

A AUDITORIA INTERNA PÚBLICA NO PROCESSO DE GESTÃO: UMA VISÃO DOS GESTORES DE INSTITUIÇÕES DE ENSINO FEDERAIS

Gustavo Reis Pinto

Resumo: A auditoria interna vem ganhando espaço dentro das instituições, contudo, suas atividades ainda precisam ser melhores entendidas. Com esse intuito o objetivo deste artigo é analisar a percepção dos gestores sobre a influência da auditoria interna no processo de gestão das instituições de ensino pública federal. Neste intuito, a metodologia empregada para o desenvolvimento do trabalho é qualitativa de caráter descritiva, desenvolvida com aplicação de um questionário estruturado, com perguntas fechadas, a três dirigentes das instituições selecionadas. Os resultados indicaram a importância da auditoria interna nos processos de gestão na visão dos gestores, conduzindo assim, a conclusões de que uma auditoria interna fortalecida oferece à gerencia de instituições de ensino pública um suporte para a implantação de regras e procedimentos necessários para o seu bom funcionamento e desempenho, além de exímio valor quando utilizada como ferramenta estratégica, de controle e de assessoria à alta administração.

Palavras-chave: Auditoria Interna; Estratégia; Gestão Pública

1 INTRODUÇÃO

Atualmente as instituições públicas de ensino sejam elas de grandes ou pequenas proporções estão passando por constantes transformações. Toda atividade de gerenciamento é complexa, pois envolve várias etapas que são influenciadas por fatores internos e externos à organização

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

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

A metodologia de se utilizar a auditoria interna como um segmento de assessoria à gestão no sentido de buscar a congruência de objetivos, otimização dos resultados setoriais e corporativos, apoio aos gestores, correção de rumos, ajustes de planos etc. é algo novo na gestão das instituições de ensino, mas preconizado pelo Decreto N° 3.591 de 06 de setembro de 2000 Art. 14, o qual menciona que as entidades da Administração Pública Federal deverão organizar sua unidade de auditoria interna com o objetivo de fortalecer a gestão e também de racionalizar as ações de controle.

Para enfatizar um estudo localizado, foram selecionadas instituições que desenvolvem suas ações no âmbito público do ensino, pesquisa e extensão e que portanto são mantidas com recursos oriundos do governo federal, sujeitadas à legislação e à prestação de contas.

Seguindo esta temática, o objetivo geral deste artigo é analisar a percepção dos gestores sobre a influência da auditoria interna no processo de gestão da instituição de ensino pública federal. E, para se alcançar esse objetivo, definiram-se como objetivos específicos: demonstrar o objeto e objetivos da auditoria interna pública aplicados à gestão e contrastar as funções desempenhadas pela auditoria interna pública com a visão administrativa dos gestores.

Portanto, o presente artigo traz o referencial teórico sobre o tema, passando por conceitos, funções e objetivos das atividades de auditoria interna, bem como os papéis de trabalho constituintes dessas atividades. Num segundo momento, a metodologia elaborada e utilizada para consecução dos objetivos, logo, há a análise dos resultados da pesquisa. Por fim, apresentam-se as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Auditoria

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

Conforme Almeida (2010), a auditoria é compreendida como um exame cuidadoso, sistemático e independente, obedecendo às normas de auditoria e também incluem métodos de comprovação dos dados auditados.

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

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

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

2.2 Objeto, objetivos e funções da auditoria

O objeto da auditoria para Franco e Marra (2007, p 21) aborda vários pontos.

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

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

Para Attie (2011) o objetivo da auditoria é evidenciar uma opinião assegurando que represente adequadamente a posição financeira e patrimonial, o resultado das suas operações,

as mutações do seu patrimônio líquido e os demais demonstrativos correspondentes aos períodos em exame de acordo com as práticas contábeis aceitas.

A função da auditoria, segundo Attie (2011), é dar garantia aos administradores quanto às informações geradas pela contabilidade, para averiguar se está em entendimento aos aspectos legais. Sua finalidade é verificar a eficácia e eficiência dos controles, a integridade das informações e registros e utilizar métodos para salvaguardar os ativos e comprovar sua existência.

2.3 Auditoria Externa ou Independente

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

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

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

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

Afirma Crepaldi (2013) que auditoria externa são métodos técnicos com a função de emitir parecer sobre relatórios contábeis diversos, exercida por um profissional independente, sem vínculo empregatício com a entidade.

