

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA - UFU**  
**FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS - FACIC**  
**GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**MATHEUS HENRIQUE CASSIN GARCIA**

**A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA NAS UNIVERSIDADES FEDERAIS  
BRASILEIRAS.**

**UBERLÂNDIA – MG**  
**OUTUBRO DE 2023**

**MATHEUS HENRIQUE CASSIN GARCIA**

**A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA NAS UNIVERSIDADES FEDERAIS  
BRASILEIRAS.**

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

Orientador: Professor Ms. Edilberto Batista Mendes Neto

**UBERLÂNDIA  
OUTUBRO 2023**

**MATHEUS HENRIQUE CASSIN GARCIA**

**A Importância da auditoria interna nas universidades federais brasileiras.**

Artigo Acadêmico apresentado 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:

---

**Orientador**

---

**Membro**

---

**Membro**

Uberlândia (MG), 16 de outubro de 2023

## RESUMO

Em um momento em que as universidades enfrentam crescente escrutínio público e pressões financeiras, a auditoria interna e seus relatórios desempenham um papel crítico na garantia da responsabilidade e no fortalecimento da confiança das partes interessadas. Este artigo apresentou mais profundamente a importância da auditoria interna nas universidades, destacando o papel fundamental que desempenham na promoção da transparência, na melhoria dos processos e na sustentabilidade institucional. Além disso, foram examinados os desafios específicos enfrentados pelos auditores internos no contexto universitário, como a complexidade das estruturas organizacionais e a necessidade de equilibrar a autonomia acadêmica com a conformidade regulatória.

**Palavras-chave:** Auditoria Interna. Universidades. Sustentabilidade Institucional.

## **ABSTRACT**

*At a time when universities face increasing public scrutiny and financial pressures, internal audit and its reports play a critical role in ensuring accountability and strengthening stakeholder confidence. This article has taken a deeper look at the importance of internal audit in universities, highlighting the key role they play in promoting transparency, improving processes and institutional sustainability. In addition, the specific challenges faced by internal auditors in the university context were examined, such as the complexity of organizational structures and the need to balance academic autonomy with regulatory compliance.*

**Key words:** *Internal Audit. Universities. Institutional Sustainability.*

## 1. INTRODUÇÃO

Usando a história como referência a auditoria teve seu início na Inglaterra, mais precisamente depois da Revolução Industrial, no século XIX, de acordo com Almeida (2004), até aquele momento era usado apenas por pessoas muito ricas e com muitos ativos, para a detecção de fraudes, com a sua evolução, a necessidade de trabalhar com controle, reduzir gastos e melhorar sua produção a ferramenta foi sendo introduzida em empresas pelo mundo, fazendo com que os procedimentos e métodos para melhoria fossem criados.

Ao longo de mais de 700 anos, a auditoria evoluiu e se tornou uma ferramenta de controle e gestão essencial a qualquer tipo de organização, principalmente a auditoria interna Almeida (1996), define a auditoria interna como um conjunto de procedimentos e rotinas, que visam a proteção dos ativos, trazem confiabilidade aos dados contábeis e auxiliam a administração na condução correta de suas atividades.

Se tornando essencial para um controle interno de excelência, a auditoria interna, obviamente chegou as universidades federais brasileiras. Entretanto, a implementação da AUDIN (auditoria interna) nessas instituições sofre com empecilhos até hoje (RODRIGUES, 2017).

Segundo Guedes e Silva, (2017), no Brasil, a profissionalização em auditoria só ocorreu em 1967. O que pode explicar sua, também tardia, obrigatoriedade nas universidades públicas. O Decreto nº 3.591/2000, de 06 de setembro de 2000, marcou o dever legal de implementação da auditoria interna nas instituições da Administração Pública Federal.

Segundo o TCU (2020) a auditoria operacional tem como propósito avaliar a aplicação dos recursos e o desempenho das atividades de uma organização, proporcionando informações relevantes para subsidiar a tomada de decisões e promover melhorias na gestão. Nesse contexto, os conceitos de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade desempenham um papel essencial na avaliação dos resultados obtidos.

A economicidade refere-se à minimização dos custos dos recursos utilizados em uma atividade, sem comprometer os padrões de qualidade. Os recursos devem estar disponíveis tempestivamente, em quantidade suficiente, na qualidade apropriada e com o melhor preço. Já a eficiência refere-se à relação entre os produtos, bens e serviços, gerados por uma atividade e os custos dos insumos empregados para produzi-los, mantendo os padrões de qualidade. Pode ser examinada sob duas perspectivas: minimização do custo total ou otimização da combinação de insumos para maximizar o produto, mantendo o gasto total fixado (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2020).

Por sua vez a eficácia diz respeito ao grau de alcance das metas programadas em um determinado período, independentemente dos custos implicados. Refere-se à capacidade da gestão de cumprir objetivos imediatos, traduzidos em metas de produção ou de atendimento. E, por fim, a efetividade diz respeito ao alcance dos resultados pretendidos a médio e longo prazo. Refere-se à relação entre os resultados observados e os objetivos pretendidos da intervenção ou programa. Nesse contexto, a auditoria operacional busca verificar se os resultados observados foram realmente causados pelas ações desenvolvidas (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2020).

A Lei nº 14.133, também conhecida como a Nova Lei de Licitações e Contratos Administrativos, estabelece um novo marco regulatório para contratações públicas no Brasil. No contexto da auditoria interna, a Lei nº 14.133 desempenha um papel fundamental ao estabelecer diretrizes mais claras para os processos de contratação e aquisição de bens e serviços, o que facilita a identificação de possíveis irregularidades e práticas inadequadas durante a realização de auditorias internas em entidades governamentais (BRASIL, 2021).

Por outro lado, a Lei nº 8.666, conhecida como a Lei de Licitações e Contratos da Administração Pública, também é crucial para a auditoria interna, uma vez que estabelece os princípios básicos a serem seguidos pelas entidades públicas em relação às contratações e licitações. Esta lei estabelece critérios fundamentais, tais como a publicidade, a competitividade, a igualdade de condições entre os concorrentes, a honestidade administrativa, a vinculação ao instrumento convocatório e o julgamento objetivo (BRASIL, 1993).

Além disso, existe a Lei nº 12.527/2011, conhecida como Lei de Acesso à Informação. A LAI é uma legislação fundamental para promover a transparência e a disponibilidade de informações no âmbito público no Brasil. No contexto da auditoria interna, a Lei nº 12.527/2011 desempenha um papel crucial ao garantir o acesso a dados relevantes e necessários para a realização de uma avaliação abrangente e eficaz das práticas administrativas e operacionais (BRASIL, 2011).

Dado o contexto a problemática da pesquisa é: por que existem tantos obstáculos a implementação da auditoria interna em universidades federais? Quais seriam esses obstáculos?

Este artigo tem como objetivo geral demonstrar a importância da auditoria interna nas universidades, destacando o papel fundamental que desempenham na promoção da transparência, na melhoria dos processos e na sustentabilidade institucional. Como objetivos específicos, examinou-se os desafios específicos enfrentados pelos auditores internos no

contexto universitário, como a complexidade das estruturas organizacionais e a necessidade de equilibrar a autonomia acadêmica com a conformidade regulatória.

A justificativa de realização do trabalho visou demonstrar que através da implementação da AUDIN nas universidades, os relatórios emitidos pela equipe seriam mais coerentes e confiáveis, fazendo com que as instituições pudessem alocar melhor recursos e adquirir a confiança do público em geral.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1. Auditoria Interna**

De acordo com Crepaldi (2007), a auditoria interna compreende exames, análises, levantamento e comprovações que devem ser metodicamente estruturados para avaliar a integridade dos sistemas e informações do ambiente. Pode ser exemplificada como a atividade de avaliação independente dentro da empresa, o papel da auditoria interna, segundo o autor, é auxiliar a administração no cumprimento de seus objetivos, além de identificar riscos e oportunidades estratégicas para a atividade da empresa.

É feita uma avaliação dos processos operacionais da companhia, revisões das operações e dos controles internos da empresa, com o intuito de obter fidedignidade das informações geradas e do processo em si, e por fim trazendo o modelo como se deve ser operacionalizado, as ações de melhoria para a área ou pontos de controle a serem implantados (OLIVEIRA, 2012).

