

João Clovis Schmitz

**OS DESAFIOS GERENCIAIS DAS UNIDADES DE AUDITORIA  
INTERNA DAS INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE ENSINO  
SUPERIOR**

Dissertação submetida ao Programa de Pós-Graduação em Administração Universitária da Universidade Federal de Santa Catarina para a obtenção do grau de Mestre em Administração Universitária.

**Orientador:** Prof. Alexandre Marino Costa, Dr.

Florianópolis  
2017

**Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor,  
através do Programa de Geração Automática da Biblioteca Universitária da UFSC.**

Schmitz, João Clovis

Os Desafios Gerenciais das Unidades de Auditoria  
Interna das Instituições Federais de Ensino Superior  
/ João Clovis Schmitz ; orientador, Alexandre  
Marino Costa, 2017.  
160 p.

Dissertação (mestrado profissional) -  
Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Sócio  
Econômico, Programa de Pós-Graduação em Administração  
Universitária, Florianópolis, 2017.

Inclui referências.

1. Administração Universitária. 2. Desafios. 3.  
Auditoria Interna. 4. Instituição Federal de Ensino  
Superior. 5. Administração Universitária. I. Marino  
Costa, Alexandre. II. Universidade Federal de Santa  
Catarina. Programa de Pós-Graduação em Administração  
Universitária. III. Título.

João Clovis Schmitz

**OS DESAFIOS GERENCIAIS DAS UNIDADES DE AUDITORIA  
INTERNA DAS INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE ENSINO  
SUPERIOR**

Esta dissertação foi julgada adequada para a obtenção do título de Mestre em Administração Universitária (área de concentração em Gestão Universitária) e aprovada em sua forma final pelo Programa de Pós-Graduação em Administração Universitária da Universidade Federal de Santa Catarina.

Florianópolis, 02 de maio de 2017.

---

Prof.<sup>a</sup> Alessandra De Linhares Jacobsen. Dr.<sup>a</sup>  
Coordenadora do curso

**Banca Examinadora:**

---

Prof. Alexandre Marino Costa, Dr.  
Orientador  
Universidade Federal de Santa Catarina

---

Prof.<sup>a</sup> Alessandra De Linhares Jacobsen, Dr.<sup>a</sup>  
Universidade Federal de Santa Catarina

---

Prof. Pedro Antonio De Melo, Dr.  
Universidade Federal de Santa Catarina

---

Prof. Luiz Alberton, Dr.  
Universidade Federal de Santa Catarina

Aos meus pais, pelo amor,  
incentivo e apoio incondicional  
dado ao longo da minha vida.



## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente a Deus por me dar a saúde e oportunidade de concluir mais essa etapa de minha vida.

A minha família, por todo amor e amparo incansável nesse período. E, a todos os familiares que acompanharam essa trajetória, e que, mesmo distantes fisicamente, torceram por mim.

Um agradecimento especial ao meu orientador, Prof. Alexandre Marino Costa pelos ensinamentos e, sobretudo, pela excelente condução nos trabalhos desta pesquisa.

Agradeço aos membros da banca examinadora, Prof.<sup>a</sup> Alessandra De Linhares Jacobsen, pela disponibilidade e capacidade de cooperar com os mestrandos de forma tão gentil e eficaz, e aos Professores, Luiz Alberton e Pedro Antônio de Melo, por ter aceitado prontamente o convite para participar da banca e contribuírem com valiosas sugestões.

Por fim, agradeço aos demais amigos e colegas que torceram pelo meu sucesso apoiando a realização deste mestrado. Muito obrigado a todos!



## RESUMO

As Unidades de Auditoria Interna tem assumido um papel cada vez mais importante no seio das organizações, contribuindo com os dirigentes em manter um controle eficiente em todos os processos organizacionais, assim como a toda a população, que clama pelo fim da corrupção e ao bom e regular emprego das rendas públicas. Entretanto, diante de um cenário de diferentes tipos de estruturas administrativas, cargos efetivos, formas de atuação e quantidades de Unidades de Auditoria Interna trabalhando de maneira independente sem uma supervisão efetiva do Sistema de Controle Interno, além de questões políticas que são inerentes ao serviço público em geral, os desafios são inevitáveis. Nesse contexto, este estudo teve por objetivo identificar os desafios gerenciais enfrentados pelas Unidades de Auditoria Interna das Instituições Federais de Ensino Superior para o cumprimento de sua missão institucional. A pesquisa está caracterizada como um estudo de caso com abordagem quali-quantitativa sendo que o caminho metodológico percorrido para atingir o objetivo parte da pesquisa bibliográfica, passando pela pesquisa documental e chegando a aplicação de questionário estruturado aos servidores que atuam nas Unidades de Auditoria Interna das 104 Instituições Federais de Ensino Superior. Os resultados obtidos com as respostas de 133 participantes de 84 Instituições distintas sinalizam que a capacitação continuada, a ausência de política de gestão de risco institucional, o tamanho da equipe, a ausência de sistemas informatizados e o apoio dos dirigentes são alguns desafios que têm prejudicado as Unidades de Auditoria Interna no cumprimento de sua missão, porém, ações de fortalecimento propostas pelos próprios integrantes dessas Unidades de Auditoria sugerem que há algumas saídas para superar esses desafios e tornar a Auditoria Interna uma ferramenta de gestão eficiente e eficaz, com vistas a evitar desperdícios de recursos, falhas formais e, em última instância, o combate à corrupção.

**Palavras-chave:** Desafios. Auditoria Interna. IFES. Administração Universitária.



## ABSTRACT

The Internal Audit Units have played a more and more important role in the core of organizations, contributing for the leaders to maintain efficiently control of all organizational processes, as much as contributing for all the population that claims for the corruption ending and appropriate usage of public funds. However, facing the actual scenario of different types of administrative structures, positions, forms of acting and quantities of Internal Audit Units working independently without an effective Internal Control System supervision, beyond general public service inherent political matter, the challenges are inevitable. In such context, this study aimed to identify the managerial challenges confronted by the Internal Audit Units of federal institutions of higher education for the institutional mission fulfilment. The research is characterized as a case study with a quali-quantitative approach, in which the methodological path taken in order to reach the objective was through bibliographical research, undergoing documental research until the application of questionnaires molded for the public servers that work in the Internal Audit Units of 104 federal institutions of higher education. The results obtained from the 133 participants answers of 84 different institutions signaled that the continued training, the lack of institutional risk management policy, the team size, lack of computerized systems and the support of the leaders are some of the factors harming the operational efficiency of the Internal Audit Units of federal institutions of higher education in the fulfillment of their mission, however, actions of strengthening proposed by the participants from the Audit Units themselves suggests that there are a few ways to surpass those challenges and transform the Internal Audit in an effective and efficient management tool, in order to avoid wastage of funds, formal fails and ultimately to counter corruption.

**Keywords:** Challenges, Internal Audit. Federal Institution of Higher Education. University administration.



## **LISTA DE FIGURAS**

Figura 1: Centralização e descentralização da Administração Pública.	49
Figura 2 Dimensões de análise organizacional .....	58
Figura 3: Níveis e modalidades de ensino.....	60
Figura 4: Sistema de controle do governo federal.....	73
Figura 5: Classificações da pesquisa acadêmica .....	100



## LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Características e disfunções da burocracia.....	43
Quadro 2: Classificação das autarquias quanto ao objetivo .....	54
Quadro 3: Formas e tipos de controle .....	71
Quadro 4: Diferenças entre auditoria interna e externa.....	82
Quadro 5 - Tipos de auditoria governamental.....	83
Quadro 6 - Diretrizes as serem seguidas pelo profissional de auditoria	85
Quadro 7: Categorias e fatores de análise da pesquisa.....	104
Quadro 8: Resumo dos métodos da pesquisa .....	108



## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Distribuição das matrículas por categoria administrativa, conforme Censo da Educação Superior de 2013 .....	61
Gráfico 2 – Tipo de Instituição .....	112
Gráfico 3 - Idade Média das IFES.....	113
Gráfico 4 - Quantidade de servidores.....	114
Gráfico 5 - Orçamento das IFES .....	115
Gráfico 6 - Servidores IFES X Servidores Auditoria.....	117
Gráfico 7 - Orçamento IFES x Tamanho Auditoria .....	118
Gráfico 8 - Cargos dos Integrantes das Auditorias Internas das IFES	120
Gráfico 9 - Cargos dos Servidores que Realizam Atividades de Auditoria Interna.....	121
Gráfico 10 - Tipos de Auditoria .....	124
Gráfico 11 - Dificuldades Encontradas pelas Unidades de Auditoria Interna.....	126
Gráfico 12 - Desafios das Unidades de Auditoria Interna.....	129
Gráfico 13 - Propostas de Fortalecimento.....	132



## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

LDB – Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional

LOA – Lei Orçamentária Anual

CAPES – Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior

CEF – Caixa Econômica Federal

CEFET – Centro Federal de Educação Tecnológica

CF – Constituição Federal

CGU – Controladoria-Geral da União

CNJ – Conselho Nacional de Justiça

COMAER – Comando da Aeronáutica

COSO - Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

ENCE – Escola Nacional de Ciências Estatísticas

FONAI – MEC – Fórum Nacional dos Integrantes das Auditorias do Ministério da Educação

FUNAI – Fundação Nacional do Índio

FUNASA – Fundação Nacional da Saúde

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

IFES – Instituições Federais de Ensino Superior

IME – Instituto Militar de Engenharia

IN – Instrução Normativa

INES – Instituto Nacional dos Surdos

INTOSAI - The International Organisation of Supreme Audit Institutions

ITA – Instituto Tecnológico de Aeronáutica

MEC – Ministério da Educação

MF – Ministério da Fazenda

MP – Ministério Público

MTFC – Ministério da Transparência, Fiscalização e Controle

NBC – Normas Brasileiras de Contabilidade

NBC TA – Normas Brasileiras de Contabilidade – Auditoria  
Independente

PAINT – Plano Anual de Auditoria Interna

PCCTAE – Plano de Carreiras dos Cargos Técnico Administrativo em  
Educação

PPGAU – Programa de Pós-Graduação de Administração Universitária

SFC – Secretaria Federal de Controle

SCI – Sistema de Controle Interno

TCU – Tribunal de Contas da União

UFMS – Universidade Federal do Mato Grosso do Sul

UNB – Universidade Federal de Brasília

UNED – Unidades Descentralizadas de Ensino

URJ – Universidade do Rio de Janeiro

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>25</b>
1.1	TEMA-PROBLEMA.....	28
1.2	OBJETIVOS.....	31
<b>1.2.1</b>	<b>Objetivo geral.....</b>	<b>31</b>
<b>1.2.2</b>	<b>Objetivos específicos.....</b>	<b>31</b>
1.3	JUSTIFICATIVAS.....	32
1.4	ESTRUTURA DA PESQUISA.....	34
<b>2</b>	<b>REVISÃO DE LITERATURA.....</b>	<b>37</b>
2.1	ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: ASPECTOS INTRODUTÓRIOS.....	37
<b>2.1.1</b>	<b>Conceito de Administração Pública.....</b>	<b>37</b>
<b>2.1.2</b>	<b>Os Modelos de Gestão Pública .....</b>	<b>40</b>
2.2	ASPECTOS FUNDAMENTAIS DA ESTRUTURA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL.....	46
<b>2.2.1</b>	<b>Centralização, Descentralização e Desconcentração .....</b>	<b>47</b>
<b>2.2.2</b>	<b>Administração Direta e Indireta .....</b>	<b>50</b>
<b>2.2.3</b>	<b>Análise Organizacional na Administração Pública .....</b>	<b>57</b>
2.3	AS INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE ENSINO SUPERIOR.....	59
<b>2.3.1</b>	<b>O Sistema de Ensino no Brasil.....</b>	<b>59</b>
<b>2.3.2</b>	<b>As Universidades Federais.....</b>	<b>61</b>
<b>2.3.3</b>	<b>Os Institutos Federais.....</b>	<b>64</b>
<b>2.3.4</b>	<b>Demais Instituições Federais de Ensino Superior.....</b>	<b>66</b>
2.4	A FUNÇÃO CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL.....	68
<b>2.4.1</b>	<b>Conceitos e Tipos de Controles.....</b>	<b>68</b>

<b>2.4.2</b>	<b>O Sistema de Controle de Gasto Público do Governo Federal</b>	<b>73</b>
2.5	AUDITORIA.....	78
<b>2.5.1</b>	<b>Conceitos de Auditoria.....</b>	<b>78</b>
<b>2.5.2</b>	<b>Tipos de Auditoria Governamental .....</b>	<b>82</b>
<b>2.5.3</b>	<b>Aspectos Básicos da Formação do Profissional de Auditoria</b>	<b>85</b>
<b>2.5.4</b>	<b>As Auditorias Internas da Administração Indireta Federal</b>	<b>88</b>
2.6	DESAFIOS NA GESTÃO DAS UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA .....	91
2.7	GESTÃO DE RISCOS.....	94
<b>3</b>	<b>PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS .....</b>	<b>99</b>
3.1	NATUREZA DO ESTUDO.....	99
3.2	DELIMITAÇÃO DA PESQUISA .....	102
3.3	TÉCNICA DE COLETA DE DADOS .....	103
3.4	ANÁLISE E TRATAMENTO DOS DADOS .....	105
3.5	LIMITAÇÕES DA PESQUISA .....	107
3.6	RESUMO DOS MÉTODOS DA PESQUISA .....	108
<b>4</b>	<b>APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS DA PESQUISA.....</b>	<b>111</b>
4.1	O PERFIL DAS INSTITUIÇÕES PESQUISADAS.....	111
4.2	ANÁLISE ORGANIZACIONAL DAS UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA DAS IFES .....	116
4.3	DIFICULDADES ENFRENTADAS PELAS UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA DAS IFES .....	125
4.4	DESAFIOS GERENCIAIS NA PERCEPÇÃO DOS INTEGRANTES DAS UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA DAS IFES .....	129
4.5	PROPOSTAS DE AÇÕES DE FORTALENCIMENTO, FRENTE AOS DESAFIOS E DIFICULDADES ENCONTRADAS PELAS UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA .....	131

<b>5</b>	<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>135</b>
	<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>139</b>
	<b>APÊNDICE A – Instrumento de Coleta de Dados .....</b>	<b>151</b>
	<b>APÊNDICE B – Termo de Consentimento Livre e Esclarecido ...</b>	<b>155</b>
	<b>APÊNDICE C – Relação de Instituições que responderam a Pesquisa.....</b>	<b>157</b>



## 1 INTRODUÇÃO

Os modernos métodos de gestão pública exigem a concentração dos esforços nos objetivos fixados, para atingir os resultados planejados. Todos os meios devem se concentrar nos fins. Eficiência, eficácia e economicidade são fatores importantes para a gestão em busca dos resultados, mas é a efetividade que garante a sobrevivência das instituições (CASTRO, 2010).

Outrossim, com o avanço da tecnologia, e com o atual cenário de mundo globalizado, em que o conhecimento e a informação evoluem e se disseminam em um ritmo acelerado, as organizações têm necessidades de informações imediatas e úteis para a tomada de decisão, e, assim, atingir seus objetivos estratégicos.

Nesse ínterim, é importante ressaltar que a função controle deve ser vista como uma das funções administrativas mais complexas, afinal, está presente em sua essência em todas as demais funções, elementos ou fases do ciclo administrativo convencionalmente definido no planejamento, na organização e, também, na direção (BERGUE, 2011).

Segundo Robbins e Decenzo (2004), um sistema de controle eficaz dá a certeza de que as atividades são completadas para a condução dos objetivos da organização. A eficácia do sistema de controle é determinada pela intensidade com que facilita o alcance dos objetivos.

Entretanto, a função controle no ambiente da gestão pública carrega um sentimento de oposição à administração, sendo vista como algo que condiciona e restringe a ação gerencial. Esse sentimento se desenvolve baseado em um conceito de controle que não se integra à

gestão, afinal, não é raro o administrador público acreditar que faz a gestão e outros organismos internos e externos fazem o controle (BERGUE, 2011).

Aguiar (2011) afirma que o controle da gestão pública pode ser realizado de diferentes formas e intensidades, nas distintas esferas e órgãos da Administração Pública. Mais recentemente, com o crescimento do conceito de Administração Pública orientada para resultados, a função controle também se aprimorou, diversificando suas formas de execução, principalmente, com o uso da tecnologia da informação.

Ademais, é importante ressaltar que, em geral, as ações de controle têm sido associadas a uma atuação de mera indicação de erros, falhas ou omissões, desprovidas de uma atitude pró-ativas em relação ao bom desempenho dos processos. Esse tipo de ação somente valoriza e intensifica a crença de que o controle é parte dissociada da gestão. Em suma, Bergue (2011) afirma que a resistência dos gestores em relação ao controle esteja, entre outros aspectos, relacionada ao desconhecimento acerca do efetivo significado e alcance da função controle no processo de gestão (BERGUE, 2011).

As Unidades de Auditoria Interna se inserem neste contexto, buscando contribuir para o alcance dos objetivos da Instituição, e tem assumido um papel cada vez mais importante no seio das organizações, indo ao encontro, não somente dos anseios dos dirigentes em manter um controle eficiente em todos os processos organizacionais, mas a toda a população, que clama pelo fim da corrupção e à correta aplicação das rendas públicas.

No âmbito das Instituições Federais de Ensino Superior (IFES), foram criadas, a partir do Decreto nº 3.591, de 06 de setembro de 2000 (BRASL, 2000), as Unidades de Auditoria Interna, com atribuições definidas e sujeitas à orientação normativa e supervisão técnica do órgão central de controle interno do Poder Executivo, nesse caso, a Controladoria-Geral da União (CGU).

Assim como a auditoria interna do setor privado, a auditoria governamental é multidisciplinar, por envolver não somente a análise de demonstrativos contábeis e financeiros, mas, também, assuntos de outras áreas.

Dessa forma, a adequada atuação desses profissionais torna-se fundamental para fiscalizar as ações administrativas de acordo com a legislação vigente, bem como orientar o administrador público, não somente nos assuntos relacionados à função controle, mas a tomar decisões estratégicas que visam a atingir os objetivos da organização.

Entretanto, assim como em qualquer área, Instituição ou departamento, existem desafios para o cumprimento dos objetivos, que devem ser investigados e trabalhados de forma a superá-los. Nas Unidades de Auditoria Interna das IFES não é diferente, por isso, este trabalho propõe-se a conhecer os desafios sob a ótica dos servidores que realizam essa atividade tão importante para a eficácia das organizações públicas e para os cidadãos em geral, que cada vez mais, clamam pelo fim da corrupção e pelo bom emprego das rendas públicas.

Para isso, pretende-se analisar a estrutura organizacional das Unidades de Auditoria Interna das IFES, seguindo a doutrina de Bergue (2011), que esclarece que esse tipo de análise tem a finalidade de compreender os desafios gerenciais de uma organização, podendo ser

desenvolvida a partir de dimensões mutuamente integradas de estrutura, processos, pessoas e desempenho.

## 1.1 TEMA-PROBLEMA

O processo de administrar envolve quatro funções básicas: o planejamento, a organização a direção e o controle. O controle, sob uma perspectiva gerencial, pode ser definido como a função administrativa que consiste em comparar sistematicamente os resultados alcançados em relação aos parâmetros planejados, identificando desvios nos processos e propondo melhorias (BERGUE, 2011).

No âmbito da Administração Pública, o controle pode ser estudado por diferentes ângulos, dependendo do enfoque que se pretenda dar ao assunto. Neste estudo, a função controle é abordada sob a ótica do gasto público e na conduta do gestor público nos resultados por ele obtidos.

O controle da Administração Pública, em especial, a Federal, está organizado de acordo com a seção IX da carta magna de 1988 (BRASIL, 1988).

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Já o Decreto presidencial nº 3.591/2000 (BRASIL, 2000), que regulamentou Sistema de Controle Interno (SCI) do Poder Executivo Federal, determinou a criação das Unidades de Auditoria Interna nos

órgãos da Administração Indireta. A partir desse momento, as autarquias e fundações federais passaram a criar suas estruturas de auditoria interna.

Essas unidades foram criadas com a missão de agregar valor à gestão, contribuindo para o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e os orçamentos da União no âmbito da entidade, a comprovação da legalidade e a avaliação dos resultados, quanto à economicidade, eficácia e eficiência da gestão (BRASIL, 2001).

Nas instituições federais vinculadas ao Ministério da Educação (MEC) não foi diferente, embora algumas universidades, tais como a Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), já possuíssem, em sua estrutura, uma coordenadoria de Controle Interno, estes passaram a ser denominados de auditoria interna com funções pré-determinadas e tendo subordinação técnica ao órgão central do SCI do Poder Executivo (UFSC, 2016).

Acontece que, dada à autonomia que as autarquias possuem, as Unidades de Auditoria Interna foram sendo criadas com estruturas diferentes entre si. Atualmente, existem universidades com mais de 20 servidores e outras com tamanho equivalente com menos de 10 servidores atuando na Unidade de Auditoria Interna.

Os tipos de trabalhos e formas de atuação também podem variar entre si, enquanto algumas tendem a trabalhar com ações mais voltadas ao efetivo desempenho dos resultados da organização, outras preferem permanecer com trabalhos focados na conformidade das normas.

Cabe mencionar que, embora os servidores lotados nas Unidades de Auditoria Interna das IFES pertençam ao mesmo plano de carreira,

qual seja, o Plano de Carreiras dos Cargos Técnico Administrativo em Educação (PCCTAE), existem servidores realizando trabalhos de auditoria com diferentes cargos efetivos, sendo que, no próprio PCCTAE, existe o cargo específico de auditor.

Entretanto, a questão mais latente é que os trabalhos de auditoria devem ser padronizados de acordo com normas emanadas pelo órgão central do SCI, bem como a normas internacionais de auditoria interna. Questões como a vinculação hierárquica da Unidade de Auditoria Interna, independência dos trabalhos, conduta ética e zelo profissional, devem ser padronizados de forma que os trabalhos sejam desenvolvidos com qualidade e técnica necessária para o cumprimento dos objetivos da Unidade.

Ademais, de acordo com o cadastro e-MEC<sup>1</sup>, existem 107 IFES espalhadas pelo Brasil sendo 104 vinculadas ao MEC, com diferentes tamanhos, estruturas e orçamentos. Nesse diapasão, é possível que as estruturas de auditoria interna tenham acompanhado o crescimento e tamanho da organização, mas, podem existir Instituições com características estruturais bem semelhantes e Unidades de Auditoria Interna bem distintas.

Por fim, diante dessa conjuntura gerencial das Unidades de Auditoria Interna, em que diferentes tipos de estruturas administrativas, cargos efetivos, formas de atuação e quantidades de Unidades de Auditoria Interna trabalhando de maneira independente sem uma supervisão efetiva do SCI, além de questões políticas que são inerentes

---

<sup>1</sup> **Cadastro e-MEC de Instituições e Cursos de Educação Superior**, base de dados oficial e única de informações relativas às Instituições de Educação Superior – IES e cursos de graduação do Sistema Federal de Ensino. (Portaria MEC nº 40/2007).

ao serviço público em geral, os desafios gerenciais para o efetivo cumprimento da missão institucional são inevitáveis.

Diante disso, e a partir das reflexões sobre o Tema-Problema de investigação, tem-se seguinte pergunta de pesquisa: **Quais os desafios gerenciais enfrentados pelas Unidades de Auditoria Interna das IFES para o cumprimento de sua missão institucional?**

## 1.2 OBJETIVOS

Para responder a questão de pesquisa, são estabelecidos os objetivos geral e específicos deste estudo.

### 1.2.1 Objetivo geral

O objetivo geral dessa pesquisa é compreender os desafios gerenciais enfrentados pelas Unidades de Auditoria Interna das IFES para o cumprimento de sua missão institucional, sob a ótica dos servidores que atuam nessas unidades.

### 1.2.2 Objetivos específicos

- a) Caracterizar as estruturas administrativas das unidades de Auditoria Interna, em relação aos ambientes organizacionais das IFES;
- b) Relacionar as percepções dos sujeitos da pesquisa sobre as dificuldades de gestão enfrentadas pelas unidades de Auditoria Interna;

- c) Propor ações que fortaleçam as Unidades de Auditoria Interna frente aos desafios encontrados para o efetivo cumprimento de sua missão institucional.

### 1.3 JUSTIFICATIVAS

Para Roesch (2009), um projeto pode ser justificado considerando a sua oportunidade, a importância, e a viabilidade.

A justificativa de um projeto pela *oportunidade*, segundo Roesch (2009, p. 98), se dá quando “[...] alguns projetos selecionados tornam-se mais ou menos apropriados para uma organização em determinado momento”. O pesquisador é integrante de uma Unidade de Auditoria Interna de uma IFES há sete anos e membro da Associação Nacional dos Integrantes das Auditorias Internas do MEC<sup>2</sup> que tem como principal objetivo promover o desenvolvimento, elaboração e validação de metodologias, critérios, técnicas e procedimentos que visem o aprimoramento da atividade de auditoria interna.

Ademais, o autor é chefe de uma Unidade de Auditoria Interna de uma IFES, e tem conhecimento dos desafios gerenciais que envolvem sua Unidade, entretanto, o resultado dessa pesquisa pode ajudar a entender melhor esses desafios, e, assim, promover ações com o intuito de superá-los.

Quanto à justificativa pela *importância*, para Roesch (2009, p. 97), “é sempre importante melhorar uma prática ou política [...]”. Nesse sentido, a pesquisa se justifica pela preocupação do autor com os desafios da sua Unidade de Auditoria Interna, bem como, o cenário em que as Unidades de Auditoria Interna das IFES se encontram, dada a

---

<sup>2</sup> <http://fonai-mec.com.br/2013/>

inércia do órgão central do SCI do Poder Executivo em promover a padronização dos trabalhos nessas Unidades. Sendo assim, essa pesquisa pode servir de base para o MEC, CGU, TCU e, até mesmo, para gestores públicos preocupados com a importância da Função Controle, fomentarem políticas institucionais e nacionais de forma a superar esses desafios e elevar a efetividade das ações de controle no combate à corrupção e ao bom emprego de rendas públicas.

Já, na última dimensão considerada por Roesch (2009, p. 97), este trabalho pode ser considerável viável uma vez que os dados a serem coletados e analisados são de instituições públicas, que são obrigadas a fornecer informações relativas às suas atividades a qualquer cidadão, em atendimento à lei federal nº 12.527, de 18 de novembro de 2011 (BRASIL, 2011), também conhecida como Lei de Acesso à Informação. A viabilidade se justifica ainda pelo relacionamento profissional que o pesquisador mantém com servidores integrantes das Unidades de Auditoria Interna do MEC, considerando que a Associação, anteriormente descrita, organiza anualmente dois Fóruns, em que congregam 100% das Instituições que serão pesquisadas.

Por fim, o estudo se justifica ainda pelo fato de não haver material disponível. Em consulta ao portal de periódicos da capes, (<http://www-periodicos-capes-gov-br.ez130.periodicos.capes.gov.br/>), realizada no dia 28 de setembro de 2016, verificou-se que havia apenas seis trabalhos científicos que tratavam do tema: “Auditoria Interna IFES”.