2.4 Auditoria Interna

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

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

Dando continuidade essa norma relata ainda:

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

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

Trabalhando com a área pública, a Controladoria Geral da União entende que o intuito de manter um acompanhamento contínuo e sistemático dos atos de gestão, auditorias de acompanhamento ou auditorias internas é o um importante instrumento de interação com os gestores públicos para agregar valor à gestão, prevenir desvios ou evitar a má aplicação de recursos públicos.

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

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

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

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

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

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

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

Além disso, é papel fundamental da auditoria interna convencer a alta administração de que pode exercer suas atividades como auxílio na melhoria da gestão, no sentido de verificação áreas estratégicas, sistemas, controles e métodos, sugerindo assim correção e

promovendo o apoio necessário ao desenvolvimento dos processos e permitindo que os fatos e ocorrências possam ser atenuados (ATTIE, 2007).

Araújo (1998) esclarece que auditoria interna é um órgão dentro da estrutura organizacional cuja função é verificar de forma sistemática o sistema de controle interno e garantir de forma objetiva e independente para o conselho de administração ou comitê de auditoria, que os processos existentes para mitigar os riscos da organização sejam adequados e efetivos.

Entretanto, quanto à finalidade da auditoria interna no âmbito do serviço público federal, estas estão descritas pela Secretaria Federal de Controle Interno - SFTC na Instrução Normativa nº 01, de 06 de abril de 2001 (IN 01/2001) que em seu anexo único, página 31, item 4, descreve que a finalidade básica da auditoria é comprovar a legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos e avaliar os resultados alcançados, quanto aos aspectos de eficiência, eficácia e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional, contábil e finalística das unidades e das entidades da administração pública, em todas as suas esferas de governo e níveis de poder, bem como a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado, quando legalmente autorizadas nesse sentido

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

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

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

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

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

2.5 Papéis de trabalho e os relatórios de auditoria

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

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

Complementando a ideia, Silva (2009) descreve que os papéis de trabalho são elaborados, estruturados e também organizados de forma que atenda às circunstâncias conforme a legislação em vigor e à necessidade de cada auditoria.

Apresentando conceitos de relatórios de auditoria Machado e Peter (2003, p. 98) mencionam que os “relatórios consistem em documentos de caráter formal, emitido pela

equipe de auditoria, que refletirá os resultados dos exames efetuados, de acordo com a forma e o tipo de auditoria”.

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

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

Assim, alguns pontos são esclarecidos pelo Manual de Auditoria do Tribunal de Contas da União.

Ao final de cada auditoria, o auditor deve preparar opinião escrita ou relatório, registrando os achados de forma adequada; seu conteúdo deve ser fácil de entender e livre de idéias vagas e ambíguas, deve incluir somente informações que sejam apoiadas por evidências competentes e relevantes, ser independente, objetivo, justo e construtivo.

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

3 METODOLOGIA

A pesquisa, quanto à abordagem, classifica-se como qualitativa com delineamento descritivo.

Segundo Malhotra (2012), a pesquisa qualitativa é aquela que possibilita melhor visão e compreensão do contexto do problema, enquanto na pesquisa quantitativa há a quantificação dos dados.

A pesquisa quantitativa é um complemento para a pesquisa qualitativa, destacando que a utilização de um delineamento de pesquisa não significa a exclusão do outro, e, às vezes, faz-se a pesquisa qualitativa para explicar os resultados da pesquisa quantitativa, (MALHOTRA, 2012).

Neste contexto a pesquisa pode ser classificada ainda como uma pesquisa descritiva, pois para Marconi e Lakatos (2006, p.20), “a pesquisa descritiva ‘delineia o que é e aborda também quatro aspectos: descrição, registro, análise e interpretação de fenômenos atuais, objetivando o seu funcionamento presente”.

As demais partes do trabalho enquadram-se como pesquisa bibliográfica que para Marconi e Lakatos (2006, p. 183) “abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo”.

O procedimento utilizado para coleta de dados está apoiado na técnica de levantamento, que se caracteriza como questionário. Esse instrumento foi elaborado de forma estruturada com 10 questões fechadas de múltipla escolha com opção de 5 (cinco) respostas, variando de concordo totalmente a discordo totalmente.

