

## **Controles Internos adotados pela Auditoria Interna na Administração Pública**

**RUBENS CARLOS RODRIGUES**  
UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ (UFC)

# CONTROLES INTERNOS ADOTADOS PELA AUDITORIA INTERNA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

## 1 INTRODUÇÃO

Em um cenário, no qual as despesas tendem a aumentar e as receitas a diminuir, o uso eficiente dos recursos faz-se necessário, para tal há a necessidade de aumentar os controles na Administração Pública, tanto interna quanto externamente às instituições.

Os controles internos são constituídos por procedimentos, protocolos, rotinas de sistemas informatizados, trâmites de documentos e informações, dentre outros, visando fornecer segurança razoável que os objetivos e metas estabelecidos serão alcançados da forma mais eficiente e econômica possível (Brasil, 2016).

É equivocada a ideia de considerar controle interno como sinônimo de Auditoria Interna, conforme explica Attie (2007), pois aquele se refere aos procedimentos organizacionais utilizados pela entidade, enquanto a Auditoria Interna debruça-se em realizar um trabalho de verificar e apreciar tais controles.

O controle interno é essencial em todo o desenvolvimento de atividades, pois fornece os procedimentos necessários para a operacionalização dos trabalhos em todos os níveis hierárquicos, os quais ficam na responsabilidade de cada órgão, subsidiando o desenvolvimento das atividades da Auditoria Interna, a qual verifica o funcionamento dos controles internos e gerenciamento dos riscos atestando sua eficácia e emitindo relatórios de comunicação e assessoramento aos órgãos auditados e a alta administração com recomendações sugerindo alterações ou melhorias em seus procedimentos.

Paula (1999, p. 56) afirma que a “auditoria interna é um órgão de controle que, possuindo máxima liberdade, deve acompanhar os comportamentos da atividade organizacional ou institucional” e realiza suas atividades tendo em vista a confiabilidade em seus sistemas de controle interno, registros contábeis e informações.

A principal preocupação da auditoria interna, conforme Castro (2015, p.447), está relacionada aos controles administrativos, pois buscam garantir que os objetivos da entidade sejam alcançados da forma mais eficiente possível. Em seu bojo de atuação consta também a avaliação dos mecanismos de controle interno, quanto à sua adequação, e a mensuração dos riscos, pois emite opiniões baseadas em testes, na avaliação da gestão ou na certificação das demonstrações contábeis.

A auditoria interna é uma importante ferramenta para auxiliar o administrador público a salvaguardar o patrimônio e os interesses dos cidadãos, contra o desperdício, abuso, erros, fraudes e irregularidades.

As metodologias de trabalho empregadas pelos auditores precisam acompanhar as mudanças institucionais e de governança da entidade auditada com o fito de garantir que a eficácia e a eficiência de seu desempenho possam ser mantidas (Mahzan & Lymer, 2008).

Dado os rápidos avanços tecnológicos no ambiente de trabalho das entidades, os padrões de auditoria e o uso de ferramentas e técnicas mais modernas fazem-se necessário para enfrentar estes novos tempos e desafios (Bierstaker, Janvrin, & Lowe, 2014), as quais sendo utilizadas como ferramentas de trabalho e gestão, possibilitam agilidade e tempestividade no desenvolvimento das atividades, permitindo assim uma maior produtividade e custos mais baixos.

A tecnologia no uso de auditorias pode ser definida como o uso de planilhas e documentos eletrônicos, softwares específicos para auditoria e bancos de dados que auxiliem o auditor na realização e conclusão de suas atividades (Rosli, Yeow, & Siew, 2013).

A utilização de ferramentas tecnológicas traz uma contribuição positiva na realização dos procedimentos e técnicas de auditoria, colaborando assim com a eficiência desta unidade,

redução de erros e a efetividade das auditorias (Pedrosa, Laureano, & Costa, 2015; Rosli et al., 2013).

As atividades relacionadas à avaliação das organizações públicas são competências das unidades de Auditorias Internas Governamentais (UAIG) que agora estão imbuídas também de realizar consultoria e assessoramento, aos demais departamentos e órgãos, no intuito de mitigar os riscos relacionados ao desenvolvimento das atividades e orientando-os para que os objetivos estabelecidos sejam incrementados e alcançados (Brasil, 2016, 2017).

O emprego da tecnologia permite uma melhor avaliação e monitoramento contínuo dos controles internos, tanto da entidade como da própria UAIG.

Ao avaliar os controles internos, a UAIG deve compartilhar as informações obtidas, tendo em vista as responsabilidades dos agentes públicos, para tal a UAIG deve emitir relatório, após a finalização dos trabalhos, e encaminhar ao Conselho de Administração e ao órgão auditado para ciência e as devidas providências, primando sempre pela tempestividade e precisão das informações e o alcance dos objetivos estabelecidos pela alta administração (Brasil, 2015, 2016).

O monitoramento da execução das recomendações exaradas de auditorias realizadas, busca a efetividade dos controles executados, com a devida implementação de seus componentes, e um melhor gerenciamento dos riscos.

Entre as entidades pertencentes ao Setor Público estão as universidades, as quais possuem um vasto campo de trabalho, dadas a multidisciplinaridade de suas ações, tanto no campo acadêmico quanto administrativo e grandes volume dos recursos financeiros orçados.

## **2 PROBLEMA DE PESQUISA E OBJETIVO**

Dado que a UAIG é responsável pela avaliação dos controles internos da entidade, esta própria unidade deve utilizar controles, internos ao seu departamento, que a auxiliem na consecução das suas atividades. Diante do exposto, a presente pesquisa está estruturada para responder ao seguinte problema: Quais são os controles internos adotados pelas Auditorias Internas que atuam na Administração Pública? Destarte, o objetivo geral desta pesquisa consiste em descrever quais os controles internos adotadas nas Auditorias Internas Governamentais (UAIG) pertencentes às Universidades Públicas Federais brasileiras para o desenvolvimento de suas atribuições, durante o ano de 2017.

Há algumas pesquisas que verificaram a temática desta pesquisa, tais como, o estudo de Rosli et al. (2013), o qual teve como objetivo entender a adoção de Tecnologia da Informação (TI) por auditores internos do governo da Malásia e seus achados revelaram que mais de 50% dos auditores nunca usaram ferramentas de auditoria assistidas por computador além de planilhas eletrônicas. Mahzan & Lymer (2008) estudaram a adoção por auditores internos no Reino Unido destas mesmas ferramentas e propôs um modelo de adoção. No entanto, nenhuma pesquisa mais recente foi encontrada estudando o uso de ferramentas tecnológicas entre os auditores internos no setor público, que será o foco deste estudo e no contexto brasileiro.

Este artigo busca agregar contribuição, tanto no âmbito acadêmico como profissional, com a forma de atuação das UAIG na Administração Pública ao identificar, descrever e fornecer dados sobre a utilização de ferramentas tecnológicas em suas atividades promovendo a devida divulgação no intuito dos achados desta pesquisa serem utilizados por mais unidades e os serviços prestados atendam a eficiência requerida pela alta administração e os anseios da sociedade, principal interessada e beneficiária.