De acordo com Barbosa, Leal, Monteiro, Lopes e Moura (2018), a auditoria interna deve ser realizada sempre de forma imparcial, não levando em consideração o início de suas relações, devem sempre buscar auxiliar a empresa com a melhoria de seus processos, em sua totalidade, através da compreensão do sistema, da organização, da funcionalidade da operação, e após isso traçando caminhos e ações para que as metas da empresa sejam alcançadas.

Além disso, em meio a todas as suas atribuições é relevante destacar a sua capacidade de expandir o patrimônio da empresa, através da execução de controles, fazendo com que procedimentos regulares sejam aplicados, evitando erros e reforçando os controles internos, nesse ponto ela faz a análise dos mecanismos, previamente, o que busca dar segurança e confiabilidade aos relatórios gerenciais e contábeis e trazer uma maior segurança e credibilidade ao patrimônio da empresa (BARBOSA; LOPES; MOURA, 2017).

## **2.2. Normas internacionais de auditoria**

O The Institute of Internal Auditors (IIA) é responsável por publicar normas e padrões, com a finalidade de promover e disseminar orientações para a atividade de auditoria interna. Segundo o IIA (2017), as normas são um conjunto de requisitos mandatórios que buscam compreender os aspectos fundamentais para a atividade e avaliação da auditoria interna.

As Normas explicitam duas categorias: Normas de Atributos e Normas de Desempenho. As Normas de Atributo visam analisar o perfil dos órgãos e profissionais de auditoria. Já as Normas de Desempenho definem a auditoria interna e fornecem informações que possam ser usadas para comparações de desempenho (The Institute of Internal Auditors, 2017).

As normas de atributo que se referem a propósito, autoridade e responsabilidade regulamentam a necessidade de formalizar o setor de AUDIN por parte das empresas. Para tal existe um regulamento no qual deve-se especificar os serviços prestados (The Institute of Internal Auditors, 2017).

Quanto as normas de atributo referentes a objetividade e a independência, a norma diz que os auditores devem ser independentes e objetivos na realização de seus trabalhos, sendo imparcial, a fim de evitar conflitos. Além disso, a norma dispõe acerca da necessidade de o diretor de auditoria ser subordinado a alguém de dentro da empresa, o que permite que o setor de auditoria cumpra suas responsabilidades (The Institute of Internal Auditors, 2017).

A última norma de atributo diz respeito a proficiência e zelo do auditor. Ou seja, os trabalhos devem ser realizados com zelo, e o profissional deve possuir conhecimentos e habilidades que contribuam para a realização de seus trabalhos. Além disso, o auditor deve ser capaz de identificar fraudes e ter certo conhecimento em tecnologia (The Institute of Internal Auditors, 2017).

## **2.3. Contexto da AUDIN nas universidades federais**

Com o passar dos últimos anos, a Administração Pública passou por um processo de descentralização em relação a tomada de decisão, como apontado por Fonseca, Jorge e Nascimento (2020). Essa descentralização fez com que os órgãos de gestão das universidades se aproximassem do executivo das empresas privadas (AFONSO, 2009).

Em seu artigo, Shore (2008), indaga como as tecnologias de auditoria alteraram as universidades do Reino Unido. Sua conclusão foi que as universidades britânicas se tornaram “corporações financeiras transnacionais, com ênfase em gerar renda através de pesquisa

comercializada, em treinar ao invés de educar, e em dotar os alunos [...] de capacidades mais vendáveis do que críticas” (SHORE, 2008, p. 14).

Outro ponto levantado por Shore (2008) é a mudança na administração, que passou às mãos de equipes de gerenciamento, que visam manter a instituição enquadrada em padrões de “excelência”. Para atender tais exigências, todos os departamentos da universidade devem pôr à disposição do auditor longos relatórios para avaliação de desempenho, o que, obviamente, gera altíssimos custos à universidade.

As instituições superiores de ensino do Brasil recebem recursos financeiros do Tesouro Geral do Estado, portanto, é necessário que a auditoria interna conte com profissionais qualificados a gerir esses recursos (GHOSN, 2017). Moreira e Palmisano, (2016), complementam afirmando que a AUDIN precisa revisar seus métodos a fim de fazer com que esses sejam tão transparentes, quanto as ações das universidades.

Com os cortes de verba que ocorreram nos últimos anos, Ferreira (2021), enfatiza que uma gestão consciente e um controle interno eficaz, são cruciais para que se administre os recursos disponíveis da melhor maneira possível.

Em sua pesquisa, Rodrigues (2017) catalogou a criação do setor de auditoria em universidades federais em atividade até o ano de promulgação do normativo. Das 40 universidades que cumpriam os requisitos, 20 criaram unidades de auditoria interna após o Decreto nº 3.591/2000, de 06 de setembro de 2000, enquanto apenas 13 já haviam efetivado esse departamento.

Rodrigues (2017) ainda em sua pesquisa, mostra o ano e a quantidade de universidades que criaram um setor de auditoria. Em 2006, seis anos após a promulgação do Decreto, 8 instituições o fizeram, em 2010, 6 instituições, e em 2017, data de publicação do artigo, 5 universidades não possuíam registro de implementação de auditoria interna.

Um ponto curioso apontado através do levantamento é que 14 universidades haviam aderido a auditoria interna antes da obrigação normativa, uma delas sendo a UFPEL, instituindo o setor em 1986, contudo, o efetivando apenas em 2010.

Em outra pesquisa relacionada a AUDIN das universidades federais, Rodrigues; Lima Sampaio e Veras Machado (2020), analisaram o perfil do setor de auditoria das instituições e o perfil profissional dos servidores dessa área. Concluiu-se que o departamento de auditoria em 72,13% dos casos estava subordinado a um Conselho Superior, assim garantindo independência em seus trabalhos.

Sobre os profissionais, Rodrigues; Lima Sampaio e Veras Machado (2020), descobriram que 97,61% dos servidores eram concursados; 85% possuíam formação em nível

superior em Ciências Contábeis, Direito ou Administração e, além disso, 96,72% dos servidores pertenciam aos quadros da instituição.

#### **2.4.NBASP**

Um órgão de extrema importância, principalmente no ambiente das universidades públicas, é a NBASP (Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público) que define e conceitua os princípios de todas as auditorias da área pública. A NBASP 100 (2021) exige que as Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) mantenham um controle ético e de qualidade, assegurando que seus funcionários cumpram as normas profissionais e as exigências legais.

Além disso a NBASP 100 (2021) traz as exigências para o auditor que realizará o trabalho. As normas pregam que o auditor deve ser cético, se mantendo distante profissionalmente e assumindo uma posição questionadora ao fazer suas avaliações, junto a isso deve utilizar seus conhecimentos, habilidades e experiência em conjunto com a equipe de auditoria, para assim assegurar que o trabalho passa segurança à entidade.

Em complemento, o auditor necessita manter uma postura independente e ética, dessa forma o relatório será completamente imparcial. Durante todo o trabalho na instituição o auditor deve seguir as normas de controle de qualidade, assegurando que o nível da auditoria seja elevado em todos os pontos, seja revisão, supervisão e até mesmo na consulta a respeito de decisões (NBASP 100, 2021)

Outra exigência trazida pela NBASP 100 (2021) é o gerenciamento de equipe e habilidades. É de extrema importância que os membros da equipe de auditoria tenham as habilidades e competências necessárias para concluir com sucesso a auditoria. Para tal é necessário recrutar tais profissionais, mas, além disso, oferecer um ambiente de trabalho em que eles possam desenvolver suas habilidades e evoluir na área. Outro ponto a ser observado trata dos riscos da auditoria, ou seja, caso um relatório seja considerado inapropriado, é trabalho do auditor rever seu conteúdo e providenciar ações que reduzam o risco de deduções descabidas.

Um aspecto ligado ao relatório final é a materialidade, definida pelo conjunto de todas as informações relevantes coletadas pelo auditor. Apenas o auditor pode determinar a materialidade das informações coletadas, levando sempre em consideração a necessidade dos usuários, tanto internos, quanto externos. Nesse contexto a documentação e a comunicação também são imprescindíveis. A documentação deve ser detalhada para auxiliar futuros

trabalhos e a comunicação com a administração forma uma relação construtiva de trabalho para ambos (NBASP 100, 2021).