Com base nesse contexto, bem como na aderência aos objetivos do Programa de Pós-Graduação de Administração Universitária (PPGAU), especialmente, na linha de pesquisa Gestão Acadêmica e

Administrativa, optou-se por um tema, cujo resultado pode ser utilizado para propiciar discussões que ajudem o Estado a fomentar políticas de controle, com vistas a atender um anseio da população, qual seja, o combate à corrupção e ao bom e regular emprego das rendas públicas.

#### 1.4 ESTRUTURA DA PESQUISA

Esta pesquisa está sistematizada em cinco capítulos que são percorridos a seguir.

O primeiro capítulo trouxe a introdução, em que se fazem a contextualização e a problematização da temática investigada, a apresentação dos objetivos alcançados, a justificativa da escolha do tema e a estrutura do trabalho.

Em seguida, é apresentado o capítulo que visa a contribuir para o alcance do objetivo desta pesquisa, no que tange à análise das estruturas das Unidades de Auditoria Interna das IFES. Abordou-se, inicialmente, a Administração Pública no Brasil, permeando pelos conceitos de organização pública, chegando à gestão universitária. Em seguida, abordaram-se a função controle na Administração Pública, os conceitos de auditoria, especialmente, a governamental, os desafios na gestão das Unidades de Auditoria Interna e, por fim, uma abordagem sobre a gestão de riscos na Administração Pública.

O terceiro capítulo trouxe o caminho metodológico percorrido para atingir os objetivos da pesquisa. Apresentou-se a natureza do estudo, a delimitação do universo e sujeitos da pesquisa, as técnicas, instrumentos de coleta e análise de dados, e, ainda, uma análise das limitações da pesquisa.

O quarto capítulo apresentou os resultados que foram obtidos a partir dos dados coletados através do questionário do apêndice A, sendo que, os dados coletados foram cruzados e analisados à luz do referencial teórico discutido no segundo capítulo desta dissertação. Primeiramente foi trazido o perfil das Instituições pesquisadas, em seguida a análise organizacional das Unidades de Auditoria Interna, as dificuldades seguidas dos desafios enfrentados, e por fim, as propostas de ações de fortalecimento apresentadas pelos participantes da pesquisa.

A conclusão do trabalho é apresentado no quinto capítulo, na qual apresenta-se também a sugestão para trabalhos futuros.

Por fim, como elementos pós-textuais do presente trabalho, tem-se as referências e os apêndices.



## 2 REVISÃO DE LITERATURA

O propósito deste capítulo é contribuir para o alcance dos objetivos desta pesquisa, no que tange à análise dos desafios gerenciais das Unidades de Auditoria Interna das IFES. São abordados, inicialmente, aspectos históricos e conceituais da Administração Pública no Brasil, permeando pelos aspectos fundamentais da sua estrutura, chegando ao sistema federal de ensino superior e suas características estruturais e gerenciais. Em seguida é abordado a função controle na Administração Pública e, por fim, os conceitos de auditoria, especialmente, a governamental.

### 2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: ASPECTOS INTRODUTÓRIOS

Esta seção visa a explorar os termos conceituais e históricos da Administração Pública no Brasil.

#### 2.1.1 Conceito de Administração Pública

A definição de Administração Pública, segundo Matias-Pereira (2010), é abrangente e complexa, haja vista a heterogeneidade que contém a expressão, por conseguinte, o termo carece de uma definição mais clara e consistente.

Teixeira (2004, p. 11) interpreta a Administração Pública, no sentido *lato*, como “uma das manifestações do poder público na gestão ou execução de atos ou negócios políticos. [...] se concentra, portanto, em melhor amparar a efetiva realização dessas atividades, defendendo os interesses estratégicos e sociais do Estado”. No sentido mais *estricto*, pode ser conceituada como “a simples direção ou gestão de negócios ou

serviços públicos, realizados por todos os seus departamentos ou institutos especializados, com a finalidade de prover às necessidades de ordem geral ou coletiva” (TEIXEIRA, 2004, p. 11).

Matias-Pereira (2009, p. 266) vai mais além, ao afirmar que a Administração Pública é todo o sistema de governo, todo o conjunto de idéias, atitudes, normas, processos, instituições e outras formas de conduta humana, que determinam a forma de distribuir e exercer a autoridade política e atender, com equidade, aos interesses públicos.

Para Meireles (2010, p. 65), a Administração Pública é o conjunto de órgãos, serviços e agentes do Estado, que possuem, como objetivo, assegurar a satisfação das necessidades coletivas, tais como, segurança, educação, saúde e bem-estar da população.

Meirelles (2010, p. 65) destaca, ainda, que Administração Pública pode ser definida em três sentidos, sendo que,

[...] em **sentido formal**, é o conjunto de órgãos instituídos para consecução dos objetivos do Governo; em **sentido material**, é o conjunto das funções necessárias aos serviços públicos em geral; em **acepção operacional**, é o desempenho perene e sistemático, legal e técnico, dos serviços próprios do Estado ou por ele assumidos em benefício da coletividade. Numa visão global, a Administração é, pois, todo o aparelhamento do Estado preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletiva.

Nessa mesma linha, Aguiar (2011) afirma que a Administração Pública, em sentido material, preocupa-se com a natureza das atividades exercidas, não importando quem às exerça. Afirma ainda que a concepção material somente possui importância acadêmica ou

doutrinária, uma vez que o ordenamento jurídico brasileiro adotou o critério formal.

Já, Bergue (2011) enfatiza que é importante buscar traços distintivos entre a administração e organização pública. A primeira familiariza-se com a função gerencial, mais orientada a administrar a coisa pública (processo), ao passo que organização mais se aproxima do senso de instrumento (estrutura). O mesmo autor destaca que a definição de Administração Pública é fortemente influenciada por sua orientação para a sociedade e para o interesse público de forma geral, enquanto que a organização, em sua expressão formal, pode ser traduzida e representada significativamente pelo seu sistema de gestão. Ou seja, a organização pública é o modo de organizar as pessoas e suas relações formais e informais, observadas uma multiplicidade de objetivos em movimentos de acomodação, cultura, tecnologias, processos e demais ordens (BERGUE, 2011). No próximo capítulo, são detalhadas características das organizações públicas existentes no Brasil.

Entretanto, esses conceitos não são de hoje, o Estado brasileiro conviveu com uma sucessão de estágios que balizaram os padrões gerais de comportamento da Administração Pública ao longo de sua história evolutiva (BERGUE, 2011). A Administração Pública brasileira, portanto, experimentou diferentes paradigmas de gestão. Vieira (2008), ao tratar sobre os modelos adotados no Brasil, afirma que é possível identificar três modelos que se sucederam na evolução do aparelho estatal brasileiro: o modelo patrimonialista, o burocrático e o gerencial, que são analisados na seqüência.

## 2.1.2 Os Modelos de Gestão Pública

O modelo Patrimonialista vigorou nas sociedades pré-democráticas, como herança do regime feudal. No Brasil, esse modelo foi incorporado pelo Estado colonial português e teve vigência durante o período colonial (1500 a 1822), o período imperial (1822 a 1889) e o período oligárquico (1889 a 1930). Assim, o Estado brasileiro e sua Administração Pública possuem origem patrimonialista. “O patrimonialismo é um traço distintivo deste período prévio às iniciativas deliberadas de implementação de padrões burocráticos de racionalidade administrativa no âmbito do Estado” (RAULINO, 2012, p. 17).

Dentre as características da administração patrimonial, estão a corrupção e o nepotismo. A administração nada mais é do que uma simples extensão do poder soberano (MARQUES, 2008). A Administração Pública patrimonialista, conforme Bresser-Pereira (2000, p. 16), “confunde o patrimônio privado do príncipe com o patrimônio público. Sobrevive nos regimes democráticos imperfeitos através do clientelismo”. Com isso, a Administração Pública privilegia a vontade de uma minoria em detrimento dos interesses da sociedade e da defesa da coisa pública. É do Estado, mas não é pública, na medida em que não visa ao interesse público. É a administração típica dos Estados que antecederam o capitalismo industrial, mais particularmente das monarquias absolutas.

Na Administração Pública patrimonialista, gestores apresentam dificuldades para identificar, com precisão, os limites da fronteira entre o público e o privado, sendo esse o aspecto que mais se destaca na caracterização desse modelo. Os servidores públicos são tratados como empregados dos administradores e, o aparelho estatal é percebido como

a extensão de seus domínios pessoais, o que, por conseqüência, faz da prática do nepotismo uma ocorrência considerada normal ou natural (BERGUE, 2011).

Entretanto, a administração patrimonialista, a partir do crescimento do pensamento capitalista e dos ideais democráticos inseridos na Revolução Francesa, tornou-se inconcebível, havendo pressão para que a Administração Pública fosse profissionalizada e conduzida com princípios de isonomia, moralidade e publicidade (SILVA, 2013).

No Brasil, a primeira tentativa de combater essa administração nociva para a economia e desenvolvimento das sociedades modernas foi, em 1936, com a implantação do modelo de Administração Pública burocrática. O objetivo foi o de combater as práticas de corrupção e nepotismo inerente à administração “pública” patrimonial e de atribuir caráter público àquilo que é público (BRESSER-PEREIRA, 1996).

Esse modelo de Administração Pública associa-se conceitualmente à burocracia tomada a partir do tipo ideal descrito por Weber, ou seja, privilegia, em nome da eficiência, um arranjo mecanicista formal que se caracteriza pela divisão e especialização do trabalho, padronização e formalização dos procedimentos, entre outros (BERGUE, 2011).

A burocracia Weberiana (1864-1920) define que as organizações formais são diferenciadas dos grupos informais pelas seguintes características: a formalidade, a impessoalidade e o profissionalismo. Esse “é um modelo abstrato [ideal de Weber] que procura retratar os elementos que constituem qualquer organização formal do mundo real” (MAXIMIANO, 2010, p. 100).

Na concepção Weberiana de burocracia, todos são iguais perante a lei. Cada um pode e deve fazer o que a lei determina. Por conseguinte, a violação da lei acarreta punição, também prevista e regulamentada. No princípio da impessoalidade (MAXIMIANO, 2010, p. 100), as pessoas ocupam cargos ou posições formais e a obediência é devida aos cargos e não aos seus ocupantes. As burocracias são constituídas por funcionários remunerados, que, de modo geral, ocupam cargos de acordo com as suas qualificações, devendo ser aprimoradas por intermédio de treinamento especializado (MAXIMIANO, 2010, p. 100-101).

Matias-Pereira (2010 p. 54) destaca, ainda, que a burocracia weberiana possui as seguintes características: “legitimidade do processo decisório; aparelho administrativo legalmente constituído; funções administrativas exercidas de modo continuado e decisões formalizadas com base em documentos escritos”. Além dessas características, o modelo burocrático contém outros atributos que envolvem diretamente as atividades desenvolvidas no setor público como, o formalismo, a impessoalidade e a meritocracia (BÄCHTOLD, 2013).

A burocracia, proclamada originalmente por Max Weber, é reconhecida como um modelo ideal que possui regras claras, legalmente definidas e com notável respeito à hierarquia. Na prática, o formalismo, o apego às regras e o enorme número de níveis hierárquicos fizeram surgir críticas a esse modelo, e o termo burocracia passou a ter conotação negativa, ou seja, seu emprego é vinculado à lentidão, entraves, falta de objetividade e desencontro de informações, exatamente o oposto do que imaginou Weber quando publicou sua obra (OLIVEIRA, 2007).

Dadas às características do modelo burocrático, é possível prever o comportamento dos membros de uma organização, uma vez que o seu comportamento está balizado pelas normas e regulamentos da organização, a fim de obter a máxima eficiência. A burocracia cria um ambiente previsível, retrato da preocupação em prever antecipadamente todos os movimentos, criando padrões e rotinas. Entretanto, a burocracia weberiana pecou em não analisar a organização informal dentro deste modelo burocrático, o que trouxe à tona um fator de imprevisibilidade. A essas consequências imprevistas deram-se o nome de disfunções da burocracia para designar suas anomalias de funcionamento responsáveis pelo sentido pejorativo que o termo burocracia adquiriu junto aos leigos no assunto (CHIAVENATO, 2009).

Bergue (2011, pg. 124), por sua vez, afirma que as disfunções são o que se pode identificar como a diferença entre a estrutura formal definida e a estrutura funcional percebida, ou seja, o reflexo da interação entre as pessoas e a organização formal.

No quadro 1, é apresentada a correlação entre as características da burocracia proposta por Weber com as consequências imprevistas que originaram as disfunções da burocracia.

Quadro 1: Características e disfunções da burocracia

CARACTERÍSTICAS DA BUROCRACIA	DISFUNÇÕES DA BUROCRACIA
Normas e Procedimentos	Apego aos regulamentos
Comunicações Formais	Formalismo e Papelório
Divisão do Trabalho	Resistência às mudanças
Relações Profissionais e Impessoais	Despersonalização do relacionamento
Hierarquia de autoridade	Processo decisório baseado na categorização

CARACTERÍSTICAS DA BUROCRACIA	DISFUNÇÕES DA BUROCRACIA
Rotinas e Procedimentos padronizados	Superconformidade às rotinas e aos procedimentos
Competência técnica e meritocracia	Exibição de símbolos autoridade
Separação entre propriedade e administração	Dificuldade no atendimento ao cliente
Profissionalização dos participantes	
Previsibilidade do comportamento	Imprevisibilidade do comportamento

Fonte: Adaptado de Chiavenato (2009)

Por fim, como tentativa de superar a rigidez burocrática, aconteceu, em 1967, por meio do Decreto-Lei nº 200/67 (BRASIL, 1967), a primeira tentativa de implantação da administração gerencial no Brasil. Toda ênfase foi dada à descentralização, por intermédio da autonomia concedida à administração indireta, “a partir do pressuposto da rigidez da administração direta e da eficiência da administração descentralizada. [...]. Instituíram-se como princípios de racionalidade administrativa o planejamento e o orçamento, a descentralização e o controle dos resultados” (BESSER-PEREIRA, 1996, p. 7).

Entretanto, o referido decreto (BRASIL, 1967) teve duas consequências inesperadas e indesejáveis que facilitou a sobrevivência de práticas patrimonialistas e burocráticas levando ao fracasso a tentativa de implantação da administração gerencial. De um lado, permitiu a contratação de servidores públicos sem concurso e, por outro lado, ao não se preocupar com mudanças no âmbito da administração direta, foi vista como burocrática no sentido pejorativo (BESSER-PEREIRA, 1996).

Porém, esse não foi o único esforço para implementar a administração gerencial no Brasil. Segundo Matias-Pereira (2009), no

transcorrer dos últimos anos, foram ensaiadas inúmeras tentativas de reformas administrativas apoiadas por uma quantidade significativa de estudos, diagnósticos e propostas. Ocorre que as reformas se apresentaram incoerentes e desarticuladas, demonstrando a ausência de vontade política dos governantes em realizá-las.

A reforma do Estado brasileiro deflagrada em 1995 teve como objetivo – tendo como parte integrante a reforma administrativa – manter equilibradas as contas públicas e, ao mesmo tempo, elevar a capacidade da ação estatal; a reforma propõe uma reconfiguração das estruturas estatais baseada na substituição do modelo burocrático de Administração Pública por um modelo gerencial. Por tratar-se de um modelo pós-burocrático buscou importar ferramentas de gestão provenientes do setor privado, bem como a aplicação da lógica de mercado dentro do setor público, focalizando o aumento da eficiência econômica do Estado. Em harmonia com as experiências internacionais que estavam em curso no mundo, inicia-se, assim, um amplo processo de revisão das formas de prestação dos serviços públicos no Brasil (MATIAS-PEREIRA, 2009, p. 177).

Em suma, Bergue (2011) afirma que os esforços para a institucionalização de um modelo gerencial na Administração Pública brasileira tem encontrado resistência nos traços burocráticos que decorrem de um padrão normal de natureza histórica, bem como nos valores patrimonialistas advindos de uma herança cultural. Assim, a forma de condução dos negócios dos Estados, *lato sensu*, de modo geral, está distante do denominado paradigma gerencial (BERGUE, 2011).

Mas, por que implementar a administração gerencial? Na concepção de Bergue (2011), a sociedade tem se mostrado cada vez

mais exigente, passando a cobrar do poder público, não somente eficiência, mas também eficácia e efetividade.

Nesse sentido, Bergue (2011) afirma que o traço medular capaz de diferenciar esse novo modelo em relação ao denominado padrão burocrático de gestão é a acentuada ênfase nos resultados.

Enquanto a organização burocrática – veja-se a estrutura geral de Estado vigente – tem sua tônica na definição de processos e rotinas de operação, com um propósito de alcançar um fim específico, e deposita preponderantemente sobre o processo (meios) os esforços de gestão, na perspectiva gerencial essa ênfase é concentrada no alcance dos resultados da ação do Poder Público. Assim, segundo a lógica gerencial, a administração deve concentrar recursos na gestão com vistas a resultados, a condução do processo (direção) e o controle devem privilegiar como parâmetro de elaboração e avaliação do resultado das ações. (BERGUE, 2011)

Sendo assim, em um contexto de recursos escassos, as organizações públicas estão sujeitas a serem avaliadas, além da eficiência (própria do padrão burocrático), a eficácia e efetividade das ações, perspectiva inseparável ao modelo de gestão pública orientada por resultados (BERGUE, 2011).

## 2.2 ASPECTOS FUNDAMENTAIS DA ESTRUTURA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL

A Administração Pública é composta pela União, Estados, o Distrito Federal e os Municípios. Sua existência está ligada ao desempenho de funções coordenadas, visando à gestão dos recursos públicos com eficiência e efetividade, de modo a possibilitar que os

interesses da coletividade sejam atingidos por meio de serviços públicos (HACK, 2008).

Para Carvalho Filho (2009), a organização estatal baseia-se em três situações fundamentais: a centralização, a descentralização e a desconcentração.

### **2.2.1 Centralização, Descentralização e Desconcentração**

Na interpretação de Carvalho Filho (2009), a centralização ocorre quando o Estado executa suas tarefas diretamente, ou seja, por intermédio dos diversos órgãos e agentes administrativos que compõem sua estrutura funcional. Carvalho (2009) esclarece que o exercício centralizado da competência administrativa, em cada esfera da federação, ocorre quando a União, o Estado-membro, o Distrito Federal ou o Município exerce a tarefa administrativa que lhe cabe diretamente em face do administrado, sem interferência de outra pessoa.

Já, a descentralização, segundo Di Pietro (2007), diz respeito à distribuição de competências de uma pessoa, jurídica no caso, para outra, pressupondo, portanto, a existência de, ao menos, duas pessoas.

A descentralização pode se dar por meio de outorga, quando a titularidade e a execução de determinado serviço público é transferido por lei a uma pessoa jurídica de direito público ou privado, por prazo indeterminado, ou por delegação, quando a titularidade do serviço público permanece com o Poder Público, mas o serviço é transferido à particular por meio de contrato ou ato unilateral. Nesse sentido, a criação de uma autarquia constitui um exemplo de outorga, enquanto um contrato de concessão de serviços públicos a um particular constitui um exemplo de delegação (AGUIAR, 2011).

A desconcentração, por sua vez, segundo Aguiar (2011), consiste na distribuição interna de competências, ou seja, uma distribuição de competências dentro da mesma Instituição.

Furtado (2007) detalha a distinção entre descentralização e desconcentração.

Diferente de descentralização, que é fenômeno externo, haja vista transferir atribuições a outras pessoas, a desconcentração é processo interno de organização e de definição das unidades internas, a quem será atribuída a competência para a prática de certos atos ou o exercício de diferentes atribuições da pessoa jurídica. (FURTADO, 2007)

Para solucionar as peculiaridades da atuação estatal, tendo em vista o binômio centralização-descentralização, tornou-se clássica, por meio do Decreto-Lei nº 200/67 (BRASIL, 1967), a divisão da Administração Pública em direta e indireta (AGUIAR, 2011).

Art. 4º A Administração Federal compreende:

I - A Administração Direta, que se constitui dos serviços integrados na estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios.

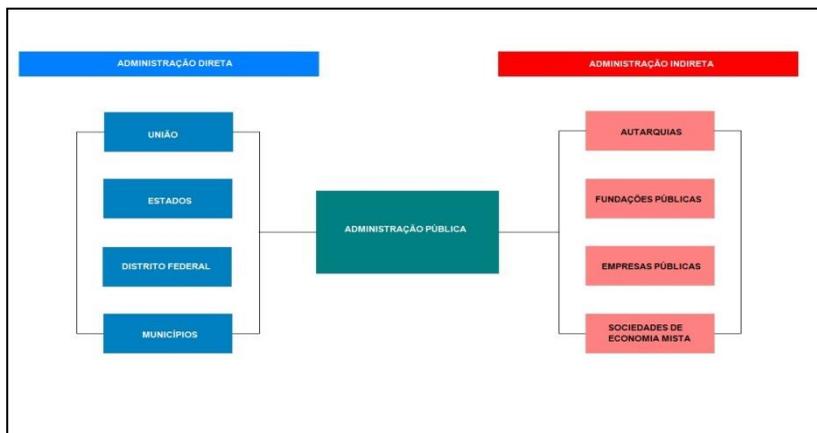
II - A Administração Indireta, que compreende as seguintes categorias de entidades, dotadas de personalidade jurídica própria:

- a) Autarquias;
- b) Empresas Públicas;
- c) Sociedades de Economia Mista.
- d) fundações públicas. (Incluído pela Lei nº 7.596, de 1987)

Parágrafo único. As entidades compreendidas na Administração Indireta vinculam-se ao Ministério em cuja área de competência estiver enquadrada sua principal atividade. (Renumerado pela Lei nº 7.596, de 1987)

A figura 1, a seguir, apresenta, de maneira inteligível, os tipos de organizações que compõem a Administração Direta e Indireta no Brasil, a partir do Decreto-Lei nº 200 de 1967 (BRASIL, 1967).

Figura 1: Centralização e descentralização da Administração Pública.



Fonte: Elaborado pelo autor

Em uma perspectiva histórica, Cretella Junior (2000) descreve que, inicialmente, a Administração Pública se organizou na forma direta, e, num momento seguinte, sistematizou as entidades da Administração Indireta.

No início, o Estado geria diretamente os serviços públicos, divididos, no máximo entre os órgãos centrais e os órgãos locais. Falhando estes, aqueles corriam a ajuda-los. Em caráter supletivo. Nessa época era comum o descongestionamento orgânico, dentro do mesmo aparelho ou da mesma pessoa, fenômeno que caracteriza a chamada desconcentração. Ao mesmo tempo ocorria a operação inversa – a concentração – quando o hierarca, o “centro” enfeixava as mãos, todas as atribuições.

Aos poucos, o volume dos serviços públicos foi crescendo de tal modo que o centro (Administração Direta) não conseguia desempenhá-los a contento. Foi necessário

“exportar”, “transferir”, “descentralizar”os serviços, retirando-os “do centro” e entregando-os à “periferia”.

Administração indireta é precisamente a “gestão de serviços públicos por entidades que não se confundem com o centro” (CRETELLA JUNIOR, 2000).

No mesmo sentido, Aguiar (2011) afirma que a história da desconcentração e da descentralização no Brasil visou a aliviar a Administração Federal das tarefas de execução para que essa pudesse trabalhar em atividades de planejamento, coordenação, supervisão e controle.

### **2.2.2 Administração Direta e Indireta**

Para Carvalho (2009), a Administração Direta é o conjunto de órgãos que integra o ente federativo o qual exerce, assim, de modo centralizado, as competências administrativas que lhe foram outorgadas.

De maneira mais pragmática, Meirelles (2010, p. 779) define Administração Direta como o conjunto dos órgãos integrados na estrutura administrativa da União, dos Estados ou dos Municípios.

Em aspectos legais, o Decreto-Lei nº 200/67 (BRASIL, 1967) definiu a Administração Direta como o conjunto dos serviços integrados na estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios, conforme disposto no inciso I do art. 4<sup>o</sup>.

Ressalte-se que todos os entes federativos – União, Estados, Distrito Federal e Municípios – possuem sua Administração Direta.

A Administração Indireta, por sua vez, surgiu sob o discurso da agilidade e da flexibilização. Um dos pressupostos para que fosse realizada essa divisão foi o fato de que a Administração Direta deveria

estar próxima ao poder central, e a Indireta, com regras mais flexíveis em sua gestão, deveria estar vinculada aos Ministérios (AGUIAR, 2011).

Para Carvalho Filho (2009), a Administração Indireta é o conjunto de pessoas administrativas que, vinculadas à respectiva Administração Direta, tem o objetivo de desempenhar as atividades administrativas de forma descentralizada.

Di Pietro (2007 p. 392) observa:

(...) a Constituição usa a expressão Administração Indireta no mesmo sentido subjetivo do Decreto-Lei nº 200/67, ou seja, para designar o conjunto de pessoas jurídicas, de direito público ou privado, criados por lei, para desempenhar atividades assumidas pelo Estado, seja como serviço público, seja a título de intervenção do domínio econômico.

Furtado (2007) complementa esse conceito, ao descrever que as atribuições estatais estão distribuídas entre as diferentes entidades políticas e estão diretamente relacionadas à busca de eficiência no desempenho das atividades estatais. Essa eficiência seria alcançada com a criação de organizações dotadas de autonomia administrativa, gerencial e financeira, além de pessoal especializado.

Na doutrina de Cavalcanti (1950), a Administração Indireta pode ser estudada como forma de descentralização administrativa, que, segundo o autor, pode ser dividida em espécies como a descentralização territorial, por serviço, ou funcional. Para fins deste estudo, é explorada somente a descentralização por serviços que abrange as figuras de autarquia, fundação pública, sociedade de economia mista e as empresas públicas. Carvalho (2009) lembra que o conjunto formado por essas quatro espécies de entidades, somadas aos concessionários e

permissionários de serviços públicos, constitui a administração descentralizada, mas nem todos são Administração Indireta, pois esta, conforme prevê a Constituição Federal – CF, só abarca as autarquias, sociedades de economia mista, fundações e empresas públicas.

Tendo em vista que as IFES, objeto do estudo, possuem exclusivamente natureza jurídica de Autarquia ou Fundação Pública, de acordo com o cadastro e-MEC, nas próximas seções são apresentadas somente as características dessas entidades, não se apresentando, nesse caso, as características das sociedades de economia mista e das empresas públicas.

#### 2.2.2.1 Autarquias

Para Meirelles (2010, p. 67), as autarquias são pessoas jurídicas de Direito Público de natureza meramente administrativa, criadas por lei específica, para a realização de atividades, obras ou serviços descentralizados da entidade estatal que as criou.

Em termos legais, o Decreto-Lei 200/1967 (BRASIL, 1967), em seu art. 5º, I, define autarquia como um serviço autônomo, criado por lei, com personalidade jurídica, patrimônio e receitas próprias, para executar atividades típicas da Administração Pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizadas.

