

REFLEXOS DA COVID-19 NAS AÇÕES PLANEJADAS PELAS AUDITORIAS INTERNAS EM 2021: UM ENFOQUE NAS INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE ENSINO

REFLECTIONS OF COVID-19 ON THE ACTIONS PLANNED BY INTERNAL AUDITS IN 2021: A FOCUS ON FEDERAL EDUCATIONAL INSTITUTIONS

Luiz Eduardo Croesy Jenkins¹, Dongoxi Mendes Luimbi², Flávio Luiz Lara³, Jonatas Dutra Sallaberry⁴, Edicreia Andrade dos Santos⁵

Resumo: Este estudo teve como objetivo verificar se o Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT) elaborado pelas Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) para o exercício de 2021 consideraram os reflexos da pandemia da Covid-19, nos diversos processos organizacionais. Os aspectos metodológicos consideraram a análise dos PAINT de 62 IFES, dos quais foram categorizados os tipos de auditoria, caracterização da auditoria interna, restrição de ações de auditoria no cenário da Covid-19, tipologia das ações e temas de auditoria. Dentre os resultados evidenciou-se que o fator pandemia esteve contemplado em uma pequena parte dos planejamentos das ações de auditoria para 2021, pelo menos de forma explícita, o que pode ensejar riscos para as respectivas IFES aos quais estão vinculadas. Evidenciou também que as principais temáticas presentes nas ações de auditoria estão relacionadas a áreas ou programas que envolvem grande volume de recursos orçamentários, sendo este portanto um fator relevante para o planejamento das ações de auditoria. Assim, como contribuição a futuras pesquisas, permitirá avaliar os resultados obtidos pelas unidades de auditoria, mediante a divulgação dos Relatórios de Auditoria Interna (RAINT). Outra indicação relevante pode ser uma pesquisa transversal em que se analise as principais temáticas abordadas pelos auditores ao longo de um determinado período de tempo, por exemplo, cinco anos, o que traz maior robustez comparativamente à análise de um ano apenas.

Palavras-chave: auditoria, pública, planejamento, pandemia.

¹ Mestre em Contabilidade pela UFPR, e-mail: luizjenkins@ufpr.br e ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0733-0702>.

² Mestre em Contabilidade pela UFPR, e-mail: dongoximendes@gmail.com e ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0620-6045>.

³ Mestre em Contabilidade pela UFPR, e-mail: lara.flavioluiz@gmail.com e ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0540-9510>.

⁴ Doutor em Contabilidade pela UFSC, e-mail: jonatas.sallaberry@hotmail.com e ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7492-727X>.

⁵ Doutora em Contabilidade pela UFSC, e-mail: edicreiaandrade@yahoo.com.br e ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8745-3579>.

Artigo recebido em 13/10/2022, revisões requeridas em 13/08/2023, aceito para publicação em 12/03/2024, Editor responsável John Pablo C. Dantas Silva.

Abstract: This study aimed to verify whether the Annual Internal Audit Plan (PAINT) prepared by the Federal Institutions of Higher Education (IFES) for the year 2021 considered the impacts of the Covid-19 pandemic on the various organizational processes. The methodological aspects considered the analysis of the PAINTs of 62 IFES, of which the types of audit, characterization of the internal audit, restriction of audit actions in the Covid-19 scenario, typology of actions and audit topics were categorized. Among the results, it was evidenced that the pandemic factor was included in a small part of the planning of audit actions for 2021, at least explicitly, which can give rise to risks for the respective IFES to which they are linked. It also showed that the main themes present in the audit actions are related to areas or programs that involve a large volume of budgetary resources, which is therefore a relevant factor for the planning of audit actions. Thus, as a contribution to future research, will allow be possible to evaluate the results obtained by the audit units, through the dissemination of the Internal Audit Reports (RAINT). Another relevant recommendation can be a cross-sectional survey in which the main themes analyzed by the auditors are analyzed over a certain period of time, for example, five years, which brings greater robustness compared to the analysis of one year only.

Keywords: audit, public, planning, pandemic.

1 INTRODUÇÃO

A Covid-19, doença identificada na China em 2019, alastrou-se mundialmente e fez com que a Organização Mundial da Saúde (OMS) a declarasse no início de 2020 como uma pandemia (Sousa Júnior, Soares, & Ribeiro, 2020; Ribeiro, Sallaberry, Santos & Tavares, 2020). Diante dos impactos da Covid-19 no contexto de saúde pública, econômico e social, as organizações públicas e privadas procuraram elaborar os seus planejamentos considerando tais reflexos.

No Brasil, as instituições federais de ensino superior (IFES) também tiveram suas atividades afetadas. Estas instituições, entidades da Administração Pública, movimentam representativos volumes de recursos financeiros com intuito de proporcionar ensino de qualidade aos cidadãos. No âmbito da gestão pública, as IFES passaram a aplicar os recursos em outras itens de gastos e modalidades de licitação (Lima Filho, Martins, & Peixe, 2021), o que implica aumento significativo dos riscos de inconformidade e de fraudes.

Para o cumprimento desse papel, os gestores são exigidos a utilizar de maneira eficiente e transparente estes recursos (Moreira & Palmisano, 2016). Para acompanhar este papel, estas instituições, embora criadas por lei específicas e vinculadas ao Ministério da Educação (MEC), com autonomia administrativa, têm a obrigatoriedade de instituir uma unidade de auditoria interna (AUDIN) (Brasil, 2000). A auditoria interna na administração pública atua de forma preventiva e proativa, buscando aperfeiçoar o processo de gestão para que as atividades sejam realizadas de maneira segura, eficiente e eficaz (Castro, 2015; Cioccarri, 2015; Rodrigues, Machado, & Sampaio, 2018).

A atividade da auditoria é viabilizada por meio do Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT) e do Relatório Anual de Auditoria Interna (RAINT), nos termos da Instrução Normativa CGU nº 9/2018. Estes são documentos que apresentam informações não apenas de entendimento dos

RIC- Revista de Informação Contábil -ISSN 1982-3967	v.17	e-023018	1-18	2023
---	------	----------	------	------

próprios auditores e áreas auditadas, mas a exposição dos relatórios nos sítios eletrônicos da entidade e sociedade interessada, como forma de integração e maior eficiência dos sistemas de controle interno (Castro, 2015; Rodrigues, Machado, & Sampaio, 2018).

