a ordem em que pretende seguir o caminho para ser atingido o resultado final.

Reafirma Gil (2010, p.120) que “na maioria dos estudos de caso bem conduzidos, a coleta de dados é feita mediante entrevistas, observação e análise de documentos”.

A consulta documental foi realizada junto à fontes que englobam o estudo realizado. Arquivos como publicações na internet, e arquivos disponibilizados junto aos órgãos fiscalizadores Controladoria Geral da União e Tribunal de Contas da

União farão parte do contexto, bem como documentos internos, ou seja, produzidos internamente pela instituição, mas que são de conhecimento público como os Relatórios de Gestão Anuais, Relatórios Anuais de Auditoria Interna, Regimento Interno, Pareceres e Certificações dos Órgãos de Controle.

As fontes secundárias consistiram do levantamento bibliográfico realizado, servindo de base teórica para a pesquisa. As pesquisas, bibliográfica e documental, justificam-se à medida que contribuíram para o levantamento das possíveis convergências e divergências entre a teoria e a implementação real no caso estudado.

Para Araújo (2008) afirma que, na pesquisa qualitativa aplicada à auditoria, a entrevista pode ser realizada de três formas: entrevista não totalmente estruturada, que não impõe uma ordem rígida de formulações; entrevista semi-estruturada, com um roteiro básico, podendo o entrevistador fazer alterações e adaptações; e por fim entrevista padronizada ou estruturada: que deve ser seguido rigorosamente um formulário preestabelecido.

Pois, Vergara (2010, p.54) esclarece que o questionário:

[...] caracteriza-se por uma série de questões apresentadas ao respondente, por escrito. O questionário pode ser aberto, pouco ou não estruturado, ou fechado, estruturado. No questionário aberto as respostas livres são dadas pelos respondentes; no fechado, o respondente faz escolhas, ou pondera, diante de alternativas apresentadas.

A coleta de dados necessária para realização da pesquisa foi efetuada mediante questionário. O questionário foi aplicado a 3 (três) dirigentes da alta administração da instituição que estão diretamente ligados aos trabalhos que a auditoria interna atua para que se pudesse obter informações referentes às estruturas e processos que são desenvolvidos nessa organização, e para que se obtivesse uma concreticidade no alcance dos objetivos, como também para que se pudesse mensurar as atitudes dos participantes em relação ao tema proposto.

Ele foi estruturado com 16 (dezesesseis) questões fechadas e 1 (uma) questão aberta que buscam evidenciar a contribuição dos relatórios elaborados pelas auditorias, dividido em 2 (dois) blocos, sendo o primeiro bloco a identificação dos respondentes, considerando o tempo de atuação, idade e nível de escolaridade e o segundo bloco com questões que permitiram conhecer a percepção dos respondentes sobre o tema.

A essas perguntas foram atribuídos 5 (cinco) conceitos para melhor entendimento da questão e obtenção das respostas com uniformidade. Foi dada como opção o Concordo Totalmente; Concordo; Discordo Totalmente; Discordo e a opção Indiferente.

Após a obtenção do retorno dos questionários, foi realizada a organização das respostas de múltipla escolha, sendo elas organizadas de acordo com os conceitos para a devida compreensão a fim de se obter uma análise precisa, salientando-se que, tendo em vista o método de pesquisa utilizado e ainda a natureza desse trabalho, não houve intenção de se utilizar instrumentos auxiliares nas atividades de tabulação de dados. Por fim, as respostas foram expostas através de gráficos com seus respectivos percentuais para a interpretação e análise.

Pode-se inferir que houve uma triangulação dos dados com a bibliografia encontrada, pois em relação à triangulação de dados, Vergara (2010, p.242) salienta que é “uma estratégia de pesquisa baseada na utilização de diversos métodos para investigar um mesmo fenômeno”.

Primeiramente a análise das respostas foi feita de forma individual comparando-as com a literatura e a legislação vigente, para posteriormente se chegar as considerações conjuntas.

3 DESENVOLVIMENTO PRÁTICO

3.1 CARACTERIZAÇÃO E ESTRUTURA DA INSTITUIÇÃO

O Ministério da Educação (MEC) define, para efeito de registros estatísticos, que as instituições de ensino estão classificadas como públicas, compreendendo as federais, estaduais e municipais e também como privadas que são as comunitárias, confessionais, filantrópicas e particulares. Esta definição está seguramente relacionada com as formas de financiamento com que cada um dos modelos procura sobreviver no cenário da educação no Brasil.

O Ministério da Educação utiliza as categorias público–privado com seus derivados para diferenciar e classificar o sistema de ensino no Brasil, sendo fundamental entender o que significa isso no que diz respeito à forma de manutenção financeira e administrativa de cada um deles. O sistema de Ensino Superior público é mantido pelo poder público, em nível federal, estadual ou municipal.

De acordo com dados do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP) as instituições públicas federais colocadas nessa categoria utilizam recursos públicos para a sua manutenção, ou seja, o governo federal é o seu principal mantenedor, já que nelas o ensino é gratuito e somente cerca de 3,5% do orçamento global é constituído por recursos diretamente por elas arrecadados. Os recursos públicos aplicados em educação correspondem aos dispêndios realizados pela administração direta, por autarquias e fundações, financiados com recursos de impostos e de contribuições e com receitas próprias.

Com a criação do Plano Nacional de Educação - PNE (2001-2010) é possível constatar a política de reestruturação da educação superior brasileira, popularmente conhecida como reforma universitária, ampliando o acesso ao ensino. Com isso houve não só a reestruturação de Universidades, mas a criação de novas instituições de ensino públicas federais e também um fortalecimento da educação tecnológica com a revitalização dos trinta e três Centros Federais de Educação Tecnológica (CEFETs), que mudaram o foco do ensino médio para a educação superior, tornando-se Institutos Federais de Educação de Ciência e Tecnologia (IFETs) (MEC, 2010).

Nesse contexto em 2007 o Ministério da Educação anuncia a criação de mais uma universidade na região sul do Brasil com objetivo de atender os três estados. O ano de 2008 começou com a criação de uma comissão de implantação. Oficinas e seminários foram desenvolvidos para a definição dos cursos, culminando com o relatório do grupo de trabalho, em março. Definidos a sede e os cinco campus da instituição, a comissão passou a estudar com mais profundidade os cursos a serem implantados. Aos poucos ficaram definidos os locais provisórios de instalação da Universidade e foi sendo constituído o Projeto Pedagógico Institucional (PPI).

Em setembro de 2009, a criação desta Universidade é oficializada com a lei nº 12.029, tendo como uma das suas principais metas assegurar o acesso ao ensino superior como fator decisivo para o desenvolvimento das capacidades econômicas e sociais da região, a qualificação profissional e o compromisso de inclusão social.

A criação da Unidade de Auditoria Interna (AUNDIN) ocorreu junto com o funcionamento da Universidade estando estruturada de seguinte maneira segundo o art. 2º do Regimento Interno Provisório:

A Unidade de Auditoria Interna - AUDIN, constituída na forma da lei, é o órgão de controle e avaliação, cuja missão é a de fortalecer e assessorar a alta administração da entidade, buscando agregar valor à gestão. Parágrafo único. A Unidade de Auditoria Interna vincula-se ao Magnífico Reitor, Presidente do Conselho Universitário, e ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal no tocante à orientação normativa e supervisão técnica, nos termos do Decreto 3.591, de 06 de setembro de 2000.

Dando seguimento, no seu art. 3º salienta que a Unidade de Auditoria Interna deverá exercer suas atribuições sem elidir a competência dos controles próprios dos sistemas instituídos no âmbito da Administração Pública Federal, do Conselho Curador (CONCUR), bem como do controle administrativo inerente a cada dirigente, ou seja, respeitará a hierarquia, mantendo sua independência dentro da instituição.

No entanto, a Unidade de Auditoria interna está sujeita à orientação normativa e supervisão, em todas as formas do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

3.2 AS FUNÇÕES DESEMPENHADAS PELA AUDITORIA INTERNA

Em atenção ao comando do art. 14 do Decreto N.º 3.591/2000, alterado pelo Decreto n.º 4.440/2002, todas as entidades da Administração Pública Federal Indireta deverão implantar sua Unidade de Auditoria Interna.

As unidades de auditoria interna têm como finalidade básica fortalecer a gestão e racionalizar as ações de controle, bem como prestar apoio aos órgãos do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

Essas unidades devem atuar de forma a contribuir para o alcance dos resultados quanto à economicidade, à eficiência e à eficácia da gestão. Além disso, devem propor as ações corretivas necessárias, buscando sempre agregar valor à gestão e racionalizar as ações de controle. Devem também prestar assessoramento à alta administração da entidade.

A unidade de auditoria avaliará resultados e proporá ações corretivas para os desvios gerenciais identificados; deverá cumprir sua atribuição principal de assessoramento à alta administração da Instituição a qual está vinculada, buscando agregar valor à gestão e também quanto à pertinência e tempestividade de suas propostas de correção de desvios.

Primará pelo cumprimento das leis, normas e regulamentos, bem como a eficiência e a qualidade técnica dos controles orçamentários, financeiros, patrimoniais e de pessoal da Instituição.

A unidade de auditoria interna da instituição atua conforme normativos estabelecidos pela CGU e TCU no que se refere ao cumprimento das demandas legais.

No momento em que se propõe a atuar como uma forma de assessoria ela pode ser solicitada pelos dirigentes, e é aí que se percebe o papel frente às estratégias de gestão pode ser útil.

Conforme o mesmo Decreto N.º. 3591/2000 em seu artigo 6º todo o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal prestará orientação aos administradores de bens e recursos públicos relacionados aos assuntos pertinentes à área de competência do controle interno, inclusive sobre a forma de prestar contas, conforme disposto no parágrafo único do art. 70 da Constituição Federal.

No artigo 7º é elencada uma série de atividades a cargo do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal as quais se destinam, entre outros, a

subsidiar o exercício da direção superior da Administração Pública Federal, e ainda contribuir para o aperfeiçoamento da gestão pública, nos aspectos de formulação, planejamento, coordenação, execução e monitoramento das políticas públicas; e também com ênfase aos órgãos responsáveis pelo ciclo da gestão governamental, quais sejam, planejamento, orçamento, finanças, contabilidade e administração federal.

A Instrução Normativa da Secretaria Federal de Controle Interno N.º.1, de 6 de abril de 2001 (IN 01/2001) esclarece que unidade de auditoria interna é aquela pertencente à estrutura organizacional de entidades da Administração Pública Federal Indireta.

A auditoria interna constitui-se em um conjunto de procedimentos, tecnicamente normatizados, que tem como premissa o acompanhamento indireto de processos, avaliação de resultados e proposição de ações corretivas para os desvios gerenciais da entidade à qual está vinculada.

