

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

PATRÍCIA DO PRADO CUNHA

**NORMAS DE AUDITORIA INTERNA PREVISTAS PELA CGU E TCU: um estudo
sobre o cumprimento das normas pelas universidades federais de Minas Gerais**

UBERLÂNDIA
MAIO DE 2019

PATRÍCIA DO PRADO CUNHA

**NORMAS DE AUDITORIA INTERNA PREVISTAS PELA CGU E TCU: um estudo
sobre o cumprimento das normas pelas universidades federais de Minas Gerais**

Monografia apresentada à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Ms. Edilberto Batista Mendes Neto

**UBERLÂNDIA
MAIO DE 2019**

PATRÍCIA DO PRADO CUNHA**Normas de Auditoria Interna previstas pela CGU e TCU: um estudo sobre o cumprimento das normas pelas universidades federais de Minas Gerais**

Monografia apresentada à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Banca de Avaliação:

**Prof.
Membro**

**Prof.
Membro**

**Prof.
Membro**

Uberlândia (MG), 27 maio de 2019.

RESUMO

O presente estudo tem como objetivo geral identificar o cumprimento por parte das Universidades Federais de Minas Gerais relacionados às Normas de Auditoria. Como metodologia, foi realizado um estudo nas Universidades Federais de Minas Gerais, a partir do acesso aos portais da transparência das mesmas, bem como aos pareceres de auditoria do TCU e do CGU com vistas a identificar o cumprimento das normas por essas instituições. Salienta-se que o estudo foi realizado a partir de uma comparação entre o que as normas exigem e o que é trazido nos relatórios das universidades para que a partir disso fosse possível identificar o cumprimento das normas pelas referidas instituições. Trata-se, assim de um estudo exploratório e descritivo de abordagem qualitativa. Ao final deste estudo foi possível verificar que as universidades seguem parcialmente as normas de auditoria do TCU e da CGU e a legislação vigente, verificando-se pontos falhos na apresentação das informações, que limitam a transparência dos dados referentes à auditoria, conseqüentemente dificultam a realização do controle social, sendo assim, destaca-se a importância de uma maior fiscalização e cobrança para que as normas sejam seguidas, acreditando-se ser o melhor caminho para que se evitem desvios de verbas e outras formas de corrupção, ratificando-se que esses relatórios devem ser dotados ainda de clareza, objetividade e confiabilidade, além de uma linguagem simples para compreensão de qualquer cidadão.

Palavras-chave: Auditoria Interna. Administração Pública. Universidade Federal.

ABSTRACT

The present study has as general objective to identify the compliance by the Federal Universities of Minas Gerais related to the Auditing Standards. As a methodology, a study was carried out at the Federal Universities of Minas Gerais, based on the access to portals of transparency of the same, as well as the audit opinions of the TCU and the CGU with a view to identifying compliance with the standards by these institutions. It should be noted that the study was carried out by comparing what the norms demand and what is brought in the reports of the universities so that from this it was possible to identify the fulfillment of the norms by the mentioned institutions. It is thus an exploratory and descriptive study of a qualitative approach. At the end of this study, it was possible to verify that the universities partially follow the auditing standards of TCU and CGU and the current legislation, faulting points are presented in the presentation of the information, which limit the transparency of the data related to the audit, consequently make difficult the realization of social control. Thus, it is important to emphasize the importance of greater oversight and collection so that the norms are followed, believing to be the best way to avoid misappropriation of funds and other forms of corruption, and ratify that reports must also be equipped with clarity, objectivity and reliability, as well as a simple language for the understanding of any citizen.

Keywords: *Internal Audit. Public Administration. Federal University*

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 - Classificação do controle exercido sobre a Administração Pública.....	05
QUADRO 2 - Descrição das Universidades Federais de Minas Gerais.....	18
QUADRO 3 - Itens analisados na estrutura dos relatórios de auditoria.....	21
QUADRO 4 - Resultados da estrutura dos relatórios de auditoria.....	22
QUADRO 5 - Resultados referentes a contrato pessoal RJU.....	23
QUADRO 6 - Resultados referentes aos contratos de obras e construções.....	26

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	2
2	REFERENCIAL TEÓRICO	4
2.1	Noções de controle na Administração Pública	4
2.2	Controle Social	6
2.3	Controle Externo exercido pelo Tribunais de Conta e pela Controladoria Geral da União	7
2.4	Servidores públicos nas Instituições Federais de Ensino (IFEs)	11
2.5	Controles de compras e contratação de serviços terceiros	14
3	METODOLOGIA	15
3.1	Caracterização da pesquisa	16
3.2	Processo de coleta dos dados	17
3.3	Cenário da pesquisa	17
3.4	Processo de análise dos dados	19
4	DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	20
4.1	Análise da estrutura dos relatórios de auditoria	20
4.2	Contrato Pessoal RJU	22
4.3	Contratos obras e construções	25
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	26
	REFERÊNCIAS	28

1 INTRODUÇÃO

A Auditoria é considerada fundamental para a garantia de maior segurança em todas as áreas de uma companhia, evitando assim, a ocorrência de fraudes e um melhor Controle Interno. Ao se tratar da administração pública o cenário não muda. O setor público também deve prestar contas de sua administração, direta e indireta, e cumprir com as normas de auditoria previstas em Lei pelo Tribunal de Contas da União (TCU) e pela Controladoria Geral da União (CGU). Além de ser uma maneira de garantir a segurança da realização das atividades administrativas e da gestão pública, o trabalho da auditoria também deve ser publicado para que haja clareza e interação à população. Dessa maneira, tem-se a Lei da Responsabilidade Fiscal (LRF) e a Lei do Acesso à Informação (LAI), como importantes instrumentos para tal viabilidade.

Barbosa (2002) elucida que a Lei de Responsabilidade Fiscal foi criada justamente para responsabilizar o gestor público pelo desempenho de suas funções, no que diz respeito à gestão financeira. Conforme consta na Lei Complementar 101/00, a LRF, a responsabilização do gestor no ato de suas funções deverá ocorrer em caso de descumprimento das regras estipuladas pela mesma, devendo o gestor municipal sofrer penalidades. Ressalta-se que as penalidades por descumprimento da LRF visam atrair o comportamento do gestor no que concerne ao zelo com as verbas públicas, assim, a LRF possui, inicialmente, vistas a prevenir atos ilícitos por parte dos gestores (BRASIL, 2000).

Rosa Jr. (2007) salienta que a LRF é imprescindível, haja vista que busca configurar um choque na moralidade da gestão pública, ensejando a responsabilização pelos gastos e demais providências de natureza administrativa. Ressalta-se que a LRF é vista como um dos instrumentos que mais tiveram eficiência no que diz respeito aos avanços para combater os desvios de verba pública.

Há também a Lei 12.527/11, Lei de Acesso à Informação (LAI), a qual torna regular o direito às informações públicas constante na Constituição Federal de 1988, conseqüentemente, sua disponibilização e clareza devem ser cumpridas como observância legislativa e constitucional (BRASIL, 2011). Dessa forma, no ano de 2004, foi instituído pelo Ministério da Transparência e Controladoria Geral da União, o Portal da Transparência do

Governo Federal, um site do qual todo e qualquer cidadão pode ter acesso para consulta de gestão e utilização dos recursos financeiros públicos no país (BRASIL, 2017).

A transparência e o acesso às informações públicas devem ser considerados como pilares de um Estado Democrático de Direito, já que são responsáveis por possibilitar a participação e o controle social. Dessa forma, todas as instituições públicas são obrigadas por força de lei a adotar estratégias de transparência e acesso à informação, havendo requisitos mínimos a serem seguidos, destacando-se as normas de auditoria previstas pelo TCU e pelo CGU.

As Universidades Federais são instituições governamentais e, portanto, se encaixam no dado contexto. Elas estão entre as entidades que recebem grandes volumes de recursos financeiros públicos, e dessa maneira, deve-se relatar com clareza como tais recursos estão sendo utilizados e geridos.

Diante disso foi levantado o interesse em realizar esta pesquisa, verificando-se um caminho aberto de pesquisa, considerando que o atendimento às legislações vigentes vai além do dever dos entes públicos, configurando-se como um direito dos cidadãos de acesso à informação para participação e controle social. Nesse contexto, este estudo é direcionado pelo seguinte questionamento: Como as Universidades Federais de Minas Gerais estão cumprindo as normas de auditoria interna previstas pela CGU e TCU?