O PAINT é o documento imprescindível para realização da auditoria interna pelo fato de servir de guia para realização das atividades num determinado exercício. A responsabilidade de sua elaboração é da auditoria interna, assim como a definição dos trabalhos a serem desenvolvidos no exercício subsequente (CGU, 2015). Para sua elaboração deve ser considerado o planejamento estratégico, estrutura de governança, programa de integridade, gerenciamento de riscos corporativos, controles existentes, planos, metas e objetivos específicos, e programas e políticas organizacionais. Devem apresentar ainda as informações de origem da demanda, objetivos da auditoria e possíveis resultados, cronograma dos trabalhos e a alocação dos recursos humanos necessários para cumprir os prazos e atividades (Castro, 2015).

No âmbito das ações de controle, os Tribunais de Contas implementaram diversas ações para auxiliar a fiscalizar seus jurisdicionados (Ribeiro et al., 2020). Diante do exposto, este estudo busca responder a seguinte questão de pesquisa: os PAINT elaborados pelas Instituições Federais de Ensino Superior (IFES), para o exercício de 2021, consideraram os reflexos da pandemia da Covid-19? Consequentemente, o objetivo desta pesquisa é verificar se os PAINT elaborados pelas IFES, mais especificamente pelas Universidades, para o exercício de 2021, consideraram os reflexos da pandemia da Covid-19, como gastos com pesquisa no combate ao vírus, recursos para os Hospitais Universitários, gastos com infraestrutura e/ou equipamentos de proteção, assiduidade e controle de atividade dos servidores em isolamento, e cumprimento de carga horária de professores.

O estudo do enfrentamento das contingências no processo de auditoria no Brasil, onde a Covid-19 se desenvolveu de maneira severa, pode contribuir de maneira significativa para os reguladores e equipes de auditoria que precisam mitigar riscos e tornar mais eficaz seus processos, principalmente a partir do emprego de tecnologias (Sallaberry, Venturini, Martinez-Conesa, & Flach, 2021). Pesquisas acadêmicas que enfatizam a auditoria interna na área pública são relevantes, tanto para a teoria, quanto para a prática, além de apresentar inúmeras oportunidades futuras de outros estudos (Beuren & Zonatto, 2014; Rodrigues, 2017). Assim, este estudo visa contribuir empiricamente ao analisar de maneira mais detalhada, o que foi proposto e o que se está sendo auditado pelas AUDIN no exercício de 2021.

Entende-se que este período pandêmico interfere significativamente na concretização dos objetivos das instituições de ensino e a consideração dos reflexos da Covid-19 na elaboração dos PAINT contribui para mitigação de possíveis situações desfavoráveis que possam acontecer num cenário em que as despesas tendem a aumentar e as arrecadações a diminuir. Justifica-se a escolha das IFES por estarem relacionadas à importância social da atividade de ensino superior para o país, bem como a representatividade orçamentária que as mesmas possuem na execução orçamentária e financeira da União.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Tipos e área de atuação da Auditoria

Na busca da melhor alocação dos recursos públicos, a auditoria representa um instrumento imprescindível de controle do Estado. Ela ajuda a garantir os resultados planejados, com destaque para os impactos e benefícios sociais (Chaves, 2011), além de ser considerada uma função administrativa imprescindível na realização de testes e emissão de opinião do processo relacionado às funções de planejamento, execução e controle. Com isso, se constitui em uma ferramenta importante visando não somente corrigir os desperdícios, a improbidade, a negligência e a omissão, mas a aplicação correta, antecipando-se às ocorrências inapropriadas e garantindo os resultados pretendidos (Bonzanini, Vargas, & Jacomelli, 2018).

De acordo com Batista (2011), há duas formas de auditoria pública em relação à natureza de sua atuação, a externa e a interna. A auditoria externa ou independente é executada por agentes externos à organização e tem como objetivo analisar e avaliar a execução dos planos e estratégias; no âmbito contábil tem como principal objeto de trabalho as demonstrações contábeis de uma organização, e seu foco é aumentar o grau de confiabilidade das informações disponibilizadas (Silva, Martins, & Rocha, 2017). A auditoria interna objetiva realizar atividades preventivas, operacional e corretiva, fornecendo recomendações com vistas a melhoria dos resultados da organização (Batista, 2011), e tem como executor agentes internos da organização. Ela é vista como um órgão de controle que deve possuir total independência no desenvolvimento de suas atividades, de forma a proteger a gestão contra erros, fraudes, desperdícios e outros riscos que possam afetar à organização.

Nessa linha de raciocínio, Brierley, El-Nafabi e Gwilliam (2001) reforçam que a auditoria interna deve se reportar ao mais alto nível da organização para garantir que ações corretivas sejam tomadas para implementar suas recomendações. Isso porque, conforme Van der Schyf (2000), a falta de independência das unidades de auditoria interna ocasiona problemas em relação às linhas de comunicação e os níveis de qualidade dos relatórios, entre outras implicações. Como forma de evitar situações que podem condicionar a eficiência das atividades da auditoria, ela deve estar vinculada apenas à alta administração de forma a não colocar em risco a eficiência e a eficácia das atividades (Marçola, 2011). Ademais, a auditoria interna visa verificar também se o sistema de controles internos implementados está sendo executado de acordo com o planejado (Batista, 2011; Formigoni, Segura, Silva, Silvino, & Santos, 2017).

A auditoria interna não é somente um detector de falhas e erros, mas com atuação mais proativa e formativa pode contribuir na busca por melhorias, entre as quais aumentar o desempenho dos funcionários, dinamizar as atividades de cada setor, a fim de aprimorar o funcionamento geral da organização e garantir a legalidade dos atos e fatos (Silva & Vieira, 2015). A auditoria pode ser classificada em alguns tipos de auditoria, tais como os evidenciados na Tabela 1.

RIC- Revista de Informação Contábil -ISSN 1982-3967	v.17	e-023018	1-18	2023
---	------	----------	------	------

Tabela 1 - Tipos de Auditoria

Tipo	Foco
Gestão	Verificar a regularidade dos atos e fatos feitos pelos administradores.
Acompanhamento da Gestão	Atuar em tempo real nos 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 à 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: Elaborado com base em Castro (2015, p. 450), Chaves (2011, p. 21) e Peter e Machado (2014, p. 102).