Esses trabalhos de auditoria interna são executados pela unidade de auditoria interna, ou por auditor interno, especialmente designado para a função, e tem como característica principal assessoramento à alta administração da entidade, buscando agregar valor à gestão.

Já como vinculação, a unidade de auditoria interna ou auditor interno deverão estar subordinados diretamente ao conselho de administração ou a órgão de atribuições equivalentes. Caso a entidade não conte com conselho de administração ou órgão equivalente, a auditoria interna ou o auditor interno subordinar-se-á diretamente ao dirigente máximo da entidade, ficando vedado delegar a vinculação a outra autoridade.

Essa vinculação tem por objetivo proporcionar à unidade de auditoria interna um posicionamento suficientemente. Nota-se a preocupação de embora o servidor seja vinculado ao órgão, é necessário que haja uma certa independência em relação aos trabalhos auditados.

As atividades das unidades de auditoria interna devem guardar similitude àquelas exercidas pelos órgãos/unidades integrantes do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, no entanto, por estar inserida na estrutura organizacional da entidade e por caracterizar-se pela alta especialização, deverão incluir ações específicas e especializadas.

Um aspecto importante que chama atenção é quando se fala que unidade de auditoria interna deverá pautar suas atividades de forma a garantir a legalidade e a legitimidade dos atos e o alcance dos resultados quanto à economicidade, à eficiência e à eficácia da gestão. Dessa forma, a unidade de auditoria interna irá contribuir, propondo ações corretivas para melhoria da gestão.

Com essa Instrução Normativa veio se solidificar as funções e as atividades específicas que a unidade de auditoria interna desempenha.

As funções que a auditoria interna desempenha no decorrer do sua atuação segundo a IN 01/2001 são:

- a) acompanhar o cumprimento das metas do Plano Plurianual no âmbito da entidade, visando comprovar a conformidade de sua execução;
- b) assessorar os gestores da entidade no acompanhamento da execução dos programas de governo, visando comprovar o nível de execução das metas, o alcance dos objetivos e a adequação do gerenciamento;
- c) verificar a execução do orçamento da entidade, visando comprovar a conformidade da execução com os limites e destinações estabelecidas na legislação pertinente;
- d) verificar o desempenho da gestão da entidade, visando a comprovar a legalidade e a legitimidade dos atos e examinar os resultados quanto à economicidade, à eficácia, eficiência da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, de pessoal e demais sistemas administrativos operacionais;
- e) orientar subsidiariamente os dirigentes da entidade quanto aos princípios e às normas de controle interno, inclusive sobre a forma de prestar contas;
- f) examinar e emitir parecer prévio sobre a prestação de contas anual da entidade e tomadas de contas especiais;
- g) propor mecanismos para o exercício do controle social sobre as ações de sua entidade, quando couber, bem como a adequação dos mecanismos de controle social em funcionamento no âmbito de sua organização;
- h) acompanhar a implementação das recomendações dos órgãos/unidades do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e do TCU;
- i) comunicar, tempestivamente, sob pena de responsabilidade solidária, os fatos irregulares, que causaram prejuízo ao erário, à Secretaria Federal de Controle Interno, após dar ciência à direção da entidade e esgotadas

todas as medidas corretivas, do ponto de vista administrativo, para ressarcir à entidade;

- j) elaborar o Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna – PAAAI do exercício seguinte, bem como o Relatório Anual de Atividade da Auditoria Interna RAAAI, a serem encaminhados ao órgão ou à unidade de controle interno a que estiver jurisdicionado, para efeito de integração das ações de controle, nos prazos estabelecidos nesta Instrução Normativa de Controle, no capítulo V item 5 incisos I e II; e
- l) testar a consistência dos atos de aposentadoria, pensão, admissão de pessoal.

Na instituição âmbito do estudo percorrendo vários meios de consulta de como e quando são realizadas as auditorias se diagnosticou os procedimentos para que sejam realizados os trabalhos de auditoria interna.

Consoante com seu Regimento Interno o procedimento inicial é a elaboração do Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna (PAINT), o qual é construído no ano anterior ao da realização das atividades, pois nele podem-se prever as funções que serão desempenhadas no decorrer do exercício planejado. Este plano é elaborado pela equipe de auditores que compõem a unidade de auditoria interna, aprovado pelo Conselho Superior em consonância com a Controladoria Geral da União (CGU).

O PAINT contém de forma caracterizada as atividades que serão desempenhadas pela equipe, nele estão descritas as ações distribuídas durante o exercício, o escopo, ou seja, a delimitação quantitativa dos insumos auditados, o tempo necessário para sua execução, e o homem hora, profissionais envolvido nos trabalhos.

Segundo o que relata a Instrução Normativa da Secretaria Federal de Controle Interno Nº 01, de 3 de janeiro de 2007 (IN 01/2007) o planejamento das atividades de auditoria interna das entidades da administração indireta do Poder Executivo Federal aborda entre outros, os seguintes itens: ações de auditoria interna previstas para o ano em questão e seus objetivos, avaliação sumária quanto ao risco inerente ao objeto a ser auditado, e sua relevância em relação à entidade.

Juntamente traz o cronograma, o objeto e o local/setores dos trabalhos a serem realizados e ainda, traz q descrição das ações de fortalecimento da unidade

de auditoria interna, as quais deverão constar informações relativas à revisão de normativos internos, desenvolvimento ou aquisição de metodologias e softwares., redesenho organizacional.

O produto final da auditoria são os relatórios, que são emitidos após a conclusão dos trabalhos.

Estes relatórios possuem a denominação de Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (RAINT) que conterà o relato sobre as atividades de auditoria interna, em função das ações planejadas constantes do PAINT do exercício anterior, bem como das ações críticas ou não planejadas que surgiram sob outras demandas no decorrer do ano.

O RAINTE conterà informações sobre fatos relevantes de natureza administrativa ou organizacional, a descrição das ações de auditoria interna realizadas pela entidade, assim como registro quanto à implementação ou cumprimento, ao longo do exercício, de recomendações ou determinações efetuadas e a avaliação dos controles internos administrativos da entidade.

Abrange, praticamente, todas as áreas da organização desde a verificação da consistência da folha de pagamento de pessoal, passando pelos contratos firmados por gestores públicos com entidades públicas ou privadas para prestação de serviços, execução de obras e fornecimento de materiais, os processos de licitação, sua dispensa ou inexigibilidade até os instrumentos e sistemas de guarda e conservação dos bens e do patrimônio.

Outro ponto importante destacado pela IN 01/2007 que deve constar é a avaliação sobre o atendimento de determinação (parcial ou total), incluindo análise sobre eventuais justificativas das unidades administrativas da instituição para o descumprimento, e providências adotadas pelo gestor.

Quando se refere aos relatos gerenciais, o relatório aborda o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias, destacando, para cada programa de governo ou programa de trabalho da entidade que seja objeto de uma ação de auditoria e a avaliação dos indicadores de desempenho utilizados pela entidade.

Logo após a emissão do relatório de auditoria existe um prazo para a gestão se manifestar quanto às justificativas e informações dos setores envolvidos. Quando da resposta da gestão a mesma é registrada em formulário específico de acompanhamento da AUDIN, no qual já constam de forma resumida as

constatações e recomendações, onde também são registradas as novas considerações da auditoria Interna quanto à manifestação da gestão.

Num momento posterior, geralmente em torno de 3 (três) meses após essa resposta da equipe diretiva, remete-se novamente para que a gestão se manifeste quanto ao estágio de implementação das recomendações e das justificativas quando tais recomendações não foram implementadas ou parcialmente implementadas.

Por oportuno também é feita a análise crítica relatando fatores adversos que prejudicaram ou facilitaram a adoção das providências.

Ainda de acordo com o Regimento Interno os relatórios de auditoria interna emitidos são enviados diretamente ao dirigente máximo da instituição, através de Sistema Informatizado de Gestão de Processos e Documentos (SGPD), dando-se ciência das constatações e recomendações emitidas pela AUDIN quanto aos atos e fatos de sua gestão com cópias remetidas às Pró-Reitorias envolvidas, bem como, à Controladoria Geral da União em até 60 (sessenta) dias após emissão, via o e-mail institucional.

A unidade de auditoria interna da instituição não possui um sistema informatizado de monitoramento dos resultados decorrentes dos trabalhos de auditoria interna. O monitoramento ocorre mediante a forma manual e o seu resultado é observado *in loco* no exercício seguinte. No momento, então, se verificado que a recomendação não esteja na sua totalidade implementada é reiterada em um novo relatório.

3.3 INFLUÊNCIA E A IMPORTÂNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES DA AUDITORIA INTERNA

Este tópico apresenta as respostas das perguntas que foram realizadas aos gestores na forma de questionários divididos em dois blocos, bem como uma análise de suas repostas em relação a importância atribuída à auditoria interna como ferramenta de apoio à gestão em comparação com os caminhos que a teoria apresenta.

O bloco I apresenta a caracterização dos respondentes trazendo o período que os gestores atuam na instituição, a faixa de idade em que se encontram e o nível de escolaridade que possuem.

O bloco II traz perguntas referentes ao uso e importância da auditoria na instituição, com os seus resultados.

Esta etapa do trabalho serviu para se obter informações práticas a respeito da percepção dos gestores em relação à influência da auditoria interna e também a atribuição em relação à importância dada a mesma e sua contribuição.

Com foco nestas informações, juntamente com a teoria estudada, possibilitou-se a elaboração de um guia prático direcionado aos gestores para um melhor aproveitamento dos relatórios de auditoria interna.

Em relação ao tempo em que os gestores atuam na instituição, com base na Figura 1, percebe-se que maior parte dos gestores encontra-se num período compreendido entre 3 a 6 anos (67%), apenas 33% se estabelece na faixa dos menos de 3 anos de atuação. Isso leva a crer que possuem uma boa noção das atividades gerenciais cotidianas.

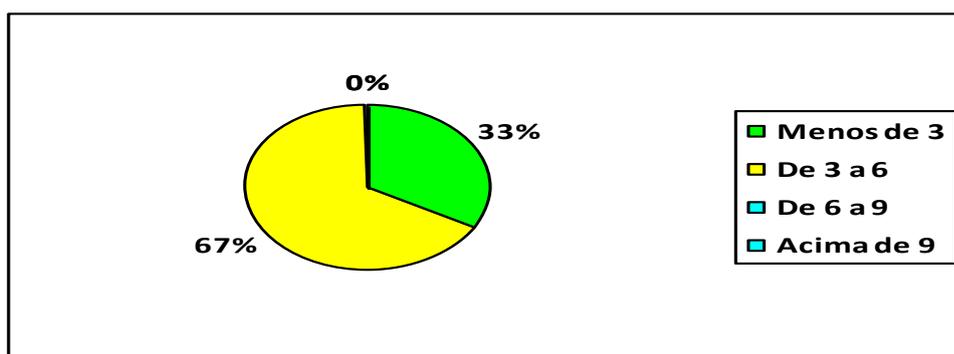


Figura 1 – Tempo de atuação na instituição
Fonte: Elaborada pelo autor

A figura 2 apresenta a faixa etária dos dirigentes em questão.