Entende-se que a veracidade nas informações fornecidas por todo e qualquer relatório administrativo é de fundamental importância para que suas companhias possam ter segurança sobre as atividades que estão sendo realizadas dentro da empresa, e é também, de grande interesse para seus usuários internos e externos. Sendo assim, a Auditoria tem papel fundamental e atua como um dos principais instrumentos na garantia da qualidade e credibilidade dessas informações. Além das entidades privadas, as instituições públicas também devem prestar contas de tudo o que realizam, assim como as Universidades Federais.

Desse modo, o estudo tem como objetivo geral identificar o cumprimento por parte das Universidades Federais de Minas Gerais relacionados às Normas de Auditoria. Como objetivos específicos tem-se o propósito de identificar as técnicas de auditoria mais utilizadas pelo Tribunal de Contas da União (TCU) e pela Controladoria Geral da União (CGU); abordar o ciclo de auditoria operacional do TCU e da CGU; e verificar os relatórios de auditoria interna das Universidades Federais de Minas Gerais.

O trabalho foi estruturado em cinco tópicos, sendo que o primeiro consiste nesta introdução. O segundo tópico traz o referencial teórico da pesquisa, abordando concepções e achados de diferentes autores sobre a temática em estudo, desde a transparência das instituições públicas até a auditoria externa e as disposições trazidas pela legislação em relação à obrigatoriedade dos relatórios. Por sua vez, o terceiro tópico traz os procedimentos metodológicos utilizados para desenvolvimento desta pesquisa, considerando a caracterização da pesquisa até o processo de coleta e análise dos dados. O quarto tópico traz os resultados e discussões da pesquisa, apontando o cumprimento das Universidades Federais de Minas Gerais em relação às normas de auditoria do TCU e do CGU. Por fim, o quinto tópico traz a conclusão a que se chegou ao final do estudo realizado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste tópico apresenta-se o referencial teórico que embasa esta pesquisa, buscando um entendimento sobre o assunto para que se pudesse evoluir para a pesquisa de campo com um conhecimento mais concreto sobre a importância da auditoria nas Universidades Federais e o que diz a lei sobre a obrigatoriedade das informações a serem contidas nos relatórios de auditoria, considerando ainda o papel do servidor público nesse processo.

2.1 Noções de controle na Administração Pública

O controle configura-se como uma das mais importantes funções da Administração Pública, podendo-se dizer que permite uma avaliação dos objetivos estratégicos da instituição e, conseqüentemente, que os gargalos identificados possam ser amenizados ou eliminados não deixando que venham a impedir o alcance de resultados almejados. Sobre o assunto, Lima (2008) elucida que o controle na Administração Pública vai além do alcance dos objetivos, sendo capaz de inibir o abuso de poder e desvio de condutas, forçando aos representantes governamentais a pautarem suas ações no interesse coletivo e tendo como base a legislação vigente. Pode-se entender assim que o controle na Administração Pública exerce uma função de fiscalização das ações. No entendimento de Di Pietro (2017, p. 791):

A finalidade do controle é a de assegurar que a administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade; em determinadas circunstâncias, abrange também o controle chamado de mérito e que diz respeito aos aspectos discricionários da atuação administrativas.

É importante, portanto, que o controle na Administração Pública tenha como base os princípios orientadores previstos em Constituição Federal, considerando que o seu atendimento é capaz de fazer com que o interesse coletivo seja colocado como prioridade. Vale destacar que o controle na Administração Pública pode assumir diferentes classificações, destacando-se a classificação quanto ao momento, quanto à origem e quanto ao aspecto controlado, como melhor descreve o Quadro 1.

Quadro 1 - Classificação do controle exercido sobre a Administração Pública

Quanto ao momento	Prévio	Visa impedir que seja praticado o ato ilegal ou contrário ao interesse público, ou seja, é um controle preventivo
	Concomitante	Acompanha a atuação administrativa no momento em que ela se verifica;
	Posterior	Tem por objetivo rever os atos já praticados.
Quanto à origem	Interno	O controle que cada um dos Poderes exerce sobre seus próprios atos e agentes, autotutela;
	Externo	O controle exercido por um dos Poderes sobre os outros.
Quanto ao aspecto controlado	Legalidade	Pode ser exercido pelos 3 poderes, impondo-se na eventual ilegalidade
	Mérito	Cabe somente a própria administração, julgando a oportunidade e conveniência.

Fonte: Di Pietro (2017).

Além da classificação apresentada no Quadro 1, tem-se a classificação de controle conforme o órgão responsável por sua realização, podendo ele ser interno (controle administrativo); ou externo (controle legislativo e judiciário). Coutinho (2014) explica que o controle interno é exercido pelo próprio órgão como parte de suas atribuições, enquanto o controle externo é exercido pelo Poder Legislativo e pelos Tribunais de Contas, considerando aspectos de legalidade e de mérito e como financeiro, onde é realizada a fiscalização contábil, financeira e orçamentária.

Salienta-se que o controle judiciário assume caráter de um controle punitivo e realizado somente quando invocado, considerando o Princípio da Inércia (art. 2º do Código de Processo Civil) e o Princípio do Amplo Acesso à Justiça (art. 5º, XXXV, Constituição Federal do Brasil de 1988), sendo geralmente exercido em casos de denúncias. Além disso, deve-se

destacar o controle que deve ser exercido pelo povo, que também se configura como um controle externo, o qual é detalhado no tópico a seguir.

2.2 Controle Social

O conceito de controle social é bastante amplo, todavia, pode-se dizer, com base em Oliveira, Ianni e Dallari (2013), que possui como função garantir os princípios explícitos e implícitos da Constituição Federal de 1988, tais como: a legalidade, a moralidade, finalidade pública, a motivação, a impessoalidade e a publicidade, bem como, a eficiência.

Citando Di Pietro (2017, p. 478) tem-se que “o poder de fiscalização e correção que sobre ela exercem os órgãos dos poderes Judiciário, Legislativo e o Executivo, com o objetivo de garantir a conformidade de sua atuação com os princípios que lhes são impostos pelo ordenamento jurídico”. Assim, fazer o controle social é fundamental para garantir que tais ações serão feitas de acordo com tais princípios, vindo de fato a acalçar êxito. Ressalta-se que a população é responsável por realizar o controle social, conforme destaca o Governo Federal:

O controle social pode ser feito individualmente, por qualquer cidadão, ou por um grupo de pessoas. Os conselhos gestores de políticas públicas são canais efetivos de participação, que permitem estabelecer uma sociedade na qual a cidadania deixe de ser apenas um direito, mas uma realidade. A importância dos conselhos está no seu papel de fortalecimento da participação democrática da população na formulação e implementação de políticas públicas. Os conselhos são espaços públicos de composição plural e paritária entre Estado e sociedade civil, de natureza deliberativa e consultiva, cuja função é formular e controlar a execução das políticas públicas setoriais. Os conselhos são o principal canal de participação popular encontrada nas três instâncias de governo (Federal, Estadual e Municipal). (BRASIL, 2017, p. 1).

Entende-se que o controle social deve ser exercido em conjunto, sendo responsabilidade também de cada cidadão, que pode cobrar dos seus representantes a realização correta das ações implementadas. Tem-se, portanto, a ligação entre controle social e participação dos cidadãos, podendo estes interferir na gestão pública e suas tomadas de decisão, de forma a cobrar e orientar para adoção de medidas que venham de fato a atender o interesse público, podendo exigir do gestor público a prestação de contas de todas as suas ações. (BRASIL, 2017).

Conceituando controle social, Correia (2003, p. 85) afirma que “é a atuação de setores organizados da sociedade na gestão das políticas públicas, no sentido de controlá-las para que estas atendam, cada vez mais, às demandas sociais e aos interesses de todas as classes”. Vale ressaltar que o controle social consiste em um direito do cidadão adquirido por meio da

Constituição Federal de 1988, que dispõe acerca da participação do cidadão tanto na formulação dos programas e políticas públicas, quanto na fiscalização de como os recursos públicos têm sido aplicados, podendo acompanhar de perto todas as ações de seus representantes (BRASIL, 1988).

Por fim, destaca-se que o acompanhamento das ações da administração pública, ou seja, o controle social exercido por cada cidadão se faz fundamental visto que, com a ajuda de todos, o controle dos gastos públicos pode ser feito com mais eficiência, com a correta aplicação e transparências dos recursos públicos, conforme exigido pela Lei Complementar nº 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) (BRASIL, 2000).

2.3 Controle Externo exercido pelo Tribunais de Conta e pela Controladoria Geral da União

O controle exercido sobre o poder executivo aqui em nosso país, é pelo Poder Legislativo, utilizando-se do auxílio dos Tribunais de Contas, que podem ser municipal ou estadual, nos ditames dos artigos 70 ao 75 da Constituição Federal (BRASIL, 1988), é possível concluir que os Tribunais têm competência para proceder com:

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder (BRASIL, 1988, art. 70).