Ainda na esfera legal, a CF de 1988 (BRASIL, 1988) apresenta disposição, constante no inciso XIX de seu artigo 37, que rege a criação dessa espécie de entidade.

XIX – somente por lei específica poderá ser criada autarquia e autorizada a instituição de empresa pública, de sociedade de economia mista e de

fundação, cabendo à lei complementar, neste último caso, definir as áreas de sua atuação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

No entanto, Meirelles (2010, p. 366) salienta que as autarquias são entes autônomos, mas não são autonomias, sendo inconfundível autonomia com autarquia, aquela legisla para si; esta administra-se a si própria, segundo as leis editadas pela entidade que a criou.

O mesmo autor (2010) aprofunda o conceito e esclarece que essa pessoa jurídica não se confunde com as outras organizações da Administração Indireta.

autarquia é pessoa jurídica de Direito Público, com função pública própria e típica, outorgada pelo Estado, não se confundindo com as fundações de direito privado, nem com as empresas governamentais, e menos ainda com os entes de cooperação como os serviços sociais autônomos e organizações sociais. (...) E por fim, a personalidade da autarquia, por ser direito público, nasce com a lei que o instituiu, independente de registro; a personalidade das fundações, empresas governamentais e dos entes de cooperação, por ser de direito privado, nasce com o registro de seu estatuto, elaborado segundo a lei que autoriza a sua criação (MEIRELLES, 2010, p. 367).

A autarquia age por direito próprio e com autoridade pública e não por delegação. Sendo um ente autônomo, não há subordinação hierárquica da autarquia para com a entidade estatal a que pertence, porque, se isto ocorresse, anularia seu caráter autárquico. No entanto, há uma parcela de vinculação à entidade matriz que exerce um controle legal, expresso no poder da correção finalística do serviço autárquico (MEIRELLES, 2010, p. 368).

Alguns doutrinadores classificam quanto ao regime jurídico. Aguiar (2011), por exemplo, alerta que autarquia é um gênero que pode englobar diferentes espécies de entidade, dentre elas, autarquias propriamente dita; autarquias especiais; autarquias em regime especial e, ainda, os consórcios públicos com personalidade de direito público.

Existe, ainda, a classificação quanto ao nível federativo, que leva em conta o círculo federativo responsável pela criação da autarquia. Neste caso, as autarquias podem ser federais, estaduais, distritais ou municipais.

Por fim, apresentadas algumas características das autarquias destaca-se a classificação de acordo com os diferentes objetivos que uma autarquia pode ter. Carvalho Filho (2009) as classifica, conforme o quadro nº 2.

Quadro 2: Classificação das autarquias quanto ao objetivo

CLASSIFICAÇÃO	CARACTERÍSTICAS	EXEMPLOS
Assistenciais	Visam o auxílio a regiões menos desenvolvidas	Agência de Desenvolvimento do Nordeste - ADENE
Previdenciárias	Dirigidas para atividades de previdência social oficial	Instituto Nacional de Seguridade Social - INSS
Culturais	Voltadas para a educação e o ensino	Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC
Profissionais	Representam classes de profissionais e fiscalizam a atividade	Conselho Regional de administração - CRA Conselho Nacional de Medicina - CNM
Administrativas	Categoria residual formada por entidades que se destinam às várias atividades administrativas.	Instituto Nacional de Metrologia - IMETRO Banco Central do Brasil - BACEN

CLASSIFICAÇÃO	CARACTERÍSTICAS	EXEMPLOS
Controle	Exercem o controle sobre entidades que prestam serviços públicos ou atuam na área econômica por força de concessões e permissões de serviços públicos.	Agencia Nacional de Telecomunicações – ANATEL Agência Nacional de Petróleo – ANP
Associativas	São aquelas que resultam da associação com fins de mútua cooperação entre entidades públicas.	Consórcio Intermunicipal Grande ABC

Fonte: Adaptado de Carvalho Filho (2009)

#### 2.2.2.2 Fundações Públicas

As fundações públicas são entidades criadas pelo estado, com personalidade jurídica de direito privado, quando este pretende atender alguma finalidade de interesse público que não seja lucrativa, e desde que não se exija a execução por órgãos da Administração Direta ou mesmos por outras entidades da Administração Indireta, como as autarquias (AGUIAR, 2011).

Em termos legais, o Decreto-Lei nº 200/67 (BRASIL, 1967) traz a definição de fundação pública, incluída pela lei federal nº 7.596, de 10 de abril de 1987 (BRASIL, 1987):

IV - Fundação Pública - a entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, criada em virtude de autorização legislativa, para o desenvolvimento de atividades que não exijam execução por órgãos ou entidades de direito público, com autonomia administrativa, patrimônio próprio gerido pelos respectivos órgãos de direção, e funcionamento custeado por recursos da União e de outras fontes (BRASIL, 1987).

As fundações públicas realizam atividades não lucrativas e atípicas do Poder Público, mas de interesse coletivo, como a educação, pesquisa, cultura, sempre merecedora do amparo estatal. De acordo com o artigo 37, inciso XIX da CF (1988), sua instituição depende de autorização de lei específica da entidade matriz, cabendo ao Poder Executivo providenciar os demais atos necessários a seu pleno funcionamento (MEIRELLES, 2010, p. 380).

Aguiar (2011) alerta que há uma grande divisão entre os doutrinadores e conseqüentemente no ordenamento jurídico quanto ao gênero fundação: as fundações privadas, regidas pelo código civil e as fundações públicas. Como forma de diferenciar as fundações públicas das Privadas, Carvalho (2009) descreve características daquelas, quais sejam:

- a) Ato de instituição não é irrevogável, ou seja, o Poder Público pode extingui-la e instituir modificações na lei instituidora a qualquer momento;
- b) A fundação não adquire, em geral, vida inteiramente própria, ou seja, é instrumento da ação da Administração;
- c) Escopo determinado pelo Estado;
- d) A administração é o Estado que determina, sendo possível modificações;
- e) O patrimônio é do Estado, sendo especialmente destacado e afetado ao fim público;
- f) O controle é positivo, e para a maioria da doutrina, não haverá o controle pelo Ministério Público – MP, somente incidirá a supervisão do ministério a que estiver vinculado (CARVALHO, 2009).

Cabe destacar, ainda, os comentários de Aguiar (2011) sobre as finalidades das fundações públicas, que sempre devem estar voltadas às atividades sociais, ou seja, sem caráter econômico ou empresarial.

Ademais, as atividades das fundações públicas, tendo em vista seus objetivos sociais, devem ser reconhecidas como serviços públicos.

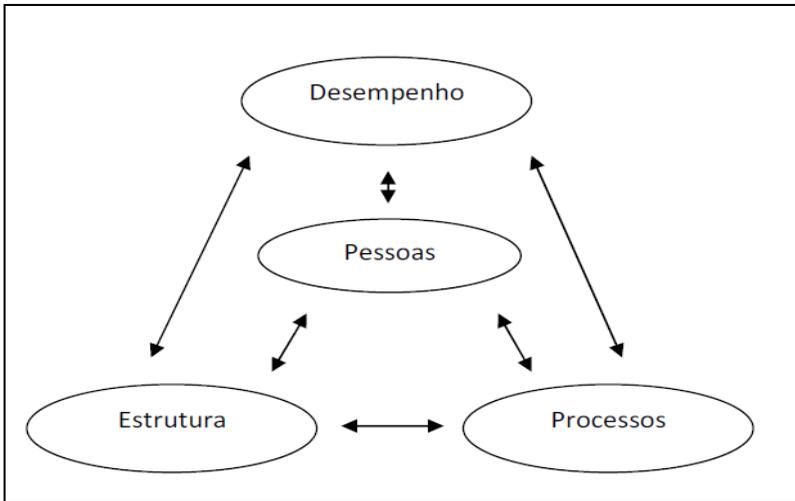
Por fim, como exemplo de fundações públicas do Poder Executivo federal que atuam em áreas assistência social, assistência médica e hospitalar, educação e ensino, pesquisa e atividades culturais, podem-se citar: Fundação Nacional do Índio – FUNAI; Fundação Nacional da Saúde – FUNASA; Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE; Fundação Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – CAPES; Diversas universidades federais tais como Universidade Federal de Brasília – UNB e Fundação Universidade Federal do Mato Grosso do Sul – UFMS.

### **2.2.3 Análise Organizacional na Administração Pública**

Para Bergue (2011), a credibilidade de um diagnóstico organizacional depende de uma lúcida compreensão das condicionantes do problema ou realidade estudada. Nesse sentido, o autor propõe que a análise organizacional, para fins de compreensão da dinâmica gerencial, pode ser desenvolvida a partir das perspectivas integradas de *estrutura, processos, pessoas e desempenho* conforme figura 2. (grifo nosso)

A apreciação da dimensão estrutural, segundo o autor, deve ser parte preliminar na análise do ambiente organizacional, pois, é nela, que se analisam a forma como os recursos materiais e humanos estão dispostos, suas inter-relações formais e informais.

Figura 2 Dimensões de análise organizacional



Fonte: Adaptado de Bergue (2011)

A dimensão de análise de processos organizacionais visa a aferir os níveis de eficiência e eficácia associadas às sucessões de atividades organizacionais com vistas a gerar um produto dotado das características de desempenho desejado pelo usuário (BERGUE, 2011).

A próxima dimensão proposta pelo autor, é a de pessoas que operam nas organizações. Bergue (2011) afirma que é, sem dúvida, a mais complexa variável de análise, pois projetam seus efeitos até os limites da organização. As pessoas são o principal vetor de intercâmbio da organização com o ambiente, respondendo não somente pelas tensões por mudanças, mas também pelos obstáculos de resistência a elas (BERGUE, 2011).

A última dimensão proposta pelo autor para análise organizacional é o desempenho, que tem como finalidade avaliar a eficácia da organização à luz das projeções que se fazem dos resultados esperados.

Outros teóricos da contingência, porém, afirmam que a tecnologia opera como uma importante variável de análise das organizações públicas, por vezes, e, razão do seu segmento de atuação, impacto da ação governamental e restrições orçamentárias (CHIAVENATO, 2009).

## 2.3 AS INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE ENSINO SUPERIOR

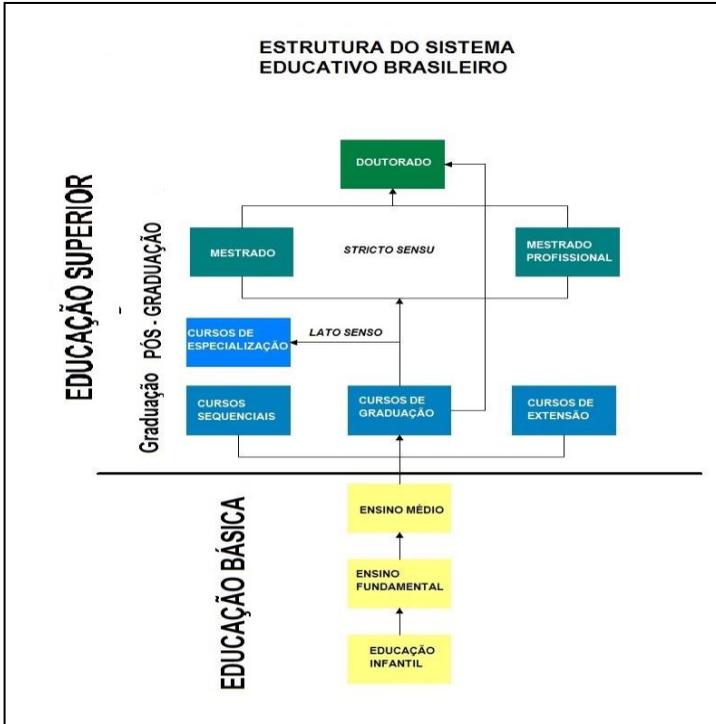
Continuando com a revisão bibliográfica que visa a contribuir para o alcance do objetivo, apresenta-se, nesta seção, um panorama da Educação Superior do Brasil, iniciando com o Sistema de Ensino Superior, passando pela composição das IFES permeando pelas características da gestão dessas Instituições.

### 2.3.1 O Sistema de Ensino no Brasil

Segundo a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB), o sistema de ensino no Brasil é organizado em regime de colaboração entre União, Estados e Municípios. Dentre tantos outros princípios e diretrizes, a LDB definiu os níveis escolares e as modalidades de educação e ensino, bem como suas respectivas finalidades, conforme o ilustrado na figura 3:

Os níveis escolares dividem-se em educação básica, que tem por finalidades desenvolver o educando, assegurar-lhe a formação comum indispensável para o exercício da cidadania e fornecer-lhe meios para progredir no trabalho e em estudos posteriores conforme art. 22 da LDB (BRASIL, 1996), e a educação superior, que tem dentre tantas outras finalidades, estimular a criação cultural e o desenvolvimento do espírito científico e do pensamento reflexivo.

Figura 3: Níveis e modalidades de ensino

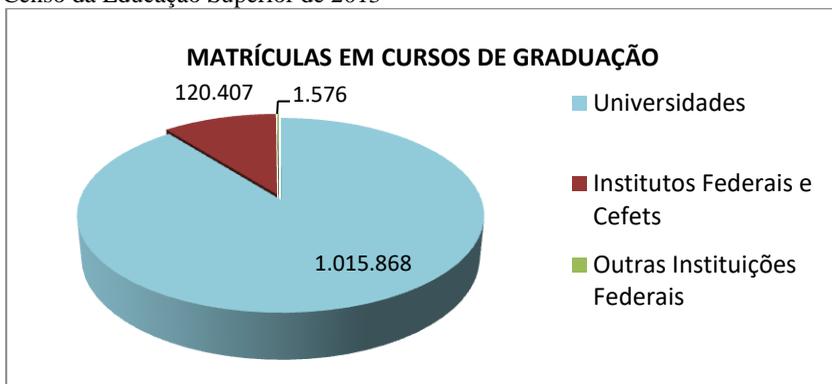


Fonte: Adaptado da LDB (BRASIL, 1996)

Já, a educação profissional e tecnológica integra-se aos diferentes níveis e modalidades de educação e às dimensões do trabalho, da ciência e da tecnologia, ou seja, a educação tecnológica permeia entre os cursos da educação básica com os cursos de formação inicial e continuada ou qualificação profissional, passando pela educação profissional técnica de nível médio, a educação profissional tecnológica de graduação, especialmente os cursos tecnólogos, que se concentram em uma área específica do conhecimento e são voltados ao mercado de trabalho, chegando à pós-graduação, especialmente os cursos de mestrado profissional.

Atualmente, existem 107 IFES no Brasil distribuídas em 63 universidades, 38 institutos, 2 Cefets e 4 faculdades conforme dados extraídos do sistema e-MEC. Nessas instituições, são realizadas mais de um milhão de matrículas em cursos de graduação, distribuídas conforme gráfico 1:

Gráfico 1 - Distribuição das matrículas por categoria administrativa, conforme Censo da Educação Superior de 2013



Fonte: Adaptado de (INEP, 2013)

Como pode se observar, praticamente 90% das matrículas em cursos de graduação estão nas Universidades. Os Institutos Federais, que embora, já ultrapassem 10% das matrículas em cursos de graduação, tem sua atuação mais concentrada nos cursos de educação profissional, que corresponde a cursos de ensino médio. As demais IFES não chegam a 1% das matrículas.

### 2.3.2 As Universidades Federais

De acordo com relatos históricos, a primeira universidade surgiu em Bolonha, na Itália, no final do século XI. No Brasil, mesmo tendo sido descoberto em 1500, sua primeira universidade surgiu apenas no século XX. De acordo com Teixeira (1998), 42 projetos de criação de

universidades foram negados durante o período colonial. Para Cunha (1980), o Estado detinha o poder e precisava manter o monopólio da formação da força de trabalho, garantindo os interesses e o prestígio de certos grupos corporativos. Por esta razão, não autorizava a expansão do ensino superior.

Com a Proclamação da República, em 1891, surgia uma nova perspectiva para toda a sociedade e vários outros projetos foram efetuados em favor da criação da universidade no Brasil, porém, todos sem sucesso (FÁVERO, 1977).

Finalmente, em 7 de setembro de 1920, por meio do Decreto nº 14.343, o Presidente Epitácio Pessoa institui a Universidade do Rio de Janeiro (URJ), uma união incorporando a Universidade do Rio de Janeiro, a Escola Polytechica do Rio de Janeiro, a Faculdade de Medicina do Rio de Janeiro e a Faculdade de Direito do Rio de Janeiro (FINGER, 1983).

Teixeira (1998) reafirma que a URJ foi a primeira universidade legalmente criada pelo governo federal. De acordo com o autor, outras universidades foram então criadas nos moldes da URJ (TEIXEIRA, 1998).

Entretanto, Fragoso Filho (1984) destaca que existem discordâncias por parte de alguns autores em relação à criação das primeiras universidades, mas afirma, categoricamente, que as três primeiras criadas no Brasil foram a Universidade do Rio de Janeiro, a Universidade Federal de Minas Gerais e a Universidade de São Paulo.

Na década de 50, cerca de 10 universidades estavam implantadas e, na década de 80, chegou a 33 (MORHY, 2004). Atualmente o Brasil

conta com 63 universidades públicas federais de acordo com o cadastro e-MEC.

Após esse breve histórico do surgimento das universidades federais, passa-se a abordar suas características funcionais e estruturais.

De acordo com o MEC (2015), as universidades diferenciam-se das outras instituições de ensino superior pela indissociabilidade entre as atividades de ensino, pesquisa e extensão. Estas instituições são pluridisciplinares de formação dos quadros profissionais de nível superior, de pesquisa, de extensão e de domínio e cultivo do saber humano e possuem as seguintes características:

- a) produção intelectual institucionalizada mediante o estudo sistemático dos temas e problemas mais relevantes, tanto do ponto de vista científico e cultural, quanto regional e nacional;
- b) um terço do corpo docente, pelo menos, com titulação acadêmica de mestrado ou doutorado;
- c) um terço do corpo docente em regime de tempo integral. (MEC, 2015)

A LDB (BRASIL, 1996), por sua vez, determina que as instituições públicas de educação superior obedecerão ao princípio da gestão democrática, assegurada a existência de órgãos colegiados deliberativos, de que participarão os segmentos da comunidade institucional, local e regional (BRASIL, 1996).

Entretanto, esses princípios de gestão democrática da gestão universitária, bem como fatores políticos, burocracia, jogo de poder, falta de formação administrativa, administração dos pares, caráter transitório do cargo e a própria cultura da universidade pública, aumentam o caráter contraditório e os conflitos inerentes à função de

gestão (MARRA; MELO, 2005). Nesse sentido, Souza (2010) alerta que as instituições universitárias estão com suas estruturas fragmentadas e descentralizadas, em que as decisões são diluídas em órgãos colegiados funcionando paralelamente a uma estrutura administrativa mecanizada.

Por fim, cabe destacar que, de acordo com o artigo 207 da CF (1988), as Universidades gozam de autonomia didático-científica, administrativa e de gestão financeira e patrimonial. A autonomia da Universidade Pública Federal visa a garantir a liberdade de pensamento, a livre produção e transmissão do conhecimento e a autogestão racional de seus recursos e meios para o fiel atendimento aos princípios e as suas finalidades. Essa autonomia didático-científica consiste na liberdade para estabelecer políticas e concepções pedagógicas em relação à geração, organização, sistematização, transmissão e disseminação do conhecimento. A autonomia administrativa consiste na capacidade de auto-organização e de edição de normas próprias, no que concerne à escolha de seus dirigentes e à administração de recursos humanos e materiais. E a autonomia de gestão financeira e patrimonial consiste na capacidade de gerir recursos financeiros e patrimoniais, postos à sua disposição pela União ou recebidos em doação, bem como os gerados pela própria Universidade Pública Federal (ANDIFES, 2016).

### **2.3.3 Os Institutos Federais**

A história da Rede Federal de Educação Tecnológica começou no ano de 1909, quando foram criadas as primeiras 19 escolas de aprendizes e artífices, pelo então, Presidente da República, Nilo Procópio Peçanha (MEC, 2009). Desde então, as escolas têm passado por grandes mudanças, sendo reformuladas de acordo com os interesses

estratégicos dos diversos governos e de acordo com as transformações econômicas, sociais, culturais e políticas do país (PEREIRA, 2003). As escolas de aprendizes foram transformadas em Liceu de Artes e Ofícios em 1937, em Escola Industrial e Técnica em 1942, em Escola Técnica Federal em 1959, em Centro Federal de Educação Tecnológica (CEFET) – em 1978. Mas, foi, em 2008, com a publicação da lei federal nº 11.892 (BRASIL, 2008), que a Rede Federal de Educação Tecnológica deu um grande salto de qualidade. Trinta e um CEFETs, setenta e cinco Unidades Descentralizadas de Ensino (UNEDs), trinta e nove Escolas Agrotécnicas, sete Escolas Técnicas Federais e oito escolas vinculadas a universidades deixaram de existir para formar os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia (MEC, 2009).

Hoje, a Rede é formada por 38 Institutos, dois CEFETs, o Colégio Pedro II, a Universidade Tecnológica Federal do Paraná, além de 24 escolas técnicas vinculadas às Universidades Federais (MEC, 2009).

Os Institutos Federais são instituições de educação superior, básica e profissional, pluricurriculares, especializadas na oferta de educação profissional e tecnológica nas diferentes modalidades de ensino, com base na conjugação de conhecimentos técnicos e tecnológicos com as suas práticas pedagógicas (BRASIL, 2008).

Dentre outras finalidades e características, os Institutos Federais procuram ofertar educação profissional e tecnológica, em todos os seus níveis e modalidades, formando e qualificando cidadãos com vistas à atuação profissional nos diversos setores da economia, com ênfase no desenvolvimento socioeconômico local, regional e nacional (BRASIL, 2008).

No aspecto estrutural, um dos pontos basilares dessa pesquisa, os Institutos Federais se caracterizam por serem organizados em estrutura multicampi, tendo uma reitoria composta por um reitor e cinco pró-reitores, e ainda, contam com, no mínimo, dois órgãos superiores: o colégio de dirigentes, de caráter consultivo, e o conselho superior, de caráter consultivo e deliberativo com representantes da comunidade interna e externa dos Institutos Federais (BRASIL, 2008).

Atualmente, as estruturas dos Institutos Federais têm uma configuração padrão, qual seja: em primeiro nível, encontra-se o reitor, ocupando o cargo de direção (CD 1), em segundo nível, as pró-reitorias; em terceiro nível, as diretorias; seguidas pelos departamentos e assessorias, e, por fim, as coordenações que ocupam funções gratificadas (FG), no quinto nível. (BRASIL, 2008).

Na próxima seção, são apresentado as seis outras instituições que complementam a rede federal de ensino superior.

#### **2.3.4 Demais Instituições Federais de Ensino Superior**

Como relatado na seção anterior, com a publicação da lei federal nº 11.892/2008 (BRASIL, 2008), 31 CEFETs deixaram de existir e transformaram-se em Institutos Federais. Acontece que o CEFET Rio de Janeiro e o CEFET Minas Gerais não aceitaram essa transformação e permanecem até hoje com o mesmo nome, porém, com características muitos semelhantes aos Institutos Federais. Na época, essas duas Instituições argumentaram que a transformação em Instituto significaria um retrocesso acadêmico, pois já contavam com graduação consolidada, com programas de mestrado e projetos de implantação do

doutorado. Por isso, não poderiam atender os percentuais de 50% de vagas nos cursos técnicos (SILVA, 2014).

O Instituto Tecnológico de Aeronáutica (ITA) é uma instituição universitária pública ligada ao Comando da Aeronáutica (COMAER). Criado em 1950, por inspiração do Marechal Casimiro Montenegro Filho e intensa cooperação internacional, o ITA é considerado um centro de referência no ensino de engenharia no Brasil. Atualmente, oferece os cursos de graduação em Engenharia, pós-graduação *stricto sensu* em nível de Mestrado, Mestrado Profissional e Doutorado e pós-graduação *lato sensu* de especialização e de extensão (ITA 2016).

O Instituto Militar de Engenharia (IME), por sua vez, é um estabelecimento de ensino responsável, no âmbito do Exército Brasileiro, pelo ensino superior de Engenharia e pela pesquisa básica. Ministra cursos de graduação, pós-graduação e extensão universitária para militares e civis. Insere-se no Sistema de Ciência e Tecnologia do Exército, cooperando com os demais órgãos, por meio da prestação de serviços e pela execução de atividades de natureza técnico-científicas (IME, 2016).

A Escola Nacional de Ciências Estatísticas (ENCE) é uma Instituição Federal de Ensino Superior que está integrada à estrutura do IBGE. A Escola promove atividades de pesquisa e, além de responsável pelas atividades de capacitação e treinamento de servidores do IBGE, atua em três níveis de ensino, oferecendo, também, cursos avulsos de atualização e extensão (ENCE, 2016).

Por fim, O Instituto Nacional dos Surdos (INES) é reconhecido, na estrutura do MEC, como centro de referência nacional na área da surdez, exercendo os papéis de subsidiar a formulação de políticas

públicas e de apoiar a sua implementação pelas esferas subnacionais de Governo (INES, 2016).

Único em âmbito federal, o INES ocupa importante centralidade, promovendo fóruns, publicações, seminários, pesquisas e assessorias em todo o território nacional. Possui uma vasta produção de material pedagógico, fonoaudiológico e de vídeos em língua de sinais, distribuídos para os sistemas de ensino. Além de oferecer, no seu Colégio de Aplicação, Educação Precoce e Ensinos Fundamental e Médio, o Instituto também forma profissionais surdos e ouvintes no Curso de graduação Bilíngue de Pedagogia, experiência pioneira no Brasil e em toda América Latina (INES, 2016).

## 2.4 A FUNÇÃO CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL

Esta seção visa a apresentar uma breve abordagem sobre as atividades de controle na Administração Pública Federal. Partindo do conceito de controle, passando pelos tipos de controle, chegando ao sistema de controle da Administração Pública Federal.

### 2.4.1 Conceitos e Tipos de Controles

Segundo o dicionário Aurélio (FERREIRA, 1999), controle é a fiscalização exercida sobre as atividades de pessoas, órgãos, departamentos ou sobre produtos, para que tais atividades, ou produtos, não se desviem das normas preestabelecidas.

No âmbito da Administração Pública, Meirelles (2010) define controle como a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional do outro.

Para melhor compreensão do tema, convém citar Albuquerque (2009) que, em sua fala, afirma que:

em uma abordagem bem simples, percebemos que o controle pode ser entendido como uma fiscalização. Mas de que forma podemos realizar essa fiscalização, quais os parâmetros utilizados para o controle.

Devemos partir do princípio que, para haver controle, precisamos possuir um padrão de comportamento para que possamos comparar o que foi feito com o que deveria ter sido feito. Assim sendo, antes de controlar devemos verificar qual a regra aplicável àquele caso, para depois podermos aferir se o que foi realizado está ou não de acordo com o que fora estabelecido. Com efeito, somente após fixar o padrão a ser seguido, poderemos avaliar o desempenho daquilo que foi realizado.

