

## Audidores Internos nas Instituições Federais de Ensino da Região Centro-Oeste: um Panorama com Base no Ano de 2018

### Internal Auditors in Federal Education Institutions of the Central-West Region: a Panorama Based on 2018

Marcos Munin da Mota<sup>1</sup>, Flávio Luiz Lara<sup>2</sup>, Cristiane Alves da Silva Moura<sup>3</sup>, Januario José Monteiro<sup>4</sup>, Edicreia Andrade dos Santos<sup>5</sup>

#### Resumo

A pesquisa teve por objetivo avaliar se existem nas Universidades Federais e nos Institutos Federais da região centro oeste auditores internos suficientes à demanda. Para tanto, o estudo classifica-se como descritivo, qualitativo e quantitativo. A pesquisa investigou as Universidades Federais e os Institutos Federais da região Centro-Oeste. A partir dos relatórios de auditoria e portal da transparência, efetuou-se o levantamento das informações referente à composição da equipe de auditoria, remuneração, e o número total de servidores que formam as auditorias internas das Universidades Federais e Institutos Federais de Ensino da região Centro Oeste. Os resultados evidenciam 62 servidores nas equipes, distribuídos entre 33 auditores e 29 servidores da equipe de apoio (servidores concursados em outros cargos que não o de auditor). Em termos de qualificação dos profissionais, em comparação com estudos anteriores, observa-se um certo declínio. Quanto à suficiência de servidores para desenvolvimento das atividades da auditoria interna e o seu bom funcionamento, constata-se a necessidade de mais servidores.

**Palavras-chave:** Auditoria interna, Instituições de ensino, região Centro-Oeste.

#### Abstract

The research aimed to evaluate if there are sufficient internal auditors in the Federal Universities and Federal Institutes of the Midwest region. For this study it is classified as descriptive, qualitative and quantitative. The research investigated the Federal Universities and Federal Institutes of the Midwest region. From the audit reports and transparency portal, the information regarding the composition of the audit team, compensation, and the total number of employees that formed the internal audits of the Federal Universities and Federal Institutes of Education of the Central Region were surveyed. West. The results show 62 staff in the teams, distributed among 33 auditors and 29 support staff (servers in positions other than auditor). In terms of qualification of professionals, compared to previous studies, there is a certain decline. Regarding the sufficiency of servers to develop internal audit activities and their proper functioning, there is a need for more servers.

**Keywords:** Internal Audit, Educational institutions, Midwest region.

## 1 INTRODUÇÃO

A demanda de transparência e responsabilidade fiscal, têm direcionado os gestores públicos a utilizarem instrumentos que auxiliem no planejamento, controle e divulgação de seus atos administrativos, sobretudo nas informações sobre a execução orçamentária e financeira de suas entidades. Pereira (2001) destaca como principal demanda a transparência e responsabilidade fiscal, a Lei de Responsabilidade Fiscal - Lei Complementar nº 101/2000, vigente desde o ano 2000, que estabeleceu a obrigatoriedade dos entes públicos, de divulgar seus atos e fatos realizados nos meios eletrônicos e em tempo real.

<sup>1</sup> Universidade Federal de Mato Grosso do Sul (UFMS). mmdamota@bol.com.br

<sup>2</sup> Instituto Federal do Ceará (IFC). flaviopf1@hotmail.com

<sup>3</sup> Universidade Federal do Mato Grosso do Sul (UFMS). cristiane.moura@ifms.edu.br

<sup>4</sup> Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). januario.monteiro@posgrad.ufsc.br

<sup>5</sup> Universidade Federal do Paraná (UFPR). edicreiaandrade@yahoo.com.br

Inseridas no conjunto de instituições obrigadas a divulgar informações contábeis governamentais (financeiras, orçamentárias e patrimoniais), as Universidades Públicas Federais, constituídas como fundações públicas ou como autarquias pertencentes à Administração Pública Federal indireta e Institutos Federais de Ensino, passaram a inserir em sua estrutura organizacional, uma unidade de auditoria interna singular, afim de obter um maior controle interno, aumentar a confiabilidade dos relatórios contábeis e fazer a prestação de contas de suas demonstrações contábeis à opinião pública (*accountability*).

A partir deste contexto, as instituições federais de ensino almejam alcançar a extensão e a confiabilidade de seus atos administrativos definidas pela *accountability*. Crepaldi (2013), salienta que a auditoria interna é a ferramenta gerencial capaz de auxiliar estas entidades a apresentar suas demonstrações contábeis e a divulgá-las de forma adequada, destacando assim, o importante papel da auditoria no desempenho destas instituições.

Por meio de normas e técnicas específicas, o auditor interno desenvolve suas atividades em consonância com o direcionamento da administração e da legislação vigente, executando suas atribuições sem subordinação, de modo independente e autônomo (Almeida, 2002). O autor ressalta, também, baseado em princípios éticos, cada auditoria interna possui sua singularidade, e normalmente agrega melhorias em vários aspectos organizacionais, sobretudo nos processos de gestão, transparência, detecção de fraudes, gerenciamento de riscos, entre outros.

De modo geral, o auditor interno atua nas Instituições Federais de Ensino, dando suporte aos administradores públicos nos processos gerenciais, auxiliando-os a enfrentar os problemas atuais de contenção de recursos, que têm causado transtornos nestas entidades, tais como dificuldades de honrarem com seus compromissos e pagar suas despesas, manter suas estruturas físicas, além do risco de, ainda que não intencional, cometer infrações tipificadas na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Enfatiza-se, assim, a importância deste profissional dentro destas entidades públicas, levantando-se o seguinte questionamento: faltam auditores internos nas instituições federais de ensino? Para tanto a pesquisa tem por objetivo avaliar se existem nas Universidades Federais e nos Institutos Federais da região Centro-Oeste auditores internos suficientes à demanda.

Com intuito de refletir sobre a atual demanda de auditores internos nas instituições federais de ensino, e salientar o quanto importante a atuação deste profissional dentro destas entidades públicas, este trabalho, busca responder à questão de pesquisa a fim de contribuir com a literatura que cerca o tema proposto. Do ponto de vista prático, visa influenciar os gestores públicos a se aterem às demandas das equipes de auditoria internas das universidades e institutos federais. Do ponto de vista social, uma equipe de auditoria devidamente qualificada desenvolve sua atividade com qualidade e por sua vez reverbera à sociedade em geral.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Auditoria Governamental

A auditoria governamental é um instrumento gerencial com intuito de comprovar a legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos. A Administração Pública Federal, assim como as instituições federais de ensino constituídas nas categorias de autarquias e fundações, deve conter a sua referida unidade de auditoria interna.