## **2.5. Desafios no processo de efetivação**

Linczuk (2012), aponta que a ausência da auditoria interna no rol dos integrantes do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo é uma falha, uma vez que o autocontrole é dever do Estado. E destaca a importância da Controladoria Geral da União (CGU) nesse processo.

A CGU tem papel fundamental no processo de institucionalização da auditoria interna nas universidades públicas, pois emite, anualmente, normas que padronizam e orientam os relatórios, (LINCZUK, 2012). Além disso as contas prestadas passam por uma revisão, pela aprovação do Ministro de Estado e por fim, são encaminhadas ao TCU. Esse processo acarreta uma segunda fiscalização, o que, de acordo com Santana (2008), reduz a quantidade de irregularidades.

Os dois órgãos têm manuais que especificam as técnicas a serem utilizadas durante um trabalho de auditoria. A CGU divide a fase de planejamento em quatro etapas: análise inicial da entidade, coleta de dados sobre o objeto auditado, mapeamento dos processos e elaboração do plano de trabalho. Durante a análise inicial o auditor coleta informações acerca do objeto a ser auditado, analisando o plano anual de auditoria, é possível descobrir pontos importantes que podem impactar a entidade auditada (CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO, 2022).

A segunda fase do planejamento consiste no levantamento de dados que faça com que a equipe de auditoria compreenda a instituição que será auditada, tais informações podem ser encontradas em documentos de auditoria, em registros públicos, reuniões, entre outras técnicas de auditoria disponíveis. Conforme afirma a Controladoria-Geral da União (2022), nessa fase podem ser obtidas informações sobre a entidade em si, sobre os objetos da auditoria, sobre trabalhos previamente realizados, sobre o planejamento orçamentário etc.

O mapeamento do processo é indispensável caso a auditoria seja baseada em processos de trabalho. Os auditores devem solicitar aos gestores um documento que ajude a constatar as atribuições, oportunidades de melhora, riscos e os controles existentes. Caso os responsáveis não tenham realizado o mapeamento, ou ele não seja disponibilizado aos auditores, a CGU (2022) recomenda que a equipe de auditoria realize o mapeamento, e, reitera, que durante o processo, seja mantida comunicação constante com os gestores.

O último processo do planejamento, a documentação, consiste em basicamente em armazenar e documentar todas as informações colhidas até o momento, assim auxiliando o trabalho atual e amparar possíveis trabalhos futuros acerca do mesmo objeto (CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO, 2022).

Após o planejamento, os auditores iniciam a etapa de execução, que é fundamental no processo de auditoria operacional, pois é nessa fase que a equipe de auditoria coleta e analisa os dados necessários para responder às questões de auditoria e formar sua opinião. Essa etapa é composta por dois principais aspectos: coleta e análise de dados, e avaliações adicionais não previstas no planejamento original da auditoria (CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO, 2022).

A coleta e análise de dados ocorrem por meio da execução dos testes de auditoria planejados. A equipe de auditoria aplica técnicas específicas para obter evidências suficientes, confiáveis, relevantes e úteis. É importante ressaltar que, segundo a CGU (2022), as evidências devem possuir um grau de persuasão adequado, ou seja, serem capazes de fornecer segurança razoável para as conclusões alcançadas.

Durante a execução dos testes, a equipe de auditoria deve seguir as normas profissionais e os requisitos éticos estabelecidos. A CGU (2022) afirma ser essencial registrar todas as análises realizadas, as evidências obtidas e os resultados dos testes em papéis de trabalho, assim esses registros garantem que outros profissionais de auditoria, com conhecimento razoável sobre o assunto, cheguem às mesmas conclusões da equipe.

Caso surjam fatos durante a execução dos testes que requeiram avaliações adicionais não previstas no escopo do trabalho, as instâncias de supervisão devem ser acionadas. Segundo a Controladoria-Geral da União (2022), isso permite determinar a melhor abordagem para lidar com essas questões. Algumas opções podem ser consideradas, como: incluir o fato no escopo da avaliação atual, tratar a questão em outro trabalho ou registrar o fato para futuras avaliações priorizadas com base em riscos.

É importante destacar que, se houver uma alteração no escopo do trabalho em curso, os documentos de planejamento devem ser devidamente atualizados para refletir essa mudança (CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO, 2022).

Seguindo o manual da CGU (2022), terminada a fase de execução, entra-se na fase de comunicação dos resultados da auditoria. Essa etapa tem como principais finalidades: comunicar às partes interessadas o julgamento profissional e imparcial sobre o objeto auditado e promover mudanças positivas nos objetos auditados, agregando valor à gestão.

Nessa etapa, são utilizados achados de auditoria, que representam o resultado da comparação entre o critério de avaliação e a condição verificada. De acordo com a CGU (2022) esses achados podem ser negativos (quando há diferença entre o critério e a condição), positivos (quando apontam boas práticas de gestão) ou neutros (quando a condição está de acordo com o critério adotado).

Os achados devem então ser organizados em uma matriz de achados, que é utilizada para organizar os achados de auditoria em um documento único, fornecendo uma visão geral do trabalho realizado. Ela contém informações como descrição sumária do achado, critério utilizado, condição encontrada, causa do achado, efeito decorrente e recomendação para sanar a condição encontrada (CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO, 2022).

Após a elaboração do relatório preliminar de auditoria, que apresenta antecipadamente os resultados do trabalho à unidade auditada, é realizada uma reunião de busca conjunta de soluções. Essa reunião tem o objetivo de discutir os aspectos relacionados às recomendações com os responsáveis por sua implementação, definindo prazos para o atendimento das recomendações. Caso não haja consenso, a unidade auditada pode manifestar formalmente sua discordância, e essa manifestação será avaliada pela equipe de auditoria (CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO, 2022).

Após a reunião de busca conjunta de soluções e a análise das manifestações finais da unidade auditada, é concluído o relatório final de auditoria. Caso haja novas informações relevantes apresentadas pela unidade auditada, podem ser realizados exames adicionais e, se necessário, elaborado um novo relatório preliminar. O relatório final de auditoria é encaminhado para o dirigente máximo da unidade auditada e outros clientes do trabalho, e deve ser publicado no site oficial da CGU, seguindo os prazos, condições e procedimentos estabelecidos em normas específicas (CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO, 2022).

Segundo o TCU (2020), a etapa de planejamento deve seguir vários passos para que a auditoria seja conduzida de forma correta. A análise preliminar envolve a coleta de informações relevantes sobre o objeto da auditoria. Isso permite que os auditores compreendam profundamente o que está sendo auditado. A obtenção desse conhecimento substantivo é crucial, pois permite que a equipe de auditoria avalie diferentes abordagens de auditoria, identifique riscos potenciais e determine se os critérios e dados necessários estão disponíveis.

A compreensão completa do objeto da auditoria é fundamental para o planejamento. Isso inclui a definição clara do objetivo da auditoria, seu escopo e a abordagem a ser adotada. Os aspectos centrais do objeto auditado devem ser minuciosamente investigados,

documentados e compreendidos para garantir um planejamento sólido (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2020).

O próximo passo do planejamento é a definição da abordagem de auditoria, que, segundo o Tribunal de Contas da União (2020), pode ser orientada a resultados, orientada a problemas e orientada a sistema, cada uma com suas características e aplicabilidades distintas.

O manual de auditoria do TCU (2020), define que abordagem orientada a resultados se concentra na avaliação do cumprimento dos objetivos do tema auditado, sejam eles relacionados a produtos ou impactos. Questões como o desempenho do objeto auditado, os resultados alcançados e o cumprimento de requisitos são centrais nessa abordagem. O auditor verifica o desempenho real e os resultados em relação aos critérios estabelecidos. Os achados muitas vezes se manifestam como desvios dos critérios e têm uma perspectiva normativa.

Já a abordagem orientada a problemas se concentra na investigação das causas de problemas específicos ou desvios dos critérios de auditoria já conhecidos (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2020). Nesse caso, os critérios de auditoria desempenham um papel menos proeminente. A principal tarefa da auditoria é analisar as causas dos problemas identificados a partir de várias perspectivas. Questões como a natureza do problema, suas causas e a capacidade do governo em resolvê-lo são exploradas. Essa abordagem é analítica e instrumental, com o objetivo de fornecer informações atualizadas sobre os problemas identificados e suas soluções potenciais.