O objetivo de cada tipo de auditoria é verificar a legalidade de procedimentos, avaliando os resultados quanto à eficiência e eficácia, assegurando a fidedignidade de registros, relatórios e demonstrações, proporcionando credibilidade a entidade (Pinheiro & Cunha, 2003). Logo, pressupõe-se que todos os tipos de auditoria são de fundamental importância para suas áreas de aplicação, pois cada um implementa maior precisão e a confiabilidade das informações, e contribuem para que os objetivos organizacionais sejam alcançados (Sperandio & Caliman, 2019).

Independentemente do tipo, a auditoria no âmbito governamental, auxilia à administração pública na concretização das metas estabelecidas, 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 (Instrução Normativa Conjunta MP/CGU n. 01/2016). Entretanto, é importante destacar que a qualidade da atividade de auditoria possui relação com o seu propósito, ou seja, com seu objetivo e planejamento delineado (Ponte, Dantas, & Nunes, 2020).

Nesse contexto, para a unidade de auditoria desempenhar as suas atividades de forma a gerar contribuições significativas para a organização não basta apenas a independência em relação aos outros departamentos, é necessário também a demonstração de confiança por parte dos membros da alta administração. Conforme estudo realizado por Van Gansberghe (2005) com foco no setor público de quatro países (Quênia, Uganda, Malawi e Etiópia), quanto mais as unidades de auditoria interna percebem a aceitação e apreciação da alta gestão da contribuição e do valor que a auditoria interna pode ocasionar a organização, mais eficazes são os seus resultados.

A unidade de auditoria interna proporciona três principais contribuições: (i) conscientização dos gerentes de linha de suas responsabilidades em relação aos riscos e controles (COSO, 2004; Relatório Turnbull, 1999); (ii) atua como um consultor que monitora riscos, identifica fraquezas nos sistemas de controle e facilita a implementação de gestão de risco organizacional (Fraser & Henry, 2007; Lindow & Race, 2002) e; pode (iii) auxiliar o comitê de auditoria e auditores externos em suas funções, a monitorar o sistema de controle interno (Gramling et al., 2004;

Zain & Subramanyan, 2007). Então, nesse entendimento, torna-se imprescindível a consideração da alta administração da unidade de auditoria interna para que essas contribuições sejam visíveis dentro da organização (Van Gansberghe, 2005).

2.2 Estudos sobre as ações de auditoria

A pandemia da Covid-19 evidenciou diversos reflexos para a sociedade, inclusive nos processos de auditoria (Ribeiro et al., 2020). Entretanto, a literatura norteadora das ações de auditoria em períodos de contingência é bastante escassa. A análise de estudos em contextos diversos pode auxiliar na reflexão sobre as possíveis ações a serem seguidas (Barbosa, 2019; Garcia Junior, Santos, Jenkins, & Zanin, 2016; Moura, Santos, Pereira, Correia, & Monteiro, 2020; Oliveira, Pedrosa, Silva, Silva, & Costa, 2020; Rodrigues, 2019; Rodrigues, Sampaio, & Machado, 2020; Souza, 2019).

Garcia Júnior et al. (2016) analisaram as ações da auditoria interna nas instituições públicas federais de ensino superior, localizadas no Estado do Paraná, a partir dos instrumentos de planejamento e divulgação das suas ações, para o ano de 2013, analisando se elas possuem efeitos diretamente associados à redução de custos. O estudo concluiu que determinadas ações realizadas pelo departamento de auditoria interna impactam em práticas relacionadas com o controle e redução dos custos, relacionadas sobretudo à gestão de pessoal (remunerações, benefícios e cessão de servidores a outros organismos), controle de execução orçamentária de obras de construção e reforma das unidades, e gestão de convênios junto às organizações do terceiro setor.

Barbosa (2019) investigou a relevância da Auditoria Interna para a gestão da Universidade Federal do Recôncavo da Bahia, para compreender a percepção do auditor chefe e sua equipe de auditoria, no que tange à atuação, às funções e a importância da AUDIN para a universidade. Os dados foram coletados por meio de aplicação de entrevista semiestruturada destinada para a equipe de auditores e para a chefe de auditoria da instituição. Um dos principais resultados é o destaque da importância da atividade da elaboração dos instrumentos de planejamento e prestação de contas, denominados, respectivamente, PAINT e RAIN, além das demandas externas designadas pela Controladoria Geral da União (CGU) e pelo Tribunal de Contas da União (TCU).

Rodrigues (2019) avaliou as atividades desenvolvidas, no ano de 2016, pela Auditoria Interna no âmbito das universidades públicas federais brasileiras relacionados ao PAINT e ao RAIN. Os resultados obtidos evidenciam que as atividades desenvolvidas visam os controles da gestão e possuem como foco, principalmente, as auditorias de gestão e operacional. Mais de um terço das atividades estão ligadas ao assessoramento e orientações aos gestores, acompanhamento da implementação de recomendações dos órgãos de controle interno/externo e emissão de relatórios promovendo a transparência ativa por parte desta unidade.

Souza (2019) analisou a utilização da auditoria interna como instrumento de gestão pública na Universidade Federal da Paraíba (UFPB) e da Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN). Os resultados mostraram que as auditorias internas, mesmo com suas atribuições

RIC- Revista de Informação Contábil -ISSN 1982-3967	v.17	e-023018	1-18	2023
---	------	----------	------	------

desenvolvidas que refletem positivamente no progresso da qualidade do gasto público, eliminação de desperdício e melhoria crescente na gestão dos processos, são subutilizadas pelos gestores. Ficou também evidenciado, a importância e necessária utilização do Módulo de Auditoria e Controle Interno, como ferramenta indispensável que agrega valor tanto para a gestão como no desenvolvimento dos trabalhos da auditoria interna da UFRN, e recomendada a sua implantação na UFPB.

Moura et al. (2020) investigaram a realização de auditorias voltadas às ações de práticas ambientais nas instituições federais de ensino da região centro-oeste brasileira, no período de 2014 a 2018. Dentre os resultados observou-se que em alguns períodos as auditorias internas planejaram ações de práticas e que conseguiram executá-las, no entanto, observou-se em certos períodos que as ações não foram executadas. Isso evidencia que a auditoria, ao selecionar ações a serem desenvolvidas no exercício seguinte considera, em seu planejamento, diferentes fatores como prazo, os recursos disponíveis, os objetivos propostos bem como identificação dos macroprocessos ou temas constantes da matriz de risco, conforme os normativos que balizam a atividade.