Para uma excelência do controle temos que observar três elementos: a) verificação se a conduta realizada pelo agente está em conformidade com as normas atinentes; b) desta verificação, deve-se atribuir um juízo, ou seja, pode ter havido conformidade (positivo) ou desconformidade com a norma (negativo); c) o controlador deve adotar ou propor uma medida de correção (ALBUQUERQUE, 2009).

Cabe destacar, ainda, que o controle é uma das funções básicas da administração definidas por Fayol, que terá por finalidade acompanhar e monitorar se os objetivos previamente definidos estão sendo seguidos e se serão atingidos (CHIAVENATTO, 2009).

Nesse sentido, Bergue (2011) afirma que o controle certamente não se resume à avaliação, mas a noção de avaliação é fundamental no conceito de controle em sua expressão gerencial. O autor alerta que o controle é uma função gerencial complexa, abrangente e multifacetada.

Bergue (2011) reconhece que é possível ver o controle sob uma perspectiva gerencial:

O controle, sob uma perspectiva gerencial, pode ser definido como a função administrativa que consiste em comparar sistematicamente os resultados alcançados em relação aos parâmetros planejados, identificando os desvios nos processos e propondo medidas de melhoria e desempenho. Esses resultados podem ser compreendidos através de uma pessoa, equipe, processo órgão, entidade, etc.

Dessa definição, o mesmo autor destaca cinco elementos centrais e integrados na função controle:

Identificação dos padrões de referencia;  
Acompanhamento sistemático dos processos;  
Comparação entre resultados propostos e Alcançados;  
Identificação de desvios;  
Proposição de melhorias (BERGUE, 2011).

A partir desses breves conceitos, parte-se para os tipos de controle, alertando que o controle da Administração Pública pode ser estudado por diferentes ângulos dependendo do enfoque que pretenda dar ao assunto. Nesta obra, é dado um enfoque gerencial da função controle, conforme proposto por Bergue (2011).

Os tipos e formas de controle da atividade administrativa variam de acordo com o Poder, o órgão ou autoridade que o exercita, o fundamento, e o momento de sua efetivação. Nesse sentido, Meirelles (2010) classifica-os de acordo com quadro 3 a seguir.

Quadro 3: Formas e tipos de controle

FORMAS DE CONTROLE	TIPO DE CONTROLE	CARACTERÍSTICAS
Quanto ao Fundamento	Controle Hierárquico	Resulta automaticamente do organograma da Administração Pública em que os inferiores estão subordinados aos superiores.
	Controle Finalístico	Decorre da norma legal estabelecida para as entidades, indicando a autoridade controladora, as faculdades a serem exercitadas e as finalidades objetivadas.
Quanto a Localização	Controle Interno	É todo aquele realizado pela entidade ou órgão responsável pela atividade controlada, no âmbito da própria administração.
	Controle Externo	É o controle realizado por um Poder ou órgão independente funcionalmente sobre a atividade administrativa da entidade controlada.
Quanto ao Momento em que é Realizado	Controle Preventivo	É o que antecede a conclusão do ato, como requisito para sua eficácia.
	Controle Concomitante	É o controle realizado no momento do ato para verificar a regularidade de sua formação.
	Controle Corretivo	É o que se efetiva após a conclusão do ato controlado.
Quanto ao aspecto Controlado	Controle de Legalidade	É o controle que objetiva verificar unicamente a conformidade do ato com as normas legais que o regem.
	Controle de Mérito	É o controle que visa à comprovação da eficiência, do resultado, da conveniência ou oportunidade do ato controlado.

Fonte: Adaptado de Meirelles (2010)

Meirelles (2010) observa que, para a integral eficácia, os controles podem ser combinados e conjugados entre seus tipos e formas de atuação.

A despeito das diversas formas de controle apresentadas, Aguiar (2011) procura dedicar-se ao estudo das Instituições que são habilitadas a realizar o controle do gasto público. Nesse ínterim, Aguiar (2011)

afirma que o controle institucional, por assim dizer, dividi-se em autotutela da Administração, controle Interno e controle Externo.

A Autotutela da Administração é o poder/dever que o dirigente possui de anular seus próprios autos ou de seus subordinados, quando eivados de ilegalidade, ou de revogá-los quando, mesmo que legais, são contrários ao interesse público (AGUIAR, 2011).

O controle interno, por sua vez, vai ao encontro da supracitada definição de Meirelles (2010). Entretanto, é oportuno mencionar que o controle interno não se confunde com a autotutela, devido este não possuir competência para anular ou revogar atos administrativos (AGUIAR, 2011).

Por fim, o controle externo é aquele realizado por órgão que não pertença à estrutura do Poder no qual o controle é realizado. Nesse sentido, Aguiar (2011) destaca que o sistema de *freios e contrapesos* pode ser considerado uma espécie de controle externo (grifos do autor).

O sistema de freios e contrapesos, inicialmente vislumbrado por Aristóteles em “a Política” e mais tarde aprimorado por Montesquieu em sua mais famosa obra, *Do espírito das Leis*, pode ser definido como o controle que um Poder faz sobre outro com relação às suas funções típicas. Consiste em mecanismos de equilíbrio dos poderes, com a atuação recíproca de cada um sobre os demais, na contenção de possíveis excessos. (AGUIAR, 2011, p. 141)

Na próxima seção é apresentado o sistema de controle do gasto público do governo federal.

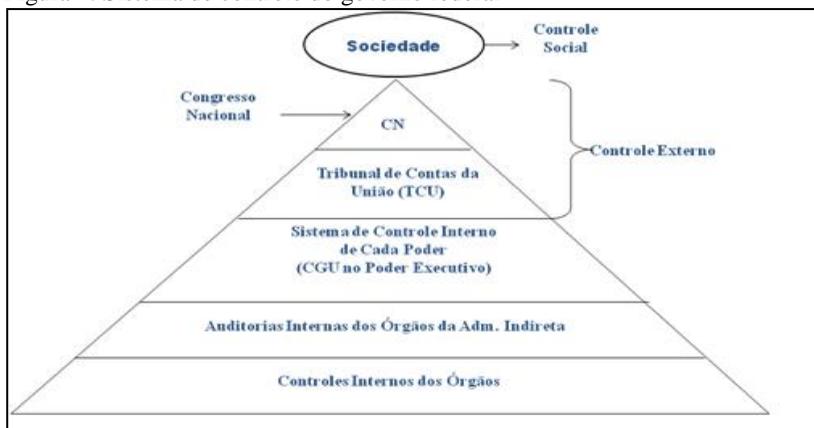
## 2.4.2 O Sistema de Controle de Gasto Público do Governo Federal

O Sistema de Controle, no âmbito da União, está organizado de acordo com o dispositivo constitucional no qual prevê que o controle do gasto público será exercido pelo Congresso Nacional com auxílio do Tribunal de Contas e pelo SCI de cada poder. Cabe destacar, ainda, que, além dos controles expressamente definidos na CF (1988), existe o controle social que consiste na integração da sociedade com a Administração Pública, as Unidades de Auditorias Internas dos órgãos e, ainda, o controle interno administrativo de cada Poder.

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. (BRASIL, 1988)

Na figura 4, está representado o Sistema de Controle do Governo Federal.

Figura 4: Sistema de controle do governo federal



Fonte: Elaborado pelo Autor a partir de Grazziotin (2011)

A CF (BRASIL, 1988), em seu artigo 71, define que o controle externo, será exercido pelo Congresso Nacional com o auxílio do Tribunal de Contas da União - TCU. Entretanto, Aguiar (2011) alerta que, embora o titular do controle externo seja o TCU, não significa que este esteja subordinado aquele, afinal, o TCU tem suas competências definidas na carta magna, que descendem diretamente do Poder Constituinte Originário. Dentre tantas atribuições do TCU, destacam-se:

I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

III - apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;

IV - realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;

V - fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo;

VI - fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município;

VII - prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas;

VIII - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário; (BRASIL, 1988)

Já, sobre o SCI, a carta magna o dispõe, em seu artigo 74, nos seguintes termos:

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

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. (BRASIL, 1988)

Sendo assim, no Poder Judiciário, o controle Interno fica a cargo do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), no Poder Legislativo fica a cargo de secretarias de controles internos, tanto no Senado quanto na Câmara de Deputados, e no Poder Executivo, do qual engloba as

Instituições que são objeto desse estudo, tem-se a CGU como órgão central do SCI.

O SCI do Poder Executivo foi regulamentado pelo Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000 e tem a seguinte organização nos termos do artigo 8:

I - a Controladoria-Geral da União, como Órgão Central, incumbido da orientação normativa e da supervisão técnica dos órgãos que compõem o Sistema.

II - as Secretarias de Controle Interno (CISSET) da Casa Civil, da Advocacia-Geral da União, do Ministério das Relações Exteriores e do Ministério da Defesa, como órgãos setoriais;

III - as unidades de controle interno dos comandos militares, como unidades setoriais da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa; (BRASIL, 2000)

Desde 1994, com a criação da Secretaria Federal de Controle Interno, até 2001, com a aprovação da lei federal nº 10.180, (BRASIL, 2001) o SCI do Poder Executivo Federal estava organizado como se fosse uma auditoria interna do Governo, cuidando da gestão governamental como proteção ao gestor e suporte ao controle externo e se integrando ao ciclo de gestão. Em 2002, o controle mudou seu foco para a correição quando ficou subordinado à Corregedoria. A partir de 2003, embora com o nome de Controladoria, o foco passou a ser combate à corrupção (CASTRO, 2010).

A lei federal nº 10.683/2003 (BRASIL, 2003), que alterou a denominação da Corregedoria para Controladoria-Geral da União, atribuiu, ao seu titular, a denominação de Ministro de Estado do Controle e Transparência. A CGU passou a incluir entre suas responsabilidades a promoção da transparência e a prevenção e o combate à corrupção (CASTRO, 2010).

As competências da CGU estão elencadas na lei federal nº 10.183 (BRASIL, 2003), definindo que compete a este órgão assistir direta e imediatamente ao Presidente da República, no desempenho de suas atribuições, quanto aos assuntos que, no âmbito do Poder Executivo, sejam atinentes à defesa do patrimônio público e ao incremento da transparência da gestão, por meio das atividades de controle interno, correição e ouvidoria-geral. A ação integrada com outras estruturas do Governo na luta pelo combate à corrupção e a busca da transparência são ações prioritizadas pela CGU (BRASIL, 2003).

Em 2006, por meio do Decreto nº 5.683 (revogado pelo Decreto nº 8.109/2013), foi aprovada nova estrutura para a Controladoria, destacando-se duas novas unidades: a Corregedoria-Geral da União e a Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas. A Corregedoria-Geral passou a centralizar as ações de correição até então desenvolvidas por três corregedorias, assumindo a função de órgão central do Sistema de Correição do Poder Executivo Federal, instituído pelo Decreto nº 5.480, de 30 de junho de 2005. Já, a nova Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações passou a concentrar as ações de prevenção e de promoção da transparência (CASTRO, 2010).

Por fim, em 2016, a CGU tornou-se o Ministério da Transparência, Fiscalização e Controle (MTFC), por meio da Medida Provisória nº 726, de 12 de maio de 2016, emitida pelo Presidente da República, Michel Temer. (BRASIL, 2016) A mudança no nome do órgão, no entanto, não alterou as suas características e competências.

## 2.5 AUDITORIA

Concluindo este capítulo que visa a contribuir para o alcance do objetivo desta pesquisa, apresenta-se, nesta seção, uma abordagem das auditorias internas das IFES brasileiras. Partindo dos conceitos de auditoria, passando pelos tipos de auditoria, tipos de trabalho de auditoria, aspectos básicos da formação do profissional de auditoria e por fim, a estrutura das auditorias internas da IFES.

### 2.5.1 Conceitos de Auditoria

Escolher um conceito universal para auditoria não é uma tarefa simples. Os autores discorrem sobre diversas especializações da matéria, e no momento da definição, acabam se concentrando na Auditoria Interna ou na Externa (BRITO, 2015).

A palavra Auditoria tem sua origem do latim *audire*, que significa ouvir. Segundo o dicionário Aurélio (FERREIRA, 1999), Auditoria significa “exame analítico e pericial que segue o desenvolvimento das operações contábeis, desde o início até o balanço; auditagem”.

Crepaldi (2012) afirma que se pode definir auditoria de forma simples, como “o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações e rotinas das demonstrações financeiras de uma entidade”.

Brito (2015), por sua vez, afirma que a Auditoria visa a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial, sem se limitar aos aspectos contábeis do conceito.

Franco e Marra (2000 p.26) detalham a definição de auditoria como:

A técnica contábil que – através de procedimentos específicos que lhe são peculiares, aplicados no exame de registros e documentos, inspeções, e na obtenção de informações e confirmações, relacionadas com o controle do patrimônio de uma entidade – objetiva obter elementos de convicção que permitam julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com princípios fundamentais e normas de Contabilidade e se as demonstrações contábeis deles decorrentes refletem adequadamente a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas. (FRANCO, MARRA, 2000, p. 26)

Porém, a auditoria tem várias classificações, de acordo com o ambiente onde será aplicada, dividindo-se em Governamental e Privada (CREPALDI, 2012).

A Auditoria Governamental, conforme disposto na Instrução Normativa - IN SFC/MF nº 01/2001 (BRASIL, 2001), é o conjunto de técnicas que visa a avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito público e privado, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério técnico, operacional ou legal.

Brito (2015) alerta que a auditoria governamental engloba todas as esferas de governo e níveis de poder, além de alcançar as pessoas jurídicas de direito privado que utilizem recursos públicos.

Chaves (2011), por sua vez, afirma que essa auditoria é exercida em toda a máquina pública, observando os aspectos relevantes relacionados à avaliação dos programas de governo e da gestão pública. O mesmo autor reforça ainda que o objetivo primordial da auditoria

governamental é garantir resultados operacionais da gerência da coisa pública (CHAVES, 2011).

Já, a auditoria privada, Brito (2015) define como a auditoria que tem por objetivo a emissão de parecer sobre as demonstrações contábeis das empresas privadas em relação à sua adequação aos princípios de contabilidade e à legislação específica.

Nesse sentido, a resolução do CFC n<sup>o</sup> 1.203/2009 que aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC n.º 200 define como objetivo da auditoria das demonstrações contábeis (auditoria independente):

O objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável (CFC, 2009).

Quanto à forma de intervenção, Crepaldi (2012) classifica a auditoria como interna ou externa. A auditoria externa, segundo o mesmo autor é aquela realizada por pessoas que não possuem nenhum vínculo com a organização auditada (CREPALDI, 2012).

Araújo (1998, p. 28), por sua vez, conceitua a auditoria externa como:

Auditoria realizada por um organismo externo independente da entidade controlada, tendo por objetivo, por um lado, emitir parecer sobre as contas e a situação financeira, a regularidade e a legalidade das operações e/ou sobre a gestão financeira e, por outro, elaborar relatórios correspondentes.

No caso do Governo Federal, a auditoria externa é exercida pelo Congresso Nacional com auxílio do TCU.

A auditoria interna, por sua vez, a NBC TI 01 define como “um conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais da instituição” (CFC, 2003).

Segundo Araújo (1998, p. 28), a auditoria interna pode ser definida como:

Uma atividade independente e objetiva de avaliação (assurance) e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia uma organização a realizar seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança.

Mesmo com conceitos bem definidos, é comum a utilização dos termos “auditoria interna”, “controle interno” e “controladoria” como sinônimos. No setor público, a auditoria interna é batizada como controle interno e a auditoria externa é intitulada como controle externo. Recentemente surgiu a denominação controladoria, fazendo referência ao controle interno dos gastos públicos (CHAVES, 2011).

Attie (2009) corrobora com essa afirmação, ao afirmar que:

às vezes, imagina-se ser o controle interno sinônimo de auditoria interna. É uma idéia totalmente equivocada, pois a auditoria interna equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos, normalmente executados por um departamento especializado, ao passo que o controle interno se refere a procedimentos de organização adotados como planos permanentes da empresa.

Por fim, Crepaldi (2012) esclarece que existem semelhanças entre a auditoria interna e a externa, principalmente, nos aspectos

relacionados aos métodos de trabalho, que, via de regra, são bastante parecidos, tanto quanto as características desejáveis da pessoa do auditor quanto aos aspectos de planejamento, execução e emissão de relatórios, entretanto, existem diferenças significativas que estão apresentadas no quadro 4.

Quadro 4: Diferenças entre auditoria interna e externa

<b>ELEMENTO</b>	<b>AUDITORIA EXTERNA</b>	<b>AUDITORIA INTERNA</b>
Sujeito	Profissional independente	Auditor Interno (servidores)
Ação e objetivo	Exame das demonstrações Financeiras	Exame dos controles operacionais
Finalidade	Opinar sobre as demonstrações financeiras	Assessoramento nas tomadas de decisões da alta administração
Relatório Principal	Parecer	Recomendações de controle interno e eficiência administrativa
Grau de independência	Mais amplo	Menos amplo
Interessados no trabalho	A empresa e o público	A empresa
Intensidade dos trabalhos	Menor	Maior
Continuidade do trabalho	Periódico	Contínuo

Fonte: elaborado pelo autor adaptado Crepaldi (2012)

### **2.5.2 Tipos de Auditoria Governamental**

A forma de classificar a auditoria varia de acordo alguns autores, entretanto, em se tratando de auditoria governamental, geralmente, é adotada a classificação constante do Manual do SCI do Poder Executivo Federal (BRITO, 2015).

No quadro 5, são apresentados os tipos de auditoria constante no Manual do SCI do Poder Executivo Federal (BRASIL, 2001).

Quadro 5 - Tipos de auditoria governamental

<b>TIPO</b>	<b>FINALIDADE</b>
Auditoria de Avaliação da Gestão	Tipo de auditoria que objetiva emitir opinião com vistas a certificar a regularidade das contas, verificar a execução de contratos, acordos, convênios ou ajustes, a probidade na aplicação dos dinheiros públicos e na guarda ou administração de valores e outros bens da União ou a ela confiados, compreendendo, entre outros, os seguintes aspectos: exame das peças que instruem os processos de tomada ou prestação de contas; exame da documentação comprobatória dos atos e fatos administrativos; verificação da eficiência dos sistemas de controles administrativo e contábil; verificação do cumprimento da legislação pertinente; e avaliação dos resultados operacionais e da execução dos programas de governo quanto à economicidade, eficiência e eficácia dos mesmos.
Auditoria de Acompanhamento da Gestão	Realizada ao longo dos processos de gestão, com o objetivo de se atuar em tempo real sobre os atos efetivos e os efeitos potenciais positivos e negativos de uma unidade ou entidade federal, evidenciando melhorias e economias existentes no processo ou prevenindo gargalos ao desempenho da sua missão institucional.
Auditoria Contábil	Compreende o exame dos registros e documentos e na coleta de informações e confirmações, mediante procedimentos específicos, pertinentes ao controle do patrimônio de uma unidade, entidade ou projeto. Objetivam obter elementos comprobatórios suficientes que permitam opinar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade e se as demonstrações deles originárias refletem, adequadamente, em seus aspectos mais relevantes, a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas. Tem por objeto, também, verificar a efetividade e a aplicação de recursos externos, oriundos de agentes financeiros e organismos internacionais, por unidades

TIPO	FINALIDADE
	ou entidades públicas executoras de projetos celebrados com aqueles organismos com vistas a emitir opinião sobre a adequação e fidedignidade das demonstrações financeiras.
Auditoria Operacional	Consiste em avaliar as ações gerenciais e os procedimentos relacionados ao processo operacional, ou parte dele, das unidades ou entidades da Administração Pública federal, programas de governo, projetos, atividades, ou segmentos destes, com a finalidade de emitir uma opinião sobre a gestão quanto aos aspectos da eficiência, eficácia e economicidade, procurando auxiliar a administração na gerência e nos resultados, por meio de recomendações, que visem aprimorar os procedimentos, melhorar os controles e aumentar a responsabilidade gerencial. Este tipo de procedimento auditorial, consiste numa atividade de assessoramento ao gestor público, com vistas a aprimorar as práticas dos atos e fatos administrativos, sendo desenvolvida de forma tempestiva no contexto do setor público, atuando sobre a gestão, seus programas governamentais e sistemas informatizados
Auditoria Especial	Objetiva o exame de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária, sendo realizadas para atender determinação expressa de autoridade competente. Classifica-se nesse tipo os demais trabalhos auditoriais não inseridos em outras classes de atividades (IN SFC 01/2001).

Fonte: Adaptado de Brasil (2001)

Outros estudiosos, como Peter e Machado (2008), classificam os tipos de auditoria, além das supracitadas, em auditoria de programas que tem por objetivo avaliar a execução de programas e projetos governamentais específicos; auditoria de sistemas, que objetiva avaliar a privacidade dos dados e informações oriundas dos sistemas eletrônicos de processamento de dados; auditoria de qualidade, que objetiva permitir a formação mais concreta sobre o desempenho gerencial dos

gestores públicos com vistas ao atingimentos de resultado dentro dos princípios da qualidade e, ainda, a auditoria integral, que envolve exame dos controles, processos e sistemas utilizados para gerenciar os recursos da organização.

### **2.5.3 Aspectos Básicos da Formação do Profissional de Auditoria**

A resolução CFC n.º 100, (CFC, 2014), de 25 de março de 2014, que dispõe sobre a NBC PG 100 – Aplicação Geral aos Profissionais da Contabilidade, definiu que o auditor interno deve manter o seu nível de competência profissional pelo conhecimento atualizado das NBC, das técnicas contábeis, especialmente na área de auditoria, da legislação inerente à profissão, dos conceitos e técnicas administrativas e da legislação aplicável à Entidade.

Além disso, segundo o Manual do SCI do Poder Executivo Federal (BRASIL, 2001), o auditor deve adotar comportamento ético, ter cautela e zelo profissional no exercício de suas atividades e manter uma atitude de independência, que assegure a imparcialidade no seu trabalho e no julgamento constante de suas conclusões. Deve ter, ainda, um comprometimento técnico-profissional e estratégico, permitindo a capacitação permanente, com utilização de tecnologia atualizada. Esses traços devem aparecer individualmente e no conjunto em prol da sua imagem e do respeito profissional que o cargo impõe. O referido manual (BRASIL, 2001) prevê diretrizes a serem seguidas pelo profissional de auditoria que estão apresentadas no quadro 6, a seguir.

Quadro 6 - Diretrizes a serem seguidas pelo profissional de auditoria

<b>DIRETRIZ</b>	<b>CARACTERÍSTICAS</b>
Comportamento ético	Respeitar as normas de conduta de sua entidade de sua carreira e as que regem a sua classe como

<b>DIRETRIZ</b>	<b>CARACTERÍSTICAS</b>
	profissional, não podendo valer-se da função, em benefício próprio ou de terceiros, ficando, obrigado a guardar a confidencialidade das informações obtidas. Não deve revelá-las a terceiros, sem autorização, salvo se houver obrigação legal ou profissional para assim proceder
Cautela e zelo profissional	Agir com prudência, habilidade e atenção de modo a reduzir ao mínimo a margem de erro e evitar constrangimentos institucionais ou pessoais. Utilizar de bom-senso em seus atos e recomendações e cumprir as normas gerais que regem a auditoria e a entidade em que atua
Independência	Manter uma atitude de independência com relação ao agente controlado, de modo a assegurar a imparcialidade no seu trabalho, e aos demais aspectos relacionados com a atividade profissional
Soberania	Possuir domínio do julgamento profissional, pautando-se no planejamento dos exames de acordo com o estabelecido na programação de trabalho, na seleção e aplicação de procedimentos técnicos e testes necessários, e na elaboração de seus relatórios
Imparcialidade	Abster-se de intervir em casos onde haja conflito de interesses que possam influenciar a imparcialidade do seu trabalho, devendo comunicar o fato aos seus superiores
Objetividade	Procurar apoiar-se em documentos e evidências que permitam convicção da realidade e confirmação da veracidade dos fatos e objeto do seu relato
Conhecimento técnico e capacidade profissional	Buscar possuir um conjunto de conhecimentos técnicos, experiência e capacidade para as tarefas que executa. Conhecimentos contábeis, econômicos, financeiros, orçamentários e de outras disciplinas envolvidas no seu campo de atuação.
Atualização dos conhecimentos técnicos	Manter atualizados seus conhecimentos técnicos, acompanhando a evolução das normas, procedimentos e técnicas aplicáveis à auditoria

DIRETRIZ	CARACTERÍSTICAS
Uso de informações de terceiros	Valer-se de informações anteriormente produzidas por auditores, efetuando as devidas citações para evitar reconfirmá-las ou testá-las, haja vista a responsabilidade que cabe a cada profissional da área
Cortesia	Ter habilidades no trato, verbal e escrito, com pessoas e instituições, respeitando superiores, subordinados e pares, bem como aqueles com os quais se relaciona profissionalmente.

Fonte: Adaptado de Brasil (2001)

No âmbito das IFES, a lei federal nº 11.091/2005 (BRASIL, 2005), aprovou o Plano de Carreira dos Cargos Técnico-Administrativos em Educação (PCCTAE). Nessa oportunidade, criou o cargo de auditor cujo requisito necessário para ingresso é a formação superior em direito, economia ou contabilidade. Posteriormente através de ofício circular nº 015/2005/CGGP/SAA/SE/MEC, o MEC encaminhou as descrições dos cargos técnico-administrativos em educação e, no caso do auditor, a descrição sumária do cargo foi assim definida: Realizar auditoria; acompanhar as execuções orçamentárias, financeiras, patrimoniais e de pessoal; emitir pareceres e elaborar relatórios. Assessorar nas atividades de ensino, pesquisa e extensão.

Entretanto, de acordo com a Associação de Integrantes das Auditorias Internas do MEC (FONAI-MEC, 2013), atualmente, a execução das atividades de auditoria não são realizadas exclusivamente por servidores com cargo efetivo de auditor. Nesse estudo, é apresentado um detalhamento dessa informação.

#### **2.5.4 As Auditorias Internas da Administração Indireta Federal**

As auditorias internas do SCI representam, para o Governo Federal, o mesmo papel da auditoria interna de uma empresa. Definida na CF (art. 70 a 74) com o nome de Sistema de Controle Interno, a auditoria deve fazer o papel de assessoramento interno ao Governo e, ao mesmo tempo, apoiar o controle externo e a ele informar qualquer fato de que tiver conhecimento e que resulte ou possa resultar prejuízo para a Administração Pública, sob pena de responsabilidade solidária (CASTRO, 2010).

No caso dos órgãos da Administração Indireta do Poder Executivo Federal, o Decreto nº 3.591/2000 foi o que determinou a criação das Unidades de Auditoria Interna (BRASIL, 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.

Parágrafo único. No caso em que a demanda não justificar a estruturação de uma unidade de auditoria interna, deverá constar do ato de regulamentação da entidade o desempenho dessa atividade por auditor interno.