A partir de 2016, alterações na Controladoria Geral da União - CGU, por meio da Lei nº 13.341, de 29 de setembro de 2016, foi criado o Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria Geral da União, e as informações contábeis governamentais (financeiras, orçamentárias e patrimoniais), passaram a enfatizar a *accountability*, estando os órgãos governamentais atentos aos resultados externos, preocupando-se em atender ao público leigo (Castro, 2015).

Na visão de Crepaldi (2013), a *accountability* auxilia a auditoria interna das instituições governamentais, pois é dever das organizações públicas apresentar demonstrações contábeis e divulgações adequadas e esclarecedoras à opinião pública. Ainda de acordo com o autor, é por meio do parecer dos auditores, que os demonstrativos contábeis alcançam a extensão e a confiabilidade definidas pela *accountability*.

Rezende e Fávero (2004) relatam que *accountability* evidencia a importância das instituições públicas em obter um maior controle interno, a fim de se aumentar a confiabilidade nos relatórios contábeis, financeiros e operacionais de suas atividades. Castro (2015) aborda que este processo de consolidação da confiança das informações contábeis, dar-se-á pelo Sistema de Controle Interno (SCI), o qual ampliou as funções e características da Auditoria Interna. Já Cavalheiro e Flores (2007) declaram que o SCI é uma importante ferramenta de autocontrole da administração pública, que pode ser executada pelos colaboradores e/ou pelas próprias instituições, podendo ser coordenada por um órgão central, sob o amparo da lei.

O SCI tem o objetivo de proteger os bens de prejuízos decorrentes de fraudes ou erros involuntários; assegurar a validade e integridade dos dados contábeis utilizados pela gerência na tomada de decisões; promover a eficiência operacional da empresa dentro das normas estabelecidas (Rezende & Fávero, 2004). Portanto, o SCI é uma ferramenta de gestão que auxilia as entidades da administração pública a avaliarem seus resultados operacionais, seja na eficiência, eficácia e economicidade dos recursos públicos.

Nesta linha, Attie (2010) enfatiza em seus estudos que a maioria das auditorias realizadas nas entidades públicas, são ações das auditorias internas. Diversos autores, salientam a importância da auditoria interna, sobretudo nos órgãos públicos, com o intuito de evitar possíveis fraudes e desfalques por meio de testes (Cordeiro, 2013), no entanto, outros enfatizam que a auditoria interna traz desvantagens se comparadas a auditoria externa. De acordo com Formigoni *et al.* (2008), a auditoria interna possui uma postura de política, entre o auditor e a administração, de modo que a relação entre ambos, por não se tratar de um profissional independente; podem trazer problemáticas inerentes desta relação de dependência empregatícia.

Defendendo a credibilidade da auditoria interna, a Norma Brasileira de Contabilidade - NBC TI 01 (Conselho Federal de Contabilidade - CFC, 2003) define que a sua atividade deve estar estruturada em procedimentos técnicos, objetivos sistemáticos e disciplinados, com a finalidade de agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídio para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio de recomendação de soluções para as não conformidades apontadas nos relatórios.

## 2.2 Profissional da Auditoria Interna

Dentre as clássicas definições de auditor interno, Almeida (2002), define que este profissional é um empregado de uma organização, com autonomia e independência, sem subordinação ou que essa não interfira na sua independência. Este profissional deve ser muito responsável na execução dos trabalhos, de modo livre e objetivo, com capacidade de exercer o seu julgamento de modo imparcial e não influenciável (Machado, 2004), ou seja, com ceticismo profissional.

Nos tempos atuais, os auditores internos têm que assumir primeiramente o papel de homens de negócio, depois, sim, vem a preocupação de serem bons na área da auditoria, exigindo-se assim, novas habilidades para a execução de seus serviços, referente ao gerenciamento de riscos e governança corporativa (Machado, 2004). Neste contexto, Arena e Azzone (2009), detalham que, atualmente estes profissionais necessitam criar novas habilidades ligadas aos resultados das organizações (desempenho e suas fontes de riscos), de modo a fazer que a auditoria interna agregue um valor adicionado à organização, por meio de respostas e análises específicas de cada instituição.

Diversas instituições e instrumentos jurídicos trazem normas e comportamentos aplicáveis aos auditores internos e externos. Destaca-se as conceituações do Código de Ética, publicado pela Comissão de Normas de Auditoria da *International Organization of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI, 1998), no qual define que os auditores internos devem ter (i) integridade, (ii) objetividade, (iii) confidencialidade e (iv) competência. Assim, a integridade relaciona-se à confiabilidade e abrange os seguintes comportamentos: devem realizar seus trabalhos com honestidade, diligência e responsabilidade; devem observar a lei e divulgar informações exigidas pela lei e pela profissão; não devem, quando de seu conhecimento, fazer parte de qualquer atividade ilegal, ou se envolver em atos que resultem em descrédito para a profissão de auditor interno ou para a organização; devem respeitar e contribuir para os legítimos e éticos objetivos da organização.

Quanto à objetividade dos auditores, o código salienta que estes profissionais devem ser objetivos em todas as etapas da auditoria (coleta, análise e divulgação do relatório de auditoria), atentando-se para as seguintes condições: não devem participar de qualquer atividade ou relação que possam prejudicar ou que, presumivelmente, prejudicaria sua avaliação imparcial; não devem aceitar qualquer coisa que possa prejudicar ou que, eventualmente, prejudicaria seu julgamento profissional; devem divulgar todos os fatos materiais de seu conhecimento que, se não divulgados, podem distorcer relatórios das atividades sob sua revisão (INTOSAI, 1998).

Referentes ao aspecto da confidencialidade, o código de ética defende a importância de os auditores internos respeitarem o sigilo das informações a que têm acesso, a não ser em caso de obrigação legal ou profissional, obtendo as seguintes precauções: devem ser prudentes no uso e proteção das informações obtidas no desempenho de suas funções; não devem utilizar informações para qualquer vantagem pessoal ou de qualquer outra maneira contrária à lei ou em detrimento aos objetivos legítimos e éticos da organização (INTOSAI, 1998).

E por fim, sobre as competências necessárias aos auditores internos, o código descreve: devem realizar somente aqueles serviços para os quais possuam o conhecimento, as habilidades e a experiência necessários; devem realizar serviços de auditoria interna em conformidade com as normas para a prática profissional da auditoria interna; devem continuamente melhorar seu conhecimento técnico e a eficácia e qualidade de seus serviços (INTOSAI, 1998).

De acordo com o livro de Auditoria Governamental Módulo 1, desenvolvido pelo programa de desenvolvimento de competências técnicas dos servidores do Tribunal de Contas da União (TCU, 2010), os auditores internos devem obedecer às normas de atributos abrangidas no Tabela 1.