Essas questões, primeiramente, trouxeram a caracterização dos gestores, como escolaridade, tempo de atuação na instituição e tempo de atuação em cargos de gestão. No segundo momento, as questões abordaram temas relacionados à compreensão dos objetivos das atividades de auditoria interna, a suficiência da frequência com que são realizados os trabalhos, a opinião dos gestores sobre as áreas auditadas e sobre as funções desempenhadas pela auditoria interna quando utilizadas no auxílio à gestão.

Conforme Marconi e Lakatos (2006) são de múltipla escolha todas as perguntas fechadas que apresentam uma quantidade de possíveis respostas.

Dessa forma, justifica-se a escolha do procedimento porque a pesquisa objetivou a obtenção de opiniões de uma amostra, extraída por conveniência, com gestores-chave de 3 (três) instituições de ensino públicas federais localizadas no estado do Rio Grande do Sul. Para tanto foi escolhido 1 (um) representante de cada instituição, em nível de Reitoria, que participa diretamente na gestão estratégica.

Após a obtenção dos retornos dos questionários, foi realizada a organização das respostas de múltipla escolha, sendo elas tabuladas de forma simples para a devida compreensão e descrição das opiniões a fim de se obter uma análise precisa. Logo após, as respostas foram expostas através de figuras com seus respectivos percentuais para sua interpretação e contraste com a bibliografia existente acerca do tema a fim de compará-las com os objetivos da pesquisa em questão.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Em relação ao tempo que os gestores desempenham suas atividades nas instituições percebe-se que maior parte deles atua num período compreendido entre 3 (três) a 6 (seis) anos (67%), apenas 33% se estabelece na faixa dos menos de 3 (três) anos de atuação. Isso leva ao entendimento que possuem uma boa noção das atividades gerenciais cotidianas.

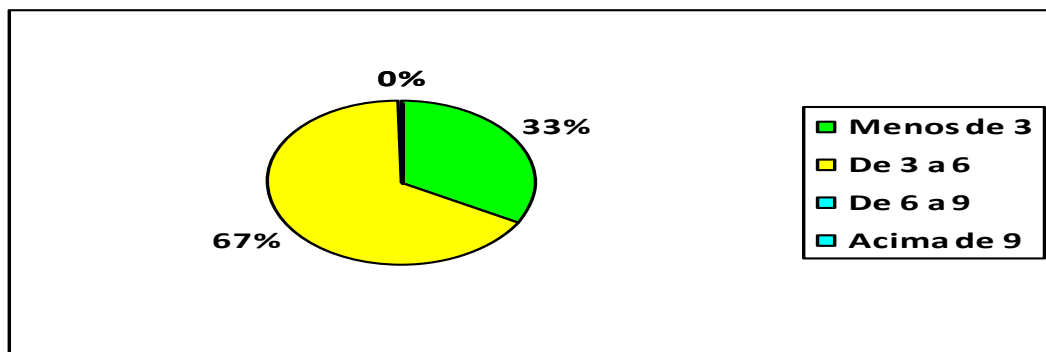


Figura 1 – Tempo de atuação na instituição.

Fonte: Elaborada pelo autor

Quando extraídas as informações da pergunta em relação à compreensão dos conceitos e objetivos da auditoria interna em sua instituição, 2 (dois) gestores apresentaram concordância máxima, enquanto que somente 1 (um) assinalou que apenas concordava com o item (Figura 2).

Assim observa-se que as instituições em sua maioria estão disseminando os trabalhos que a auditoria interna confecciona para que todos possam perceber sua importância. Talvez, alguns setores da instituição que apenas concordou possam estar com dificuldades relacionadas aos trabalhos da auditoria, visto que são setores que recebem muitas demandas operacionais e possuem pouco tempo para assimilarem tais questões.

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

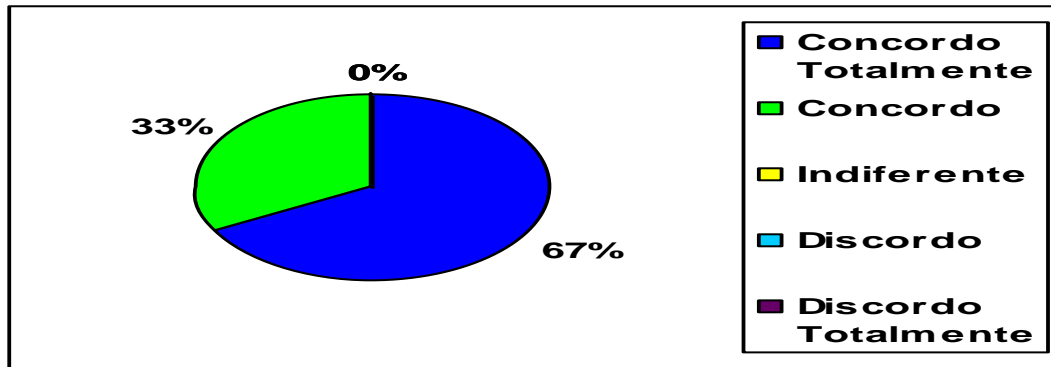


Figura 2 – Conceitos e objetivos.