Rodrigues et al. (2020) verificaram se as ações da Auditoria Interna da Universidade de Brasília (UnB) estão em conformidade com a Instrução Normativa (IN) nº 3/2017 da Controladoria-Geral da União. Os resultados evidenciaram o nível de conformidade das ações realizadas pela Auditoria Interna da UnB com a referida instrução. Observou-se também que a Auditoria Interna tem buscado se adequar aos princípios e diretrizes da IN por meio de ações de incorporação das regras aos normativos institucionais, como a aprovação do PAINT baseado em riscos, execução das ações previstas no PAINT, e apresentação dos resultados das ações no RAIN.T.

Em síntese, concluiu-se que as ações realizadas estão parcialmente em conformidade com a Instrução Normativa. Oliveira et al. (2020) analisaram a eficácia das Tecnologias da Informação e Comunicação (TICs) utilizadas pela CGU na detecção de fraudes na aplicação de recursos do combate à Covid-19. Os resultados destacaram as TICs utilizadas na detecção de fraudes que revelaram R\$ 11,2 bilhões utilizados irregularmente no programa do auxílio emergencial, com cadastros irregulares ou vícios processuais, destacando resultados expressivos dessas ferramentas no acompanhamento da aplicação de recursos da Covid-19.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 População e amostra

Esta pesquisa classifica-se como descritiva, operacionalizada por meio da observação e análise dos relatórios publicados pela auditoria interna acerca das ações planejadas relacionadas às questões voltadas a Covid-19 nas IFES, e descrição dos elementos identificados no escopo do objetivo da pesquisa. Para tanto, foram selecionadas a totalidade das IFES-Universidades e extraídos os PAINTs de 62 instituições que disponibilizaram em fontes abertas tais relatórios, objetivando verificar quais ações foram planejadas, de um universo de 69 universidades federais.

Na pesquisa por informações junto às IFES, observou-se que seis universidades por serem recentes, ainda não dispõem de uma unidade de auditoria interna. São elas: Universidade Federal de Catalão, Universidade Federal de Jataí, Universidade Federal de Rondonópolis, Universidade Federal do Delta do Parnaíba, Universidade Federal do Agreste de Pernambuco e Universidade Federal do Norte do Tocantins. Estas universidades não dispõem de AUDINs e consequentemente não há planos anuais de atuação de auditorias internas. Além dessas, uma universidade, até a finalização das análises, não havia disponibilizado publicamente o PAINt relativo a 2021 e nem havia respondido ao pedido efetuado, por e-mail.

3.2 Coleta e tratamento dos dados

A coleta dos dados necessários para a realização desta pesquisa, utilizou-se de dados secundários – documentos (PAINt) emitidos pela amostra estudada e relacionados ao ano de 2021. As informações foram coletadas diretamente dos sítios eletrônicos das 62 instituições da amostra. A coleta dos dados dos PAINt foi organizada conforme os tipos de auditoria e elementos de interesse estabelecidos e validados pelos pesquisadores no intuito de identificar possíveis reflexos da pandemia da Covid-19 nas ações de auditoria e da gestão das IFES, demonstrados na Tabela 2.

Tabela 2 - Instrumento de coleta de itens do PAINt

Bloco	Item	Descrição
Caracterização da Auditoria Interna	1	PAINt aprovado por Conselho Superior?
	2	Número de auditores governamentais
	3	Relação ações de auditoria por Auditor
	4	Quantidade Hora Homem Totais – HHT para execução de ações de auditoria
	5	Relação Quantidade Hora Homem por quantidade de Ações
	6	Quantidade de Horas totais para capacitação da equipe da auditoria interna
Auditoria cenário da Covid-19	7	PAINt apresenta ação de auditoria com temática relativa à Pandemia/COVID-19?
	8	Se sim, quantas?
	9	PAINt menciona Pandemia/COVID-19 como fator de risco?
	10	PAINt apresenta ações residuais de 2020, ainda não realizadas?
	11	PAINt menciona Pandemia/COVID-19 como motivador para ações não realizadas?
Tipologia das ações e do objeto de auditoria	12	Nº Ações Previstas (S/ Capacitação, S/ Acompanhamento de recomendações, S/ planejamento PAINt, RAINt, S/Demandas Administrativas, S/ Demandas regimentais)
	13	Gestão
	14	Acompanhamento de gestão
	15	Programas
	16	Contábil
	17	Operacional de Desempenho
	18	Sistemas
	19	Qualidade
	20	Especial
	21	Qual objeto auditado?

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

RIC- Revista de Informação Contábil -ISSN 1982-3967	v.17	e-023018	1-18	2023
---	------	----------	------	------

Em relação a técnica de análise, classifica-se como análise de conteúdo, que conforme Bardin (2016, p.42) é “um conjunto de técnicas de análise das comunicações” que adota “procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens”. Salienta-se que as técnicas de análise de conteúdo empregadas compreenderam três etapas: (a) pré-análise; (b) exploração do material, e (c) tratamento dos resultados (Bardin, 2016). Desse modo, após coletados os PAINTs nos sítios eletrônicos das IFES pesquisadas, efetuou-se a leitura dos mesmos para pré-análise e exploração do material, e na sequência o tratamento dos dados.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 Características das Auditorias Internas Governamentais

A disponibilidade de recursos humanos impacta significativamente na realização das ações de auditoria, já que os auditores não realizam apenas estas atividades, como também executam funções administrativas, de atendimento a órgãos externos, inclusive de controle, atendimento de denúncias, atividades de treinamento e capacitação e atribuições relacionadas à melhoria da qualidade dos trabalhos da equipe de auditoria, bem como o assessoramento à alta gestão.

O estudo evidenciou, conforme a Tabela 3, que a maior parte das Universidades Federais possuem um contingente médio de auditores, já que 40% das instituições apresentam entre 4 a 6 auditores. Um número elevado de IFES apresenta uma quantidade mínima de auditores, entre 1 e 3 servidores públicos atuando nesta atividade. Em outro extremo, observa-se que 5% da amostra possui uma estrutura de grande porte, com um contingente de servidores entre 10 e 12.