**Tabela 1**

*Normas de Atributos dos Auditores Internos*

Disposições	Detalhamentos
Propósito, autoridade e responsabilidade da atividade de auditoria interna.	Tratam de: - Regulamento ou estatuto aprovado pelo Conselho de Administração que define formalmente os itens subsequentes; - De posição da auditoria interna dentro da organização e alcance de suas atividades; - De autorização para acesso a registros, pessoal e ativos relevantes; - Do reconhecimento da definição de auditoria interna, do código de ética e das normas.
Independência e objetividade.	Estabelece que: - A atividade de auditoria interna deve ser independente e os auditores devem ser objetivos na execução de seu trabalho; - Auditores internos devem ter atitude imparcial e isenta e evitar conflitos de interesse; - Prejuízos à independência ou objetividade, de fato ou na aparência, como conflito pessoal de interesse, limitações de escopo, restrições de acesso a registros, pessoal e a ativos devem ser reportados aos níveis apropriados
Programa de garantia de qualidade e melhoria.	Enfatiza a necessidade de contar com: - Avaliações internas (revisões contínuas e periódicas); - Avaliações externas conduzidas ao menos uma vez a cada cinco anos; - Relatórios sobre o programa de qualidade informando níveis superiores.

**Fonte:** Auditoria Governamental Módulo 1 (TCU, 2010).

Além destes requisitos, a Norma Brasileira de Contabilidade 03 (CFC, 1995) define que o auditor interno deve ter zelo na execução dos trabalhos e na exposição das conclusões, utilizar de equipe técnica que apresente profissionais capacitados com razoável nível segurança e que cabe ao auditor, quando solicitado, prestar assessoria ao conselho fiscal ou órgãos equivalentes.

### 2.3 Execução do orçamento x execução da auditoria

O Tribunal de Contas da União – TCU – classifica as auditorias dos órgãos públicos, quanto à natureza, em dois tipos: auditorias de regularidade e operacional (TCU, 2010). Enquanto na auditoria de regularidade objetiva-se examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão (contábil,

financeiro, orçamentário e patrimonial), na auditoria operacional objetiva-se examinar a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais. Ainda, segundo a TCU (2010), a classificação de uma auditoria como operacional ou de regularidade dependerá do objetivo nela prevalecente, destacando-se que numa avaliação da execução orçamentária, utiliza-se a auditoria de regularidade.

Devido à relevância da execução orçamentária, as auditorias governamentais têm ganhado escopo, e têm complementado controles administrativos da administração pública, sobretudo após a Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF). Essa lei proporcionou aos órgãos públicos uma gama de responsabilidades com a divulgação de seus resultados operacionais à sociedade (Castro, 2015).

De acordo com Castro (2015), a principal preocupação da auditoria interna, são os controles administrativos, sobretudo a execução orçamentária, de modo que o relatório de auditoria vem a corroborar para que os objetivos da administração pública sejam alcançados, com eficiência e eficácia. Nesta mesma linha, Crepaldi (2013) salienta que a auditoria dá suporte para que o administrador público salvasse o patrimônio da entidade contra o desperdício, abuso, erros, fraudes e irregularidades. Ainda para o autor, as atividades da auditoria de levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras da entidade, possibilita ao gestor, um controle efetivo de sua administração, agregando um valor adicionado à organização.

A IN nº 3/2017, estabelece que dentre os princípios norteadores da função do auditor interno, destaca-se a “atuação respaldada em adequado posicionamento e em recursos apropriados” e a “qualidade e melhoria contínua”, ressaltando novamente a importância da auditoria no controle dos recursos e da gestão orçamentária e a agregação de valor (Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União - MTCGU, 2017, p.3). Outra normativa que, também, destacam o valor agregado da auditoria às organizações, sobretudo na execução orçamentária, é o decreto nº 9.203 de 2017. O referido decreto trata da política de governança, trazendo a função de auditoria interna para adicionar valor e melhorar as operações das organizações visando o alcance de seus objetivos, mediante a abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, dos controles e da governança (Decreto nº 9.203, 2017).

### 3 METODOLOGIA

A pesquisa foi classificada como descritiva, exploratória, documental e qualitativa (Creswell, 2010). A população da pesquisa são as instituições federais de ensino do Brasil com a seleção da amostra daquelas situadas na região Centro-Oeste, a escolha se deu por amostragem não probabilística. A coleta de dados referente às Instituições Federais de Ensino da amostra foi efetuada por meio de consulta ao Cadastro Nacional de Cursos e Instituições de Educação Superior, demonstrado na Tabela 2.

No que se refere aos valores empenhados por cada Instituição Federal de Ensino a consulta foi efetuada no Portal do Orçamento do Senado Federal, consulta: LOA 2018 – Despesa Execução por órgão, filtro para o Ministério da Educação (MEC).

**Tabela 2**

*IFES que possuem/não possuem Auditoria Interna – Base 2018*

IFES	Total	Unidade de Auditoria Interna	
		Possui	Não Possui
Institutos Federais	5	5	0
Universidades Federais	8	5	3
Total em Quantidade	13	10	3
Representação em %	100%	76,92%	23%
Valor Emp. Institutos	22,47%	1.663.261.123,71	-
Valor Emp. Universidades	77,53%	5.740.132.695,26	-
Total Empenhado	100,00%	7.403.393.818,97	-

**Fonte:** Cadastro Nacional de Cursos e Instituições de Educação Superior e Portal do Orçamento do Senado Federal.

Salienta-se que apesar de constarem 13 Instituições Federais de Ensino na Tabela 2, 03 das universidades foram criadas no ano de 2018, não evidenciando equipe de auditoria no sítio institucional e nem despesas empenhadas no órgão/unidade executora constante no Portal Orçamento do Senado Federal. O total do valor empenhado pelas Instituições Federais de Ensino totalizou R\$ 7.403.393.818,97.

### 3.1 Procedimento de coleta de dados

Os dados da pesquisa que foram coletados no Portal da Transparência do Governo Federal e foram caracterizados como variáveis dependentes, e os dados coletados dos Relatórios de Gestão, referente ao ano de 2018, obtidos pelo portal do Tribunal de Contas da União (TCU) foram caracterizados como variáveis independentes e de controle, seguindo o modelo dos autores Dos Santos, Formiga, e Severo Peixe no estudo do ano de 2015 que avaliou se faltavam auditores e auditorias nas Instituições Federais de Ensino Superior Brasileiras.

Inicialmente efetuou-se o levantamento das informações referente à composição da equipe de auditoria, a partir dos relatórios publicados pelas auditorias internas - Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna- RAINTs, publicado em cumprimento ao capítulo IV da IN nº 9, de 09 de outubro de 2018, da Controladoria Geral da União (CGU).

Observou-se por meio do Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (RAINT) que as equipes de auditorias são multidisciplinares, compostas não apenas de auditores, mas também servidores concursados em outros cargos. Isto posto, foi tabelado de acordo com os RAINTs das auditorias internas das Universidades Federais e Institutos Federais de Ensino a composição das auditorias internas, bem como a remuneração dos mesmos no ano de 2018, apresentados na Tabela 3.