Deste modo deverá prestar contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária, ainda Segundo Di Pietro (2017, p. 925):

[...] de julgamento, quando ‘julga’ as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos e as contas daqueles que derem causa à perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao Erário Público; embora o dispositivo fale em “julgar” (inciso II do art. 71), não se trata de função jurisdicional, porque o Tribunal apenas examina as contas, tecnicamente, e não aprecia a responsabilidade do agente público, que é de competência exclusiva do Poder Judiciário; por isso se diz que o julgamento das contas é uma questão prévia, preliminar, de competência do Tribunal de Contas, que antecede o julgamento do responsável pelo Poder Judiciário; [...].

Pode-se dizer que os Tribunais de Contas surgiram no Brasil quando se intensificou a preocupação com o uso do dinheiro público, com a primeira iniciativa para sua criação podendo ser verificada no ano de 1826 com o Projeto de Lei do Senado proposto por Felisberto Caldeira Brandt e José Inácio Borges. Apesar da importância do referido projeto, de acordo com Melo (2012) por anos não se ouviu falar de forma mais consistente sobre o assunto, sendo somente em 1890 que o então Ministro da Fazenda, Rui Barbosa, instituiu o primeiro Tribunal de Contas do país, por meio do Decreto 966-A de 07 de novembro do citado ano. A previsão constitucional veio no ano de 1891, sendo descrito como o órgão competente para liquidação e verificação da legalidade das contas públicas, considerando receitas e despesas antes de serem passadas ao Congresso Nacional.

Com a Constituição Federal de 1934 a competência dos Tribunais de contas foi ampliada, passando este a se responsabilizar pelo acompanhamento da execução orçamentária, bem como proceder com julgamento das contas de administradores de órgãos públicos e, ainda, fazer parecer prévio sobre as contas do Presidente da República, função esta que logo saiu com a reforma constitucional de 1937, não se verificando grandes mudanças com a promulgação da Constituição de 1946 (MELO, 2012).

Di Pietro (2017, p. 923) conceitua os Tribunais de Contas como órgãos auxiliares dos poderes, legislativo, executivo e judiciário, bem como da sociedade de modo geral mediante seus órgãos de participação política. Neste contexto, os tribunais auxiliam o legislativo no exercício do controle externo, fornecendo dados, informações, emitindo pareceres e relatórios sobre as contas dos agentes públicos; auxiliam a administração e o judiciário na tutela da legalidade e no controle interno, orientando a atuação destes poderes e controlando os administradores do patrimônio e valores públicos, consoante dispõem os artigos 70 a 75 da Constituição Federal.

Os Tribunais de Contas têm função apenas administrativa, ainda que “julguem” e possam “apreciar a constitucionalidade de leis” e atos no exercício de suas atribuições (STF, 2019), nem por isso deixa de ser jurisdição administrativa, uma vez que seus atos são sindicáveis pelo Poder Judiciário. Carvalho Filho (2003, p. 968) define o Tribunal de Contas da União como: “é o órgão integrante do Congresso Nacional que tem a função constitucional de auxiliá-lo no controle financeiro externo da Administração Pública, como emana do artigo 71 da atual Constituição”.

A carta magna dispõe sobre os Tribunais de Contas no capítulo dedicado ao Poder Legislativo, na seção referente à fiscalização contábil, financeira e orçamentária, estabelecendo, em seu artigo 71, já mencionado anteriormente: “o controle externo de competência do Congresso Nacional será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas” (BRASIL, 1988, art. 71).

Os Tribunais de Contas têm autonomia administrativa e financeira, inclusive quanto ao quadro de pessoal e também elaboram o seu Regimento Interno, como disposto no caput do artigo 73, da Constituição Brasileira (BRASIL, 1988). Já para Medauar (1993, p. 142) a qualificação como administrativa não deve ser empregada, devido à possibilidade de imediata associação ao Poder Executivo, considerando a expressão “instituições estatais independentes” mais adequadas à natureza que tais órgãos detêm no Ordenamento Pátrio. Maranhão (1990, p. 99) adota o seguinte posicionamento:

Na verdade, o Tribunal de Contas é um órgão independente, em relação aos três Poderes, mas de relevante contribuição, auxiliando-os no desempenho de suas atividades de governo, ou em suas específicas atribuições constitucionais e legais. (...) O Tribunal é órgão que, funcionalmente, auxilia os três Poderes, porém, sem subordinação hierárquica ou administrativa a quaisquer deles. O contrário seria confundir e negar a sua natureza e destinação de órgão autônomo. (...) São os Tribunais de Contas, assim, órgãos situados entre os Poderes e de cooperação funcional com eles, impondo-se, todavia, que mantenham independência como órgão e função.

O Tribunal de Contas encontra-se em posição de destaque no nosso contexto nacional. É, sem menor dúvida, um órgão fundamental para o progresso das instituições públicas no país. Por isso mesmo é que desde a primeira constituição republicana a Corte de Contas tem o seu espaço mantido. Na sua área de atuação, a Corte de Contas, não deve obediência a qualquer que seja. Muito embora o debate existente acerca da posição constitucional da Corte de Contas.

O controle externo visa a comprovar a probidade da Administração e a regularidade da guarda e do emprego dos bens e valores e dinheiros públicos, assim como a fiel execução do orçamento. É, por excelência, um controle político de legalidade contábil e financeira, o primeiro aspecto a cargo do Legislativo; o segundo, do Tribunal de Contas. Diante do exposto, os tribunais possuem como instrumento a Lei 10.028/2000 conhecida como Lei de Crimes Fiscais (LCF), especialmente feita para responsabilizá-lo pelos desvios na gestão de contas públicas.

Pode-se dizer, portanto, que é papel dos Tribunais de Contas fiscalizar a gestão dos recursos públicos, visando o equilíbrio das contas e, conseqüentemente, fazendo com que os direitos dos cidadãos sejam atendidos e limitando o uso do Poder.

Tal alerta deve ser publicado em órgão oficial de imprensa, sua medida é cautelar à medida que ao comunicar aos poderes competentes, os Tribunais de Contas acabam por se excluir da responsabilidade de gestor. Quanto ao Tribunal de Contas da União (TCU), a fiscalização foi regulamentada pela Resolução TCU número 142/01(FERNANDES, 2001).

Por sua vez, a Controladoria Geral da União (CGU) é o órgão de controle interno do Governo Federal que regulamenta, controla, avalia e fiscaliza a administração do dinheiro público, desta forma, de acordo com o previsto na Constituição Federal (BRASIL, 1988), artigo 74, é de competência desse órgão:

- I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
- III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
- IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Devido às atribuições constitucionais de competência da CGU, a implementação de métodos para Avaliação da Execução de Programas do Governo se faz necessária. Para isso, foram determinados cinco processos para compor tal metodologia: tomada de decisão, planejamento, execução, monitoramento e avaliação. O processo de tomada de decisão determina quais ações do governo serão avaliadas, o processo de planejamento verifica o que se pretende avaliar sobre as Ações do Governo e como operacionalizar a avaliação, o processo de execução aborda quais são as evidências que subsidiarão a avaliação, o processos de monitoramento propõe o que recomendar ao gestor federal e analisa quais providências estão sendo adotadas por ele, e o processo de avaliação elabora a conclusão sobre a execução do Programa de Governo (CGU, 2015).

Além da CGU que atua no controle e monitoramento dos recursos financeiros públicos, há também o Tribunal de Contas da União (TCU), órgão de controle externo do Governo Federal do qual também possui atribuições constitucionais à sua competência. Sendo assim, o TCU tem como responsabilidade fiscalizar, contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacionalmente os órgão e instituições públicas nacionais. É também atribuído, pela Constituição, como responsabilidade do Tribunal de Contas da União,

atividades como: apreciação das contas anuais do presidente da República, julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos, realização de inspeções e auditorias, fiscalização da aplicação das contas da União, entre outras atividades (BRASIL, 1988). Dessa forma, entende-se que o TCU, em conjunto com a CGU, potencializam a fiscalização e o controle sobre as contas públicas.

De acordo com o Manual de Auditoria da CGU (2015) a auditoria operacional tem o intuito de aperfeiçoar a gestão pública, e para isso, ela se encarrega de examinar de forma independente, a economicidade, eficiência, eficácia, e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais. Nesse tipo de auditoria, a participação do gestor é fundamental uma vez que seu envolvimento favorece a apropriação dos resultados e a implementação das sugestões propostas.

Resumidamente, a auditoria operacional é composta pelas seguintes etapas: seleção de temas, planejamento, execução, relatório, comentário do gestor, apreciação, divulgação e monitoramento. A seleção de temas consiste em escolher os temas a serem auditados; o planejamento visa elaborar o projeto de auditoria que irá abordar os objetivos do trabalho, as questões a serem investigadas, os procedimentos a serem desenvolvidos e os resultados esperados. Na execução é feita a coleta e a análise das informações que irão compor o relatório utilizado para expor os achados e as conclusões da auditoria. Na etapa de monitoramento acompanham-se as providências adotadas pelo auditado conforme as recomendações da TCU, e também, apura-se o benefício decorrente de sua implementação (CGU, 2015).

2.4 Servidores públicos nas Instituições Federais de Ensino (IFEs)

Após o esclarecimento da Lei 8.112/99, referente ao regime jurídico dos servidores públicos, dá-se início ao aprofundamento do Decreto 94.664/87, voltado aos docentes e técnico-administrativos das Instituições Federais Ensino, doravante denominado IFEs. Salienta-se que as Universidades Federais são instituições públicas das quais a União fornece recursos financeiros para a oferta gratuita de ensino superior público. Elas também têm como finalidade ofertar projetos de extensão e pesquisa aos seus estudantes. Dessa maneira, essas entidades são mantidas com recursos públicos, os quais devem ser alocados da maneira mais apropriada para o melhor desempenho de suas funções (BRASIL, 1999).

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) tem como função alocar de forma mais eficiente, os recursos financeiros para oferta de serviços públicos, portanto, o dinheiro destinado ao ensino superior também se encaixa nesse cenário. De acordo com o Ministério da Educação (MEC, 2019), o Brasil possui um total de 63 universidades federais, sendo 11 delas no estado de Minas Gerais. Pertinente ao fato de que o dinheiro arrecadado para financiamento de todos os serviços públicos ofertados é originário dos cidadãos contribuintes, subentende-se que as instituições públicas devem prestar contas da utilização de suas fontes financeiras, sendo transparentes ao demonstrar a alocação e gestão das verbas auferidas.

O Decreto 94.664/87 aprova o Plano Único de Classificação e Retribuição de Cargos e Empregos que trata a Lei nº 7.596/87 (BRASIL, 1987). Ao se tratar da área acadêmica, é tido como Corpo Docente as seguintes classes da carreira do Magistério Superior: professor titular, professor adjunto, professor assistente e professor auxiliar. Já a classificação de cargos e empregos de funcionários técnico-administrativos é determinada em três grupos: I grupo nível apoio, II grupo nível médio e III grupo nível superior. Para ingresso na carreira docente das IFEs é necessário ser aprovado no concurso público, como anteriormente citado referente aos servidores públicos, e como estabelecido no artigo 12º do Decreto 94.664/87.

Para inscrição no concurso é requerido diploma graduação no ensino superior para o cargo de professor auxiliar, diploma de Mestrado para professor assistente e Doutorado ou título de Livre-Docente para professor adjunto. Já no setor técnico-administrativo, o grupo nível de apoio compreende cargos relacionados a atividades operacionais e requer escolaridade de 1º Grau, experiência ou conhecimento específico. O grupo nível médio abrange os cargos inerentes a atividades técnico-administrativas e é exigida formação de 2º Grau, ou formação de 1º Grau e experiência na área. O último nível é o nível superior, o qual compreende cargos voltados a funções técnico-administrativas e é exigido formação de 3º Grau ou registro no conselho superior competente.

Da mesma maneira que é estabelecido ao servidor público, o artigo 2º do Decreto 94.664/87 também prevê isonomia salarial assegurada pela remuneração do trabalho prestado por servidores da mesma classe ou categoria funcional e da mesma titulação. O artigo 3º do Decreto 94.664/87 estabelece como atividades acadêmicas do pessoal docente do ensino superior: pesquisa, ensino e extensão que visem à aprendizagem, produção do conhecimento ampliação e transmissão do saber e da cultura e atividades relacionadas ao exercício de direção, assessoramento, chefia, coordenação e assistência na própria instituição. Já o artigo

17º institui como atividades técnico-administrativas aquelas relacionadas com manutenção e apoio técnico, administrativo e operacional e atividades de direção, chefia, coordenação, assessoramento e assistência na própria instituição (BRASIL, 1987).

No que tange ao regime de trabalho, o artigo 14º do Decreto 94.664/87 determina que o professor de Magistério Superior pode ser enquadrado em duas categorias: dedicação exclusiva ou tempo parcial. Na dedicação exclusiva, o docente deve prestar quarenta horas de serviço semanalmente estando proibido de exercer outras atividades remuneradas, enquanto na dedicação em tempo parcial o servidor deve prestar vinte horas semanais de trabalho. Já o regime de trabalho para técnico-administrativos é de quarenta horas semanais, conforme o artigo 24º do Decreto 94.664/87 (BRASIL, 1987).

O artigo 30º do Decreto 94.664/87 prevê o quadro pessoal com a quantidade de vagas definidas à absorção dos atuais servidores e ao atendimento das necessidades dos serviços da instituição (BRASIL, 1987). Os mesmos conceitos estabelecidos na Lei 8.112/99 (BRASIL, 1999) referente ao vencimento e a remuneração são aplicados no Decreto 94.664/87. Sendo assim, tem-se como remuneração, o vencimento e as vantagens pecuniárias previstas.

O artigo 31º determina os valores referentes aos salários dos professores de acordo com cada nível. Entre o nível de uma classe e o inicial da classe seguinte é adicionado o valor de 10% no caso de Magistério Superior e 25% para a classe de Professor Titular do Magistério Superior. Quando os integrantes do Magistério Superior possuírem titulação haverá acréscimos em seus vencimentos. Títulos de Doutor ou Livre-Docente obtêm um adicional de 25%, enquanto Mestres possuem um valor correspondente a 15% a mais (BRASIL, 1987).

Docentes enquadrados no regime de dedicação exclusiva possuem vencimentos com acréscimo de 50% do salário básico correspondente ao regime de 40 horas semanais para professores do ensino superior, sendo que, o vencimento do regime de 40 horas é acrescido de 100% do salário básico correspondente ao regime de 20 horas semanais. Servidores que exercem o cargo de técnico-administrativo têm seus salários baseados nos critérios de que o número de níveis e a razão entre eles são constantes e iguais para todas as tabelas salariais e de que haverá parcial sobreposição dos valores das tabelas dos grupos de carreiras técnico-administrativas, fixados no Plano Único (BRASIL, 1987).

2.5 Controles de compras e contratação de serviços terceiros

Entende-se por licitação o procedimento administrativo mediante o qual a administração pública seleciona a proposta mais vantajosa para o contrato do seu interesse, considerando os fornecedores que trazem propostas em conformidade com os requisitos apresentados em edital.

Em 1988 com a Constituição Federal foi notável um progresso na institucionalização e democratização da administração pública e dessa forma a licitação recebeu status de princípio constitucional. O procedimento licitatório se consolidou, no âmbito federal, pelo decreto nº 4.536, de 28.01.22, que organizou as normas do código de contabilidade da União (LIMA, 2008).

A licitação é uma regra geral dos processos de contrato de serviços e obras, que objetiva garantir que os princípios constitucionais relacionados à administração Pública sejam cumpridos. Diante dos objetivos da licitação são atendidas três exigências públicas impostergáveis: respeito aos princípios da isonomia e impessoalidade, proteção aos interesses públicos e obediência aos reclamos de proibidade administrativa, abordadas pelo artigo 37, caput, da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

No caso das compras e contratações em órgãos públicos são regulamentadas pela Lei 8.666/93, Lei de Licitações e Contratos Administrativos (BRASIL, 1993, art. 6º), que em seu art. 6º, III, conceitua compra como “toda aquisição remunerada de bens para fornecimento de uma só vez ou de forma parcelada”.

Cabe ressaltar que licitar é a regra para o sistema de compras e contratações na Administração Pública Federal, que pressupõem uma adequada caracterização do objeto a ser licitado e a devida previsão orçamentária dos recursos, conforme os art. 14 e 15 (§ 7º) da lei 8.666/93 (RODRIGUES JUNIOR, 2009).

Nesse ínterim, as compras governamentais devem ser realizadas considerando as estratégias e necessidades de cada órgão, alinhando as decisões operacionais, as estratégias e os resultados buscados, considerando o curto, médio e longo prazo.

A Lei 8.666/93 institui regulamentação a respeito de compras e contratação de serviços terceiros. Em seu artigo 13º, serviços caracterizados como técnicos profissionais devem ser relativos a estudos técnicos, planejamentos e projetos básicos ou executivos; pareceres, perícias e avaliações; assessorias ou consultorias técnicas e auditorias financeiras

ou tributárias; fiscalização, supervisão ou gerenciamento de obras ou serviços; patrocínio ou defesa de causas judiciais ou administrativas; treinamento e aperfeiçoamento de pessoal; restauração de obras de arte e bens de valor histórico (BRASIL, 1993).

O artigo 15º estabelece alguns pré-requisitos que se deve cumprir no que diz respeito às compras. Dessa maneira é necessário observar o atendimento ao princípio da padronização, as condições de manutenção, assistência técnica e garantias oferecidas; as compras devem ser processadas através de sistema de registro de preços, submeter-se às condições de pagamento semelhantes às do setor privado e ser parceladas em tantas parcelas quanto necessárias visando à economicidade. Deve-se observar ainda toda especificação do bem a ser adquirido sem que haja indicação de marca; a quantidade a ser adquirida e as condições de armazenamento que não permitam que o material se deteriore. O registro do preço deve ser publicado a cada trimestre e ser precedido de ampla pesquisa de mercado (BRASIL, 1993).

Com esses conceitos estabelecidos e conhecendo as atribuições constitucionais ordenadas ao TCU e à CGU, dá-se seguimento ao estudo no intuito de verificar a metodologia instituída por eles para o cumprimento dessas funções. Sendo assim, também será examinada a conformidade das Universidades Federais de Minas Gerais com os procedimentos demandados por esses órgãos.

3 METODOLOGIA

Esta pesquisa consiste em uma análise comparativa acerca do cumprimento por parte das Universidades Federais de Minas Gerais relacionados às Normas de Auditoria, sendo feito o levantamento de dados a partir do sítio eletrônico do Portal da Transparência do Governo Federal, considerando os relatórios de auditoria do Tribunal de Contas da União (TCU) e da Controladoria Geral da União (CGU), tendo sido feita anteriormente uma pesquisa bibliográfica para embasamento teórico. Os tópicos a seguir apresenta o caminho percorrido para desenvolvimento desta pesquisa.

Foi realizado um estudo nas Universidades Federais de Minas Gerais, a partir do acesso aos portais da transparência das mesmas, bem como aos pareceres de auditoria do TCU e do CGU com vistas a identificar o cumprimento das normas por essas instituições.

Salienta-se que o estudo foi realizado a partir de uma comparação entre o que as normas exigem e o que é trazido nos relatórios das universidades para que a partir disso fosse possível identificar o cumprimento das normas pelas referidas instituições. Trata-se, assim de um estudo exploratório e descritivo de abordagem qualitativa.

3.1 Caracterização da pesquisa

O estudo é descritivo, qualitativo, longitudinal, retrospectivo e documental. Malhotra (2001) explica que o estudo longitudinal é um tipo de pesquisa que envolve uma amostra fixa de elementos da população, qual é medida repetidamente. A amostra permanece a mesma ao longo do tempo, provendo assim uma série de quadros que, vistos em conjunto, oferecem uma ilustração vívida da situação e das mudanças ocorridas. Aqui o estudo é retrospectivo, pois considera um espaço de tempo do passado aos dias atuais (2016-2018).

Trata-se de uma pesquisa descritiva, que tem como principal objetivo a descrição das características de determinadas populações. Quanto à abordagem dos dados consiste em uma pesquisa qualitativa. A pesquisa qualitativa se preocupa com comportamento dos acontecimentos, analisando os fatos com o intuito de descobrir o porquê de determinado problema.

De acordo com Richardson (1999, p. 80) “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos”. Beuren (2003, p. 92) complementa afirmando que com a pesquisa qualitativa pode-se ter análises mais profundas em relação ao fenômeno observado.

Optou-se por realizar um estudo de natureza exploratória, pelo fato dessa metodologia possibilitar descrever a complexidade do problema investigado, que é o cumprimento por parte das Universidades Federais de Minas Gerais relacionados às Normas de Auditoria do TCU e do CGU. Assim, por meio dos procedimentos metodológicos utilizados neste estudo, pretende-se alcançar os objetivos traçados e responder ao questionamento da pesquisa.

Dessa forma, o alvo da pesquisa foram as Universidades Federais de Minas Gerais, o estudo considera os últimos três exercícios findos, de 2016 até 2018, averiguando-se neste período os relatórios de auditoria das referidas instituições e desenvolvendo a análise comparativa de acordo com as orientações dos órgãos citados e da legislação vigente.

3.2 Processo de coleta dos dados

Foi realizada uma pesquisa através do portal da transparência do Governo Federal, sendo coletadas os relatório de auditoria do TCU e da CGU dos últimos três exercícios findos, 2016-2018, referente às Universidades Federais de Minas Gerais, que foram escolhidas por serem observadas lacunas na literatura a respeito do cumprimento dessas normas por essas instituições e optando-se pelo Estado de Minas Gerais por ser domicílio da origem dessa pesquisa.

Na pesquisa foram verificadas as publicações dos relatórios de auditoria para que se pudesse perceber se as normas de auditoria do TCU e da CGU e a legislação vigente estão de fato sendo cumpridas, verificando-se de forma mais específica se os seguintes itens foram abordados: 2.1) Contrato Pessoal RJU; 2.2) Contratos Empresa Jurídica com fornecimento de mão de obra; 2.3) Compras para custeio (materiais em geral); 2.4) Compras para capital (investimentos em equipamentos, mobiliários, veículos); 2.5) Contratos obras e construções; 2.6) Principais recomendações constantes nos relatórios.

3.3 Cenário da pesquisa

Esta pesquisa tem como cenário as Universidades Federais de Minas Gerais, que totalizam 11 instituições, as quais estão descritas no Quadro 2.

Quadro 2 - Descrição das Universidades Federais de Minas Gerais

Universidade Federal	Descrição
Universidade Federal de Juiz de Fora (UFJF)	Fundada em 1960, conta com 16 unidades acadêmicas, agregando 36 cursos de graduação, 29 de mestrados acadêmicos, três mestrados profissional e 17 cursos de doutorado, com quase 19.000 alunos matriculados.
Universidade Federal de Viçosa (UFV)	Fundada em 1922, conta com 77 cursos ao todo e 19.185 alunos divididos em três campus.
Universidade Federal de Itajubá (UNIFEI)	Fundada em 1913, é constituída por dois <i>campi</i> - Itajubá e Itabira - sendo o primeiro composto por sete institutos, uma biblioteca, a reitoria, um centro poliesportivo, um restaurante, uma capela, além de abrigar diversos laboratórios e o núcleo ao INCIT - Incubadora de empresas de base tecnológica de Itajubá, estando ainda em expansão, após as políticas implementadas pelo governo. Possui 8.718 alunos.

Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri (UFVJM)	Fundada em 2005 e conta com um total de 12.251 alunos em quatro campus e 42 cursos ofertados.
Universidade Federal do Triângulo Mineiro (UFTM)	Fundada em 1953 conta com 7.550 alunos e oferece cursos de graduação, pós-graduação lato e stricto sensu (Residência Médica, Residência Integrada Multiprofissional em Saúde, Mestrado Acadêmico, Mestrado Profissional e Doutorado), cursos técnicos e de formação profissional, cursos de extensão e organiza diversos eventos.
Universidade Federal de Lavras (UFLA)	Fundada em 1908, conta com 16.582 alunos oferece 24 bacharelados, 7 licenciaturas, 7 pós-graduações, 22 doutorados, 25 mestrados acadêmicos, 7 mestrados profissionais, 1 residência médico-veterinária e 1 especialização em educação.
Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG)	Fundada em 1927 conta com 48.949, se constitui de três <i>campi</i> universitários com 20 unidades acadêmicas, 2 unidades especiais, 26 bibliotecas e 12 Espaços culturais (Rede de Museus, Espaços de Ciência e Cultura). Constituem ainda no patrimônio da universidade a Fazenda Experimental Professor Hélio Barbosa com 240 hectares, a Fazenda Experimental Professor Hamilton de Abreu Navarro (NCA): 6.050.000 m ² , e a Fazenda Modelo Pedro Leopoldo: 4.520.000 m ² .
Universidade Federal de Uberlândia (UFU)	Fundada em 1957 possui um total de 22.453 alunos, conta com 7 campi Universitários. Na sede em Uberlândia encontra-se os campi (Educação Física, Glória, Santa Mônica e Umarama). Os três campi avançados situam-se nas cidades de Ituiutaba, Monte Carmelo e Patos de Minas. Atualmente a UFU oferece 75 graduações, 20 cursos de doutorados, 39 cursos de mestrados acadêmicos, 6 cursos de mestrado profissional e diversos cursos de especialização lato-sensu, além de cursos técnicos da área de saúde e meio ambiente, realizados pela Escola Técnica de Saúde (ESTES). Com relação ao ensino a distância, somam-se 6 cursos de graduação, 5 de especialização, 11 de extensão e 8 de aperfeiçoamento.
Universidade Federal de Alfenas (UNIFAL)	Fundada em 1914, possui 6.373 estudantes em quatro campus.
Universidade Federal de São João Del Rei (UFSJ)	Fundada em 1986 possui 14.559 estudantes é formada por formada por 6 unidades educacionais e 5 unidades especiais.
Universidade Federal de Ouro Preto (UFOP)	Fundada em 1969 possui um total de 18.174 alunos e oferece 37 cursos de graduação na modalidade presencial, contando com 27 departamentos e 114 unidades acadêmicas.

Fonte: Levantamento realizado pela pesquisadora nos portais eletrônicos das universidades.

As descritas universidades são estudadas nesta pesquisa, considerando seus relatórios de auditoria para que se possa proceder com a análise proposta neste trabalho.

3.4 Processo de análise dos dados

Para a análise e interpretação dos resultados, foram observados e analisados os principais achados dos relatórios de auditoria das universidades em estudo, os quais foram reunidos em categorias gerais para posterior análise, caracterizando, assim, uma análise de conteúdo.

Para discorrer acerca da metodologia utilizada para desenvolvimento deste estudo, apoia-se em Bardin (2006), escolhendo o autor como base por ser uma referência atual em análise de conteúdo, o que não impede de também fazer uso de outros autores.

Dessa forma, é possível dizer que esta pesquisa foi realizada à luz da análise de conteúdo, que significa dizer que foram seguidos alguns procedimentos, mas não se propõem a realizar uma profunda análise de conteúdo.

Bardin (2006) elenca em três etapas da análise de conteúdo: pré-análise; exploração do material; tratamento dos resultados, inferência e interpretação. Na pré-análise, tem-se a organização do material a ser analisado, fazendo-se a leitura flutuante, que consiste no primeiro contato com os documentos da coleta de dados, em seguida, procede-se com a escolha dos documentos, demarcando-se o que será analisado, por fim, fechando a etapa de pré-análise, referencia-se os índices e elabora-se os indicadores, o que é feito por meio de recortes de textos nos documentos de análise.

A exploração do material, segunda fase da análise de conteúdo, conforme Bardin (2006), consiste em definir as categorias de estudo e identificar as unidades de registro, ou seja, considerar qual será a unidade base. Trata-se de uma das etapas mais importantes da análise de conteúdo, visto que consiste na submissão do material coletado a um estudo aprofundado, o qual será orientado pelos objetivos da pesquisa.

Na terceira fase da análise de conteúdo, tratamento dos resultados, inferência e interpretação ocorre a condensação e o destaque das informações necessárias para análise, se configurando como o momento de realizar uma análise crítica e reflexiva do estudo (BARDIN, 2006). Assim, por meio da análise de conteúdo, será desenvolvido este trabalho,

utilizando de material teórico e prático para que os objetivos deste estudo sejam verificados e alcançados.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo são apresentados os resultados e discussões acerca do cumprimento por parte das Universidades Federais de Minas Gerais relacionados às Normas de Auditoria do TCU e do CGU. O capítulo é dividido conforme as categorias de análise, visando trazer clareza aos resultados encontrados a partir dos relatórios de auditoria.

4.1 Análise da estrutura dos relatórios de auditoria

Nesta etapa os resultados foram analisados considerando a estrutura proposta pelo TCU para os relatórios de auditoria a ser apresentado nas instituições da Administração Pública, numerando os itens na sequência para que fosse possível facilitar a análise proposta, conforme demonstra-se no Quadro 3.

Quadro 3 - Itens analisados na estrutura dos relatórios de auditoria

	Itens analisados
1	Introdução
1.1	Identificação simplificada do objeto de auditoria
1.2	Antecedentes
1.3	Objetivos e escopo da auditoria
1.4	Critérios
1.5	Metodologia
2	Visão Geral
3	Primeiro Capítulo Principal
3.1	Objetivo do capítulo
3.2	Contextualização específica para o capítulo
3.3	Descrição do conteúdo do capítulo
3.4	Subtítulo
3.4.1	Parágrafo inicial de impacto, com descrição concisa do achado
3.4.2	Critério
3.4.3	Análise das evidências
3.4.4	Causas
3.4.5	Efeitos e riscos decorrentes da manutenção da situação encontrada
3.4.6	Boas práticas
3.4.7	Conclusão
3.4.8	Propostas
3.4.9	Benefícios esperados

4	Análise dos comentários dos gestores
5	Conclusão
6	Proposta de encaminhamento

Fonte: Adaptado de TCU (2010)

Com essa matriz a ser seguida os relatórios das universidades passaram a ser revisados um a um considerando a presença dos itens sugeridos pelo TCU. Os resultados encontrados a partir dessa análise estão apresentados no Quadro 4.

Quadro 4 - Resultados da estrutura dos relatórios de auditoria

	UFJF	UFV	UNI FEI	UFVJM	UFTM	UFLA	UFMG	UFU	UNIFAL	UFSJ	UFOP
1	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-	X
1.1	X	X	-	X	X	X	X	-	-	X	X
1.2	X	X	-	-	-	-	X	-	-	-	X
1.3	X	X	-	X	X	X	X	-	-	X	X
1.4	X	X	-	-	-	-	X	-	-	-	X
1.5	X	X	-	X	X	X	X	-	-	X	X
2	-	X	X	-	-	-	X	X	X	-	X
3	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
3.1	X	X	X	-	-	-	X	X	X	-	X
3.2	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
3.3	X	X	X	-	-	-	X	X	X	-	X
3.4											
3.4.1	X	X	-	-	-	-	X	-	-	-	-
3.4.2	-	X	X	-	-	-	X	X	X	-	-
3.4.3	X	X	-	X	X	X	X	-	-	X	X
3.4.4	X	X	X	-	-	-	X	X	X	X	X
3.4.5	-	X	X	-	-	-	X	X	X	X	X
3.4.6	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
3.4.7	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
3.4.8	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-	X
3.4.9	-	X	-	-	-	-	X	-	-	-	-
4	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
5	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
6	X	X	-	-	-	-	X	-	-	-	-

Fonte: Dados primários da pesquisa.

Observando o Quadro 4 é possível dizer que a estrutura sugerida pelo TCU é seguida parcialmente pelas universidades, verificando-se que as universidades que seguem de forma mais fidedigna essa estrutura são: UFV, UFMG e UFOP. Os quesitos da introdução podem ser observados como os mais seguidos pelas universidades em estudo, identificando-se uma maior preocupação com informações sobre o objetivo do relatório, a metodologia utilizada, a descrição da estrutura do relatório e o escopo da auditoria, com os critérios e antecedentes sendo os menos praticados pelas universidades.

Salienta-se que as boas práticas não foram trazidas no relatório de auditoria interna de nenhuma das universidades estudadas no ano de 2017, enquanto os benefícios esperados pelas auditorias somente foram apresentados pela UFV e pela UFMG. A análise dos comentários dos gestores é trazida nos relatórios de auditoria das universidades, geralmente sendo contempladas logo após as constatações. Outro ponto que foi aderido em poucas universidades foi a apresentação de benefícios esperados, sendo esta recomendação seguida somente pela UFJF, pela UFV e pela UFMG.

4.2 Contrato Pessoal RJU

Iniciando a análise desta categoria faz-se importante lembrar que os servidores públicos de universidades federais são regidos pelo Regime Jurídico Único (RJU) disposto na Lei 8.112/99 (BRASIL, 1999), portanto, é papel da auditoria verificar se as universidades estão cumprindo com a legislação vigente, além de ser considerado como um conteúdo a ser trazido nos relatórios de acordo com o TCU e a CGU. Os resultados encontrados em relação ao assunto estão apresentados no Quadro 5.

Quadro 5 - Resultados referentes a contrato pessoal RJU

IFE	Constatação	Recomendação
UFV	Ausência de justificativa para acréscimo nos quantitativos previamente contratados	Inserir nos processos justificativa para acréscimos ou supressões nos termos art. 65 da Lei nº. 8.666/93
UNIFAL	Não foram encontradas irregularidades	-
UNIFEI	Apesar das contratações decorrentes do Programa de Apoio ao Plano de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais (REUNI), alguns setores da Instituição ainda possuem número insuficiente de servidores.	Somente será sanado este problema mediante a liberação de novas vagas, por meio da realização de concurso público e a consequente nomeação do pessoal o mais breve possível.

<p>UFU</p>	<p>Servidores lotados na DIRPS recebendo Gratificação por Encargos de Curso ou Concurso por atividades que são da competência habitual do setor.</p>	<p>Que não efetuem pagamentos de gratificação por encargos de curso ou concurso para servidores lotados na DIRPS que executem atividades de planejamento, coordenação, supervisão e execução de concursos públicos e vestibulares, dentro do seu horário de trabalho, porque são atividades habituais desse setor. As atividades realizadas fora do expediente normal de trabalho do servidor lotado na DIRPS, que ensejem o pagamento de GRECC, devem ser inteiramente motivadas. Observamos que a motivação deverá trazer de maneira clara e por escrito, as causas que levaram o gestor a se convencer da necessidade da seleção desses servidores e não de outras pessoas para a realização desses trabalhos e o detalhamento das atividades a serem realizadas, devendo ele indicar os fatos e fundamentos jurídicos considerados como base para a edição do ato.</p>
	<p>Pagamentos de gratificação por encargo de curso ou concurso realizados de forma fragmentada.</p>	<p>Que sejam observados o Decreto 6.114/2007 e a Portaria R 1.308/2014 quanto aos prazos para encaminhamento das solicitações de pagamento de GRECC e de reconhecimento dos valores a pagar junto ao sistema de folha de pagamento. Enfatizamos que a postergação do envio das solicitações de pagamento tem como consequência o atraso no reconhecimento da despesa pelo setor de Contabilidade (fere o princípio contábil da Competência de Exercícios), gerando distorções nas informações sobre os resultados econômico e patrimonial da instituição. Além disso, e, sobretudo, há indícios de que o servidor, autorizado pelo seu superior, escolhe o mês para recebimento da GRECC, e a UFU como responsável pela retenção e recolhimento do imposto sobre a renda por ele auferida, contribui para o adiamento dos recolhimentos ao fisco. Ressaltamos que a fragmentação das solicitações de pagamento de GRECC, dificulta o controle interno elevando o risco pagamentos em duplicidade e/ou indevidos. Desse modo, quem autoriza deve adotar procedimentos de verificação da efetividade da prestação de serviço e também certificar que não houve pagamento da mesma até aquela data, antes de autorizar, o que demanda várias consultas a sistemas e arquivos para não se incorrer em pagamentos errados. Por essa razão, reforçamos a recomendação de que o Decreto 6.114/2007 deve ser obedecido cumprindo-se os prazos de envio das solicitações.</p>

UFTM	Concessão da vantagem Retribuição por Titulação sem a apresentação do diploma a servidores da UFTM, em desconformidade com a Lei nº 12.772/2012.	Recomendação 1: Revisar o procedimento de concessão de Retribuição por Titulação, de forma a garantir que a concessão ocorra somente mediante a apresentação do diploma de conclusão do curso, nos termos da Lei nº 12.772/2012 e do Acórdão TCU nº 11.374/2016 - 2ª Câmara. Recomendação 2: Suspender o pagamento da Retribuição por Titulação ao Servidor de CPF ***.461.256-**, que não apresentou o diploma de conclusão do curso de doutorado, e instituir o devido procedimento administrativo visando a restituição ao erário dos valores recebidos pelo servidor sem a apresentação da documentação exigida.
UFLA	Ausência de laudos periciais atualizados para amparar os pagamentos relativos ao adicional de insalubridade, no âmbito da Universidade Federal de Lavras.	Recomendação 1: Apresentar, no prazo de 60 dias, plano de ação, com o devido cronograma, com vistas a refazer todos os laudos técnicos que amparam o pagamento do adicional de insalubridade dos servidores da Ufla, adequando-os às exigências da ON SEGRT/MPDG nº 04/2017. Recomendação 2: Suspender as concessões do adicional de insalubridade que não estiverem de acordo com a ON SEGRT/MPDG nº 04/2017.
UFVJM	Servidores da UFMG em situações que indicam a incompatibilidade de horários na acumulação de cargos públicos, bem como na condição de sócio-administrador de empresas.	Recomendação 1: Promover, nos termos do art. 133 da Lei nº 8.112/90, as medidas administrativas cabíveis com vistas à apuração das situações que indicam a acumulação de cargos públicos com incompatibilidade de horário; Recomendação 2: Promover, nos termos do "caput" do art. 143 da Lei nº 8.112/90, as medidas administrativas cabíveis com vistas à apuração das situações que indicam servidores; que atuam como sócio-administrador de empresas, fato que contraria o disposto no inciso X do art. 117 da Lei nº 8.112/90.
UFJF	Descumprimento do Decreto nº 6.114, de 15 de maio de 2007.	Implementar controle efetivo das horas trabalhadas pelos colaboradores dos processos seletivos, em observância ao art.6º do Decreto nº 6.114/07
UFSJ	Em relação aos procedimentos adotados pela Banca Examinadora, constatou-se que ocorreram fragilidades na apuração de alguns resultados das etapas, com o arredondamento de notas em desacordo com as regras do Edital de Condições Gerais, que estabelece o arredondamento somente na etapa de classificação final do concurso.	Recomenda-se que o Setor de Concursos e Processos Admissionais (SECOP) oriente formalmente os departamentos, de forma que as regras contidas no Edital de Condições Gerais e no Edital específico sejam observadas pelas Bancas Examinadoras, sobretudo, no que concerne a apuração dos resultados.

Fonte: Dados primários da pesquisa.

Ao observar o Quadro 5 é possível verificar que somente a UNIFAL, a UFOP e a UFMG não apresentaram irregularidades em relação ao atendimento do disposto em lei sobre o RJU, verificando-se entre as demais que o principal problema está relacionado ao pagamento de benefícios indevidos aos servidores, com pagamentos de gratificação sem a entrega devida da documentação, portanto sem comprovação. Vale destacar que todas as universidades cumpriram com a norma de auditoria de análise das atividades de gestão de pessoas, trazendo a forma de análise e o resultado encontrado.

4.3 Contratos obras e construções

Os relatórios de auditoria também foram verificados em relação aos contratos de obras e construções, visando identificar a apresentação dos resultados das universidades em relação ao assunto, estando os dados coletados apresentados no Quadro 6.

Quadro 6 - Resultados referentes aos contratos de obras e construções

IFE	Constatação	Recomendação
UFV	Ausência no instrumento convocatório de observância das normas técnicas a ABNT nos contratos de obras e compras do serviço público de execução direta	Inserir nos editais de licitação cláusulas que contemplem o disposto no art. 12, inc. VI e VII, da Lei 8.666/1993, art. 1º da Lei 4.150/1962 e Acórdão nº. 520/2015 TCU 2ª Câmara
UNIFAL	Não foram encontradas irregularidades	-
UNIFEI	Não foram encontradas irregularidades	-
UFU	Não foi realizada auditoria nos contratos de obras.	Motivo de não realização: Auditoria das concessões de Bolsas de Pós-Graduação e Científicas previsto na ação 08 do PAINT 2017, a qual demandou maior tempo para a realização, tendo em vista a complexidade e relevância do assunto. O primeiro ano da nova Gestão, bem como o atendimento às equipes de auditoria da CGU e TCU, que no exercício de 2017, demandaram um maior espaço de tempo, devido às visitas que ocorreram no exercício de 2017, nesta Universidade. Ainda o atendimento às diligências do TCU e ao Sistema Monitor da CGU e implantação do Sistema Eletrônico de Informações - SEI. Número reduzido de servidores e ocorrências de afastamento legais de servidores desta Auditoria, prejudicaram o andamento dos trabalhos

UFTM	Falta de plano de ocupação dos espaços físicos da UFTM, destacadamente da Unidade Universidade.	Criar plano estratégico para o crescimento ordenado da infraestrutura da UFTM com estabelecimento de prioridades estabelecidas no Plano de Desenvolvimento Institucional e outras iniciativas da UFTM, como o incipiente Plano Diretor.
UFOP	<p>Espaço físico destinado à implantação do campus avançado da UFTM no município de Iturama e aprovado pelo Conselho Universitário é insuficiente para atender as necessidades do curso de Agronomia.</p> <hr/> <p>Na qualidade de donatária, a UFTM aceitou doação com encargo de imóvel de particulares sem respaldo de recursos financeiros necessários à garantia do cumprimento da condição ajustada.</p>	<p>Elaborar estudo técnico com o objetivo de verificar a possibilidade de aumentar a área doada junto aos doadores e demais proprietários que fazem limite com o terreno doado, a fim de atender as reais necessidades do curso de agronomia.</p> <hr/> <p>Requerer aos doadores que promovam a revogação da cláusula de condição da doação de maneira a resguardar a indisponibilidade do interesse público.</p>
UFMG	Não foram encontradas informações sobre essa categoria	-
UFLA	Não foram encontradas informações sobre essa categoria	-
UFSJ	Não foram encontradas informações sobre essa categoria	-

Fonte: Dados primários da pesquisa.

A partir do Quadro 6 é relevante destacar que verificou-se descumprimento das universidades UFU, UFMG, UFLA, UFJF e UFSJ em relação à auditoria nos contratos de obras e construções, enquanto a UNIFAL, a UNIFEI e a UFVJM destacaram não encontrar irregularidades. Cabe mencionar que a UFEI não realizou atividade de auditoria nesses contratos, todavia, trouxe esse fato explícito justificando suas motivações para tanto. Dentre as constatações verificadas nas demais universidades, observa-se que o uso inadequado dos espaços físicos é uma das principais constatações, fazendo-se fundamental uma revisão nesse ponto, visto que tem gerado espaços obsoletos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A transparência das atividades e transações realizadas pelas diversas organizações tem sido cada vez mais exigida pela sociedade, fator que tem levado as empresas a se atentar para suas práticas e procedimentos financeiros e contábeis.

Para tanto, buscam na auditoria a eficiência de seus controles, fator que pode conceder à organização uma maior tranquilidade para a administração, assim como uma maior garantia para os investidores e, até mesmo para o fisco, o qual possui na auditoria a eficiência, que contribui diretamente para melhor aplicação das leis fiscais.

A auditoria pode ser vista como uma técnica contábil, tendo como um dos objetivos os fatos não registrados documentalmente, mas relatado por aqueles que estão relacionados pelo patrimônio administrativo, sendo capaz de identificar erros e fraudes em uma empresa.

Atualmente, os erros e fraudes podem ser constantemente identificados em uma empresa, muito se ouve falar acerca do assunto, não havendo nenhuma organização imune dessas ocorrências, assim, faz-se necessária a prevenção, com controles eficazes para que não venham a ocorrer ou mesmo para que possa identificá-los de forma mais rápida, reduzindo os prejuízos que podem causar à organização.

O estudo considerou a importância do atendimento aos princípios da administração pública como premissa para que os resultados sejam positivos, visto que toda e qualquer ação realizada nesse âmbito precisam atender o interesse social, se estes forem seguidos na prática, consequentemente se pode evitar que lesões sejam ocasionadas ao povo, como desvios de verba pública, pagamento de propinas e atendimento desigual dos interesses.

A transparência na gestão consiste em um dos pilares da LRF, tendo como objetivo oferecer à sociedade o conhecimento e a compreensão das contas públicas, não sendo, portanto, suficiente apenas a divulgação das informações, mas informações que possam ser compreendidas pela sociedade, devendo possuir uma linguagem clara e objetiva.

Ao final deste estudo foi possível verificar que as universidades seguem parcialmente as normas de auditoria do TCU e da CGU e a legislação vigente, verificando-se pontos falhos na apresentação das informações, que limitam a transparência dos dados referentes à auditoria, consequentemente dificultam a realização do controle social, sendo assim, destaca-se a importância de uma maior fiscalização e cobrança para que as normas sejam seguidas, acreditando-se ser o melhor caminho para que se evite desvios de verbas e outras formas de corrupção, ratificando-se que esses relatórios devem ser dotados ainda de clareza, objetividade e confiabilidade, além de uma linguagem simples para compreensão de qualquer cidadão.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, José Eulálio Figueiredo. Breves anotações sobre o princípio da ampla defesa. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 7, n. 58, 1 ago. 2008. Disponível em: <jus.com.br/artigos/3166>. Acesso em: 10 mai. 2019.

BARBOSA, D.B. **Uma Introdução à Propriedade Intelectual**. 2. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2002.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. 70. ed. Lisboa, 2006.

BRASIL. **Constituição Federal de 05 de outubro de 1988**. Texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações determinadas pelas Emendas Constitucionais de Revisão nos 1 a 6/94, pelas Emendas Constitucionais nos 1/92 a 85/2015 e pelo Decreto Legislativo 186/2008. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 20 abr. 2019.

BRASIL. **Decreto nº 94.664 de 23 de julho de 1987**. Aprova o Plano Único de Classificação e Retribuição de Cargos e Empregos de que trata a Lei nº 7.596, de 10 de abril de 1987. Brasília, 1987. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/Antigos/D94664.htm>. Acesso em: 18 abr. 2019.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF). Disponível em: <www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 20 abr. 2019.

BRASIL. **Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990**. Dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18112cons.htm>. Acesso em: 20 abr. 2019.

BRASIL. **Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993**. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18666cons.htm>. Acesso em: 20 fev. 2019.

BRASIL. **Lei nº 12.527 de 18 de novembro de 2011**. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do artigo 5º, no inciso II do & 3º do art. 37 e no & 2º do art.216 da Constituição Federal; altera a Lei n.8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a lei n.11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei n. 8.159,de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, 19 nov. 2011.

BRASIL. Portal da Transparência. **Controle Social**. 2017. Disponível em: <www.portaldatransparencia.gov.br/controlSocial/>. Acesso em: 10 mai. 2019.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003.

CGU – CONTROLADORIA - GERAL DA UNIAO. **Manual da metodologia para avaliação da execução de programas de governo**. Brasília, 2015. Disponível em: <www.cgu.gov.br/Publicacoes/auditoria-e-fiscalizacao/arquivos/manual_aepg.pdf>. Acesso em: 12 de fev. 2019.

COPOBIANCO, Eduardo Ribeiro, ABRAMO, Cláudio Weber. **Licitações e Contratos: Os Negócios entre o Setor Público e o Privado**. Portal Transparência Brasil, 2007.

CORREIA, Maria Valéria Costa. **Que Controle Social?** Os conselhos de saúde como instrumento. Rio de Janeiro: Fiocruz, 2003.

COUTINHO, Marcelo James Vasconcelos. Administração pública voltada para o cidadão: quadro teórico-conceitual. **Revista do Serviço Público**, v. 51, n. 3, p. 40-73, 2014.

CRUZ, F (coord.). **Lei de responsabilidade fiscal comentada: lei complementar nº 101**, de 4 de maio de 2000. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. São Paulo: Atlas, 2017.

DOURADO, Luís Fernando (Org.). **Plano Nacional de Educação (2011-2020): avaliação e perspectivas**. Goiás: Editora UFG, 2011.

FERNANDES, J. U. J. O Poder legislativo, o Tribunal de Contas e o Controle da Responsabilidade Fiscal. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, v.40, n.3, p.125-159, jul./set. 2001.

GASPARINI, Diogenes. **Comissões de Licitação**. São Paulo: NDJ, 2009.

LIMA, P. P. **Pregão eletrônico**: um instrumento econômico e eficiente de inovação das compras públicas. Rio de Janeiro, 2008. TCC (Especialização em Administração Pública) - Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas do Rio de Janeiro da Fundação Getúlio Vargas.

MARANHÃO, Jarbas. Heraclio Salles e o Tribunal de Contas. **Revista de informação legislativa**, v. 5, p. 53, 1990.

MEC – MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. **Cadastro Nacional de Cursos e Instituições de Educação Superior**. 2019. Disponível em: <<http://emec.mec.gov.br/>>. Acesso em: 15 mar. 2019.

MEDAUAR, Odete. **A processualidade no Direito administrativo**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito administrativo**. São Paulo: Malheiros, 2012.

OLIVEIRA, Ana Maria Caldeira; IANNI, Aurea Maria Zöllner; DALLARI, Sueli Gandolfi. Social control in the Brazilian Unified Health System (SUS): discourse, action and reaction. **Ciencia & saude coletiva**, v. 18, n. 8, p. 2329-2338, 2013.

RICHARDSON, R. J. Pesquisa social: métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

RODRIGUES JUNIOR, Álvaro. **Liberdade de expressão e liberdade de informação: limites e formas de controle**. Curitiba: Juruá, 2009.

ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio Franco da. **Títulos de crédito**. 5. ed. Riio de Janeiro: Renovar, 2007.

STF – SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Aplicação das Súmulas no STF**. Brasília, 2019. Disponível em: <www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=2149>. Acesso em 15 fev. 2019.