



Análise do planejamento das atividades das Auditorias Internas nas Universidades Federais Brasileiras.

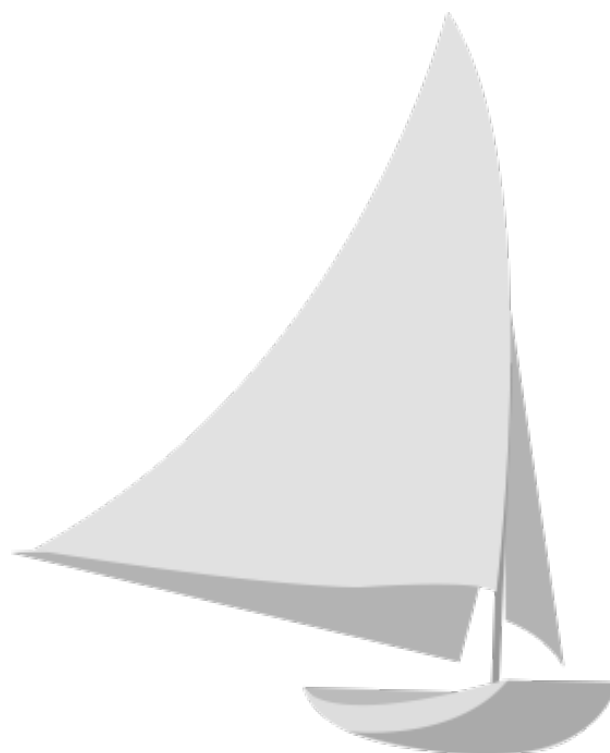
Autoria

Rubens carlos Rodrigues - rubenscarlos@fisica.ufc.br

Prog de Pós-Grad em Admin de Empresas - PPGA/UNIFOR - Universidade de Fortaleza

Resumo

A presente pesquisa tem como objetivo analisar as atividades planejadas pelas Auditorias Internas (AUDIN) no âmbito das Universidades Federais Brasileiras (UNIF). Os dados foram coletados no Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna, correspondendo a 60 (95,24%) AUDIN's, valendo-se de análise documental e abordagem qualitativa constatou-se que, dentre os achados, em 61,67% das entidades há hierarquização e definição das ações a serem desenvolvidas durante o ano, mediante os critérios estabelecidos em matriz de risco, sendo que a construção desta matriz contou com a participação dos gestores das entidades em somente 21,67% das UNIF. As atividades planejadas têm-se como foco, principalmente, as áreas de gestão (48,95%) e operacional (22,53%), buscando o atendimento às recomendações emanadas pelos órgãos de controle e o assessoramento as demais unidades no processo de tomada de decisões, demonstrando a preocupação destas unidades em realizar atividades voltadas à finalidade estratégica da entidade.





Análise do planejamento das atividades das Auditorias Internas nas Universidades Federais Brasileiras.

Resumo:

A presente pesquisa tem como objetivo analisar as atividades planejadas pelas Auditorias Internas (AUDIN) no âmbito das Universidades Federais Brasileiras (UNIF). Os dados foram coletados no Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna, correspondendo a 60 (95,24%) AUDIN's, valendo-se de análise documental e abordagem qualitativa constatou-se que, dentre os achados, em 61,67% das entidades há hierarquização e definição das ações a serem desenvolvidas durante o ano, mediante os critérios estabelecidos em matriz de risco, sendo que a construção desta matriz contou com a participação dos gestores das entidades em somente 21,67% das UNIF. As atividades planejadas têm-se como foco, principalmente, as áreas de gestão (48,95%) e operacional (22,53%), buscando o atendimento às recomendações emanadas pelos órgãos de controle e o assessoramento as demais unidades no processo de tomada de decisões, demonstrando a preocupação destas unidades em realizar atividades voltadas à finalidade estratégica da entidade.

Palavras-chave: Auditoria Interna. Universidade Pública. Controle Interno. Planejamento.

1 INTRODUÇÃO

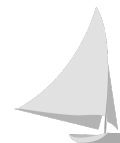
As unidades de Auditorias Internas (AUDIN) do setor público foram criadas com o intuito de analisar os mecanismos de controle em utilização nas entidades, constituindo uma importante ferramenta de avaliação quanto à aplicação dos recursos públicos, escassos e por algumas vezes ainda mal-empregados, possibilitando o acompanhamento no uso eficiente e correto, seja pelo Sistema de Controle Interno (SCI) das instituições, ou pela própria população, recebedora ou não dos serviços públicos. Atuando também na disseminação das informações colhidas no processo de auditoragem.

Dada a quantidade de Universidades Públicas, do volume de recursos financeiros movimentados por estas instituições e a exigência que os seus gestores utilizem, eficazmente, ferramentas de transparência no controle dos recursos públicos, as AUDIN's têm buscado efetuar revisões em seus controles internos e nas metodologias de trabalho, para que as ações desenvolvidas por estas unidades também sejam transparentes (Moreira & Palmisano, 2016).