A pesquisa agora apresentada está estruturada, além desta breve contextualização, de forma a apresentar o referencial teórico envolvendo as ferramentas de controle, uma descrição dos procedimentos metodológicos e a descrição e discussão dos resultados obtidos. Por fim, são apresentadas as considerações finais.

### **3 REFERENCIAL TEÓRICO**

Para Castro (2015, p.373), o controle interno na área pública pode ser definido como “conjunto de métodos e procedimentos adotados pela entidade, para salvaguardar os atos praticados pelo gestor e o patrimônio sob sua responsabilidade, conferindo fidedignidade aos dados contábeis e segurança às informações deles decorrentes”.

#### **3.1 Controle interno**

A deficiência ou distorção ao fornecer as informações e nos controles adotados podem levar a decisões equivocadas e ao aumento de erros e/ou fraudes, causando prejuízos às organizações.

Castro (2015, p.365) elencou os seguintes usuários que estariam interessados na existência do controle interno no setor público:

- a) Gestores públicos, pois traria segurança para eles em seus atos decisórios, devido estes responderem com os seus bens e a sua própria reputação pelas decisões praticadas ou delegadas a terceiros;
- b) Todos os usuários, pois é instrumento para garantir a fidedignidade dos balanços contábeis e resultados da entidade, pois com base nestes relatórios as decisões são tomadas; e
- c) Auditores, haja vista que estes avaliam os mecanismos de controle interno e atestam a veracidade dos números e da correta prática dos atos.

Para que as características e a finalidade do controle interno sejam alcançadas, faz-se necessário o uso de ferramentas, as quais Gil, Arima, & Nakamura (2013, p.107) descrevem que são as seguintes:

- a) Uso de recursos tecnológicos promovendo a automação dos processos e diminuindo a interferência humana;
- b) Rotinas de trabalho devem estar formalizadas e com manuais de instruções, promovendo a padronização e a uniformidade dos processos;
- c) Normativos, nacionais e internacionais, relacionados a melhores práticas de controle e segurança dos ativos, devem ser adotados e colocados em uso; e
- d) Buscar a melhoria contínua na qualidade de desenvolvimento do ciclo de negócios da organização.

Todas as atividades realizadas pelo Controle Interno das entidades governamentais devem estar fundamentadas em leis, decretos, resoluções e na Constituição Federal, sempre observando os aspectos quanto à legalidade, legitimidade, moralidade, publicidade, transparência, efetividade, eficiência e eficácia com a coisa pública. Sendo somente permitido realizar o que a legislação autoriza, conforme o artigo 37 da carta magna brasileira e constituindo o princípio da legalidade.

#### **3.2 Ferramentas tecnológicas para auxílio das atividades**

Os auditores, no exercício de suas atividades, necessitam de ferramentas e técnicas avançadas de auditoria para rastrear evidências eletrônicas, no intuito que as tarefas de auditoria possam ser realizadas de forma eficaz e eficiente (Braun & Davis, 2003).

As UAIG devem examinar em toda a esfera pública, a observância, dos órgãos e entidades públicos no exercício das atividades, à legislação e aos normativos específicos, assim como realizar a avaliação da gestão pública. Integrante do Sistema de Controle Interno (SCI), as suas atividades e responsabilidades se expandiram, atuando não somente avaliando os processos de controle, mas em todo o processo de gerenciamento de riscos e governança da entidade. Para alcançar tais objetivos atribuídos, o corpo funcional para realizar o processo de auditoria é uma ferramenta de extrema importância.

Pickett (2010, p.313) elenca as características esperadas para que este departamento possa ser efetivo e integrante dos esforços da gestão no intuito de melhorar os controles existentes:

a) Proatividade: ser agente de mudança em toda a organização, identificando novas iniciativas em busca de agregar valor à organização e mantendo um foco claro nas áreas tradicionais de auditoria;

b) Inovador: buscar recursos mais valiosos, questionando o valor agregado das auditorias e criando oportunidades para aumentar a importância deste departamento, sendo necessário o investimento em tecnologia, recursos humanos e organização;

c) Foco: entender a organização e se concentrar nas prioridades identificadas no gerenciamento de riscos;

d) Motivação: uma equipe motivada possui orgulho da empresa, senso de missão e sabe trabalhar em conjunto. Estando atenta a sugestões construtivas e ao uso de técnicas para melhorar os processos de auditoria;

e) Integração: uso da tecnologia em prol do aumento da produtividade e do trabalho em equipe. Sendo necessários investimentos em tecnologia para auxiliar a entidade a monitorar todos os processos continuamente e identificar possíveis falhas ou fraudes em seus controles.

Conforme O'Brien (1998) a utilização de ferramentas tecnológicas possui as seguintes vantagens para as entidades: redução dos custos nos processos; aumento da qualidade e eficiência dos processos; execução das atividades em menor tempo e a criação de um banco de dados que pode ser utilizado pela gestão para efetuar planejamento estratégico.

E para, especificamente, as UAIG é um importante instrumento para auxiliar na consecução do planejamento da auditoria e possibilita a automatização dos processos, realização de cálculos complexos, produção de relatórios gerenciais e de monitoramento e auxílio na análise de resultados alcançados nas auditorias (Pedrosa & Costa, 2012).

Mesmo que as UAIG atuem como órgão técnico de controle, as atividades realizadas e os seus achados não devem ficar restritos às unidades auditadas ou aos órgãos de controle, devendo ser publicadas para que a população possa acompanhar a gestão pública e tenham uma maior participação na política e controle dos gastos, exercendo assim um Controle Social.

Vale salientar que, para além da existência dos controles, há a necessidade de um processo de transparência dos atos e fatos da Administração Pública possibilitando que os seus trabalhos inerentes sejam acompanhados pelos cidadãos e servindo como instrumento para gestores públicos embasarem as suas decisões.

### **3.3 Transparência das informações**

É importante o acesso à informação, por parte de todos os cidadãos, pois diminui a assimetria informacional entre os administradores e os administrados, pois ao exercer o seu direito, o cidadão faz que o Estado busque cumprir as suas obrigações, podendo auxiliar os órgãos de controle nas fiscalizações e no acompanhamento da correta aplicação dos recursos públicos, através de denúncias e participação ativa.

Pereira Junior (2001) considera que a demanda por informações públicas levou o Governo Federal brasileiro a aprovar instrumentos de transparência pública. Podendo ser considerado dois marcos importantes para atender esta demanda: a Lei de Responsabilidade Fiscal no ano 2000 e Lei de Acesso à Informação em 2011.

A conhecida Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) - Lei Complementar nº 101/2000 - estabeleceu como premissas básicas, para todos os entes públicos, o planejamento, o controle, a transparência e a responsabilização, bem como a divulgação, utilizando os meios eletrônicos

e em tempo real, de informações detalhadas sobre a execução orçamentária e financeira (Brasil, 2000).