Fonte: Elaborada pelo autor

Na pergunta, o qual versava-se sobre as funções de auditoria, ou seja, avaliar e mensurar os riscos inerentes que poderão se apresentar no percurso do processo de gestão, apenas 1 (um) gestor concorda que a auditoria interna desenvolve essa função, os demais gestores concordam totalmente com essa função desempenhada pela auditoria interna (Figura 3).

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

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

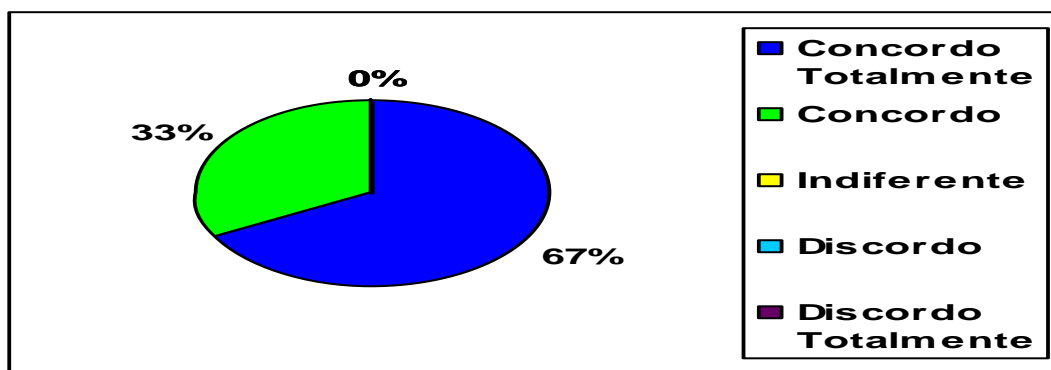


Figura 3 – Avaliação e mensuração dos riscos ao processo.

Fonte: Elaborada pelo autor.

Com a Figura 4 buscou-se conhecer a opinião dos gestores a respeito do papel da auditoria interna se realmente auxilia na gestão como forma de desenvolvimento, proteção, melhoria e confiabilidade, adicionando valor aos processos internos da instituição.

Dentre os entrevistados, 2 (dois) foram unânimes na total concordância, destacando o teor da importância da auditoria interna como um apoio gerencial. O outro gestor se manifestou apenas concordando, mas dando a importância devida a esse papel.

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

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

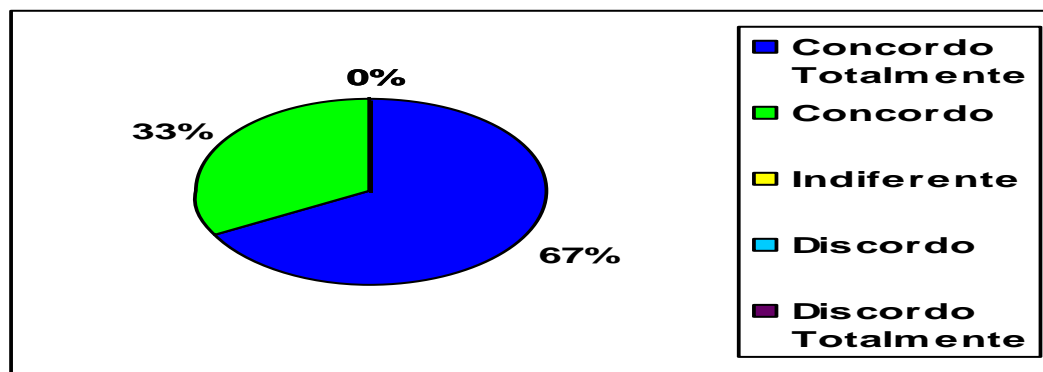


Figura 4 – Auditoria com o papel de ferramenta de apoio a gestão.