Por fim, a abordagem orientada a sistema concentra-se na avaliação do funcionamento dos sistemas de gestão, como os sistemas financeiros, de avaliação, de controle ou de tecnologia da informação. Ela não se concentra diretamente em políticas ou metas, mas sim no funcionamento dos sistemas como uma condição para alcançar a eficiência e eficácia das políticas, explica o Tribunal de Contas da União (2020). Questões relacionadas ao objetivo do sistema, responsabilidades dos atores envolvidos e a consistência do plano são exploradas. Os processos são avaliados periodicamente para garantir sua adequação.

Segundo o Tribunal de Contas da União (2020), o próximo passo é definir o escopo da auditoria, que desempenha um papel central na definição dos limites e direcionamento do trabalho de auditoria. Ao estabelecer claramente o objetivo, as questões, os procedimentos, as entidades, os programas e os períodos, a equipe de auditoria garante que o trabalho seja direcionado de forma eficaz para atingir os objetivos da auditoria. O escopo também fornece informações essenciais para o planejamento e a execução da auditoria, garantindo que o processo seja conduzido de maneira eficiente e abrangente.

Após a definição do escopo, o TCU (2020) afirma que a equipe de auditoria deve definir os objetivos e questões determinando a direção e os resultados do processo. A clareza na formulação do objetivo, considerando o mandato e as razões da auditoria, juntamente com a articulação adequada das questões, é essencial para o sucesso da auditoria. Uma abordagem cuidadosa e precisa na definição desses elementos garante que a auditoria seja eficaz na identificação de problemas, na coleta de dados relevantes e na produção de conclusões significativas para a melhoria da gestão e do desempenho.

Ainda na fase de planejamento devem ser estabelecidos os critérios de auditoria, que representam o estado ideal ou desejável do que está sendo examinado. Para serem eficazes, os critérios de auditoria devem atender a critérios específicos, como relevância, compreensibilidade, completude, confiabilidade e objetividade. Esses critérios são estabelecidos pela equipe de auditoria, usando como base diretrizes específicas, e devem ser discutidos com a entidade auditada durante a fase de planejamento da auditoria. A discussão dos critérios com a entidade desempenha um papel crucial na garantia de que ambas as partes compartilhem uma compreensão comum dos critérios que serão usados para avaliar o desempenho. Assim facilitando a implementação das recomendações apresentadas no relatório de auditoria. (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2020)

Definidos os objetivos, as questões e os critérios, a equipe parte para a matriz de planejamento. A matriz agrega informações indispensáveis para o planejamento da auditoria, sendo extremamente importante na fase de execução. De acordo com o TCU (2020), seu principal objetivo é tornar o planejamento mais ordenado e focado, facilitar as decisões associadas à metodologia e apoiar o trabalho de campo dos auditores.

A matriz de planejamento também é submetida à um processo de validação, que se trata de um procedimento realizado pelo TCU, para controle de qualidade. Durante esse processo, a matriz é revisada pelo supervisor e submetida a um painel de referência, com a finalidade de aprimorá-la a partir de sugestões feitas por especialistas, acadêmicos, técnicos etc. É importante destacar que o gestor da entidade auditada poderá participar do painel, mas apenas se sua presença não trouxer impactos negativos a discussão (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2020).

Após a elaboração e validação da matriz de planejamento, a equipe deve definir os instrumentos para a coleta de dados e realizar o teste-piloto. Os instrumentos de coleta de dados devem ser testados para confirmar que eles sejam estáveis. É aconselhado, pelo próprio TCU (2020), que ao realizar o teste-piloto, a equipe escolha um objeto da auditoria que possa ser um contratempo aos trabalhos. Dessa forma, é possível prevenir futuros problemas.

A última etapa da fase de planejamento, o plano de auditoria, que consiste em um breve relatório detalhando os motivos para a realização da AUDIN e, quais os resultados esperados. No plano estarão presentes: a matriz de planejamento, a descrição do teste-piloto, o cronograma de realização dos trabalhos e uma estimativa dos custos. É obrigação do coordenador da equipe elaborar o plano e se assegurar que ele contenha todas as informações necessárias para que a auditoria seja realizada de forma correta (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2020).

Finalizada a fase de planejamento, a equipe de auditoria deve começar a execução do trabalho. Durante essa etapa o foco é obter evidências que ancorem os achados e conclusões da AUDIN. Segundo o TCU (2020), as atividades essenciais da execução são: desenvolver o trabalho de campo, coletar e analisar dados e elaborar e validar a matriz de achados.

O Tribunal de Contas da União (2020) afirma que, apenas nos casos de pesquisa, a coleta e processamento de dados é estática, normalmente ocorrendo simultaneamente à realização dos trabalhos. Outro ponto de extrema importância é a análise de dados, que deve ser feita de forma imparcial e usando do máximo de perspectivas possíveis. Assim é possível avaliar a quantidade e qualidade das informações que possibilitarão responder às questões previamente formuladas.

Dado o contexto geral, o manual passa para a explicação detalhada dos passos essenciais para a execução da auditoria interna. O primeiro passo é a preparação dos trabalhos de campo, começando pela coleta de dados, orientada pelo planejamento da auditoria, e dependente da estratégia metodológica e dos critérios estabelecidos. Os métodos mais comuns incluem revisão documental, pesquisa bibliográfica, entrevistas e questionários. Durante a coleta é essencial que o auditor busque informações de diferentes fontes, incluindo especialistas e stakeholders, para enriquecer as perspectivas (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2020).

Durante o trabalho de campo, a equipe inicia a elaboração da matriz de achados à medida que eles são identificados. Isso inclui suas causas e efeitos. É crucial obter esclarecimentos necessários durante o trabalho de campo para evitar atrasos no cronograma. Além disso, segundo o TCU (2020), a prática de pensamento visual, utilizada na elaboração da matriz de planejamento, pode ser aplicada na construção da matriz de achados. Isso permite uma organização eficaz das informações, uma visão global dos resultados e a colaboração de toda a equipe.

Os achados são mais um fator extremamente importante para a fase de execução. Como definido pelo Tribunal de Contas da União (2020), os achados resultam do confronto entre a situação atual da entidade auditada e o critério da auditoria.

Todo achado possui quatro características: critério, condição, causa e efeito. Critério nada mais é que a situação desejada quanto ao desempenho da entidade, podendo ser quantitativo ou qualitativo, específico ou geral. Enquanto a condição reflete a atual situação do objeto da auditoria, a qual foi analisada e documentada durante o trabalho (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2020).

A causa é definida como a razão pela qual existe uma discrepância entre o critério e a condição, sendo usada como base para as propostas de deliberações. Por fim, o efeito, originário da ocorrência de diferenças entre o critério e a condição. Sua principal função é demonstrar a gravidade da situação e determinar a demanda de ações corretivas (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2020).

Identificar as causas é uma tarefa primordial à auditoria, pois, segundo o TCU (2020), sua identificação auxilia na melhoria do desempenho da entidade auditada. Entretanto, as causas não podem ser divulgadas de qualquer forma, deve-se embasar as relações de causa e efeito por meio de evidências de auditoria, o que, em alguns casos, pode exigir técnicas de análise avançadas.

Além disso, é relevante considerar os pontos de vista da entidade auditada sobre os achados da auditoria. No entanto, é fundamental que esses pontos de vista sejam fundamentados em evidências adequadas. O auditor não pode assumir que tais pontos de vista são pertinentes ou corretos sem uma base sólida (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2020).

No decorrer da auditoria, enquanto os achados são colhidos, é importante que a equipe obtenha evidências, que são usadas para fundamentar os achados. O Tribunal de Contas da União (2020), recomenda que as evidências sejam colocadas na matriz de achados, auxiliando a identificar quais achados possuem evidências suficientes, e quais ainda necessitam. A obtenção de evidências tem como principal objetivo, evitar que possíveis achados sejam descartados por falta de evidências, que poderiam ser colhidas durante o trabalho.