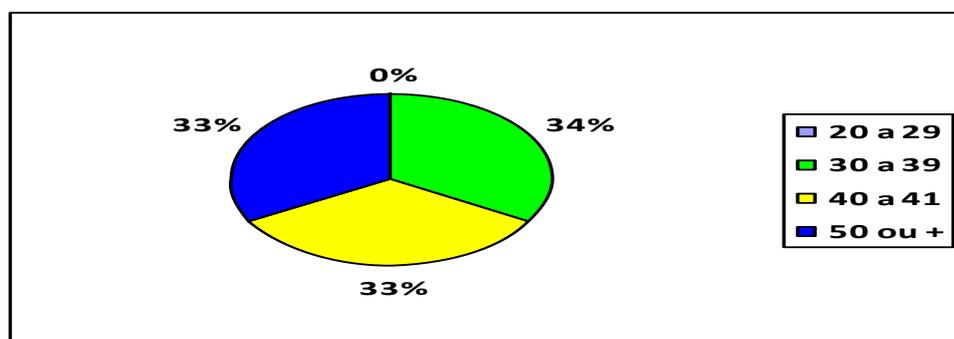


Figura 2 – Faixa etária dirigentes
Fonte: Elaborada pelo autor

Na pergunta relacionada à idade dos dirigentes, observou-se que 33,33% está na faixa dos 30 aos 39 anos de idade, 33% na faixa dos 40 a 49 anos de idade e 33% na faixa dos 50 anos ou mais. Portanto uma variação de idade que se apresenta na equipe diretiva. Isto é interessante na medida em que podem haver diferentes visões sobre o tema em estudo.

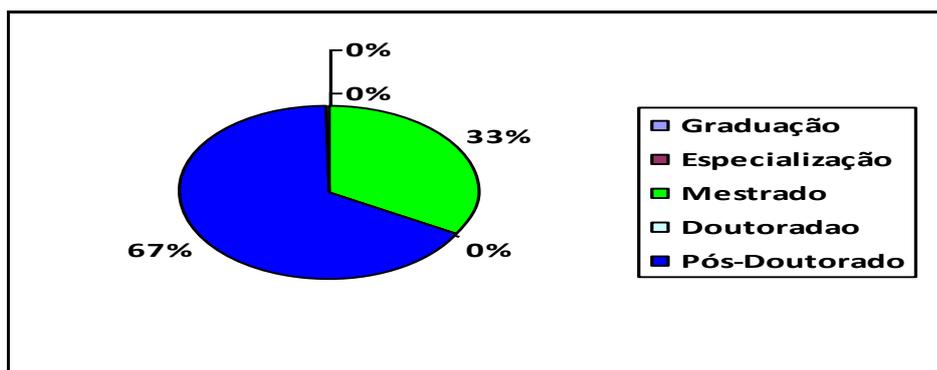


Figura 3 – Nível de escolaridade
Fonte: Elaborada pelo autor

Na figura 3, percebe-se que a maioria dos dirigentes possui o nível de escolaridade superior, depreendendo-se que detenham conhecimentos suficientes para gerir de forma exitosa a instituição tanto nas formas administrativas quanto acadêmicas.

Bloco II

Quando extraídas as informações da pergunta 4 em relação à compreensão dos conceitos e objetivos da auditoria interna em sua instituição, Reitoria e Pró-reitoria de Planejamento (PROPLAN) apresentaram concordância máxima, enquanto que a Pró-reitoria de Administração (PROAD) assinalou que apenas concordava com o item.

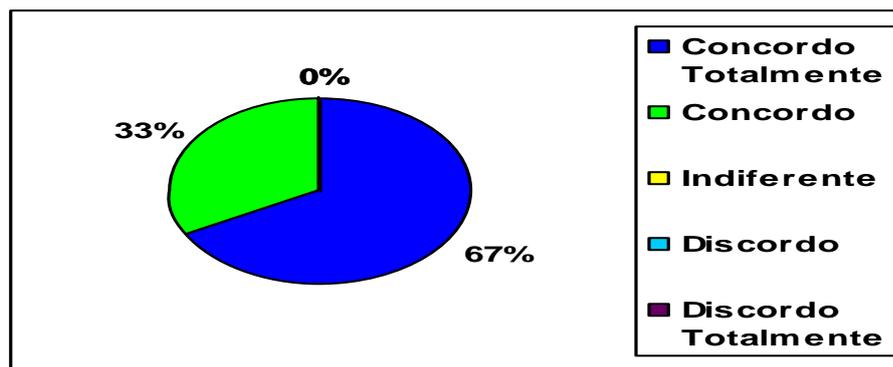


Figura 4 – Conceitos e objetivos
Fonte: Elaborada pelo autor

Assim mostra que a instituição está disseminando os trabalhos que a auditoria interna confecciona para que todos possam perceber sua importância. Talvez alguns setores ligados a PROAD possam estar com dificuldades relacionadas aos trabalhos da auditoria, visto que são setores que recebem muitas demandas operacionais e possuem pouco tempo para assimilarem tais questões.

Resgatando a ideia Attie (2007) refere para que a auditoria interna seja aceita e conhecida na instituição, faz-se necessário a constituição de uma área de auditoria com estrutura e políticas definidas que vise fornecer não só aos administradores, mas a todo o seu corpo de colaboradores informações úteis à gestão.

Em relação ao grau de importância das áreas de análise da auditoria para o processo de gestão, a questão era atribuição de notas de 1 a 4, sendo 1 para muito importante, 2 para importante, 3 para indiferente, 4 para pouco importante.

Verificou-se certa discrepância em relação às notas dadas. Reitoria e Pró-reitoria de Planejamento atribuíram nota 1, ou seja considerando muito importante as áreas financeira, contábil, licitações e contratos assim como a de gestão e recursos humanos, divergindo apenas na área operacional, a qual a PROPLAN atribui nota 2, ou seja, considera importante. Já a PROAD atribui nota 2 a todas as áreas, se referindo a importante como conceito.

Embora exista essa diferença de opiniões, ela é pequena e leva a crer que de um modo geral todos acreditam serem áreas de importância às quais a auditoria interna analisa e contribui com o processo de gestão.

Silva (2009) destaca que a auditoria interna é um sistema que além de definir responsabilidades, deve estar ligado com outras áreas, como por exemplo, do

planejamento, execução orçamentária e financeira, e gestão de pessoas, contratos, etc. Com a isso, algumas áreas merecem maior atenção devida a sua importância, cabendo à gerência proporcionar maior ênfase naquelas que sua empresa apresente deficiência.

Quando inquiridos sobre com que frequência as verificações de auditoria interna na instituição devem ocorrer foram apresentadas alternativas como: com maior frequência; na mesma frequência que estão ocorrendo; com menor frequência, ou; não há necessidade de verificações pela auditoria.

A frequência que ocorrem os trabalhos de auditoria interna apresenta respostas totalmente iguais entre os três respondentes e se refere que estas verificações devam ocorrer na mesma frequência a que vem ocorrendo, nem com maior frequência nem com menor, mas todos cientes que devem ser feitas periodicamente.

Por oportuno, Attie (2007) diz que é importante que as operações das organizações sejam revisadas em intervalos de tempo apropriado, para nesse sentido, determinarem se elas estão desempenhando efetivamente suas funções de acordo com os objetivos definidos e normas legais.

Na pergunta em que se os trabalhos de auditoria avaliam e mensuram os riscos inerentes que poderão se apresentar no percurso do processo de gestão, a PROAD apenas concorda que a auditoria interna desenvolve essa função, os demais gestores concordam totalmente com essa função desempenhada pela auditoria interna.

Sendo assim, nota-se que por essas respostas que a auditoria interna se afirma como um trabalho prévio e que se pode prever algumas incoerências que venham afetar a gestão.

Ressalta-se aqui quando Attie (2007) menciona que a auditoria atuante, qualificada e regular possibilita segurança, uma vez que a qualidade dos trabalhos praticados permite a identificação e resolução antecipada de problemas e irregularidades que serão percebidos ou dimensionados no final dos processos geridos.

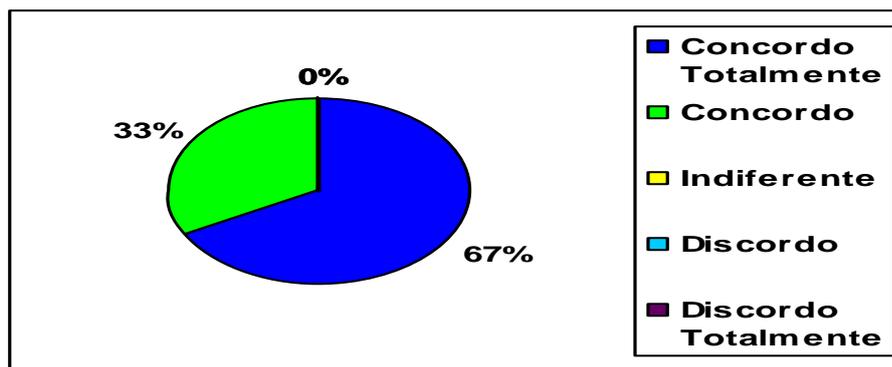


Figura 5 – Avaliação e mensuração dos riscos ao processo

Fonte: Elaborada pelo autor

Extraídas as repostas da pergunta sobre a consideração de que os trabalhos desenvolvidos pela auditoria interna cumprem também, além das exigências legais (atendimento à fiscalização pelos órgãos de controle), o papel de ferramenta de apoio à gestão, buscou-se conhecer a opinião dos gestores a respeito do papel da auditoria interna realmente auxiliar na gestão como forma de desenvolvimento, proteção, melhoria e confiabilidade, adicionando valor aos processos internos da instituição.

Reitoria e PROPLAN foram unânimes na total concordância, destacando o teor da importância da auditoria interna como um apoio gerencial. A PROAD se manifestou apenas concordando, mas dando a importância devida a esse papel.

Diante disso, tem-se o Acórdão nº 1.779/2005-TCU-Plenário que enfatiza que auditoria interna “é uma atividade (...) de consultoria, destinada a agregar valor e a melhorar as operações de uma organização, assistindo na consecução de seus objetivos, mediante uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação da eficácia da gestão de risco, dos controles internos administrativos e do processo de governança”.

Um fator relevante se mostra que o entendimento também é do próprio órgão de fiscalização quando se refere que trabalhos de auditoria interna devem cumprir além das exigências legais, o papel de ferramenta de apoio à gestão.