Para aprimorar a transparência, em 18 de novembro de 2011, foi regulamentada a Lei de Acesso a Informações (LAI) - Lei nº 12.527/2011 - que em seus artigos 7º e 8º estabelecem, como obrigatórias, as informações atinentes à administração do patrimônio público, repasses ou transferências de recursos financeiros, despesas públicas, contratos administrativos, dentre outras, assim como a disponibilização de informações relativas ao resultado de inspeções, auditorias, prestações e tomadas de contas realizadas, tanto por órgãos de controle interno como controle externo à instituição (Brasil, 2011).

Tal disponibilização de informações, através da transparência ativa, ou seja, sem a necessidade de solicitar informações, nos portais de transparência instalados nos sítios eletrônicos das instituições, abrange todas as entidades da administração direta e indireta em todos os entes da federação (federal, estadual e municipal) e todos os Poderes (Executivo, Judiciário e Legislativo).

No exercício da transparência ativa e com o intuito de atuar no assessoramento da entidade, a UAIG deve utilizar uma comunicação precisa, e emitir relatórios contendo informações decorrente de suas atividades e do monitoramento de recomendações de auditoria já realizadas.

#### **3.4 Emissão de relatórios de Auditoria**

Ao concluir os trabalhos de auditoria, as UAIG devem elaborar os respectivos relatórios de auditoria e enviar para o Conselho Superior para tomada de conhecimento. Tais relatórios podem ser enviados em formato resumido, contendo somente as informações consideradas essenciais para entendimento dos trabalhos, ou completo, conforme relatório concluído pela auditoria, ou de ambas as formas, ficando a critério do Conselho Superior e das próprias UAIG, tal escolha do formato (Brasil, 2015).

Em até 30 dias após a conclusão das atividades, deve-se informar à Controladoria Geral da União (CGU) a finalização dos relatórios, preferencialmente por meio eletrônico, não havendo a necessidade de encaminhá-los, salvo se solicitado pela mesma (Brasil, 2015).

No intuito de monitorar o adimplemento das recomendações expedidas tanto pela UAIG, como pelos órgãos de controle, externo e interno, ou por outros órgãos legalmente responsáveis para tal, a Instrução Normativa (IN) 24/2015 estabeleceu dois possíveis instrumentos a serem utilizados pela entidade: um mecanismo de controle e a confecção de relatório gerencial.

Para o mecanismo de controle, a IN 24/2015 sugere o uso de sistema informatizado para efetivá-lo, podendo também ser utilizado planilhas eletrônicas. A utilização de softwares para auxiliar a auditoria em suas atividades, visa uma melhor qualidade e confiabilidade na coleta e análise de dados, bem como o aumento da eficiência deste departamento (Correia, 2017).

Quanto aos relatórios gerenciais devem ser confeccionados mensalmente e encaminhados ao Conselho Superior da entidade, nele devendo constar além das recomendações atendidas, as devidas justificativas para as recomendações que não foram efetivadas ou o foram parcialmente e o respectivo prazo para atendimento total (Brasil, 2015).

O monitoramento das recomendações não deve ser entendido como as UAIG sendo responsável pelo adimplemento dos controles internos e comunicação com outros órgãos, em nome da Gestão, mas como um departamento que acompanha e informa às instâncias internas da entidade as ações que estão sendo tomadas para a mitigação dos riscos e o atendimento das solicitações emanadas por órgãos competentes, fornecendo subsídios a tomada de decisões.

#### 4 METODOLOGIA

No intuito de saber quais os controles internos utilizados pelas UAIG para auxiliar o desenvolvimento de suas atividades, esta pesquisa caracteriza-se quanto aos procedimentos como documental, pois conforme Beuren (2014 p.89) visa “selecionar, tratar e interpretar a informação bruta, buscando extrair dela algum sentido e introduzir-lhe algum valor”.

Quanto aos objetivos, pode-se enquadrar esta pesquisa como descritiva, pois Sampieri, Collado, & Lúcio (2006, p. 101) afirmam que estas “medem, avaliam ou coletam dados sobre diversos aspectos, dimensões ou componentes do fenômeno a ser pesquisado”.

As Universidades Federais Brasileiras vinculadas ao Ministério da Educação e Cultura (MEC) constituem a população pesquisada, sendo composta então por 63 instituições.

Caso todos os elementos integrantes da população estejam participando da pesquisa, tem-se um censo, ao passo que a amostra compreende somente as observações de uma parte desta população (Collins & Hussey, 2005).

Para atender ao objetivo pretendido nesta pesquisa, supõe-se o funcionamento das UAIG no ano de 2017, contudo uma universidade situada na região Nordeste brasileira e instituída no ano de 2013, ainda não contava com tal unidade em funcionamento, sendo, portanto consideradas 62 universidades públicas federais, como a população pesquisada, distribuídas nas regiões geográficas: Sudeste (19 de 19), Sul (11 de 11), Norte (9 de 9), Centro-Oeste (6 de 6) e Nordeste (17 de 18).

Os dados necessários para esta pesquisa foram obtidos utilizando o método de levantamento ou *survey* e aplicação de questionários, composto por questões abertas e fechadas, sendo enviados por meio do Sistema Eletrônico do Serviço de Informação ao Cidadão (e-SIC) através de solicitações de informações efetuadas à população pesquisada em 22 de dezembro de 2017. O período de respostas foi compreendido entre 22 de dezembro de 2017 a 05 de julho de 2018 e tão logo as UAIG respondiam, os dados obtidos eram inseridos em planilha eletrônica para a devida tabulação e análise, possibilitando apresentar os resultados na próxima seção. A amostra obtida pode ser considerada censitária, pois foram obtidas respostas de todas as UAIG em funcionamento nas Universidades Públicas Federais.

#### 5 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Após a exposição do referencial teórico e da metodologia empregados nesta pesquisa, são apresentados os dados coletados das 62 UAIG em atividade.

##### 5.1 Monitoramento das Atividades

A utilização de ferramentas de controle para auxiliar o monitoramento das atividades e o acompanhamento da efetivação das recomendações expedidas pelos órgãos de controle é algo necessário, sendo a Tabela 01 composta pelos mecanismos utilizados para tal finalidade, informados pelas UAIG.

Tabela 1

##### Controle internos adotados pela UAIG

Controles adotados	n	f (%)
Planilhas eletrônicas	37	59,68%
Sistema Monitor	45	72,58%
Plano de Providência Permanente (PPP)	34	54,84%
Sistema informatizado	10	16,13%
Manuais	22	35,48%
Outros	9	14,52%

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Na região sul brasileira, 1(uma) universidade afirmou que não adota nenhum tipo de controle em relação às atividades e sugestões emanadas das auditorias realizadas, dado que o acompanhamento do atendimento às recomendações, conforme informação colhida via e-SIC, ocorre com a análise das repostas dadas pela área auditada e posterior confronto com a nova auditoria a ser realizada na área. Sendo então efetuada a verificação pelo atendimento completo das recomendações ocorrendo na auditoria posterior, a qual não tem periodicidade definida e regular.