Ante o exposto, quais são as atividades planejadas pelas Auditorias Internas na Administração Pública brasileira? O objetivo desta pesquisa consiste em analisar as atividades planejadas pela AUDIN no âmbito das Universidades Federais brasileiras, relacionado ao ano de 2016. Para delimitar melhor este objetivo geral e orientar no processo de pesquisa, foram elencados os seguintes objetivos específicos: a) descrever os métodos empregados para a definição de quais atividades serão realizadas pelas AUDIN's; e b) analisar as atividades planejadas pelas AUDIN's, conforme constam em seus relatórios de atividades.

Espera-se, com esta pesquisa, fomentar a discussão sobre o planejamento das atividades da AUDIN, tendo em vista que a legislação brasileira está sendo modificada (Brasil, 2015, 2016, 2017) visando tornar as ações mais seguras e efetivas, no processo de melhoria na auditoragem governamental, assim como o exercício da função de consultoria interna nas instituições e atuação no gerenciamento de riscos (Alzeban & Gwilliam, 2014)

Com base nos argumentos apresentados, busca-se contribuir com material empírico sobre a atuação da AUDIN, haja vista ser um tema pouco explorado (Beuren & Zonatto, 2014; Mafra et al., 2015), e verificar quais áreas e tipos de auditorias realizadas em prol de uma melhor consecução do objetivo para a administração pública, os quais devem ser voltados para a qualidade e eficiência em seus serviços prestados .



2 REFERENCIAL TEÓRICO

Conforme a Instrução Normativa (IN) Conjunta nº 01, de 10 de maio de 2016, a AUDIN deve exercer “atividade independente e objetiva de avaliação e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização” no intuito de contribuir com a entidade “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, de controles internos, de integridade e de governança” (Brasil, 2016, p.2).

O papel da AUDIN assume mais relevância no contexto da Administração Pública Federal, pois além de avaliar as áreas definidas nesta instrução, deve buscar também a eficiência destas e assessorá-las na mitigação dos riscos e no alcance das metas e objetivos traçados pela alta direção em seu planejamento estratégico.

2.1 Planejamento da Auditoria

No intuito de aumentar a eficácia da AUDIN e a segurança das informações, esta unidade deve planejar as atividades tendo em vista a melhoria da produtividade, avaliando a consistência dos resultados alcançados com os objetivos estabelecidos, examinando o SCI e o gerenciamento de riscos (Alzeban & Gwilliam, 2014).

O objetivo da auditoria que está sendo planejada deve ser claro e entendido por todos os auditores, pois é de fundamental importância para execução do planejamento e do direcionamento dos serviços a serem desenvolvidos e envolve quatro aspectos: definição da própria unidade de Auditoria; avaliações dos riscos envolvidos em cada unidade auditável; levantamento sobre as falhas já detectadas e classificação dos riscos elaborando um plano de auditoria (Pickett, 2005).

A Auditoria não deve se restringir em avaliar somente os processos de controle, mas atuar também no processo de gestão de riscos e governança da organização. Castro (2015, p. 482) afirma que a Auditoria Baseada em Risco (ABR) “busca direcionar o foco do trabalho, a fim de avaliar as tendências e as condições que a entidade possui para atingir seus resultados”, alterando assim o perfil do auditor, o qual era preparado para fazer avaliação dos processos e ações já acontecidas, levando-o a concentrar-se mais nos resultados a serem alcançados.

A implementação da ABR na Gestão Pública é estimulada pelos órgãos de controle, tanto a Controladoria Geral da União (CGU) como o Tribunal de Contas da União (TCU), tendo em vista o fortalecimento do SCI na Administração Pública, bem como uma melhor alocação e maximização dos recursos disponíveis nas AUDIN's e constituindo uma importante ferramenta para avaliar os riscos nas entidades. Com o intuito de identificar as áreas de maior significância e riscos, ou seja, passíveis de auditoria, o TCU elaborou no ano de 2005 a Resolução nº 185 que definiu fatores de risco, materialidade, relevância e oportunidade como critérios para escolha de tais áreas, em que Castro (2015) também corrobora com esta hierarquização e priorização dos trabalhos de auditoria. Desta forma, há a necessidade de se aliar a materialidade a outros indicadores de risco (relevância e criticidade) para assim determinar as atividades passíveis de auditoria e priorizar processos a serem auditados em detrimento de outros.

O mapeamento serve para detalhar a hierarquização das atividades, dos programas, ações e atividades, a fim de apurar o risco inerente à priorização das atividades a serem realizadas, atribuindo uma pontuação para cada um destes itens e assim constrói-se uma matriz de riscos, na qual as ações que alcançarem maiores pontuações deverão ser priorizadas na realização das auditorias (Chaves, 2011; Castro, 2015). A elaboração desta matriz visa orientar o planejamento dos trabalhos da AUDIN, produção de informações gerenciais, auxílio no processo de tomada de decisões, conhecimento e avaliação do SCI da entidade.

As AUDIN's podem utilizar vários instrumentos para o planejamento das suas atividades, sendo os mais importantes, o Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna (PAINT) e Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (RAINT).



Neste processo de planejamento e elaboração do PAINT deve estar contemplado os planos e objetivos da entidade, programas e ações conforme orçamento próprio; a legislação relacionada; os resultados das últimas auditorias realizadas, tanto pela CGU, TCU e da própria AUDIN. Há também as próprias demandas internas da unidade e do corpo técnico disponível para execução das atividades.

2.2 Tipos e Áreas de Auditoria

Peter e Machado (2014) esmiúçam vários campos de trabalho possíveis em auditoria no setor público e aspectos que devem ser considerados quando do planejamento das atividades, haja vista não somente a fidedignidade das informações deva ser um propósito a ser alcançado, mas a busca em desenvolver o SCI com o fito de aperfeiçoá-lo e o assessoramento à alta gestão, tanto no processo de tomada de decisões como no cumprimento de objetivos e metas, devem ser fatores também considerados importantes tanto para a auditoria como para a entidade, pois transformam a AUDIN em uma ferramenta proativa produzindo informações e relatos gerenciais, conforme a demanda necessária. Os tipos de auditorias estão sintetizados na Tabela 01.

Tabela 1 Tipos de Auditorias

Tipo	Foco
Gestão	Verificar a regularidade dos atos e fatos feitos pelos administradores.
Acompanhamento da Gestão	Atuar em tempo real os trabalhos de Auditoria de Gestão.
Programas	Identificar e avaliar a aplicação dos recursos públicos, conforme programa e projetos governamentais.
Contábil	Verificar os registros contábeis e a fidedignidade das informações geradas.
Operacional ou desempenho	Assessorar o gestor público, avaliando ações gerenciais e procedimentos operacionais.
Sistemas	Avaliar os sistemas de informática e as informações produzidas por eles.
Qualidade	Estímulo a cultura gerencial no serviço público e identificar os pontos fortes e fracos da entidade.
Especial	Atender determinação de autoridade competente, cujos trabalhos não estão contemplados nos demais tipo.

Fonte: Adaptado de Castro (2015, p.450); Chaves (2011, p.21); Peter e Machado (2014, p.102).

Os tipos de Auditoria apresentados na Tabela 01 representam o enfoque dado pela equipe quando do momento da verificação documental e conforme o propósito motivacional, entretanto Chaves (2011, p.39) baseado na IN CGU nº 01, de 06 de abril de 2001, abordou a divisão da gestão pública em áreas distintas a serem trabalhadas, que são: Controles de Gestão; Gestão Orçamentária; Gestão Financeira; Gestão de Recursos Humanos; Gestão Patrimonial; Gestão de Suprimento de Bens e Serviços e Gestão Operacional.

Na área de Controles de Gestão, o foco está em monitorar os gestores no cumprimento das determinações oriundas dos órgãos de controle, podendo para isso utilizar sistemas informatizados.

A Gestão Orçamentária busca verificar se as receitas e as despesas, tanto de capital como correntes, estão sendo executadas conforme a finalidade do programa estabelecido. Na área de Gestão Financeira, a análise está nos recursos da entidade, englobando os disponíveis, realizáveis e os exigíveis, bem como as demonstrações contábeis. Na área de Gestão de Recursos Humanos, envolve a apreciação dos atos funcionais relacionados aos agentes públicos, iniciando com o provimento da vaga até a aposentadoria.

Por sua vez, a Gestão Patrimonial lida com o levantamento, acompanhamento e responsabilização dos bens, móveis ou imóveis, da entidade. Na área de Gestão de Suprimento de Bens e Serviços, verifica os processos necessários e estabelecidos quando da compra ou contratação por parte do poder público e a sua obediência à legislação de licitações e contratos. A avaliação das ações gerenciais e de seus procedimentos operacionais nos



aspectos relacionados a eficiência, eficácia, economicidade, efetividade e qualidade é o foco da atuação da Gestão Operacional (Chaves, 2011; Brasil, 2001). Esta divisão por áreas de funcionamento serve para seccionar a atuação das auditorias e melhorar o controle da gestão pública, tendo em vista sua complexidade e amplitude, sendo adotada pela CGU quando da realização de suas auditorias.

3 METODOLOGIA

A presente pesquisa classifica-se como descritiva, haja vista que serão analisadas as atividades planejadas pelas AUDIN's e evidenciadas no PAINT. Quanto à análise dos dados, será feita análise documental com abordagem qualitativa.

A população desta pesquisa é composta por todas as universidades públicas federais listadas no Ministério da Educação e Cultura (MEC), totalizando 63 entidades. Para a obtenção da amostra, a primeira etapa consistiu em ter acesso aos relatórios PAINT, utilizando-se de buscas no *Google* e de solicitações de informações por meio do Sistema Eletrônico do Serviço de Informação ao Cidadão (e-SIC) no dia 13 de março de 2017, sendo o período do recebimento dos relatórios não disponíveis nos sítios eletrônicos das Universidades compreendido entre as datas 13 de março de 2017 a 22 de dezembro de 2017. Obteve-se as respostas de todas as 63 universidades, conforme Tabela 02.

Tabela 2 – Relatórios PAINT e RAIN'T obtidos para a pesquisa

Operação	Descrição	Universidades	%
(=)	Sujeitos da pesquisa	63	100,00%
(-)	Universidades que estavam implantando AUDIN no ano de 2016	2	3,17%
(-)	Universidade que não elaborou PAINT	1	1,59%
=	Total de PAINT para análise das atividades	60	95,24%
	PAINT disponibilizado na Internet em 13/03/2017	25	41,67%
	PAINT obtido via E-SIC	35	58,33%

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa (2017).

A segunda etapa consistiu numa análise geral dos 60 relatórios obtidos, a qual foi efetuada por meio de leitura integral destes documentos, não utilizando nenhum software para a análise qualitativa, buscando identificar e catalogar os critérios utilizados para o planejamento, bem como as atividades planejadas por estas unidades. Os dados coletados durante a pesquisa foram organizados e tabulados por meio do *software Excel®* e para cada ação de auditoria e consoante o objetivo pretendido com aquela atividade, utilizando-se de análise documental, foram efetuadas as seguintes classificações, conforme a Tabela 03:

Tabela 3 Classificação das ações de Auditoria, conforme Tipos e Áreas

Tipos de Auditoria	Áreas de Auditoria
Gestão	Controles de Gestão
Acompanhamento da Gestão	Gestão Orçamentária
Programas	Gestão Financeira
Contábil	Gestão de Recursos Humanos
Operacional ou desempenho	Gestão Patrimonial
Sistemas	Gestão de Suprimento de Bens e Serviços
Qualidade	Gestão Operacional
Especial	

Fonte: Elaborado pelo autor adaptado de Castro (2015); Chaves (2011); Peter e Machado (2014).

Estas classificações permitem identificar quais são as áreas e os tipos de Auditoria que são priorizados por estas unidades ao desenvolverem as suas atividades. Todos estes



processos foram entendidos como necessários para analisar as ações planejadas pela AUDIN em todo o contexto organizacional e assim poder melhor interpretar os resultados obtidos.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Este segmento da pesquisa expõem a análise e interpretação dos dados coletados, conforme explicado na seção anterior.

4.1 Critérios para o planejamento das atividades

As ações selecionadas neste planejamento das atividades devem ter como objetivo apresentar subsídios para o aperfeiçoamento dos processos da gestão e dos controles internos, ou seja, agregar valor à gestão, utilizando-se de orientações, recomendações e demais atividades necessárias ao cumprimento da legislação aplicável para a promoção dos objetivos institucionais nos aspectos de eficiência, eficácia, efetividade e economicidade.

Na Tabela 04 contêm dados relacionados ao planejamento das atividades, obtidos nos 60 relatórios PAINT analisados.

Tabela 4 - Planejamento das atividades

Característica	Qde	%
Critérios para elaboração do PAINT	55	91,67%
Exposição da metodologia no PAINT	37	61,67%
Apresentação da Matriz de Risco	40	66,67%

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Em cinco (8,33%) PAINT's as informações contidas nestes relatórios eram somente relacionadas às ações de auditoria planejadas, sem muitos detalhes sobre os critérios adotados para o mapeamento das atividades e confecção da Matriz de Risco.

Para que o processo de escolha e planejamento das atividades fique compreensível faz-se necessário demonstrar a metodologia adotada e a Matriz de Risco utilizada para poder hierarquizar as ações analisadas. Em 15(25%) relatórios foram somente citados os fatores considerados da seleção das atividades, sem exposição da metodologia utilizada e nem a Matriz de Risco considerada. Em dois (3,33%) relatórios houve a citação dos critérios, exposição da metodologia, mas não foi apresentada a matriz de risco. Em três (5,00%) relatórios foram somente apresentados os critérios e a matriz de risco, sem demonstrar a metodologia no PAINT todos os procedimentos utilizados, tornado então as informações constantes nos relatórios imprecisas.

Em 20(33,33%) instituições não é possível afirmar sobre a utilização da Matriz de Risco ou qualquer outro método para priorizar as atividades, tendo em vista que não foi evidenciado no PAINT tal uso, estando em desacordo com a IN CGU 24/2015.

Para a construção da Matriz de Risco e a definição de quais as atividades seriam selecionadas, em 47(78,33%) universidades este processo contou somente com a atuação da AUDIN. Em quatro (6,67%) universidades além da participação dos auditores também houve a aplicação de questionários a gestores das áreas, nos níveis estratégico, tático e operacional, no intuito de priorizar as ações baseadas não somente na visão do auditor, mas ponderando os riscos inerentes a cada área sob a ótica do gestor responsável. Em 1(uma), 1,67%, universidade, além dos questionários, os auditores também se reuniram com os gestores. Em oito (13,33%), além dos critérios considerados pelos auditores, houve também reunião com os gestores, sem aplicação de questionário.

O planejamento das ações e a utilização da classificação de riscos partindo de uma visão mais ampla da entidade, a qual é proporcionada pela utilização dos Macroprocessos, foi utilizada em nove (15,00%) universidades e nas demais 51 (85,25%) baseou-se base nos temas passíveis a serem trabalhados, observando a sua materialidade, criticidade e relevância.

Nas 37(61,67%) universidades que demonstraram a metodologia, em 28 foi apresentada a mesma forma de forma de calcular a Matriz de Risco, conforme a



materialidade, criticidade e relevância, chamada de Matriz de Risco básica, por este pesquisador. Em quatro, utilizam-se do modelo de Auditoria Baseada em Risco elaborado e desenvolvido pela Fundação Universidade Federal do ABC (UFABC), com adaptações para atender as necessidades da própria universidade. A Fundação Universidade Federal do Pampa (UNIPAMPA) e a Fundação Universidade Federal de Pelotas (UFPEL) utilizam o método Matriz de Análise de Processos Críticos (MAPC). Enquanto a Universidade Federal da Fronteira Sul (UFFS) e a Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG) cada uma elaborou a matriz de risco distinta e conforme os seus critérios,

4.2 Atividades planejadas

Quando do planejamento das atividades, 1.052 atividades foram previstas nas 60 universidades pesquisadas, conforme os dados coletados no PAINT, sendo que a Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS) a que mais evidenciou, 28 ações. Ao passo que a Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC) e a Universidade Federal Rural do Semi-Árido (UFERSA) somente demonstraram nove ações planejadas para o ano de 2016.

Na Tabela 05 estão elencadas as características consideradas necessárias para especificar o planejamento das atividades previstas no PAINT (Brasil, 2015; Castro, 2015). Sendo evidenciadas as quantidades de ações que se revestiram com tais requisitos no momento de evidenciação neste relatório, ou não.

Tabela 5 Características das atividades previstas no PAINT

Planejamento do PAINT	Evidenciado		Não Evidenciado	
	Qde	%	Qde	%
Quantidade de servidores necessários para executarem as atividades com previsão no PAINT	654	62,17%	398	37,83%
Quantidade de horas estimadas para execução das atividades	933	88,69%	119	11,31%
Cronograma estimado para execução das atividades	941	89,45%	111	10,55%
Risco envolvido naquela atividade	819	77,85%	233	22,15%
Escopo ou objetivo estimado para execução das atividades	1047	99,52%	5	0,48%
Relevância da execução daquela atividade	653	62,07%	399	37,93%
Conhecimento necessário para execução das atividades	575	54,66%	477	45,34%
Origem da demanda da atividade	968	92,02%	84	7,98%
Departamento onde serão realizadas as atividades	932	88,59%	120	11,41%

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Ao considerar estes nove aspectos para caracterizar as atividades evidenciadas no PAINT para serem desenvolvidas, 832 (79,09%) ações possuíam ao menos sete destas características, sendo 13(21,67%) universidades com 203(19,30%) ações possuidoras de todos os aspectos mencionados, tornando mais compreensível o foco e o planejamento da auditoria.

Em 37,83%(398) das ações que não evidenciaram a quantidade de servidores necessários para a realização das atividades previstas é composta por 22(36,67%) universidades que não especificaram este dado para nenhuma atividade planejada e por quatro (6,67%) outras que, para algumas ações, não evidenciou tal atributo devido estar relacionada a capacitação da equipe, reserva técnica e monitoramento da implementação das recomendações da Auditoria Interna e determinações do TCU / CGU.

Ao apresentarem o cronograma planejado para execução das atividades, 36 (60%) universidades expuseram-no em formato de data, informando os dias, inicial e final, previstos para tal, ao passo que 20(33,33%) informaram somente os meses para possível execução. Não houve evidenciação do período provável de realização em quatro (6,67%) universidades. Servindo para melhor evidenciar o planejamento efetuado a ser desenvolvido ao longo do ano.

Ao exporem os riscos das atividades planejadas e a relevância de cada ação, 12(20%) universidades com 201(19,11%) ações fizeram-no de forma a agregar estas duas



características em 1(uma) única informação. Não foram evidenciados os riscos em 12(20%) entidades e a relevância em 27 (45,00%).

Em 33 (55%) universidades não foi evidenciado no PAINT os conhecimentos necessários para a execução das atividades planejadas, motivo este de 477(45,34%) das ações não conterem tal dado. As universidades que informaram conseguiram mapear o conhecimento necessário para desenvolver aquela determinada atividade e assim buscar um maior planejamento e preparação para as auditorias.

A origem da demanda da atividade planejada foi especificada em 968 (92,02%) ações, sendo os órgãos de controle externo, CGU e TCU, matriz de risco, normativos legais, conselhos superiores da entidade, reitorias e pró-reitorias e a AUDIN todos os demandantes. A própria AUDIN é responsável, só ou em conjunto com outro órgão, por 43,20% de toda a origem da demanda, conforme especificação colhida nos PAINT's.

Ao agregar as 1.052 ações por área de Auditoria, conforme metodologia detalhada por Chaves (2011), tem-se a Tabela 06.

Tabela 6 Atividades planejadas conforme a área de Auditoria

Área de Auditoria	Qde ações	%	Horas	%
Controles da gestão	475	45,15%	153.318	40,32%
Suprimento de bens e serviços	171	16,25%	70.856	18,64%
Operacional	123	11,69%	61.285	16,12%
Recursos Humanos	119	11,31%	46.231	12,16%
Patrimonial	57	5,42%	16.898	4,44%
Financeira	45	4,28%	11.867	3,12%
Orçamentária	34	3,23%	8.271	2,18%
Reserva Técnica	28	2,66%	11.492	3,02%
Total Geral	1.052	100,00%	380.218	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Mesmo não consistindo em uma área de auditoria, 18(30,00%) universidades reservaram uma determinada quantidade de horas, as quais denominaram de “Reserva Técnica”, tendo em vista o atendimento a ações não contempladas no PAINT, que pudessem surgir sem que tenha havido possibilidade de previsão de datas e carga horária, assim como atividades que exijam dedicação maior do que foi planejado. Em três universidades, esta reserva foi destinada a ações de assessoramento a administração.

A maior parte das ações (45,15%) e das horas (40,32%) está relacionada a Controles da Gestão, ações que envolvem o acompanhamento do cumprimento das recomendações ou determinações constantes nos relatórios de auditoria, assessoramento aos demais órgãos e a elaboração dos relatórios: PAINT, RAIINT e parecer do relatório de gestão.

As auditorias em atividades envolvendo o Suprimento de Bens e Serviços englobam quase todos os pagamentos efetuados pela administração, e abrange auditoria nos processos de convênios, acordos, contratos de repasse, assim como os processos licitatórios, no intuito de aferir o cumprimento da legislação pertinente e a correta aplicação dos recursos públicos nos processos de contratação ou aquisição de bens e serviços, cujo resultado esperado é a clara formalização dos processos, em cumprimento às exigências legais.

A área Operacional compreende a avaliação e o acompanhamento da execução da programação dos objetivos e metas da entidade, eficiência e eficácia de aplicação dos recursos públicos e aprimoramento dos controles e da responsabilidade gerencial. Visam à atividade fim da universidade, abrangendo indicadores de desempenho e a estrutura dos cursos de graduação e pós-graduação, e a atuação dos docentes e discentes no âmbito acadêmico.



Avaliar os aspectos da legalidade e legitimidade no gerenciamento dos Recursos Humanos foi planejado em 47(78,33%) universidades e consiste em analisar a confiabilidade dos controles internos quanto aos atos relacionados à folha de pagamento, ações de desenvolvimento institucional e capacitações previstas para a atuação da AUDIN.

As atividades envolvendo a área Orçamentária visam comprovar a conformidade da execução dos programas previstos no orçamento anual da entidade, com os limites e destinações estabelecidas nas legislações pertinentes atestando o nível de execução das metas, o alcance dos objetivos e a adequação do gerenciamento, constando no planejamento de 18(30,00%) universidades.

Quanto à área Patrimonial, compõe-se em verificar o cumprimento de normas internas específicas a este setor e avaliar o grau de confiabilidade e fidedignidade dos registros e dos mecanismos de controle quanto à identificação, à localização, à movimentação e ao estado de conservação dos bens móveis e imóveis, assim como dos materiais alocados nos almoxarifados e a utilização de veículos oficiais e fornecimento dos combustíveis. Estando presente no planejamento de 36 (60%) universidades.

As atividades ligadas à área Financeira, evidenciadas em 26 (43,33%) PAINT's, consistem, em sua grande maioria, em avaliar a concessão de suprimento de fundos na entidade, levando em conta os aspectos relacionados à autorização, aplicação dos recursos, à análise das despesas e à aprovação, no intuito de melhorar o processo como um todo em relação à eficiência, economicidade e eficácia dos recursos públicos, evitando a utilização indevida do cartão corporativo.

Ao analisar o objetivo e a finalidade das ações, estas puderam ser classificadas nos tipos de Auditoria descritos conforme estabelecido na Tabela 01 e expostos na Tabela 07.

Tabela 7 - Atividades planejadas conforme o tipo de Auditoria

Tipos de Auditoria	Qde ações	%	Horas	%
Gestão	515	48,95%	183.916	48,37%
Operacional	237	22,53%	89.748	23,60%
Acompanhamento da gestão	115	10,93%	37.745	9,93%
Qualidade	71	6,75%	26.041	6,85%
Contábil	31	2,95%	9.213	2,42%
Treinamentos / Cursos / Eventos	31	2,95%	13.937	3,67%
Reserva Técnica	28	2,66%	11.492	3,02%
Programas	12	1,14%	4.204	1,11%
Sistemas	11	1,05%	2.472	0,65%
Especial	1	0,10%	1.450	0,38%
Total Geral	1.052	100,00%	380.218	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Nota: Reserva Técnica e Treinamentos/ Cursos e Eventos não se enquadram nos tipos definidos na Tabela 01.

Conforme Cruz (2007) e Castro (2015) a Auditoria de Gestão tem como objetivo verificar a legalidade dos atos praticados e avaliar os resultados operacionais quanto aos objetivos e metas afixados, identificando os desvios relevantes e buscando a maior eficiência dos sistemas de controle em todas as universidades.

A Auditoria Operacional consiste na avaliação de programas e políticas públicas, com a finalidade de aferir os resultados obtidos por meio da atuação da entidade, tornando a gestão pública voltada para resultados. Estas avaliações podem ser reconhecidas como insumo a serem utilizadas na tomada de decisão sobre a formulação de programas e políticas públicas,



bem como na sua reestruturação, quando for necessário, contribuindo para o aperfeiçoamento da gestão. O resultado a ser alcançado está vinculado ao sentido de valor público.

Os dois tipos de auditoria mencionados anteriormente foram planejados por todas as AUDIN's analisadas e demonstram a preocupação destas unidades em realizar atividades voltadas a finalidade estratégica da entidade.

Em 54(90,00%) universidades foram planejadas atividades de Auditoria de Acompanhamento de gestão, as quais buscam atuar como departamento de consultoria e assessoramento às demais unidades e à Alta Administração, no desempenho de suas funções, dotando-os de informações confiáveis para tomada de decisões, mitigando a possibilidade de incorreções e assegurando a adequação dos atos de gestão à legislação pertinente e aos resultados, quanto à economicidade, eficiência e eficácia da Gestão Orçamentária, Financeira, Patrimonial e de Pessoal. Objetiva também acompanhar o cumprimento das recomendações expedidas das auditorias e pelos Conselhos da Instituição e verificar a aplicação e a eficácia das recomendações para contribuir no desempenho da gestão da Entidade.

Em 33(55,00%) universidades foram evidenciadas práticas da Auditoria de Qualidade, envolvendo a identificação dos pontos fortes e fracos, falhas e sugestões, propostas de ações de fortalecimento da própria AUDIN e uma maior aproximação com a gestão, bem como atividades que busquem dinamizar os trabalhos no decorrer dos exercícios.

A Auditoria Contábil foi planejada em 18(30,0%) universidades, consistindo em examinar e emitir parecer sobre as demonstrações contábeis e a sua conformidade com os princípios da Administração Pública, assim como averiguar a legalidade e a tempestividade dos registros e informações contidos nos documentos dos processos relacionados a parte financeira dos atos praticados pela gestão.

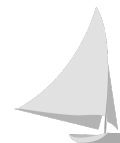
A Auditoria de Sistemas consiste em verificar os registros das informações providas dos sistemas eletrônicos de processamento de dados, analisando o ambiente computacional, a segurança das informações e os controles internos da entidade, identificando as deficiências e os pontos fortes, com recomendações de saneamento das mesmas e constou no PAINT de 21(35,00%) universidades.

A realização de Auditoria Especial foi planejada em 1(uma) única universidade, possuindo como finalidade a análise das Tomadas de Contas Especiais e emissão de Parecer do Tomador de Contas Especial, conforme estabelece o Decreto nº3.591/2000.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve como objetivo analisar as atividades planejadas pela AUDIN no âmbito das Universidades Federais brasileiras, relacionado ao ano de 2016. Para que o processo de escolha e planejamento das atividades seja compreensível é necessário evidenciar os critérios considerados para sua elaboração, a exposição da metodologia e da matriz de risco, conforme estabelecido no primeiro objetivo específico. Tais critérios foram apresentados em 61,67% das entidades, consistindo na hierarquização e definição das ações a serem desenvolvidas durante o ano, mediante os critérios estabelecidos na matriz de risco. A construção da Matriz de Risco contou com a participação dos gestores no processo de planejamento das atividades em somente 21,67% das entidades, situação que deve ser alterada, pois a elaboração de um plano de auditoria mais robusto consiste em um conhecimento mais holístico da instituição, coadunando a visão do auditor e do auditado na busca de empreender ações e programas para a melhoria da gestão. Sendo os gestores cientes dos riscos envolvidos em suas unidades, poderão alocar melhor os recursos disponíveis, buscando diminuir as dificuldades na execução do planejamento.

Quanto ao segundo objetivo específico que consistiu em analisar as atividades planejadas pelas AUDIN's, esta foi realizada com foco, principalmente, na gestão (48,95%) e operacional (22,53%). Em virtude dos resultados encontrados nesta pesquisa, conclui-se que



as atividades planejadas nas AUDIN's buscam auxiliar as Universidades Federais Brasileiras e os seus gestores no tocante ao atendimento das recomendações emanadas pelos órgãos de controle e o assessoramento as demais unidades no processo de tomada de decisões, visando assegurar a adequação dos atos de gestão à legislação e aos resultados quanto à economicidade e eficiência.

Uma limitação desta pesquisa é ter se restringido em analisar somente as atividades constantes no PAINT, levando-se em conta que atividades podem ter sido planejadas, mas podem não ter sido formalizadas no relatório, ficando fora do escopo da análise deste artigo.

Às pesquisas futuras recomenda-se estudar sobre a efetividade das ações planejadas, se as mesmas foram realizadas e qual o alcance obtido em sua atuação. Também propõe realizar esta pesquisa em outros órgãos da Administração Pública, pertencentes ou não ao Ministério da Educação e Cultura, permitindo assim o diálogo entre as pesquisas e contribuindo para o incremento das pesquisas empíricas.

REFERÊNCIAS

- Alzeban, A.& Gwilliam, D.(2014) Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector. *Journal of International Accounting Auditing and Taxation*. V.23, 74 – 89. <http://dx.doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2014.06.001>
- Beuren, I. M.; Zonnato, V. C. S. (2014). Perfil dos artigos sobre controle interno no setor público em periódicos nacionais e internacionais. *Revista da Administração Pública*. 48(5), 1135-1163, doi: <http://dx.doi.org/10.1590/0034-76121527>
- Brasil. *Instrução Normativa nº 01*, de 06 de abril de 2001. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Brasília: CGU, 2001. Recuperado em 20 outubro, 2016, de <https://goo.gl/a0mSzQ>.
- Brasil. *Instrução Normativa nº 24*, de 17 de novembro de 2015. Dispõe sobre o Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT), os trabalhos de auditoria realizados pelas unidades de auditoria interna e o Relatório Anual de Atividades da Auditoria Interna (RAINT) e dá outras providências. Brasília: CGU. Recuperado em 20 de outubro, 2016, de <https://goo.gl/senYVZ>.
- Brasil. *Instrução Normativa Conjunta nº 01*, de 10 de maio de 2016. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal. Brasília: CGU. Recuperado em 20 outubro, 2016, de <<https://goo.gl/XSznFs>>
- Castro, D. P. (2015) *Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público: integração das áreas do ciclo de gestão*. (6. ed.) São Paulo: Atlas.
- Chaves, R. S. (2011). Auditoria e controladoria no setor público. (2. ed.) Curitiba: Juruá.
- Mafra, M. S. *et al.* (2015). Características da literatura internacional sobre auditoria governamental. *Gestão e Sociedade*, 9(23), 926-945. Recuperado em 10 novembro, 2016, de <<https://goo.gl/lxLQK4>>.
- Moreira, P. A.; Palmisano, A. (2016). Transparência: um princípio de governança corporativa na auditoria de recursos públicos federais. *Revista Metropolitana de Governança Corporativa*, 1(1) 3-25. Recuperado em 31 janeiro, 2017, de <https://goo.gl/97VmJt>.
- Peter, M. da G. A.; Machado, M.V. V. (2014). *Manual de Auditoria Governamental*. (2. ed.) São Paulo: Atlas.
- Pickett, K. H. S. (2005). *The essential handbook of internal auditing*. Chichester: John Willey & Sons.
- Zakaria, Z.; Selvaraj, S. D. ; Zakaria, Z. (2006). Internal auditors: their role in the institutions of higher education in Malaysia. *Managerial Auditing Journal*, 21 (9), 892-904. doi <https://doi.org/10.1108/02686900610704993>