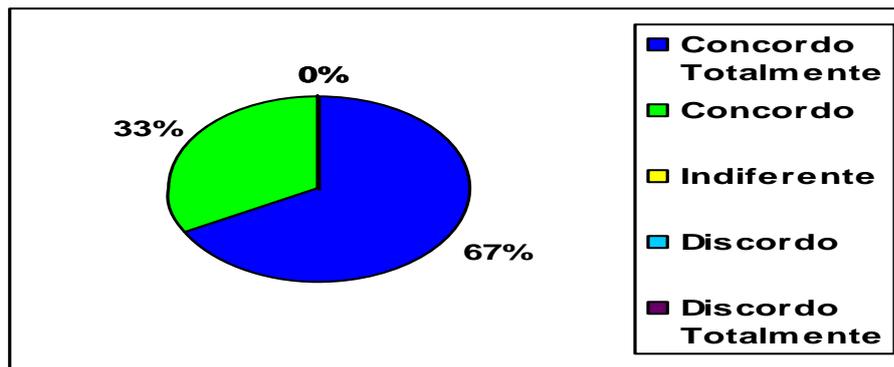


Figura 6 – Auditoria com o papel de ferramenta de apoio à gestão
Fonte: Elaborada pelo autor

Na opinião sobre a auditoria interna se utilizada como ferramenta de apoio ao processo de gestão nos quesitos planejamento, execução e controle, com exceção da PROAD que apenas concorda, os outros gestores concordam totalmente que ela se utilizada dessa forma garanta também um bom desempenho para organização.

Entende Gil (1999) que o PECA (Planejamento, Execução, Controle e Auditoria) seja um ciclo da qualidade organizacional em que está inserida a função administrativa de auditoria e que segue a execução de um plano para verificar a manutenção dos critérios ou padrões para procurar assinalar e remover qualquer anomalia prejudicial ao regular funcionamento da instituição pública ou privada.

Evidencia Hoog e Carlin (2008, p.59) que:

Dentro do novo contexto globalizado, a auditoria, por se envolver na avaliação ampla dos procedimentos organizacionais, mesmo mantendo a sua necessária independência, está deixando de ser uma atividade somente investigadora e certificadora, para ser mais participativa, sob a forma de, quiçá, assessoria, no desempenho empresarial e gestão estratégica de negócios apontando falhas e seus reflexos e, se for cabível, prescrevendo medidas saneadoras nas organizações, de fins econômicos ou não, auditadas.

Percebe-se neste item que um acompanhamento por parte da auditoria interna em todas as fases dos processos em andamento na instituição, demonstra-se uma segurança maior, resultando em um bom desempenho para a organização.

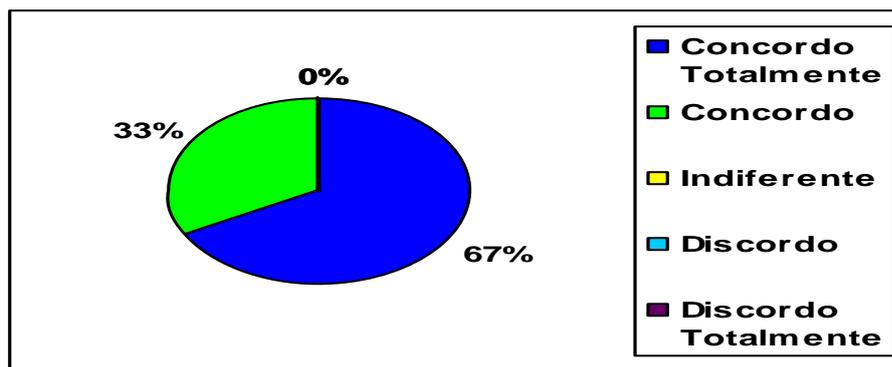


Figura 7 – Garantia da auditoria interna para o bom desempenho
Fonte: Elaborada pelo autor

O elemento essencial da pesquisa mostra total concordância dos gestores da Reitoria e Pró-reitoria de Planejamento, refletindo que a auditoria interna contribui com as áreas estratégicas e executivas da gestão da instituição quando ela presta também seus trabalhos na forma de assessoria à alta administração, por meio de informações que permitem uma visão geral e em diversas áreas do que acontece na entidade, recomendando através de seus relatórios alternativas que viabilizem redirecionar ações, se necessário.

Condiz Castro (2013) quando se refere que a auditoria interna auxilia a alta administração na tomada de decisões, na medida em que ela revisa e avalia a gestão, fornecendo subsídios que possam agregar valor para essa tomada de decisão e assim garantir resultados satisfatórios para o dirigente.

Nesse momento percebe-se a importância dada a unidade de auditoria interna em relação a contribuição nas áreas estratégicas, visto que ela sustentará de forma fidedigna informações que poderão serem utilizadas quando da realização ou redirecionamento do planejamento estratégico institucional.

Paula (1999, p. 32) mostra com ênfase que auditoria interna contribui na forma de uma atividade de avaliação independente que, atuando em parceria com administradores e especialistas, deverá avaliar a eficiência e a eficácia dos sistemas de controle de toda a entidade, agindo pro ativamente, zelando pela observância às políticas traçadas e provocando melhorias, fornecendo subsídios aos proprietários e administradores para a tomada de decisão, visando ao cumprimento da missão da entidade.

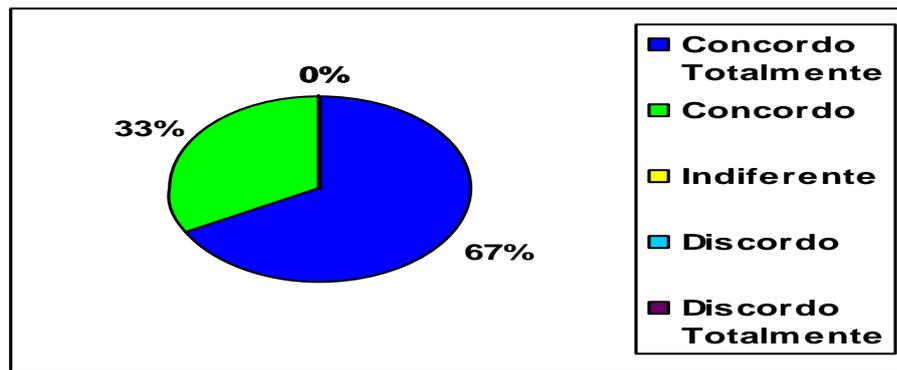


Figura 8 – Contribuição da auditoria interna para as áreas estratégicas e executivas da gestão

Fonte: Elaborada pelo autor

Em relação aos controles internos novamente as direções inquiridas apontam para uma concordância de que a avaliação realizada pela auditoria interna nestes, apresentam relevância para o processo estratégico de conduta da gestão, pois no momento em que avalia os controles internos, ela observa e aconselha para a implantação de novas ações corretivas se necessárias que podem ser usadas como baliza para um efetivo planejamento posterior.

Nesse sentido, Carvalho (2006) ressalta que os controles internos avaliados pela auditoria não só cumprem o fundamento legal, como também podem por meio de um conjunto de indicadores trazerem dados e informações mensuráveis que evidenciam o desempenho da conduta da gestão. Indicadores esses que medem a eficiência, eficácia, e a economicidade das operações e processos que são realizados na gestão.

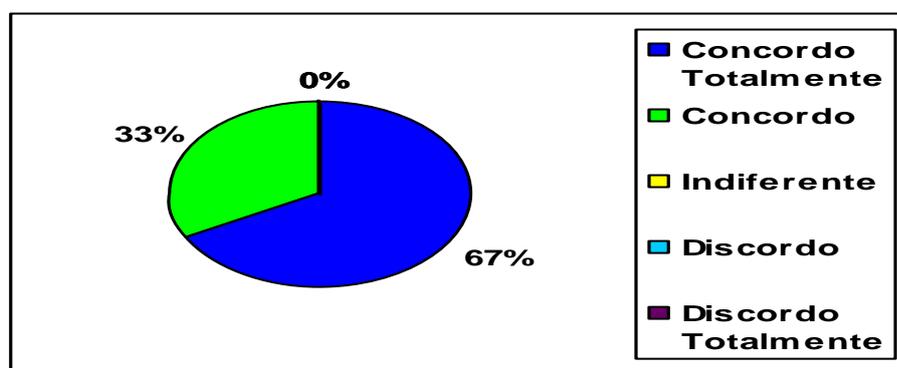


Figura 9 – Relevância para o processo estratégico de conduta da gestão pela avaliação dos controles internos

Fonte: Elaborada pelo autor

Os trabalhos realizados pela auditoria interna estão alinhados às estratégias da organização, no momento em que esses trabalhos estão sendo desenvolvidos seguindo as linhas traçadas pela organização no sentido de aprimoramento e desenvolvimento da mesma.

Pela pesquisa nota-se a concordância em maior número, refletindo, portanto que os trabalhos realizados pela auditoria interna não se encontram como um entrave dentro da instituição, segurando ou até mesmo retardando a conduta de processos e nem indo em direção contrária aos anseios almejados.

Muito bem colocado por Attie (2007) onde diz que uma das principais metas da auditoria interna vem a ser a aceitação pela organização de seu trabalho que possibilite ser solicitada a fornecer informações sobre determinados eventos. Por sua vez, todo o exame por ela executado, quando em suas observações e constatações, consegue mostrar ao administrador os eventos envolvidos e suas implicações na melhoria da gestão, vindo ao encontro das estratégias da empresa.

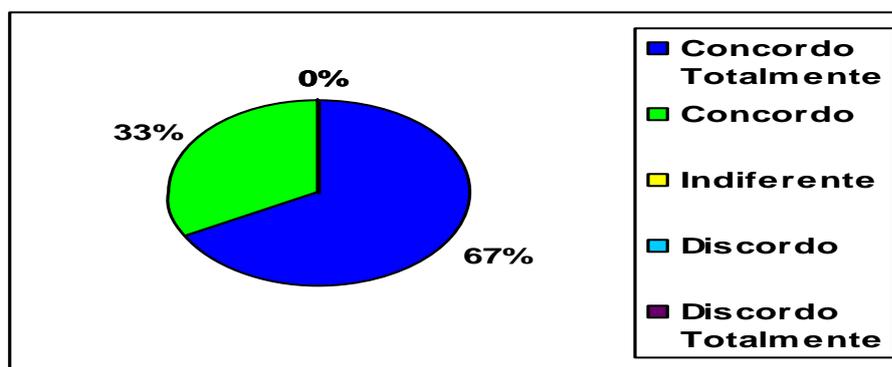


Figura 10 – Auditoria interna alinhada aos objetivos da gestão
Fonte: Elaborada pelo autor

Na questão sobre a importância dos relatórios da auditoria no processo de gestão a PROPLAN considerou de extrema importância, visto que é uma pró reitoria que cuida de todo o plano estratégico institucional, demais gestores assinalaram como de muita importância esses relatórios, todos então mostram uma consideração positiva sobre.