O método de controle e acompanhamento mais utilizado é através do preenchimento de planilhas eletrônicas elaboradas, utilizadas e compartilhadas entre os membros da UAIG, englobando não somente as recomendações emanadas pelo Tribunal de Contas da União (TCU) e CGU, mas as da própria unidade, haja vista que o Sistema Monitor é exclusivo para as auditorias realizadas pela CGU. Rosli et al. (2013) encontraram que planilhas eletrônicas são mais utilizadas por auditorias que envolvem menor complexidade, ao passo que a utilização de sistemas informatizados está relacionada com técnicas mais avançadas de tecnologia e complexidade.

O Sistema Monitor foi desenvolvido pela CGU e entrou em funcionamento em julho/2015 visando o acompanhamento *online* das recomendações emanadas pela Secretaria Federal de Controle Interno aos demais órgãos e entidades do Poder Executivo Federal, quando da realização de auditorias e fiscalizações. Constitui uma ferramenta importante que permite à gestão munir-se de orientações e providências de uma forma totalmente digital e que ainda não é empregado por 17(27,41%) universidades nas diversas regiões geográficas. Somente a região Centro-Oeste possui todas as universidades utilizando esta ferramenta, ao passo que a região Sul 30% utiliza-a.

O Plano de Providências Permanente (PPP) tem fundamentação legal na Portaria CGU nº. 2.546/2010 e no Decreto nº. 3.591/2000 e visa também o monitoramento das constatações identificadas pela CGU, podendo ser produzido em formato de planilha eletrônica e deve conter as providências a serem adotadas assim como o prazo para as devidas implementações. Diferencia-se do Sistema Monitor, pois não possibilita o acompanhamento em tempo real das recomendações, podendo ser considerado o “embrião” deste sistema.

A Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN) e a Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG) informaram que não utilizam nem o Sistema Monitor e nem o PPP dado possuírem Sistema Informatizado, ao passo que a Fundação Universidade do Amazonas (UFAM) e Universidade Federal do Sul e Sudeste do Pará (UNIFESSPA) manuseiam somente planilhas eletrônicas para o monitoramento das recomendações emanadas pela CGU.

A UAIG não possui manuais de orientações técnicas ou documento equivalente em 24 (38,71%) entidades, no entanto em 16(25,81%) estão, atualmente, em processo de elaboração ou de implantação a partir do próximo exercício. Instruções internas formalizadas no âmbito da auditoria estão em vigor nas 22 (35,48%) demais.

Mesmo havendo manual, em 37(59,68%) afirmaram que não há material específico elaborado pela própria unidade para a realização dos seus trabalhos, sendo os normativos e demais orientações técnicas extraídos, de acordo com o trabalho a ser executado, dos sítios de controle interno e externo (CGU e TCU), bem como nos sítios do “Planalto”, onde se tem acesso a legislação atualizada. Estando condizente com a expectativa de entrar em vigor da Instrução Normativa 03/2017, o qual aprovou o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, orientação técnica atualmente em fase de implantação no âmbito destas unidades.

Em 52(83,87%) utiliza um dos controles anteriormente citados, sendo que em outras 9 (14,52%) o acompanhamento dá-se com outras formas de controle, tais como: arquivo em software de processamento de textos, produção de notas de auditoria e contato telefônico periódico.



As universidades podem adotar uma ou mais ferramentas de controle para auxiliar as atividades. Em 30 (50,00%) são adotadas duas das ferramentas listadas, sendo a utilização de planilhas eletrônicas e Sistema Monitor a que possui maior frequência, 13. Em duas (3,33%) universidades foi informado que utilizavam todos os mecanismos expostos na Tabela 01. A utilização de 1(uma) única ferramenta foi informado por nove (15,00%) entidades, e as demais 19(31,67%) adotam três mecanismos dentre os expostos, sendo a junção entre Planilha eletrônica, Monitor Web (CGU) e Plano de Providências Permanente (PPP) a que possui maior moda, 13.

Convém descrever melhor os sistemas informatizados utilizados nas UAIG, os quais auxiliam no desenvolvimento das atividades e automatização dos processos internos ao próprio departamento.

### 5.1.1 Sistemas Informatizados

Os sistemas informatizados podem englobar diversos módulos, tais como a construção da Matriz de Risco, elaboração do Plano Anual de Atividades da Auditoria Interna (PAINT) e do Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (RAINT), elaboração de planejamentos específicos para cada atividade, além da confecção de relatórios e indicadores que permitam aos gestores acompanhar o controle interno da instituição e gerar informações tempestivas e confiáveis aos seus usuários.

Em 38(61,29%) universidades não há sistema informatizado para efetuar o controle das atividades e toda a estrutura relacionada a planejamento, execução, finalização e acompanhamento das ações são utilizados mecanismos manuais, ao invés da automatização de todo o processo de auditoria proposto por tais sistemas.

No ano de 2016, 22(36,67%) universidades possuíam sistema informatizado em utilização ou em implantação, conforme Tabela 02.

Tabela 2

#### Sistemas informatizados nas unidades de Auditoria Interna

Nome do Sistema	Sigla	Em atividade	Em implantação	Desenvolvedora	Ano
Sistema Integrado de Patrimônio, Administração e Contrato	SIPAC	4	6	UFRN	2010
Sistema Informatizado de Auditoria Interna	SIAUDI	1	6	CONAB	2005
Sistema de Auditoria Interna	SADIN	3		UFC	2012
Sistema de Gestão Unificada de Recursos Institucionais	GURI	1		UNIPAMPA	2016
Auditoria Interna	AIN	1		UFV	-

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

O SIPAC é Sistema Integrado de Patrimônio, Administração e Contrato - módulo de Auditoria e Controle Interno é um dos sistemas que compõem os Sistemas Integrados da Gestão (SIG), sistemas desenvolvidos por professores e alunos da UFRN para atender a demanda da Reitoria para criar um sistema próprio para o gerenciamento das atividades de gestão e procedimentos de diversas áreas funcionais.

O SIG teve início no ano de 2010 e atualmente é composto por mais cinco sistemas: SIGAA (Sistema Integrado de Gestão de Atividades Acadêmicas) voltado para a área acadêmica; SIGRH (Sistema Integrado de Gestão e Recursos Humanos) que tem foco nos procedimentos de Recursos Humanos; SIGED (Sistema Integrado de Gestão Eletrônica de Documentos) que centraliza o controle dos documentos da entidade; SIGPP (Sistema Integrado de Gestão de Planejamento e de Projetos) permite o gerenciamento das metas

traçadas pelas unidades estratégicas da instituição e o SIGAdmin (Sistema Integrado de Gestão da Administração e Comunicação) utilizado pelos gestores e gerencia entidades comuns do SIPAC, SIGRH e SIGAA.