O manual reforça que, se o objeto auditado for de alta complexidade, a necessidade é de evidências mais robustas, não importando a sua quantidade (TCU, 2020). Evidências precisam ser confiáveis, válidas e relevantes.

Para que uma evidência seja considerada relevante, ela deve estar diretamente relacionada aos critérios e objetivos da auditoria, em outras palavras, deve ser capaz de

ilustrar de forma clara e lógica como o objeto auditado se comporta em relação aos padrões e metas estabelecidos. A validade está intrinsecamente ligada à sua capacidade de representar adequadamente o que se pretende avaliar, a evidência deve ser válida, ou seja, deve refletir com precisão a situação ou condição que está sendo examinada. A confiabilidade, por sua vez, diz respeito à consistência e à replicabilidade dos resultados. Uma evidência confiável é aquela que pode ser sustentada por dados provenientes de várias fontes independentes, ou quando a mesma evidência pode ser obtida repetidamente com os mesmos resultados (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2020).

Ao final da execução, entra-se na fase de divulgação do relatório de auditoria. O relatório é um instrumento formal e técnico que apresenta informações cruciais sobre a auditoria realizada, abrangendo o objetivo e as questões da auditoria, o escopo, as limitações, o método utilizado, os achados, as conclusões e as recomendações. Ele serve como um registro oficial das descobertas e conclusões da auditoria e é a maneira mais direta de comunicar os resultados aos envolvidos interessados, por esse motivo, o mesmo deve ser convincente, completo, tempestivo e de fácil leitura e compreensão (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2020).

O TCU (2020) afirma que a comunicação dos resultados da auditoria desempenha um papel essencial na promoção da responsabilização na administração pública, um conceito conhecido como *accountability*. Ao fornecer evidências claras e objetivas das práticas governamentais, o relatório permite que os agentes públicos sejam responsabilizados por seus atos.

Publicado o relatório, a auditoria entra em sua última fase, o monitoramento. Essa fase é crucial para aumentar a probabilidade de resolução dos problemas de desempenho identificados pela auditoria. Isso pode ocorrer através da implementação das deliberações propostas ou da adoção de outras medidas pelos gestores. Além de garantir a implementação das melhorias, o monitoramento fornece feedback aos gestores, permitindo avaliar se as ações adotadas estão contribuindo para alcançar os resultados desejados (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2020).

Mesmo com a atuação do TCU e da CGU, Araújo e Gomes (2021) dizem que com a expansão das universidades federais, os riscos se multiplicaram. Nesse cenário a ABR (auditoria baseada em riscos) é introduzida, e tem como principal função analisar a postura administrativa da entidade em relação aos riscos (POMMERENING; BENCKE, 2011).

### **3. METODOLOGIA**

A pesquisa tem caráter exploratório quanto aos objetivos, visando explicitar os desafios de efetivar um setor de auditoria interna nas universidades federais do Brasil (Gil, 2002). No que se refere a abordagem do problema ela terá um cunho qualitativo, com o intuito de se encontrar informações relacionada ao tema para exemplificar e explicar a tese trabalhada, buscando dar embasamento e conteúdo a pesquisa, além de respaldo a futuras conclusões.

É utilizada abordagem bibliográfica, quanto aos procedimentos de coleta e análise de dados, que de acordo com Gil (2002), é elaborada com base em materiais já publicados, o que foram as bases para a análise desse artigo e referenciados ao final dele, através dela é possível analisar se os conceitos são mesmo possíveis de serem aplicados a pequenas e médias empresas, que são bases desse estudo e conciliar a sua aplicação a realidade delas.

Por fim, como instrumentos de coleta de dados, a pesquisa utiliza da coleta documental. Utilizando artigos baseados no tema proposto e relatórios de auditoria disponibilizados pelas universidades. Assim, a partir da leitura e análise desses documentos pretende-se entender e explicar o tema proposto para a pesquisa.

#### **4. Análise de dados**

Apesar da importância da gestão de riscos no cenário das instituições públicas, Pinheiro e Oliva (2020) destacam que ela é inexistente na maioria das universidades que pesquisaram. Uma explicação plausível se encontra na pesquisa de Brito; Pimenta; Souza e Cruz (2017), que ao elaborarem uma tabela de Desafios da auditoria baseada em risco, encontraram fatores ligados a administração.

Dois desafios se destacam entre os encontrados pelos autores: resistência a mudança pelos gestores e falta de apoio da Alta administração (BRITO; PIMENTA; SOUZA E CRUZ, 2017). Ou seja, mesmo com os benefícios que a auditoria interna pode trazer à universidade, existem opiniões negativas quanto a sua aplicação.

Ainda baseado nos levantamentos de Brito; Pimenta; Souza e Cruz (2017), fica claro que os principais desafios encontrados dizem respeito as instituições, por não possuírem experiência e nem modelos de gestão de riscos. Se comparados aos dados encontrados por Rodrigues (2017), conclui-se que mesmo com a presença da auditoria interna na maioria das universidades, ela ainda possui deficiências visíveis.

Na esfera da auditoria interna é crucial que seja elaborado um planejamento das atividades que serão realizadas, os objetivos visados, os períodos e as horas que serão

empregues para realização dos trabalhos. Esse planejamento é conhecido como Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna, ou PAIN.T. Há ainda, o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna ou RAIN.T, que contém informações referentes ao PAIN.T, exibindo os resultados dos trabalhos de auditoria realizados e, também, mostrando ações que não estavam previstas no PAIN.T.

Rodrigues e Veras Machado (2021) ao analisarem 60 relatórios PAIN.T, observaram que somente 5 não apresentavam os critérios para mapeamento das atividades, nem conclusão sobre os riscos. A tabela montada pelos dois autores ainda expõe que dos 60 relatórios, 20 não apontavam qual a matriz de risco utilizada, encontrando-se em conflito com a IN CGU 24/2015, que determina a identificação das matrizes no PAIN.T.

Dos relatórios analisados Rodrigues e Veras Machado (2021) constataram que 47 deles contaram apenas com o envolvimento da auditoria interna. E o próprio Rodrigues (2019) afirma que no projeto de planejamento e gestão de riscos, o envolvimento de partes externas a auditoria é extremamente importante, pois evidencia a relevância da conscientização dos gestores acerca dos riscos relacionados à suas atividades.

A análise dos Relatórios de Auditoria Interna (RAIN.T) desempenha um papel crucial na identificação de problemas internos nas organizações. Esses relatórios são ferramentas fundamentais que auxiliam as empresas e instituições a avaliar a eficácia de seus controles internos, processos operacionais e conformidade com regulamentos (RODRIGUES E VERAS MACHADO, 2021).

Usando como base os RAIN.T de 2021 e 2022, da Universidade Federal de Uberlândia, Universidade Federal de Minas Gerais, Universidade Federal de Goiás, Universidade Federal do Rio de Janeiro e Universidade de Brasília, é possível encontrar pontos que reforçam os obstáculos durante a AUDIN.

Os primeiros relatórios analisados foram da UFG. Em 2021 o maior problema enfrentado pela equipe de auditoria, por conta da pandemia do COVID, foi adaptar o trabalho ao sistema remoto. Entretanto, o maior obstáculo da equipe foi lidar com a alta demanda dos órgãos de controle, CGU e TCU. O relatório cita que durante o andamento da auditoria foram recebidos 89 documentos, esses que exigiram atenção por parte da equipe, desde acompanhamento até consultorias (RAIN.T UFG, 2021).

Em 2022, o RAIN.T explica que no decorrer do primeiro semestre a unidade de auditoria era composta por duas servidoras, enquanto, no segundo semestre, apenas uma servidora deu continuação ao trabalho. Dado esse fato, foi impossível concluir todos os planejamentos elaborados previamente. E novamente, as demandas feitas pela CGU e pelo

TCU exigiram algum tipo de atenção dos auditores, fazendo com que fosse necessário realocar horas previstas em outras atividades. (RAINT UFG, 2022)

Segundo o Relatório de Auditoria Interna da Universidade Federal de Minas Gerais, em 2021 o maior problema enfrentado pela auditoria, foi a pandemia do Corona Vírus (RAINT UFMG, 2021). É descrito no relatório que a maioria dos trabalhos deveriam ser realizados de forma presencial, impossibilitados pela pandemia, além do fato de vários auditores da equipe se ausentarem, em parte por conta da doença.