Essa ideia vem ao encontro com Ferreira (2009) quando menciona que os relatórios apresentarão os fatos e sua avaliação de uma maneira objetiva, concisa, clara e restrita, ou seja, vão expor todos os pontos à gestão com certa propriedade.

Já trazendo a pergunta sobre frequência que são utilizados por cada pró-reitoria esses relatórios, se reflete o nível de utilização e de importância que é dada a tais, pois a PROPLAN e PROAD, recorrem a eles semestralmente, e a cargo de Reitoria bimestralmente, mostrando assim a preocupação em manter-se atualizado sobre as informações que possam servir de subsídio à gestão como um todo.

Nesse mesmo contexto Ferreira (2009) novamente expõe que um relatório conciso, claro e objetivo trará benefícios se consultados periodicamente, pois essa prática garantirá uma ampla distribuição e compreensão dos achados e criará melhores oportunidades de administração para o gestor.

Ao se perguntar sobre os relatórios de auditoria demonstrarem a realidade da instituição em todos os aspectos, observou-se a congruência de concordância de todos os respondentes.

Assim corrobora Attie (2007) que esses relatórios abrangem diversas áreas e setores de uma organização como, por exemplo, administrativa, financeira, contábil, recursos humanos, patrimonial entre outras, podendo refletir em parte ou em grande parte a situação real ao qual a organização se apresenta.

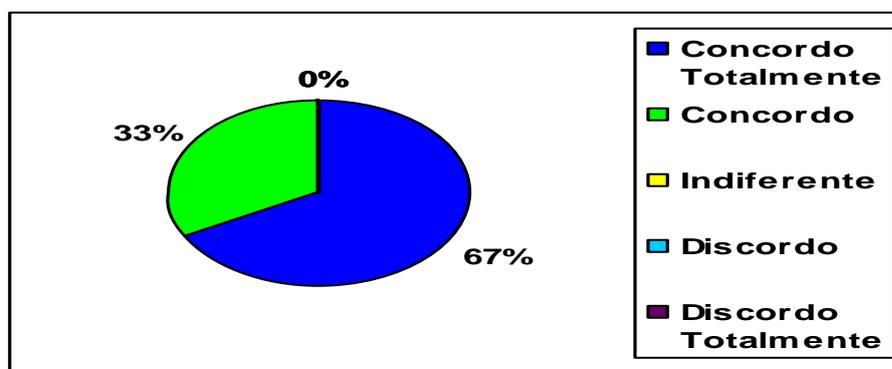


Figura 11 – Relatórios de auditoria e a demonstração da realidade organizacional
Fonte: Elaborada pelo autor

Finalmente quanto às constatações, sugestões e recomendações contidas no relatório anual de auditoria interna (RAINT), que vem a ser o produto final das auditorias realizadas, todos concordam ou concordam totalmente que eles apresentam sim influência e relevância no momento final dos processos de gestão, reforçando mais uma vez a notoriedade que eles demonstram a realidade da instituição em vários aspectos e servem para utilização e subsídio na gerência da organização.

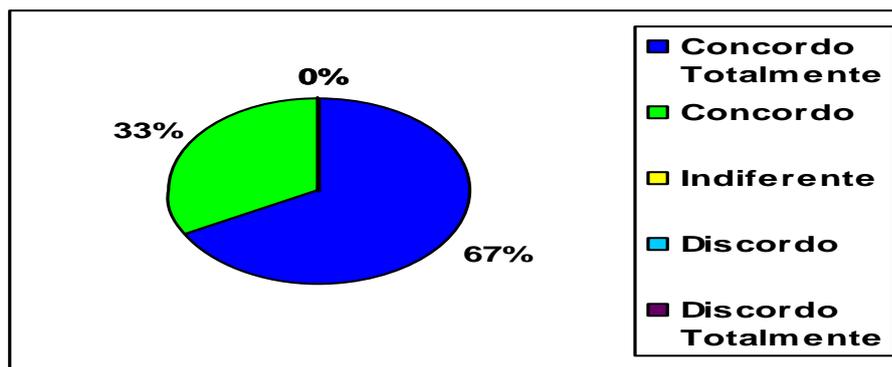


Figura 12 – Influência do RAIMT nos resultados dos processos de gestão
Fonte: Elaborada pelo autor

Enfatizando a situação, Attie (2007) descreve que os relatórios, quando completos, fornecem todos os fatos pertinentes e significativos que a gestão necessita considerando seus níveis de adequação, uma vez que eles englobam, em sua maioria, vários aspectos organizacionais.

Nesta mesma linha de pensamento, Castro (2013) evidencia que os relatórios deverão apresentar todos os fatos de natureza administrativa ou organizacional que ocorreram, e que tenham ocasionado impactos no decorrer do exercício auditado.

Para Castro (2013), as informações que estes relatórios trarão poderão ser utilizadas e direcionadas para ações de fortalecimento da entidade e talvez um redesenho organizacional para acompanhar o processo de gestão.

3.4 GUIA PRÁTICO PARA OS GESTORES

Após a coleta e organização do questionário e diante da análise das respostas e considerações apresentadas pelos gestores percebe-se que sua visão da influência da auditoria interna se faz presente e de forma positiva.

Recorrendo a literatura que apresenta importante conteúdo sobre o assunto, demonstrando conceitos e elencando pontos acerca da temática, propiciou uma reflexão para construção de algo que possa dar maior aproveitamento dos relatórios de auditoria. Comparando essa bibliografia com a prática disseminada dentro da instituição e os documentos oficiais que regem a conduta dos processos nos quais cuidam da parte legal, houve a necessidade de enfatizar os passos de um ciclo que poderá trazer maiores benefícios às áreas estratégicas de gestão.

Nesse contexto a aplicação da auditoria interna como ferramenta de gestão tem sido apreciada na forma de auxiliar os membros da administração no desempenho de suas funções e responsabilidades fornecendo-lhes análises, apreciações, recomendações e comentários pertinentes às atividades examinadas.

Uma metodologia que pode ser utilizada e inserida para melhor aproveitamento dos trabalhos realizados pela auditoria interna é a ferramenta PDCA (do inglês *Plan, Do, Check, Act*) como um fluxo de melhoria do processo de gestão dos relatórios e na orientação aos gestores em relação à sistematização deste processo quando da utilização dos relatórios de auditoria interna.

Como conceitua Werkema (2013), o ciclo PDCA é uma ferramenta de melhorias e controle de processos que auxilia a correta tomada de decisões para atingir as metas estabelecidas, possibilitando, assim, a padronização e a menor probabilidade de ocorrência de erros. Com este ciclo, busca-se identificar, coletar, processar e dispor as informações relacionadas às questões em estudo necessárias para manter e melhorar os resultados que se pretende obter na administração de instituições públicas.

A ferramenta administrativa PDCA implica em subsidiar o processo de organização teórico-instrumental orientando as etapas a serem seguidas a partir de quatro eixos:

- a) planejamento;
- b) execução/desenvolvimento das atividades;
- b) avaliação e
- c) ação

Detalhando as fases do ciclo, Vieira Filho (2007) explana que no primeiro momento o planejamento é necessário com a definição dos objetivos a serem atingidos. Ocorrendo uma situação problemática, há o estudo, a análise, e o estabelecimento de metas e definições de ações que permitirão atingir os objetivos propostos.

Na fase de execução, essa compreende a implantação das ações que foram planejadas. Nesta etapa é necessário tomar a iniciativa, educar e treinar os colaboradores. Na educação e treinamento devem-se preparar as pessoas envolvidas no processo para execução da tarefa a atividades pertinentes.

Na etapa de avaliação, em um terceiro momento, há a análise e comparação se os resultados obtidos estão de acordo com o esperado, sendo necessário

também verificar continuamente se os processos estão sendo executados conforme o que foi planejado no primeiro momento.

Já a quarta fase ação se farão as correções e ajustes onde for necessário. Implantação de ações corretivas e de melhoria em processos que ainda não estão atingindo os resultados esperados.

Percorrida as etapas o ciclo PDCA é reiniciado, pois é assim que funciona a melhoria contínua e a busca pela qualidade.

Ainda para Vieira Filho (2007) no ciclo, cada uma destas etapas é responsável pela retroalimentação do método administrativo e contribui, ao final, para a tomada de decisões estratégicas e o fortalecimento da administração seja ela pública ou privada.

Esse tipo de metodologia terá grande relevância no conhecimento, percepção, estímulo e avaliação permanente quando aplicada na gestão do ciclo dos relatórios emitidos pela auditoria interna.

Juntando todo esse aparato sobre o tema em questão foi possível criar uma base para dar seguimento ao trabalho: a elaboração e apresentação de um guia prático contendo demonstrativos para que os gestores possam trabalhar com uma visão mais abrangente e estratégica dos trabalhos constituídos pela auditoria interna, em específico, os resultados apresentados na forma de relatórios de auditoria.

**GUIA PRÁTICO PARA OS GESTORES PARA O MELHOR
APROVEITAMENTO DOS RELATÓRIOS DE AUDITORIA INTERNA**

CONTEÚDO

APRESENTAÇÃO.....	1
1 RELATÓRIOS DE AUDITORIA INTERNA.....	2
1.1 HISTÓRICO E OBJETIVOS.....	2
1.2 CONTEÚDO E FORMA DOS RELATÓRIOS.....	3
1.3 TIPOS DE RELATÓRIOS.....	3
1.3.1 Relatório Parcial de Auditoria.....	4
1.3.2 Relatório Final de Auditoria.....	4
1.3.3 Relatório de Auditoria Sobre Prestação de Contas.....	4
1.4 DA OBRIGATORIEDADE DO CUMPRIMENTO.....	4
2 APLICAÇÃO DO CICLO PDCA NA GESTÃO DOS RELATÓRIOS DE AUDITORIA INTERNA.....	5
2.1 PLANEJAMENTO.....	5
2.2 EXECUÇÃO/DESENVOLVIMENTO.....	6
2.3 MONITORAMENTO.....	7
2.4 AÇÃO.....	8
CONCLUSÃO.....	10

APRESENTAÇÃO

Ao finalizar seus trabalhos, a unidade de auditoria interna precisa transmitir informações para os devidos interessados. Dentro de um ritual definido e formalmente expresso, tem-se o relatório de auditoria que se constitui em um produto final das atividades.

Esses relatórios, muitas vezes, são apenas vistos, respondidos e postos de lado, ou ficando apenas nos setores operacionais envolvidos.

Neste momento faz-se necessário a adoção de um rito que possa dar evidências ao uso dos relatórios de auditoria nas áreas estratégicas da gestão.