O SIPAC é voltado aos trabalhos na área administrativa, envolvendo desde a solicitação inicial de insumos, tais como, prestação de serviços, diárias, manutenção de bens, dentre outros, até o controle do orçamento, permitindo assim um maior controle dos procedimentos administrativos de forma integrada.

O módulo de Auditoria e Controle do SIPAC é utilizado por quatro universidades, todas localizadas nas regiões Norte e Nordeste brasileiras: Fundação Universidade Federal do Maranhão (UFMA), Universidade Federal de Pernambuco (UFPE), Universidade Federal de Roraima (UFRR) e UFRN.

Estando em processo de implantação nas seguintes universidades: Universidade Federal do Cariri (UFCA) e Universidade Federal do Recôncavo da Bahia (UFRB) na região Nordeste; Fundação Universidade Federal do Amapá (UNIFAP) e Universidade Federal do Sul e Sudeste do Pará (UNIFESSPA) na região Norte e na região Sudeste a Fundação Universidade Federal de São João Del Rei (UFSJ) e UFLA (Universidade Federal de Lavras).

O SIAUDI é o Sistema Informatizado de Auditoria Interna, ferramenta tecnológica disponibilizada pela Companhia Nacional de Abastecimento (CONAB), no portal de dados abertos do Governo Federal, sua criação deu-se em 2005, entrando em operação em 2008.

Este programa é utilizado por vários órgãos da administração pública, contudo somente 1(uma) universidade da região Norte (Universidade Federal Rural da Amazônia-UFRA), porém encontrava-se em processo de implantação, no ano de 2017, em três universidades situadas na região Norte: Fundação Universidade Federal de Rondônia (UNIR), Universidade Federal do Amazonas(UFAM) e Universidade Federal do Oeste do Pará(UFOPA); duas na região Sul: Universidade Federal do Paraná (UFPR) e Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS) e 1(uma) na região Sudeste, a Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri (UFVJM).

O SADIN é o Sistema de Auditoria Interna desenvolvido pela Universidade Federal do Ceará (UFC) em parceria com o Centro de Treinamento e Desenvolvimento (CETREDE) e voltado exclusivamente para atividades da Auditoria. Conforme informações colhidas utilizando e-SIC, esta ferramenta também contém elementos que podem ser utilizados para a Governança Pública.

Atualmente é utilizado por três universidades, 1(uma) na região Sudeste (UFMG) e duas no Nordeste brasileiro: UFC e Universidade Federal de Alagoas (UFAL).

O GURI é o Sistema de Gestão Unificada de Recursos Institucionais o qual foi desenvolvido pela Diretoria de Tecnologia da Informação da Fundação Universidade Federal do Pampa (UNIPAMPA) e possui vários módulos, dentre eles, a Auditoria Interna.

O início do funcionamento deste módulo é datado em junho/2016, e dentre as unidades de Auditoria Interna, é utilizada somente pela UNIPAMPA.

O AIN, Auditoria Interna, é um sistema desenvolvido pela Fundação Universidade Federal de Viçosa (UFV), exclusivo, bastante simples, de edição e registro de textos, configurados como banco de dados, o qual foi idealizado num contexto (exigência da CGU) de que se deveria ter o registro eletrônico dos Papeis de Trabalho, entretanto, conforme resposta obtida via E-SIC, não está atualizado tecnologicamente para atender as demandas presentes e existentes, não havendo a intenção de aperfeiçoá-lo, mas de substituí-lo com o passar do tempo.

No ano de 2017, estavam em processo de implantação de um sistema informatizado para a execução dos procedimentos de monitoramento, 12 universidades, sendo que seis optaram pelo módulo “Auditoria e Controle Interno” constante do Sistema de Informação Gerencial (SIG), o SIPAC, e as outras seis universidades pelo SIAUDI.

A região Norte brasileira possui 77,78% de suas universidades utilizando ou em processo de implantação de sistemas informatizados. Ao passo que a região Centro-Oeste não possui nenhuma universidade utilizando tal ferramenta. O SIPAC foi o sistema escolhido por mais entidades, 10, logo acompanhada pelo SIAUDI, adotado por sete.

A implantação de um sistema de Auditoria Interna visa a agilização da comunicação entre auditores e auditados, tendo em vista uma forma mais prática, transparente e segura para acompanhamento e monitoramento das recomendações de auditoria.

Os auditores devem possuir foco nos dados coletados buscando entendê-los e não na ferramenta em si, pois ao definir as questões oportunas para a análise dos dados, fica mais fácil a compreensão e independente da ferramenta (Pedrosa & Costa, 2012).

Uma das dificuldades para a adoção do uso de sistemas informatizados em auditoria está relacionada à falta de apoio da alta administração para tal finalidade (Rosli et al., 2013)

## **5.2 Emissão e Divulgação de Relatórios de Auditoria**

Até o início do ano de 2016, conforme dispunha a IN CGU 07/2006, a CGU solicitava que fossem encaminhados, bimestralmente, os relatórios finais completos de auditoria para análise. Com a vigência da IN CGU nº 24/2015, em seu artigo 12, o procedimento foi alterado e as UAIG ficaram com a obrigação de informar apenas o número dos relatórios finais emitidos, a que ações se referiam e os principais pontos identificados, para que a CGU avaliasse e selecionasse os relatórios que desejasse obter de forma completa.

De acordo com o Parágrafo Único do artigo supracitado, o envio do relatório deverá ser feito sempre que a CGU requisitar, entretanto 35 (57,38%) universidades ainda enviavam os relatórios, mesmo sem requisição, tão logo finalizados os trabalhos de auditoria ou em até 60 dias após a finalização. Os relatórios não são comunicados ou enviados a CGU por quatro (6,56%) universidades. As demais 22 (36,07%) entidades não encaminham os relatórios, apenas informam a conclusão dos trabalhos, conforme determinação do normativo vigente.

Ao final dos trabalhos realizados, as UAIG devem destinar uma cópia dos relatórios e pareceres ao setor ou órgão auditado, com as recomendações a serem providenciadas, e ao Conselho Universitário para conhecimento (Brasil, 2015).

Em 10 (16,39%) universidades, os relatórios de auditoria são endereçados à Reitoria ou Conselho Superior com indicação de sua divulgação aos órgãos envolvidos, ou seja, o encaminhamento das recomendações às áreas auditadas é efetuado pela Reitoria e não pelas próprias UAIG. Nas demais 51 (83,61%) universidades o órgão auditado é um dos destinatários dos relatórios.

Dentre os destinatários, o Conselho Superior somente tem conhecimento destes relatórios em 22 (36,67%) universidades e em 54 (88,52%) são destinados ao dirigente máximo, no caso o Reitor. Mesmo a IN CGU nº 24/2015 estabelecendo o envio dos relatórios para o Conselho Superior e só na ausência deste, para a Reitoria, tal prática ainda não está em uso. As sete universidades que não enviaram os relatórios para a Reitoria, enviaram-no para o Conselho Superior da entidade e/ou setores auditados.