Durante o ano de 2022, duas servidoras abandonaram o quadro de funcionários, deixando a equipe com falta de pessoal. Outro fator com impacto negativo no trabalho foi a volta do formato presencial, os auditores tiveram que se adaptar às novas normas de trabalho impostas pela UFMG, o que causou alterações no Planejamento da Auditoria Interna (RAINT UFMG, 2022).

A análise do RAINTE da UFU, do ano de 2021, evidencia o mesmo problema que os relatórios da UFMG e UFG, o início da pandemia exigiu realocação dos trabalhos para o formato remoto, o que exigiu a alocação de oitocentas horas a mais para a capacitação dos auditores (RAINT UFU, 2021).

Em consequência das atividades limitadas em 2021, a AUDIN de 2022 enfrentou a necessidade de reprogramar e se adaptar aos trabalhos presenciais (RAINT UFU, 2022). Dessa forma, diversas atividades previstas no PAINT do ano anterior foram priorizadas pela equipe, o que acarretou o atraso das atividades elaboradas para o ano de 2022.

Em relação ao relatório da UNB, durante o ano de 2021 a pandemia, novamente, foi um fator que ofereceu dificuldades aos auditores. Entretanto a equipe conseguiu realizar seus trabalhos de forma híbrida, dessa forma todos os planos foram concluídos ou estavam em andamento até a publicação do relatório (RAINT UNB, 2021). No mesmo ano a Universidade de Brasília recebeu do TCU e da CGU, recomendações a respeito da execução da AUDIN. A CGU foi responsável por 145 atribuições direcionadas à equipe, enquanto o TCU foi responsável por 174 atribuições.

Segundo o Relatório de Auditoria Interna da UNB (2022), durante o período a equipe aderiu ao trabalho remoto, um regresso em relação ao período anterior. Mas mesmo enfrentando esse obstáculo a auditoria foi capaz de concluir ou dar andamento a todos os trabalhos previstos no PAINT. E, assim como no ano passado, foram exigidos diversos esforços dos auditores por parte dos órgãos fiscalizadores, TCU e CGU. No total foram exigidos 365 documentos por parte dos dois órgãos, sendo 149 referentes ao CGU e 216 referentes ao TCU.

Quanto a UFRJ, o Relatório de Auditoria Interna de 2021 aponta diversos problemas. O primeiro, e recorrente, é a pandemia do Corona Vírus, que obrigou os trabalhos a serem realizados de forma remota. Outro problema enfrentado foi a recomposição dos técnicos em auditoria em quantidade suficiente para atender as demandas, dado as dimensões da UFRJ (RAINT UFRJ, 2021).

Já em 2022 os problemas enfrentados foram outros. O RAINT descreve que durante a realização da AUDIN, os locais de trabalho estavam em condições precárias, com cheiro de mofo, infiltração e falta de aparelhos ar-condicionado. Entretanto, o ponto mais preocupante do relatório, foi a não realização do trabalho de avaliação da gestão de riscos e dos processos de governança, ambos são fundamentais para promover a eficácia, a transparência e a sustentabilidade das universidades federais, ajudando-as a enfrentar desafios complexos e a alcançar seus objetivos educacionais e sociais (RAINT UFRJ, 2022).

Após a apresentação das dificuldades que a auditoria interna enfrenta para ser implementada nas universidades federais, serão apresentados os benefícios que sua implementação traz à essas instituições.

Sobre a auditoria baseada em riscos, Brito; Pimenta; Souza e Cruz (2017) elaboraram uma tabela que lista os benefícios de sua implantação, os itens listados com maiores cargas fatoriais são: gerenciamento mais eficaz das recomendações feitas pela equipe de auditoria, fortalecimento da área de gestão de risco e uma redução dos atritos que ocorriam entre os auditores e os auditados.

Brito; Pimenta; Souza e Cruz (2017) complementam que quando executada de forma correta e harmônica, a ADR pode garantir uma visão integrada da instituição, avaliação eficaz dos riscos, agregação de valor a entidade e aproximação junto a Alta administração.

No ambiente interno da faculdade, a auditoria se relaciona diretamente com a Alta administração, sendo necessária harmonia para que ambas se beneficiem (PINHEIRO; OLIVA 2020). A auditoria interna é essencial para dispor à Alta administração, aos órgãos de controle interno e à sociedade, um panorama holista da realidade nas instituições públicas de ensino superior (SOUSA; RITTER; COSTA, 2019).

Outro benefício presente na implantação da AUDIN vem em conjunto com a *accountability*, quando unidos, há uma mudança no modelo de gestão da instituição. Esse novo modelo traz uma maior autonomia as universidades, fazendo com que sejam menos dependentes dos recursos provenientes do Estado (FONSECA; JORGE; NASCIMENTO, 2020).

Ao se atingir o estado de autonomia nas universidades, é possível identificar que há uma maior responsabilidade por parte da instituição, um controle mais eficiente das despesas e uma maior transigência nas relações com o governo e com a sociedade como um todo. Dessa forma a identificação de eventuais irregularidades ou distanciamento dos objetivos previamente planejados, se torna mais simples (FONSECA; JORGE; NASCIMENTO, 2020).

Além dos pontos já citados a auditoria também é imprescindível nas tomadas de decisão, que podem ter suas incertezas e riscos reduzidos, quando embasadas em informações fidedignas, tempestivas e relevantes emitidas pela auditoria (TEIXEIRA, 2006).

Entretanto a própria Teixeira (2006) diz que para que as decisões sejam eficientes, é necessário a criação de um modelo de decisão para fornecer aos gestores uma visão mais ampla do problema e de como resolvê-lo. De acordo com Beuren (2000, p. 17), o modelo de decisão deve ser formulado a partir de uma teoria, utilizando variáveis e especificações do funcionamento do sistema.

## **5. Considerações Finais**

Em síntese, este estudo buscou expor os desafios enfrentados na implementação da auditoria interna nas universidades federais, revelando um conjunto de questões estruturais, culturais e financeiras. A análise das dificuldades identificadas destaca a necessidade de abordar essas questões para garantir a transparência, a responsabilidade e a eficácia das operações nas universidades federais.

Uma das principais conclusões atingidas pela pesquisa é a importância de promover uma mudança cultural significativa nas universidades federais, promovendo uma relação de mútua cooperação entre a equipe de auditoria e a Alta administração, assim, incentivando uma mentalidade de transparência e prestação de contas entre todas as partes interessadas.

A superação da resistência à auditoria interna requer esforços contínuos para aumentar a conscientização sobre os benefícios da supervisão rigorosa e da conformidade com os órgãos reguladores (TCU e CGU), bem como da utilização eficiente dos recursos institucionais.

Ao abordar as dificuldades identificadas de forma proativa e sistemática, as universidades federais podem fortalecer sua governança, promover a confiança das partes interessadas e assegurar o uso eficiente e responsável dos recursos públicos, contribuindo

para a excelência acadêmica e para o desenvolvimento sustentável do sistema de ensino superior no Brasil.

Uma possível pesquisa a ser realizada com base neste trabalho é: Análise comparativa da eficácia dos processos de AUDIN em diferentes universidades. A pesquisa poderia explorar e comparar as práticas de auditoria interna em várias universidades federais, identificando as diferenças nas abordagens, estratégias e resultados alcançados, com o objetivo de determinar as melhores práticas e recomendações para aprimorar a eficácia da auditoria interna em ambientes universitários.

## REFERÊNCIAS

AFONSO, A. J. Políticas avaliativas e *accountability* em educação - subsídios para um debate Iberoamericano. **SÍSIFO - Revista de Ciências da Educação**, vol. 9, p. 57-70, 2009. Disponível em: <http://sisifo.ie.ulisboa.pt/index.php/sisifo/article/view/148>. Acesso em: 27 jul. 2022.

ALMEIDA, Bruno José Machado de. **Auditoria e sociedade: o diálogo necessário**. Revista Contabilidade & Finanças, São Paulo, v. 15, p. 80-96, jan/abril 2004. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rcf/a/rhDLsNG3V7KnQNCCdcQqTgm/?lang=pt>. Acesso em: 27 jul. 2022.