Tabela 3 - Quantitativo de auditores internos - IFES

Nº Auditores por IFES	Frequência	%
Entre 1 e 3	23	37%
Entre 4 e 6	25	40%
Entre 7 e 9	11	18%
Entre 10 e 12	3	5%
Total	62	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

A quantidade de horas à disposição para planejamento e execução das ações de auditoria, bem como a diversidade de ações a serem executadas estão diretamente vinculadas ao número de servidores públicos atuando nas unidades de auditoria, já que as horas-homem (HH) são calculadas considerando-se carga horária semanal de 40 horas para cada auditor, multiplicada pelo número de dias úteis a cada um dos meses, descontando-se feriados, pontos facultativos, férias e licenças porventura previstas para os servidores.

Diante disso, percebe-se a partir das informações dispostas na Tabela 4 que a maioria das IFES dispõe de cerca de 4000 horas anuais para execução das ações para o ano de 2021, fato que denota a estrutura mínima de pessoal nas auditorias internas das Universidades Federais. Chama a atenção na pesquisa a quantidade de IFES que não divulgaram em seus PAINTs a quantidade de horas a serem aplicadas na execução das ações, o que corresponde a 18% da amostra.

Tabela 4 - Quantidade de HH para execução de atividades-fim

Quantidade HH na execução de ações de auditoria	Frequência	%
Até 2000 horas	7	11%
Entre 2001 e 4000	18	29%
Entre 4001 e 6000	9	15%
Entre 6001 e 8000	6	10%
Entre 8001 e 10000	7	11%
Entre 10001 e 12000	3	5%
Acima de 12000	1	2%
Não informado	11	17%
Total	62	100

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

O aperfeiçoamento por meio de treinamentos, capacitações, cursos e outras formas de aprendizagem é uma premissa básica da qualidade dos serviços dos auditores internos, haja vista a necessidade de conhecimento de temas que envolvem áreas de atuação diversas das quais atuam. Este fato é fortemente incentivado em termos normativos pois a CGU, órgão de subordinação técnica e normativa, estabelece na Instrução Normativa 9/2018 a necessidade de uma quantidade mínima de 40 horas anuais de capacitação por auditor (CGU, 2018).

Mantendo-se a relação proporcional entre quantidade de auditores e as horas disponibilizadas para execução de atividades, observa-se também que a maioria das IFES está concentrada entre 201 e 400 horas de capacitação, o que representa 34% da amostra enquanto apenas quatro IFES, ou seja, 6%, propõe quantidade superior a 600 horas de treinamento.

Tabela 5 - Quantidade de HH para capacitação

Quantidade HH nas atividades de capacitação	Frequência	%
Até 200 horas	19	31%
Entre 201 e 400	21	34%
Entre 401 e 600	14	23%
Entre 601 e 800	4	6%
Não informado	4	6%
Total	62	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Quando analisada a aderência às normas acerca da quantidade mínima de horas por auditor para capacitação, que é de 40 horas anuais, conforme dispõe a Instrução Normativa 9/2018, os resultados apontam para o cumprimento normativo parcial pelas Universidades, já que apenas 8% não cumprem tal determinação. Inclusive a maior parte das unidades de auditoria, 61% superam o quantitativo mínimo exigido pela CGU para fins de capacitação.

Tabela 6 - Quantidade de HH para capacitação – por auditor

Quantidade HH nas atividades de capacitação	Frequência	%
Menor que 40 horas	5	8%
40 horas	15	24%
Acima de 40	38	62%
Não informado	4	6%
Total	62	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Enfatiza-se que os resultados apontam a alta aderência nos PAINTs quanto à apresentação das informações relativas ao tempo de capacitação, sendo que apenas 6% não informaram nos PAINTs analisados a quantidade de horas a serem reservadas nos planejamentos anuais para este propósito.

4.2 As Auditorias Internas no cenário da Covid-19

No atual cenário brasileiro, os gestores das auditorias internas precisam se adequar tanto no uso de recursos tecnológicos, quanto nas ações de mitigação do risco de contágio da Covid-19 que precisam ser realizadas para serem executadas pelas equipes. O processo de auditoria precisa considerar as dificuldades da atuação em formato remoto, mas também considerar as novas rotinas e procedimentos implementados em formato remoto pelas diversas unidades administrativas para manutenção das atividades prioritárias, o que em certo grau implica em maior quantidade de riscos

As auditorias internas das IFES definem o planejamento das ações do exercício seguinte por meio do PAINt. Entretanto, quando uma ação não é executada no exercício para o qual foi planejada pode-se remanejar a mesma para o PAINt do exercício subsequente. Nessa perspectiva, buscou-se verificar quantas instituições contemplaram no PAINt 2021 ações residuais do exercício de 2020 (Tabela 7).

Tabela 7 - Ações residuais do PAINt 2020 contempladas no PAINt 2021

Ações residuais de 2020, ainda não realizadas.	Freq.	%	Relaciona a Covid-19 como motivador para ações não realizadas.	Freq.	%
Sim	32	52%	Sim	27	44%
Não	30	48%	Não	35	56%
Total	62	100%	Total	62	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Conforme esperado para o exercício de 2020, em plenas restrições impostas pelos riscos de contágio da Covid-19, percebe-se que 52% (32 ações) das Universidades Federais precisaram trazer para o PAINt do exercício de 2021 ações não executadas para o período planejado. Das atividades reprogramadas para o exercício de 2021, 84% ou 27 instituições relacionaram como motivador desse atraso os riscos causados pela pandemia de Covid-19 no Brasil. Das ações planejadas para o exercício de 2021, buscou-se averiguar quais os PAINts que abordaram a temática da Covid-19 como fator de risco e possíveis reflexos na gestão das Universidades Federais (Tabela 8). Nesse contexto, constatou-se que 14 instituições, 23%, definiram ações contemplando a temática da Covid-19 em seus respectivos PAINt.