O normativo anteriormente citado também estabelece que, ao menos, o resumo destes relatórios de auditoria deve ser apresentado aos Conselhos Superiores ou a Reitoria. Em 43(70,49%) universidades, os relatórios são encaminhados na íntegra, em sete (11,48%) são encaminhados os resumos, ao passo que em quatro (6,56%) são enviados os relatórios, tanto completos como os resumos. Não são enviados os relatórios para o Conselho Superior em sete (11,48%) universidades.

Um procedimento adotado pela UAIG com o intuito de melhorar a formalização das providências tomadas pelos gestores da Universidade, monitoramento e rastreamento de responsáveis por tais melhorias é através da abertura de processos eletrônicos para cada recomendação, no qual são demonstradas as providências, tiradas dúvidas, adotadas medidas

de melhoria, no que tange à agilidade no andamento das melhorias e formalização das respostas.

### **5.3 Emissão de Relatórios Gerenciais**

Mensalmente, as UAIG devem realizar um levantamento das recomendações que foram expedidas, a quantidade de recomendações atendidas dentro do prazo e fora do prazo estabelecido, as que ainda não foram atendidas e o posicionamento dos gestores, quanto aos motivos que levaram ao não atendimento e indicar o prazo para a efetivação, ou seja, realizar processo de monitoramento e apresentar para o Conselho de Administração ou instância equivalente da entidade este relatório gerencial.

A confecção deste relatório gerencial é feita em 22(35,48%) universidades, destas, só em seis há periodicidade mensal. Nas 39 (62,90%) outras entidades, mesmo afirmando que efetuam o monitoramento das atividades e recomendações, a UAIG não dá a devida publicidade aos órgãos superiores da entidade deste processo de monitoramento dos controles internos.

Os destinatários destes relatórios gerenciais são a Reitoria, em 11 universidades; Conselho Superior, em seis; e para ambas as instâncias, em cinco entidades.

Este relatório gerencial é de grande importância para a alta administração, haja vista que a mesma é responsável pelos controles internos e precisa estar ciente se estão sendo tomadas as providências necessárias para a correção das irregularidades e assim efetuar o monitoramento e análise dos controles necessários para a efetividade das auditorias.

Ao não aguardar o término do ano para a apresentação do relato de suas atividades, por meio do RAINTE, a UAIG ao emitir este relatório gerencial permite o acompanhamento contínuo à medida que as recomendações deveriam ser atendidas conforme plano de ação elaborado para tal finalidade e assim fornecer subsídios para os gestores tomarem as medidas necessárias, quando detectadas possíveis desvios fornecendo subsídios não somente para correção, mas para aperfeiçoamento do processo e tornar mais tempestiva as informações e o assessoramento a alta administração, possibilitando que sejam tomadas as medidas necessárias.

### **5.4 Indicadores de Desempenho**

Para o acompanhamento da execução das atividades de quaisquer departamentos, é deveras importante que o mesmo seja avaliado quanto à eficiência, eficácia e economia, sendo os indicadores instrumentos que permitem tal avaliação e mensuração.

Em 42 (67,74%) universidades informaram que não utilizavam indicadores para avaliar os seus trabalhos. Em três (4,84%) estão na fase de estudos e elaboração os indicadores de desempenho. Na Tabela 03 estão listados todos os indicadores informados pelas UAIG.

A utilização de indicadores formais e objetivos de eficiência das atividades é efetuada em 17(27,42%) universidades. Sendo adotada em mais da metade das instituições localizadas nas regiões Sul e Norte. Na região Sudeste somente 10% utiliza, ao passo que nas regiões Nordeste e Centro-Oeste é adotado por 22,22% e 16,67% respectivamente das UAIG.

O indicador mais utilizado é o que relaciona a quantidade de ações executadas com a quantidade de ações planejadas no PAINT, ou seja, estabelece a porcentagem de ações cumpridas durante o exercício, dentre as planejadas.

O acompanhamento da quantidade de atendimento das recomendações emitidas em Relatórios de Auditorias emanadas pela Auditoria Interna, Controladoria Geral da União (CGU) e Tribunal de Contas da União (TCU) e implementadas no exercício serve para reforçar a efetividade das orientações de auditoria, sendo utilizada em seis universidades.

Tabela 3

**Indicadores de desempenho das UAIG**

<b>Indicador</b>	<b>Qde</b>
Taxa de atendimento PAIN'T: Percentual de ações cumpridas dentre as previstas no PAIN'T.	13
Taxa de efetividade das auditorias: Relação percentual entre recomendações emanadas pela Auditoria Interna, pela CGU e pelo TCU em contrapartida às adimplidas no exercício pelos gestores.	6
Taxa de atendimento a demandas TCU: Atendimento das demandas do órgão de controle TCU.	2
Taxa de atendimento a demandas: Relação percentual entre auditorias realizadas e encomendadas, por origem e exercício.	1
Emissão de relatórios gerenciais, com a discriminação através de quadro resumido das constatações e recomendações.	1
Taxa de Recursos: Recursos auditados/ Recursos aprovados.	1
Capacitações realizadas / Capacitações planejadas.	1
Taxa de atendimento a demandas CGU: Atendimento das demandas do órgão de controle CGU.	1
Avaliar se os gestores estão satisfeitos com as novas práticas sugeridas.	1
Atendimento das recomendações emitidas pela UAIG.	1
Auditorias realizadas: Quantidade de auditorias realizadas por exercício	1
Notificações de auditoria: Quantidade de Notas de Auditoria expedidas por exercício	1
Solicitações de auditoria: Quantidade de Solicitações de Auditoria expedidas por exercício	1
Auditorias encomendadas: Quantidade de auditorias encomendadas por origem (CGU, TCU, Reitoria, Conselho de Curadores)	1
Quantidade de recomendações e/ou determinações nos achados de auditoria sobre a gestão avaliada.	1

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Quanto à taxa de atendimentos de demandas dos órgãos de controle, três universidades estipularam para cada órgão, 1(um) indicador, para assim melhor acompanhar.

Em três auditorias internas optou-se em mensurar a quantidade de notificações ou solicitações de auditoria ao invés de utilizar uma relação percentual.

Os indicadores a serem utilizados pela UAIG podem ser construídos de duas formas:

a) Quantitativamente: com a intenção de acompanhar as recomendações e quantificar os trabalhos; e

b) Qualitativamente: para que se consiga acompanhar o impacto que os trabalhos realizados estão causando na gestão da universidade.

Ao construir um indicador, além de estabelecer a forma de calcular também devem ser definidos os seguintes itens: objetivo do indicador, periodicidade de elaboração, a fonte dos dados que serão utilizados e sua forma de coleta, a sua correta interpretação e estipular uma meta plausível para o mesmo.

Após todas estas definições, tem-se a definição clara e coerente do funcionamento do indicador e da sua correta interpretação.