ALMEIDA, M.C. 1996. **Auditoria: Um curso moderno e completo**. 8ª ed., São Paulo, Atlas. Disponível em: <https://toaz.info/doc-viewer>. Acesso em: 27 jul. 2022.

ARAÚJO, Artur; GOMES, Anailson Marcio. Gestão de riscos no setor público: desafios na adoção pelas universidades federais brasileiras. **Revista Contabilidade & Finanças**, vol. 32, n. 86, p. 241 – 254, maio/ago. 2021. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rcf/a/p4qC7Jw5B5DV6yjt55L6QmG/abstract/?lang=pt>. Acesso em: 29 jul. 2022.

BARBOSA, Marcus Vinicius; LEAL, Gustavo Luis Viola; MONTEIRO, Adival de Sousa; LOPES, Paloma de Lavor; MOURA, Renan Gomes de. **A auditoria interna e sua contribuição para a melhoria contínua nos processos e gerenciamento de riscos de empresas terceirizadas**. Simpósio de excelência em gestão e tecnologia, 15. Simpósio, 2018. Disponível em: <https://www.aedb.br/seget/artigos2018.php?pag=265>. Acesso em: 27 jul. 2022.

BARBOSA, Marcus Vinicius; LOPES, Paloma de Lavor; MOURA, Renan Gomes de. **A importância da auditoria interna na prevenção de fraudes nas organizações**. Simpósio de excelência em gestão e tecnologia, 14. Simpósio, 2017. Disponível em: <https://www.aedb.br/seget/artigos2017.php?pag=246>. Acesso em: 27 jul. 2022.

BEUREN, Ilse Maria, (2000). **Gerenciamento da Informação: um recurso estratégico no processo de gestão empresária**, 2ª ed. São Paulo: Atlas

BRASÍLIA, Universidade de. RAIN T 2021 – Relatório Anual de Atividades da Auditoria. Disponível em: [https://auditoria.unb.br/images/RAIN T/RAIN T\\_2021\\_compressed.pdf](https://auditoria.unb.br/images/RAIN T/RAIN T_2021_compressed.pdf). Acesso em: 9 out. 2023.

BRASIL. Lei nº 14.133, de 1º de abril de 2021. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 2 abr. 2021. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2019-2022/2021/lei/L14133.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/lei/L14133.htm). Acesso em: 9 out. 2023.

BRASIL. Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 22 jun. 1993.

Lei nº 12.527/2011. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8666cons.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm). Acesso em: 9 out. 2023.

BRASIL. Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 18 nov. 2011. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm). Acesso em: 9 out. 2023.

BRASÍLIA, Universidade de. RAIN T 2022 – Relatório Anual de Atividades da Auditoria. Disponível em: [https://auditoria.unb.br/images/RAINT/RAINT\\_2022\\_AUD\\_UnB\\_-\\_aprovado\\_CGU\\_04.07.23-compactado.pdf](https://auditoria.unb.br/images/RAINT/RAINT_2022_AUD_UnB_-_aprovado_CGU_04.07.23-compactado.pdf). Acesso em: 9 out. 2023.

BRITO, G. C.; PIMENTA, D. P.; SOUZA, E. M. S.; CRUZ, A. F. Benefícios e desafios na implantação da auditoria baseada em risco em instituições federais de ensino. **Revista GUAL**, Florianópolis, v. 10, n. 4, p. 109-133, Edição Especial, 20 dez. 2017. Disponível em: <https://periodicos.ufsc.br/index.php/gual/article/view/1983-4535.2017v10n4p109>. Acesso em: 21 jun. 2022.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**; 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2007. Disponível em: [https://ler.amazon.com.br/kp/embed?linkCode=kpe&ref\\_=cm\\_sw\\_r\\_kb\\_dp\\_PSGXyb2MC8RPW&asin=B07WX2G3F5&tag=tpltrs%2020&amazonDeviceType=A2CLFWBIMVSE9N&from=Bookcard&preview=newtab&reshareId=0XY6YPW5FXZ2277ZYPOE&reshareChannel=system](https://ler.amazon.com.br/kp/embed?linkCode=kpe&ref_=cm_sw_r_kb_dp_PSGXyb2MC8RPW&asin=B07WX2G3F5&tag=tpltrs%2020&amazonDeviceType=A2CLFWBIMVSE9N&from=Bookcard&preview=newtab&reshareId=0XY6YPW5FXZ2277ZYPOE&reshareChannel=system). Acesso em: 27 jul. 2022.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TA 210 (R1)**: Concordância com os Termos do Trabalho de Auditoria. Brasília (DF), 19 de agosto de 2016. Disponível em: <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ta-de-auditoria-independente/>. Acesso em: 24 jan. 2023.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO. **Orientação Prática**: Serviços de Auditoria. 2022. 80 p. Disponível em: [https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/68936/3/OP\\_Servicos\\_de\\_Auditoria](https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/68936/3/OP_Servicos_de_Auditoria). Acesso em: 9 out. 2023.

FERREIRA, Isabela Luise. **Atuação da auditoria interna e sua gestão em instituições públicas**. 2021. 35 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) –

Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2022. Disponível em: <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/34380>. Acesso em: 27 jul. 2022.

GHOSN, Mariana Hussein. **Atuação da auditoria interna nas instituições de ensino públicas**. 2017. 20 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2017. Disponível em <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/25324>. Acesso em: 27 jul. 2022.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010. Disponível em: [https://files.cercomp.ufg.br/weby/up/150/o/Anexo\\_C1\\_como\\_elaborar\\_projeto\\_de\\_pesquisa\\_-\\_antonio\\_carlos\\_gil.pdf](https://files.cercomp.ufg.br/weby/up/150/o/Anexo_C1_como_elaborar_projeto_de_pesquisa_-_antonio_carlos_gil.pdf). Acesso em: 15 jul. 2022.

GIL, Antônio Carlos et al. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002. Disponível em: <<https://docente.ifrn.edu.br/mauriciofacanha/ensino-superior/redacao-cientifica/livros/gil-a.-c.-como-elaborar-projetos-de-pesquisa.-sao-paulo-atlas-2002./view>> Acesso em: 15 jul. 2022.

GOIÁS, Universidade Federal de. RAIN T 2021 – Relatório Anual de Atividades da Auditoria Interna. Disponível em: [https://files.cercomp.ufg.br/weby/up/1093/o/RAINT\\_2021.pdf](https://files.cercomp.ufg.br/weby/up/1093/o/RAINT_2021.pdf). Acesso em: 9 out. 2023.

GOIÁS, Universidade Federal de. RAIN T 2022 – Relatório Anual de Atividades da Auditoria Interna. Disponível em: [https://files.cercomp.ufg.br/weby/up/1093/o/RAINT\\_2022\\_Completo.pdf](https://files.cercomp.ufg.br/weby/up/1093/o/RAINT_2022_Completo.pdf). Acesso em: 9 out. 2023.

GUEDES, Oldham Silva; SILVA Kauary Souza. **Origem e Evolução da Auditoria**. 2017. Centro Universitário São Lucas, Porto Velho, 27 nov. 2017. Disponível em: <http://repositorio.saolucas.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/2786/Oldham%20Silva%20Guedes%2C%20Kauary%20Souza%20-%20Origem%20e%20evolu%20da%20auditoria.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 21 jun. 2022

*Institute of Internal Auditors – IIA*. **Normas Internacionais para a prática de auditoria interna (normas)**. 2017. Disponível em: <https://iiabrasil.org.br/ippf/normas-internacionais>. Acesso em: 27 jul. 2022.

INSTITUTO RUI BARBOSA. **NBASP 100: Princípios fundamentais de auditoria do setor público**. 2021. Disponível em: <https://nbasp.irbcontas.org.br/nbasp/principios-fundamentais-de-auditoria-do-setor-publico/>. Acesso em: 24 jan. 2023.

*Instrução Normativa* n. 09, de 24 de março de 2020. Dispõe sobre o Plano Anual de Auditoria Interna - PAINTe sobre o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna - RAINTE das Unidades de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Brasília: CGU. Disponível em: [INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 9, DE 24 DE MARÇO DE 2020 - INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 9, DE 24 DE MARÇO DE 2020 - DOU - Imprensa Nacional](#). Acesso em 28 set. 2023.