Fonte: Elaborada pelo autor

Na opinião sobre a auditoria interna se utilizada como ferramenta de apoio ao processo de gestão nos quesitos planejamento, execução e controle, com exceção de 1 (um) gestor que apenas concorda, os outros gestores concordam totalmente que ela se utilizada dessa forma garante também um bom desempenho para organização.

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

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

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

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

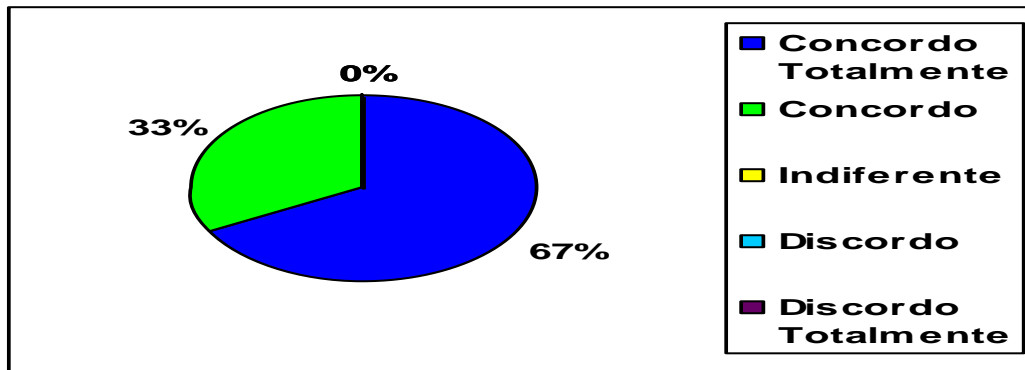


Figura 5– Garantia da auditoria interna para o bom desempenho da gestão.

Fonte: Elaborada pelo autor

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

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

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

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

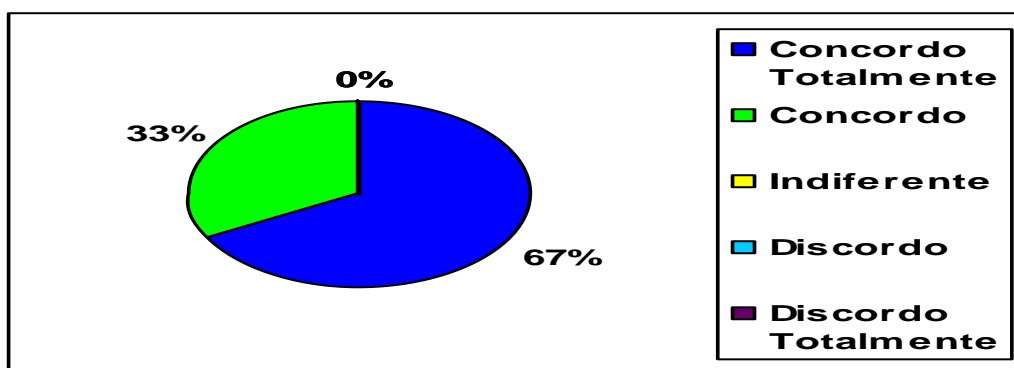


Figura 6 – Contribuição da auditoria interna para as áreas estratégicas e executivas da gestão

Fonte: Elaborada pelo autor

Em relação aos controles internos novamente as direções inquiridas apontam para uma concordância de que a avaliação realizada pela auditoria interna nestes, apresentam relevância para o processo estratégico de conduta da gestão.

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

Depreende-se, portanto, a visão que no momento em que a auditoria interna avalia os controles internos, ela observa e aconselha para a implantação de novas ações corretivas se necessárias que podem ser usadas como baliza para um efetivo planejamento posterior.

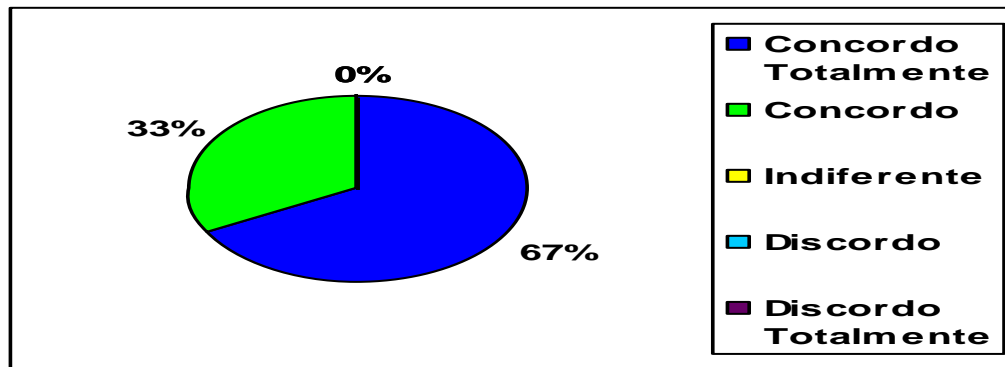


Figura 7 – Relevância para o processo estratégico de conduta da gestão pela avaliação dos controles internos.
Fonte: Elaborada pelo autor.