### **5.5 Consultoria / Assessoria**

Os serviços de consultorias que a UAIG pode e deve desenvolver consiste em atividades de assessoramento e aconselhamento, prestados por estas unidades a alta administração, aos gestores das organizações e a entidades públicas federais e a sociedade, com o propósito de adicionar valor, aperfeiçoar o processo de governança da entidade e melhorar as operações das organizações públicas, mediante solicitação específica formalizada pelos setores demandantes (Brasil, 2016; Chacón, 2015).

Os serviços de consultoria e assessoria a outros setores são amplamente divulgados pela literatura acadêmica e pelos normativos que orientam as atividades da UAIG, na Tabela 04 é apresentado o atendimento a esta orientação, bem como se há a formalização do mesmo.

Tabela 4

**Consultoria / Assessoria**

<b>Formalização da consultoria / assessoria</b>	<b>n</b>	<b>f (%)</b>
Sim	34	54,84%
Não há esta prestação de serviços.	16	25,81%
Não há formalização.	12	19,35%

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

A consultoria prestada é apenas sob demanda, pois, a instituição deve possuir mecanismos e instâncias próprias de gerenciamento de riscos corporativos, as quais são responsabilidades de cada unidade.

A realização de consultorias, por parte da UAIG, é um instrumento da entidade para melhorar a eficiência de suas atividades, tendo em vista que as questões consideradas críticas são solucionadas no menor espaço de tempo possível (Arena, Arnaboldi, & Azzone, 2006).

Mesmo a literatura acadêmica e os normativos apontando que as atividades da UAIG não devem se restringem em avaliar os controles internos, tem-se que 16 (25,81%) unidades afirmaram que não realizam atividades associadas à consultoria e assessoramento. Tais atividades são relevantes, pois, possuem uma visão preventiva à ocorrência de erros, fraudes ou irregularidades, importante também na medida em que fornece contribuições para a melhoria da administração da Administração Pública.

Nas 46 (74,19%) que afirmaram prestar consultoria, tem-se que não há a formalização destes serviços em 12 (19,35) entidades, tal fato dificulta o registro e a exposição desta prestação de serviços nos relatórios emanados pela própria UAIG.

Nas 34 (54,84%) que efetuam o registro e o controle da prestação de consultoria, tem-se que são devidamente formalizados através de: Memorandos ou Notas Técnicas, Sistema Eletrônico de Informação (SEI), correio eletrônico, relatórios padronizados e reuniões conjuntas com o setor demandante na busca de soluções, sendo confeccionado ata e podendo haver apresentação oral acompanhada de slides.

O pedido de consultoria pode ser formalizado através de abertura de processo e os resultados podem ser emitidos como parecer ou nota técnica.

Interessante frisar que dentre estas 34, em 16 UAIG afirmou-se que são produzidos relatórios gerenciais, ao passo que em 18 não o são, podendo então alegar que estas encontram-se em processo somente de consultoria, ou seja, atendendo a demanda, ao passo que as demais atuam em prol de assessorar a alta administração.

Na Tabela 05 tem os dados das consultorias, conforme a região geográfica brasileira.

Tabela 5

**Formalização da Consultoria/Assessoria por região geográfica**

<b>Formalização</b>	<b>CO (%)</b>	<b>NE (%)</b>	<b>N (%)</b>	<b>SE (%)</b>	<b>S (%)</b>
Sim	50,00%	64,71%	44,44%	57,89%	45,45%
Não há esta prestação de serviços.	33,33%	17,65%	22,22%	26,32%	36,36%
Não há formalização.	16,67%	17,65%	33,33%	15,79%	18,18%
Total Geral	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

A região nordeste possui a maior quantidade de UAIG que presta serviços de consultoria e a menor onde não há esta prestação de serviços, fato bastante relevante, dado que esta região possui menores índices de desenvolvimento econômico no Brasil, junto com a região Norte, mas as UAIG apresentam-se como atuantes junto a alta administração.

As regiões Centro Oeste e Sul possuem os maiores índices relacionados a não prestação de serviços de consultoria. Enquanto na região Norte não há formalização dos procedimentos quanto a isto.

## **6 CONCLUSÕES**

O foco dos trabalhos realizados pela Auditoria Interna foi se alterando, conforme as necessidades das organizações nas quais estão inseridas e no intuito de atendê-las. No início, a sua base era a contabilidade, modernamente, a função deste departamento se expandiu, avaliando não somente os controles internos, como o processo de gestão de riscos e a governança da organização.

No intuito de satisfazer estas novas necessidades da entidade, faz-se necessário que esta unidade utilize controles que auxiliem os trabalhos desenvolvidos, assim como no monitoramento do atendimento às recomendações expedidas após auditorias realizadas, tanto pelas UAIG como pelos órgãos de controle externos à entidade.

A utilização de ferramentas de controle para auxiliar o monitoramento das atividades e o acompanhamento da efetivação das recomendações expedidas pelos órgãos de controle é utilizado em 61 (98,39%) entidades. Identificou-se o uso de planilhas eletrônicas (59,68%), Plano de Providências Permanente (54,84%), Sistema Monitor Web (72,58%), Sistemas informatizados voltados para a Auditoria (16,67%), Manuais de Orientações Técnicas (35,48%) e Outros controles (14,52%).

Na região sul brasileira, 1(uma) universidade afirmou não adotar nenhum tipo de controle em relação às atividades e sugestões emanadas das auditorias realizadas. Tal situação é atípica em relação às demais unidades, tendo em vista que o controle e monitoramento das atividades não são exercidos de forma efetiva nesta unidade.

No ano de 2017, 22(36,67%) universidades possuíam sistema informatizado em utilização ou em implantação. A região Norte brasileira possui 77,78% de suas universidades utilizando tal ferramenta, ao passo que na região Centro-Oeste, nenhuma adotava. O SIPAC foi o sistema escolhido por mais entidades (10), acompanhada pelo SIAUDI, adotado por sete.

Mensalmente, conforme estabelecido na IN CGU 24/2015, deveria ser confeccionado relatório gerencial contendo levantamento do processo de monitoramento das recomendações expedidas nas auditorias realizadas pelos órgãos de controle e o posicionamento dos gestores, no entanto, tal prática é feita por 36,07% das universidades, destas, só seis tem periodicidade mensal. Nas demais 63,93% entidades, embora afirmem que efetuam o monitoramento das atividades e recomendações, as UAIG não ofertam a devida publicidade aos órgãos superiores da entidade.

Os indicadores de resultado estão relacionados aos objetivos ou finalidades que a unidade se propõe desenvolver e referem-se à efetividade da atuação da Auditoria Interna. Tais indicadores informam quanto às mudanças ocorridas a partir da realização das ações, sendo empregada em 17(27,88%) universidades e em três (4,91%) estando na fase de estudos e elaboração dos mesmos.

O indicador mais utilizado é o que relaciona a quantidade de ações executadas com a quantidade de ações planejadas no PAINT, ou seja, estabelece a porcentagem de ações planejadas e cumpridas durante o exercício. Ressalte-se que não são consideradas as ações executadas pelas UAIG sem anterior planejamento e os seus impactos na execução das atividades nesta unidade.