Quanto ao custo da remuneração dos servidores, a consulta foi efetuada no Portal da Transparência do Governo Federal, de modo que, como as informações acerca da remuneração dos servidores que ficam disponíveis são as dos últimos 6 meses (fev/2019 a julho/2019), foi utilizada a remuneração de fevereiro/2019 como remuneração mensal de 2018 multiplicado pelo número de meses do calendário de 2018 (12 meses).

**Tabela 3.**

*Composição das Equipes de Auditoria nas Universidades Federais e Institutos Federais da Região Centro Oeste no ano de 2018.*

Nº de servidores na Equipe de Auditoria	RAINT 2018	Cargo Auditor	Remuneração Total Ano	Equipe de Apoio Quantidade	Remuneração Total	Total de Remuneração Total ano
4	IF A	3	234.979,20	1	153.832,44	388.811,64
8	IF B	0		8	797.849,64	797.849,64
4	IF C	4	408.987,36	0	0,00	408.987,36
6	IF D	3	287.256,12	3	211.779,00	499.035,12
9	IF E	7	687.926,64	2	199.551,36	887.478,00
<b>TOTAL IFs 31</b>		<b>17</b>	<b>1.619.149,32</b>	<b>14</b>	<b>1.363.012,44</b>	<b>2.982.161,76</b>
10	UF A	7	787.512,48	3	297.389,76	1.084.902,24
5	UF B	1	106.977,24	4	291.700,32	398.677,56
3	UF C	3	303.877,08	0	0,00	303.877,08
6	UF D	0	0	6	463.634,76	463.634,76
7	UF E	5	502.710,00	2	280.833,24	783.543,24
<b>TOTAL UFs 31</b>		<b>16</b>		<b>15</b>	<b>1.333.558,08</b>	<b>3.034.634,88</b>
<b>IF + UF= 62</b>		<b>33</b>	<b>4.939.375,44</b>	<b>29</b>	<b>2.696.570,52</b>	<b>6.016.796,64</b>

**Fonte:** Relatórios (PAINTs e RAINTs) publicados pelas auditorias internas referente ao ano de 2018 e Portal da Transparência do Governo Federal.

O número total de servidores que formaram as auditorias internas das Universidades Federais e Institutos Federais de Ensino da região Centro-Oeste foi de 62 servidores, distribuídos entre 33 auditores e 29 servidores da equipe de apoio (servidores concursados em outros cargos que não o de auditor).

Sequencialmente, foram calculadas as taxas médias da função AI para as diferentes variáveis, detalhando as taxas médias por equipe de auditoria (variável dependente servidores lotados nas auditorias internas) e taxas por custo de remuneração dos colaboradores (custo da remuneração das Auditorias Internas), demonstrado na Tabela 4.

**Tabela 4**

*Detalhamento das variáveis e fonte dos dados*

Resumo	Descrição	Fonte	Variável
ServQ	Total de servidores lotados na auditoria	Portal da Transp.	Dep.
Vlr.Remun	Valor da Remuneração da Auditoria	Portal da Transp.	Dep.
Vlr.Emp.	Valor Empenhado da IFES	Rel. de Gestão	Ind.
Serv.Tot.	Total de servidores da IFES	Rel. de Gestão	Ind.
Ativo Tot.	Total de ativo da IFES	Rel. de Gestão	Ind.
RPPg	Restos a Pagar PG da IFES	Rel. de Gestão	Ind.
AlunMatr	Alunos matriculados na IFES	Rel. de Gestão	Ind.
CampQ	Total de campus da IFES	Rel. de Gestão	Ind.
Tipo IFES	Tipo da IFES (Universidade ou Instituto)	Rel. de Gestão	Contr.
Região	Região brasileira que se localiza a IFES	Rel. de Gestão	Contr.

**Notas:** Variável Dep= Variável Dependente, Variável Ind. =Variável Independente, Variável Contr = Variável de Controle.

**Fonte:** Portal da Transparência do Governo Federal, Relatório de Gestão.

Na Tabela 4 apresenta as variáveis disponíveis no Portal da Transparência e no Relatório de Gestão, separando em 03 grupos: (i) variáveis dependentes, (ii) variáveis independentes e (iii) variáveis de controle.

Delimitou-se o estudo pelos seguintes itens: Uma vez que a auditoria interna é composta por servidores concursados como auditores e servidores concursados em outros cargos, e considerando que foram identificados auditores de carreira alocados fora do setor de auditoria interna, foi necessário coletar os dados a partir dos relatórios de auditoria do ano analisado, 2018, para identificar os servidores lotados na auditoria interna nesse período.

A Instrução Normativa n.º 9, de 9 de outubro de 2018 do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, que dispõe sobre o Plano Anual de Auditoria Interna - PAINT e sobre o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna, estabelece que os relatórios devem estar disponíveis, de preferência eletronicamente, na página da instituição, mas em alguns casos, os relatórios não estavam disponíveis, sendo necessário a solicitação via Sistema Eletrônico do Serviço de Informações ao Cidadão (e-sic).

Outro ponto observado foi a não existência de informações monetárias acerca das estruturas físicas e administrativas, isto posto, o custo do setor de auditoria interna foi considerado baseado na remuneração dos servidores lotados no setor no ano de 2018. No que tange ao tempo de execução em auditoria (idade da equipe de auditoria e do chefe da unidade), devido a rotatividade de servidores existente no serviço público federal, os membros da equipe não são fixos no setor. Por vezes, mesmo servidores concursados como auditores são alocados em pró-reitorias, assessoramento, corregedoria, situação similar à equipe de apoio, servidores que por não serem concursados como auditores são desvinculados do setor de auditoria e alocados em outros setores, de acordo com a necessidade do órgão.

As informações disponíveis no portal da transparência acerca da ficha de remuneração dos servidores públicos federais são dos últimos 6 meses, no período consultado estavam disponíveis fevereiro/2019 a julho/2019. Assim sendo, foi considerada a remuneração de fevereiro/2019 como remuneração mensal de 2018, (vi) no ano de 2018 foram criadas 03 (três) universidades federais sendo 02 no estado de Goiás e 01 no estado de Mato Grosso, não foram localizados nos sítios institucionais

informações acerca das respectivas auditorias internas e em consulta ao portal da transparência não se identificou despesas empenhadas pelas universidades criadas.

#### 4 ANALISE DE RESULTADOS

##### 4.1 Servidores das Auditorias Internas

Apresenta-se nessa seção o número, a composição e distribuição dos servidores das auditorias internas das Universidades Federais e dos Institutos Federais da região centro oeste.

Para melhor explorar e compreender as informações contidas nos relatórios das auditorias acerca da sua composição, foi elaborada a Tabela 5 com o detalhamento dos cargos e remuneração da composição da equipe de auditoria em 2018.

**Tabela 5**

*Cargos, Remuneração Total e Remuneração Média.*

<b>Cargo</b>	<b>Qtde.</b>	<b>Remuneração Total Ano</b>	<b>Remuneração Per Capita Ano</b>
Auditor	33	3.320.226,12	100.612,91
Contador	10	1.082.709,36	108.270,94
Administrador	5	596.669,52	119.333,90
Tec. em Assuntos Educacionais	2	255.135,48	127.567,74
Assistente em Administração	9	585.508,08	65.056,45
Téc. em Secretariado	1	50.649,48	50.649,48
Téc. em Contabilidade	1	49.895,40	49.895,40
Economista	1	76.003,20	76.003,20
<b>TOTAL</b>	<b>62</b>	<b>6.016.796,64</b>	<b>697.390,03</b>
Auditor	33	3.320.226,12	100.612,91
Equipe de Apoio	29	2.696.570,52	596.777,11

**Fonte:** Relatórios (PAINTs e RAINTs) publicados pelas auditorias internas referente ao ano de 2018 e Portal da Transparência do Governo Federal.

Observa-se na Tabela 5 que a equipe multidisciplinar das auditorias internas é composta de variados cargos, que vão desde cargos técnicos a cargos mais abrangentes. Nas Universidades Federais e Institutos Federais de Ensino da Região Centro Oeste no ano de 2018 o número de servidores públicos federais na função de auditoria interna foi de 62, sendo 33 auditores e 29 servidores concursados em outros cargos. Assim como no estudo dos autores Dos Santos, Formiga, e Severo Peixe no estudo do ano de 2015, os auditores representam a maioria dos servidores lotados nas auditorias interna 53,22% do total, seguido pelo cargo de contador com 16,13% e em terceiro pelo cargo de assistente em administração com 14,52%, representando esses três cargos 83,87 % dos servidores das auditorias internas.

Quanto a qualificação da equipe de auditoria, o estudo realizado por Rodrigues (2017) avaliando as atividades desenvolvidas, no ano de 2016, pela Auditoria Interna no âmbito das Universidades Públicas Federais brasileiras apontou que na região Centro-Oeste a composição da auditoria apresentava 88,89% (32) dos servidores com cargo de ensino superior e menor percentual, 11,11% (4), com ensino médio. A situação em 2018 na mesma região apresenta para o conjunto de Universidades Federais e Institutos Federais de Ensino 82,26% (51) dos servidores com cargo de ensino superior e 17,74% (11) com ensino médio, evidenciando certo declínio para os cargos de nível superior e crescimento nos cargos de nível médio alocados nas auditorias internas da Região Centro Oeste.

São apresentadas ainda a remuneração dos profissionais nos cargos alocados na auditoria no ano de 2018. As diferenças de média remuneração, justificam-se pelas diferenças existentes acerca da qualificação do servidor, diferentes progressões na carreira devido aos diferentes períodos de admissão e outras vantagens remuneratórias peculiar para cada cargo e/ou função.

Na Tabela 6 apresenta-se a classificação por percentual (%) de servidores concursados como auditores nas Universidades Federais e Institutos Federais de Educação da Região Centro Oeste. A divisão se faz de forma gradual, conforme proporção do número de auditores e equipe de apoio frente ao número total da equipe que compõe a auditoria interna, iniciando com a equipe que é composta apenas por auditores (100%) até a equipe que não possui auditores (0%).

Tabela 6

Cargos de Auditor e Equipe de Apoio por Percentual (%) e Remuneração

Variável Auditores (Audit)	Total IFES	Audit Q	Apoio Q	Total de Servidores Q	Remuneração Total Ano	Remuneração Per Capita Ano
100% Auditores	2	7	0	7	712.864,44	101.837,78
>75% até <100% Auditores	2	10	3	13	1.276.289,64	98.176,13
>50% até ≤ 75% Auditores	2	12	5	17	1.868.445,48	109.908,56
>25% até ≤ 50% Auditores	1	3	3	6	499.035,12	83.172,52
>0% até ≤ 25% Auditores	1	1	4	5	398.677,56	79.735,51
0% Auditores	2	0	14	14	1.261.484,40	90.106,03
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>33</b>	<b>29</b>	<b>62</b>	<b>6.016.796,64</b>	<b>97.045,11</b>
100% Auditores	20,00%	21,21%	0,00%	11,29%	11,85%	
>75% até <100% Auditores	20,00%	30,30%	10,34%	20,97%	21,21%	
>50% até ≤ 75% Auditores	20,00%	36,36%	17,24%	27,42%	31,05%	
>25% até ≤ 50% Auditores	10,00%	9,09%	10,34%	9,68%	8,29%	
>0% até ≤ 25% Auditores	10,00%	3,03%	13,79%	8,06%	6,63%	
0% Auditores	20,00%	0,00%	48,28%	22,58%	20,97%	
<b>Total</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	

Fonte: Relatórios (PAINTs e RAINTs) publicados pelas auditorias internas referente ao ano de 2018 e Portal da Transparência do Governo Federal.

Observa-se na Tabela 6, que no ano de 2018, em apenas 02 Instituições de Ensino a Equipe de Auditoria era 100% formada por auditores, e que o mesmo número de Instituições apresentou uma equipe sem nenhum auditor em sua composição 0%. Diante do exposto, 20% das Instituições tem a composição de sua equipe com 100% de auditores, contrapondo-se com 20% de Instituições Federais de Ensino que não tem na equipe de auditoria nenhum auditor de carreira. As outras instituições apresentam uma distribuição de > 25% e ≤ 100%.

Quanto à suficiência de servidores para desenvolvimento das atividades da auditoria interna e o seu bom funcionamento, ainda na pesquisa de Rodrigues (2017) foi indagada às AUDIN se a quantidade de servidores em atividade e lotados nesta unidade eram suficientes para poder desenvolver as rotinas administrativas necessárias para o seu bom funcionamento. Em resposta 4 Universidades da Região Centro Oeste declararam a necessidade de mais 21 servidores. Considerando que no estudo de Rodrigues foram apontados 36 servidores compondo as equipes de auditoria interna das Universidades Federais, e na coleta deste estudo levantou-se 33 (Tab. 1 total de servidores das UFs) conclui-se que não houve melhoria referente à composição de equipe das Universidades da Região Centro Oeste.

Tabela 7

Classificação por quantidade de servidores alocados nas auditorias internas

Variável Servidores (Serv.)	Total IFES	Auditores (Q)	Apoio (Q)	Total de Servidores (Q)	Remuneração Total Ano	Remuneração Per Capita Ano
Até 3 Servidores	1	3	0	3	303.877,08	303.880,08
> 3 até ≤ 6 Servidores	5	11	14	25	2.159.146,44	86.365,86
> 6 até ≤ 9 Servidores	3	12	12	24	2.468.870,88	102.869,62
> 9 até ≤ 15 Servidores	1	7	3	10	1.084.902,24	108.490,22
>15	0	0	0	0	0	0,00
<b>TOTAL</b>	<b>10</b>	<b>33</b>	<b>29</b>	<b>62</b>	<b>6.016.796,64</b>	
Até 3 Servidores	10,00%	9,09%	0,00%	4,84%	5,05%	
> 3 até ≤ 6 Servidores	50,00%	33,33%	48,28%	40,32%	35,89%	
> 6 até ≤ 9 Servidores	30,00%	36,36%	41,38%	38,71%	41,03%	
> 9 até ≤ 15 Servidores	10,00%	21,21%	10,34%	16,13%	18,03%	
>15	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	
<b>Total</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	

**Fonte:** Relatórios (PAINTs e RAINTs) publicados pelas auditorias internas referente ao ano de 2018 e Portal da Transparência do Governo Federal.

Na Tabela 7 apresenta-se a distribuição dos servidores em 4 faixas, as faixas estão distribuídas entre as auditorias internas que possuem desde 03 servidores até auditorias internas que estão lotados mais de 9 servidores dentre aqueles concursados como auditores e concursados com outros cargos (equipe de apoio). Na Região Centro Oeste a auditoria interna que possui menos servidores possui até 3 servidores (10%) e a auditoria interna que apresenta maior número de servidores possui mais de 09 (nove) servidores em seu quadro (16,13%).

Diferente do estudo de Dos Santos, Formiga e Peixe (2015), essa pesquisa optou por não apresentar o tempo de trabalho nas auditorias internas dos componentes da equipe em 2018. Devido a rotatividade de servidores existentes no serviço público federal, os membros da equipe não são fixos no setor. Logo, servidores lotados na auditoria interna em 2018 não caracteriza que o seu tempo de serviço tenha sido somente na mesma. Por vezes, mesmo servidores concursados como auditores são alocados em pró-reitorias, assessoramento, corregedoria, situação similar à equipe de apoio. Esses por não serem concursados como auditores são desvinculados do setor de auditoria e alocados em outros setores, de acordo com a necessidade do órgão.

#### 4.2 Taxas da função Auditoria Interna nas IFES

As taxas médias da função Auditoria Interna para maioria das variáveis independentes foram calculadas baseadas nas duas variáveis dependentes: Quantidade de servidores lotados nas Auditorias Internas e o custo da remuneração, de acordo com a Tabela 8.

Destaca-se que apesar das Universidades Federais serem responsáveis por 77,53% do valor total do orçamento empenhado em relação a 22,47% do orçamento empenhado pelos Institutos Federais na Região Centro Oeste, o tamanho da equipe de auditoria é o mesmo (31 servidores). Ao comparar o número de auditores dessas instituições, no ano de 2018, as Universidades Federais contavam com 01 auditor a menos que os Institutos Federais, por seu turno, a equipe de apoio era maior em 01 número nas auditorias das Universidades em relação aos Institutos.

Corroborando com Dos Santos, Formiga e Peixe (2015), as universidades em 2018 possuíam o maior número absoluto na maior parte das variáveis, apontando a mesma situação de 2015 para o número de auditores e o número de campus, que na sua maioria encontravam-se ligados aos institutos.

No tocante às taxas, os institutos mantiveram, as menores taxas, assinalando um menor volume de recursos auditados per capita, continuando a exceção para a taxa de campus por Servidor, a qual as universidades apresentaram uma taxa de R\$ 0,87 per capita frente a R\$ 1,94 dos Institutos, e também as Universidades permaneceram com as maiores taxas de custo com remuneração.

No que diz respeito às taxas de Auditoria dos Institutos, embora alocuem mais recursos na função, a remuneração média da equipe apresentou-se menor, essa situação, justifica-se pelas diferenças existentes acerca da qualificação do servidor, diferentes progressões na carreira devido aos diferentes períodos de admissão e outras vantagens remuneratórias peculiar para cada cargo e/ou função.

**Tabela 8**

*Taxas médias da função Auditoria Interna por tipo de IFES e Total.*

Variável/Taxas	Universidades	Institutos	Total IFES
Unidades Q	5	5	10
VlrRemun	3.034.634,88	2.982.161,76	6.016.796,64
VlrRemun/Unidades	606.926,98	596.432,35	602
Auditores Q	16	17	33
Equipe de apoio Q	15	14	29
ServQ	31	31	62
VlrRemun / ServQ	97.891,45	96.198,77	97
Auditores / ServQ	51,61%	54,84%	53,22%
Apoio / ServQ	48,39%	45,16%	46,78%

ServQ / Unidades	6,2	6,2	6,2
Vlr Emp.	5.740.132.695,26	1.663.261.123,71	7.403.393.818,97
Vlr Emp. / ServQ	185.165.570,81	53.653.584,64	119.409.577,73
VlrRemun / VlrEmp	0,0005	0,0018	0,0008
SevTot	19.596	7.995	27.591
SevTot / ServQ	632	258	445
ServQ / ServTot	0,0016	0,0039	0,0022
VlrRemun / ServTot	154,86	373,00	0,21
Ativo Tot	2.942.475.563,74	1.823.059.096,65	4.765.534.660,39
Ativo Tot / ServQ	94.918.566,57	58.808.357,96	76.863.462,26
VlrRemun / AtivoTot	0,0010	0,0016	0,0013
RPPg	294.098.459,40	92.097.267,47	386.195.726,87
RPPg / ServQ	9.487.047,08	2.970.879,60	6.228.963,34
VlrRemun / RPPg	0,0103	0,0324	0,02
AlunMatr	136.604	94.974	231.578
AlunMatr / ServQ	4.407	3.064	3.735
VlrRemun / AlunMatr	22,21	31,40	25,98
CampQ	27	60	87
CampQ / ServQ	0,87	1,94	1,40
VlrRemun / CampQ	112.393,88	49.702,70	69.158,58

Fonte: Portal da Transparência do Governo Federal, Relatório de Gestão.

Com o objetivo de ampliar a análise, utilizou-se a taxa Vlr.Emp/ServQ, a qual determina o volume de recursos empenhados / por servidores da Auditoria Interna, também dividida em 6 classes as quais exibem distância de RS 50 milhões de reais de empenho por servidor, demonstrado na Tabela 9.