Auditoria interna é uma atividade independente e objetiva prestar serviços de avaliação e de consultoria e tem como objetivo adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. A auditoria auxilia a organização a alcançar seus objetivos adotando uma abordagem sistemática e disciplinada para a avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de riscos, de controle e de governança corporativa (CASTRO, 2010).

Além disso, a Unidade de Auditoria Interna é o órgão responsável por fortalecer a gestão e racionalizar as ações de controle, bem como por prestar apoio, aos órgãos do SCI do Poder Executivo Federal (CGU) e ao TCU, respeitada a legislação pertinente (BRASIL, 2001).

Em resumo, as principais atribuições das Unidades de Auditoria Interna dos órgãos da Administração Indireta estão discriminadas na IN nº 01, de 06 de abril de 2001, da,então, Secretaria Federal de Controle Interno, que aprovou o Manual do SCI do Poder Executivo Federal, são elas (BRASIL, 2001):

- I. Analisar os procedimentos, rotinas e controles internos;
- II. Avaliar a eficiência, eficácia e economia na aplicação e utilização dos recursos públicos;
- III. Examinar os registros contábeis quanto à sua adequação;
- IV. Assessorar a gestão no tocante às ações de controle;
- V. Orientar os diversos setores da Instituição, visando à eficiência e à eficácia dos controles para melhor racionalização de programas e atividades;
- VI. Prestar apoio dentro de suas especificidades, aos órgãos do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e do TCU, respeitada a legislação pertinente;
- VII. Verificar a aplicação de normas, legislação vigente e diretrizes traçadas pela administração;
- VIII. Acompanhar o resultado final dos processos de sindicância e processos administrativos disciplinares, com vistas a subsidiar os órgãos do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal com as informações necessárias;
- IX. Supervisionar os serviços e trabalhos de Controle Interno;
- X. Assessorar os gestores na execução de programas de governo;

- XI. Verificar o desempenho da gestão da instituição, visando comprovar a legalidade e a legitimidade dos atos;
- XII. Examinar e emitir parecer prévio sobre a prestação de contas anual e sobre as tomadas de contas especiais;
- XIII. Acompanhar a elaboração de respostas às solicitações da CGU e TCU;
- XIV. Realizar auditorias internas periódicas em todos os setores da instituição;
- XV. Elaborar o Plano Anual de Atividades da Auditoria Interna;
- XVI. Revisar, organizar, documentar e publicar os procedimentos relacionados a sua área;
- XVII. Realizar outras atividades afins e correlatas.

Importante ressaltar que, nos termos do artigo 15 do decreto nº 3.591/2000 (BRASIL, 2000), as Unidades de Auditoria Interna das entidades da Administração Pública Federal Indireta vinculadas aos Ministérios e aos órgãos da Presidência da República ficam sujeitas à orientação normativa e supervisão técnica da CGU. Nesse sentido, as atividades dessas unidades devem guardar similaridades àquelas exercidas pelos órgãos/unidades integrantes do SCI do Poder Executivo Federal, contudo, por estar inserida na estrutura organizacional da entidade e, por se caracterizar pela alta especialização, deverão incluir ações específicas e tempestivas (BRASIL, 2001).

Ademais, como forma de manter a independência técnica da atuação dos servidores nas Unidades de Auditoria Interna deverá ser assegurada pela sua vinculação direta ao conselho de administração ou ao dirigente máximo da entidade e também pela supervisão por parte do SCI do Poder Executivo Federal (BRASIL, 2001).

## 2.6 DESAFIOS NA GESTÃO DAS UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA

Esta seção busca trazer a revisão bibliográfica dos desafios que permeiam os departamentos da Administração Pública, uma vez que este estudo tem, justamente, o objetivo de conhecer os desafios enfrentados pelas unidades de auditoria interna das IFES.

Para Azevedo et al. (2011), as instituições universitárias tem natureza singular, uma vez que possui características próprias que a deixa especial, podendo ser compreendida como:

[...] entidade detentora de uma cultura fortemente peculiar inserida num espaço intercultural, que reúne interesses pessoais, coletivos e institucionais por demais diversificados e difusos. Sua força de trabalho é representada por pessoas de múltiplas origens e formações em âmbitos nacional e internacional que, por sua vez, atuam nas mais variadas áreas do conhecimento. Assim sendo, o contorno do desenho deste ambiente intensamente plural, abriga uma cultura organizacional própria que a distingue, a priori, das outras organizações tradicionais (AZEVEDO et al., 2011, p. 12).

Souza (2010 p. 18) corrobora com a afirmação de Azevedo et. al (2011), ao afirmar que “embora possa haver semelhanças entre a gestão das universidades e a gestão de outras organizações, no tocante a alguns aspectos organizacionais, as instituições universitárias apresentam características muito diferenciadas”.

Considerando essa concepção, Souza (2009) afirma que os gestores que operam em organizações complexas, como as universidades e hospitais, encontram dificuldade de coordenar e controlar suas múltiplas atividades.

Nas auditorias internas das IFES não é diferente, segundo Attie (2009 p. 275) as auditorias internas encontram-se em constante desafio pelo rápido desdobramento natural das instituições, pela intensidade da mudança, pela diversidade dos eventos, pelo desenvolvimento da tecnologia e ainda pela necessidade das organizações.

Ricardino Filho (2002) afirma que há limitações quanto à formação inicial dos profissionais de auditoria devido a baixa titulação, a pouca experiência profissional e a baixa carga horária dos professores que ministram as disciplinas de auditoria contábil.

Nesse sentido, Niyama. et al. (2008) afirmam que, a fim de que os profissionais de auditoria possam trabalhar com competência e eficácia, é importante que se mantenham em constante aperfeiçoamento, ou seja, devem estar inseridos em um programa de educação profissional continuada.

Gondim, Souza e Peixoto (2013) trazem outro desafio relacionado à motivação da equipe. Segundo os autores, o sistema de valorização se traduz no conjunto de práticas que tem por objetivo, prover as recompensas que as pessoas têm direito em virtude da prestação de seus serviços para a organização. Nesse sentido afirmam que:

Um ponto crítico do sistema de valorização está na aplicação justa das recompensas. Sabe-se que as injustiças, nesse caso, podem provocar prejuízo à motivação, ao desempenho e ao clima psicológico da organização. A avaliação por competência, por exemplo, tem surgido como opção para minimizar, principalmente, discrepância na definição dos parâmetros remuneratórios, contudo, ainda não se tem uma fórmula certa para resolver tal questão. (GONDIM, SOUZA E PEIXOTO, 2013)

Nesse sentido, Attie (2009 p. 277) afirma que a motivação do auditor é elemento vital para possibilitar a mudança comportamental que permite a inovação, a descoberta de novas técnicas e formas de abordagem para os serviços de auditoria.

Outra fator que envolve as unidades de auditoria interna, é a questão da independência dos trabalhos. Chaves (2011 p. 26) afirma que a auditoria interna deve localizar-se no nível máximo, acima dos demais órgãos gestores, a fim de preservar sua autonomia profissional e efetuar as recomendações para a correção dos desvios com maior independência.

Attie (2009) ressalta, porém, que, com relação à independência é imperioso que as auditorias internas possam também rever suas posições de forma ampla; Attie (2009) afirma que as auditorias tem sido forçadas a evitar a agressividade e a ousadia, retraindo-se por consequência.

Na perspectiva do futuro da auditoria interna, Attie (2009) afirma que a auditoria tradicional, no contexto de exames de documentos, tende a não ser suficiente, afinal, a complexidade e a rapidez das mudanças no ambiente de processamento de dados é desconcertante, e a auditoria interna precisa estar atenta e envolver-se cada vez mais nos eventos correntes, e em novos produtos, serviços e tecnologia.

Por fim, com o avanço da tecnologia, e com o atual cenário de mundo globalizado, as instituições tendem a ficarem mais expostas aos riscos que acometem o ambiente no qual estão inseridas, riscos estratégicos, táticos e operacionais, que prejudicam o cumprimento dos objetivos traçados.

Nesse contexto, Cicco (2007) afirma que a auditoria baseada em riscos está emergindo como um importante mecanismo de contenção destes.

Pommerening e Bencke (2011), por sua vez, afirmam que pode-se considerar a auditoria baseada em riscos como uma evolução da auditoria convencional. Enquanto a última tem como foco a avaliação do sistema de controle interno da organização, a primeira concentra seus esforços na avaliação da postura da administração das empresas perante os riscos. A mudança é profunda, uma vez que a auditoria deixa de ser “reativa” para assumir uma postura “preventiva”.

Na próxima seção, é apresentado conceitos sobre a gestão de riscos que tem emergido nas organizações públicas nos últimos anos.

## 2.7 GESTÃO DE RISCOS

De acordo com o *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO), a premissa inerente ao gerenciamento de riscos corporativos é que toda organização existe para gerar valor às partes interessadas (COSO, 2007).

O comitê esclarece ainda que:

Todas as organizações enfrentam incertezas, e o desafio de seus administradores é determinar até que ponto aceitar essa incerteza, assim como definir como essa incerteza pode interferir no esforço para gerar valor às partes interessadas. Incertezas representam riscos e oportunidades, com potencial para destruir ou agregar valor. O gerenciamento de riscos corporativos possibilita aos administradores tratar com eficácia as incertezas, bem como os riscos e as oportunidades a elas associadas, a fim de melhorar a capacidade de gerar valor (COSO, 2007).

Nesse sentido, Rego & Bruni, 2009, afirmam que um gerenciamento de risco pró-ativo será capaz de fornecer às organizações meios para que possam preparar-se para o inesperado, ao reduzir a volatilidade negativa dos indicadores financeiros, contábeis e operacionais.

Diante desse cenário, a mudança de um enfoque tradicional para uma nova perspectiva de riscos vem acarretando alterações significativas no escopo dos trabalhos da auditoria interna. O enfoque tradicional se baseava na avaliação abrangente dos controles; os testes aplicados eram elaborados com foco em programa de trabalho endereçado a objetivos de controle padrão; os testes eram aplicados a todos os controles, a finalidade era a de inspecionar, detectar e reagir aos riscos de negócios; e a maior parte do tempo era gasto em testes, validação e consolidação. Com base em riscos, podem ser elaborados testes de negócios, os testes são focalizados nos controles que minimizam os riscos relevantes; a finalidade é antecipar e prevenir riscos de negócios na origem; e a maior parte do tempo é gasto em levantamento e análise de informações (BERGAMINI JUNIOR, 2005).

Diante da importância da gestão de riscos nas organizações públicas e privadas, entidades como o COSO e *The International Organisation of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI) elaboraram metodologias para estruturar o processo de gestão de riscos. Segundo Macieira (2008), estes modelos representam um papel importante na divulgação ampla para o reconhecimento de práticas eficazes e eficientes na gestão de riscos.

Dentre os principais *frameworks* para gerenciamento de risco destaca-se a metodologia COSO II, que surgiu em 2004 dada a

necessidade de maior atenção à gestão de riscos, o COSO entendeu ser necessário elaborar uma estratégia capaz de identificar, avaliar e administrar riscos. Desse modo, em 2004, foi apresentada a obra *Enterprise Risk Management – Integrated Framework*, conhecido como COSO II ou COSO-ERM (COSO, 2007).

O COSO II diferencia-se da versão anterior por expandir o controle interno e estender esse controle à gerência de riscos da organização por meio de uma estrutura integrada (MOELLER, 2009). Na versão de 2004, são apresentados apenas sete componentes, já na atualização do sumário executivo de 2007 mais um componente é acrescido, formando a estrutura integrada com oito componentes

Mais recentemente, reconhecendo as significativas transformações pelas quais passaram os ambientes operacionais e corporativos nos vinte anos posteriores à publicação do COSO I, foi publicada versão atualizada da obra em 2013. A nova versão mantém a definição central de controle interno e seus oito componentes, tendo como maior inovação a formalização de conceitos fundamentais, introduzidos na estrutura original por meio de dezessete princípios distribuídos nos cinco componentes (COSO, 2013).

Pickett (2005) destaca que o COSO II faz referência explícita ao papel da auditoria interna ao sugerir que os auditores internos desempenham papel fundamental na avaliação da eficácia e recomendação de melhorias à gestão de riscos.

Nesse sentido, a IN CGU nº 01/2016 (BRASIL, 2016) disciplina que as auditorias internas no âmbito da Administração Pública se constituem na terceira linha ou camada de defesa das organizações, auxiliando na organização a realização dos seus objetivos, a partir da

aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, de controles internos, de integridade e de governança.

Entretanto, a IN CGU nº 01/2016 (BRASIL, 2016) deixa claro que, não é responsabilidade da Auditoria Interna elaborar o gerenciamento de risco da Instituição. As Unidades de auditoria interna devem usar o gerenciamento de riscos ao decidir quais áreas selecionar para seus trabalhos e também no momento de avaliar a adequação das evidências de auditoria (MOELLER, 2009).

Por fim, o COSO (2007) ressalta que a eficácia do processo de gestão de riscos depende da presença e do adequado funcionamento dos oito componentes, considerando também a inexistência de fraquezas significantes em qualquer um dos componentes e atestando que os riscos estão enquadrados no apetite a risco da organização.

Partindo inicialmente dos conceitos de Administração Pública, permeando pelos aspectos fundamentais da estrutura da Administração Pública no Brasil, conhecendo as características das IFES, estudando os conceitos e sistemas de controle e chegando às características das auditorias internas das IFES, desafios e gestão de riscos, procurou-se contribuir para o alcance dos objetivos desta pesquisa e tem uma base conceitual para o desenvolvimento dos capítulos.



### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Após apresentar as bases teóricas relativas à fundamentação da pesquisa, este capítulo vem trazer os procedimentos metodológicos que foram adotados para que os objetivos propostos fossem atingidos. Nesse sentido, considerando a literatura existente sobre metodologia científica, e para uma melhor compreensão dos meios e métodos que foram utilizados para alcançar os objetivos da pesquisa, apresenta-se, nas próximas seções, a caracterização da pesquisa no tocante ao tipo e natureza do estudo, as técnicas e instrumento de coleta e análise de dados, além de fatores relacionados à sua delimitação em si.

#### 3.1 NATUREZA DO ESTUDO

Pode-se definir pesquisa como o procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos (GIL, 2012). A pesquisa é requerida quando não se dispõe de informação suficiente para responder ao problema, ou, então, quando a informação disponível se encontra em tal estado de desordem que não possa ser adequadamente relacionada ao problema (GIL 2002).

Os autores, Gil (2012), Vergara (2013) e Trivinos (1987) que trabalham com metodologia científica utilizam classificações distintas, mas que de forma geral pode ser resumido na figura 5 - classificações das pesquisas acadêmicas, a partir dessa classificação apresenta-se a caracterização dessa pesquisa.

Figura 5: Classificações da pesquisa acadêmica



Fonte: elaborado pelo autor

No que se refere à natureza, esta pesquisa pode ser classificada como aplicada, pois investigou problemas concretos com resultados de aplicação prática. Dito ratificado por Vergara (2013, p. 47) quando registra que:

A pesquisa aplicada é fundamentalmente motivada pela necessidade de resolver problemas concretos, mais imediatos, ou não. Tem, portanto, finalidade prática, ao contrário da pesquisa pura, motivada basicamente pela curiosidade intelectual do pesquisador e situada, sobretudo no nível da especulação.

Tendo como objetivo geral conhecer os desafios de gestão enfrentados pelos departamentos de auditoria das IFES, esta pesquisa, embora conte com aspectos quantitativos, foi classificada, quanto à abordagem, como predominantemente qualitativa, pois envolveu elementos valorativos na busca de interpretação e de significados da realidade investigada, ou, como descreve Trivinos (1987), “o significado é a preocupação essencial na abordagem qualitativa”. Ademais, Michel

(2000, p. 36) destaca que, “a pesquisa qualitativa considera que há uma relação dinâmica, particular, contextual e temporal entre o pesquisador e o objeto do estudo”. Ainda, segundo Richardson (1999, p. 90), “a pesquisa qualitativa pode ser caracterizada como a tentativa de uma compreensão detalhada dos significados e características situacionais apresentadas pelos entrevistados [...]”.

No que se refere aos aspectos quantitativos, teve-se necessidade da contribuição desta abordagem para o atingimento do objetivo específico *a*, haja vista que, a partir da classificação da IFES em termos de quantidade de servidores, orçamento previsto na LOA, tamanho da IFES, buscou-se, por meio do cruzamento de dados, estabelecer uma relação entre a estrutura da Instituição e a respectiva Unidade de Auditoria Interna. Para isso, foram utilizados elementos básicos da estatística, tais como as ferramentas descritivas (gráficos, tabelas entre outros), bem como as medidas de síntese: de posição (média aritmética, mediana e moda) e de dispersão (amplitude e desvio padrão). Na concepção de Michel (2000, p. 37), “a pesquisa quantitativa parte do princípio de que tudo pode ser quantificável, ou seja, que opiniões, problemas, informações serão mais bem entendidos se traduzida em forma de número”.

Portanto, a pesquisa acomodou-se com as duas abordagens de maneira harmonizada, partindo da premissa que uma complementou a outra. Michel (2000, p. 39) afirma que “considera-se como “qualiquanti” (importante instrumento da pesquisa social) a pesquisa que quantifica e percentualiza opiniões, submetendo seus resultados a uma análise crítica qualitativa”.

Vergara (2013) afirma que a pesquisa pode ser classificada, quanto aos fins que se destinam, como exploratórios, descritivos e explicativos. Nesse sentido, a pesquisa foi classificada como descritiva, pois expôs os desafios gerenciais enfrentados pelas Unidades de Auditoria Interna das IFES, além de ter analisado as estruturas administrativas e as ações que podem ser tomadas pelo Estado para fortalecer essas Unidades.

Quanto aos meios para se alcançarem os resultados esperados, Vergara (2013) esclarece que as pesquisas podem ser classificadas em: pesquisa de campo, pesquisa de laboratório, pesquisa documental, pesquisa bibliográfica, pesquisa participante, pesquisa-ação, pesquisa *ex post facto*, pesquisa experimental e estudo de caso. Triviños (1987) esclarece que o estudo de caso é utilizado quando se deseja aprofundar e detalhar a análise sobre um fenômeno, e este é o objetivo deste trabalho, uma vez que pretendeu identificar os desafios enfrentados pelos departamentos de auditoria interna das IFES (TRIVIÑOS, 1987).

Sendo assim, a pesquisa foi classificada como estudo de caso, porém utilizou, a pesquisa bibliográfica e a pesquisa documental como forma de fundamentar e analisar este estudo.

### 3.2 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

Todas as Instituições da Administração Indireta devem ter sua própria Unidade de Auditoria Interna (BRASIL, 2000), porém, essa pesquisa limitou-se à análise das Unidades de Auditoria Interna das Instituições Federais de Ensino Superior vinculadas ao Ministério da Educação. Os sujeitos da pesquisa, por sua vez, foram os servidores integrantes dessas Unidades.

A pesquisa procurou analisar 100% das 104 IFES vinculadas ao MEC, conforme cadastro no e-MEC<sup>3</sup>, porém não atingida a totalidade, buscou-se uma amostra mínima de 73% dela, ou seja, 76 unidades, considerando-se a fórmula para cálculo do tamanho da amostra para população finita, com nível de confiança de 90% e margem de erro de 5%.

### 3.3 TÉCNICA DE COLETA DE DADOS

A partir da classificação da pesquisa descrita na seção 3.1, neste tópico, é detalhado como foram obtidos os dados para alcançar os objetivos esperados.

Primeiramente, foi realizada uma pesquisa bibliográfica em livros, jornais, redes eletrônicas, para dar sustentação ao estudo. Em seguida, foi iniciada a pesquisa documental através de sites governamentais. Foram coletados dados de quantidade de servidores de cada IFES disponível no portal da transparência do Governo Federal, orçamento previsto na Lei Orçamentária Anual (LOA) e ainda, os Planos Anuais de Auditoria Interna (PAINT), que via de regra, ficam publicados no site da Instituição, em atendimento à Lei de Acesso a Informação (BRASIL, 2011).

Em segundo momento, aplicou-se um questionário estruturado aos servidores integrantes das auditorias internas que participaram do 45º FONAItec que é um fórum promovido pela Associação FONAI-MEC (2013), no qual congregam servidores que atuam nas auditorias

---

<sup>3</sup> FONTE: Cadastro e-MEC de Instituições e Cursos de Educação Superior, base de dados oficial e única de informações relativas às Instituições de Educação Superior – IES e cursos de graduação do Sistema Federal de Ensino.

internas de todas as IFES do Brasil. O 45º FONAItec foi realizado na cidade de Porto Alegre/RS entre os dias 7 a 11 de novembro de 2016.

O questionário (Apêndice A), elaborado a partir das categorias e fatores de análise (quadro 7), trouxe treze questões, sendo doze objetivas e uma na qual o pesquisado indicou possíveis ações que o Estado, a Instituição ou até mesmo a Unidade de Auditoria Interna poderia fomentar com vistas a fortalecer a atuação da Unidade no cumprimento de sua missão institucional.

Não atingindo a resposta de, pelo menos, um servidor das 104 IFES que compõem o objeto do estudo, foi enviado o questionário por email diretamente ao chefe da Unidade de Auditoria dessa Instituição como forma de atingir 100% população. Após a coleta de dados, as informações foram tabuladas.

A seguir, apresenta-se, no quadro 7, a operacionalização dos objetivos específicos relacionando-os com os instrumentos de coleta de dados, as categorias de análise e os fatores de análise utilizados nessa pesquisa.

Quadro 7: Categorias e fatores de análise da pesquisa

<b>Objetivos Específicos</b>	<b>Categorias de Análise</b>	<b>Fatores de Análise</b>	<b>Instrumento de Coleta de Dados</b>
a) Caracterizar as estruturas administrativas das Auditorias Internas em relação aos ambientes organizacionais das IFES;	Estrutura Administrativa Diagnóstico comparativo entre o tamanho da IFES e o tamanho da Unidade de Auditoria Interna	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Quantidade de Servidores lotados na Unidade de Auditoria Interna;</li> <li>• Cargo Efetivo e Formação dos integrantes das Auditorias Internas</li> <li>• Organização da estrutura – Centralização x Descentralização</li> </ul>	Pesquisa Documental e questionário estruturado (Apêndice A)

Objetivos Específicos	Categorias de Análise	Fatores de Análise	Instrumento de Coleta de Dados
		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tamanho das IFES em termos de pessoal, número de alunos e Orçamento previsto na LOA/2016.</li> <li>• Tamanho da estrutura da Unidade de Auditoria Interna</li> </ul>	
b) Investigar as dificuldades encontradas pelo departamento de auditoria interna para o efetivo cumprimento de sua missão institucional.	Dificuldades no cumprimento da missão	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Estrutura Administrativa</li> <li>• Capacidade e competência técnica</li> <li>• Aspectos políticos, sociais e ambientais que envolvem a Unidade.</li> </ul>	Questão 11 do Apêndice A
c) Propor ações que fortaleçam as Unidades de Auditoria Interna frente aos desafios e dificuldades encontradas para o efetivo cumprimento de sua missão institucional.	Propostas baseadas no diagnóstico comparativo, nas dificuldades encontradas e nas Boas Práticas de Gestão.	A ser analisado de acordo com o resultado da coleta de dados.	Dados do Estudo de Caso e da questão 13 do Apêndice A

Fonte: Elaborado pelo autor.

### 3.4 ANÁLISE E TRATAMENTO DOS DADOS

Nesta seção, detalham-se os procedimentos adotados para realização da análise dos dados coletados por meio dos instrumentos de pesquisa, ou seja, o questionário submetido aos servidores pesquisados, as pesquisas bibliográficas além dos documentos institucionais anteriormente mencionados.

Inicialmente, por meio da pesquisa documental, com vistas a atender o objetivo específico *a*, foi realizado levantamento de dados das IFES, tais como orçamentos previstos, número de servidores, números de alunos atendidos, além de dados sobre a estrutura da Unidade de Auditoria Interna. Para isso, foram pesquisados os relatórios de gestão das Instituições, portal da transparência do governo federal, LOA e PAINTs, além das questões números 1 a 10 do questionário do apêndice A. Após tabular as características dos tamanhos das IFES e tamanho da estrutura das Unidades de Auditoria Interna, foram utilizadas ferramentas da estatística para dar suporte à análise dos dados coletados, tais como: distribuição de frequência, média e desvio-padrão, sendo que a apresentação dos resultados se deu por meio de gráficos e quadros.

Em seguida, com o resultado da (questão n.º 11), foi atendido o objetivo *b* nesse caso, também foram utilizadas ferramentas de estatística como forma de demonstrar os resultados.

A (questão n.º 12), por sua vez, trouxe uma importante contribuição para atender o objetivo geral, pois demonstrou, a partir da concepção dos integrantes das auditorias internas, qual o maior desafio de sua Unidade. Nesse caso foram utilizadas ferramentas de estatísticas, tais como moda, média e variâncias como forma de apurar os maiores desafios a serem trabalhados e superados nas IFES do Brasil.

Foi utilizada, ainda, na análise da questão n.º 13 do apêndice A, a técnica *pattern matching*, que, por meio do estabelecimento de padrões, associa o resultado decorrente das respostas obtidas dos sujeitos da pesquisa com o que se encontra na literatura sobre o assunto que está sendo estudado (YIN, 2005).

Cabe destacar que as informações coletadas foram transportadas para planilha eletrônica como forma de tabular os dados e trabalhar com as técnicas de análise de dados de forma a apresentar o resultado da pesquisa.

### 3.5 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Embora o estudo de caso venha sendo amplamente utilizado na pesquisa social, as fraquezas e limitações ainda fazem parte desse tipo de investigação. De acordo com (VERGARA, 2013, p. 59), todo método tem possibilidades e limitações. Portanto, essa pesquisa também pode apresentar limitações:

- a) O estudo não contempla todos que estão envolvidos com o fenômeno;
- b) Como se trata de um estudo de caso de Instituições vinculadas ao MEC, os resultados encontrados não podem ser generalizados a todas as Entidades da Administração Indireta, tanto do Governo Federal quanto dos Governos Estaduais e Municipais.
- c) Experiência pessoal do pesquisador, que pode influenciar na investigação e na interpretação dos dados, admitindo a inexistência da neutralidade científica, embora se procure o maior distanciamento possível;
- d) Coleta de dados bibliográficos e documentais, que podem não esgotar totalmente as discussões acerca dos assuntos tratados neste trabalho.

Por fim, é importante esclarecer que a pesquisa, por se tratar de contribuição voluntária, esteve sujeita à negação de preenchimento pelos

sujeitos da pesquisa, nesse caso, sem qualquer possibilidade de interferência pelo pesquisador.

### 3.6 RESUMO DOS MÉTODOS DA PESQUISA

Em resumo, para obter uma visão geral dos métodos científicos selecionados para o desenvolvimento desta pesquisa, é apresentada, no quadro 8, uma síntese do que foi definido pelo pesquisador.