Assim nasce a proposta de um guia que possa ser formalizado e adotado pela alta administração desde o momento da expedição dos relatórios pela unidade de auditoria interna até a sua utilização ao final do ciclo de gestão.

Este documento pretende constituir um guia de referência para os membros da equipe de gestão, tanto os novos como os mais experientes, na hora de abordar temas como a auditoria e sua utilização, a interação com os auditores internos e externos e a supervisão do sistema de controles internos e das demonstrações financeiras.

O objetivo deste guia é contribuir com a estruturação e fortalecimento das instituições de ensino públicas por meio dos trabalhos realizados pela Auditoria Interna, proporcionando uma visão clara, sistemática e ordenada, com base nas melhores práticas em gestão e controles internos.

O guia oferece uma abordagem objetiva com a finalidade de acentuar o enfoque prático e facilitar o processo de adoção de melhores práticas.

Na forma de 5 (cinco) etapas serão apresentados concisamente estes métodos e certamente incorporarão uma série de ferramentas para facilitar a implantação e o desenvolvimento da gestão.

1 RELATÓRIOS DE AUDITORIA INTERNA

1.1 HISTÓRICO E OBJETIVOS

Os relatórios de auditoria são emitidos pela Unidade de Auditoria Interna de forma permanente como forma de assessoramento de gestores, visando auxiliar na garantia da eficiência e eficácia da aplicação e controle dos recursos públicos no âmbito da Instituição.

Em se tratando de relatórios de auditoria como forma de referência de informações, Ferreira (2009) em seu livro apresenta que os relatórios constituem-se a forma pela qual os resultados dos trabalhos realizados são levados ao conhecimento das autoridades competentes, com as seguintes finalidades:

I – à direção fornecendo dados para tomada de decisões sobre a política da área supervisionada

II – às gerências executivas, com vistas ao atendimento das recomendações sobre as operações de sua responsabilidade;

III – aos responsáveis pela execução das tarefas, para correção de erros detectados;

IV – aos órgãos de controle, como resultado dos exames efetuados.

V – a outras autoridades interessadas

Os relatórios têm por finalidade relatar os exames realizados e orientar sobre os atos de gestão e execução das atividades pertinentes aos recursos públicos.

Sob a ótica do Tribunal de Contas da União (TCU), a Unidade de Auditoria Interna é um importante agente na estrutura de governança corporativa e tem como competência principal avaliar o funcionamento dos sistemas de controles internos das organizações e se os regulamentos, instruções e políticas propostas estão sendo observadas, de modo a auxiliar essas organizações a alcançarem suas missões institucionais, tendo como missão assessorar, de forma permanente, os gestores e fornecer subsídios ao Conselho Universitário, visando a garantir a eficiência e a eficácia na aplicação e no controle dos recursos públicos. Tendo por finalidade examinar, assessorar, orientar, acompanhar e avaliar os atos de gestão.

1.2 CONTEÚDO E FORMA DOS RELATÓRIOS

O conteúdo e a forma de todos os relatórios de auditoria estão estruturados nos seguintes elementos:

a) Identificação do trabalho: trazendo informações precisas sobre a atividade realizada como título, nome da entidade, período auditado, número do processo sob exame, nome do gestor responsável, identificação da unidade/setor auditado, o escopo e valores examinados quando for o caso e, ainda os procedimentos e técnicas que foram utilizadas.

b) Introdução: nesse tópico é apresentada a origem que resultou o trabalho, como a ordem de serviço expedida, o objetivo, o número da ação que consta no planejamento, e o número do programa e/ou conta originária, bem como a legislação utilizada.

c) Resultado dos Exames: nesse tópico a Unidade de Auditoria Interna transcreve os achados ou constatações encontradas durante a execução da ação, as causas e a análise da auditoria interna, utilizando a legislação como fundamento para descrever o que gerou a constatação, tudo de acordo com as informações que foram registradas nos papéis de trabalho. E por fim, as recomendações se aplicáveis em razão das falhas encontradas.

d) Conclusão: a conclusão contém necessariamente respostas aos objetivos propostos na ação relacionando as principais irregularidades apontadas no resultado dos exames. Nesse momento, a Unidade de Auditoria Interna tem a possibilidade de sugerir recomendações para o aperfeiçoamento dos controles interno, na forma de ações preventivas e corretivas para melhorias.

1.3 TIPOS DE RELATÓRIOS

Ao final de cada auditoria realizada haverá a confecção de dois (2) tipos de relatórios que terão por objetivo relatar quais foram as ações executadas e outro relatório expedido anualmente sobre a obrigatoriedade da prestação de contas que os gestores devem apresentar aos órgãos de controle.

1.3.1 Relatório Parcial de Auditoria

É o documento técnico de formalização dos produtos ou resultados obtidos a partir da realização de trabalho de auditoria, emitido quando caracterizada a conveniência de informar antecipadamente o resultado parcial de trabalhos de auditoria, independente da natureza, com fins de assegurar a oportunidade e tempestividade da tomada de decisões. Consiste na versão preliminar do relatório de auditoria e objetiva informar tempestivamente o gestor público acerca de conclusões prévias da auditoria.

1.3.2 Relatório Final de Auditoria

É o documento técnico de formalização dos produtos ou resultados obtidos a partir da realização de auditoria, decorrentes de procedimentos administrativos em desacordo com as normas e diretrizes relativas à eficiência e eficácia do controle interno e ao resguardo do patrimônio público, cuja iniciativa de correção seja da administração superior. Consiste na versão final do relatório e tem como objetivo informar o gestor público acerca das conclusões da auditoria.

1.3.3 Relatório de auditoria sobre prestação de contas

É o documento técnico da realização de auditoria nas prestações de contas apresentadas pelo Reitor para serem encaminhadas para a apreciação do Conselho Universitário. Consiste em um documento técnico emitido e formalizado pela Unidade de Auditoria Interna sobre a gestão, a aplicação e/ou execução de recursos oriundos das receitas próprias, de convênios ou de qualquer outra origem, que deva ser demonstrado e comprovado pelo responsável de acordo com os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, eficiência, com vistas a demonstrar a boa aplicação dos mesmos.

1.4 DA OBRIGATORIEDADE DE CUMPRIMENTO

O impacto da auditoria é medido nesta fase, quando é verificado o grau da efetiva adoção das providências pelo auditado e os benefícios decorrentes das recomendações. O relatório da auditoria é acompanhado de um plano de ação, elaborado ao final da fase que se dá a partir das recomendações nele contidas, constituindo um importante instrumento para o monitoramento por parte da unidade de auditoria interna, sendo necessária a sua observação pelo auditado e das recomendações quando atendidas.

2 APLICAÇÃO DO CICLO PDCA NA GESTÃO DOS RELATÓRIOS DE AUDITORIA INTERNA

A partir da finalização dos relatórios, além dos vários destinos legais aos quais são submetidos, é possível obter um maior proveito deste instrumento quando as informações trazidas são tratadas numa dimensão estratégica.

Desta forma, ampliando a dimensão e tratando os relatórios como subsídio de gestão estratégica insere no método PDCA a pretensão de aperfeiçoar o fluxo, em suas fases, que compreendem desde seu recebimento até sua divulgação e utilização.

2.1 PLANEJAMENTO

Objetivos:

Estabelecer ações para saneamento das constatações dos relatórios de auditoria interna.

Procedimentos:

O Reitor juntamente com os Pró-reitores em exercício estando de posse dos relatórios finais de auditoria que contém as informações apresentadas de maneira convincente relativamente a sua importância e razoabilidade das constatações, recomendações e ou sugestões, passarão a discutir sobre o planejamento de ações que devem ser implementadas na busca pela resolução das questões elencadas.

Esta etapa consiste em identificar os achados que se encontram descritos, identificando o problema e os setores responsáveis que deram causa.

Assim, permite melhor direcionar as ações que serão tomadas em momento posterior.

É nessa fase que se encontra a análise do problema, pois é importante que se estratifique ele com conhecimento técnico exigido, sendo observado de vários ângulos.

Diante dessa observação, será traçado o planejamento para que se possa obter a solução de forma satisfatória sobre as evidências constatadas nos relatórios.

Esse planejamento trará a proposta de soluções viáveis, a listagem dos documentos que serão precisos, será designada a equipe de profissionais, conterà o prazo estabelecido para a realização da ação, e o mais importante: o estabelecimento de um plano de ação com priorização das medidas a serem tomadas para a mitigação das constatações descritas.

Em posse dos relatórios finais, o gestor máximo deve repassar cópias aos pró-reitores que fazem parte da gestão, no intuito de que estes tenham conhecimento prévio dos assuntos abordados por tais relatórios.

Essas cópias podem ser por meio de mídias digitais, as quais servirão de bases e apoio para discussão em reuniões a fim de analisarem e avaliarem os assuntos que então constituirão a pauta estabelecida.

2.2 EXECUÇÃO/DESENVOLVIMENTO

Objetivo:

Executar ações para saneamento das constatações dos relatórios de auditoria interna.

Procedimentos:

Esse passo será capaz de assegurar que os resultados da auditoria serão levados em consideração, ou seja, os resultados serão levados ao conhecimento daqueles que estejam em posição de determinar as medidas saneadoras ou assegurar que ações corretivas sejam implementadas.

Nessa fase será preciso colocar o plano da etapa anterior em prática.

Reuniões com os interessados serão necessárias para designar a quem compete a implementação do que foi planejado incluindo um roteiro de execução.

A identificação dos métodos que serão utilizados e os procedimentos que serão adotados para o desenvolvimento das recomendações dos relatórios encontram-se nessa fase.

A coleta de repostas, interpretações, dados, documentos será feita. A revisão da legislação que foi aplicada e sugerida pode nesse exercício servir de apoio no treinamento e atualização que é imprescindível na esfera pública.

Para execução dos planos de ação são essenciais a orientação e por vezes, o treinamento das pessoas envolvidas nas atividades do trabalho para se executar as tarefas exatamente conforme os planos previstos e coletar dados que serão utilizados na etapa seguinte da verificação.

2.3 MONITORAMENTO

Objetivo:

Monitorar ações para saneamento das constatações dos relatórios de auditoria interna.

Procedimentos:

A partir dos dados, informações e demais documentos coletados na etapa anterior é feita uma análise dos resultados alcançados em relação ao meio de atingir o que foi planejado e executado.

Este é o momento de monitoramento das respostas às constatações contidas nos relatórios de auditoria, verificando se o trabalho está sendo executado e comparando ao que foi pré-definido.

Aqui serão consolidadas todas as manifestações dos responsáveis e acompanhado de forma sistemática a evolução do que foi apresentado.

Os gestores devem colocar prazo para que esse processo seja concluído e aqui reforçar a importância da elucidação de fatos que podem ter contribuído para evidências constatadas nos relatórios.