LINCZUK, Luciane Mialik Wagnitz. **Governança aplicada à administração pública: a contribuição da auditoria interna para sua efetivação: um estudo em universidades públicas federais**. 2012. 181 f. Dissertação (Mestrado em Planejamento e Governança Pública) – Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Curitiba, 2012. Disponível em: <http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/handle/1/381>. Acesso em 12 jun. 2022

MENDES, João Batista. **A importância da auditoria interna nas organizações**. Contabilidade Vista & Revista, Belo Horizonte, v. 7, n. 1, p. 09-11, 1996. Disponível em: <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/64>. Acesso em: 27 jul. 2022.

MINAS GERAIS, Universidade Federal de. RAINTE 2021 – Relatório Anual de Atividades da Auditoria Interna. Disponível em: <https://www.ufmg.br/auditoria/wp-content/uploads/2022/04/Raint-2021.pdf>. Acesso em: 9 out. 2023.

MINAS GERAIS, Universidade Federal de. RAINTE 2022 – Relatório Anual de Atividades da Auditoria Interna. Disponível em: [https://www.ufmg.br/auditoria/wp-content/uploads/2023/04/RAINT\\_UFMG\\_2022\\_-\\_30-03-23\\_Final-assinado.pdf](https://www.ufmg.br/auditoria/wp-content/uploads/2023/04/RAINT_UFMG_2022_-_30-03-23_Final-assinado.pdf). Acesso em: 9 out. 2023.

MOREIRA, Patricia Alves; PALMISANO, Angelo. Transparência: um princípio de governança corporativa na auditoria de recursos públicos federais. **Revista Metropolitana de Governança Corporativa (ISSN 2447-8024)**, v. 1, n. 1, p. 3-25, 2016. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/57030/transparencia--um-principio-de-governanca-corporo--->. Acesso em: 29 jul. 2022.

OLIVEIRA, D. S. **A importância da auditoria interna no processo de gestão das organizações em um ambiente globalizado e cada vez mais competitivo**. Universidade Anhanguera: Departamento de Ciências Contábeis, São Paulo, 2012. (Artigo de Conclusão de Curso). Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/4739/2/Oliveira%20Denise%20Silva.pdf>. Acesso em: 27 jul. 2022.

PINHEIRO, D. R.; OLIVA, E. C. A Atuação da auditoria interna na governança pública: um estudo baseado na visão da alta administração das universidades públicas federais brasileiras. **Contabilidade Vista & Revista**, [S. l.], v. 31, n. 2, 2020. DOI: 10.22561/cvr.v31i2.4933. Disponível em: <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/4933>. Acesso em: 12 jun. 2022.

POMMERENING, E. J.; BENCKE, F. F. Auditoria convencional e a auditoria baseada em risco: contribuições à gestão organizacional. **Unoesc & Ciência – ACSA**, Joaçaba, v. 2, n. 1, p. 15-26, jan./jun. 2011. Disponível em: <https://files.core.ac.uk/pdf/12703/235124969.pdf>. Acesso em: 29 jul. 2022.

RIO DE JANEIRO, Universidade Federal do. RAIN T 2021 – Relatório Anual de Atividades da Auditoria Interna. Disponível em: <https://ufrj.br/wp-content/uploads/2022/03/ID-RPR2021-final-30.03.2022.pdf>. Acesso em: 9 out. 2023.

RIO DE JANEIRO, Universidade Federal do. RAIN T 2022 – Relatório Anual de Atividades da Auditoria Interna. Disponível em: <https://ufrj.br/wp-content/uploads/2023/04/RAIN T-2022-revisado-24.04.2023.pdf>. Acesso em: 9 out. 2023.

RODRIGUES, Rubens Carlos. **A Atuação da auditoria interna nas universidades federais brasileiras**. 2017. 176 f. Dissertação (mestrado) - Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Programa de Pós-graduação em Administração e Controladoria, Fortaleza, Ceará, 2017. Disponível em: <https://repositorio.ufc.br/handle/riufc/28900>. Acesso em: 12 jun. 2022.

RODRIGUES, Rubens Carlos; VERAS MACHADO, Marcus Vinicius. Atuação da Auditoria Interna nas Universidades Federais Brasileiras. **Administração Pública e Gestão Social**, vol. 13, núm. 4, 2021. Universidade Federal de Viçosa, Brasil. Disponível em: <https://periodicos.ufv.br/apgs/article/view/11151>. Acesso em: 21 jun. 2022.

RODRIGUES, R. C. Métodos adotados na Administração Pública para elaborar Matrizes de Risco. **RAGC**, v. 7 n. 30, p. 96-112, 03 set. 2019. Disponível em: <https://revistas.fucamp.edu.br/index.php/ragc/article/view/1870>. Acesso em: 21 jun. 2022.

RODRIGUES, Rubens Carlos; LIMA SAMPAIO, Thicia Stela; VERAS MACHADO, Marcus Vinicius. O Perfil da Auditoria Interna nas Universidades Federais Brasileiras. **Revista FSA**, vol. 17, n. 10, art. 6, p. 97-124, out. 2020. Centro Universitário Santo Agostinho, Brasil. Disponível em: <http://www4.unifsa.com.br/revista/index.php/fsa/article/view/2115>. Acesso em: 27 jul. 2022.

SANTANA, Victor Leal. O impacto das auditorias da CGU sobre o desempenho administrativo local. **Revista da CGU**, Brasília, n.5, p.22-27, dez. 2008. Disponível em: [https://revista.cgu.gov.br/Revista\\_da\\_CGU/article/view/251](https://revista.cgu.gov.br/Revista_da_CGU/article/view/251). Acesso em: 12 jun. 2022.

SHORE, Chris. Audit culture and Illiberal governance; Universities and the politics of accountability. *Anthropological Theory*, Vol. 8(3), 2008, p.278-298, 1 set. 2008. Disponível em: [https://www.researchgate.net/publication/249672225\\_Audit\\_Culture\\_and\\_Illiberal\\_Governance\\_Universities\\_and\\_the\\_Politics\\_of\\_Accountability](https://www.researchgate.net/publication/249672225_Audit_Culture_and_Illiberal_Governance_Universities_and_the_Politics_of_Accountability). Acesso em: 21 jun. 2022.

SOUSA, Natália Gonçalves De; RITTER, Maria Marlúcia Nunes; COSTA, Abimael De Jesus Barros. **A eficácia das auditorias internas nas universidades federais brasileiras**. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE PÚBLICA, 2., 2019, Lisboa. Disponível em: <https://repositorio.unb.br/handle/10482/34328>. Acesso em: 13 jun. 2022.

TEIXEIRA, Maria de Fátima. **O contributo da auditoria interna para uma gestão eficaz**. 2006, 142 p. Tese de Doutorado. Universidade Aberta, Coimbra, 2006. Disponível em: <https://repositorioaberto.uab.pt/handle/10400.2/581>. Acesso em: 29 jul. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Manual de auditoria operacional** - 4. ed. – Brasília: TCU, Secretaria-Geral de Controle Externo (Segecex), 2020. 166 p. Disponível em: [https://portal.tcu.gov.br/data/files/F2/73/02/68/7335671023455957E18818A8/Manual\\_auditoria\\_operacional\\_4\\_edicao.pdf](https://portal.tcu.gov.br/data/files/F2/73/02/68/7335671023455957E18818A8/Manual_auditoria_operacional_4_edicao.pdf). Acesso em: 9 out. 2023.

UBERLÂNDIA, Universidade Federal de. RAIN'T 2021 – Relatório Anual de Atividades da Auditoria. Disponível em: [https://ufu.br/sites/ufu.br/files/media/documento/raint\\_2022.pdf](https://ufu.br/sites/ufu.br/files/media/documento/raint_2022.pdf). Acesso em: 9 out. 2023.

UBERLÂNDIA, Universidade Federal de. RAIN'T 2021 – Relatório Anual de Atividades da Auditoria. Disponível em: [https://ufu.br/sites/ufu.br/files/media/documento/sei\\_ufu\\_-4284124\\_-\\_relatorio\\_de\\_auditoria1.pdf](https://ufu.br/sites/ufu.br/files/media/documento/sei_ufu_-4284124_-_relatorio_de_auditoria1.pdf). Acesso em: 9 out. 2023.