Quadro 8: Resumo dos métodos da pesquisa

<b>Aspectos Metodológicos</b>	<b>Especificação</b>
Caracterização da pesquisa	Abordagem: Qualiquanti
	Natureza: Aplicada
Delineamento da pesquisa	Quanto aos fins: é descritiva.
	Quanto aos meios: é bibliográfica, documental, e estudo de caso.
Delimitação da pesquisa	População – Auditorias Internas da Administração Indireta Federal.
	Amostra não probabilística por acessibilidade. – Auditorias Internas da Administração Indireta vinculadas ao ministério da educação. Os sujeitos da pesquisa são: servidores integrantes das Unidades de Auditoria Interna
Técnicas e instrumentos de coleta de dados	Fontes de dados primários – questionário estruturado.
	Fontes de dados secundários – documentos. Fontes bibliográficas.
Técnicas de análise de dados	Método interpretativo de Triviños (1987) Análise de Conteúdo de Bardin (2011) <i>Pattern matching</i> (YIN, 2005) Ferramentas estatísticas
Limitações da pesquisa	- Limitação do universo da pesquisa: Auditorias Internas da Administração Indireta vinculadas ao ministério da educação - Limitação da abrangência da pesquisa: sujeitos da pesquisa; - Experiência pessoal do pesquisador: inexistência da neutralidade científica;

<b>Aspectos Metodológicos</b>	<b>Especificação</b>
	<ul style="list-style-type: none"><li>- Coleta de dados bibliográficos e documentais: não esgotam totalmente as discussões acerca dos assuntos tratados.</li><li>- Limitação relacionada à negação de preenchimento pelos sujeitos da pesquisa</li></ul>

Fonte: Elaborado pelo autor.



## **4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS DA PESQUISA**

Este capítulo apresenta os resultados que foram obtidos a partir dos dados coletados por meio do questionário do apêndice A. Em busca da compreensão do fenômeno estudado nesta pesquisa e, conseqüentemente, procurando respostas aos seus objetivos, os dados coletados foram cruzados e analisados à luz do referencial teórico discutido no segundo capítulo desta dissertação.

### **4.1 O PERFIL DAS INSTITUIÇÕES PESQUISADAS**

Nesta seção, é apresentado o perfil das Instituições que compõem o objeto da pesquisa com base no exame documental realizado. Primeiramente cabe destacar que três IFES, quais sejam, ITA, ENCE e IME, que constam no cadastro e-MEC como IFES, foram descartadas dessa pesquisa uma vez são vinculadas a outros Ministérios, ademais, seus servidores não fazem parte do plano de carreiras das demais Instituições ligadas diretamente ao MEC.

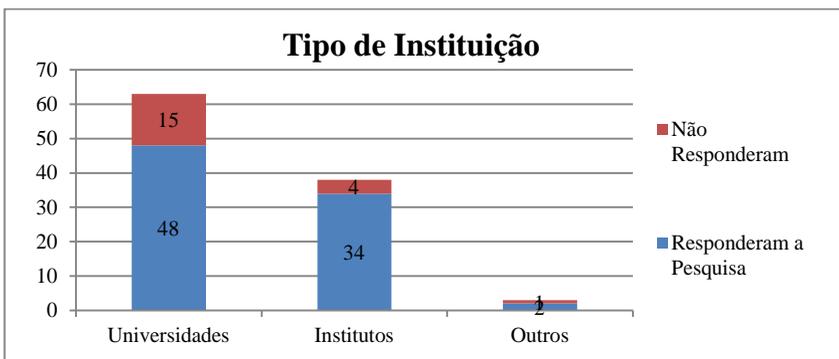
Destaca-se que os procedimentos metodológicos foram integralmente empregados. O questionário constante no apêndice A foi devidamente aplicado nos moldes previsto na seção 3.3 e obteve 101 respostas, entretanto, como, mais de um servidor respondeu por uma única Instituição, nessa fase, conseguiram-se as informações de 54 IFES distintas. Na seqüência, tendo em vista que não se alcançou o resultado mínimo de 72% da amostra, foram encaminhados, via email, o mesmo questionário às Instituições que não participaram do congresso e não responderam à pesquisa.

Após essa nova coleta de dados, atingiram-se 133 respostas, correspondendo a 84 IFES distintas, ou seja, 80,76% das IFES que compõem o universo da pesquisa, que corresponde a um nível de confiança de 95% e margem de erro de 5% (SANTOS, 2017). As IFES que responderam à pesquisa estão relacionadas no apêndice C.

Em seguida, tabularam-se os dados em planilhas eletrônicas e partiu-se para as análises. A primeira recaiu sobre o tipo de Instituição que participou da pesquisa, conforme item 2.3, as IFES se diferenciam em Universidades, Institutos e demais Instituições.

O Gráfico 2, a seguir, demonstra que 48 universidades federais responderam a pesquisa, o que corresponde a 76,19% desse tipo de Instituição no Brasil. Os 34 Institutos Federais que responderam o questionário, corresponde à 89,47% do total de Instituto Federal existente no Brasil. As outras três instituições que complementam o universo da pesquisa, quais sejam, CEFET-MG, CEFET-RJ e INES, por sua vez, foram recebidas respostas de 66,66%. Cabe destacar que, conforme mencionado no primeiro capítulo desta seção, três IFES foram excluídas dessa pesquisa por não estarem vinculada ao MEC.

Gráfico 2 – Tipo de Instituição



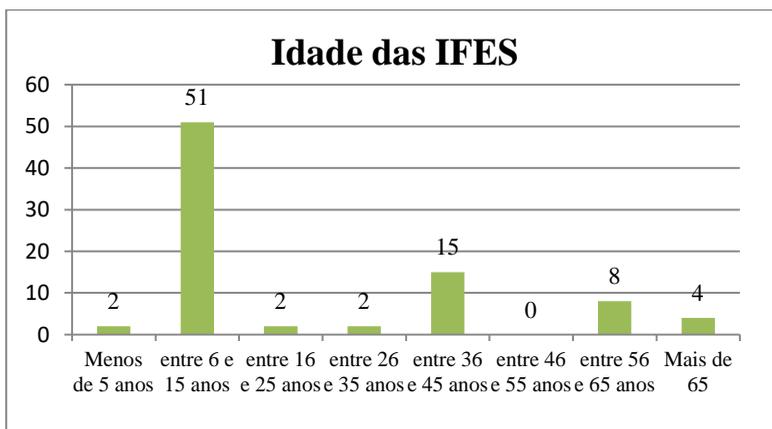
Fonte: Dados Primários (2017)

A segunda análise recai sobre a idade média das IFES pesquisadas. Os dados foram obtidos por meio da pesquisa documental no cadastro e-MEC, tendo como base a data do normativo que credenciou a Instituição.

No gráfico 3 apresenta-se a idade média das IFES analisadas, como se pode perceber, 51 (61,44%) das IFES foram criadas entre 2001 e 2011, ou seja, possuem entre 6 e 15 anos, isso se justifica em parte, pela transformação dos CEFETs e escolas agrotécnicas em Institutos Federais com a publicação da lei 11.892/2008 (BRASIL, 2008). Esses Institutos, que embora alguns sejam Instituições centenárias, passaram a ofertar cursos de educação superior somente após essa nova institucionalidade.

Na análise do gráfico, percebe-se ainda que, entre os anos de 1981 e 2000, poucas Instituições de Educação Superior foram criadas.

Gráfico 3 - Idade Média das IFES



Fonte: Dados Primários (2017)

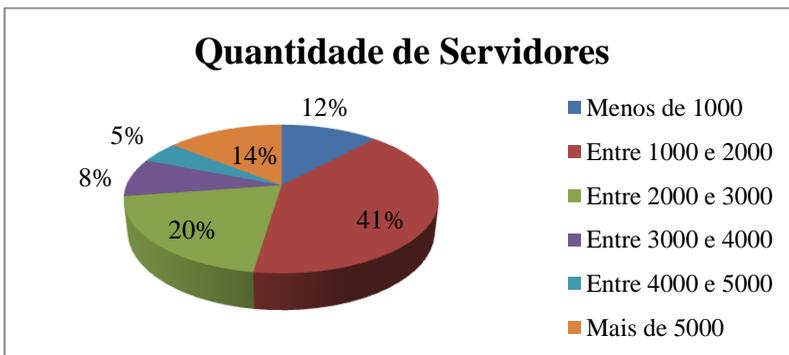
Na terceira análise procura-se analisar o tamanho das IFES em termos de quantidade de servidores ativos. Para essa coleta, foram

extraídas informações do portal da transparência do governo federal, exceto a quantidade de servidores da Universidade Federal do Cariri em que os dados foram extraídos do seu *site* institucional. Os dados do Portal foram atualizados em 30 de novembro de 2016.

A análise foi realizada a partir da divisão em classes conforme a fórmula de Sturges (BUSSAB 2013) que é baseada em uma aproximação da distribuição binomial pela normal. A fórmula de Sturges relaciona os tamanhos dos intervalos de classes a partir da extensão dos dados (BUSSAB 2013).

Sendo assim, pode-se perceber que o tamanho das IFES, em termos de quantidade de servidores é heterogêneo, enquanto 12% possuem menos de 1000 servidores, 14% possuem mais de 5000 servidores. Mais de um terço (41%) das IFES possuem entre 1000 e 2000 servidores e, ainda, 20% possuem entre 2000 e 3000 servidores ativos. Importante mencionar que a maior IFES do Brasil em quantidade de servidores é a Universidade Federal do Rio de Janeiro, com mais de 15000 servidores ativos, e a menor, que respondeu a pesquisa, é a Universidade Federal do Cariri, com 504 servidores.

Gráfico 4 - Quantidade de servidores

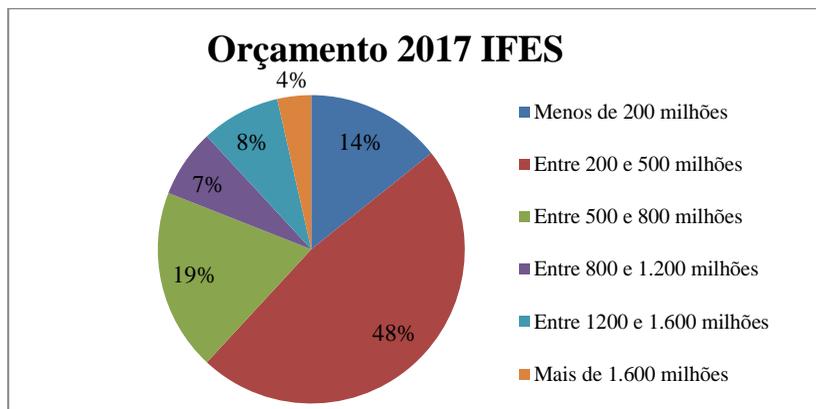


Fonte: Dados Primários (2017)

Na última análise, antes de partir para o exame dos dados coletados no questionário, apresenta-se gráfico com o perfil orçamentário das Instituições. Os dados foram extraídos a partir de pesquisa documental na LOA do ano de 2017. Da mesma forma que a a quantidade de servidores, utilizou-se a fórmula de Sturges (BUSSAB 2013) para cálculo determinar o tamanho das classes. O resultado apontou que a IFES com menor orçamento previsto para 2017 é o Instituto Federal do Amapá com quase 69 milhões de Reais, enquanto que o maior orçamento é da Universidade Federal do Rio de Janeiro que ultrapassa três bilhões de Reais.

Da análise dos dados, percebe-se que 40 IFES (48%) trabalham com orçamento entre 200 e 500 milhões, Três IFES, ou 4%, têm orçamento de mais de um bilhão e 600 mil Reais e 12 (14%) das Instituições contam com menos de 200 milhões de Reais de orçamento. Importante esclarecer que esses números correspondem ao orçamento fiscal e da seguridade social, incluindo a folha de pagamento dos servidores.

Gráfico 5 - Orçamento das IFES



Fonte: Dados Primários (2017)

## 4.2 ANÁLISE ORGANIZACIONAL DAS UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA DAS IFES

Esta seção visa a atender o objetivo “a” dessa pesquisa na qual pretende caracterizar as estruturas administrativas das unidades de auditoria interna em relação aos ambientes organizacionais da IFES.

Importante destacar que a análise organizacional para fins de compreensão da dinâmica gerencial terá como base as perspectivas proposta por Bergue (2011), quais sejam, estrutura, processos, pessoas e desempenho, conforme detalhado na seção 2.2.3. deste estudo.

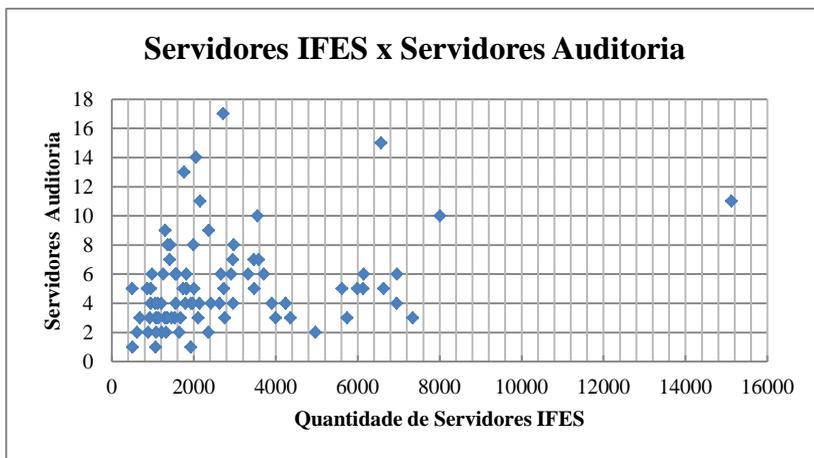
Partindo dessa abordagem, a primeira análise recai sobre a “estrutura”, no qual foi comparado o tamanho da IFES em número de servidores com o tamanho da unidade de auditoria interna.

De acordo com a pesquisa documental realizada no portal da transparência do governo federal, existem 231.632 servidores ativos nas 84 Instituições pesquisadas, enquanto que, nas unidades de auditoria interna trabalham 496 servidores, ou seja 0,21%. Porém, o que se observa é que as estruturas das unidades de auditoria interna não obedecem ao critério tamanho. No gráfico 6, apresentam-se as distorções entre o tamanho da IFES e o tamanho da Unidade de Auditoria Interna.

No eixo X do gráfico 6, têm-se quantidades de servidores que atuam nas IFES, e no eixo Y, a quantidade de servidores das Unidades de Auditoria Interna. Como se pode perceber, pelo menos 60 instituições possuem menos de 4000 servidores e menos de 8 servidores atuando na unidade de auditoria interna. Entretanto, existem situações discrepantes como uma Instituição com mais de 15000 servidores, que possui apenas 11 servidores na auditoria, enquanto outra, que tem 1/5 de

seu tamanho, possui 17 servidores na unidade de auditoria interna. Há, ainda, instituições com apenas 1 servidor lotado na auditoria, e outra com quase 8 mil servidores com apenas 3 auditores.

Gráfico 6 - Servidores IFES X Servidores Auditoria



Fonte: Dados Primários (2017)

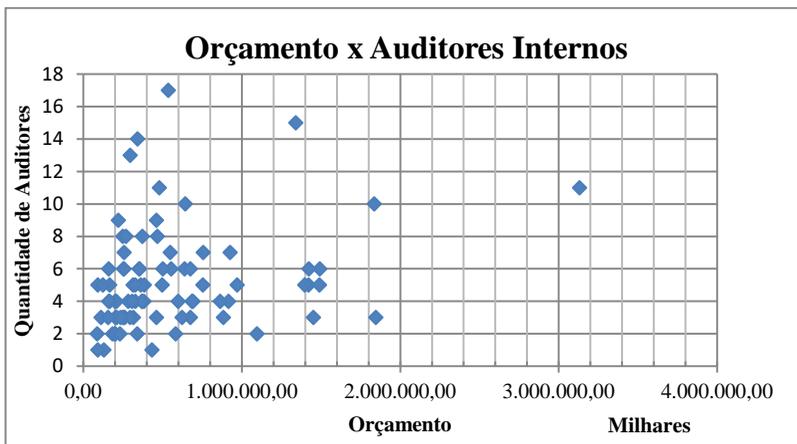
Da mesma forma, foi realizada a análise da estrutura da Unidade de Auditoria Interna em relação ao orçamento da Instituição, afinal, uma das atribuições dessas Unidades é avaliar a ação governamental, contribuindo para o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e os *orçamentos da União no âmbito da entidade* (BRASIL, 2001). (grifos nossos)

Destaca-se que o orçamento previsto nas 84 Instituições pesquisadas ultrapassa 46,5 bilhões de Reais, enquanto que, trabalham efetivamente com auditoria nessas Instituições, 437 servidores, o que corresponde sumariamente à R\$ 106.599.836,27 a ser auditado por cada auditor interno.

No gráfico 7, apresenta-se no eixo x, o orçamento em milhares de Reais, e, no eixo y, a quantidade de servidores que trabalham

efetivamente com auditoria. Conforme se observa, 73 instituições possuem orçamento menor que 1 bilhão de Reais e menos que 8 auditores. Entretanto, algumas instituições possuem características muito distintas como é o caso de uma que dispõe de um orçamento de mais de 3 bilhões de Reais com 11 auditores, o que corresponderia, sumariamente, a um valor a ser auditado de R\$ 616.267.524,00 por auditor interno, e outra; com um orçamento 9 vezes menor, com 14 auditores, correspondendo, de modo genérico, a R\$ 24.574.793,36 a serem auditados por cada servidor da unidade de auditoria interna.

Gráfico 7 - Orçamento IFES x Tamanho Auditoria



Fonte: Dados Primários (2017)

Nessa perspectiva, os dados da pesquisa revelaram ainda que o índice formado entre a relação do tamanho do orçamento e do tamanho da equipe de auditoria que mede a quantidade em termos de orçamento que cada auditor fica responsável por fiscalizar, teve como menor valor encontrado R\$ 18.616.109, a média, que corresponde a soma de todo o orçamento dividido pela quantidade de auditores, ficou em R\$ 126.749.294, a mediana, que é o valor que separa a metade maior e a

metade menor de uma amostra, ficou definida em R\$ 88.663.455,67, e o maior valor a ser fiscalizado por auditor é R\$ 616.267.524,00.

Na última análise da estrutura, proposta por Bergue (2011), analisou-se a desconcentração administrativa que, segundo Aguiar (2011), consiste na distribuição interna de competências, ou seja, uma distribuição de competências dentro da mesma Instituição.

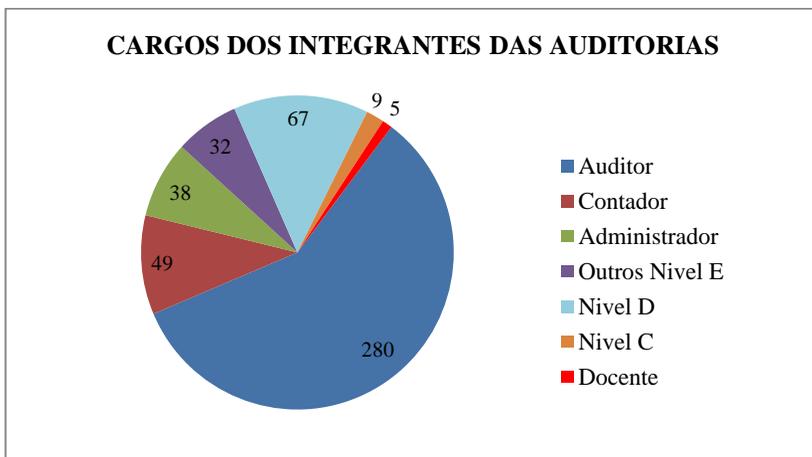
Da análise documental, coletou-se que todas as 84 Instituições possuem *campi* desconcentrados da sede, porém, as unidades de auditoria interna em, 79,76% dos casos, é centralizada na reitoria, 15,48% possuem unidades de auditoria em cada campus e, em 4,76%, possuem estrutura regionalizada, ou seja uma estrutura de recursos humanos e materiais que atendem a mais de um campus da região em que está inserida.

A segunda dimensão proposto por Bergue (2011) para análise organizacional é a de *pessoas* que nelas operam. Bergue (2011) afirma que é, sem dúvida, a mais complexa variável de análise, sendo assim, esse estudo aborda apenas a variedade de cargos que compõe os recursos humanos das Unidades de Auditoria Interna.

No âmbito das IFES, a lei federal nº 11.091/2005 (BRASIL, 2005) aprovou o Plano de Carreira dos Cargos Técnico-Administrativos em Educação (PCCTAE). Nessa oportunidade, criou o cargo de auditor cujo requisito necessário para ingresso é a formação superior em direito, economia ou contabilidade. Entretanto, dados da pesquisa revelam que outros cargos também realizam atividades de auditoria, o que sumariamente, pode ser considerado um desvio de função, uma vez que existe concurso com cargo específico para realização dessa atividade.

O gráfico 8 apresenta a diversidade de cargos dos integrantes das unidades de auditoria interna das IFES. Como se pode perceber, mais da metade dos integrantes ocupa o cargo de auditor previsto na lei federal nº 11.091/2005 (BRASIL, 2005), porém há servidores com cargos até mesmo de nível C, que são cargos em que a exigência para ingresso é ensino fundamental completo (BRASIL,2005). Os dados revelam ainda que há 67 servidores com cargo de nível D, em que os requisitos para ingresso é diploma de nível médio, 32 servidores com outros cargos de nível E, em que a exigência é diploma de graduação e engloba cargos como pedagogo, bibliotecários, técnico em assuntos educacionais, entre outros. Há ainda servidores com cargo de administrador, contador e até mesmo professor.

Gráfico 8 - Cargos dos Integrantes das Auditorias Internas das IFES

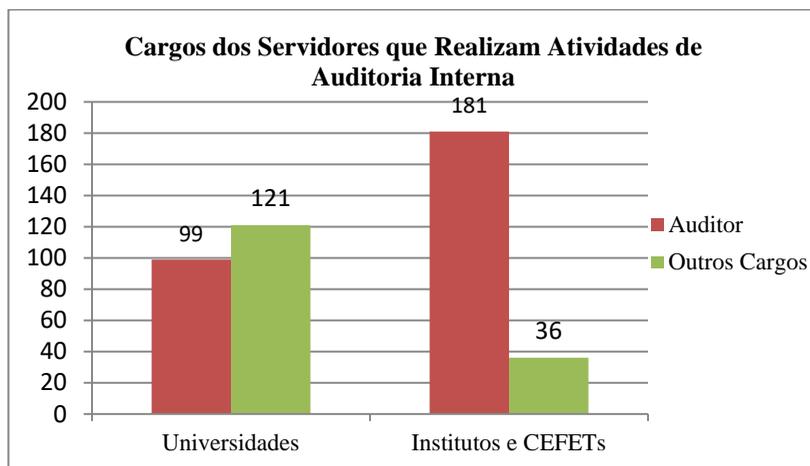


Fonte: Dados Primários (2017)

Outra análise realizada foi a comparação entre os Institutos Federais e CEFETs, criados em 2008 (BRASIL, 2008), e as Universidades Federais. Os dados revelam que, dos 220 servidores que trabalham efetivamente com ações de auditoria interna nas

Universidades, 121 não possuem o cargo de auditor. Já nos Institutos e CEFETs, apenas 36 dos 217 servidores são de outros cargos conforme representado no gráfico 9. Este estudo não pretende entrar nas causas dessa discrepância, porém alerta que o desempenho de atividades diferente das inicialmente contratadas pode caracterizar desvio de função, afinal a CF (BRASIL, 1988) determina que a investidura em cargo ou emprego público depende de aprovação prévia em concurso público de provas ou de provas e títulos, *de acordo com a natureza e a complexidade do cargo* ou emprego, na forma prevista em lei. Nesse sentido, o desempenho de atividade de auditoria, por servidores que não ingressaram em cargo de auditor, ou, ao menos, de nível superior, estão infringindo o dispositivo constitucional. (Grifos nossos)

Gráfico 9 - Cargos dos Servidores que Realizam Atividades de Auditoria Interna



Fonte: Dados Primários (2017)

A terceira dimensão integrada para análise organizacional proposta por Bergue (2011) é a avaliação de processos, nesse sentido, a questão número 9 da pesquisa buscou conhecer o nível de organização

em termos de processos mapeados e documentos de referência aprovados para as auditorias internas. A pesquisa revelou que apenas 22% das Instituições possuem Manual de Auditoria oficialmente aprovado, este documento é importantíssimo pois tem por objetivo, sistematizar e padronizar as ações de auditoria, a fim de estabelecer procedimentos comuns relacionados ao planejamento, exame, avaliação e proposição de melhorias que conduzam ao fortalecimento dos controles internos nas diversas áreas organizacionais das auditorias internas (BRASIL, 2001)

Já, sobre o mapeamento de processos, que é uma ferramenta gerencial e de comunicação que tem a finalidade de ajudar a melhorar os processos existentes ou de implantar uma nova estrutura voltada para processos (OLIVEIRA, 2011), constatou-se que apenas 11% das auditorias internas possuem processos mapeados.

Outro documento essencial, segundo a INTOSAI (2001), é o código de ética exclusivo dos integrantes das auditorias internas. Para a INTOSAI (2001):

Um Código de Ética é uma declaração abrangente dos valores e princípios que devem orientar o trabalho diário dos auditores. A independência, os poderes e as responsabilidades do auditor do setor público estabelecem altas exigências éticas à EFS e ao seu quadro de pessoal ou aos que se envolvem em trabalhos de auditoria. Um código de ética para os auditores do setor público deve considerar as exigências éticas aos servidores públicos em geral e as necessidades específicas para auditores, incluindo as obrigações profissionais desses últimos.

A pesquisa mostrou que apenas 6% das Instituições pesquisadas possuem código de ética exclusivo dos auditores.

A pesquisa procurou, ainda, verificar a aprovação do regimento interno da Unidade de Auditoria Interna, Os dados revelaram que 59% possuem regimento devidamente aprovado, porém 41 % não possuem esse documento que é um conjunto de regras estabelecidas por um grupo para regulamentar o seu funcionamento (MEIRELLES, 2010).

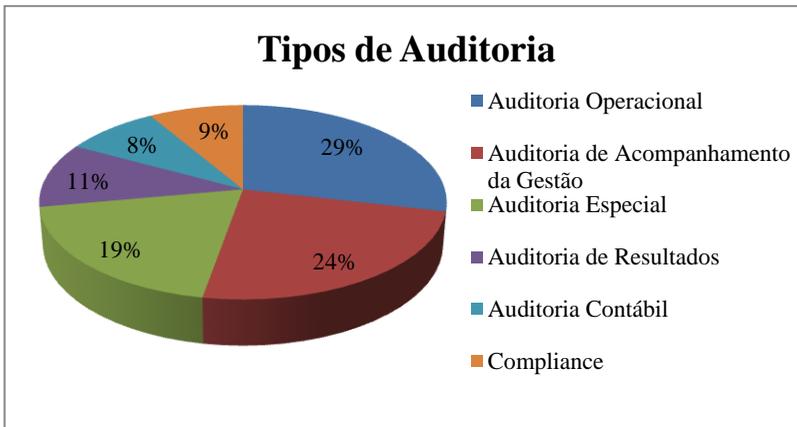
E, por fim, a última dimensão proposta por Bergue (2011) é a análise de desempenho. A pesquisa procurou saber quantas ações de auditoria são realizadas anualmente. Os dados mostraram que não houve uma relação entre o tamanho da equipe e a quantidade de ações realizadas, isso pode acontecer em decorrência da extensão e profundidade dos exames. A profundidade define as formas que a auditoria é realizada, podendo ser integral ou por amostragem, enquanto que a extensão é a definição dos processos e componentes que serão analisados (ATTIE, 2009).

Já, a questão número 10 do questionário procurou saber quais os tipos de auditoria são realizados na Instituição. De acordo com a seção 2.5.2 desse estudo, as auditorias governamentais se dividem em: Auditoria de acompanhamento da gestão, auditoria operacional, auditoria contábil, auditoria especial, compliance e auditoria de resultados.

Os dados, representados no gráfico 10, revelam que as Unidades de Auditoria concentram seus trabalhos nas auditorias operacionais, nas auditorias de acompanhamento da gestão e nas auditoria especiais. A auditoria de resultados, que visa a verificar se os objetivos da Instituição estão sendo atingidos, é realizada apenas por 11% das Unidades. A Auditoria Contábil, que visa a emitir uma opinião sobre as demonstrações contábeis, é realizada por 8% das Unidades, e o

compliance, que visa a dar uma parecer prévio sobre determinado processo, é realizado por 9% das Unidades. Importante esclarecer que o Compliance é uma prática que não deve ser realizada pelas Unidades de Auditoria Interna, pois aquele atua mais na fase de definições ou estabelecimento das normas, divulgação e treinamento e no acompanhamento das transações no dia a dia, e a Auditoria Interna, atua nas verificações pontuais em amostras de transações, na revisão dos riscos operacionais e dos controles internos existentes para mitigar esses riscos (RODRIGUES, 2013).

Gráfico 10 - Tipos de Auditoria



Fonte: Dados Primários (2017)

Chega-se ao final dessa seção, que teve por finalidade atender o objetivo “a” desse estudo. Realizou-se a análise organizacional proposta por Bergue (2011) onde se analisaram as quatro perspectivas, quais sejam, estrutura, processos pessoas e desempenho.

Os dados coletados trouxeram informações que apresentam a realidade das Unidades de Auditoria Interna das IFES em termos de estrutura, os quais permitiram verificar que há Instituições com 1 auditor

para cada 100 servidores ou 18 milhões de orçamento e existem outras com 1 auditor para cada 2487 servidores e 616 milhões de orçamento. Em termos de pessoal, verificou-se a quantidades de servidores ocupantes de outros cargos trabalhando na auditoria Interna. Na perspectiva de processos, verificaram-se as fragilidades nos documentos normativos essenciais e mapeamento de processo, e, na perspectiva de desempenho, observaram-se os diferentes tipos de auditoria realizadas e a quantidade de ações que, em média, são realizadas durante o ano.

#### 4.3 DIFICULDADES ENFRENTADAS PELAS UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA DAS IFES

Esta seção tem por finalidade atender, em especial, o objetivo “b”, e contribuir de sobremaneira para o objetivo geral dessa pesquisa.

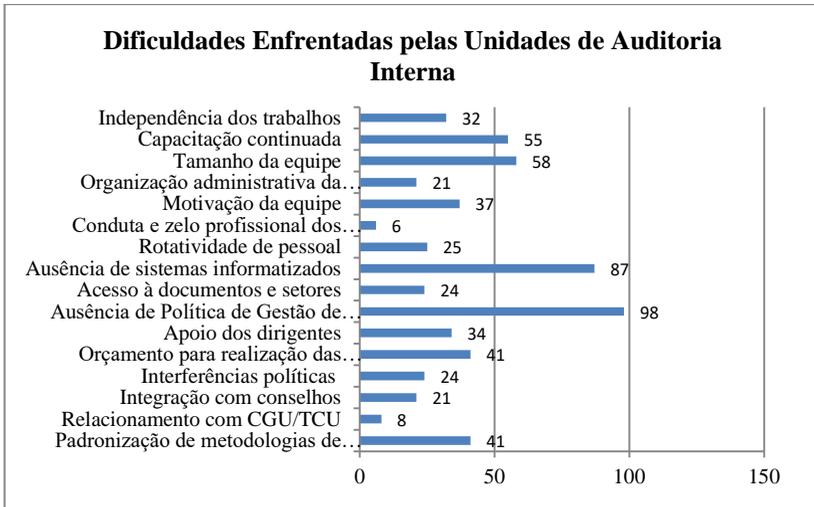
Os dados foram coletados a partir da questão número 11 do questionário do apêndice A, que levou ao relacionamento de dificuldades conhecidas pelo autor e, ainda, o campo “outros”, no qual o pesquisado poderia identificar sua dificuldade. Conforme mencionado na seção 4.1, houve retorno de 133 integrantes das Unidades de Auditoria Interna.

Os dados revelam que há muitas dificuldades enfrentadas pelas Unidades de Auditoria Internas das IFES. No gráfico 11, a seguir, apresenta-se o resultado da pesquisa.

A primeira dificuldade encontrada é a independência dos trabalhos, segundo Brito (2015), em suma, independência é a capacidade que a entidade de auditoria tem de julgar e atuar com integridade e objetividade, permitindo e emissão de relatórios imparciais. Attie (2209) destaca que a Administração está começando a reconhecer a necessidade

de independência, isto é demonstrado até mesmo nesta pesquisa, na qual 80,95 % das Auditorias Internas estão subordinadas aos mais altos níveis hierárquicos da organização, nesse caso, os conselhos Universitários, Superiores e Conselho de Curadores.

Gráfico 11 - Dificuldades Encontradas pelas Unidades de Auditoria Interna



Fonte: Dados Primários (2017)

A organização Administrativa da Unidade foi considerado uma dificuldade por 21 pessoas, a pesquisa mostrou que existem estruturas de auditoria centralizadas na reitoria, regionalizadas e desconcentradas em cada campus. Sendo assim, conclui-se que, dependendo do tamanho e organização da Instituição, o tipo de organização administrativa da Unidade de Auditoria Interna pode encontrar dificuldades em cumprir o seu papel de maneira eficaz.

A Conduta e zelo profissional foram apontadas por 4,5% dos participantes, o que para Attie (2009), a imagem, o equilíbrio pessoal, a ética profissional e os atos praticados devem ser cultivados para que os demais departamentos demonstrem respeito à auditoria. A fragilidade

desses atributos, além de dificultar o trabalho, em nada auxiliam na projeção de uma imagem de segurança em relação ao seu conhecimento e capacidade para avaliar rotinas, atividades e pessoas ATIIIE (2009).

A motivação da equipe, segundo Minicucci (2005, p.215), é a força impulsionadora do indivíduo para um objetivo. Spector (2006, p. 284) afirma que a motivação tem relação direta com a direção, intensidade e persistência no comportamento. Nesse sentido, Attie (2009 p. 277) afirma que a motivação do auditor é elemento vital para possibilitar a mudança comportamental que permite a inovação, a descoberta de novas técnicas e formas de abordagem para os serviços de auditoria. O presente estudo não tem por objetivo conhecer os fatores que impulsionam a falta de motivação pelos integrantes das Unidades de Auditorias Internas, porém, retrata que a motivação organizacional é uma dificuldade que essas unidades vêm enfrentando no seu dia a dia para 28,24% dos participantes da pesquisa.

A rotatividade de pessoal, segundo Oliveira (2006), também conhecida por turnover, está relacionada com a saída de funcionários de uma organização. As razões para o desligamento podem ser diversas; os indivíduos podem solicitar a sua demissão por descontentamento com alguma política da Organização, falta de motivação, ou busca de uma melhor colocação profissional. Os dados da pesquisa revelaram que, pelo menos para 18,79% dos participantes, a rotatividade de pessoal na Unidades de Auditoria Interna é uma dificuldade que atrapalha o cumprimento da sua missão.

O acesso a documentos e setores é uma dificuldade enfrentada, pelo menos para 18,04% dos participantes. A lei federal nº 10.180 (BRASIL, 2001) deixa claro, em seu artigo 26, que nenhum processo,

documento ou informação poderá ser sonegado aos servidores dos Sistemas de Controle Interno, no exercício das atribuições inerentes às atividades de registros contábeis, de auditoria, fiscalização e avaliação de gestão. A referida lei (BRASIL, 2001) define, ainda, que o agente público que, por ação ou omissão, causar embaraço, constrangimento ou obstáculo à atuação dos auditores, ficará sujeito à pena de responsabilidade administrativa, civil e penal. Sendo assim, talvez esteja faltando uma postura mais firme por parte dos auditores para ter acesso aos documentos e setores auditados.

O orçamento para realização das atividades foi considerado uma dificuldade para 30,8% dos participantes, afinal, quando a auditoria atua de forma centralizada e possui pontos e locais auditáveis distantes de sua base física, há a ocorrência de viagens e, por conseqüência, gastos com diárias e passagens. A capacitação continuada também requer orçamento para pagamento de inscrições. Sendo assim, as restrições orçamentárias podem dificultar os trabalhos de auditoria interna.

Outra dificuldade mencionada refere-se às interferências políticas que sofrem as Unidades de Auditoria Interna. Essas interferências podem ser desde a nomeação de servidores para a Unidade em virtude de compromisso eleitoral, quanto pela escassez de recursos humanos, materiais e orçamentários para a Unidade de Auditoria Interna.

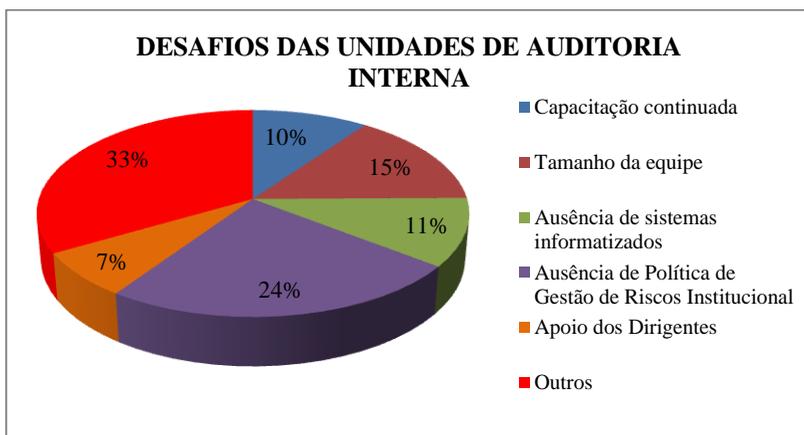
A integração com os colegiados, principalmente ao que a Auditoria está vinculada, bem como o relacionamento com outros órgãos de controle, como CGU e TCU, são apontados como dificuldades para realização das atividades por 22,5 % pesquisados.

Por fim, a padronização de metodologias de trabalho, que define a extensão e profundidade dos exames de auditoria, é considerado uma dificuldade para 30,82% dos participantes.

#### 4.4 DESAFIOS GERENCIAIS NA PERCEPÇÃO DOS INTEGRANTES DAS UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA DAS IFES

Com a exposição das dificuldades, perguntou-se qual o principal desafio enfrentado pela Unidade de Auditoria Interna para o cumprimento da missão institucional. Os dados, representados no gráfico 12, revelam que os principais desafios são: a ausência de política de risco institucional, tamanho da equipe, ausência de sistemas informatizados, capacitação continuada e apoio dos dirigentes.

Gráfico 12 - Desafios das Unidades de Auditoria Interna



Fonte: Dados Primários (2017)

A Gestão de Risco Institucional, de acordo com Beja (2004), significa tomar ações corretivas para mudar a probabilidade de ocorrência dos riscos de forma a aumentar a probabilidade de ocorrência

de resultados positivos e diminuir as ocorrências de resultados negativos.

O COSO (2013) define gestão integrada de riscos nos seguintes termos:

Gerenciamento Integrado de Riscos é o processo conduzido pelo Conselho de Administração, pela diretoria executiva e pelos demais funcionários, aplicado no estabelecimento de estratégias formuladas para identificar, em toda a organização, eventos em potencial, capazes de afetar a referida organização, e administrar os riscos para mantê-los compatíveis com o seu apetite a risco e possibilitar garantia razoável de cumprimento dos objetivos da entidade

Diante da importância da gestão de riscos nas organizações públicas e privadas, algumas entidades elaboraram metodologias para estruturar o processo de gestão de riscos. Segundo Macieira (2008), estes modelos representam um papel importante na divulgação ampla para o reconhecimento de práticas eficazes e eficientes na gestão de riscos. Dentre os modelos de gestão de risco destacam-se o COSO I, COSO II, abordadas no capítulo 2 desse estudo, e, ainda, a ISO 31000.

Pickett (2005) afirma que o COSO II faz referência explícita ao papel da auditoria interna ao sugerir que os auditores internos desempenham papel fundamental na avaliação da eficácia e recomendação de melhorias à gestão de riscos.

Moeller (2009), por sua vez, afirma que os auditores internos devem usar o gerenciamento de riscos ao decidir quais áreas selecionar para seus trabalhos e também no momento de avaliar a adequação das evidências de auditoria.

Entretanto, essa ausência de uma gestão de risco na Instituição foi considerado por 24% dos pesquisados como o maior desafio para as

Unidades de Auditoria Interna das IFES cumprir com efetividade a sua missão.

O tamanho reduzido da equipe foi considerado o maior desafio para 15% dos participantes, conforme dados da pesquisa, 54,76% das Unidades de Auditoria Interna tem menos de 5 servidores.

A ausência de sistemas informatizados foi considerado um desafio para 11% dos pesquisados, afinal, são raras as auditorias internas que possuem sistemas informatizados desenvolvidos para analisar e organizar seus papéis de trabalho e para analisar dados de outros sistemas informatizados.

O apoio dos dirigentes e gestores para implementar as recomendações emitidas pelas auditorias internas, bem como na disponibilização de orçamento para realização de atividades, é considerado um desafio para 7% dos pesquisados.

E por fim, a capacitação continuada é um desafio para 24% dos participantes da pesquisa, afinal, os auditores internos, têm necessidade particular de treinamento por avaliar processos nas mais diversas áreas da organização (ATTIE, 2009).

#### 4.5 PROPOSTAS DE AÇÕES DE FORTALENCIMENTO, FRENTE AOS DESAFIOS E DIFICULDADES ENCONTRADAS PELAS UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA

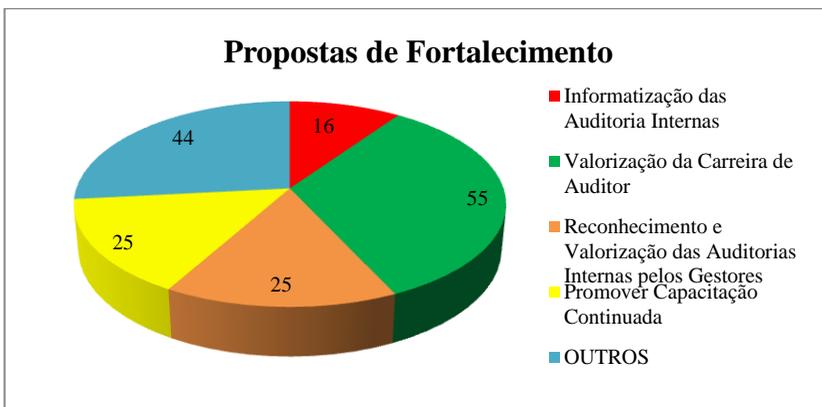
Conforme visto nas seções anteriores, algumas dificuldades e desafios tem atrapalhado as Unidades de Auditoria Interna das IFES no cumprimento de sua missão Institucional. Diante disso, foi perguntado, aos integrantes dessas unidades, quais ações o Estado, a Instituição e até

mesmo ele poderiam fazer para fortalecer as Unidades de Auditoria Interna frente aos desafios encontrados.

Das respostas recebidas, foi possível relacionar 165 propostas de fortalecimento que foram agrupadas utilizando a técnica *pattern matching*, que, por meio do estabelecimento de padrões, associa o resultado decorrente das respostas obtidas dos sujeitos da pesquisa com o que se encontra na literatura sobre o assunto que está sendo estudado (YIN, 2005). Sendo assim, foi possível associar as respostas a 12 propostas, sendo que 4 se sobressaíram das demais e serão apresentadas a seguir. O gráfico 13 apresenta a quantificação das propostas.

A informatização das auditorias internas foi uma das propostas que apresentaram maior relevância com 9,69% das propostas sugeridas. Dentre dessa categoria, foram relacionados ações como a implantação de sistema gerencial de auditoria padrão, disponibilizado por CGU, ou MEC como forma de padronizar os trabalhos. Nessa categoria, propuseram ainda, o acesso a outras bases de dados, tais como Receita Federal, para cruzamento de dados como faz a CGU e TCU.

Gráfico 13 - Propostas de Fortalecimento



Fonte: Dados Primários (2017)

O reconhecimento e valorização das Auditorias Internas pelos Gestores teve grande destaque não ações propostas. Segundo 15,15% dos pesquisados, esse reconhecimento passa pelo fortalecimento da imagem da auditoria perante a comunidade acadêmica de que a auditoria visa à agregar valor a gestão, avaliando os controles internos e não fiscalizando e punindo como muitos servidores pensam. Destacaram, também, que os gestores deveriam atender as recomendações emitidas pela Auditoria Interna como forma de reconhecer o trabalho realizado por essas Unidades. Destacaram, ainda, maior investimento em infraestrutura, orçamento próprio e utilização de critérios técnicos para escolha do chefe do departamento.

Assim como a valorização das auditorias internas, a capacitação continuada foi um tema com grande relevância nas propostas apresentadas por 15,15% dos pesquisados. Segundo os integrantes da pesquisa, deveria haver um plano de capacitação próprio para os auditores, citaram que a Assessoria de Controle Interno do MEC, ou a CGU poderiam ser responsável por esse plano, capacitando os auditores em todas as áreas que as Universidades e Institutos atuam. Sugeriram plano de estágio interno em cada setor para aprender as rotinas diárias. Propuseram, também, maior orçamento para participar de treinamentos e capacitações externas e, ainda, sugeriram um curso de formação inicial assim como ocorre como os servidores da CGU e TCU.

Porém, a valorização da carreira de auditor foi a proposta mais sugerida pelos participantes da pesquisa totalizando 33,33%. Segundo eles, a Unidade de Auditoria, embora interna, deveria estar ligada diretamente ao MEC ou à CGU, como forma de garantir a independência dos trabalhos e não sofrer com as interferências políticas

que assolam as IFES a cada eleição. Sugeriram ainda, como forma de motivar e diminuir a rotatividade de pessoal, que os auditores não pertencessem ao PCCTAE por estarem vinculados a um plano com remunerações consideravelmente inferiores a demais servidores de outros planos que executam atividades similares como a CGU e até mesmo auditorias internas de outros órgãos do judiciário, legislativo e até mesmo do poder executivo do governo federal.

Por fim, as outras propostas, em números não tão relevantes, relacionaram-se a aumentar o tamanho da equipe, padronização do trabalhos em todas as IFES, estruturar a Unidade de Auditoria Interna com recursos humanos e financeiros, e, ainda, melhorar toda a estrutura de governança das Instituições com a implantação de gerenciamento de riscos, compliance, estruturação e transparência.

## 5 CONCLUSÃO

A auditoria interna encontra-se em constante desafio pelo rápido desdobramento natural das organizações, pela intensidade das mudanças, pelo desenvolvimento cada vez mais freqüente da tecnologia. Isso se acentua nas IFES, em virtude das interferências políticas e a conseqüente diversidade de pensamentos e processos que envolvem essas Instituições. Contudo, a despeito dos desafios existentes, as auditorias internas devem, mais do que nunca, mostrar seu valor perante os gestores e, principalmente, perante a sociedade, que clama pelo fim da corrupção.

Como profissão, a auditoria interna exige pessoal especializado, treinado e capacitado a desenvolver sua atribuição com conhecimentos aprimorados de todos os setores e processos da organização. Nesse sentido, observa-se que as Auditorias Internas tem sofrido um processo de transformação e especialização ao longo do tempo, passando de uma atitude detetivesca e punitiva para uma atitude técnica e de auxílio à gestão pública. Entretanto são necessárias algumas ações, por parte do Estado, para que as auditorias passem a desenvolver seus trabalhos com maior qualidade e eficiência.

Ao longo deste estudo, foram abordados diversos fatores que impactam as Unidades de Auditoria Interna das IFES. Iniciou-se com a caracterização das Auditorias Internas em relação aos ambientes organizacionais das IFES, com ênfase nas análises de estrutura, desempenho, pessoal e processos. O estudo revelou que há muitas disparidades entre as Unidades de Auditoria Interna das IFES, tanto no tamanho da equipe, quanto nos tipos de trabalhos realizados, cargos dos

integrantes dessas Unidades e quantidades de ações realizadas anualmente.

Em seguida, foram identificados as dificuldades e desafios que têm prejudicado as Unidades de Auditoria Interna e, por fim, foram apresentadas propostas de ações que fortaleceriam essas Unidades com base nas respostas de 131 servidores que trabalham nas Unidades de Auditoria Interna das IFES.

Com o resultado do estudo, percebe-se que a motivação do auditor torna-se elemento vital para possibilitar uma mudança comportamental e inovador nas Unidades de Auditoria Interna. Essa motivação passa pela estruturação de uma carreira diferenciada para os auditores internos e, ainda, pela valorização e reconhecimento dos trabalhos de auditoria interna pelos gestores das Instituições. A independência dos trabalhos, por sua vez, deve ser trabalhada no âmbito da Instituição, com realização de trabalhos com qualidade, objetividade e imparcialidade, características essenciais do auditor interno.

A informatização da auditoria é um desafio que precisa ser trabalhado através de sistemas computadorizados e acesso a banco de dados para que possam, continuamente, inovar e superar os desafios que são impostos com os avanços da tecnologia.

A capacitação continuada é um desafio inerente aos auditores internos, pois diferentemente de outras áreas, nas quais o servidor se especializa em determinadas tarefas, o auditor interno precisa possuir conhecimento, capacidade e instrução essencial para a realização dos exames de auditoria nas mais diversas áreas da Instituição. Para tanto, é necessária a existência de ambiente, tempo e oportunidade para que

todos os membros possam se capacitar e satisfazer às exigências originadas pela novas tarefas que surgem a cada dia.

Por derradeiro, destaca-se que, embora existam desafios, as Unidades de Auditoria Interna vêm cumprindo seu papel perante a sociedade, na medida em que fortalecem os controles internos das Instituições com vistas a evitar desperdícios de recursos, falhas formais e em última instância o combate à corrupção.

Como sugestão para novas pesquisas, podem-se verificar as causas que geraram esses desafios. Pode-se ainda realizar uma análise de outras variáveis com vistas a sugerir uma estrutura padrão para as Unidades de Auditoria Interna.



## REFERÊNCIAS

AGUIAR, Ubiratan Diniz de; ALBUQUERQUE, M.A.S. de; MEDEIROS, P. H. R.; **A Administração Pública sob e perspectiva do controle externo**. 1. ed. 1. reimp. Belo Horizonte: Fórum, 2011.

ALBUQUERQUE, Marcio André Santos de; CUNHA, Estevão dos Santos. **Curso de controle externo**. Brasília: Obcursos, 2009.

ANDIFES. **Projeto de lei orgânica das universidades federais (2013)**.

Disponível em:

<<http://www.andifes.org.br/categoria/documentos/reforma-universitaria/>>. Acesso em: 26 de setembro de 2016.

ARAUJO, Inaldo da Paixão Santos. **Introdução à auditoria**: área governamental. Salvador: Egba, 1998.

ATTIE, W. **Auditoria interna**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

AZEVEDO, Inês Nava et al. O acesso à UFSC à luz da teoria da gestão social: uma perspectiva das cotas e da evasão. In: COLÓQUIO INTERNACIONAL DE GESTÃO UNIVERSITÁRIA DA AMÉRICA DO SUL, 11., 2011, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: INPEAU, 2011. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/xmlui/bitstream/handle/123456789/30818/7.12.pdf>>. Acesso em: 06 fev. 2017.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 2011. 229 p.

BÄCHTOLD, Ciro. **Capacitação profissional e funcionalismo público no Brasil**: a educação à distância como instrumento de mudança. 2013. Dissertação (Mestrado em Gestão Urbana) - Pontifícia Universidade Católica do Paraná – PUCPR, Curitiba, 2013.

BEJA, R. **Risk Management – Gestão, Relato e Auditoria dos Riscos do Negócio**. Lisboa: Áreas Editora, 2004.

BERGAMINI JUNIOR, Sebastião. Controles Internos como Instrumento de Governança Corporativa. In: Revista do BNDDES. Rio de Janeiro, v.12, no. 24, p. 149-188, dez. 2005.

BERGUE, Sandro Trescastro. **Gestão de Pessoas em Organizações Públicas**. 2. Ed. Caxias do Sul: EDUCS, 2007.

\_\_\_\_\_. **Modelos de gestão em organizações públicas**: teorias e tecnologias para análise e transformação organizacional. Caxias do Sul: EducS, 2011.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 20 set. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei n.º 12.527, de 18 de novembro de 2011. Dispõe sobre a lei de acesso à informação. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm)>. Acesso em: 20 set. 2016

\_\_\_\_\_. Lei n.º 10.180, de 06 de fevereiro de 2001. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 06 fev. 2001. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LEIS\\_2001/L10180.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10180.htm)>. Acesso em: 20 set. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei n.º 10.683, de 28 de maio de 2003. Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 28 mai. 2003. Disponível em:<

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2003/110.683.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/110.683.htm)>. Acesso em: 20 set. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei n.º 11.091, de 12 de janeiro de 2005. Dispõe sobre a estruturação do Plano de Carreira dos Cargos Técnico-Administrativos em Educação, no âmbito das Instituições Federais de Ensino vinculadas ao Ministério da Educação, e dá outras providências. **Diário Oficial**

[da] **República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 12 jan. 2005. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2005/lei/111091.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111091.htm)>. Acesso em: 20 set. 2016.

BRASIL. Lei n.º 11.892, de 29 de dezembro de 2008. Institui a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, cria os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 29 dez. 2008. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2008/lei/111892.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2008/lei/111892.htm)>. Acesso em: 20 set. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei n.º 7.596, de 10 de abril de 1987. Altera dispositivos do Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, modificado pelo Decreto-lei nº 900, de 29 de setembro de 1969, e pelo Decreto-lei nº 2.299, de 21 de novembro de 1986, e dá outras providências.. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 10 abr. 1987. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L7596.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7596.htm)>. Acesso em: 20 set. 2016.

\_\_\_\_\_. Lei n.º 9.394, de 20 de dezembro de 1996. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Brasília, 1996. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 20 dez. 1996. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19394.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19394.htm)>. Acesso em: 20 set. 2016.

\_\_\_\_\_. Decreto-lei n.º 200, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 25 fev. 1967. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del0200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm)>. Acesso em: 20 set. 2016.

\_\_\_\_\_. Decreto-lei n.º 900, de 29 de setembro de 1969. Altera disposições do Decreto-lei número 200, de 25 de fevereiro de 1967, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 29 set. 1969. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del0900.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0900.htm)>. Acesso em: 20 set. 2016.

\_\_\_\_\_. Decreto n.º 3.591, de 06 de setembro de 2000. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 06 set. 2000. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D3591.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3591.htm)>. Acesso em: 20 set. 2016.

\_\_\_\_\_. Decreto n.º 5.480, de 30 de junho de 2005. Dispõe sobre o Sistema de Correição do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 30 jun. 2005. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2004-2006/2005/Decreto/D5480.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Decreto/D5480.htm)>. Acesso em: 20 set. 2016.

\_\_\_\_\_. Decreto n.º 5.683, de 24 de janeiro de 2006. Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções Gratificadas da Controladoria-Geral da União, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 24 jan. 2006. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2004-2006/2006/Decreto/D5683.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2006/Decreto/D5683.htm)>. Acesso em 20: set. 2016.

\_\_\_\_\_. Decreto n.º 8.109, de 17 de setembro de 2013. Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções Gratificadas da Controladoria-Geral da União e remaneja cargos em comissão. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 19 set. 2013. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2013/Decreto/D8109.htm#art6](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2013/Decreto/D8109.htm#art6)>. Acesso em: 20 set. 2016.

\_\_\_\_\_. Instrução Normativa n.º 01, de 6 de abril de 2001. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Ministério da Fazenda - Secretaria Federal de Controle Interno (SFCI). Brasília, 2001. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in-01-06042001.pdf>>. Acesso em: 24 set. 2016.

\_\_\_\_\_. Instrução Normativa Conjunta n.º 01 de 10 de maio de 2016. **Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal.**

Disponível em: <<http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=14&data=11/05/2016>>. Acesso em: 24 jan. 2017.

\_\_\_\_\_. Medida provisória n.º 726, de 12 de maio de 2016. Altera e revoga dispositivos da Lei no 10.683, de 28 de maio de 2003, que dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 12 mai. 2016. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2016/Mpv/mpv726.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2016/Mpv/mpv726.htm)>. Acesso em: 24 set. 2016.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. Da administração pública burocrática à gerencial. **Revista do Serviço Público**, Brasília, n. 1, p. 41, 1996.

\_\_\_\_\_. Reforma gerencial do Estado de 1995. **Revista de Administração Pública**, Lisboa, 2000.

BRITO, Claudenir; FONTENELLE, Rodrigo. **Auditoria privada e governamental**. Niterói: Impetus, 2015.

BUSSAB, W. de O; MORETIN, P.B. **Estatística Básica**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

CARVALHO, Raquel Melo de Urbano. **Curso de direito administrativo: parte geral, intervenção do Estado e estrutura da administração**. 2. ed. Salvador: JusPodivm, 2009.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**, 22. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CAVALCANTI, Themístocles Brandão. **Curso de direito administrativo**. 2. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1950.

CHAVES, Renato Santos. **Auditoria e controladoria no setor público**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2011.

CHIAVENATO, Idalberto. **História da administração**: entendendo a administração e sua poderosa influência no mundo moderno. São Paulo: Saraiva, 2009.

CICCO, Francesco de. **Auditoria baseada em riscos** – como implementar a ABR nas organizações: uma abordagem inovadora. São Paulo: Risk Tecnologia, 2007.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION – COSO. Controles internos - estrutura integrada: **sumário executivo**. 2013. Disponível em: <[www.iiabrazil.org.br/new/2013/.../coso/COSO\\_ICIF\\_2013\\_Sumario\\_Executivo.pdf](http://www.iiabrazil.org.br/new/2013/.../coso/COSO_ICIF_2013_Sumario_Executivo.pdf)>. Acesso em: 17 jan. 2017.

\_\_\_\_\_. Gerenciamento de riscos corporativos - estrutura integrada: **sumário executivo**. 2007. Disponível em: <[http://www.coso.org/documents/COSO\\_ERM\\_ExecutiveSummary\\_Portuguese.pdf](http://www.coso.org/documents/COSO_ERM_ExecutiveSummary_Portuguese.pdf)>. Acesso em: 17 jan. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. Resolução n.º 100, de 25 de março de 2014. **Dispõe sobre a NBC PG 100** – Aplicação geral aos profissionais da contabilidade. Disponível em: <<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPG100.doc>>. Acesso em: 24 set. 2016.

\_\_\_\_\_. Resolução n.º 1.203, de 27 de novembro de 2009. **Aprova a NBC TA 200** - Objetivos gerais do auditor independente e a condução da auditoria em conformidade com normas de auditoria. Disponível em: <[http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2009/001203](http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2009/001203)> Acesso em: 24 set. 2016.

\_\_\_\_\_. Resolução CFC n.º 986 de 21 de novembro de 2003. **Aprova a NBC TI 01** – Da Auditoria Interna. Disponível em: <[www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES\\_986.doc](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_986.doc)>. Acesso em: 08 fev. 2017.

CHAVES, Renato Santos. **Auditoria e controladoria no setor público**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2011.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil**: teoria e prática. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

CRETELLA JÚNIOR, José. **Administração indireta brasileira:** autarquia, concessionária, subconcessionária, permissionária, fundação pública, corporação pública, empresa pública, sociedade de economia mista, autorização, atividade de particular. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

CUNHA, L. A. **A universidade temporã:** o ensino superior, da colônia à Era Vargas. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1980.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo.** 20. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ENCE. **Site Institucional.** 2016. Disponível em:  
<<http://www.ence.ibge.gov.br/>> Acesso: 18 set. 2016.

FÁVERO, M. de L. de A. **A universidade brasileira em busca de sua identidade.** Petrópolis: Vozes, 1977.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Novo Aurélio Século XXI:** o dicionário da língua portuguesa. 3 ed. totalmente rev. e ampl. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999.

FINGER, A. P. **Planejamento do ensino superior.** Florianópolis: Editora da UFSC, 1983.

FONAI-MEC. **Site Institucional.** 2013. Disponível em: < <http://fonai-mec.com.br/2013/>> Acesso: 18 nov. 2016.

FRAGOSO FILHO, C. **Universidade e sociedade.** Campina Grande: GRAFSET, 1984.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

FURTADO, Lucas Rocha. **Curso de direito administrativo.** Belo Horizonte: Fórum, 2007.

GRAZZIONTIN, Paulo. **Curso de auditoria e controles internos governamentais.** Brasília: Abop, 2011. 192 slides, color.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GONDIM, Sonia Maria Guedes; SOUZA, Janice Janissek de; PEIXOTO, Adriano de Lemos Alves. Gestão de pessoas. In: BORGES, Livia de Oliveira; MOURÃO, Luciana (Orgs.). **O trabalho e as organizações a partir da psicologia**. Porto Alegre: Artmede, 2013.

HACK, Erico. **Direito Administrativo e Direito Tributário**. 2. ed. Curitiba: IBPEX, 2008.

IME. **Site Institucional**. 2016. Disponível em: <<http://www.ime.eb.br/>> Acesso: 18 set. 2016.

INEP. Censo da Educação Superior. **Resumo técnico 2013**. Disponível em: <<http://portal.inep.gov.br/web/cento-da-educacao-superior>>. Acesso em: 25 set. 2016.

INES. **Site Institucional**. 2016. Disponível em: <<http://www.ines.gov.br/>> Acesso: 18 set. 2016.

International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI). **Auditing Standards Basic Principles in Government Auditing**. (ISSAI 100). Viena, 2001. Disponível em:<[http://www.issai.org/media\(629,1033\)/ISSAI\\_100\\_E.pdf](http://www.issai.org/media(629,1033)/ISSAI_100_E.pdf)> Acesso em: 8 fev. 2017.

ITA. **Site Institucional**. 2016. Disponível em: <<http://www.ita.br/>> Acesso: 18 set. 2016.

MACIEIRA, A. **Gestão Baseada em Riscos: Reinventando o Papel da Gestão de Riscos Integrada ao Negócio**. 2008. Disponível em: <[http://elogroup.com.br/wp-content/uploads/2015/07/1\\_Gestao\\_baseada\\_em\\_riscos.pdf](http://elogroup.com.br/wp-content/uploads/2015/07/1_Gestao_baseada_em_riscos.pdf)> Acesso em: 20/01/2017.

MARQUES, Marcelo. **Administração Pública: uma abordagem prática**. Rio de Janeiro: Ferreira, 2008. Disponível em: <<http://www.webartigos.com/artigos/a-administracao-publica-uma-analise-de-sua-historia-conceitos-e-importancia/37923/#ixzz3ckX9Krg7>>. Acesso em: 26 set. 2016.

MARRA, A. V.; MELO, M. C. de O. L. A prática social de gerentes universitários em uma instituição pública. **Revista de Administração Contemporânea**. Curitiba, v. 9, n. 3, p. 9-31, jul./set. 2005.

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de gestão pública contemporânea**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

\_\_\_\_\_. **Curso de administração pública**: foco nas instituições e ações governamentais. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru. **Teoria geral da administração**: da revolução urbana à revolução digital. 6. ed. 7. reimpr. São Paulo: Atlas, 2010.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO - MEC. 2009. **Centenário da Rede Federal de Educação Profissional e Tecnológica**. Disponível em: <[http://portal.mec.gov.br/setec/arquivos/centenario/historico\\_educacao\\_profissional.pdf](http://portal.mec.gov.br/setec/arquivos/centenario/historico_educacao_profissional.pdf)>. Acesso em: 13 set. 2016.

\_\_\_\_\_. 2005. Ofício Circular n.º 015, de 28 de novembro de 2005. **Encaminha a descrição dos cargos técnico-administrativos em educação previstos na Lei nº 11.091/2005**. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/arquivos/pdf/canalcggp/oficios/oc01505.pdf>>. Acesso em: 24 set. 2016.

\_\_\_\_\_. 2015. **Qual é a diferença entre faculdades, centros universitários e universidades?** 2015. Disponível em: <[http://portal.mec.gov.br/index.php?Itemid=230&catid=127:educacao-superior&id=116:qual-e-a-diferenca-entre-faculdades-centros-universitarios-e-universidades&option=com\\_content&view=article](http://portal.mec.gov.br/index.php?Itemid=230&catid=127:educacao-superior&id=116:qual-e-a-diferenca-entre-faculdades-centros-universitarios-e-universidades&option=com_content&view=article)>. Acesso em: 25 set. 2016.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 36. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. São Paulo: Malheiros, 2005.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais**. São Paulo: Atlas, 2000.

MINICUCCI, Agostinho. **Psicologia aplicada à Administração**. 5ª Ed. São Paulo: Atlas, 1955.

MOELLER, R. **Brinks's Modern Internal Auditing**. New Jersey: John Wiley & Sons, 2009.

MORHY, L. Brasil: Universidade e educação superior. In: MORHY, L. (Org.). **Universidade no mundo: universidade em questão**. Brasília, DF: Editora Universidade de Brasília, 2004.

NIYAMA, Jorge Katsumi et al. **Educação profissional continuada na auditoria: um estudo comparativo entre países**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 2008. Disponível em: <[http://congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos\\_1/390.pdf](http://congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/390.pdf)>. Acesso em: 23 jan. 2017.

OLIVEIRA, Clarice Gomes de. O servidor público brasileiro: uma tipologia da burocracia. **Revista do Serviço Público**, Brasília, n. 58 (3), p. 269-302, jul./set. 2007.

Oliveira, D. P. R., **Sistemas, organizações e métodos: uma abordagem gerencial**, 7ª ed., Atlas, São Paulo, 2011.

OLIVEIRA, T.F.L.; **Rotatividade de Pessoal – Turnover**. 2006. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/informe-se/artigos/rotatividade-de-pessoal-turnover/12932/>>. Acesso em: 01 fev. 2017.

PETER, Maria da Gloria Arraes; MACHADO, Marcus Vinícius Veras. **Manual de auditoria governamental**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

PICKETT, K. H. S. **The essential handbook of internal auditing**. Chichester: John Wiley & Sons, 2005.

POMMERENING, E. J.; BENCKE, F. F. Auditoria convencional e auditoria baseada em riscos: contribuições à gestão organizacional. **Unoesc & Ciência-ACSA**, v. 2, n. 1, p. 15-26, 2011.

RAULINO, Ana Letícia Pinto. **A herança do patrimonialismo na Administração Pública brasileira atual**. 2012. Monografia

(Especialização em Gestão Pública) - Universidade Candido Mendes, AVM Faculdade Integrada, Rio de Janeiro, 2012.

REGO, Antônio Marcos Passos de Souza; BRUNI, Rego Adriano. **A utilização do COSO na controladoria**: um estudo de caso no Brasil. Salvador: UNIFACS/ UFBA, 2009.

RICARDINO FILHO, Álvaro Augusto. Auditoria: **ensino acadêmico x treinamento profissional**. 2002. 246 f. Tese (Doutorado controladoria e contabilidade) - Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social**: métodos e técnicos. São Paulo: Atlas, 1999.

ROBBINS, Stephen P.; DECENZO, David A. **Fundamentos de Administração**: conceitos essenciais e aplicações. Tradução de Robert Brian Taylor. 4. ed. São Paulo: Pearson; Prentice Hall, 2004.

RODRIGUES, Camila Aragão. **Aspectos relevantes da auditoria de compliance nas micro e pequenas empresas**. Brasília: 2013. Disponível em: <<http://repositorio.uniceub.br/bitstream/235/5005/1/21005234.pdf>> Acesso em: 08 fev. 2017.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração**: guia para pesquisas, projetos, estágios e trabalho de conclusão de curso. São Paulo: Atlas, 2009.

SANTOS, Glauber Eduardo de Oliveira. **Cálculo amostral**: calculadora on-line. Disponível em: <<http://www.calculoamostral.vai.la>>. Acesso em: 07 fev. 2017.

SILVA, Jesué Graciliano da.; SANTOS, Consuelo Aparecida Sielski; SILVA, Marcelo Carlos da. **Transformação do CEFET-SC em IFSC**: concepções, conquistas e desafios. 2014. Disponível em: <<https://transformacaodocefetscemifsc.wordpress.com/>>. Acesso em: 26 set. 2016.

SILVA, Adival do Carmo. **Evolução da administração pública no Brasil e tendências de novos modelos organizacionais**. Cuiabá: ICE, 2013. Disponível em:

<<http://www.ice.edu.br/TNX/storage/webdisco/2013/12/13/outros/27b4d512efbac7d37520bc37aa78cac1.pdf>>. Acesso em: 26 de set. 2016.

SOUZA, I. M. **Gestão das universidades federais brasileiras: uma abordagem fundamentada na gestão do conhecimento**. 2009. 399 f. Tese (Doutorado) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia do Conhecimento, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2009.

SOUZA, Irineu Manoel. Contribuições para a construção de uma teoria de gestão universitária. In: SILVEIRA, Amélia; DOMINGUES, Maria José Carvalho de Souza. (Coords.). **Reflexões sobre administração universitária e ensino superior**. Blumenau: Edifurb, 2010.

SPECTOR, Paul E. **Psicologia nas Organizações**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

TEIXEIRA, Anísio. **Educação e universidade**. Rio de Janeiro: Editora UFRJ, 1998.

TEIXEIRA, D.R. **Terceirização na Administração Pública fatores restritivos e fatores positivos**. 2004. Monografia. Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2004.

TRIVINOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.

UFSC - UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA.  
AUDIN – Auditoria Interna. **Apresentação da Audin**. 2016. Disponível em: <<http://audin.ufsc.br/>>. Acesso em: 12 dez. 2016.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

VIEIRA, R.E. Administração pública de caráter democrático e participativo no estado de direito no Brasil: o novo serviço público face a constituição de 1988. **Revista Direitos Fundamentais & Democracia**, Curitiba, v. 4, n. 4, jul./dez, 2008.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. Tradução de Cristhian Matheus Herrera. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.

## APÊNDICE A – Instrumento de Coleta de Dados

### PESQUISA ACADÊMICA

#### OS DESAFIOS GERENCIAIS DAS UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA DAS INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE ENSINO SUPERIOR

1. Qual Instituição você trabalha?

Sigla \_\_\_\_\_

2. Quantos servidores trabalham no departamento de auditoria da Instituição que você trabalha?  
(incluir serviços de secretaria e apoio administrativo)

R.: \_\_\_\_\_

3. Quantos servidores trabalham com auditoria em si?  
(apenas servidores que realizam trabalho de auditoria e assinam relatórios)

R.: \_\_\_\_\_

4. Quais os cargos efetivos que compõem a equipe da auditoria interna da sua Instituição?

Assinale os cargos que possui e em seguida coloque a quantidade de servidores em cada cargo.

	Cargo	Quantidade
	Auditor	
	Contador	
	Administrador	
	Outros cargos Nível E	
	Outros Cargos Nível D	
	Outros Cargos Nível C	
	Professor	

5. Em média quantas ações de auditoria são realizadas durante o ano? (Apenas ações de auditoria regulares, não incluindo nesse caso confecção de Paint/Raint e monitoramento.)

- a) 3 ações
- b) 4 ações
- c) 5 ações
- d) Mais de 5 ações
- e) Mais de 10 ações

6. Como está organizada a Unidade de Auditoria Interna?

- a) Centralizada na reitoria
- b) Descentralizada – unidades em cada campus
- c) Descentralizada – unidades regionalizadas
- d) Outros \_\_\_\_\_

7. Qual a vinculação hierárquica da Unidade da Auditoria Interna?

R.: \_\_\_\_\_

8. Em que ano foi criado a Unidade de Auditoria Interna ou outro departamento com atribuições equivalentes na sua Instituição?

R.: \_\_\_\_\_

9. Dentre os documentos abaixo, quais a sua Unidade possui oficialmente aprovado?

- a) Código de ética exclusivo para os integrantes da Unidade de Auditoria Interna
- b) Manual de Auditoria
- c) Regimento interno da Unidade
- d) Mapeamento de processos
- e) Outros \_\_\_\_\_

10. Dentre os tipos de auditoria a seguir, quais os que sua unidade trabalhou nos últimos 2 anos? Assinale na coluna X

TIPOS DE AUDITORIA	CARACTERÍSTICAS	X
Auditoria de acompanhamento da gestão.	Auditoria com objetivo de atuar em tempo real sobre os atos praticados pela gestão.	
Auditoria Operacional	Auditoria que visa emitir uma opinião sobre a gestão quanto aos aspectos de eficiência, eficácia e economicidade.	
Auditoria Contábil	Visa emitir opinião sobre as demonstrações contábeis	
Auditoria Especial	Trabalho de natureza extraordinária visando atender determinação expressa da autoridade competente.	
Compliance	Visa avaliar previamente um documento ou processo por meio de parecer.	
Auditoria de Resultados	Objetiva avaliar o cumprimento das metas da Instituição constantes no PDI ou outros documentos Institucionais.	

11. Dentre os itens abaixo, assinale os que você considera uma dificuldade para o efetivo cumprimento dos trabalhos de auditoria.

ITEM	X
Independência dos trabalhos	
Capacitação continuada	
Tamanho da equipe	
Organização administrativa da Unidade de Auditoria	
Motivação da equipe	
Conduta e zelo profissional dos auditores	
Rotatividade de pessoal	
Ausência de sistemas informatizados	
Acesso à documentos e setores	
Ausência de Política de Gestão de Riscos Institucional	

ITEM	X
Apoio dos dirigentes	
Orçamento para realização das atividades	
Interferências políticas	
Integração com conselhos	
Relacionamento com CGU/TCU	
Padronização de metodologias de trabalho	
Outros: _____	
Outros: _____	

12. Dentre os itens da questão anterior, qual você considera o maior desafio que sua unidade enfrenta para o cumprimento da missão institucional?

R.: \_\_\_\_\_

13. Na sua concepção, o que o Estado, a Instituição ou até mesmo você poderia fazer para fortalecer a Unidade de Auditoria Interna frente aos desafios para o cumprimento de sua missão institucional?

---



---



---



---



---



---



---



---



---

Muito Obrigado!!!!

## **APÊNDICE B – Termo de Consentimento Livre e Esclarecido**

Prezado(a) participante:

Você está sendo convidado (a) a participar voluntariamente desta pesquisa intitulada “Os desafios gerenciais das Unidades de Auditoria Interna das Instituições Federais de Ensino Superior”.

Meu nome é João Clovis Schmitz, trabalho no Instituto Federal de Santa Catarina e sou aluno regular do Mestrado Profissional em Administração Universitária - PPGAU/UFSC. Nesta Pesquisa, estou sob supervisão do(a) professor(a) Dr. Alexandre Marino Costa, cujo objetivo é conhecer os desafios gerenciais das unidades de auditoria interna das IFES.

Sua em participação consiste responder a pesquisa a seguir para que possamos compreender o fenômeno estudado.

A participação nesse estudo é voluntária e se você decidir não participar ou quiser desistir de continuar em qualquer momento, tem absoluta liberdade de fazê-lo.

Os procedimentos utilizados nesta pesquisa obedecem aos Critérios da Ética na Pesquisa com Seres Humanos conforme resolução n. 466/12 do Conselho Nacional de Saúde – Brasília/DF.

Na publicação dos resultados desta pesquisa, **sua identidade será mantida no mais rigoroso sigilo. Serão omitidas todas as informações que permitam identificá-lo(a).**

Mesmo não tendo benefícios diretos em participar, indiretamente você estará contribuindo para a compreensão do fenômeno estudado e para a produção de conhecimento científico.

Quaisquer dúvidas relativas à pesquisa poderão ser esclarecidas pelo(s) pesquisador(es) fone (48) 8826-5895 e email

[jsclovis@gmail.com](mailto:jsclovis@gmail.com), caso queira uma cópia desse termo de consentimento, deixe um email para contato.

Após estes esclarecimentos, solicitamos o seu consentimento de forma livre para permitir sua participação nesta pesquisa.

Eu aceito participar do projeto citado acima, voluntariamente, após ter sido devidamente esclarecido.

---

Nome/assinatura do participante

Porto Alegre, \_\_\_ de novembro de 2016.

## APÊNDICE C – Relação de Instituições que responderam a Pesquisa

Nº	NOME
1	CENTRO FEDERAL DE EDUCAÇÃO TECNOLÓGICA CELSO SUCKOW DA FONSECA (CEFET/RJ)
2	CENTRO FEDERAL DE EDUCAÇÃO TECNOLÓGICA DE MINAS GERAIS (CEFET/MG)
3	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS (UFGD)
4	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE CIÊNCIAS DA SAÚDE DE PORTO ALEGRE (UFCSA)
5	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DO ABC (UFABC)
6	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DO PAMPA - UNIPAMPA (UNIPAMPA)
7	FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS (UFT)
8	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE RONDÔNIA (IFRO)
9	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E T DO SUDESTE DE MINAS GERAIS (IFSEMG)
10	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E T. DE MATO GROSSO DO SUL (IFMS)
11	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E T. DO RIO GRANDE DO NORTE (IFRN)
12	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E T. DO SUL DE MINAS GERAIS (IF SUL DE MINAS)
13	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E T. DO TRIÂNGULO MINEIRO (IFTM)
14	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E T.DO NORTE DE MINAS GERAIS (IFNMG)
15	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA BAIANO (IFBAIANO)
16	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA CATARINENSE (IF Catarinense)
17	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DA BAHIA (IFBA)
18	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DA PARAÍBA (IFPB)
19	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE ALAGOAS (IFAL)
20	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIENCIA E TECNOLOGIA DE BRASILIA (IFB)
21	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE

Nº	NOME
	GOIÁS (IFG)
22	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE MATO GROSSO (IFMT)
23	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE PERNAMBUCO (IFPE)
24	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE RORAIMA (IFRR)
25	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE SANTA CATARINA (IFSC)
26	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE SÃO PAULO (IFSP)
27	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO ACRE (IFAC)
28	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO AMAZONAS (IFAM)
29	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO CEARÁ (IFCE)
30	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO ESPÍRITO SANTO (IFES)
31	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO MARANHÃO (IFMA)
32	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO PARÁ (IFPA)
33	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO PARANÁ (IFPR)
34	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO RIO DE JANEIRO (IFRJ)
35	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO RIO GRANDE DO SUL (IFRS)
36	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO SERTÃO PERNAMBUCANO (IF SERTÃO)
37	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO TOCANTINS (IFTO)
38	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA FARROUPILHA (IFFarroupilha)
39	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA FLUMINENSE (IF Fluminense)
40	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA GOIANO (IF Goiano)
41	INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA SUL-RIO-GRANDENSE (IFSul)
42	UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA (UFBA)
43	UNIVERSIDADE FEDERAL DA FRONTEIRA SUL (UFFS)

Nº	NOME
44	UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA (UFPB)
45	UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS (UFAL)
46	UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALFENAS (UNIFAL-MG)
47	UNIVERSIDADE FEDERAL DE ITAJUBÁ - UNIFEI (UNIFEI)
48	UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA (UFJF)
49	UNIVERSIDADE FEDERAL DE LAVRAS (UFLA)
50	UNIVERSIDADE FEDERAL DE MATO GROSSO DO SUL (UFMS)
51	UNIVERSIDADE FEDERAL DE PELOTAS (UFPEL)
52	UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO (UFPE)
53	UNIVERSIDADE FEDERAL DE RORAIMA (UFRR)
54	UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA (UFSC)
55	UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA (UFSM)
56	UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO CARLOS (UFSCAR)
57	UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO JOÃO DEL REI (UFSJ)
58	UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO PAULO (UNIFESP)
59	UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE (UFS)
60	UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA (UFU)
61	UNIVERSIDADE FEDERAL DO ACRE (UFAC)
62	UNIVERSIDADE FEDERAL DO AMAPÁ (UNIFAP)
63	UNIVERSIDADE FEDERAL DO AMAZONAS (UFAM)
64	UNIVERSIDADE FEDERAL DO CARIRI (UFCA)
65	UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ (UFC)
66	UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO (UFES)
67	UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO (UNIRIO)
68	UNIVERSIDADE FEDERAL DO MARANHÃO (UFMA)
69	UNIVERSIDADE FEDERAL DO OESTE DO PARÁ (UFOPA)
70	UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ (UFPR)
71	UNIVERSIDADE FEDERAL DO PIAUÍ (UFPI)
72	UNIVERSIDADE FEDERAL DO RECÔNCAVO DA BAHIA (UFRB)
73	UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO (UFRJ)

<b>Nº</b>	<b>NOME</b>
74	UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE (FURG)
75	UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE (UFRN)
76	UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL (UFRGS)
77	UNIVERSIDADE FEDERAL DO SUL E SUDESTE DO PARÁ (UNIFESSPA)
78	UNIVERSIDADE FEDERAL DOS VALES DO JEQUITINHONHA E MUCURI (UFVJM)
79	UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE (UFF)
80	UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DA AMAZÔNIA (UFRA)
81	UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DE PERNAMBUCO (UFRPE)
82	UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DO RIO DE JANEIRO (UFRRJ)
83	UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DO SEMI-ÁRIDO (UFERSA)
84	UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ (UTFPR)