Tabela 8 - PAINt 2021 no cenário de Covid-19

Contempla Temática da Covid-19?	Freq.	%	Qtd. de ações no PAINt	Freq.	%	Relaciona a Covid-19 como fator de risco.	Freq.	%
Sim	14	23%	1 ação	11	79%	Sim	31	50%
Não	48	77%	2 ações	2	14%	Não	31	50%
			3 ações	1	7%			
Total	62	100%		14	100%	Total	62	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

A partir da Tabela 8, percebe-se que das 14 Universidades Federais que incluíram ações na temática da Covid-19, o total de 11 instituições implementaram apenas uma ação no PAINT. Já, 14% das instituições incluíram duas ações em seus respectivos PAINTs e apenas 1 Universidade Federal incluiu 3 ações relacionadas a Covid-19 no PAINT. Nota-se que um total de 14 ações foram planejadas contendo na descrição da ação a temática da Covid-19.

Nota-se, também, que 50% das Universidades Federais ao realizarem estudos das ações a serem elencadas nos PAINTs levaram em consideração a Covid-19 como fator de risco. Essa consideração evidencia que no cenário de pandemia muitas ações dos gestores precisaram ser executadas assumindo o risco maior em relação ao que se estava previsto em um momento antes da pandemia.

4.3 Tipologias das ações planejadas e do objeto de auditoria

Apesar da similaridade entre as estruturas das Universidades Federais, as unidades de auditoria dispõem de autonomia normativamente assegurada para estabelecer os temas a serem auditados anualmente, a partir das avaliações internas quanto à gestão de riscos. A exceção ocorre para algumas temáticas que têm determinação específica a partir dos órgãos de controle - CGU e TCU, os quais estabelecem algumas temáticas que devem ser observadas pelas equipes de auditoria interna nos respectivos PAINTs anuais.

Em relação à classificação quanto ao tipo de auditoria, conforme Chaves (2011), Peter e Machado (2014) e Castro (2015), o estudo aponta que a maioria das ações apresentadas 44%, são relacionadas às verificações operacionais de desempenho, cujas temáticas estão ligadas à avaliação das ações gerenciais e dos procedimentos operacionais e atividades rotineiras, também descrita como auditoria de riscos e de controle interno. Em seguida, apresentam-se com maior frequência as ações de auditoria de gestão, o que se convencionou denominar também de auditorias de conformidade que buscam avaliar a regularidade dos atos dos administradores, com 31% do total de ações planejadas.

Tabela 9 - Classificação das ações por tipo de auditoria – PAINT 2021

Tipo de ação	Frequência	Frequência (%)
Operacional de desempenho	175	44%
Gestão	122	30%
Contábil	56	14%
Programas	16	4%
Sistemas	12	3%
Especial	9	2%
Acompanhamento de gestão	6	2%
Qualidade	2	1%
Total	398	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

A partir das tipologias de ações realizadas, os resultados evidenciam o detalhamento das atividades de auditoria em temas de atuação. Algumas são estabelecidas pelos órgãos de controle, como exemplo a estabelecida pelo TCU nas questões relativas à transparência na

relação entre as Universidades e as Fundações de Apoio com as quais possuem convênios, contratos ou outro tipo de relacionamento. Esta temática foi observada explicitamente em 28 das 62 IFES, o que significa que 45% das Universidades Federais divulgaram esta ação em seus planejamentos anuais.

Tabela 10 - Principais Temas – PAINT 2021

Área ou Tema	Frequência – Total de Ações	% Total de Ações	% Total IFES
Licitações, convênios e contratos	40	10%	65%
Transparência na relação com Fundações de Apoio	28	7%	45%
Gestão de Recursos Humanos	23	6%	37%
Gestão de infraestrutura, obras e manutenção	22	6%	35%
Gestão orçamentária	19	5%	31%
Gestão de cursos de graduação	19	5%	31%
Gestão de patrimônio	16	4%	26%
Gestão de riscos e controles internos	16	4%	26%
Segurança de informação	14	4%	23%
Gestão de Bolsas	13	3%	21%
Total dos Principais Temas	210	54%	Med. 34%

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

A Tabela 10 demonstra os principais temas abordados nos planejamentos anuais das Universidades Federais e observa-se que a temática mais frequente é a auditoria de processos licitatórios e de contratação, que corresponde a 10% de todas as ações a serem realizadas em 2021 e estão presentes em 65% dos PAINTs analisados. Além das duas temáticas comentadas acima, aparecem respectivamente em 37% e 35% das unidades de auditoria os temas envolvendo a gestão de recursos humanos e as questões envolvendo a infraestrutura, a manutenção, obras e reformas.

Estas últimas são justificadas em função dos gastos com a folha de pagamento representar os mais significativos nas rubricas contábeis das Universidades e os gastos com a infraestrutura igualmente se mostram relevantes, ante o grande quantitativo de *campi*, hospitais médicos e veterinários, fazendas experimentais, laboratórios e outros equipamentos patrimoniais que demandam grandes somas de recursos para a sua manutenção.

Observa-se, portanto, dos resultados obtidos, que as temáticas de auditoria se concentram em processos que possuem maior volume orçamentário, respeitando um dos princípios da auditoria que é o da materialidade e da relevância na avaliação de um determinado processo, já que os gastos com terceirizados e aquisições em geral, objeto das licitações, bem como os gastos com pessoal consomem grande parte dos recursos orçamentários das Universidades Federais.

Em termos gerais, os principais temas de auditoria totalizam 210 ações que representam 54% de todas as ações a serem implementadas pelas unidades das IFES. As demais ações representam temas esparsos para distintas ações. Na média, cada uma dessas principais ações está presente em 34% dos PAINTs. Nos limites inferiores do destaque da Tabela 10, a Gestão de Bolsas, um tema que é alvo de sucessivos esquemas de fraude, somente está explicitamente presente em apenas 21% dos PAINTs, ou seja, em 79%, as ações para auditoria desse tema são minimizadas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo verificar se os PAINTs elaborados pelas IFES para o exercício de 2021 consideraram os reflexos da pandemia da Covid-19, entre os quais se destacam os gastos com pesquisa no combate ao vírus, recursos para os Hospitais Universitários, gastos com infraestrutura e/ou equipamentos de proteção para a comunidade acadêmica, assiduidade e controle de atividade dos servidores em regime de isolamento e execução de teletrabalho, estrutura de apoio ao discente para realização de aulas à distância, além da avaliação quanto ao cumprimento de carga horária pelos professores.