**Tabela 9**

*Taxas médias da função Auditoria Interna por VlrEmp/ServQ*

Variável/Taxas	≤ 50 m	50 até 100 m	100 até 150 m	150 até 200 m	> 200 m
Unidades Q	3	2	2	2	1
VlrRemun	2.184.362,76	787.489,20	1.192.530,60	1.548.537,00	303.877,08
VlrRemun/Unidades	728.120,92	393.744,60	596.265,30	774.268,50	303.877,08
Audidores Q	10	4	9	7	3
Equipe de apoio Q	13	5	2	9	0
ServQ	23	9	11	16	3
VlrRemun / ServQ	94.972,29	87.498,80	108.411,87	96.783,56	101.292,36
Audidores / ServQ	43,48%	44,44%	81,82%	43,75%	100%
Apoio / ServQ	56,52%	55,56%	18,18%	56,25%	0%
ServQ / Unidades	7,7	4,5	5,5	8	3
Vlr Emp.	972.297.044,91	580.903.036,57	1.339.003.399,06	2.984.447.746,73	1.526.742.591,70
Vlr Emp. / ServQ	42.273.784,56	64.544.781,84	121.727.581,73	186.527.984,17	508.914.197,23
VlrRemun / VlrEmp	0,0022	0,0014	0,0009	0,0005	0,0002
SevTot	4.470	2.944	5.550	9.200	5.427
SevTot / ServQ	194	327	505	575	1.809
ServQ / ServTot	0,0051%	0,0030%	0,0020%	0,0017%	0,0006%
VlrRemun / ServTot	488,67	267,49	214,87	168,32	55,99
Ativo Tot	947.904.739,49	630.491.850,34	1.066.246.054,86	764.100.015,70	1.356.792.000,00
Ativo Tot / ServQ	41.213.249,54	70.054.650,04	96.931.459,53	47.756.250,98	452.264.000,00
VlrRemun / AtivoTot	0,0023	0,0012	0,0011	0,0020	0,0002
RPPg	65.228.606,72	67.356.254,39	38.178.593,67	123.612.272,09	91.820.000,00
RPPg / ServQ	2.836.026,38	7.484.028,27	3.470.781,24	7.725.767,01	30.606.666,67
VlrRemun / RPPg	0,03	0,01	0,03	0,01	0,00
AlunMatr	61.104	25.716	36.552	73.446	34.760
AlunMatr / ServQ	2.657	2.857	3.323	4.590	11.587

VlrRemun / AlunMatr	35,75	30,62	32,63	21,08	8,74
CampQ	36	12	24	9	6
CampQ / ServQ	1,57	1,33	2,18	0,56	2
VlrRemun / CampQ	60.676,74	65.624,10	49.688,78	172.059,67	50.646,18

Fonte: Portal da Transparência do Governo Federal, Relatório de Gestão.

Percebe-se, também, que três Instituições de Ensino Superior executaram até 50 milhões per capita e que possuem maior número de servidores lotados nas Auditorias Internas, fazendo com que o valor empenhado por servidor na função Auditoria Interna seja de R\$ 42.273.784,56, ou seja, um valor menor por auditor em comparação as demais instituições. Na contramão uma única instituição apresentou execução acima de 200 milhões per capita, pois possui apenas 3 auditores para desempenho das atividades de auditoria interna. Entretanto, essa instituição tem taxa de investimento na função auditoria com valor maior que as demais instituições.

Por fim, completando a análise, foi realizada classificação das IFES conforme o estado de cada unidade, conforme a Tabela 10.

**Tabela 10**

*Taxas médias da função Auditoria Interna por estado brasileiro.*

Variável/Taxas	DF	GO	MT	MS
Unidades Q	2	3	2	3
VlrRemun	1.473.713,88	1.510.714,08	1.351.112,76	1.681.255,92
VlrRemun/Unidades	736.856,94	503.571,36	675.556,38	560.418,64
Auditores Q	10	7	7	9
Equipe de apoio Q	4	8	8	9
ServQ	14	15	15	18
VlrRemun / ServQ	105.265,28	100.714,27	90.074,18	93.403,11
Auditores / ServQ	71,42%	46,66%	46,66%	50%
Apoio / ServQ	28,57%	53,33%	53,33%	50%
ServQ / Unidades	7	5	7,5	6
Vlr Emp.	2.194.997.812,61	2.316.938.742,41	1.461.448.971,75	1.430.008.292,20
Vlr Emp. / ServQ	156.785.558,04	154.462.582,83	97.429.931,45	79.444.905,12
VlrRemun / VlrEmp	0,0007	0,0007	0,0009	0,0012
SevTot	7.067	9.079	5.352	6.093
SevTot / ServQ	505	605	357	339
ServQ / SevTot	0,0020%	0,0017%	0,0028%	0,0030%
VlrRemun / SevTot	208,53	166,40	252,45	275,93
Ativo Tot	233.083.996,60	2.341.260.396,80	1.200.946.062,99	990.244.204,00
Ativo Tot / ServQ	16.648.856,90	156.084.026,45	80.063.070,87	55.013.566,89
VlrRemun / AtivoTot	0,0063	0,0006	0,0011	0,0017
RPPg	125.451.764,83	150.560.629,96	25.006.853,32	85.176.478,76
RPPg / ServQ	8.960.840,35	10.037.375,33	1.667.123,55	4.732.026,60
VlrRemun / RPPg	0,012	0,010	0,054	0,020
AlunMatr	70.032	69.760	51.284	40.502
AlunMatr / ServQ	5.002	4.651	3.419	2.250
VlrRemun / AlunMatr	21,04	21,66	26,35	41,51
CampQ	14	32	19	22
CampQ / ServQ	1	2,13	1,27	1,22
VlrRemun / CampQ	105.265,28	47.209,82	71.111,20	76.420,72

Fonte: Portal da Transparência do Governo Federal, Relatório de Gestão.

O Distrito Federal possui o maior valor empenhado por servidores de auditoria e apresentou o maior percentual de auditores lotados nas Unidades de Auditoria Interna em relação ao total da equipe disponível, 71,42%, conforme Tabela 10. Por seu turno, os estados de GO e MT possuem o menor percentual de auditores 46,66% em relação ao total de servidores de auditoria, mas não o menor valor

empenhado por servidores de auditoria. O menor valor empenhado por servidor de auditoria coube ao estado de MS com 50% de auditores em relação ao total de servidores e R\$ 79.444.905,12 empenhados por servidor de auditoria.

## 5 CONCLUSÃO

A pesquisa teve por objetivo, avaliar se existem nas Universidades Federais e nos Institutos Federais da região centro oeste auditores internos suficientes à demanda. Para tanto investigou-se as Universidades Federais e dos Institutos Federais da região centro oeste. Efetuou-se o levantamento das informações referente à composição da equipe de auditoria, e o número total de servidores que formaram as auditorias internas das Universidades Federais e Institutos Federais de Ensino da Região Centro Oeste. Constatou-se 62 servidores, distribuídos entre 33 auditores e 29 servidores da equipe de apoio (servidores concursados em outros cargos que não o de auditor).

Observou-se que os auditores representam a maioria dos servidores lotados nas auditorias interna 53,22% do total, seguido pelo cargo de contador com 16,13% e em terceiro pelo cargo de assistente em administração com 14,52%, representando esses três cargos 83,87 % dos servidores das auditorias internas. Em termos de qualificação em comparação com o estudo de Rodrigues (2017), observa-se um certo declínio em relação a este estudo.