Quanto aos serviços de consultoria e assessoramento, tem-se que não há a formalização ou não há esta prestação de serviços em 45,16% das UAIG, fato alarmante, pois a literatura acadêmica e normativa orienta que esta unidade deve atuar também para agregar valor à entidade e não somente na avaliação dos seus controles. No entanto, tal percentagem deve diminuir dado que os últimos normativos impositivos alusivos a UAIG entraram em vigor no ano de 2017.

Tendo em vista os achados, ora apresentados nesta pesquisa, conclui-se que as UAIG utilizam ferramentas de controle para auxiliar nos seus trabalhos, principalmente as planilhas eletrônicas, no entanto há insipiência da utilização de sistemas informatizados voltados especificamente para a Auditoria, pois o trabalho de acompanhamento das recomendações de auditorias e a possibilidade da emissão de relatórios gerenciais são diferenciais destes sistemas informatizados quando comparados com o uso de planilhas, permitindo o acompanhamento através dos meios digitais e em tempo real, possibilitando a eliminação do controle por relatórios impressos e produzindo ganhos com eficiência, sustentabilidade ambiental, rastreabilidade e confiabilidade dos dados, assim como a facilidade na mensuração dos resultados.

Nos anos de 2016 e 2017, principalmente, entraram em vigor novos normativos que disciplinam a atuação da UAIG na Administração Pública Federal, a qual muda o foco dos trabalhos desta unidade, de somente avaliar os controles internos, para desenvolver atividades relacionadas ao gerenciamento de riscos, eficiência e assessoramento às entidades. Com isso, a adoção de novas ferramentas tecnológicas e o incremento na utilização de novos controles internos, por parte da UAIG, faz-se necessário a atender estas novas demandas e realidade.

Como limitações desta pesquisa, tem-se que não pode ser aferido como o uso das ferramentas de controle identificado nesta pesquisa auxilia no desenvolvimento das atividades das UAIG, bem como realizar comparabilidade entre as unidades que adotam ou não determinada ferramenta.

Para trabalhos futuros, sugere-se que sejam relacionadas as ferramentas identificadas com a eficiência das UAIG, para assim identificar qual ou quais ferramentas se sobressaem às demais e quais as características que as mesmas possuem.

## REFERÊNCIAS

- Arena, M., Arnaboldi, M., & Azzone, G. (2006). Internal audit in Italian organizations. A multiple case study. *Managerial Auditing Journal*, 21(3), 275–292.  
<https://doi.org/10.1108/02686900610653017>
- Attie, W. (2007). *Auditoria Interna* (2nd ed.). São Paulo: Atlas.
- Beuren, I. M. (2014). *Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade* (3rd ed.). São Paulo: Atlas.
- Bierstaker, J., Janvrin, D., & Lowe, D. J. (2014). What factors influence auditors' use of computer-assisted audit techniques? *Advances in Accounting*, 30(1), 67–74.  
<https://doi.org/10.1016/j.adiac.2013.12.005>
- Brasil. (2000). Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília: Congresso Nacional. Retrieved from <https://goo.gl/V6SQk3>
- Brasil. (2011). Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei no. Brasília: Congresso Nacional. Retrieved from <https://goo.gl/eis9zo>
- Brasil. (2015). Instrução Normativa nº 24, de 17 de novembro de 2015. Dispõe sobre o Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT), os trabalhos de auditoria realizados pelas unidades



- de auditoria interna e o Relatório Anual de Atividades da Auditoria Interna (RAINT) e dá out. Brasília: CGU. Retrieved from <https://goo.gl/senYVZ>
- Brasil. (2016). Instrução Normativa Conjunta - MP/CGU nº 01/2016, de 10 de maio de 2016. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal. Brasília, Brasil: MP / CGU. Retrieved from <https://goo.gl/XSznFs>
- Brasil. (2017). Instrução Normativa nº 3, DE 09 de junho de 2017. Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Brasília: CGU. Retrieved from [http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in\\_cgu\\_03\\_2017.pdf](http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in_cgu_03_2017.pdf)
- Braun, R. L., & Davis, H. E. (2003). Computer-assisted audit tools and techniques: Analysis and perspectives. *Managerial Auditing Journal*, 18(9), 725–731. <https://doi.org/10.1108/02686900310500488>
- Castro, D. P. de. (2015). *Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público* (6th ed.). São Paulo: Atlas.
- Chacón, J. I. A. (2015). Auditoria governamental e tipos de serviços de auditoria prestados pela equipe de auditoria governamental. *Revista de Contabilidade e Controladoria*, 7(2), 127–143.
- Collins, J., & Hussey, J. (2005). *Pesquisa em Administração: Um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação* (2nd ed.). Porto Alegre.
- Correia, T. S. O. (2017). *Software Open Source em Auditoria*. Instituto Politécnico de Coimbra.
- Gil, A. de L., Arima, C. H., & Nakamura, W. T. (2013). *Gestão: controle interno, risco e auditoria* (1st ed.). São Paulo: Saraiva.
- Mahzan, N., & Lymer, A. (2008). Adoption of Computer Assisted Audit Tools and Techniques ( CAATTs ) by Internal Auditors : Current issues in the UK Adoption of Computer Assisted Audit Tools and Techniques ( CAATTs ) by Internal Auditors. *Innovation*, (April 2008), 1–46.
- O'Brien, J. (1998). *Introduction to Information Systems: An Internetworked Enterprise Perspective*. Irwin: McGraw-Hill.
- Paula, M. G. M. A. (1999). *Auditoria Interna* (1st ed.). São Paulo: Atlas.
- Pedrosa, I., & Costa, C. J. (2012). Computer assisted Audit Tools in real world: Idea applications and approach's in real context. *International Journal of Computer Information Systems and Industrial Management Applications.*, 4, 161–168. Retrieved from <http://www.scopus.com/inward/record.url?eid=2-s2.0-79955446863&partnerID=tZOtx3y1>
- Pedrosa, I., Laureano, R. M. S., & Costa, C. J. (2015). Motivações dos auditores para o uso das Tecnologias de Informação na sua profissão: Aplicação aos Revisores Oficiais de Contas. *RISTI - Revista Iberica de Sistemas e Tecnologias de Informacao*, (15), 101–118. <https://doi.org/10.17013/risti.15.101-118>
- Pereira Junior, J. T. (2001). Aspectos Constitucionais da Lei de Responsabilidade Fiscal. *Revista Da EMERJ*, 4(15), 63–78.
- Pickett, K. H. S. (2010). *The Essential Handbook of Internal Auditing* (3rd ed.). United Kingdom: John Wiley & Sons Ltd.
- Rosli, K., Yeow, P. H. P., & Siew, E.-G. (2013). Adoption of Audit Technology in Audit Firms. *Proceedings of the 24th Australasian Conference on Information Systems*, (August 2016), 1–12.
- Sampieri, R. H., Collado, C. F., & Lúcio, P. B. (2006). *Metodologia de pesquisa* (3rd ed.). São Paulo: McGraw-Hill.