Para tanto, foram realizadas análises documentais de conteúdo nos Planos Anuais de Auditoria de 62 IFES, que foram tabulados conforme os tipos de auditoria, caracterização da Auditoria Interna, auditoria no cenário da Covid-19 e tipologia das ações e do objeto de auditoria. As informações coletadas nos respectivos Planos Anuais foram tabuladas e tratadas por meio de estatística básica em que foram analisadas a frequência e o percentual de ocorrência de cada item analisado.

Dentre os resultados do estudo foi possível identificar que o fator pandemia da Covid-19 esteve contemplado em uma pequena parte dos planejamentos das ações de auditoria para 2021, pelo menos de forma explícita, o que pode ensejar riscos para as respectivas Universidades aos quais estão vinculadas. O pequeno contingente de IFES que apresentaram a temática da Covid-19 entre suas ações de auditoria, 14 das 62 analisadas, corrobora com esta percepção.

A identificação de que uma parte considerável das ações programadas para 2020 não foram realizadas, sendo repassadas para o ano de 2021, fato que ocorreu em 52% das Universidades, por si só já demonstra que a Covid-19 trouxe reflexos em termos operacionais no trabalho das AUDINs. Isto, contudo, não impede que os órgãos externos de controle possam exigir que sejam realizadas ações de auditoria específicas e pontuais a fim de analisar principalmente o uso dos recursos orçamentários encaminhados para combate à pandemia, seja na adaptação estrutural das instalações, seja na aquisição de materiais de combate à disseminação do vírus, sejam nos convênios para pesquisas acadêmicas.

Em relação à limitação da pesquisa, há que se considerar que os resultados obtidos correspondem especificamente às Universidades Federais, não sendo possível concluir que a aplicação do estudo aos Institutos Federais ou outros órgãos apresente as mesmas observações apresentadas nesta pesquisa. Considerando-se que existem 40 Institutos Federais de Ensino Superior de um total de 109 Instituições Federais de Ensino, que corresponde a cerca de 40% do total, apesar de características semelhantes, existe a possibilidade de os resultados contemplando os Institutos se apresentarem diferentes dos observados em relação às Universidades pesquisadas. Em termos de limitação, há que se considerar ainda o corte temporal de apenas um ano, o de 2021, o que delimita as conclusões ao reflexo específico no planejamento e execução das ações de auditoria daquele ano. Nada impede de que, expandindo-

RIC- Revista de Informação Contábil -ISSN 1982-3967	v.17	e-023018	1-18	2023
---	------	----------	------	------

se a amostra para o ano de 2022, encontre-se um reflexo mais significativo da temática do COVID-19 no planejamento e execução das ações de auditoria nas Universidades Federais.

Por fim, o estudo evidenciou que as principais temáticas presentes nas ações de auditoria estão relacionadas a áreas ou programas que envolvem grande volume de recursos orçamentários, sendo este portanto um fator relevante para o planejamento das ações de auditoria. Assim, como contribuição a futuras pesquisas, posteriormente será possível avaliar os resultados obtidos pelas unidades de auditoria, mediante a divulgação dos RAINTs.

Essa análise permitirá verificar se ocorreu a realização de ações que estavam diretamente relacionadas à temática da Covid-19 ou mesmo identificar se ocorreram modificações nos RAINTs elaborados originalmente, já que esta informação é possível identificar na análise de conteúdo dos RAINTs. Outra contribuição relevante pode ser uma pesquisa transversal em que se analise as principais temáticas analisadas pelos auditores ao longo de um determinado período, por exemplo, cinco anos, o que traz maior robustez comparativamente à análise de um ano apenas.

REFERÊNCIAS

Barbosa, R. P. (2019). *Auditoria interna na administração pública: um estudo de caso na Universidade Federal do Recôncavo Da Bahia-UFRB*. Disponível em <http://famamportal.com.br:8082/jspui/handle/123456789/1784>. Acesso em: 24 abr. 2021.

Bardin, L. (2016). *Análise de Conteúdo*. Lisboa. Edições 70.

Batista, D. G. (2011). *Manual de Controle e Auditoria: Com Ênfase na Gestão de Recursos Públicos* (1 ed). São Paulo: Saraiva.

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.

Bonzanini, O. A.; Vargas, A. J.; & Jacomelli. J. (Org.) (2018). *Contabilidade social e cidadania*. Série: Cenários e Leituras Sociológicas, v. 2. Frederico Westphalen: URI. Disponível em <http://www.fw.uri.br/NewArquivos/publicacoes/publicacoesarquivos//295.pdf>. Acesso em 07 de abril de 2021.

Brasil, (2000). *Decreto n.º 3.591, de 06 de setembro de 2000*. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Disponível em <http://www.ufu.br/legislacoes/decreto-no-3591-de-6-de-setembro-de-2000>. Acesso em: 24 abr. 2021.

Brierley, J. A., El-Nafabi, H. M., & Gwilliam, D. R. (2001). The problems of establishing internal audit in the Sudanese public sector. *International Journal of Auditing*, 5(1), 73-87.

RIC- Revista de Informação Contábil -ISSN 1982-3967	v.17	e-023018	1-18	2023
---	------	----------	------	------

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.

Cioccari, D. (2015) Operação Lava Jato: Escândalo, agendamento e enquadramento. *Comunicação & Mercado/UNIGRAN*, 4(9), 74-80.

Comitê de Organizações Patrocinadoras do Treadway Commission (COSO) (2004). *Enterprise Estrutura Integrada de Gerenciamento de Risco*, Nova York: COSO.

Controladoria Geral da União. (2015) *Coletânea de Entendimentos*. Recuperado de www.cgu.gov.br Acesso em: 24 abr. 2021.

Controladoria Geral da União. (2018) Instrução Normativa nº 9. Dispõe sobre o Plano Anual de Auditoria Interna - PAINTE 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. Disponível em: 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. Acesso em 19 jun. 2021

Formigoni, H., Segura, L. C., Silva, C. M. S., Silvino, R. C. S., & Santos, T. C. (2017). Contribuição da Auditoria Interna para os Trabalhos da Auditoria Externa. *Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis & Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos (REDECA)*, 4(2), 15-31.

Fraser, I. & Henry, W. (2007). Embedding risk gestão: Estruturas e abordagens. *Journal de Auditoria Gerencial*, 22(4), 392-409.

Garcia Junior, D.; Santos, E. A.; Jenkins, L. E. C.; Zanin, D. F (2016). O Papel da Auditoria Interna na Melhoria da Qualidade dos Gastos Públicos: Um Estudo Exploratório em Institutos Federais de Educação no Estado do Paraná. *Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade - RAGC*, 4(17), 17-30,

Gramling, A. A., Maletta, M. J., Schneider, A., & Church, B. K. (2004). The role of the internal audit function in corporate governance: A synthesis of the extant internal auditing literature and directions for future research. *Journal of Accounting literature*, 23, 194.

Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01, de 10 de maio de 2016. *Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal*. Disponível em <https://goo.gl/XSznFs> Acesso em: 04 maio de 2021.

Lima Filho, S. S., Martins, G. D., & Severo Peixe, B. C. (2021). Compras públicas para enfrentamento da Covid-19: uma análise sob a lente da teoria contingencial. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 18(48).

RIC- Revista de Informação Contábil -ISSN 1982-3967	v.17	e-023018	1-18	2023
---	------	----------	------	------

Lindow, P. E., & Race, J. D. (2002). Beyond traditional audit techniques. *Journal of accountancy*, 194(1), 28.

Marçola, C. Auditoria Interna como Instrumento de Controle Social na Administração Pública. *Revista do Serviço Público*, 62(1), 75-87, 2011.

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.

Moura, C. A. S., Santos, E. A., Pereira, P. H. S. M., Correia, A. S. M., & Monteiro, J. J. (2020). Ações de práticas ambientais no planejamento das auditorias internas das instituições federais de ensino da região centro oeste brasileira: uma análise do período de 2014 a 2018. *RIC- Revista de Informação Contábil*, 1-15.

Oliveira, E. F., Pedrosa, C. K. A., Silva, S. L. P., Silva, J. D., & Costa, W. L. B. (2021). O Uso de Tecnologias Para Detecção de Fraudes na Pandemia da Covid-19. *Revista Contabilidade e Controladoria*, 13(1).

Peter, M. G. A.; Machado, M.V. V. (2014). *Manual de Auditoria Governamental*. (2. ed.) São Paulo: Atlas.

Pinheiro, G. J., & Cunha, L. R. S. (2003). A importância da auditoria na detecção de fraudes. *Contabilidade Vista & Revista*, 14(1), 31-47.

Ponte, D. M., Dantas, J. A., & Nunes, D. M. S. (2020). Modificação de Opinião dos Auditores por Risco de Continuidade Operacional no Brasil. *Revista Contabilidade e Controladoria*, 12(1), 28-47.

Ribeiro, F. O., Sallaberry, J. D., Santos, E. A., & Tavares, G. O. D. (2020). Ações dos Tribunais de Contas no enfrentamento dos efeitos do coronavírus. *Revista de Administração Pública*, 54(5), 1402-1416.

Rodrigues, R. (2019). A Atuação da Auditoria Interna nas Universidades Federais Brasileiras. In ... *Anais EnAPG* 2019. Disponível em http://www.anpad.org.br/abrir_pdf.php?e=MjYwODc=. Acesso em 27 de mar de 2021.

Rodrigues, R. C., Machado, M. V. V., & Sampaio, T. S. L. (2018). O perfil da auditoria interna nas Universidades Federais Brasileiras. In *Proceedings from 18° USP International Conference in Accounting*.

Rodrigues, R. C., Sampaio, T. T. L., & Machado, M. V. V. (2020). O perfil da auditoria interna nas universidades federais brasileiras. *Revista FSA (Centro Universitário Santo Agostinho)*, 17(10), 117-144.

RIC- Revista de Informação Contábil -ISSN 1982-3967	v.17	e-023018	1-18	2023
---	------	----------	------	------

Sallaberry, J. D.; Venturini, L.D.; Martinez-Conesa, Isabel; & Flach, L. (2021). Enhancing fraud detection through Training, Technologies and Knowledge. In *Emerging and Innovative Research*, 2021 American Accounting Association - Annual Meeting.

Silva, M. A., & Vieira, E. T. V. (2015). Auditoria Interna: Uma ferramenta de gestão dentro das organizações. *Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis & Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos*, 2(2), 1-20.

Silva, M. C., Martins, V. F., & Rocha, V. A. (2017). A profissão de Auditor: Como está a motivação dos discentes de ciências contábeis para seguir esta carreira? *Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade - RAGC*, 4(17).

Sousa Junior, J. H., Soares, J. C. & Ribeiro, L.V.H.A. S. (2020). Da Desinformação ao Caos: uma análise das Fake News frente à pandemia do Coronavírus (COVID-19) no Brasil. *Cadernos de Prospecção*, 13 (2), 331-346.

Souza, L. H. L. (2019). *Os benefícios da auditoria interna para a prevenção de fraudes nas organizações*. Curso de Especialização em Controladoria e Contabilidade. Universidade Federal de Minas Gerais. Disponível em <https://repositorio.ufmg.br/handle/1843/32687>. Acesso em 27 de mar de 2021.

Sperandio, T. F., & Caliman, D. R. (2019). Produção Científica em Auditoria no Brasil: Um Estudo Bibliométrico de 2010 a 2015. *Contexto*, 19(41).

Tribunal de Contas da União. (2015) *Acórdão nº 2461/2015 ATA 40 - Plenário*. Relator: Nardes, Augusto. Disponível em http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/CONSES/TCU_ATA_0_N_2015_40.pdf. Acesso em: 02 abr. 2021.

Turnbull (1999). *Controle Interno: Orientação para Diretores de empresas listadas constituídas nos Estados Unidos Reino, Londres: Instituto de Fretado Contadores na Inglaterra e no País de Gales*.

Van der Schyf, D. B. (2000). Obstacles in establishing and operating a public sector internal auditing function in a developing country: The South African experience. *Meditari Accountancy Research*, 8, 145-181.

Van Gansberghe, C. N. (2005). Internal auditing in the public sector: a consultative forum in Nairobi, Kenya, shores up best practices for government audit professionals in developing nations. *Internal Auditor*, 62(4), 69-74.

Zain, M. M., & Subramaniam, N. (2007). Internal auditor perceptions on audit committee interactions: A qualitative study in Malaysian public corporations. *Corporate Governance: An International Review*, 15(5), 894-908.

RIC- Revista de Informação Contábil -ISSN 1982-3967	v.17	e-023018	1-18	2023
---	------	----------	------	------