Cabe aos gestores manterem o registro das providências adotadas pelas unidades em relação às recomendações constantes dos relatórios de auditoria, bem como um método de controle das respostas apresentadas como um meio de monitoramento.

2.4 AÇÃO

Objetivo:

Agir para o melhoramento da gestão.

Procedimentos:

A discussão das conclusões e recomendações será realizada em reunião para que se possam evidenciar todos os pontos abordados pelos relatórios de auditoria interna

É importante que os membros da gestão avaliem se as recomendações trazidas pela auditoria interna estão alinhadas, ao mesmo tempo, com as necessidades da instituição e às exigências da legislação.

Os relatórios de auditoria interna servem como base para o processo de tomada de decisão ou para a adoção de medidas de melhoria contínua nos processos.

Estes relatórios servirão de subsídios à gestão quando conclusos, pois através de uma análise SWOT (do inglês Strengths, Weaknesses, Opportunities e Threats), haverá a extração de conteúdo que servirá de base para estratégias traçadas na conduta da administração.

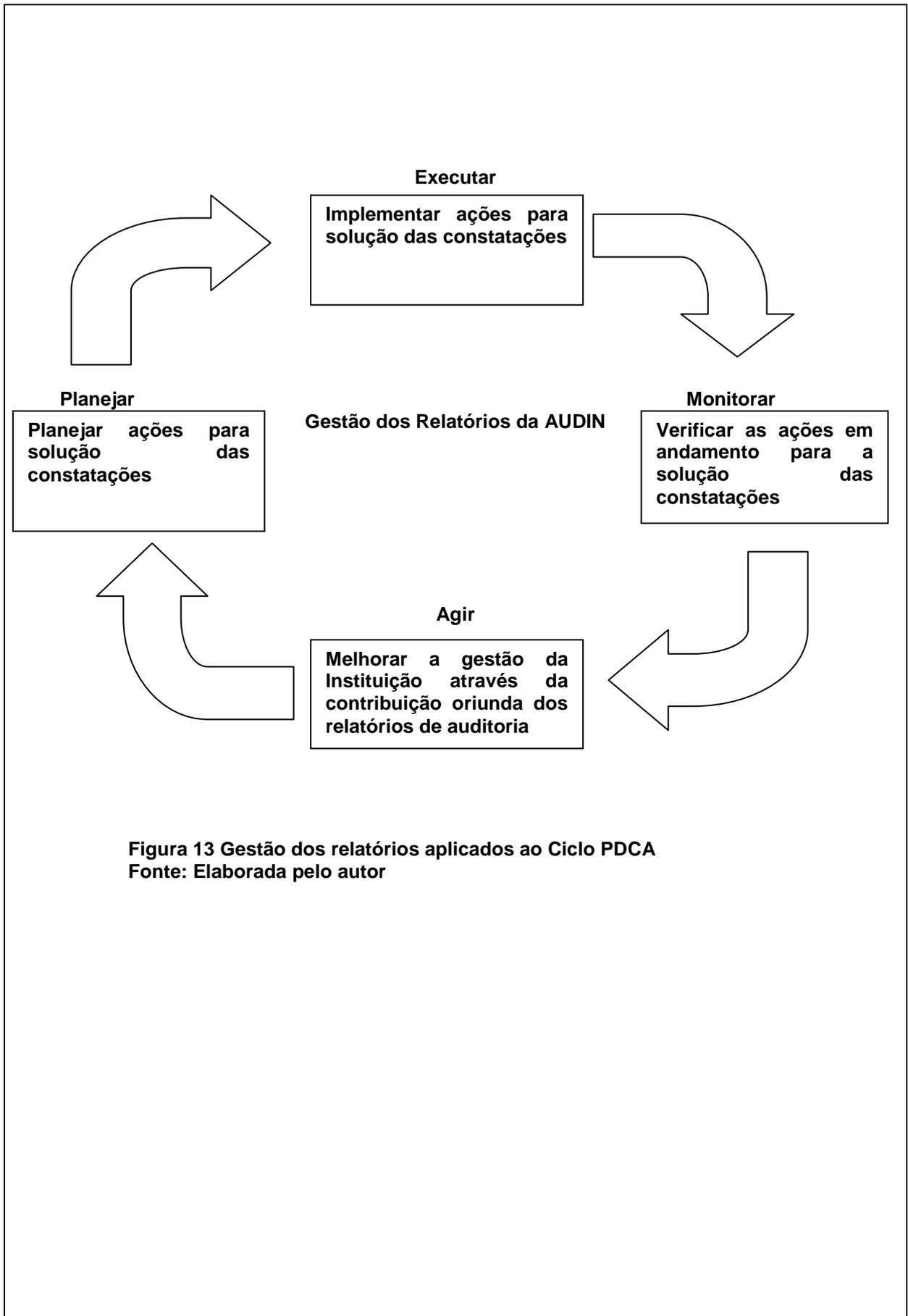
Com essa análise, serão elencados os fatores que evidenciaram a positividade dos processos desempenhados pela gestão.

Pode-se entender como fatores positivos, por exemplo, um ciclo de controle interno enxuto e eficaz, uma prática contábil que mitigou riscos de ocorrer erros.

Com isso, um foco na potencialização desses resultados irá contribuir para um processo seguro e eficiente.

Da mesma forma, uma atenção maior será dada aos pontos elencados como fragilidades que ocorrem na instituição e merecerão uma atenção especial no momento de um plano de ação estratégico. Esses pontos se tornarão base para que a gestão trabalhe em torno, constituindo não só objeto de monitoramento, mas também objeto propulsor de ações estratégicas de melhorias recorrentes.

Na figura abaixo, são apresentados os momentos que compõem as etapas do ciclo da gestão dos relatórios de auditoria interna.



CONCLUSÃO

Os passos apresentados neste guia, no momento da elaboração do planejamento estratégico, tomadas de decisões, através dos relatórios de auditoria que foram amplamente discutidos e trabalhados com uma abordagem gerencial e que podem ser facilmente consultados e estão disponíveis para que se possa então traçar diretrizes e objetivos em congruência com tais, já que vão conter assuntos específicos das diversas áreas que foram auditadas servem como auxiliares aos gestores na formulação das diretrizes e objetivos estratégicos.

E, servirão de subsídio como um importante apoio à alta administração e não simplesmente um ato para cumprir a legislação.

Finalmente, é importante ressaltar que este guia não representa um panorama exaustivo de todos os requisitos que deva serem cumpridos, mas precisamente os passos básicos que podem ser adotados.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com a premissa de que a auditoria interna tem por objetivo contribuir para o alcance de bons resultados e a busca pela melhoria da gestão da máquina pública este trabalho procurou se desenvolver nessa relação.

A base da bibliografia utilizada encontra-se sedimentada no sentido de que a auditoria interna é um conjunto de procedimentos que pode avaliar a gestão dos recursos sob a responsabilidades das instituições tanto públicas como privadas os quais são destinados.

Nesta dissertação possibilitou-se verificar que o papel das funções desempenhadas pela auditoria interna em uma organização vai além da ideia de uma medida meramente fiscalizatória, punitiva, como muitas vezes ela é rotulada.

Quando relatado o trabalho que auditoria interna realiza e executa fica evidente sua forma de atuação participativa e concreta em diversos setores organizacionais, pois são contempladas as áreas financeiras, contábeis, patrimoniais, licitações e contratos, gestão de pessoal incluindo a área executiva de gestão.

Nesse contexto, através das respostas dos questionários aplicados por tratar e abranger várias áreas da organização em estudo, pôde-se investigar e concluir a contribuição que ela exerce nas áreas estratégicas e executivas de gestão da instituição de ensino pública federal mediante a ciência e consciência da importância que os dirigentes atribuem a sua atuação, de seus procedimentos, no momento em que suas afirmações a respeito da auditoria interna convergem para um trabalho que deve ser feito periodicamente, alinhado às estratégias.

Desta forma a auditoria interna atua na avaliação dos controles internos quanto a sua funcionalidade e adequação, na confirmação das informações produzidas oficialmente pela entidade e que essa visão percebida pelos gestores seja concreta, tem-se a contribuição mais que evidenciada no sentido de atuação e congruência com as áreas estratégicas e executivas.

Com a influência das sugestões/recomendações exaradas pela auditoria interna nos resultados finais dos processos de gestão, os administradores estão seguros em suas respostas de que ela pode e deve ser usada, não só como o exame das regularidades, mas também como uma assessoria buscando garantir os resultados esperados mitigando riscos e agregando valor aos processos de gestão.

Portanto, o uso da auditoria interna torna-se uma importante ferramenta de gestão apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos procedimentos administrativos e dos controles internos das instituições.

Contudo, diante dessa percepção positiva da influência que ela exerce, possibilitou a construção de uma guia básico para auxílio aos gestores para se ter um aproveitamento melhor desses trabalhos, criando portanto uma alternativa criativa na utilização dos relatórios.

Sendo assim o que antes teria destino somente aos órgãos de controle para cumprimento das obrigações legais, ou ficarem em arquivos institucionais para uma eventual consulta em caso de necessidades, pode agora ter um uso muito valioso e proveitoso com enfoque amplamente estratégico criando ciclos virtuosos.

A auditoria interna precisa, portanto, de forma solidificada se mostrar com capacidade de demonstrar não só as constatações apontadas, mas mostrar os efeitos em termos substantivos de suas recomendações para que seu produto final, que são os relatórios, exerçam as melhores influências na gestão executiva.

Com o auxílio da auditoria interna, a gestão alimenta o seu modelo de decisão com informações adequadas, fidedignas e concretas recolhidas e avaliadas periodicamente, para a sua tomada de decisão mais assertiva.

De certa forma, pode-se levar à conclusão de que a atividade de auditoria interna no âmbito da assessoria à gestão, observando o cumprimento das suas normas, vem contribuindo sobremaneira para a concretização dos resultados das organizações, possibilitando a redução dos riscos e o melhor aproveitamento dos recursos a si destinados.

Certamente a análise e as considerações explanadas no trabalho ficam limitadas aos dados, às referências coletadas e a instituição em estudo, mas deixa a proposta do desenvolvimento de outras pesquisas que contemplem casos e conceitos mais diversificados que serão capazes de aprofundar o conhecimento nesta área que vem a ser tão importante dentro das organizações.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Marcelo C. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 7. Ed. São Paulo: Atlas 2010.

ARAÚJO, Inaldo da P. **Introdução à auditoria**: área governamental. Salvador: Egeba, 1998.

ARAÚJO, Inaldo da P. **Introdução à auditoria operacional**. 4. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2008.

ATTIE, William. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

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

BELUCIO, Gilto Clóvis. **A auditoria interna e o auditor interno**. Dissertação de mestrado (Administração). São Bernardo do Campo: Universidade Metodista de São Paulo, 1988. Disponível em: <http://portal.metodista.br/posadministracao/dissertacoes/indexphp12136>>. Acesso em: 12 outubro 2013.