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

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

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

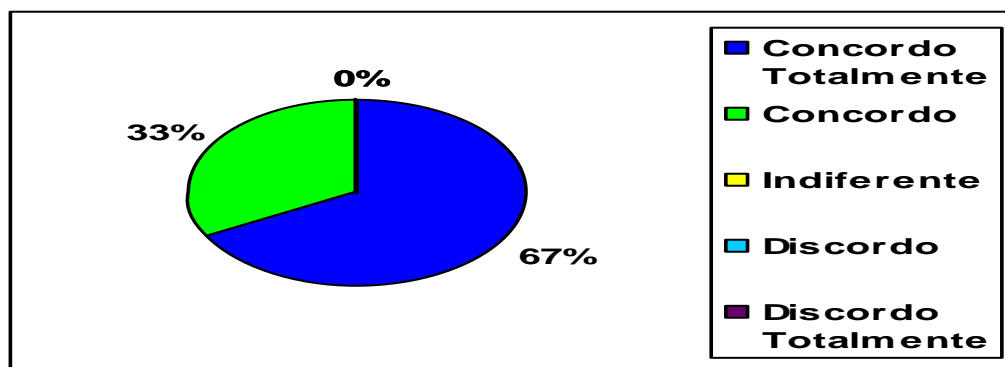


Figura 8 – Auditoria interna alinhada aos objetivos da gestão.
Fonte: Elaborada pelo autor

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

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

Nesse sentido, todos os aspectos abordados pelos relatórios, na opinião dos gestores, em algum momento descrevem a realidade organizacional, ou seja, o que de fato ocorreu no momento que as atividades foram executadas.

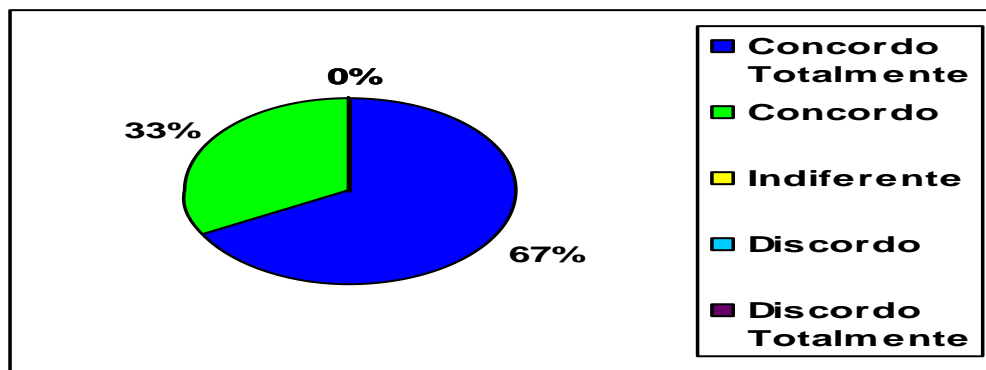


Figura 9 – Relatórios de auditoria e a demonstração da realidade organizacional.

Fonte: Elaborada pelo autor

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

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

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

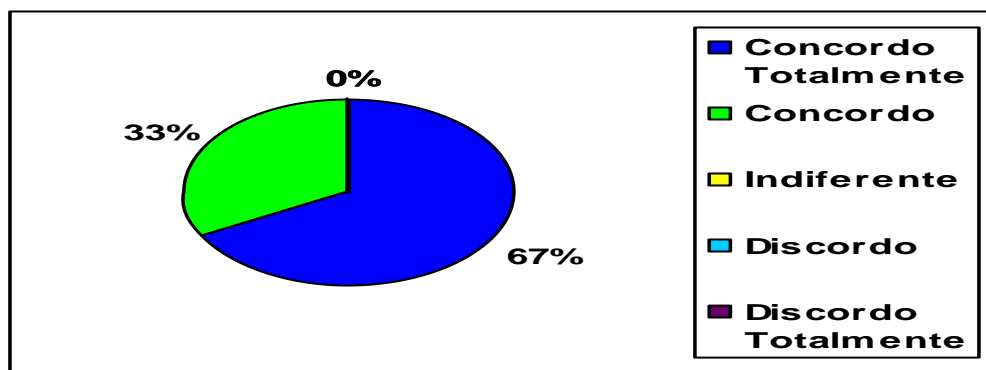


Figura 10 – Influência do RAIN'T nos resultados dos processos de gestão.

Fonte: Elaborada pelo autor

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

5 CONCLUSÕES

Este trabalho procurou desenvolver-se com a premissa de que a auditoria interna tem por objetivo contribuir para o alcance de bons resultados e a busca pela melhoria da gestão na esfera pública. Assim, no decorrer, possibilitou-se verificar que o papel das funções desempenhadas pela auditoria interna em uma organização vai além da ideia de uma medida meramente fiscalizatória, punitiva, como muitas vezes ela é rotulada.

Em relação ao objeto de enfoque e objetivos os quais a auditoria interna se propõe, quando relatado o trabalho que realiza e executa fica evidente sua forma de atuação participativa e concreta em diversos setores organizacionais, pois são contempladas as áreas financeiras, contábeis, patrimoniais, licitações e contratos, gestão de pessoal incluindo a área executiva de gestão.

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

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

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

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

Logicamente, essa pesquisa fica limitada à impossibilidade de tomar seus resultados como padrão em todas as instituições do segmento, devido às peculiaridades que cada uma apresenta, ficando restringida também pelas exigências determinadas na legislação que rege os órgãos públicos.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Marcelo C. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 7. Ed. São Paulo: Atlas 2010.
- ARAÚJO, Inaldo da P. **Introdução à auditoria**: área governamental. Salvador: Egba, 1998.
- ATTIE, William. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- ATTIE, William. **Auditoria Interna**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- BOYNTON, Willian C.; JOHNSON, R. N.; KEL, W. G.; **Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2002.

- BRASIL. Controladoria Geral da União (CGU). Secretaria Federal de Controle Interno. **Instrução Normativa nº 01, de 6 de abril de 2001**. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/instrucoesnormativas>>. Acesso em: 25 agosto 2015.
- BRASIL **Decreto nº. 3,591, de 06 de setembro de 2000**. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3591.htm>. Acesso em 26 agosto 2015.
- BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 1.779/2005-TCU-Plenário**. Brasília, 2005. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/jurisprudencia>> Acesso em 26 agosto 2015.
- BRASIL Tribunal de Contas da União. **Manual de Auditoria Operacional 2006**. Brasília, 2006. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2058980>> Acesso em 28 out.2015
- CARVALHO, J.C. Oliveira de. **Auditoria Geral e Pública**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.
- CASTRO, Domingo P. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**. 5. ed. Sao Paulo: Atlas, 2013.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE-NBC T 11 e 12. **Resolução 986/2003**. 10p. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>> Acesso em: 12 setembro 2015.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria a Prática**. 9. Ed. São Paulo: Atlas, 2013.
- FERREIRA, Ricardo J. **Manual de Auditoria**. 7 ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2009.
- FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- GIL, Antonio L. **Auditoria Operacional e de Gestão**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- HOOG, Wilson Alberto Zappa e CARLIN, Everson Luiz Breda. **Manual de auditoria contábil das sociedades empresariais: de acordo com o novo Código Civil – Lei 10.406/02**. 2 ed. Curitiba: Juruá, 2008.
- JUND, Sergio. **Auditoria: conceitos, normas, técnicas e procedimentos**. Rio de Janeiro: Impetus, 2001.
- LAKATOS, Eva Maria & MARCONI, Mariana de Andrade. **Fundamentos da metodologia científica**. 7 ed. Sao Paulo: Atlas, 2006.
- MALHOTRA, Naresh K. **Pesquisa de Marketing: uma orientação aplicada**. 6. ed. São Paulo: Bookman, 2012.
- PAULA, Maria Goreth Miranda. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 1999.
- PETER, Maria da Gloria Arrais; MACHADO, Marcus Vinicius Veras. **Manual de Auditoria Governamental**. Sao Paulo: Atlas, 2003.
- SILVA, Moacir M. **Curso de Auditoria Governamental**. São Paulo: Atlas 2009.