Quanto à suficiência de servidores para desenvolvimento das atividades da auditoria interna e o seu bom funcionamento, constata-se a necessidade de mais servidores, pois quatro Universidades da Região Centro Oeste declararam a necessidade de mais 21 servidores. Considerando os achados de Rodrigues (2017) conclui-se que não houve melhoria referente à composição de equipe das Universidades da Região Centro Oeste.

Salienta-se que, na Região Centro Oeste a auditoria interna com menos servidores possui até 3 servidores (10%) e a auditoria interna que apresenta maior número de servidores possui mais de 09 (nove) servidores em seu quadro (16, 13%). No tocante às taxas, os institutos mantiveram, as menores taxas, assinalando um menor volume de recursos auditados per capita. O Distrito Federal possui o maior valor empenhado por servidores de auditoria e apresentou o maior percentual de auditores lotados nas Unidades de Auditoria Interna em relação ao total da equipe disponível, 71,42%.

Do ponto de vista teórico a presente pesquisa gera implicações quanto a literatura que aborda sobre auditoria governamental. Ao mesmo tempo que, aponta pela necessidade que o ambiente organizacional possui, visto que as rotinas administrativas nas universidades e instituto demandam por uma certa quantidade de profissionais, e devidamente qualificados. Para tanto evidencia que há necessidade de mais auditores e/ou profissionais no setor de auditoria interna e devidamente qualificados que atendam às necessidades das universidades e instituições federais.

Do ponto de vista prático, a pesquisa sugere que os gestores públicos, se atentem a estas necessidades, tendo em vista que, para que as atividades administrativas nessas instituições sejam realizadas de acordo com os predispostos devem ser preenchidas as demandas por profissionais. Assim gera-se implicações para a sociedade a medida em que se proporcionará serviços mais qualificados.

O estudo limitou-se as informações obtidas a partir dos relatórios de auditoria, E-sic, e portal da transparência durante o período 2018. Sugere-se que futuras pesquisas ampliem o período de análise e efetuem análise comparativa de modo a perceber se há evolução ou melhoria tanto na quantidade de auditores e profissionais diretamente ligados à esta atividade fim, quanto a qualificação dos mesmos.

## REFERÊNCIAS

Almeida, J. J. M. (2002). A auditoria legal da União Europeia: enquadramento, debate atual e perspectivas futuras. *Revista Contabilidade & Finanças*, 13(28), 29-38. <https://doi.org/10.1590/S1519-70772002000100002>

Arena, M., & Azzone, G. (2009). Identificação de fatores organizacionais da eficácia da auditoria interna. *Revista Internacional de Auditoria*, 13, 43–60.

Attiê, W. (2009). *Auditoria: conceitos e aplicações*. (4ª ed.). Atlas.

Castro, D.P. (2015). *Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público: integração das áreas do ciclo de gestão*. (6ª ed.). Atlas.

Cavalheiro, J. B., & Flores, P.C. (2007). *A organização do sistema de controle interno municipal*. (4ª ed.) Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul.  
[http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro\\_cont\\_int\\_mun.PDF](http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_cont_int_mun.PDF)

Conselho Federal de Contabilidade - CFC. (2003). *Resolução CFC nº 986/2003*. Aprova a NBC TI 01 – Da Auditoria Interna. [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES\\_986.pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_986.pdf)

Conselho Federal de Contabilidade - CFC. (1995). *Resolução nº 781/95*. Aprova a NBC PI 01 – Normas Profissionais do Auditor Interno. [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES\\_781.pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_781.pdf)

Crepaldi, S. A. (2013). *Auditoria contábil: Teoria e prática*. (4ª ed.). Atlas.

Creswell, J.W. (2010). *Projeto de pesquisa: métodos qualitativos, quantitativos e misto*. Artmed.

*Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017 (2017)*. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional.  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2017/Decreto/D9203.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Decreto/D9203.htm)

Dos Santos, M. R., Formiga, M. V., & Peixe, B. C. S. *Faltam auditores e auditorias nas instituições federais de ensino superior brasileiras?* Anais do 15º Congresso Internacional de Custos, Lion, França.  
<https://intercostos.org/documentos/congresso-15/DOS-SANTOS.pdf>

Formigoni, H., Antunes, M. T. P., Leite, R. S., & Paulo, E. (2008). A contribuição do rodízio de auditoria para a independência e qualidade dos serviços prestados: um estudo exploratório baseado na percepção de gestores de companhias abertas brasileiras. *Revista Contabilidade Vista e Revista*, 19(3), 149-167. <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/36>

*Instrução Normativa n. 3, de 9 de junho de 2017*. (2017). Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Brasília, Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União/Secretaria Federal de Controle Interno.  
[https://www.in.gov.br/materia/-/asset\\_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/19111706/do1-2017-06-12-instrucao-normativa-n-3-de-9-de-junho-de-2017-19111304](https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/19111706/do1-2017-06-12-instrucao-normativa-n-3-de-9-de-junho-de-2017-19111304)

*Instrução Normativa n. 9, de 9 de outubro de 2018*. (2018). Dispõe sobre o Plano Anual de Auditoria Interna - PAINT e sobre o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna - RAINTE das Unidades de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Brasília, Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União/Secretaria Federal de Controle Interno.  
[https://www.in.gov.br/materia/-/asset\\_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/44939745/do1-2018-10-11-instrucao-normativa-n-9-de-9-de-outubro-de-2018-44939518](https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/44939745/do1-2018-10-11-instrucao-normativa-n-9-de-9-de-outubro-de-2018-44939518)

International Organization of Supreme Audit Institutions - INTOSAI. (1998). *Código de Ética, Comissão de Normas de Auditoria no XVI Congresso da INTOSAI*, Suécia.

*Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000*. (2000). Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.  
<https://www.planalto.gov.br/>

Machado, A.S., Caetano, E. P., Geovane, C.P., & Faleiros, J.G. (2013). A Auditoria interna e os controles internos e a confiabilidade dos dados na empresa. *Diálogo em Contabilidade: Teoria e Prática*, 1(1), 1-17. <https://periodicos.unifacef.com.br/index.php/dialogoscont/article/view/1206>

Rezende, S. M., & Favero, H. L. (2004). A importância dos controles internos dentro das organizações. *Revista de Administração Nobel*, 3, 33-44.

Rodrigues, R. C., & Veras Machado, M. V. (2021). Atuação da Auditoria Interna nas Universidades Federais Brasileiras. *Administração Pública E Gestão Social*, 13(4).  
<https://doi.org/10.21118/apgs.v13i4.11151>

Tribunal de Contas da União – TCU. (2010). *Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União*. Boletim do Tribunal de Contas da União nº 29 - Especial.  
<http://periciamedicadf.com.br/publicacoes/BTCU-ESPECIAL-29-de-10-12-2010.pdf>