BOYNTON, Willian C.; JOHNSON, R. N.; KEL, W. G.; **Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. Controladoria Geral da União (CGU). Secretaria Federal de Controle Interno. **Instrução Normativa nº 01, de 6 de abril de 2001**. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/instrucoesnormativas>>. Acesso em: 25 maio 2012.

BRASIL. Controladoria Geral da União (CGU). Secretaria Federal de Controle Interno. **Instrução Normativa nº 01, de 3 de janeiro de 2007**. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/instrucoesnormativas>>. Acesso em: 25 maio 2012.

BRASIL **Decreto nº. 3,591, de 06 de setembro de 2000**. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3591.htm>. Acesso em: 02 julho 2012.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 1.779/2005-TCU-Plenário**. Disponível em: < <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/jurisprudencia>> Acesso em: 17 março 2014.

CARDOZO, Julio Sergio S.. Origem e Conceitos de Auditoria. **Revista de Contabilidade do Mestrado**. Rio de Janeiro: UERJ, FAF, ano 2, n. 2, dezembro. 1995.

CARVALHO, J.C. Oliveira de. **Auditoria Geral e Pública**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

CASTRO, Domingo P. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**. 5. ed. Sao Paulo: Atlas, 2013.

COLLIS, Jill; HUSSEY, Roger. **Pesquisa em Administração**: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação. Trad. Lucia Simonini. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE-NBC T 11 e 12. **Resolução 986/2003**. 10p. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>> Acesso em: 12 de julho 2013.

COCURULLO, Antonio, **Gestão de riscos corporativos**: riscos alinhados com algumas ferramentas de gestão: um estudo de caso no setor de celulose e papel. 3. ed. São Paulo: Própria. 2004.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil**: Teoria a Pratica. 9. Ed. São Paulo: Atlas, 2013.

FERREIRA, Ricardo J. **Manual de Auditoria**. 7 ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2009.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antonio L. **Auditoria Operacional e de Gestão**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HOOG, Wilson Alberto Zappa e CARLIN, Everson Luiz Breda. **Manual de auditoria contábil das sociedades empresariais: de acordo com o novo Código Civil – Lei 10.406/02**. 2 ed. Curitiba: Juruá, 2008.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA-INEP. Disponível em:< <http://portal.inep.gov.br/basica-censo>> Acesso em 5 outubro 2013.

JUND, Sergio. **Auditoria**: conceitos, normas, técnicas e procedimentos. Rio de Janeiro: Impetus, 2001.

LAKATOS, Eva Maria & MARCONI, Mariana de Andrade. **Fundamentos da metodologia científica**. 7 ed. Sao Paulo: Atlas, 2003.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbson Gonçalves de. **Fundamentos da auditoria governamental e empresarial**. São Paulo: Atlas, 2003.

MIGLIAVACCA, Paulo N.. **Controles Internos nas organizações**. 2. ed. São Paulo: Edicta, 2004.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO-MEC. Disponível em:< <http://portal.mec.gov.br/index.>> Acesso em: 3 outubro 2013.

MOTTA, J. M. **Auditoria**: princípios e técnicas. São Paulo: Atlas, 1988.

PAULA, Maria Goreth Miranda. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 1999.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez. **Auditoria das Demonstrações Contábeis: Normas e procedimentos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006..

PETER, Maria da Gloria Arrais; MACHADO, Marcus Vinicius Veras. **Manual de Auditoria Governamental**. Sao Paulo: Atlas, 2003.

PINHEIRO, Geraldo José; CUNHA, Luís Roberto Silva. **A importância da auditoria na detecção de fraudes**. Contabilidade Vista & Revista, Belo Horizonte, v. 14, n. 1, p. 31-48, abril 2003.

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de Auditoria**. 10. ed. São Paulo. Atlas, 2002.

SILVA, Moacir M. **Curso de Auditoria Governamental**. São Paulo: Atlas, 2009.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Boletim nº 21**. Disponível em <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2058974.PDF>> Acesso em: 30 abril 2014.

UNIVERSIDADE FEDERAL DA FRONTEIRA SUL. **Regimento Provisório da Auditoria Interna**. Disponível em: <<http://www.uffs.edu.br>>. Acesso em: 26 outubro 2013.

VERGARA, Sylvia Constant. **Métodos de pesquisa em administração**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

VIEIRA FILHO, G. **Gestão da Qualidade Total**: uma abordagem prática. 2. ed. Campinas: Editora Alínea, 2007.

WERKEMA, M. C. C. **Métodos PDCA e DMAIC e suas ferramentas analíticas**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

YIN, Robert K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. Tradução: Ana Thorell. Revisão Técnica Cláudio Damaceno. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2010.

APÊNDICE A – Questionário aplicado aos dirigentes máximos da instituição



**UNIVERSIDADE REGIONAL INTEGRADA DO ALTO URUGUAI E DAS MISSÕES
– URI *CAMPUS* SANTO ÂNGELO RS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO ESTRATÉGICA DE
ORGANIZAÇÕES – NÍVEL MESTRADO**

Prezado (a) Dirigente:

Este questionário refere-se a uma pesquisa com exclusiva finalidade acadêmica. Os dados coletados serão tratados de forma anônima e confidencial. Esta pesquisa é de extrema importância para a conclusão da Dissertação de Mestrado do aluno pesquisador Gustavo Reis Pinto, com o título: O USO DA AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE APOIO À GESTÃO DE INSTITUIÇÕES DE ENSINO FEDERAIS: UM ESTUDO DE CASO EM UMA UNIVERSIDADE DA REGIÃO SUL DO BRASIL, do Programa de Mestrado de Gestão Estratégica de Organizações da Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões – Campus de Santo Ângelo, sob a orientação da Professora Neusa Gonçalves Salla.

Instruções para preenchimento:

- a) Faça um “X” no espaço reservado ao lado do item escolhido;
- b) Efetue as respostas conforme a real situação da instituição, independente de considerar ser ou não a forma adequada, visando não comprometer o resultado desta pesquisa.

BLOCO – I – CARACTERIZAÇÃO DO RESPONDENTE

1 - Há quanto tempo atua como dirigente desta instituição:

- () Menos de 3 anos
- () De 3 a 6 anos
- () De 6 a 9 anos
- () Acima de 9 anos

2 - Idade:

- De 20 a 29 anos
- De 30 a 39 anos
- de 40 a 49 anos
- Acima de 50 anos

3 - Nível de Escolaridade

- Graduação
- Especialização
- Mestrado
- Doutorado
- Pós Doutorado

BLOCO II – AUDITORIA

4- Os conceitos e objetivos da auditoria interna são perfeitamente claros e compreendidos em sua instituição?

- Concordo Totalmente
- Concordo
- Indiferente
- Discordo
- Discordo Totalmente

5- Considerando o grau de importância das áreas de análise da auditoria para o processo de gestão, atribua notas de 1 a 4, sendo 1 para muito importante, 2 para importante, 3 para indiferente, 4 para pouco importante.

- Financeira
- Operacional
- Contábil
- Licitações e Contratos
- Gestão e Recursos Humanos

6- Atualmente as verificações de auditoria interna na sua instituição ocorrem num dado período de tempo. Na sua opinião, estes trabalhos deveriam ser:

- Com maior frequência
- Na mesma frequência que estão ocorrendo
- Com menor frequência
- Não há necessidade de verificações pela auditoria

7- Você acredita que os trabalhos realizados pela auditoria interna avaliam e mensuram os riscos inerentes que poderão se apresentar no percurso do processo de gestão?

- Concordo Totalmente
- Concordo
- Indiferente
- Discordo
- Discordo Totalmente

8- Você considera que os trabalhos desenvolvidos pela auditoria interna cumprem também, além das exigências legais (atendimento à fiscalização pelos órgãos de controle), o papel de ferramenta de apoio à gestão?

- Concordo Totalmente
- Concordo
- Indiferente
- Discordo
- Discordo Totalmente

9- Em sua opinião, a auditoria interna se utilizada como ferramenta de apoio ao processo de gestão, nos quesitos planejamento, execução e controle garante um bom desempenho para a organização?

- Concordo Totalmente
- Concordo
- Indiferente
- Discordo
- Discordo Totalmente

10- A auditoria interna presta também assessoria à alta administração, por meio de informações que permitem uma visão do que se passa na entidade recomendando

alternativas visando a redirecionar, se necessário, a ação. Nesse sentido de assessoramento e auxílio, na sua visão, a unidade de auditoria interna contribui com as áreas estratégicas e executivas da gestão da instituição?

- Concordo Totalmente
- Concordo
- Indiferente
- Discordo
- Discordo Totalmente

11- A avaliação realizada pela auditoria interna, dos controles internos no cumprimento das normas e procedimentos, apresenta relevância para o processo estratégico de condução da gestão?

- Concordo Totalmente
- Concordo
- Indiferente
- Discordo
- Discordo Totalmente

12- Os trabalhos realizados pela auditoria interna estão alinhados às estratégias da organização?

- Concordo Totalmente
- Concordo
- Indiferente
- Discordo
- Discordo Totalmente

13- Na sua opinião, qual a importância dos relatórios de auditoria no processo de gestão da sua instituição?

- Extrema importância
- Muita importância

- Relativa importância
- Pouca importância
- Não tenho opinião formada sobre o assunto

14- Com que frequência os relatórios de auditoria são consultados pela equipe de gestão da instituição?

- mensalmente
- bimestralmente
- semestralmente
- raramente
- nunca

15- Acredita que os relatórios de auditoria demonstram a realidade da instituição em todos os aspectos?

- Concordo Totalmente
- Concordo
- Indiferente
- Discordo
- Discordo Totalmente

16- Para você gestor, as constatações, sugestões e recomendações contidas no Relatório Anual de Auditoria Interna (RAINT) apresentam influência/relevância nos resultados finais dos processos de gestão?

- Concordo Totalmente
- Concordo
- Indiferente
- Discordo
- Discordo Totalmente

A questão a seguir deverá ser respondida caso o respondente assinale a alternativa “discordo” ou “discordo totalmente” com a questão anterior.

17- Na sua opinião, o que tem influenciado para que as constatações, sugestões e recomendações contidas no Relatório Anual de Auditoria Interna (RAINT) não contribuam nos processos de gestão?

- Pouco acompanhamento dos colegiados, não consultando o relatório nas reuniões.

() Pouco comprometimento da equipe de colaboradores na busca de soluções aos fatos de sua responsabilidade.

() Falta de cobrança permanente da área de auditoria às ações descritas como planejamento de correção no relatório de auditoria.

() Por não considerar o relatório de auditoria importante no processo de gestão.

() Outra opinião:
