

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SOCIOECONÔMICO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO
UNIVERSITÁRIA – PPGAU**

JULIANA PIRES SCHULZ

**A função controle na Universidade Federal de Santa Catarina:
um estudo de caso da Auditoria Interna**

**FLORIANÓPOLIS
2014**

JULIANA PIRES SCHULZ

**A função controle na Universidade Federal de Santa Catarina:
um estudo de caso da Auditoria Interna**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Administração Universitária da Universidade Federal de Santa Catarina, para obtenção do Grau de Mestre em Administração Universitária.

Orientador: Prof. Dr. Gilberto de Oliveira Moritz.

**Florianópolis
2014**

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor,
através do Programa de Geração Automática da Biblioteca Universitária da UFSC.

SCHULZ, JULIANA PIRES

A função controle na Universidade Federal de Santa Catarina: : um estudo de caso da Auditoria Interna / JULIANA PIRES SCHULZ ; orientador, GILBERTO DE OLIVEIRA MORITZ - Florianópolis, SC, 2014.
172 p.

Dissertação (mestrado profissional) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Sócio-Econômico. Programa de Pós-Graduação em Administração Universitária.

Inclui referências

1. Administração Universitária. 2. Gestão Universitária. 3. Administração Pública. 4. Controle Interno. 5. Auditoria Interna. I. MORITZ, GILBERTO DE OLIVEIRA. II. Universidade Federal de Santa Catarina. Programa de Pós-Graduação em Administração Universitária. III. Título.

Juliana Pires Schulz

**A função controle na Universidade Federal de Santa Catarina:
um estudo de caso da Auditoria Interna**

Florianópolis, 16 de abril de 2014.

Prof. Pedro Antônio de Melo, Dr.
Coordenador

Banca Examinadora:

Prof. Gilberto de Oliveira Moritz, Dr.
Orientador
Universidade Federal de Santa Catarina

Prof. Alexandre Marino Costa, Dr.
Universidade Federal de Santa Catarina

Profa. Alessandra de Linhares Jacobsen, Dra.
Universidade Federal de Santa Catarina

Prof. Fabiano Maury Raupp, Dr.
Universidade do Estado de Santa Catarina

Dedicatória

Aos meus amados Vera, Vanderlei e Rodrigo.

Agradecimentos

Chegou a hora. É difícil acreditar. O percurso, não foi fácil e, muitas foram as situações em que pensei desistir. A sensação atual é de crescimento pessoal e profissional e, o sentimento predominante é de gratidão. A persistência só foi possível devido àqueles que fazem parte do meu convívio e àqueles que tive o prazer de encontrar no caminho.

Espero retribuir às pessoas que convivo e à Universidade Federal de Santa Catarina que, por meio do Programa de Pós-Graduação em Administração Universitária – PPGAU proporcionou essa conquista.

Agradeço a todos que colaboraram para este feito, e em especial:

A Deus por cada amanhecer.

A minha família que tanto me orgulho de fazer parte. Primeiro aos meus pais e meu irmão, por todo amor e amparo incansável nesse período. E, a todos os familiares que acompanharam essa trajetória, e que, mesmo distantes fisicamente, torceram por mim.

Aos Professores da UFSC e, principalmente do PPGAU. Ao estimado orientador, Prof. Dr. Gilberto de Oliveira Moritz que, me aceitou como orientanda, teve muita paciência e atenção, repartindo sua valiosa experiência para a construção e finalização dessa pesquisa. A estimada Prof^a. Dr^a. Alessandra Jacobsen de Linhares, que conseguiu tempo para realizar contribuições indispensáveis a este trabalho e também, pelo carinho e pessoa especial que é. A Prof^a. Dr^a. Carla Cristina Dutra Búrigo, ao Prof. Dr. Pedro Antônio de Melo, ao Prof. Dr. Luiz Alberton e ao Prof. Dr. Orion Augusto Platt Neto, os quais constantemente dirigiam palavras de incentivo. Ao Prof. Dr. Alexandre Marino Costa que, participando da qualificação deste trabalho, muito auxiliou para o aprimoramento da pesquisa. Ao Prof. Dr. Fabiano Maury Raupp, que aceitou prontamente o pedido para participar como membro da banca de defesa de mestrado.

Aos amigos do PPGAU, que compartilharam das alegrias e aflições de ser um (a) mestrando (a): Eliana, Luis Sérgio, Suzany, Jair, Ludmila, Anselmo, Márcia, Rosane, Elisa, Giselly, Dalton, Silvio, Marcelo, Roberto, Adriana, Cida e, tantos outros.

Aos amigos e colegas de trabalho da UFSC e da Auditoria Interna: João Batista, Audi, Aldo, Patrícia, Ivan, Arnaldo, Rita, Augusto, Michele, Gabriela, Fernanda e, tantos outros.

Aos amigos que receberam muitos “nãos” durante esse período e compreenderam o necessário tempo de afastamento.

Aos participantes dessa pesquisa, por disporem parte do seu tempo e que, sem os quais nada disso seria possível.

EPÍGRAFE

Talvez não tenha conseguido fazer o melhor, mas lutei para que o melhor fosse feito. Não sou o que deveria ser, mas Graças a Deus, não sou o que era antes.

Marthin Luther King

RESUMO

SCHULZ, Juliana Pires. **A função controle na Universidade Federal de Santa Catarina:**

um estudo de caso da Auditoria Interna. 2014. Dissertação (Mestrado em Administração Universitária). Programa de Pós-Graduação em Administração Universitária - PPGAU, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

As Universidades Federais buscam atingir os fins institucionais aos quais se propõem (ensino, pesquisa e extensão) com o apoio das atividades meio, fundamentadas nos pressupostos da legalidade, legitimidade, eficiência, eficácia, economicidade, qualidade e efetividade. As transformações políticas, sociais, econômicas, tecnológicas provocam mudanças e adaptações na administração pública. Com o crescimento das organizações, há necessidade de monitoramento e descentralização das atividades. A constituição de Auditorias Internas nas Universidades Federais vem desse movimento, as quais têm como finalidades básicas o fortalecimento da gestão, a racionalização das atividades de controle e o apoio aos órgãos de Controle Interno do Poder Executivo Federal, conforme imposição legal (Decreto nº 3.591/2000).. A pesquisa, caracterizada como um estudo de caso único, analisou a atuação da Auditoria Interna da UFSC na percepção dos seus gestores e auditores em relação às atividades desenvolvidas no apoio à gestão, evidenciando o resgate histórico da implantação da unidade de controle interno. A abordagem metodológica da pesquisa foi predominantemente qualitativa, utilizando para a coleta de dados, documentos da Instituição, questionários e entrevistas. O resultado da pesquisa concluiu que a percepção geral é de que a unidade contribui para a gestão, embora se entenda que há necessidade de aprimorar o relacionamento interno e o apoio à gestão, havendo necessidade de pró-atividade, voltar-se para o controle de resultados, promover cursos para os gestores sobre as atividades de controle, aperfeiçoar a divulgação de suas atividades visando uma cultura mais propícia aos controles de modo geral.

Palavras-chave: Universidade. Universidade Federal de Santa Catarina. Gestão Universitária. Gestores. Administração Pública. Controle. Controle Interno. Auditoria. Auditoria Interna.

ABSTRACT

SCHULZ, Juliana Pires. **The controlling function at Federal University of Santa Catarina: a case study of internal audit. 2014.** Dissertation (Master in Management University). Graduate Program in University Administration, Federal University of Santa Catarina, Florianópolis.

The Federal Universities seek to achieve institutional purposes (teaching, research and extension) which propose the support the available activities based on the assumptions of legality, legitimacy, efficiency, effectiveness, economy, quality and effectiveness. Transformations at political, social, economic and technological área could cause changes and adjustments in public administration. There is a need for monitoring and decentralizing the activities due to the growing of organizations. The constitution of the Federal Universities Internal Audits comes from that movement, which has as main objective: management strengthening, control activities rationalization and agencies supporting from Internal Control in the Federal Executive Branch, as statutory requirement (Decree No. 3.591/2000). The research featured as a single case study analyzed the work of Internal Audit at UFSC in the perception of their managers and auditors related to the developed activities at the management supporting. Thus, its work highlights the historical review of internal control unit implementation. The methodological approach of the research was predominantly qualitative using as data collection: institutional documents, questionnaires and interviews.

The conclusion from the research was the general perception is the unit contributes to the management. Although it is understood there is need for enhancing the internal relationship and management support, requiring proactive and turning to the results. Also, is necessary to promote courses for managers about controlling activities, as well as to improve their activities disclosure. Altogether, it aims the most propitious culture to the controls.

Keywords: University. Federal University of Santa Catarina. University Management. Managers. Public Administration. Control. Internal Control. Audit. Internal Audit.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AUDIBRA	Instituto de Auditores Internos do Brasil
AUDIN	Auditoria Interna
CCI	Coordenadoria de Controle Interno
CGU	Controladoria Geral da União
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CISSET	Secretarias de Controle Interno dos Ministérios Cíveis
DASP	Departamento Administrativo de Serviço Público
GAO	Escritório de <i>Accountability</i> Governamental dos Estados Unidos da América
IBRACON	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
IIA	Institute of Internal Auditors
IFAC	International Federation of Accountants
IFES	Instituições Federais de Ensino Superior
INTOSAI	Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores
LOA	Lei Orçamentária Anual
MARE	Ministério da Administração e Reforma do Estado
MEC	Ministério da Educação
PAINT	Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna
RAINT	Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna
SFC	Secretaria Federal de Controle
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TCU	Tribunal de Contas da União
UFSC	Universidade Federal de Santa Catarina

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Instâncias do controle na Administração Pública	58
Figura 2: Macroambiente da auditoria governamental	67
Figura 3: Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade	68
Figura 4: Algumas definições de auditoria interna	69
Figura 5: Processo lógico de identificação de achados e produção de recomendações	70
Figura 6: Relação entre controle, risco e auditoria	72
Figura 7: Objetivos básicos das Auditorias Internas	75
Figura 8: Clientes da auditoria interna	81
Figura 9: Principais características do PAINT.	82
Figura 10: Principais características do RAINT	83
Figura 11: Estrutura organizacional da Reitoria e posicionamento da AUDIN	100
Figura 12: Estrutura organizacional da AUDIN.	101
Figura 13: Evolução do quadro de servidores	101
Figura 14: Evolução dos cargos dos servidores da AUDIN	102
Figura 15: Evolução dos Pareceres Prévios à homologação de processos licitatórios	106
Figura 16: Evolução dos Relatórios da AUDIN	106
Figura 17: Acompanhamento de diligências ou Relatórios de Auditoria da CGU	108
Figura 18: Gênero	109
Figura 19: Faixa etária	101
Figura 20: Titulação	101
Figura 21: Área de formação	111
Figura 22: Cargo na UFSC	111
Figura 23: Gênero	112
Figura 24: Faixa etária	112
Figura 25: Titulação	113
Figura 26: Área de formação	113
Figura 27: Cargo na UFSC	114
Figura 28: Percebe os controles internos administrativos da UFSC	130
Figura 29: Papel das Auditorias Internas	131
Figura 30: Contato com atividades/processos da AUDIN	132
Figura 31: Atividades/processos da AUDIN que manteve contato	134
Figura 32: Contribuição da AUDIN para comprovação da	135

legalidade e avaliação dos resultados	
Figura 33: Contribuição da AUDIN para aperfeiçoamento do controle interno administrativo e prevenção de riscos da gestão	136
Figura 34: Contribuição da AUDIN no atendimento do maior beneficiário dos serviços públicos	137
Figura 35: Contribuição da AUDIN para o processo decisório	137
Figura 36: Conduta dos servidores da AUDIN	138
Figura 37: Clareza e sistematização das atribuições e responsabilidades da AUDIN	139
Figura 38: Opinião sobre as constatações e recomendações da AUDIN	140
Figura 39: Fatores de maior influência para a implementação de recomendações/determinações de órgãos/unidade de controle (AUDIN, CGU, TCU)	141
Figura 40: Atuação da AUDIN	142
Figura 41: Percepção sobre as atividades realizadas pela AUDIN	143

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Escolas e teorias da administração	32
Quadro 2: As teorias da administração e diferentes enfoques	33
Quadro 3: Principais contribuições da Escola Clássica.	34
Quadro 4: Principais contribuições da Escola Burocrática	36
Quadro 5: Princípios e pressupostos da administração pública	43
Quadro 6: Etapas do processo decisório	46
Quadro 7: Tipos de controle	55
Quadro 8: Conceitos de controle interno administrativo	60
Quadro 9: Princípios de controle interno administrativo	61
Quadro 10: Atividades específicas das auditorias internas	75
Quadro 11: Normas relacionadas ao controle interno.	79
Quadro 12: Sujeitos da pesquisa para aplicação das entrevistas e questionários	88
Quadro 13: Definição constitutiva e operacional da pesquisa	92
Quadro 14: Macro atividades desenvolvidas na Auditoria Interna da UFSC	105
Quadro 15: Auditorias realizadas por ano	107
Quadro 16: Síntese dos principais resultados	145

SUMÁRIO

1. Considerações iniciais	25
1.1. Problema de Pesquisa	26
1.2. Objetivo Geral	28
1.2.1. Objetivos Específicos	28
1.3. Justificativa da Pesquisa	28
1.4. Estrutura do Trabalho	30
2. Fundamentação Teórica	31
2.1. Administração Pública	31
2.1.1. Teorias da administração	31
2.1.2. Modelos de administração pública	37
2.1.3. Princípios e pressupostos da administração pública	42
2.1.4. Processo decisório	44
2.1.5. Cultura organizacional	47
2.1.6. Administração das universidades	48
2.1.6. Autonomia universitária	50
2.2. A Função Controle	53
2.2.1. Tipos e base legal do controle na administração pública	54
2.2.2. Controle interno administrativo	59
2.3. Auditoria	64
2.3.1. Auditoria governamental e normas relacionadas	64
2.3.2. Auditoria interna	67
2.3.3. Tendências dos controles	71
2.3.4. Auditorias internas nas entidades da administração pública indireta	73
3. Procedimentos Metodológicos	84
3.1. Caracterização da Pesquisa	84
3.2. Delimitação da Pesquisa	86
3.3. População e Amostra	87
3.4. Técnica de Coleta de Dados	89
3.5. Definição das variáveis da pesquisa	92
3.6. Análise e Interpretação dos Dados	94
3.7. Limitações da Pesquisa	95
4. Descrição, Análise e Interpretação dos Resultados	96
4.1. Caracterização da Universidade em Estudo	96
	99

4.2. Implantação e Caracterização da Auditoria Interna em Estudo	
4.2.1. Estrutura organizacional e atividades desenvolvidas pela AUDIN	99
4.2.2. Perfil dos Participantes	109
4.2.3. Resgate histórico e percepção	114
4.2.4. Síntese dos principais resultados	145
5. Considerações Finais	148
5.1. Proposições	150
5.2. Recomendações para Futuros Trabalhos	151
Referências	152
Apêndices	

1. Considerações Iniciais

A tendência progressiva e constante de transformações políticas, sociais, econômicas e tecnológicas afeta a gestão das organizações, sendo o ato de bem administrar tarefa árdua no contexto de qualquer tipo ou tamanho de organização. Tais fatores influenciam internamente as instituições exigindo maior conhecimento, preparo, adaptação e pró-atividade do gestor frente às mudanças organizacionais.

No cenário das organizações públicas brasileiras, o planejamento governamental estabelece diretrizes, objetivos e metas máximas e norteadoras que resultam nos bens e andamento dos serviços públicos¹, em conformidade com o ordenamento jurídico. Um arcabouço de normas constitucionais e infraconstitucionais limita e delimita todos os órgãos e entidades que lidam direta ou indiretamente com recursos públicos, sejam da esfera pública ou privada. Nesse mesmo sentido, Chaves (2010) descreve que os órgãos e entidades da Administração Pública executam o orçamento que lhes foi destinado pela Lei Orçamentária Anual no sentido de realizar suas atividades na área meio, visando à execução de sua missão institucional.

Em função da nova gestão pública, há expectativa por estruturas mais ágeis e eficazes que resultem em melhor desempenho nos diferentes níveis de uma organização (–) institucional, por equipes e individualmente (OECD *apud* ODELIUS E SANTOS, 2007; BERGUE, 2011). Isto alcança maiores proporções na medida em que os órgãos de controle vêm atuando de forma mais presente, assim como a sociedade civil organizada, através dos diversos mecanismos de *accountability*². São exemplos atuais a esse respeito, os Observatórios Sociais, o Portal da Transparência e a Lei de Acesso à Informação.

Assim, pode-se dizer que o gestor público, na visão de Denhardt e Nalbandian (*apud* DENHARDT, 2012), vive na junção do mundo

¹ Todo aquele desenvolvido pela Administração ou por quem lhe faça as vezes, mediante regras de direito público previamente estabelecidas por ela, visando a preservação do interesse público (SPITZCOVSKY, 2008, p. 147).

² Existência de formas de atribuição de responsabilidade por ações realizadas e sua respectiva prestação de contas. O conceito vincula a obrigação de agentes públicos permitirem ao público conhecerem suas ações e por meio disto atribuir responsabilidades e resultados às ações produzidas. Portanto o *accountability* envolve um mecanismo de controle, punições e recompensas. Uma das metas da reforma dos anos 90 foi tornar os gestores públicos mais *accountables* (DA SILVA, 2011).

público e do mundo administrativo, aceitando, interpretando e influenciando os valores que guiam a aplicação de habilidades e conhecimento. Autores como Mariotti e Zauhy (2009) descrevem que as organizações, instituições e grupos humanos são exemplos de sistemas complexos, pelo simples fato de incluírem seres vivos. Caracterizam-se por baixa precisão e alta adaptabilidade, criatividade e inovação, e ainda, incluem um nível consideravelmente alto de erro, incerteza e ilusão.

É nesse contexto que se encontram as universidades, entidades integrantes da Administração Pública Federal Indireta e de grande importância para o desenvolvimento social, pois, conforme Ramos (2012) trata-se de instituição complexa, caracterizada pela diversidade da sua comunidade interna e externa, onde diferentes culturas, etnias, classes sociais, credos religiosos e ideologias políticas e relações de poder se manifestam no seu fazer diário. Diante disso, Buarque (1994) coloca que cabe à universidade reagir e transformar-se com agilidade e flexibilidade para estruturar a educação a um processo integrado e gerador de soluções.

1.1. Problema de Pesquisa

No âmbito da Administração Pública as universidades são classificadas como Autarquias de regime especial³ vinculadas ao Ministério da Educação, e, sujeitam-se a controles diversos. Há diversas denotações que se relacionam ao termo controle. Dentre elas, destacam-se controladoria, auditoria, controle externo e interno, controle interno administrativo⁴, fiscalização, os quais se diferenciam de acordo com o seu poder hierárquico, com as funções que desempenham na administração pública ou com a natureza do órgão que exerce o controle.

Como uma das funções básicas da administração, o controle permeia todas as atividades e níveis hierárquicos de uma organização com a finalidade de atingir os objetivos previamente estabelecidos. Segundo Pinho (2007), o controle interno é um conjunto de normas

³ Pessoas jurídicas de direito público, criadas para a prestação de serviços públicos com capital exclusivamente público.

⁴ De acordo com Oliveira (2012) o começo da descentralização dos controles passou a ocorrer no antigo Egito, podendo considerar que nesta época teve-se o início do autocontrole administrativo.

criadas pela própria entidade que visam à eficácia organizacional. Ele reflete o estilo gerencial, a estruturação dos negócios e a cultura organizacional. Quanto ao controle institucional, a Constituição da República Federativa do Brasil estabelece que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder (BRASIL, 1988).

A Constituição de 1988 é considerada um marco fundamental para o Controle Interno do Poder Executivo Federal e o aumento do grau de complexidade acarretado pela carta magna trouxe a necessidade de reestruturações sucessivas desse sistema (BRITO, 2009). Uma das reestruturações fundamenta-se no Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000, o qual regulamenta o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e tem por objetivo avaliar a ação governamental, a gestão e a aplicação de recursos públicos federais. O decreto mencionado determina que as unidades da Administração Pública Federal Indireta deverão organizar unidade de Auditoria Interna, a qual tem como objetivos o fortalecimento da gestão, a racionalização das ações de controle e o apoio aos órgãos de Controle Interno do Poder Executivo Federal (BRASIL, 2000).

As unidades de Auditoria Interna têm na essência de suas atividades o controle e, por se encontrarem na estrutura interna da Entidade a que se vinculam, devem assumir posição estratégica e de prevenção, no sentido de promover o interesse público de fato. Pode-se considerar o controle como sendo uma variável de medição que possibilita a correção e o aprimoramento das demais funções inerentes ao ato de administrar. E, segundo Maximiano (2008), para que se torne compatível com as pessoas, é preciso que sejam definidos padrões reconhecidos como legítimos (necessários para a organização) e que promovam a participação das pessoas na definição e avaliação de seu próprio desempenho. De acordo com Cruz e Glock (2007), a Auditoria Interna traduz-se num serviço de apoio à Administração, medindo e avaliando os controles exercidos pela organização.

Considerando o acima exposto, o foco deste estudo é a atuação da unidade de Auditoria Interna de uma Instituição Federal de Ensino Superior, no sentido de compreender como são desenvolvidas suas atividades e qual a percepção dos atores sociais envolvidos sobre a sua atuação. Para esse intuito, a pesquisa desta dissertação proceder-se-á por

meio de um estudo de caso no âmbito da Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC.

Deste modo, pretende-se responder a seguinte problemática:

Como é a atuação da Auditoria Interna da UFSC na percepção dos seus gestores e auditores em relação às atividades desenvolvidas no apoio à gestão?

1.2.: Objetivo Geral

Analisar a atuação da Auditoria Interna da UFSC na percepção dos seus gestores e auditores em relação às atividades desenvolvidas no apoio à gestão.

1.2.1. . Objetivos Específicos

Para atingir o disposto no objetivo geral, buscar-se-á especificamente:

- a) resgatar a implantação do setor de Auditoria Interna da UFSC;
- b) descrever as atividades desenvolvidas pelo setor de Auditoria Interna e,
- c) relacionar a percepção dos gestores e auditores, em relação às atividades desenvolvidas pelo setor de Auditoria Interna, no que se refere ao apoio à gestão;

1.3. Justificativa da Pesquisa

Com o desenvolvimento socioeconômico, a era do conhecimento e da informação, muitas transformações afetam as organizações públicas. Determinações de ordem constitucional e infraconstitucional surgem a todo o momento, bem como divergentes e difíceis interpretações são colocadas àqueles que lidam com recursos públicos. Políticas e programas de governo e a exigência da sociedade por melhores serviços, em conjunto com as diversas alterações advindas da dita alternância do paradigma burocrático para o gerencial também refletem nas atividades, comportamento e relações entre os membros das organizações.

O estabelecimento de controles internos eficazes e que sejam capazes de prevenir riscos inerentes às atividades administrativas deve ser preocupação do gestor para atingir os objetivos definidos na sua área de atuação.

O fortalecimento dos controles por parte do gestor e por parte da Auditoria Interna pode significar a redução de recomendações e determinações de órgãos de controle externos e internos. Portanto, estudar sobre o controle de modo geral e como as atividades da Auditoria Interna da UFSC são desenvolvidas e percebidas, bem como qual é a sua contribuição para a gestão, pode possibilitar análises importantes no ambiente organizacional.

Tendo em vista determinação legal, as Auditorias Internas das entidades da Administração Indireta subordinam-se tecnicamente à CGU e também às normas inerentes à Administração Pública de modo geral. No entanto, o Egrégio Tribunal de Contas da União, em seu Acórdão nº 1.779/2005, proferiu que as Auditorias Internas devem funcionar de forma diferente das auditorias conduzidas pelo TCU e pela CGU, uma vez que possuem enfoques e clientes diferentes (BRASIL, 2005; BRASIL, 2001a).

Outro fator que influenciou na escolha do tema é que a Auditoria Interna da UFSC não dispõe de regimento interno ou manual de procedimentos específicos que aludam quanto às atividades no âmbito institucional. Ou seja, internamente, suas atividades remetem ao Estatuto e Regimento Geral da UFSC e da Reitoria. Portanto, um estudo específico do tema pode contribuir para o estabelecimento de normativos internos e também para possibilitar maior transparência à comunidade interna e externa sobre suas atividades e responsabilidades. Ainda mais se considerar que, a Auditoria Interna é uma atividade independente e objetiva, assistindo à organização por meio de abordagem sistemática e disciplinada (IIA, 2010).

Tem-se que uma pesquisa é entendida como atividade básica da ciência na sua indagação e construção da realidade (MINAYO, 2009), proporcionando conhecimento individual e para a sociedade. Para o desenvolvimento de um trabalho de pesquisa científica são fundamentais a identificação da importância, a oportunidade e a viabilidade, no intuito de justificar a sua realização (ROESCH, 1999). Assim sendo, o estudo em tela é relevante uma vez que pode trazer subsídios para o setor de Auditoria Interna e seu relacionamento na Instituição, ratificando o entendimento de Roesch (1999) que é sempre importante melhorar uma prática ou uma política. A pesquisa também ganha importância na medida em que poderá contribuir para um maior entendimento dos temas pesquisados, agregando conhecimento prático à academia.

Salienta-se que a pesquisa é viável, pelo fato de que a autora é servidora da UFSC e atualmente está lotada na unidade de Auditoria Interna. Ainda, a realização do estudo é oportuna visto que proporcionará maior conhecimento e entendimento em relação ao setor e à Instituição e segue a linha de pesquisa gestão acadêmica e administrativa do Programa de Pós-Graduação em Administração Universitária.

Por fim, cabe ressaltar que a UFSC, por meio do ensino, da pesquisa e da extensão, oferta diferentes serviços que proporcionam a construção do saber e do conhecimento, o estudo das ciências, a descoberta de novas tecnologias, a aproximação comunidade e sociedade, formando pessoas e favorecendo o crescimento e o desenvolvimento da sociedade. Assim, refletir sobre a percepção, o funcionamento e a avaliação dos controles pode propiciar a melhoria das atividades da Instituição tão importante no contexto social.

1.4. Estrutura do Trabalho

Este trabalho está estruturado em cinco capítulos. No primeiro, é apresentada a **introdução**, com a contextualização do tema e descrição do problema de pesquisa. Na sequência são apresentados os objetivos e a justificativa do estudo.

O segundo capítulo evidencia a **fundamentação teórica**, abordando como grandes temas a administração pública, a função controle e a auditoria.

Os **procedimentos metodológicos** para o desenvolvimento do estudo, incluindo a caracterização e delimitação da pesquisa, população e amostra, técnica de coleta de dados, instrumentalização da pesquisa, análise e interpretação de dados e, por fim, as limitações da pesquisa estão apresentadas no terceiro capítulo.

No quarto capítulo, apresenta-se a **descrição, a análise e a interpretação dos resultados**.

As **considerações finais** da dissertação de mestrado estão apresentadas no quinto capítulo, seguido das referências utilizadas e dos apêndices.

2. Fundamentação Teórica

Neste capítulo, são apresentados os embasamentos teóricos para a realização da pesquisa, sendo composto de três subseções: administração pública, função controle e auditoria.

2.1. Administração Pública

2.1.1 Teorias da administração

A ciência da administração é o resultado da construção evolutiva de diversos precursores em épocas distintas. O início da história da administração remonta os séculos passados, sendo que diversos aspectos influenciam e servem de base para as diversas teorias criadas e aprimoradas por inúmeros estudiosos ao longo do tempo. A administração tal qual se conhece hoje começou a ser estudada de forma estruturada a partir do século XX. Antes desse período, havia uma forma rudimentar de administração, bem como de outras ciências, tendo em vista a existência dos agrupamentos humanos (BLAINEY, 2008; CHIAVENATO, 2009; OLIVEIRA, 2012). Esses autores mencionados ressaltam, entre outros aspectos, civilizações, construções e filósofos importantes a cada época como responsáveis pelos primórdios da Administração.

Sem esgotar o tema, têm-se como exemplos, as primeiras cidades e Estados no Oriente Médio, com o aparecimento de dirigentes como reis e sacerdotes; a construção do antigo Egito, que surpreende pela grandiosidade da construção e magnitude das pirâmides, para as quais provavelmente foram necessários planejamento, definição de tarefas e coordenação de esforços; a produção do código do rei Hamurábi, que enumera práticas de controle e de responsabilidade ainda que rudimentares. A organização militar, contribuindo com os princípios de comando, hierarquia, planejamento e organização, traduzidos no tratado militar do general chinês Sun Tzu. Da Grécia, os filósofos deixaram um legado para a Administração no que concerne a forma democrática de governo, a administração de negócios públicos, a ética e a especialização do trabalho (BLAINEY, 2008; CHIAVENATO, 2009; OLIVEIRA, 2012).

Há que se salientar também, a Igreja Católica como instituição de grande porte, a qual, com a queda do Império Romano, fortaleceu ainda mais as tradições administrativas já existentes e conseguiu espalhar-se

pelo mundo, como um exemplo de organização formal eficiente. Durante a Idade Moderna, grandes transformações, como o início do capitalismo, da expansão por meio do mercantilismo, a Reforma Protestante, o Renascimento e o Iluminismo até culminar com o início da Idade contemporânea, tendo como marco a Revolução Francesa, em 1789, também contribuíram para os estudos e a evolução da Administração. A partir daí, com a Revolução Industrial na Inglaterra ocorreram: emersão do capitalismo moderno, início de mudanças nos ambientes organizacionais e das relações de trabalho (BLAINEY, 2008; CHIAVENATO, 2009; OLIVEIRA, 2012).

Segundo Chiavenato (2010), a estruturação das teorias administrativas teve início a partir do século XX. O quadro 1 apresenta as Escolas e respectivas teorias conforme a estrutura apresentada por Oliveira (2012), por ordem de surgimento.

Quadro 1: Escolas e teorias da administração

ESCOLA	TEORIA
Clássica	Administração Científica
	Processo Administrativo
Burocrática	Burocracia
Humanista	Relações Humanas
	Comportamentalista
	Estruturalista
	Desenvolvimento Organizacional
Sistêmica	Sistemas
Quantitativa	Matemática
Contingencial	Administração por Objetivos
	Contingência
Moderna	Administração por processos
	Excelência Administrativa

Fonte: Adaptado de Oliveira (2012).

Como se percebe, o autor considera que Administração está subdividida em sete escolas da administração constituídas por treze teorias, as quais trouxeram relevantes contribuições para a evolução da administração como ciência, bem como subsídios à organização das empresas, das pessoas e dos processos produtivos (OLIVEIRA, 2012).

A abordagem da administração, na visão de Chiavenato (2010), é classificada de acordo com a ênfase que a teoria proporciona. Ou seja, o

enfoque maior pode ser nas tarefas, estrutura, pessoas, tecnologia ou ambiente (Quadro 2).

Quadro 2: As teorias da administração e diferentes enfoques.

ENFOQUE	TEORIA	CARACTERÍSTICAS
Tarefas	Administração Científica	Divisão do trabalho e exagerada especialização do operário; estudo de tempos e movimentos; método de trabalho/incentivos
Estrutura	Clássica, Burocracia, Estruturalista e Neoclássica	Desenho organizacional; departamentalização, hierarquia; princípios de administração; organização formal
Pessoas	Relações Humanas, Comportamental	Organização informal; grupos e dinâmica de grupos; liderança, motivação; comunicação
Tecnologia	Estruturalista, neo-estruturalista, contingência	Interação entre organização formal x informal; administração de conflitos; tecnologia, mudança e inovação
Ambiente	Estruturalista, sistemas e contingência	Interação entre organização e ambiente externo; incerteza, mudança e inovação; flexibilidade e ajustamento

Fonte: Adaptado de Chiavenato (2010).

Em que pese a subdivisão das teorias definidas pelos autores possuírem diferentes nomenclaturas, o que se destaca é que as teorias foram aprimorando os aspectos abordados ao longo do tempo, consolidando aqueles que são úteis na prática, atualmente. Chiavenato (2010) aponta que as diferentes variáveis (Quadro 2) são consideradas na moderna teoria da administração de modo simultâneo. Corroborando nesse sentido, Bergue (2011), afirmando que as organizações são o produto de processos de gestão que combinam diferentes teorias, sendo que todas são referenciais importantes para formar as organizações contemporâneas. Ainda nessa linha, Motta e Vasconcelos (2005) comparam a Teoria das Organizações a um mosaico, no qual as peças se encontram em constante movimento, agregando novos elementos e alterando a compreensão do todo.

Na sequência, são apresentadas as contribuições das Teorias da Administração. É importante frisar que aquelas características que se coadunam com o tema da dissertação foram mais aprofundadas que outras.

Como se pôde observar no Quadro 1, os primeiros estudos de administração de forma estruturada referem-se à **Escola Clássica**, compreendendo a teoria da administração científica (1903) – Frederick Taylor e do processo administrativo (1906) – Jules Henry Fayol. Tais teorias foram motivadas pelo crescimento rápido da economia e das empresas e a busca da maior lucratividade possível frente à concorrência, através da eficiência e da produtividade (OLIVEIRA, 2012). Especificamente sobre a **Teoria da Administração Científica**, o autor ressalta que as principais motivações de Taylor foram a observação na prática de vícios de má administração; inexistência de orientação técnica; falta de controle e divergências entre operários e gerentes, assim como, falta de cobrança de resultados; excesso de “achismo”; ocorrência de conflitos; falta de capacitação profissional e de incentivos para o cumprimento de resultados esperados. Segundo Roesch (1999), enquanto Taylor se preocupava com a tarefa, Fayol privilegiou sua proposta na questão da gestão e do controle em nível geral. O Quadro 3 apresenta algumas das características das teorias mencionadas.

Quadro 3: Principais contribuições da Escola Clássica.

Teoria da Administração Científica	Teoria do Processo Administrativo
Consolidação de três instrumentos administrativos: - divisão e especialização do trabalho (supervisores e operários); - análise da produção em massa, otimizando linhas de montagem, mas desconsiderando a interação do homem neste processo; - estudo de tempos e métodos para o aumento da produtividade.	- Estruturação das funções da empresa (técnica, comercial, financeira, segurança, contabilidade e administração) - Estruturação específica das funções da administração (planejamento, organização, comando, coordenação, controle)

Fonte: Adaptado de Oliveira (2012).

Especificamente em relação às funções da administração, Oliveira (2012) define:

a) planejamento: visão de futuro, planos de ação a médio e longo prazo;

b) organização: consolidar a estrutura profissional, de materiais e de equipamentos;

c) comando: manter as pessoas em atividade;

d) coordenação: integrar, unificar e harmonizar as atividades e,

e) controle: cuidar para que tudo se realize de acordo com o planejado.

Chiavenato (2010) acrescenta que estes cinco elementos são denominados de processo administrativo e que são percebidos em qualquer nível ou área de atividade das empresas.

É oportuno destacar que Administração Pública sofre influência da Escola Clássica da Administração. Isto pode ser verificado pelos princípios fundamentais da Administração Federal definidos pelo Decreto nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, quais sejam: planejamento, coordenação, descentralização, delegação de competência e controle. Também guardando similitude com esta Escola, segundo afirmação de Campelo (2010), a racionalização mediante a simplificação; a padronização e aquisição racional de materiais; a revisão de estruturas e a aplicação de métodos na definição de procedimentos que se originam do modelo de Taylor.

Como aspectos previstos por Fayol (*apud* BERGUE, 2011), em sua teoria, relata que:

Para tratar de uma questão de negócios ou para dar uma ordem que deve ser completada por explicações, é geralmente mais simples e mais rápido fazê-lo verbalmente que por escrito. [...] Sabe-se que o programa, por melhor que seja estudado nunca será realizado integralmente. As previsões não são profecias. Elas têm em mira reduzir ao mínimo os imprevistos. (FAYOL *apud* BERGUE, 2011. p. 107)

A **Escola Burocrática** consiste na **Teoria da Burocracia**, tendo como idealizador Max Weber e como razões para o surgimento em 1903, a busca pela racionalidade e igualdade de tratamento entre as pessoas (impessoalidade); proporcionar maior amplitude do estudo da administração, incluindo temas relacionados à ciência política, à sociologia e ao direito; possibilitar maior produtividade das empresas

por meio da análise racional das atividades, dos processos e dos indivíduos (OLIVEIRA, 2012).

A seguir, são apresentadas as principais contribuições da Escola Burocrática (Quadro 4), segundo Bergue (2011).

Quadro 4: Principais contribuições da Escola Burocrática.

Teoria da Burocracia
<ul style="list-style-type: none">- centralidade das normas;- formalidade das comunicações;- divisão racional do trabalho e definição de áreas de competência;- impessoalidade das relações;- hierarquia da autoridade;- padronização das rotinas e procedimentos;- competência técnica e poder de mérito;- segregação público e privado;- previsibilidade de funcionamento.

Fonte: Adaptado de Bergue (2011).

As contribuições da Teoria da Burocracia (Quadro 4) são visualizadas nas organizações na forma de normativos e leis. A abordagem de Weber trouxe o fenômeno da dominação como uma expressão do poder associada ao uso da força de um agente sobre o(s) outro(s) (BERGUE, 2011). Dentre os tipos de dominação classificados por Weber, tem-se aquele que se coaduna ao quadro administrativo. Segundo o autor, a denominação do tipo racional-legal (burocracia) é essencialmente caracterizada pela crença da validade das leis e atos administrativos de modo geral.

A próxima é a **Escola Humanista** a qual se originou com uma visão crítica à Escola Clássica da Administração, acrescentando ao estudo da administração temas da sociologia e da psicologia. Foi originada pela necessidade de adequação das estruturas organizacionais às necessidades dos negócios e das equipes de trabalho, para a constituição de equipes multidisciplinares e percepção da influência do nível motivacional na qualidade da administração (OLIVEIRA, 2012). Suas contribuições lançaram as primeiras luzes sobre uma parte bastante obscura e complexa das organizações - o comportamento humano (BERGUE, 2011). Dentre as teorias da **Escola Humanista**, têm-se a Teoria das Relações Humanas, a qual destaca principalmente a influência dos trabalhadores no comportamento empresarial, afetando o processo decisório e o nível de produtividade. A liderança, a

comunicação e a criatividade são instrumentos administrativos decorrentes desta teoria (OLIVEIRA, 2012). Por sua vez, a **Teoria Comportamentalista** fundamentou-se na análise do indivíduo e de seu comportamento, dos grupos e de toda a empresa. Contribuiu, dentre outros aspectos, para o desenvolvimento da psicologia empresarial; clima organizacional; motivação no trabalho; dinâmicas de grupo e estilos administrativos na tomada de decisão (Idem, 2012). Parte-se do princípio que por serem as empresas sistemas sociais, são constituídas de indivíduos com necessidades e atitudes convergentes e divergentes. Já, a **Teoria do Desenvolvimento Organizacional** estudou os processos inerentes às mudanças e às resistências que ocorrem nas empresas. Algumas contribuições colocadas por Oliveira (2012) são o diagnóstico estruturado de avaliação interna e externa da empresa para possibilitar uma mudança e a constituição de equipes multidisciplinares a fim de proporcionar opiniões adequadas às realidades e necessidades empresariais e de cultura organizacional⁵.

A **Escola Sistêmica** importou diversas modificações no estudo da administração das empresas (Idem, 2012). Compreende a teoria de sistemas e, como o próprio nome sugere, a integração das demais abordagens administrativas, possibilitando um melhor tratamento do todo e não somente de questões isoladas das empresas. A **Escola Quantitativa** surgiu pela necessidade de tratar das decisões em contexto complexo e para otimizar o processo decisório das empresas (idem, 2012). Já, a **Teoria da Contingência** é uma abordagem situacional (CHIAVENATO, 2010). Desta teoria depreende-se que nada é estático e a palavra de ordem é a mudança, sendo que as organizações devem estar preparadas para o contínuo desenvolvimento e ajustamento ao ambiente.

Após essa breve exposição histórica e teórica da administração, os próximos tópicos tratarão especificamente sobre administração pública, iniciando pelos modelos de administração pública.

2.1.2. Modelos de administração pública

A expressão *Administração Pública* comumente faz referência a um conjunto de entes e organizações titulares da função administrativa. Mas, pode ser interpretada, segundo Justen Filho (2009), em diferentes

⁵ É composta de padrões que prevalecem valores, crenças, sentimentos, atitudes, normas, interações, tecnologia, métodos e procedimentos de execução de atividades e suas influências sobre as pessoas da organização. (OLIVEIRA *apud* ADÃO, 2010).

sentidos: acepção subjetiva (conjunto de pessoas públicas e privadas, e de órgãos que exercitam atividade administrativa); sentido objetivo (conjunto dos bens e direitos necessários ao desempenho da função administrativa) e enfoque funcional (espécie de atividade que visa à satisfação imediata dos direitos fundamentais).

Da acepção subjetiva, Di Pietro (2012) detalha que a Administração Direta é composta por órgãos que são instrumentos da vontade estatal desprovidos, em regra, de personalidade jurídica própria, ao contrário da entidade, a qual constitui “unidade de atuação dotada de personalidade jurídica”, como no caso da Administração Indireta. Justen Filho (2009) preleciona que a criação da Administração Indireta derivou, na origem, de razões técnicas, relacionadas ao princípio da eficiência administrativa, tendo em vista as dificuldades com a acumulação de todas as competências no âmbito do ente político. A criação dos entes administrativos, titulares de competências específicas, reflete a necessidade de especialização e redução da burocracia, que será tratado em seção posterior.

As finalidades das entidades da Administração Indireta são a prestação de serviços públicos e a exploração de atividades econômicas, sendo integradas por: autarquias, agências reguladoras, fundações, agências executivas, empresas públicas e sociedades de economia mista (SPITZCOVSKY, 2008).

Especificamente em relação às autarquias, Di Pietro (2012) descreve que se trata de pessoa jurídica de direito público, criada por lei, com capacidade de autoadministração, para o desempenho de serviço público descentralizado, mediante controle administrativo exercido nos limites da lei. Spitzcovsky (2008) acrescenta que são pessoas jurídicas de direito público, a criadas por lei específica e dotadas de autonomia administrativa, financeira e patrimonial. Embora não se cogite a existência de um vínculo de hierarquia ou subordinação entre a administração direta e as autarquias, estão sujeitas ao controle de legalidade ou finalidade (tutela) além de gozarem de imunidade tributária e privilégios processuais. As autarquias, cujo regime é muito peculiar e diferenciado, são chamadas de especiais, constando dessa categoria as agências, as autarquias reguladoras de categoria profissionais e as universidades (JUSTEN FILHO, 2009).

Segundo Bergue (2011), há que se colocar a diferenciação entre administração pública e organização pública. Dentre outras características, o autor descreve que a primeira relaciona-se à noção de administrar a coisa pública (função gerencial), é fortemente influenciada por sua orientação para a sociedade e para o interesse público; enquanto

a segunda aproxima-se do senso de instrumento (estrutura), é o modo de organizar pessoas e suas relações formais e informais, de múltiplos objetivos em movimentos de acomodação, cultura, tecnologias, processos e recursos diversos. Do ponto de vista do autor, administrar uma organização é, em última instância, compreender e, na medida do possível, influenciar os processos de mudanças que envolvem esses organismos (BERGUE, 2011).

Verificam-se três modelos de administração pública: patrimonialista, burocrática e gerencial que, segundo o entendimento de Campelo (2010), são referências importantes para a identificação dos modelos presentes na administração pública: o período imperial, o período republicano e as reformas administrativas.

Em referência ao modelo de administração pública patrimonialista, Campelo (2010, p. 299) descreve que esta se fundamenta “nos modelos dos Estados Absolutistas, mais fortemente firmados nos séculos XVII e XVIII, quando o patrimônio do Monarca Absoluto misturava-se com o patrimônio público”. O combate às características exercidas por esses regimes considerados autoritários começou a tomar forma com o surgimento do capitalismo e da democracia, fazendo emergir o modelo burocrático (BRESSER PEREIRA, 1996).

De acordo com Chiavenato (1994), o modelo burocrático pressupunha a previsibilidade do comportamento humano e a padronização do desempenho dos participantes, o que levaria a máxima eficiência da organização. Helal e Diegues (2009) acrescentam que a organização racional e eficiente promovida pela burocracia fez com que o controle se transformasse na própria razão de ser do funcionário, ignorando os resultados. No Brasil, Campelo (2010) enuncia que o modelo burocrático surgiu a partir de 1930, época da aceleração da industrialização brasileira, em que o Estado assume papel decisivo no setor produtivo de bens e serviços e onde as organizações são vistas como sistemas sociais racionais. O desenvolvimento industrial e econômico, em um modelo estatal interventor na seara econômica, necessitava de um maior aparato burocrático. O Departamento Administrativo do Serviço Público (DASP), criado por meio do Decreto-Lei nº 579 de 30 de julho de 1938, é considerado o marco da primeira reforma administrativa, a burocrática (BRASIL, 1938).

Na sequência do modelo burocrático surge a Nova Gestão Pública (NGP), numa tentativa de alternância do paradigma racional legal para um paradigma gerencial implementada pela Reforma

Administrativa de 1995 (JUNQUILHO, 2000). Apesar disso, alguns autores consideram que o Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, já se referia a uma tentativa de superação da rigidez burocrática, pois dispunha sobre a organização da Administração Federal, estabelecendo diretrizes para a Reforma Administrativa (BRESSER PEREIRA, 1996; CAMPELO, 2010).

Bresser Pereira (1996) preleciona que a reforma origina-se de uma resposta à crise do Estado dos anos 80 e à globalização da economia. Segundo Santos (2004), a influência neoliberal provocou a perda de prioridade nas políticas sociais do Estado (educação, saúde, previdência) e, na opinião de Braga (2011), a perda de prioridade das políticas sociais origina-se do entendimento de que esses são os causadores das mazelas da sociedade brasileira. Para Bergue (2011), um marco importante para mudança foi a Constituição Federal de 1988, a qual se referiu a um movimento de mudança institucional, a promulgação de sucessivas Emendas Constitucionais e a convergente legislação infraconstitucional editada com o propósito de promover ajustes pontuais de maior ou menor amplitude em diversas áreas. O autor considera que o rearranjo do aparelho estatal

se estende desde as transformações destinadas à realocação de recursos e competências institucionais, até a dinâmica normativa e operativa afeta à dimensão humana do serviço público (os agentes públicos), em suas diferentes esferas, tem operado significativo impacto nas estruturas, nos processos e nas relações de trabalho, orientando-se para uma prática gerencial que tem, como uma de suas premissas norteadoras, a priorização do alcance de resultados efetivos nas ações do Poder Público. [...] É preciso destacar, contudo, que esse deslocamento eixo, que se esforça para afastar a administração pública do *patrimonialismo* e da *burocracia* identificado, segundo as lentes do pensamento clássico, como *disfuncional*, se processa, em larga medida, pela ação crescente de forças sociais que têm promovido o aumento da exigência de qualidade dos bens e serviços (BERGUE, 2011, p. 232).

Em outras palavras, Lima (2013) coloca que prevalecia a ideia no governo de que o livre mercado é que se encarregaria de resolver os problemas do país e que o Estado atrapalhava. Então, em relação às

características da NGP, Junquillo (2000) cita: gasto público como custo improdutivo ao invés de ser considerado um investimento coletivo e social; os servidores são detentores de privilégios e de interesses particulares; o papel do Estado como promotor e empreendedor; a importação de práticas gerenciais do setor privado da economia e a privatização de setores.

Na prática, pode-se dizer que os três modelos de administração pública coexistem nas organizações ou, conforme Silva (2011), a gestão pública no Estado brasileiro opera em um modelo híbrido burocrata-gerencialista. No entanto, Platt Neto (2005) ressalta que o setor público é diferente do setor privado em termos de propósito, estrutura organizacional e situações enfrentadas para alcançar seus objetivos, inviabilizando comparações e transposição de técnicas do setor privado. MORITZ (2006) coloca que o modelo de administração brasileira, faz com que a lei se contraponha, muitas vezes, à aplicação de tecnologias modernas. Isto se deve ao fato de que tais tecnologias nem sempre são consideradas na formulação das leis, e as ciências administrativas e comportamentais não procuram integrar-se à legislação. Outro problema apontado pelo autor é que leis permanentes e extremamente regradadas, não funcionam em ambientes mutantes. Nesse mesmo sentido, Bergue (2011) afirma que a apropriação de tecnologias de gestão sem promover a assimilação de conteúdo, provoca o surgimento de singularidades gerenciais que geram prejuízos como sobreposição de trabalho, conflitos e custos, tendo em vista as complexas diferenças finalísticas que caracterizam as esferas pública e privada.

Por fim, salienta-se uma alternativa em relação à NGP, defendida por autores como Denhardt (2012). Trata-se do Novo Serviço Público (NSP) que se origina da teoria política democrática e nas abordagens alternativas à gestão provenientes de tradições mais humanísticas, como a fenomenologia, a teoria crítica e o pós-modernismo. Seria uma resposta à falta de adaptabilidade da Administração Pública às exigências atuais da sociedade, em um contexto cada vez mais complexo e dinâmico. Por meio dessa “nova teoria” o governo deveria efetivamente colocar as necessidades e valores dos cidadãos em primeiro lugar; deveria compreender melhor os anseios da sociedade e, os cidadãos seriam participantes mais ativos, efetuando uma cidadania democrática e com uma visão para além do autointeresse (Idem, 2012).

2.1.3. Princípios e pressupostos da administração pública

No âmbito da administração pública e, de acordo com a Constituição brasileira, todo o ato administrativo, de qualquer autoridade ou poder, para ser válido, deve ser praticado em conformidade com certos princípios.

Além dos princípios contidos na Carta magna e de outros específicos como, por exemplo, razoabilidade, autotutela, supremacia do interesse público, vinculação ao instrumento convocatório, julgamento objetivo, contidos na Lei nº 9.784/1999 e Lei nº 8.666/93, Peter e Machado (2009) enumeram alguns pressupostos de validade dos atos e fatos da gestão pública. No Quadro 5, a seguir, constam princípios e pressupostos da administração pública.

Quadro 5: Princípios e pressupostos da administração pública.

<p>Economicidade Ocorrência de resultados que demonstram a minimização dos custos, de forma objetiva e mensurável</p> <p>Eficácia Atingir plenamente as prioridades e metas previamente definidas</p> <p>Eficiência Maximização e mensuração dos resultados</p> <p>Efetividade Ocorrência, no longo prazo, de resultados que expressam ação positiva do Estado, fazendo com que seus resultados, impactos e benefícios incidam sobre a realidade social, de acordo com os interesses definidos</p> <p>Finalidade Destinação pública adequada</p> <p>Igualdade Tratamento igual a situações que sejam juridicamente iguais, e a tratamento diferenciado a situações que sejam juridicamente diferentes</p> <p>Legalidade Norma legal pertinente</p> <p>Legitimidade Aderência à legalidade, à moralidade e à ética</p> <p>Moralidade Moral da instituição</p> <p>Publicidade Divulgação pertinente</p> <p>Qualidade Identificação da satisfação do cliente e a melhoria contínua</p>

Fonte: Adaptado de Brasil (1988) e Peter e Machado (2009)

Cabe realçar, dentre esses princípios (Quadro 5), o da legalidade, constante do Art. 5º da CF/1988, o qual designa que a administração pública funciona de forma diferente da administração privada, uma vez que só pode ser feito aquilo que a lei determina, além da necessidade da motivação dos seus atos. Isto parte do dever da prestação de contas de qualquer pessoa física ou entidade pública que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária (BRASIL, 1988).

O exposto até aqui demonstrou alguns dos fatores concernentes à gestão dos entes públicos os quais devem ser considerados no processo decisório, próximo tópico a ser abordado.

2.1.4. Processo decisório

De forma introdutória, cabe ressaltar que o Estado não tem vontade, nem ação próprias, por esse motivo é que essas se constituem pela atuação dos agentes públicos. Segundo Gasparini (2006), as responsabilidades do Estado em virtude do princípio da eficiência são repartidas e desempenhadas pelas diversas unidades que compõem a sua estrutura. Assim, nessas unidades, onde são formados o querer e o agir do Estado, um conjunto de agentes públicos são investidos de poderes para exprimir-lhe as funções produzindo a relação de imputação. Esta relação, segundo o autor é:

o que o agente público quer ou faz, desde que no exercício de sua atividade funcional, entende-se ser o desejo ou a atuação do Estado naquele momento, ainda que o agente público haja requerido ou agido mal. O que o agente público quis é o que quis o Estado. Não há, pois, agente público e Estado desempenhando as funções de representante e representado, mas uma só unidade (GASPARINI, 2006, p. 50).

Dentre os atos administrativos admissíveis de exprimir a vontade do Estado na Administração Pública têm-se os vinculados e os administrativos. Tais atos estão relacionados ao grau de liberdade da Administração Pública para decidir. Segundo Gasparini (2006), os vinculados são praticados conforme o único comportamento prescrito pela lei de quando e como deve agir, ou decidir. Os discricionários são praticados conforme um dos comportamentos que a lei prescreve. Deste modo, há possibilidade de escolha de um dos comportamentos, segundo

os critérios de conveniência⁶ e oportunidade⁷ - juízos subjetivos do agente competente sobre certos fatos, levando determinada autoridade a decidir de um ou outro modo. Da junção desses dois critérios, tem-se o que se denomina mérito que, para Gasparini (2006, p. 98), significa “a indagação da oportunidade e conveniência do ato; é a zona franca em que a vontade do agente decide sobre as soluções mais adequadas ao interesse público; é a sede do poder discricionário do administrador, que se orienta por critérios de utilidade”. O autor ressalta, no entanto, para que a discricionariedade não se confunda com arbitrariedade.

Com propriedade, Di Pietro (2012) acrescenta que a existência da discricionariedade para os atos administrativos deve-se aos critérios:

a) **jurídico** - considerando-se os vários graus pelos quais se expressa o Direito, a cada ato acrescenta-se um elemento novo não previsto no anterior; esse acréscimo se faz com o uso da discricionariedade; esta existe para tornar possível esse acréscimo;

b) **prático** - para evitar o automatismo que ocorreria se os agentes administrativos não tivessem senão que aplicar rigorosamente as normas preestabelecidas, para suprimir a impossibilidade em que se encontra o legislador de prever todas as situações possíveis que o administrador terá que enfrentar, além de que a discricionariedade é indispensável para permitir o poder de iniciativa da Administração, necessário para atender as infinitas, complexas e sempre crescentes necessidades coletivas.

Assim sendo, de acordo com as políticas públicas, as decisões dos gestores podem ser classificadas em sociais e organizacionais. Essas últimas, segundo MORITZ (2006) são

implementadas pela via dos órgãos públicos. As organizações públicas são instrumentos essenciais da ação governamental. Elas não se regulam pelas leis do mercado, mas por leis orgânicas que, por um lado, as ajudam (garantindo a sua sobrevivência) e, por outro, dificultam a sua evolução dinâmica, interferindo diretamente no seu processo decisório. (MORITZ, 2006. p. 166)

Braga (1987) define que o processo decisório é aquele pelo qual se escolhe um plano de ação dentre vários outros com base em cenários, ambientes, análises e fatores para a resolução de determinada situação e que por isso é um processo organizacional de grande relevância para o

⁶ Sempre que o ato interessa, convém ou satisfaz ao interesse público.

⁷ Sempre que o ato é praticado no momento adequado à satisfação do interesse público.

gerenciamento eficaz das organizações. Moritz (2006) destaca que duas variáveis estão sempre presentes no processo decisório - informação e comunicação. E, de acordo com o sistema de valores da organização que fazem parte, bem como das relações que estabelecem entre si, as quais podem acontecer sob a forma de alianças (quando seus objetivos, interesses e aspirações são complementares ou idênticos) ou sob a forma de conflitos (quando os valores de uns se opõem aos valores defendidos por outros).

Segundo Motta e Vasconcelos (*apud* MORITZ, 2006) as etapas do processo decisório podem envolver desde a definição de problemas organizacionais até a execução e avaliação, conforme demonstrado no Quadro 6.

Quadro 6: Etapas do processo decisório.

Segundo Young (1977), o processo decisório é composto por dez passos:	Conforme Uris (1989), o processo é composto por seis etapas:
<ol style="list-style-type: none"> 1. Definição dos problemas organizacionais 2. Levantamento dos problemas que envolvem o alcance desses objetivos 3. Investigação da natureza dos problemas 4. Procura por soluções alternativas 5. Avaliação e seleção da melhor alternativa 6. Alcance de um consenso organizacional 7. Autorização da solução 8. Implantação da solução 9. Instrução do uso da decisão para os não-tomadores de decisão 10. Condução de auditoria para avaliar a eficácia da decisão 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Análise e identificação da situação 2. Desenvolvimento de alternativas 3. Comparação de alternativas 4. Classificação dos riscos de cada alternativa 5. Avaliação e seleção da melhor alternativa 6. Execução e avaliação

Fonte: Motta e Vasconcelos (2002 *apud* MORITZ, 2006).

Na parte seguinte, é abordada a cultura organizacional, aspecto de diferenciação entre as organizações.

2.1.5. Cultura organizacional

Hall (2004) entende que a cultura é o meio de comunicação do homem, que não é inata, mas aprendida e compartilhada pelas pessoas, determinando os limites dos distintos grupos. Motta e Caldas (2012) salientam que a cultura é um conceito antropológico e sociológico de múltiplas definições. É a forma pela qual a comunidade satisfaz suas necessidades materiais e psicossociais ou como esta comunidade define seu perfil em função da necessidade de adaptação ao meio ambiente. As condições ambientais internas e externas à comunidade seriam responsáveis pelas combinações diversas dos traços presentes no inconsciente.

Assim, pode-se dizer que os indivíduos que compõem a vida em sociedade compactuam entre si, por meio da linguagem mantida, uma cultura particular que é diferenciada para cada nação, sendo que para estudar a cultura das organizações é importante observar a cultura do país onde estas se localizam.

As características da cultura brasileira tendem a refletir em diferentes níveis na cultura das organizações brasileiras, no entanto, Freitas (1991) descreve que cultura nacional é apenas um dos fatores de influência. Cada organização delimita uma cultura organizacional única, gerada e sustentada pelos mais diversos elementos e formas, como por exemplo, a influência de seus fundadores, de seus líderes, de seu processo histórico.

No entendimento de Srour (2005), a cultura organizacional é uma das dimensões da organização e demarca praxes nem sempre explícitas, impõe precedências e formalidades compulsórias, regula expectativas e pautas de comportamentos, exige cautela e aprendizagem por parte de todos os membros. Em relação às organizações que aprendem, Senge (1990) coloca que são sistemas complexos e dinâmicos, compostas por forças inter-relacionadas e que interagem de forma a contribuir para o objetivo comum do grupo. Nesse sentido, Luz (2001) afirma que é irrefutável a relevância do fator humano na estruturação, manutenção e sobrevivência das organizações, sendo que uma cultura forte terá grande influência no comportamento dos seus membros e na transmissão dos seus valores, crenças e procedimentos.

Relativamente ao tema controle versus cultura de uma organização, pode-se dizer que é um aspecto que influencia a visão do controle, podendo ser percebido como uma forma de aprimoramento ou coerção. Assim os elementos culturais são fundamentais na compreensão do comportamento e percepção organizacionais. Holanda (*apud* BRAGA, 2011) cita o conceito de “homem cordial”, onde o Estado é visto como uma gradação do círculo familiar, existindo no povo brasileiro um desejo de ter intimidade com tudo, avesso a rituais e formalidades. Braga (2011) informa ainda, que essa herança histórica de uma relação ambígua de público e privado, da política de favores substituindo direitos; das mitificações da neutralidade da burocracia; da visão una de Estado; somado ainda a aversão ao formalismo; todas características marcantes de nossa sociedade, agem diretamente sobre a cultura do controle, seja pela dificuldade de se estabelecer objetivos e riscos; pela visão do papel do Estado diante dos cidadãos; pela importância atribuída a normas e regras e a dificuldade de se entender o controle entre pares, visto pela lógica da quebra de lealdade.

Por fim, é importante salientar o clima organizacional, o qual guarda relação com a cultura organizacional. No entanto, segundo Rizzatti (2002), a diferença é que, enquanto a cultura organizacional influencia na formulação da missão, estratégia de crescimento e no estabelecimento de diretrizes de qualidade dos serviços prestados, o clima organizacional possibilita descrever o comportamento organizacional, enquanto identificação dos aspectos que mais influenciam na percepção dos problemas institucionais. Além disso, Srour (2005) destaca que o clima não apanha os modos institucionalizados de agir e pensar. Seu eixo consiste em capturar a “temperatura social” que prevalece na organização num instante bem preciso.

Até aqui, foram abordados assuntos atinentes à administração de modo geral, sua construção histórica e teorias; aspectos da administração pública, bem como do processo decisório e da cultura das organizações. O próximo tópico relata as características inerentes às particularidades da administração nas universidades.

2.1.6. Administração das universidades

Tendo em vista os impactos advindos da Reforma Administrativa de 1995, comentados anteriormente, os investimentos nas universidades públicas foram reduzidos e houve o surgimento de diversas faculdades privadas. Dentre os impactos da reforma, Chaufé (2003) defende que a

educação passou a ser designada como um dos setores de serviços não exclusivos do Estado, definindo-a como uma organização social e não mais como uma instituição social. Nesta nova posição, a educação deixou de ser um direito para ser considerada um serviço e, deixou de ser considerada um serviço público para ser considerada um serviço que pode ser privado ou privatizado. Com esse movimento, as universidades públicas passaram a ser influenciadas pela competição com as demais, o que no entendimento da autora revela a diferença entre instituição, que se volta para a sociedade, e organização, que se volta para si mesma.

Dentro dessa lógica, a lei de diretrizes e bases da educação nacional estabelece, em seu artigo 45, que a educação superior será ministrada em Instituições de Ensino Superior públicas ou privadas de diferentes graus de abrangência ou especialização (BRASIL, 1996).

Em que pese o debate sobre instituição ou organização, Rizzatti (2002) expõe que as organizações universitárias são sistemas sociais altamente dinâmicos e complexos, resultante de muitos conflitos gerados por grupos internos e externos que nela atuam e agem em conformidade com seus próprios interesses. Muitos dos conflitos que ocorrem na universidade originam-se na complexidade de sua estrutura social e acadêmica e nos objetivos e valores complexos desses grupos divergentes. Nesse mesmo sentido é o entendimento de Pereira (2009), quando coloca que o caráter próprio da universidade caracteriza-se, dentre outros, pela interdisciplinaridade; pela autonomia e liberdade da administração da Instituição e da ciência que ela produz e, ainda, da relação integrada, porém autônoma, entre Estado e Universidade.

Corroboram nesse sentido (BALDRIDGE *et al*, *apud* SOUZA, 2010), pois retratam as universidades como organismos diferentes de organizações industriais, órgãos governamentais e empresas de serviços, devido às peculiaridades de seus processos e demandas. E, destacam: ambiguidade de objetivos; muitos grupos de interesse tentam influenciar as decisões; as mudanças geralmente ocorrem com reações e crises; a natureza política que predomina nas decisões; a existência de uma estrutura fragmentada e descentralizada em que as decisões são diluídas em órgãos colegiados; fragmentação interna devido à elevada autonomia baseada no profissionalismo, especialização, tradição e natureza das atividades e as medidas de desempenho para o alcance dos objetivos são de difícil quantificação. Jacobsen (1995) acrescenta que, as Universidades são estruturadas segundo certos modelos teóricos de governo, os quais podem estar simultaneamente presentes numa mesma

organização e são capazes de influenciar na forma e no tipo de tomada de decisão.

A diversidade relatada é confirmada pelo Artigo 56, da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, quando estabelece que “as instituições públicas de educação superior obedecerão ao princípio da gestão democrática, assegurada à existência de órgãos colegiados deliberativos, de que participarão os segmentos da comunidade institucional, local e regional” (BRASIL, 1996).

Como transformações recentes consolidadas pelo Governo Federal em relação ao ensino superior, têm-se o Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior (SINAES), o Projeto Universidade Aberta do Brasil (UAB), o Programa de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais Brasileiras (REUNI), Programa Universidade para todos (PROUNI) e Programa Nacional de Reestruturação dos Hospitais Universitários Federais – REHUF.

Especificamente em relação ao REUNI, o governo federal vem proporcionando investimentos, infraestrutura, abertura de diversos Campi, criação e ampliação de cursos e de quantitativo de vagas, com a finalidade de favorecer o acesso e a permanência no ensino superior. Os efeitos afetam diretamente a gestão pública na medida em que possibilitam a realização de mais concursos, contratação de professores, de servidores, de serviços terceirizados, maiores investimentos, mais aquisições, exigindo da gestão universitária cada vez mais eficiência, eficácia, efetividade e economicidade na aplicação e controle desses recursos.

Outro aspecto importante em relação às universidades relaciona-se ao que preconiza o Artigo 207 da Constituição brasileira que descreve que estas instituições gozam de autonomia didático-científica, administrativa e de gestão financeira e patrimonial, e obedecerão ao princípio de indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão (BRASIL, 1988), sendo que o item seguinte trata especificamente a esse respeito.

2.1.7. Autonomia universitária

O exercício da autonomia se dá nos contornos definidos pelas exigências sociais e pelo controle do estado, ou seja, remete-se a parâmetros externos. A autonomia impõe a exigência de responsabilidade e de competência de todos que produzem a universidade (DIAS SOBRINHO apud KARLING, 1997).

Schwartzman (1988) conceitua as particularidades determinadas pelo Artigo 207 da Constituição Federal da seguinte forma:

a) autonomia didático-científica contempla liberdade de definir currículos, abrir e fechar cursos, definir linhas prioritárias e mecanismos de financiamento de pesquisa;

b) autonomia administrativa supõe que as universidades poderão se organizar internamente, aprovando seus estatutos e adotando ou não o sistema departamental, o regime de créditos, a estrutura de câmaras, entre outros;

c) autonomia de gestão financeira e patrimonial propõe o da dotação orçamentária global, com plena liberdade para remanejamento de recursos nos itens de pessoal, custeio e capital e,

d) autonomia patrimonial significa que as universidades devem constituir patrimônio próprio, ter liberdade para obter rendas de vários tipos e utilizar destes recursos.

Em reflexão à época da promulgação e da Constituição Federal, Schwartzman (1988) descreveu que a autonomia universitária, estabelecida pelo Artigo 207, somente se transformaria em realidade se as universidades públicas não fossem confundidas com os demais órgãos da administração federal, ficando livres dos controles formalísticos de órgãos como os tribunais de contas, o DASP e as secretarias de orçamento ministeriais que exercem de forma rotineira e burocrática sobre a administração pública do Estado. Por outro lado, na área do direito público, a autonomia significa poder de autonormação exercitável nos limites impostos pelo ordenamento superior que lhe deu origem (RANIERI, 1994).

A autonomia da universidade é o poder de estabelecer normas e regulamentos internos, dentro da competência atribuída pelo Estado, e que este repute como lícitos e jurídicos (FERREIRA, 1989). Nesse sentido, o autor retrata que a autonomia pode ser exercida em diferentes formas: no plano político, com o direito de as universidades elegerem seus reitores ou diretores; no plano financeiro, com seu orçamento e patrimônio próprio; no plano didático, estabelecendo os currículos. Na Universidade a autonomia é plena, o que não significa o poder de tudo fazer. Está condicionada pelos limites que a legislação a enclausurou, estabelecendo competências privativas e exclusivas tanto para a universidade, como para as suas unidades integrantes (Idem, 1989).

As autarquias especiais, como no caso das universidades, consistem fundamentalmente na ausência de submissão da entidade, no exercício de suas competências à interferência de outros entes

administrativos. São aquelas cujas decisões não são passíveis de apreciação por outros órgãos ou entidades da Administração Pública (JUSTEN FILHO, 2009). Assim, conforme discorre o autor, é evidente a impossibilidade de intervenção estatal sobre questões didático-científicas. Por exemplo, não é aceitável interferência sobre teorias ou concepções científicas veiculadas pela instituição. Ainda, a indicação dos reitores segue procedimento que assegura a autonomia e que cabe à universidade deliberar sobre o destino de seus recursos orçamentários.

Segundo Mello (2010), quando se fala em autarquias especiais ou sob-regime especial, referindo-se às universidades, significaria, em tese, que desfrutam de um teor de independência administrativa, em relação aos poderes controladores exercidos pelos órgãos da Administração Direta, mais acentuado que o da generalidade dos sujeitos autárquicos. Isto decorre, tanto da legislação de ensino, em nome da liberdade de pensamento e orientação pedagógica, quanto da circunstância de que seus dirigentes máximos são escolhidos mediante processo prestigiador da comunidade universitária e com mandatos a prazo certo, excluindo-se ou minimizando-se interferências externas ao meio universitário.

Esse debate é antigo, tanto que Do Rêgo (2013) comenta que, nos 15 anos de vigência da CF:

apesar das inúmeras tentativas junto ao Executivo e ao Legislativo, em diferentes governos, a gestão universitária está travada e os nossos pesquisadores gastam mais tempo lidando com a burocracia do que com a produção de conhecimento. A luta por autonomia tem, portanto, que estar associada a uma maior clareza do real papel das IFES dentro do sistema federal de ensino superior. (DO RÊGO, 2013)

Ramos (2013) corrobora nesse sentido afirmando que a busca por autonomia, e menos centralização, foi sempre uma tônica do cotidiano das universidades, mas sempre sem muito sucesso e que as poucas vitórias não são tão consistentes para o que um modelo de gestão exige. Para Do Rêgo (2013) uma dessas vitórias refere-se à melhoria do financiamento e à criação do quadro de docentes e técnicos equivalentes durante o governo Lula, com autonomia para as IFES contratarem servidores dentro do quadro autorizado.

Da relação da autonomia universitária *versus* controle exercido por órgãos de controle interno e externo, também há muito debate. Em encontro realizado em 2013 entre Reitores de Universidades Federais de Ensino Superior, Secretário da Educação Superior do Ministério da

Educação e representantes da CGU e do TCU na Universidade Federal de Ciências da Saúde de Porto Alegre (UFCSPA) foram debatidas diferentes perspectivas dos presentes em relação ao controle exercido no âmbito universitário. No encontro, o representante da CGU falou sobre a necessidade de controle dos órgãos públicos, ponderando que somente uma medida legislativa poderia alterar a questão da autonomia universitária. O representante do TCU acrescentou que, para que as universidades possam assumir o controle sobre suas próprias contas, é necessário um maior investimento por parte das instituições em pessoal e instrumentalização das Auditorias Internas. A Reitora da Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN) e Presidente da comissão que elabora projeto de lei orgânica sobre autonomia universitária da Associação Nacional dos Dirigentes das Instituições Federais de Ensino Superior (ANDIFES) pediu apoio da CGU e do TCU para que apoiarem e dar forma ao projeto de forma a descentralizar o controle das Universidades. O entendimento dos dirigentes das IFES é que os conjuntos normativos aplicáveis à Administração Pública Federal como um todo, principalmente em matéria de gestão de pessoal e elaboração e execução orçamentária e financeira, são inadequados ou até mesmo incompatíveis com as peculiaridades das Universidades (ANDIFES, 2013).

A próxima seção aborda a função controle.

2.2. A função controle

As funções da administração, definidas por Fayol, foram posteriormente revistas e simplificadas para planejamento, organização, direção e controle, a partir da corrente de pensamento neoclássica da administração (BERGUE, 2011) ratificando a contribuição de sua proposta na atualidade. Anteriormente a definição das funções da administração por Fayol, o controle foi definido por Taylor como sendo um princípio da administração científica. Segundo Bergue (2011), esse princípio afirmava a necessidade de estabelecer mecanismos rígidos sobre o trabalho dos funcionários, devido a presunção da tendência humana à indolência e ao hedonismo.

Como função administrativa definida por Fayol, o controle terá a finalidade de acompanhar e monitorar se os objetivos previamente definidos estão sendo seguidos e se serão atingidos. Maximiano (2008) informa que controlar, em essência, é um processo de tomar decisões que tem por finalidade manter um sistema na direção de um objetivo,

com base em informações contínuas sobre as atividades do próprio sistema e sobre o objetivo. O autor ressalta que o processo do controle aplica-se a toda a organização, sendo que todos os aspectos devem ser monitorados e avaliados, segundo objetivos e critérios diferentes em cada um dos três níveis hierárquicos principais: estratégico, administrativo (ou funcional) e operacional.

Continua expondo, Maximiano (2008), que um dos fenômenos mais importantes que afeta a maneira como as organizações são administradas é a resistência ao controle. O principal motivo para essa resistência é o sentimento de perda da liberdade, um dos valores centrais da existência humana. No entanto, objetivos e padrões de controle são parte do processo de administração. E, para serem eficazes, precisam ser compatíveis com as pessoas.

Resgatando o modelo gerencial da administração pública, abordado em tópico anterior, especificamente no que se refere ao tema controle, Souza (2009) explica que deixaria de existir um controle burocrático de procedimentos para evoluir para um controle de resultados, a partir de indicadores de desempenho; controle contábil de custos; controle por quase-mercados ou competição administrada e controle social, realizado pelos cidadãos nas formas de democracia direta. No entanto, Abrúcio (*apud* BRAGA, 2011) acrescenta nessa discussão que, a desvalorização da capacidade da gestão pública de atingir suas finalidades, associada ao princípio da eficiência focada em resultados, como se os meios para atingi-los não os influenciassem, afeta visão de controle, apresentando o modelo gerencial como substituto absoluto do modelo burocrático, em uma polarização que apresenta um erro de diagnóstico de Bresser, pois ignora o movimento dialético em que há, simultaneamente, incorporação de aspectos do modelo weberiano e criação de novos instrumentos de gestão.

2.2.1. Tipos e base legal do controle na administração pública

O controle da administração é gênero que, de acordo com a classificação, podem ser retiradas várias espécies (GUERRA, 2005). Desta forma, o Quadro 7, a seguir, demonstra, sem prejuízo de outras classificações, a definição de alguns tipos de controles encontrados na literatura.

Quadro 7: Tipos de controle

Tipos	Definição
Controle Interno	Quando o agente controlador integra a administração. É o poder exercido pela própria Administração Pública sobre seus atos e decorre dos princípios da hierarquia e da autotutela. Controles primários ou administrativos ou aqueles exercidos pela Controladoria Geral da União ou Auditorias Internas
Legislativo ou Externo	Exercido por órgão estranho à Administração pelos representantes do povo, cuja legitimidade resta tanto para os eleitos, quanto para as casas que compõem. É chamado de Político quando exercido pelo Congresso Nacional, Assembleias Legislativas e Câmaras de Vereadores e Financeiro quando exercido pelos Tribunais de Contas da União, dos Estados e dos Municípios
Judicial	Age no exame dos atos praticados no âmbito da Administração Pública, sejam eles vinculados ou discricionários, no tocante ao aspecto da legalidade e também da moralidade
Social	Exercido pela sociedade sobre o governo
Formais	Visam assegurar a observância à legislação e às normas disciplinares da organização
Substantivos	Servem para garantir a eficiência e eficácia na aplicação de recursos em termos quantitativos e qualitativos
Preventivos	Projetados para evitar a ocorrência de erros, desperdícios ou irregularidades. Executados anteriormente ao ato

Fonte: Adaptado de Guerra (2005); Peter e Machado (2009) e Glock (2013).

Em referência à sustentação legal do controle, a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 estabelece que o controle seja exercido de forma prévia, concomitante e subsequente, sem prejuízo das atribuições dos órgãos de controle (BRASIL, 1964). Mais especificamente, o Artigo 13 do Decreto-Lei nº 200/1967 determina que o controle das atividades da Administração Federal deve ser exercido em todos os níveis e órgãos, compreendendo o controle pela chefia competente; o controle pelos órgãos próprios de cada sistema e o controle pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria (BRASIL, 1967).

Já, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, no seu Artigo 70, dispõe que 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. Detalhando o Art. 70, e seguintes, da CF/1988, tem-se que, no âmbito federal, o controle externo a cargo do Congresso Nacional será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União - TCU. E, o controle interno será exercido pelo Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, o qual tem como órgão central a CGU. Ao Tribunal de Contas da União compete, dentre outras atribuições, a análise da prestação de contas relativas às unidades sob a sua jurisdição. As contas são julgadas dependendo do grau de impropriedade ou danos causados ao erário público como regulares, regulares com ressalvas, irregulares ou ilíquidáveis. Tal análise é exercida *a posteriori*, embora o TCU possa realizar inspeções e auditorias rotineiras ou específicas (PETER e MACHADO, 2009). Ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal compete a avaliação da ação governamental e da gestão dos órgãos e entidades da Administração Pública Federal. De acordo com o Art. 8º do Decreto nº 3.591/2000 integram o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal:

I - a Controladoria-Geral da União, como Órgão Central, incumbido da orientação normativa e da supervisão técnica dos órgãos que compõem o Sistema;

II - as Secretarias de Controle Interno (CISSET) da Casa Civil, da Advocacia-Geral da União, do Ministério das Relações Exteriores e do Ministério da Defesa, como órgãos setoriais;

III- as unidades de controle interno dos comandos militares, como unidades setoriais da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa;

§ 1º A Secretaria Federal de Controle Interno desempenhará as funções operacionais de competência do Órgão Central do Sistema, na forma definida no regimento interno, além das atividades de controle interno de todos os órgãos e entidades do Poder Executivo Federal, excetuados aqueles jurisdictionados aos órgãos setoriais constantes do inciso II. (BRASIL, 2000)

O amplo campo de atuação desse sistema, no que se refere às entidades supervisionadas da Administração Indireta Federal, constante

do Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, Instrução Normativa nº 1/2001 (BRASIL, 2001a), compreende:

- a) autarquias;
- b) fundações públicas;
- c) empresas públicas;
- d) sociedades de economia mista;
- e) serviços sociais autônomos (entidades paraestatais);
- f) fundos constitucionais, especiais, setoriais e de investimentos;
- g) empresas subsidiárias integrais, controladas, coligadas ou quaisquer outras de cujo capital o poder público tenha o controle direto ou indireto;
- h) empresas supranacionais de cujo capital social a União participe de forma direta ou indireta, nos termos de seus tratados constitutivos, inclusive em virtude de incorporação ao patrimônio público;
- i) projetos que administrem recursos externos e de cooperação técnica junto a organismos internacionais;
- j) agências autônomas, executivas e reguladoras;
- k) organizações sociais regidas por contrato de gestão;
- l) outras definidas em lei. (BRASIL, 2001a)

Para melhor entendimento do funcionamento do controle no âmbito da administração pública, apresenta-se a seguir, a Figura 1.

Devido à delimitação do tema desta dissertação, o controle foi abordado com maior profundidade sob a ótica administrativa e da auditoria interna, o que será visto na sequência.

2.2.2. Controle interno administrativo

Conforme foi colocado, o controle quando realizado pelas próprias chefias é comumente chamado de controle primário ou controle interno administrativo. Por vezes, é confundido com aquele realizado por unidade de controle interno que, segundo Attie (2009), são distintos, já que,

às vezes imagina-se ser o controle interno sinônimo de auditoria interna. É uma ideia totalmente equivocada, pois a auditoria interna é equivalente a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos, normalmente executados por um departamento especializado, ao passo que o controle interno se refere a procedimentos de organização adotados como planos permanentes da empresa. (ATTIE, 2009, p. 184)

Assim, a função administrativa do controle tem a finalidade de “assegurar que os resultados do que foi planejado, organizado e dirigido se ajustem tanto quanto for possível aos objetivos previamente estabelecidos” (CHIAVENATO, 2010, p. 514).

Nesse mesmo sentido, denota-se que o controle interno administrativo relaciona-se ao seu autocontrole, uma espécie de fiscalização da administração sobre os seus próprios atos, conforme os conceitos apresentados no Quadro 8.

Quadro 8: Conceitos de controle interno administrativo.

Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores:
processo integrado efetuado pela direção e corpo de funcionários; e é estruturado para enfrentar os riscos e fornecer razoável segurança de que na consecução da missão da entidade os seguintes objetivos gerais serão alcançados: execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações; cumprimento das obrigações de accountability; cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis; e salvaguarda dos recursos para evitar perdas, mau uso e dano.
Instrução Normativa nº 1, de 6 de abril de 2001:
conjunto de atividades, planos, rotinas, métodos e procedimentos interligados, estabelecidos com vistas a assegurar que os objetivos das unidades e entidades da administração pública sejam alcançados, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo Poder Público.

Fonte: Adaptado de INTOSAI (2007) e de BRASIL (2001).

Para melhor compreensão e sistematização, a Instrução Normativa nº 1/2001 da Secretaria Federal de Controle Interno descreve um conjunto de regras, diretrizes e sistemas, definidos como sendo os princípios do controle interno administrativo (BRASIL, 2001a). Esses princípios estão relacionados no Quadro 9 seguinte.

Quadro 9: Princípios de controle interno administrativo.

Princípio	Finalidade	
I. relação custo/benefício	Consiste na avaliação do custo de um controle em relação aos benefícios que ele possa proporcionar.	
II. qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários	A eficácia dos controles internos administrativos está diretamente relacionada com a competência, formação profissional e integridade do pessoal. É imprescindível haver uma política de pessoal que contemple:	a) seleção e treinamento de forma criteriosa e sistematizada, buscando melhor rendimento e menores custos;
		b) rodízio de funções, com vistas a reduzir/eliminar possibilidades de fraudes; e
		c) obrigatoriedade de funcionários gozarem férias regularmente, como forma, inclusive, de evitar a dissimulação de irregularidades.
III. delegação de poderes e definição de responsabilidades	A delegação de competência, conforme previsto em lei, será utilizada como instrumento de descentralização administrativa, com vistas a assegurar maior rapidez e objetividade às decisões. O ato de delegação deverá indicar, com precisão, a autoridade delegante, delegada e o objeto da delegação. Assim sendo, em qualquer	
		a) existência de regimento/estatuto e organograma adequados, onde a definição de autoridade e consequentes responsabilidades sejam claras e satisfaçam plenamente as necessidades da

	unidade/entidade, devem ser observados:	organização; e b) manuais de rotinas/procedimentos, claramente determinados, que considerem as funções de todos os setores do órgão/entidade.
IV. segregação de funções	A estrutura das unidades/entidades deve prever a separação entre as funções de autorização/aprovação de operações, execução, controle e contabilização, de tal forma que nenhuma pessoa detenha competências e atribuições em desacordo com este princípio.	
V. instruções devidamente formalizadas	Para atingir um grau de segurança adequado é indispensável que as ações, procedimentos e instruções sejam disciplinados e formalizados através de instrumentos eficazes e específicos; ou seja, claros e objetivos e emitidos por autoridade competente.	
VI. controles sobre as transações	É imprescindível estabelecer o acompanhamento dos fatos contábeis, financeiros e operacionais, objetivando que sejam efetuados mediante atos legítimos, relacionados com a finalidade da unidade/entidade e autorizados por quem de direito.	
VII. aderência a diretrizes e normas legais	O controle interno administrativo deve assegurar observância às diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos, e que os atos e fatos de gestão sejam efetuados mediante atos legítimos, relacionados com a finalidade da unidade/entidade.	

Fonte: Instrução Normativa nº 1 (BRASIL, 2001a).

Deduz-se do Quadro 9 que os princípios de controle relacionam-se às atividades realizadas rotineiramente nas organizações e guardam similitude com as características previstas por Weber, tratados no capítulo anterior dessa dissertação.

É oportuno ressaltar para o que trata o Art. 14 do Decreto-Lei nº 200, que o trabalho administrativo será racionalizado mediante simplificação de processos e a supressão de controles que se evidenciarem como puramente formais ou cujo custo seja evidentemente superior ao risco (BRASIL, 1967).

Peter e Machado (2009) ressaltam que os controles internos implementados em uma organização devem, prioritariamente, ter caráter preventivo e estar voltados, permanentemente, para a correção de eventuais desvios em relação aos parâmetros de desempenho estabelecidos. Ainda, devem prevalecer como instrumentos auxiliares de gestão e estar direcionados para o atendimento de todos os níveis hierárquicos da Administração. Em outras palavras, Braga (2011) coloca que cada elemento ou unidade da própria organização tem a sua cota de responsabilidade em relação aos controles administrativos, independentemente se atua na área meio ou na área fim, tendo em vista o que preceitua o artigo 7º da Instrução Normativa nº 6, de 31.10.2007, da Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda: “a conformidade dos registros de gestão tem como finalidade: I – verificar se os registros dos atos e fatos de execução orçamentária, financeira e patrimonial efetuados pela Unidade Gestora Executora foram realizados em observância às normas vigentes”.

Cabe destacar que, na opinião de Liotto (2004), três aspectos limitam os controles, quais sejam:

- a) os controles internos são um processo, um meio para se atingir um fim e não um fim em si mesmo;
- b) são o resultado da interação de pessoas em todos os níveis da organização, desde os mais altos (conselho de diretores e diretoria) até o quadro de pessoal em geral;
- c) se relaciona ao fato de que os controles internos não trazem segurança absoluta, mas apenas segurança razoável ao gerenciamento de uma organização.

Corroboram, nesse sentido, Cruz e Glock (2007, p. 22), pois entendem que, “mesmo que existam políticas claramente estabelecidas, sistemas adequadamente planejados e outras formas pretendidas para as ações, a eficiência operacional estará comprometida se a organização não dispuser de um quadro de pessoal corretamente dimensionado, capaz, eficiente e motivado”.

Liotto (2004) exemplifica, ainda, a possibilidade de falhas; erros de julgamentos em decisões; a ocorrência de eventos externos além da ingerência dos administradores; o conluio entre empregados; a sua transgressão por parte da própria administração; e a consideração de custo *versus* benefício. Conforme já citado, o Art. 14 do Decreto-Lei nº 200/1967 fundamenta que não se pode suspender mais do que aquilo que é controlado (BRASIL, 1967).

Assim sendo, é importante tratar como a administração compreende e percebe os controles, sejam eles administrativos ou realizados por um Órgão ou unidade de controle interno, em função dos diversos aspectos da estrutura organizacional.

2.3. Auditoria

As atividades de auditoria e contabilidade têm profunda ligação histórica. Santi (1988) descreve que o primeiro auditor provavelmente foi um guarda-livros⁹ a serviço de algum mercador italiano do século XV ou XVI, que passou a ser consultado sobre a escrituração de transações. Quando o guarda-livros deixou de praticar a atividade contábil para um único usuário e passou a assessorar os demais especialistas e mercadores, a auditoria estabeleceu-se como profissão.

A moderna auditoria cresceu na Inglaterra. Em meados dos anos 30, a auditoria contábil independente nas demonstrações financeiras de companhias com ações cotadas em bolsa de valores passou a ser obrigatória. Como os auditores independentes necessitavam do auxílio dos funcionários das organizações auditadas, estes passaram a aprender as técnicas de auditoria, utilizando-as em trabalhos internos solicitados pela administração, os quais se tornaram contínuos e permanentes. A partir de 1941, nos Estados Unidos, a auditoria interna voltou-se para um enfoque de controle administrativo de todas as áreas da empresa e não somente contábil, além de passar a responder diretamente à alta administração (IBRACON, 2007).

No Brasil, a auditoria foi formalmente organizada, em 26 de março de 1957, pelo Instituto de Contadores Públicos, em São Paulo, mas foi oficialmente reconhecida apenas em 1968. O fortalecimento da atividade ocorreu em 1972, por regulamentações do Banco Central do Brasil, Conselho Federal de Contabilidade e Instituto dos Auditores Independentes (JUND *apud* MARÇOLA, 2011).

2.3.1. Auditoria governamental e normas relacionadas

Assim como o conceito de controle, o conceito de auditoria é abordado de diferentes formas na literatura. Um conceito geral definido pelo Tribunal de Contas da União (TCU) dispõe que auditoria

⁹Pessoas que, apesar de não apresentar escolaridade formal em Contabilidade, exerciam atividades de escrituração contábil (Decreto-Lei n° 9.295/1946).

é o processo sistemático, documentado e independente de se avaliar objetivamente uma situação ou condição para determinar a extensão na qual critérios são atendidos, obter evidências quanto a esse atendimento e relatar os resultados dessa avaliação a um destinatário predeterminado (TCU, BRASIL, p. 13).

Da abordagem de Peter e Machado (2009), a auditoria governamental apresenta duas vertentes: auditoria tributária/fiscal e auditoria de gestão pública. A primeira é realizada pelo Governo sobre o patrimônio privado em relação às atitudes contributivas e a segunda é realizada pelo Estado visando o controle da sua gestão e observando os princípios de auditoria geral e aqueles que norteiam a Administração Pública. A auditoria governamental é definida por Peter e Machado (2009) como sendo uma

atividade de avaliação voltada para o exame, visando à comprovação da legalidade e legitimidade, adequação dos sistemas de controles internos e dos resultados obtidos quanto aos aspectos da economicidade, eficiência e eficácia da aplicação dos recursos públicos. Busca corrigir o desperdício, a improbidade, a negligência e a omissão, e ainda, principalmente, antecipando-se a essas ocorrências, garantir os resultados pretendidos, destacando os impactos e benefícios sociais advindos. (PETER, MACHADO, 2009, p. 38)

Na opinião de Fransoni (2004), diferentemente das normas aplicáveis ao setor privado e das normas internacionais de auditoria, a auditoria governamental brasileira segue procedimentos próprios, infelizmente ainda não sistematizados devidamente. Já, para Peter e Machado (2009) as auditorias privada ou pública na verdade possuem os mesmos fundamentos, técnicas e procedimentos. A diferenciação está nos princípios e nas particularidades inerentes à Administração Pública. A falta de sistematização apontada por Fransoni (2004) pode estar relacionada às diferentes organizações, institutos e órgãos públicos e privados que ditam as regras para o exercício da auditoria de modo geral. Segundo Chaves (2010), as normas para o exercício das atividades de auditoria governamental no Brasil estão baseadas em literaturas internacionais como as da Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), do Escritório de

Accountability Governamental dos Estados Unidos da América (GAO) e do Institute of Internal Auditors (IIA).

A INTOSAI visa promover o intercâmbio de informações e de experiências sobre os principais desafios enfrentados pelas Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) no desempenho de suas funções e foi fundada em 1953, por 34 países, entre eles o Brasil. A organização conta com 186 membros (INTOSAI, 2007).

No Brasil, a EFS que exerce a suprema função de auditoria pública é o TCU (CHAVES, 2010) e, conseqüentemente, caracteriza-se como um ordenador de conduta para toda a Administração Pública (ALMEIDA, 2012), gerando conhecimento para os demais órgãos e unidades.

Para o GAO, as normas de auditoria governamental constituem-se em balizamento para que os auditores possam orientar seu trabalho com vistas a uma melhor Administração Pública, melhores decisões, mais abrangência e maior transparência (CHAVES, 2010).

O Institute of Internal Auditors (IIA) é uma associação internacional dos profissionais de auditoria interna e áreas afins, fundada em 1941. Como uma de suas filiadas, o IIA Brasil (anteriormente chamado de AUDIBRA) “é a entidade representativa nacional de auditores internos e dos profissionais de controle interno e externo, e que visa o fortalecimento deste profissional, sua formação, capacitação e permanente atualização” (IIA, 2010).

Outra influência normativa deve-se à ligação da contabilidade com a auditoria. Algumas das atribuições do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) compreendem orientar, normatizar e fiscalizar o exercício da profissão contábil, por intermédio dos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRCs); decidir os recursos de penalidade impostos pelos Conselhos Regionais; regular acerca dos princípios contábeis, do cadastro de qualificação técnica e dos programas de educação continuada e, editar normas de natureza técnica e profissional (BRASIL, 1946). Ainda, a Secretaria Federal de Controle Interno, dispõe sobre normas fundamentais consubstanciadas no Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal – Instrução Normativa nº 1, de 6 de abril de 2001 (BRASIL, 2001a).

Peter e Machado (2009) expõem que o macro ambiente da auditoria governamental, conforme expõe a Figura 2, compreende:

- a) **pessoas:** ordenadores de despesas, arrecadadores de recursos, dirigentes de entidades, responsáveis pela guarda de bens e valores;
- b) **recursos:** financeiros, humanos, materiais, tecnológicos;

- c) **sistemas:** financeiro, orçamentário, contábil, patrimonial, material, legislação, pessoal;
- d) **organizações:** unidades da Administração Direta e Entidades da Administração Indireta;
- e) **órgãos de controle:** Controladoria Geral da União, Tribunal de Contas da União, Tribunais de Contas dos Estados e Municípios, Controladoria Geral do Estado, Unidades de Auditoria das Entidades da Administração Indireta, Auditores Independentes, e
- f) **clientes:** Governo e Sociedade.

Figura 2: Macroambiente da auditoria governamental.



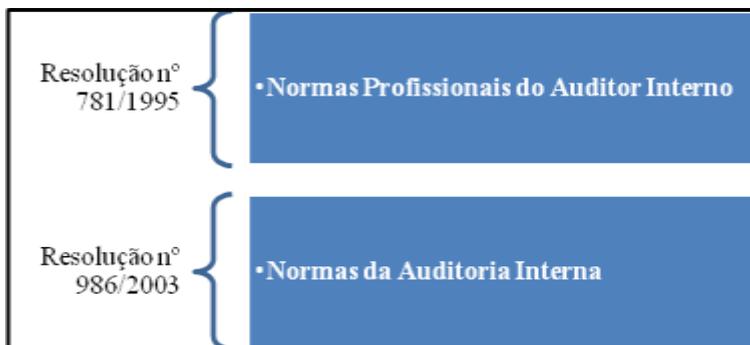
Fonte: Adaptado de Peter e Machado (2009).

Da observação da Figura 2 percebe-se que a auditoria governamental é bastante abrangente e capaz de influenciar e ser influenciada de diferentes formas.

2.3.2. Auditoria interna

A auditoria governamental é realizada na Administração Pública Direta e Indireta e compreende a auditoria interna e externa, de acordo com o seu posicionamento no órgão ou entidade.

Attie (2009) discorre que o exercício da função da auditoria interna no Brasil ainda encontra-se em formação e, dependendo da organização e do meio empresarial, tende a ser exercida de maneira distinta. No entanto, o autor opina que o grande parâmetro de comparação encontra-se nas Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade ilustradas a seguir, por meio da Figura 3.

Figura 3: Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade.

Fonte: Conselho Federal de Contabilidade.

A norma profissional (Resolução nº 781/1995) refere-se ao auditor interno enquanto contador, sendo que este deve manter seu nível de competência profissional pelo conhecimento atualizado das Normas Brasileiras de Contabilidade, das técnicas contábeis, especialmente na área de auditoria, da legislação inerente à profissão, dos conceitos e técnicas administrativas e da legislação aplicável à Entidade. Ressalta que, o auditor interno deve ter o máximo de cuidado, imparcialidade e zelo na realização dos trabalhos e na exposição das conclusões (CFC, 1995).

A norma técnica (Resolução nº 986/2003) indica que a auditoria interna é exercida nas pessoas jurídicas de direito público, interno ou externo, e de direito privado. Informa que a auditoria interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para não conformidades apontadas nos relatórios. Ainda, descreve que o assessoramento à administração se dá pela prevenção de fraudes e erros, obrigando-se a informá-la, sempre por escrito, de maneira reservada, sobre quaisquer indícios ou confirmações de irregularidades detectadas no decorrer dos trabalhos (CFC, 2003).

A amplitude dos trabalhos de auditoria pode ser verificada por meio das definições da Figura 4 que segue:

Figura 4: Algumas definições de auditoria interna.

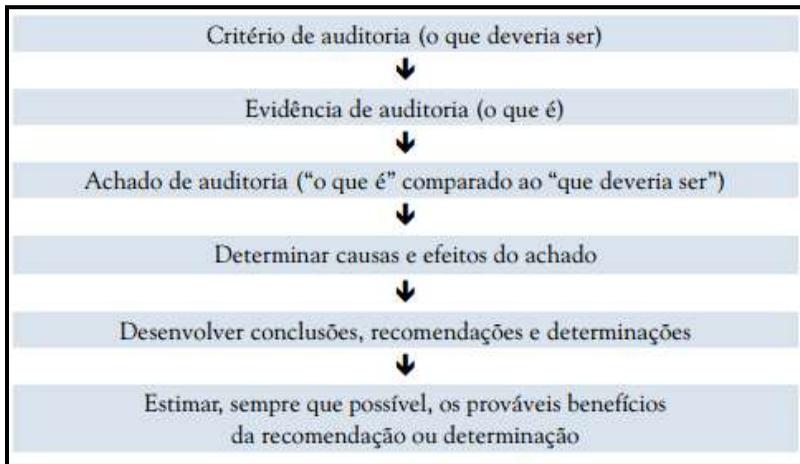
Attie	The Institute of Internal Auditors (IIA)	Resolução nº 986/2003
<ul style="list-style-type: none"> • O objetivo geral da auditoria interna é assessorar a administração no desempenho eficiente de suas funções, fornecendo-lhe análise, avaliações, recomendações e comentários sobre as atividades auditadas. 	<ul style="list-style-type: none"> • É uma atividade de avaliação independente dentro da organização a qual faz parte. Seu objetivo é distinto dos demais setores da organização, na medida que se dedica ao exame e avaliação da adequação, eficiência e eficácia dessa organização, de seus sistemas de controle, registro, análise e informação e do desempenho em relação aos planos, metas e objetivos organizacionais. 	<ul style="list-style-type: none"> • Compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, que metodologicamente estruturados serão capazes de avaliar a integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente e de gerenciamento de riscos.

Fonte: Adaptado de CFC (2003), ATTIE (2009) e IIA (2010).

Em síntese, pode-se dizer que um setor de auditoria interna, através da análise de processos e sistemas, poderá proporcionar informações, avaliações, sugestões e recomendações que visem à melhoria da organização.

Independentemente se o setor é público ou privado, e de seu posicionamento, há um processo lógico a ser seguido, conforme as instruções do TCU (Figura 5).

Figura 5: Processo lógico de identificação de achados e produção de recomendações e determinações.



Fonte: ISSAI 3000/4.3 (apud BRASIL, 2010).

Exemplificando o processo demonstrado na Figura 5, o critério de auditoria pode ser uma lei, uma norma, um princípio, uma meta a ser atingida, um contrato a ser cumprido, “n” situações que de alguma forma produz uma situação, cabível de mensuração (evidência), como por exemplo, a ausência de um documento ou processo, a não tomada de decisão, a ausência de informações, pagamento acima do previsto, falta de execução, desídia, emergência fabricada, ausência de orçamentos, gerando um achado de auditoria. É importante evidenciar, nesse contexto, que o tipo de achado pode ser considerado como uma impropriedade ou uma irregularidade. Os achados devem ser levados ao gestor para que, ao tomar conhecimento, forneça maiores informações, explicações ou justificativas, a fim de respeitar os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Cabe realçar que, segundo a IN nº 1/2001, uma **impropriedade** consiste em falhas de natureza formal de que não resulte dano ao erário, porém evidencia-se a não observância aos princípios de legalidade, legitimidade, eficiência, eficácia e economicidade e, uma **irregularidade** é caracterizada pela não observância desses princípios, constatando a existência de desfalque, alcance, desvia de bens ou outra

irregularidade de que resulte prejuízo quantificável para o Erário (BRASIL, 2001a).

2.3.3. Tendências dos controles

A alternância do paradigma burocrático para o paradigma gerencial vem influenciando a Administração Pública também em relação aos controles. Com o crescimento das organizações, a necessidade de maior conhecimento e dinamicidade na resposta às alterações e mudanças, a pressão da sociedade por melhor prestação de serviços, entre outros aspectos pedem mecanismos mais ágeis de toda a estrutura administrativa. Deste modo, as atividades de auditoria também precisam acompanhar as transformações das organizações afetadas pela globalização. Assim, as exigências de maior dinamicidade e conhecimento do gestor afetam diretamente um setor de auditoria interna ou de controle interno.

Atualmente, a auditoria baseia-se na visão dos processos com foco nos riscos do negócio e nas práticas de governança corporativa. Isto se deve à exigência por uma postura mais pró-ativa e criativa do auditor, não sendo somente aquele voltado apenas para o apontamento de erros (CASTANHEIRA *apud* LÉLIS, 2010).

É nesse sentido que os órgãos de controle vêm adotando, no planejamento de suas atividades, metodologia de riscos corporativos, seguindo uma tendência mundial. Dentre essas práticas têm-se aquelas elaboradas pelo COSO (Comitê das Organizações Patrocinadoras)¹⁰ - organização que se tornou referência para empresas e organizações que querem avaliar e aperfeiçoar os sistemas de controle interno (BRASIL, 2012b). Especificamente, por meio da metodologia do COSO, pretende-se estimular o entendimento sobre os conceitos de risco e controle por toda a organização, prevendo e prevenindo os riscos inerentes ao conjunto de processos que possam impedir ou dificultar o alcance de seus objetivos (BRASIL, 2012c).

Vale ressaltar que risco e controle interno estão intimamente relacionados, podendo considerar que uma área de risco é:

aquela parcela da gestão submetida à fiscalização em que o auditor do setor público, em avaliação inicial, considera que o sistema de controle interno está desenhado incorretamente ou que não

¹⁰ The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO).

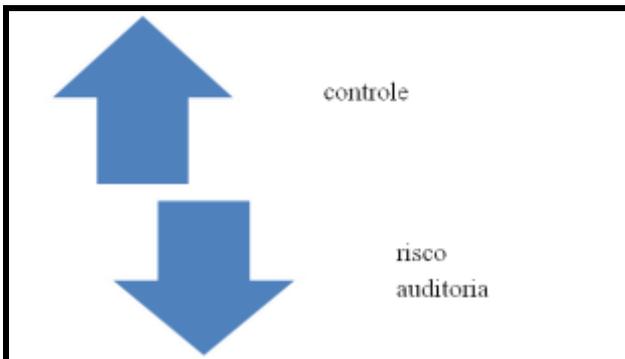
está funcionando de maneira adequada. Por fim, concluímos que a detecção de áreas de risco se realiza por meio de avaliações do sistema de controle interno implantado pelos órgãos e entidades (BRASIL, 2012c).

Outra ferramenta de controle moderno é a Auditoria Operacional (ANOP), a qual tem o TCU como pioneiro no seu desenvolvimento. Segundo Almeida (2012), a ANOP é um instrumento de fiscalização cujo enfoque não é a conformidade com leis e regulamentos, mas

o desempenho de uma organização na medida em que entrega bens e serviços à sociedade, tendo a eficiência como um conceito central em seu desenvolvimento [...]. O conceito da ANOP relaciona-se com a insuficiência do enfoque tradicional de fiscalização e inclui discussão acerca das novas demandas sociais e da legitimidade organizacional. [...] Também trata dos temas da oposição entre conformidade e desempenho, da avaliação de resultados para o cidadão, das relações interorganizacionais e da interdependência entre os Controles Externo e Interno. (ALMEIDA, 2012, p.42)

Antes de partir para os conceitos próprios de auditoria interna nas entidades da administração pública indireta, podemos estabelecer uma relação que ilustra os assuntos já abordados (Figura 6).

Figura 6: Relação entre controle, risco e auditoria



Fonte: Elaborado pela autora

A Figura 6 espelha que quanto maior o nível de segurança e confiabilidade dos controles internos menor será o índice de riscos inerentes e, conseqüentemente a necessidade de fiscalizações ou auditorias.

2.3.4. Auditorias internas nas entidades da administração pública indireta

Preliminarmente, cabe ressaltar que, segundo Decreto nº 93.874, de 23 de dezembro de 1986, as unidades incumbidas pelo controle interno das Entidades da Administração Pública Federal Indireta, quando existentes, estavam subordinadas às Secretarias de Controle Interno (CISSET) e ainda

Art. 11. A sistematização do controle interno, na forma estabelecida neste decreto, não dispensa nem prejudica o controle inerente a cada chefia, que deve ser exercido em todos os níveis e em todos os órgãos, nos limites de competência e âmbito estabelecidos, nem os controles próprios aos Sistemas e Subsistemas criados no âmbito da Administração Federal, especialmente aqueles tratados no Decreto nº 84.128/79 e subsequentes alterações. [...]

Art. 16. Consideram-se subordinados tecnicamente ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo:

I - as unidades ou serviços da Administração Direta ou Indireta, incumbidos das atividades de administração financeira, contabilidade e auditoria;

II - os representantes do Tesouro Nacional e dos Ministérios, nos Conselhos Fiscais ou órgãos equivalentes das empresas publicas, sociedades de economia mista ou de entidades controladas direta ou indiretamente pela União, e as fundações (BRASIL, 1986).

Com a publicação da CF/1988 houve reestruturações sucessivas do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Uma dessas reestruturações foi a publicação do Decreto nº 3.366, de 16 de fevereiro de 2000, pelo qual, conforme SILVA (2009), foram extintas as CISSET e criada a Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), como órgão central, no âmbito do Ministério da Fazenda. Apenas permaneceram as

CISET do Ministério das Relações Exteriores, do Ministério da Defesa, da Advocacia-Geral da União e da Casa Civil, como órgãos setoriais de controle interno. O Decreto nº 3.591/2000 revogou o Decreto nº 93.874, de 23 de dezembro de 1986, determinando a criação de unidade de auditoria interna, com o suporte necessário de recursos humanos e materiais, com o objetivo de fortalecer a gestão e racionalizar as ações de controle nas Entidades da Administração Pública Federal Indireta (BRASIL, 2000). A partir desse momento, a orientação normativa e supervisão técnica do órgão central e dos órgãos setoriais do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, no sentido de padronização de procedimentos tiveram maior ênfase. Com a publicação do Decreto nº 4.304, de 16 de julho de 2002, o órgão central do Sistema de Controle Interno passou a ser a Controladoria-Geral da União.

Em relação às unidades de auditoria interna, é preciso considerar que cabe essencialmente, assistir à organização a que pertencem, não atribuindo a esses entes a mesma competência que o Sistema de Controle Interno (BRASIL, 2001a), até porque os órgãos do SCI são criados especificamente para este fim, além de possuir carreira específica. No entanto, a submissão ao SCI visa permitir orientação normativa, acompanhamento e avaliação do desempenho das unidades de auditoria das entidades supervisionadas. Não cabe ao SCI intervir na estratégia de atuação das unidades de auditoria interna, direcionando seus trabalhos para adequá-los às suas necessidades (BRASIL, 2001b).

Salienta-se que a orientação técnica ganha força se levar em conta que as Entidades Públicas têm a obrigatoriedade de prestar contas. Assim, uma atuação técnica e de acordo com as normas de órgãos de controle interno e externo, pode ser uma forma de prevenção de prestação de contas com ressalvas, ou outras, conforme comentado em Capítulo anterior.

Nesse sentido é que as auditorias internas, por estarem inseridas na estrutura organizacional da entidade, deverão incluir ações específicas e tempestivas, de forma a garantir a legalidade e a legitimidade dos atos e o alcance dos resultados quanto à economicidade, à eficiência e à eficácia da gestão. Poderão contribuir, propondo ações corretivas para melhoria da gestão, anteriormente à avaliação da gestão pelo Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal realizada anualmente (Relatório Anual de Gestão).

Assim, considerando a orientação normativa citada, as finalidades básicas das Auditorias Internas das Entidades da Administração Indireta são o fortalecimento da gestão, a racionalização das ações de controle e

o apoio aos órgãos do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, conforme definições apresentadas na Figura 7.

Figura 7: Objetivos básicos das Auditorias Internas.

Fortalecimento da gestão	Racionalização das ações de controle	Apoio aos órgãos do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal
<ul style="list-style-type: none"> • Agregar valor ao gerenciamento da ação governamental, contribuindo para o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e os orçamentos da União no âmbito da entidade, a comprovação da legalidade e a avaliação dos resultados, quanto à economicidade, eficácia e eficiência da gestão. 	<ul style="list-style-type: none"> • Eliminar atividades de auditoria em duplicidade, nos órgãos/unidades que integram o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, bem como gerar novas atividades de auditoria que preencham lacunas por meio de pauta de ações articuladas; • Otimizar a utilização dos recursos humanos e materiais disponíveis. 	<ul style="list-style-type: none"> • Fornecer periodicamente informações sobre os resultados dos trabalhos realizados; • Atender as solicitações de trabalhos específicos; • Acompanhar as atividades de auditoria realizadas pelo SCI na unidade.

Fonte: Adaptado da Instrução Normativa nº 01 (BRASIL, 2001a).

Ainda, segundo a IN nº 01/2001, cabe às auditorias internas uma série de atividades específicas, que são apresentadas no Quadro 10.

Quadro 10: Atividades específicas das auditorias internas.

a) acompanhar o cumprimento das metas do Plano Plurianual no âmbito da entidade, visando comprovar a conformidade de sua execução;
b) assessorar os gestores da entidade no acompanhamento da execução dos programas de governo, visando comprovar o nível de execução das metas, o alcance dos objetivos e a adequação do gerenciamento;
c) verificar a execução do orçamento da entidade, visando comprovar a conformidade da execução com os limites e destinações estabelecidas na legislação pertinente;
d) verificar o desempenho da gestão da entidade, visando comprovar a legalidade e a legitimidade dos atos e examinar os resultados quanto à economicidade, à eficácia, eficiência da gestão orçamentária, financeira,

patrimonial, de pessoal e demais sistemas administrativos operacionais;
e) orientar subsidiariamente os dirigentes da entidade quanto aos princípios e às normas de controle interno, inclusive sobre a forma de prestar contas;
f) examinar e emitir parecer prévio sobre a prestação de contas anuais da entidade e tomadas de contas especiais.
g) propor mecanismos para o exercício do controle social sobre as ações de sua entidade, quando couber, bem como a adequação dos mecanismos de controle social em funcionamento no âmbito de sua organização;
h) acompanhar a implementação das recomendações dos órgãos/unidades do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e do TCU;
i) comunicar, tempestivamente, sob pena de responsabilidade solidária, os fatos irregulares, que causaram prejuízo ao erário, à Secretaria Federal de Controle Interno, após dar ciência à direção da entidade e esgotadas todas as medidas corretivas, do ponto de vista administrativo, para ressarcir a entidade;
j) elaborar o Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna – PAAAI do exercício seguinte, bem como o Relatório Anual de Atividade da Auditoria Interna RAAAI, a serem encaminhados ao órgão ou à unidade de controle interno a que estiver jurisdicionado, para efeito de integração das ações de controle, nos prazos estabelecidos nesta Instrução Normativa de Controle, no capítulo V item 5 incisos I e II;
k) verificar a consistência e a fidedignidade dos dados e informações que compoem as contas do Presidente da República no Balanço Geral da União/BGU; e
l) testar a consistência dos atos de aposentadoria, pensão, admissão de pessoal.

Fonte: Adaptado da Instrução Normativa nº 01 (BRASIL, 2001a).

Da análise do Quadro 10, denota-se a amplitude das atividades que cabem a estas unidades. Nota-se que algumas das atividades guardam relação com atividades de controle em geral, também executadas por órgão de controle. Por exemplo, verificar o desempenho da gestão da entidade, visando à comprovação da legalidade e da legitimidade dos atos, bem como examinar os resultados quanto à economicidade, à eficácia, à eficiência da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, de pessoal e demais sistemas administrativos operacionais são atividades realizadas pelas auditorias da CGU. Nesse sentido, a auditoria realizada internamente pode agir preventivamente quando das auditorias realizadas por outros órgãos. Outro destaque do quadro refere-se a uma atividade bastante importante das auditorias internas - a orientação subsidiária quanto aos princípios e normas de

controle interno. Essa atividade específica deve ser capaz de sugerir o aprimoramento dos controles internos administrativos realizados pelos gestores. Ainda, são verificadas as atividades específicas voltadas para a adequação ou proposição de mecanismos para o controle social sobre as ações de sua entidade, sempre que possível. Esta atividade ganha mais força com a opinião de Corbari (2004) quando destaca que a sociedade tem se tornado cada vez mais crítica em relação aos serviços e aos produtos disponibilizados pelo poder público.

Outro detalhe relacionado às unidades de auditoria interna diz respeito à vinculação às unidades que integram. A Instrução Normativa nº 1/2001 preconiza que estas unidades devem estar vinculadas ao Conselho de Administração ou a órgão de atribuições equivalentes. E, quando a entidade não contar com Conselho de Administração ou órgão equivalente, a unidade deverá subordinar-se diretamente ao dirigente máximo da entidade, sendo vedada a delegação a outra autoridade. Tal vinculação visa proporcionar à auditoria interna posicionamento suficientemente elevado para o exercício de suas responsabilidades com abrangência e maior independência (BRASIL, 2001a). A IN nº 1/2001, ao definir a vinculação das unidades desta forma não previu as diversidades inerentes às entidades que compõem a Administração Indireta do Poder Executivo Federal.

Tal fato foi um dos que foram abordados na auditoria operacional realizada pelo Tribunal de Contas da União que resultou no Acórdão nº 821/2014 do Plenário, de 2 de abril de 2014. Dentre o conjunto de entidades da Administração Indireta fiscalizadas pelo TCU, sete delas vinculadas ao MEC, foi verificado que, uma responde diretamente ao Conselho Universitário, cinco respondem ao dirigente máximo dos seus órgãos ou entidades de vinculação, e uma responde ao Conselho de Curadores. O que, segundo o Egrégio TCU, representa que, seis IFES tem posicionamento hierárquico em desconformidade o Decreto nº 3.591/2000 (BRASIL, 2014). Cabe salientar ainda que

[...] 58. Por oportuno, cabe mencionar que a Associação Nacional dos Servidores Integrantes das Auditorias Internas do Ministério da Educação (FONAI-MEC), por intermédio do Ofício 402/2013/FONAI-MEC/Presidência, de 24/6/2013, endereçado ao Secretário Federal de Controle Interno, defende a tese de que os Conselhos Universitários não podem ser considerados como órgãos equivalentes aos

Conselhos de Administração previstos no §3º do artigo 15 do Decreto 3.591/2000.

59. Nesse sentido, e considerando que a subordinação das UAI das entidades vinculadas ao MEC aos seus respectivos dirigentes máximo não prima pela autonomia desejada, sugere a FONAI-MEC que se examine a vinculação das UAI associadas ao MEC a uma Assessoria de Controle Interno vinculada diretamente ao Ministro da Educação ou a criação de uma Auditoria Geral dentro do MEC que funcionaria como instância de controle interno setorial para a área de educação (BRASIL, 2014).

Em relação ao desempenho das unidades de controle interno, a IN nº 1/2001 descreve que este será avaliado (BRASIL, 2001a) sob os pontos de vista:

- a) da alta administração da entidade: **de acordo com a pertinência e tempestividade de suas propostas de correção de desvios e,**
- b) do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal: **se os trabalhos atendem aos requisitos técnicos estabelecidos normativamente.**

Em conexão com as normas internacionais de auditoria, o Capítulo VII da IN nº 1/2001 estabelece uma série de normas fundamentais que visam, dentre outras finalidades

I. orientar os servidores do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal para o exercício de suas funções e assunção de responsabilidades;

[...]

IV. servir de instrumento para ampliar e melhorar o relacionamento técnico-profissional entre os servidores do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal nas diferentes esferas de governo destes com os auditores internos e independentes;

V. servir de ponto de partida para as adaptações que, diante de circunstâncias legais, tiverem de ser efetuadas no exercício da ação de controle, tendo em vista as diferentes modalidades jurídicas – na administração direta, indireta e descentralizada do Poder Executivo Federal (BRASIL, 2001a, p. 52).

No Quadro 11 a seguir, vislumbram-se alguns dos principais conceitos relacionados a essas normas.

Quadro 11: Normas relacionadas ao controle interno.

<p><u>Normas relativas aos servidores do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal</u></p> <p>comportamento ético: proteger os interesses da sociedade e respeitar as normas de conduta que regem os servidores públicos, guardar confidencialidade das informações obtidas, salvo se houver obrigação legal ou profissional de assim proceder;</p> <p>cautela e zelo profissional: agir com prudência, habilidade e atenção de modo a reduzir ao mínimo a margem de erro e acatar as normas de ética profissional, o bom senso em seus atos e recomendações, o cumprimento das normas gerais de controle interno e o adequado emprego dos procedimentos de aplicação geral ou específica;</p> <p>independência: manter atitude de independência que assegure a imparcialidade do julgamento, nas fases de planejamento, execução e emissão de sua opinião;</p> <p>soberania: possuir o domínio do julgamento profissional, pautando-se no planejamento dos exames de acordo com o estabelecido na ordem de serviço, na seleção e aplicação de procedimentos técnicos e testes necessários, e na elaboração de seus relatórios;</p> <p>imparcialidade: abster-se de intervir em casos onde haja conflito de interesses, devendo comunicar o fato aos seus superiores;</p> <p>objetividade: procurar apoiar-se em documentos e evidências que permitam convicção da realidade ou a veracidade dos fatos ou situações examinadas;</p> <p>conhecimento técnico e capacidade profissional: possuir um conjunto de conhecimentos técnicos, experiência e capacidade para as tarefas que executa, conhecimentos contábeis, econômicos, financeiros e de outras disciplinas para o adequado cumprimento do objetivo do trabalho.</p>
<p><u>Normas relativas à execução do trabalho no Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal</u></p> <p>No exercício de suas funções, o servidor terá livre acesso a todas as dependências do órgão ou entidade examinado, assim como a documentos, valores e livros considerados indispensáveis ao cumprimento de suas atribuições, não lhe podendo ser sonegado, sob qualquer pretexto, nenhum processo, documento ou informação, devendo guardar o sigilo das informações caso elas estejam protegidas legalmente.</p>
<p><u>Normas Relativas à opinião do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal</u></p>

A opinião do Órgão ou Unidade de Controle Interno do Poder Executivo Federal deve ser expressa por meio de relatório, parecer, certificado ou nota.

Normas Relativas à forma de comunicação

Para cada atividade realizada, o Órgão ou Unidade de Controle Interno do Poder Executivo Federal deve elaborar relatório, parecer ou certificado, quando couber, ou nota, que são genericamente denominadas formas de comunicação. Esses documentos devem refletir os resultados dos exames efetuados, de acordo com a forma ou tipo de atividade. As informações devem reunir principalmente os seguintes atributos de qualidade: concisão, objetividade, convicção, clareza, integridade, oportunidade, coerência, conclusivo.

Normas Relativas à audiência do auditado

Os servidores designados para a realização dos trabalhos de auditoria interna deverão, obrigatoriamente, durante os trabalhos de campo, dar conhecimento das ocorrências identificadas aos responsáveis pelas áreas auditadas, solicitando destes os devidos esclarecimentos e manifestações formais sobre as constatações preliminares, considerando a necessidade dos gestores públicos de ter assegurada, em tempo hábil, a oportunidade de apresentar esclarecimentos adicionais ou justificativas a respeito dos atos e fatos administrativos sob sua responsabilidade, no pleno exercício de seu direito de defesa.

Normas Relativas ao controle interno administrativo

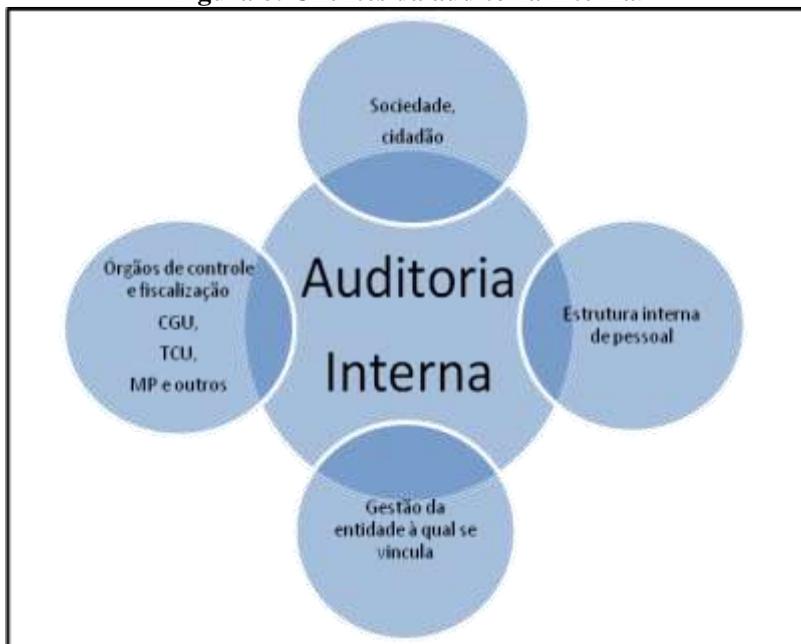
Um dos objetivos fundamentais do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal é a avaliação dos controles internos administrativos das unidades ou entidades sob exame. Somente com o conhecimento da estruturação, rotinas e funcionamento desses controles, podem os Órgãos/Unidades de Controle Interno do Poder Executivo Federal avaliar, com a devida segurança, a gestão examinada.

Fonte: Adaptado da Instrução Normativa nº 01 (BRASIL, 2001a).

De forma resumida o Quadro 11 apresenta as normas que precisam ser observadas no exercício das atividades desempenhadas pelos servidores do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

Neste momento, com base na literatura estudada até aqui, pode-se dizer que as auditorias internas têm quatro tipos de clientes, sendo importe saber o limite e a importância a ser dada a cada um deles (Figura 8).

Figura 8: Clientes da auditoria interna.



Fonte: Elaborado pela autora.

As atividades das auditorias internas são consubstanciadas nos seguintes instrumentos: Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna (PAINT) e Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (RAINT), conforme apresentado nas Figuras 9 e 10 que sucedem.

Figura 9: Principais características do PAINT.

Definição	<ul style="list-style-type: none"> • É o planejamento das atividades previstas pelo setor de Auditoria Interna no período de um ano.
Conteúdo	<ul style="list-style-type: none"> • Ações de auditoria interna - contemplam: origem da demanda; objetivo da auditoria; escopo do trabalho; cronograma contendo a data estimada de início e término dos trabalhos e recursos humanos a serem empregados. • Ações de desenvolvimento institucional e capacitação - contemplam: justificativas para a realização e informações relativas à revisão de normativos internos, redesenho organizacional, desenvolvimento ou aquisição de metodologias e softwares.
Prazo	<ul style="list-style-type: none"> • Deverá ser entregue à Controladoria Geral da União até o dia 31 de janeiro do ano que se aplica.

Fonte: Adaptado da Instrução Normativa nº 1 (BRASIL, 2007b).

No PAINT também são contempladas as ações referentes à emissão de parecer da prestação de contas anual e acompanhamento das implementações de órgãos de controle interno e externo. Anteriormente à entrega definitiva do PAINT em 31 de janeiro (Figura 9), este deverá ser encaminhado até o último dia do mês de outubro do exercício anterior à sua execução para análise prévia da CGU, a qual deverá restituí-lo em até vinte dias após o recebimento, manifestando-se pela aprovação ou solicitando inclusão de ações que julgar como sendo de relevância. No caso do não acatamento das recomendações da CGU ao PAINT, a unidade de controle interno deverá justificar o motivo quando da entrega definitiva. Na sequência da análise prévia realizada pela CGU, a unidade de auditoria interna deverá encaminhar o instrumento de planejamento das atividades ao Conselho de Administração, instância de atribuição equivalente, ou, na desses, ao dirigente máximo da entidade para aprovação até o último dia útil do mês de dezembro (BRASIL, 2007b).

Figura 10: Principais características do RAINT.

Definição	<ul style="list-style-type: none"> • É o relato das atividades de auditoria interna, em função das ações planejadas constantes do PAINT do exercício anterior, bem como das ações críticas ou não planejadas, mas que exigiram atuação da unidade de auditoria.
Conteúdo	<ul style="list-style-type: none"> • descrição das ações de auditoria interna realizadas; registro quanto à implementação ou cumprimento, pela entidade, de recomendações ou determinações efetuadas pela Auditoria Interna e órgãos de controle interno e externo; • fatos relevantes da natureza administrativa ou organizacional com impacto sobre a atuação da auditoria interna; • desenvolvimento institucional e capacitação realizados.
Prazo	<ul style="list-style-type: none"> • Deverá ser entregue até o dia 31 de janeiro do ano seguinte às suas atividades.

Fonte: Adaptado da Instrução Normativa nº 1, de 3 de janeiro de 2007 (BRASIL, 2007b).

Procurou-se até aqui tratar pontualmente das Auditorias Internas na Administração Indireta, com enfoque para as Instituições Federais de Ensino Superior. Nota-se que, tendo em vista os normativos estudados, as ações a serem empreendidas nessas entidades são amplas e que, devido às particularidades de tais instituições, bem como a complexidade em relação ao tema controle e à Administração Pública de modo geral, tratar sobre as atividades desenvolvidas e percepções dos atores sociais, poderá resultar em benefício tanto para a academia, quanto para a unidade em estudo, de forma prática. Assim, após os procedimentos metodológicos abordados no Capítulo 3 seguinte, são descritos os resultados da pesquisa e, com isso, é possível verificar como ocorre o apoio à gestão.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O objetivo deste capítulo é apresentar os fundamentos metodológicos que conduziram o estudo para a consecução da pesquisa. Segundo Beuren (2003), esta etapa é primordial, haja vista que a correta definição dos métodos e procedimentos adotados para a observação e coleta de dados, mensuração das variáveis e técnica de análise de dados é que resultará na exatidão e qualidade da pesquisa.

A metodologia compreende “a teoria da abordagem (o método), os instrumentos de operacionalização do conhecimento (as técnicas) e a criatividade do pesquisador (sua experiência, sua capacidade pessoal e sua sensibilidade)” (MINAYO, 2009, p. 14).

O presente capítulo compõe-se da caracterização da pesquisa e sua delimitação; da população e amostra; da técnica de coleta de dados, da definição das variáveis da pesquisa; da análise e interpretação dos dados; e, por último de um item sobre as limitações da pesquisa.

3.1. Caracterização da Pesquisa

O paradigma do campo das ciências sociais adotado no estudo foi o **fenomenológico**, pelo qual tanto pesquisador como pesquisados são elementos importantes no processo da construção do conhecimento (TRIVINOS, 1987). Esse enfoque é reafirmado, uma vez que se buscou descrever a atuação da Auditoria Interna da Universidade Federal de Santa Catarina e relacionar a percepção dos gestores e auditores sobre as atividades desenvolvidas, com enfoque no apoio à gestão.

Nessa linha de pensamento, quanto aos objetivos, a pesquisa caracteriza-se como **descritiva**. Vergara (2007, p.47) informa que este tipo de pesquisa “expõe características de determinada população ou de determinado fenômeno” e, Gil (2010) acrescenta que esta possibilita estabelecer relações entre variáveis.

A pesquisa é de natureza **aplicada**, pois “é motivada pela necessidade de resolver problemas concretos, mais imediatos, ou não” (VERGARA, 2007, p. 47). Corroborando o que coloca Minayo (2009) nada pode ser intelectualmente um problema se não tiver sido anteriormente um problema na vida prática.

Do ponto de vista dos procedimentos técnicos, trata-se de uma pesquisa **bibliográfica, documental e de campo** e realizada por meio de **estudo de caso**. A pesquisa bibliográfica fundamenta-se em material já publicado, como por exemplo, livros, revistas, teses, dissertações e

material disponibilizado na internet (GIL, 2010). Por sua vez a pesquisa documental efetiva-se com base em documentos da instituição em análise (VERGARA, 2007), sendo utilizada basicamente a Lei maior interna da UFSC – Estatuto, o Regimento Geral da UFSC, o Regimento da Reitoria, Relatório Anual de Gestão, Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna e Portarias internas da Instituição. Continua expondo a autora que, uma pesquisa **de campo** é realizada no local onde ocorre um fenômeno ou que dispõe de elementos para explicá-lo (Idem, 2007).

Ainda, trata-se de um **estudo de caso**, pois “versa sobre o estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento” (GIL, 2010, p. 37). Neste caso, a UFSC e mais especificamente o setor de Auditoria Interna. Em definição similar, Yin (2010) descreve que esse tipo de estudo refere-se à investigação de um fenômeno contemporâneo na vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão definidos claramente.

Salienta-se que a escolha pelo estudo de caso único justifica-se pelo fato de possibilitar maior profundidade na análise e interpretação dos dados e também porque a pesquisadora é servidora da Auditoria Interna, sendo a acessibilidade um fator preponderante nesse sentido.

A abordagem metodológica da pesquisa foi predominantemente **qualitativa**, apesar de também ter se valido de dados estatísticos. Conforme Lakatos e Marconi (2010), a abordagem qualitativa possibilita descrever a complexidade do comportamento humano, fornecendo análise mais detalhada sobre as investigações, hábitos, atitudes e tendências do comportamento em relação ao ambiente organizacional da Instituição em estudo. Nesse mesmo sentido, Richardson (1999) explica que esta se caracteriza pela análise e interação de variáveis, visando compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais, contribuir no processo de mudança de determinado grupo e até mesmo possibilitar o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos.

Em se tratando da abordagem quantitativa, Minayo e Sanches (1993) descrevem que esta objetiva demonstrar dados, indicadores e tendências observáveis. Deve ser utilizada para envolver, por exemplo, grandes aglomerados de dados ou de conjuntos demográficos classificando-os e tornando-os inteligíveis através de variáveis.

Alguns autores defendem a complementaridade dos processos de pesquisa quantitativa e qualitativa. Trivinos (1987) alerta para a falsa

dicotomia quantitativo-qualitativa, afirmando que a pesquisa qualitativa se desenvolve em interação dinâmica retroalimentando-se, reformulando-se constantemente. O autor continua explicando que os instrumentos de coleta de dados não são diferentes nos dois tipos de investigação. Em verdade, os questionários, entrevistas, etc. são meios neutros que adquirem vida definida quando o pesquisador os ilumina com determinada teoria. Nesse sentido, Minayo e Sanches (1993) argumentam que: se a relação entre quantitativo e qualitativo, entre objetividade e subjetividade não se reduz a um *continuum*, ela não pode ser pensada como oposição contraditória e, portanto o estudo quantitativo pode auxiliar no aprofundamento do estudo qualitativo e vice-versa.

3.2. Delimitação da Pesquisa

A delimitação da pesquisa trata das fronteiras concernentes às variáveis, aos pontos que serão abordados, ao corte (transversal ou longitudinal) e ao período de tempo objeto da investigação (VERGARA, 2007).

A pesquisa foi desenvolvida na UFSC, especificamente voltada ao estudo da unidade de Auditoria Interna da Instituição e aos aspectos relacionados à criação, atuação e percepção dos atores sociais que compõem a Administração Central.

A delimitação da série temporal para a coleta de dados compreendeu o período de 1988 a 2013, o que caracteriza um estudo longitudinal, pois descreve fatos ao longo do tempo. Ressalta-se que algumas particularidades em relação ao período de tempo considerado na pesquisa precisam ser justificadas:

a) marco inicial (Ano 1988) – inicialmente, o corte temporal escolhido para o estudo foi o ano de 1996, pois o primeiro relato de atividades desenvolvidas pela Auditoria Interna da UFSC disponíveis no sítio eletrônico da unidade compreende o período de 1996 a 2004. Entretanto, no referido sítio eletrônico não constavam informações sobre o início exato das atividades da unidade, atos normativos da implantação ou motivos que originaram a sua criação. Ocorre que, posteriormente, na pesquisa de campo, um dos entrevistados informou que já havia uma forma embrionária de controle no ano de 1988 e que foi o primeiro servidor designado Chefe da Auditoria Interna. Portanto, este foi incluído como sujeito da pesquisa.

b) período da coleta de dados (Anos 1988–2013) - a realização das entrevistas sobre todo o período justifica-se pelo interesse

em apresentar um resgate histórico e de desenvolvimento das atividades realizadas pela unidade ao longo do tempo. Em relação à pesquisa documental foi considerado o período de 1996-2013, devido ao motivo mencionado na alínea “a”. Já para o envio dos questionários foram selecionados gestores do período de 2008-2013. O critério determinante para a coleta por meio de questionário para os últimos 6 anos se deve ao fato de que neste período houve um número expressivo de auditorias (32 relatórios) comparados ao período anterior (14 relatórios), além de constituir-se pelas duas últimas gestões da UFSC, possibilitando assim uma maior tempestividade aos dados coletados.

3.3. População e amostra

A população ou universo é um conjunto de elementos que possuem determinada característica (GIL, 2010). Já, a população amostral ou amostra é uma parte do universo (população) escolhida segundo algum critério de representatividade e é classificada como probabilística e não probabilística (VERGARA, 2007).

Para este estudo, a seleção da amostra foi não probabilística (julgamento) por acessibilidade e tipicidade. Segundo Vergara (2007), a acessibilidade seleciona elementos pela facilidade de acesso e a tipicidade é constituída por elementos que o pesquisador considera representativo da população-alvo. Concomitantemente, fundamentou-se em Trivinos (1987), o qual sugere algumas condições para a escolha dos participantes da pesquisa: antiguidade na comunidade e envolvimento com o fenômeno estudado; disponibilidade de tempo; conhecimento amplo das circunstâncias que têm envolvimento com o foco da pesquisa e; capacidade de transmitir a essência do fenômeno para o enriquecimento das informações. Portanto cabe detalhar os participantes e critérios considerados relevantes para a escolha da amostra:

a) **entrevista com Reitores para o período completo:** devido à função estratégica, de poder e visão global do cargo, além de possibilitar um resgate histórico da unidade;

b) **entrevista com Auditores-Chefe para o período completo:** tendo em vista a relação direta com o foco de estudo e para possibilitar um resgate histórico da Auditoria Interna;

c) **questionário para os Pró-Reitores, Secretários, Diretores e Chefes de Gabinete da Reitoria:** devido à função estratégica, de poder e visão específica de áreas auditadas;

d) **questionário para servidores de apoio administrativo:** devido à função operacional que desempenham e visão específica de áreas auditadas;

e) **áreas acadêmicas:** não foram escolhidas, pois a princípio não tem relevante envolvimento com as atividades de auditoria desenvolvidas pela unidade.

Para o levantamento dos participantes, as unidades consideradas foram: Gabinete do Reitor - GR, Auditoria Interna – AUDIN, Pró-Reitoria de Administração – PROAD, Pró-Reitoria de Assuntos Estudantis – PRAE, Pró-Reitoria de Extensão – PROEX, Pró-Reitoria de Graduação – PROGRAD, Pró-Reitoria de Pesquisa – PROPESQ, Pró-Reitoria de Planejamento e Orçamento – PROPLAN, Pró-Reitoria de Pós-Graduação – PROPG, Secretaria de Cultura – SECULT, Secretaria de Gestão de Pessoas – SEGESP, Secretaria de Relações Internacionais – SINTER e Hospital Universitário - HU.

O quantitativo de sujeitos da pesquisa está demonstrado no Quadro 12 a seguir:

Quadro 12: Sujeitos da pesquisa para aplicação das entrevistas e questionários.

Responsáveis pelas unidades	Quantidade		Período	Grupo
	Entrevista	Questionário		
Reitor (a)	6		1988-2013	A
Auditor-chefe/Coordenadores de Controle Interno	5		1988-2013	
Pró-Reitores, Secretários, Diretores, Chefes de Gabinete da Reitoria, Secretários do Reitor e Servidores de apoio administrativo		50	2008-2013	B
Total	11	50		

Fonte: Elaborado pela autora

Do Quadro 12, verifica-se a aplicação de 11 entrevistas e 50 questionários dos cargos elencados. Cabe ressaltar que, em relação aos

Reitores um deles permaneceu por mais de um mandato na UFSC e, no caso dos Auditores-Chefe, só houve 5 servidores no cargo para o intervalo considerado. Visando facilitar análise posterior, designou-se como Grupo A os Reitores, Auditores-chefe e Coordenadores de Controle Interno e Grupo B os demais participantes.

3.4. Técnica de coleta de dados

Para a coleta de dados, é necessário correlacionar os objetivos aos meios para alcançá-los além de justificar a adequação de um a outro (VERGARA, 2007). Para este fim, foi utilizado como suporte dados primários e secundários, sendo que àqueles são elaborados pelo pesquisador, enquanto estes são obtidos, de fontes que não tiveram tratamento ou que podem ser reelaborados (GIL, 2010), como por exemplo, documentos, publicações da própria organização, livros e dissertações. Vergara (2007) sinaliza que procedimentos de coleta de dados têm vantagens e desvantagens, as quais devem ser avaliadas pelo pesquisador a fim de escolher o(s) instrumento(s) de pesquisa(s) mais apropriado(s) ao problema de investigação.

Nesta pesquisa, os dados primários foram coletados por meio de entrevistas e questionários e os secundários a partir de pesquisa documental. A observação foi do tipo participante, a qual pressupõe pessoa implicada no problema sob investigação, e desta forma, aproxima pesquisador e pesquisado (VERGARA, 2007).

A utilização da **entrevista** apresenta a vantagem de permitir maior entendimento em relação às informações, uma vez que no decorrer da aplicação alguns aspectos podem ser mais esclarecidos e explicados entre as partes envolvidas. A entrevista em profundidade consiste em técnica demorada e requer muita habilidade do entrevistador. Conforme Easterby-Smith *et al.* (*apud* ROESCH, 1999), as entrevistas semi ou não estruturadas são recomendadas quando:

- a. é necessário entender os constructos que os entrevistados usam como base para suas opiniões e crenças sobre uma questão ou situação específica;
- b. o objetivo da entrevista é desenvolver uma compreensão sobre o “mundo” do respondente, para que o pesquisador possa influenciá-lo, seja de maneira independente, seja em colaboração, como é o caso com a pesquisa-ação;

- c. a lógica passo a passo da situação não está clara;
- d. o assunto em questão é altamente confidencial o entrevistado poderia relutar em dizer a verdade sobre a questão e forma confidencial, numa situação de pessoa a pessoa. (EASTERBY-SMITH *et al*, *apud* ROESCH, 1999, p. 159)

Neste estudo, o tipo de entrevista adotada foi a semiestruturada, a qual, conforme Trivinos (1987), parte de questionamentos básicos, apoiados em teorias e hipóteses, que interessam à pesquisa, oferecendo amplo campo de interrogativas, fruto de novas hipóteses que vão surgindo à medida que se recebe as respostas dos informantes. O Roteiro da entrevista consta no **Apêndice C** e compreendeu 5 questões relacionadas ao tema. Para concretizar as entrevistas, foi realizado um pré-agendamento por *e-mail*, apresentando preliminarmente os motivos do contato. Das 11 entrevistas programadas, 6 foram realizadas no mês de fevereiro de 2014, 2 (duas) no mês de março de 2014 e 3 (três) delas não foram realizadas devido à indisponibilidade de tempo e agenda, o que representou 72% da amostra inicial. Acrescenta-se que a cada um dos entrevistados foi apresentado o “Termo de Consentimento Livre e Esclarecido”, constante do **Apêndice A**. Para facilitar a transcrição e com a permissão dos participantes, 7 das entrevistas foram gravadas, gerando aproximadamente 4 horas de gravação e 27 páginas de conteúdo e, 1 (uma), devido a preferência dos participante, foi entregue por escrito. Em seguida, foram atribuídos aos depoimentos um código de identificação para garantir a confidencialidade e melhor apresentação textual:

- a) Entrevistado 1: E1;
- b) Entrevistado 2: E2;
- c) Entrevistado 3: E3;
- d) Entrevistado 4: E4;
- e) Entrevistado 5: E5;
- f) Entrevistado 6: E6;
- g) Entrevistado 7: E7;
- h) Entrevistado 8: E8.

No que concerne ao **questionário**, verifica-se que é a técnica de investigação composta por um número relativamente elevado de questões apresentadas por escrito, que visa o conhecimento de opiniões, crenças, sentimentos, interesses, expectativas e situações vivenciadas (GIL, 2010). Para elaboração do questionário, levou-se em consideração Oppenheim (*apud* ROESCH, 1999) que descreve sobre a necessidade de

haver reflexão e planejamento do pesquisador para mensuração do que se quer obter, operacionalizando-o através de escalas, questões abertas e fechadas, ordem e agrupamentos das questões e instruções de preenchimento. Em relação aos questionamentos, o referido instrumento de coleta conteve, ao todo, 20 perguntas. Dessas, 5 referiram-se ao perfil dos participantes e as demais compuseram-se de perguntas fechadas (sim, não ou inapto a responder), de múltipla escolha (possibilidade de mais de uma resposta), do tipo escala social (medição da intensidade das percepções), além de uma questão aberta (GIL, 2010). A identificação do perfil considerou as seguintes categorias: gênero, faixa etária, área de formação, titulação e cargo. Salienta-se que tal identificação não teve como intuito relacionar essa caracterização com a percepção dos controles, mas tão somente obter um panorama da população respondente. Este instrumento de pesquisa consta do **Apêndice D** e foi encaminhado por *e-mail* e disponibilizado por meio de um *link* na internet, utilizando-se da ferramenta *Google Doc's®*, a fim de garantir o anonimato dos participantes. A opção da escolha por esse instrumento relaciona-se à otimização de tempo e facilidade para a posterior análise dos dados. Na mensagem de *e-mail*, encaminhada aos sujeitos da pesquisa, constou a “Apresentação e pedido de participação” demonstrada no **Apêndice B**.

Salienta-se que, previamente ao encaminhamento do questionário, foi realizado um pré-teste com três servidores da UFSC, a fim de verificar a coerência e clareza das questões. Após alguns ajustes, os questionários foram encaminhados por e-mail por duas vezes no mês de fevereiro de 2014, sendo que dos 50 questionários, o percentual de retorno foi de 52% (26 questionários respondidos).

Em relação à **pesquisa documental**, dentre outras vantagens, trata-se de uma fonte rica e estável de dados, possibilita a confirmação de achados de outras fontes, apresenta custos baixos, permite conhecimento do passado (GIL, 2010; YIN, 2010). Assim, na presente pesquisa foram empregados como base documental o Relatório Anual das Atividades da Auditoria Interna (RAINT), o Plano Anual das Atividades da Auditoria Interna (PAINT), o Relatório de Gestão, Acórdãos do Tribunal de Contas da União, além de Portarias da UFSC consultadas pelo Sistema *Lotus Notes*.

Na sequência, são demonstradas as principais variáveis utilizadas para a coleta, análise e interpretação de dados.

3.5. Definição das variáveis da pesquisa

As variáveis consideradas essenciais para a instrumentalização da pesquisa, análise e interpretação de dados fundamentaram-se em Kerlinger (1980), o qual aborda as definições constitutivas (simples significado dos principais termos que aparecem nos objetivos da pesquisa) e operacionais (significado específico dos termos).

Para esse intento, fragmentou-se o **objetivo geral**: “Analisar a atuação da Auditoria Interna da UFSC na percepção dos seus gestores e auditores sobre as atividades desenvolvidas no apoio à gestão” e os **objetivos específicos** “resgatar a implantação da unidade de Auditoria Interna da UFSC; descrever as atividades desenvolvidas pela unidade; relacionar a percepção dos gestores e auditores, sobre às atividades desenvolvidas pela unidade de Auditoria Interna, no que se refere ao apoio à gestão”. E, como subsídios para a construção foram utilizados a fundamentação teórica abordada no Capítulo 2 e os instrumentos de pesquisa elaborados por Lélis (2010). Ressalta-se que, embora tal pesquisa tenha referido-se à empresa de economia mista de capital aberto (Companhia Energética de Minas Gerais), julgou-se como possível a adaptação para o presente estudo, uma vez que a autora colheu opiniões de auditores e auditados sobre aspectos da atividade de auditoria. Um dos pontos destacados no trabalho era porque razão a Auditoria Interna às vezes não é percebida como uma atividade que agrega valor para a companhia.

O Quadro 13 apresenta a definição constitutiva e operacional das variáveis tratadas na pesquisa.

Quadro 13: Definição constitutiva e operacional da pesquisa.

DEFINIÇÃO CONSTITUTIVA	DEFINIÇÃO OPERACIONAL
<p><u>Atuação da Auditoria Interna</u>: execução de atividades da unidade de Auditoria Interna por meio de seus recursos humanos, técnicos, organizacionais e tecnológicos.</p>	<p><u>Atividades desenvolvidas</u>: análise prévia de processos licitatórios; consultoria e assessoria; auditoria operacional; acompanhamento de ações da CGU, do TCU, da AI e outros órgãos de controle, capacitação de seu quadro de pessoal, atividades administrativas, orientação para elaboração do Relatório de Gestão, consultoria/assessoria por telefone ou pessoalmente, despachos, pareceres técnicos. <u>Recursos humanos</u>: quadro de pessoal que</p>

	<p>integra o setor para o desenvolvimento das atividades.</p> <p><u>Recursos técnicos</u>: normativos vigentes utilizados para o desenvolvimento das atividades.</p> <p><u>Recursos tecnológicos</u>: softwares e tecnologia utilizada para o desenvolvimento das atividades.</p> <p><u>Recursos organizacionais</u>: estrutura organizacional, chefias, coordenadorias, hierarquia do setor.</p>
<p><u>Apoiar à gestão/agregar valor à gestão</u>: melhoria (processo decisório, controles internos administrativos, prevenção de riscos) promovida para a gestão tendo em vista as atividades desenvolvidas</p>	<p><u>Controles internos administrativos</u>: conjunto de atividades, planos, rotinas, métodos e procedimentos interligados, estabelecidos pela Administração, com vistas a assegurar que os objetivos definidos sejam alcançados, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão.</p>
<p><u>Fortalecimento da gestão</u>: Efetividade, eficiência e eficácia das ações.</p>	<p><u>Eficácia</u>: Atingir plenamente as prioridades e metas previamente definidas</p> <p><u>Eficiência</u>: Maximização e mensuração dos resultados</p> <p><u>Efetividade</u>: Ocorrência, no longo prazo, de resultados que expressam ação positiva do Estado, fazendo com que seus resultados, impactos e benefícios incidam sobre a realidade social, de acordo com os interesses definidos</p>
<p><u>Acompanhamento das ações de controle</u>: Acompanhamento das providências implementadas em relação às recomendações e determinações de órgãos de controle interno e externo e da Auditoria Interna.</p>	<p><u>Recomendação/Determinação</u>: comunicação expedida em documentos de unidade/órgão de controle para corrigir/coibir procedimento/condução ineficaz ou contrária aos princípios inerentes à administração pública.</p>
<p><u>Auditorias Internas de IFES</u>: unidade responsável pelo acompanhamento</p>	

indireto de processos, avaliação de resultados e proposição de ações corretivas para os desvios gerenciais da Instituição Federal de Ensino Superior a qual está vinculada.
<u>Percepção</u> : relação com o mundo exterior e que envolve personalidade e história pessoal, escolha e interpretação dos estímulos, atribuindo um sentido positivo ou negativo das coisas.
<u>Forma e comunicação das atividades desenvolvidas pela Auditoria Interna</u> : qualidade dos trabalhos, tempo para respostas dos encaminhamentos, formas de comunicação, aceitação das constatações e recomendações.
<u>Racionalização das ações de controle</u> : Atividades realizadas pela Auditoria Interna e por órgãos de controle interno e externo sem duplicidade de esforços e sobreposição de atividades.
<u>Conhecimento técnico e capacidade profissional</u> : em função de sua atuação multidisciplinar, deve possuir um conjunto de conhecimentos técnicos, experiência e capacidade para as tarefas que executa, conhecimentos contábeis, econômicos, financeiros e de outras disciplinas para o adequado cumprimento do objetivo do trabalho.
<u>Independência</u> : manter uma atitude de independência com relação ao agente controlado, de modo a assegurar imparcialidade no seu trabalho, bem assim nos demais aspectos relacionados com sua atividade profissional (IN nº 01/2001).

Fonte: Elaborado pela autora a partir da fundamentação teórica.

3.6. Análise e interpretação dos dados

Yin (2010) descreve que a análise de dados consiste em examinar, categorizar, classificar em tabelas, testar ou, do contrário, recombina as evidências para tratar as proposições iniciais de um estudo. Na mesma direção, GIL (2010) acrescenta que a análise e interpretação dos dados são processos estreitamente relacionados. A análise visa organizar e resumir os dados a fim de fornecer respostas ao problema proposto para a investigação. A interpretação objetiva obter um sentido mais amplo das respostas, utilizando os conhecimentos obtidos anteriormente.

Assim, levou-se em consideração o modelo interpretativo de Trivinos (1987) que se apoia em 3 aspectos fundamentais: resultados alcançados; fundamentação teórica; e experiência pessoal do investigador.

Para a análise documental, utilizou-se da codificação dos dados que, segundo Gil (2010), consiste em atribuir uma designação aos conceitos relevantes que são encontrados nos textos dos documentos. E,

para a análise dos questionários, utilizou-se de dados percentuais e numéricos, além de figuras. Em relação às figuras, apesar de automaticamente produzidas pelo *Google Doc's*, algumas necessitaram de reedição para melhor configuração e, outras precisaram ser refeitas pela pesquisadora.

Na apreciação das entrevistas, procurou-se evidenciar as similitudes e diferenças entre as respostas obtidas, o que pode ser observado nas falas dos respondentes apresentadas no formato original ou parafraseadas, tomando-se o cuidado para não incorrer em distorção do sentido. Nos casos de termos repetidos pelos entrevistados, irrelevância para o tema em estudo ou para preservação do anonimato (em caso de citação de nomes próprios) algumas partes foram subtraídas e identificadas por colchetes. Ainda, a cada entrevista, surgiram dúvidas e outros assuntos que, apesar de não serem diretamente relacionados aos questionamentos contribuíram para incrementar a pesquisa, o que esta pesquisadora não entendeu como sendo uma limitação. Apesar disso, nem todas as respostas das entrevistas constam da dissertação.

3.7. Limitações da Pesquisa

Considerando que, segundo Vergara (2007), todo método tem possibilidades e limitações, convém destacar que durante a coleta de dados foram observados como limitações:

a) como se trata de um estudo de caso de uma Instituição específica – UFSC - os resultados encontrados não podem ser generalizados às demais Instituições Federais de Ensino;

b) a pesquisadora ser servidora da Auditoria Interna da UFSC, o que pode ter influenciado tanto nas entrevistas, quanto nos questionários;

c) em alguns casos foi difícil o agendamento de horário para a realização das entrevistas, devido aos compromissos dos entrevistados;

d) a complexidade e abrangência da literatura jurídica relacionada ao tema, bem como a complexidade advinda da quantidade de organismos que tratam de controle e auditoria governamental e, que muitas vezes as normas se sobrepõem.

4. Descrição, Análise e Interpretação dos Resultados

Este capítulo abrange as informações que respondem os objetivos da pesquisa e compõe-se por dois subitens, o primeiro trata da caracterização da universidade em estudo, e o segundo da implantação e caracterização da Auditoria Interna em estudo. Este último, por sua vez, compreende: a estrutura organizacional e atividades desenvolvidas pela Auditoria Interna da UFSC, o perfil dos participantes da pesquisa e o resgate histórico da Auditoria Interna e a percepção dos participantes da pesquisa.

9.1. Caracterização da Universidade em estudo

A Universidade Federal de Santa Catarina foi instituída pela Lei nº 3.849, de 18 de dezembro de 1960, constituída pela junção de sete faculdades isoladas já existentes e pela Escola de Engenharia Industrial criada pela mesma Lei, sendo que nessa época, a Instituição contava com 847 alunos e 49 docentes (UFSC, 2010). A partir de 1969, com o plano de reestruturação, gerado pelo Decreto nº 64.824, de 15 de julho de 1969, a estrutura organizacional da UFSC foi modificada, sendo que as faculdades foram substituídas pelos Centros de Ensino, agregando os diversos departamentos (BRASIL, 1969).

De acordo com o Artigo 2º da lei maior interna – Estatuto da UFSC – a Universidade, com autonomia administrativa, didático-científica, gestão financeira e disciplinar, reger-se-á pela legislação federal que lhe for pertinente, pelo presente Estatuto, pelo Regimento Geral, pelos Regimentos dos Órgãos da Administração Superior e das Unidades Universitárias e pelas Resoluções de seus órgãos (UFSC, 1978).

Deste modo, o Artigo 56 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional estabelece que “as instituições públicas de educação superior obedecerão ao princípio da gestão democrática, assegurada à existência de órgãos colegiados deliberativos, de que participarão os segmentos da comunidade institucional, local e regional” (BRASIL, 1996).

Portanto, a gestão da UFSC comporta uma estrutura organizacional que ocorre em obediência aos colegiados acadêmicos, de composição proporcional e/ou paritária e eleições por pares.

Conforme o Estatuto da UFSC, a Administração Universitária é realizada em Nível Superior e em Nível de Unidades, Subunidades e Órgãos Suplementares (UFSC, 1978).

A **Administração Superior** compreende os Órgãos Deliberativos Centrais (Conselho Universitário; Câmara de Ensino de Graduação; Câmara de Pós-Graduação; Câmara de Pesquisa; Câmara de Extensão e Conselho de Curadores) e os Órgãos Executivos Centrais (Reitoria; Vice-Reitoria; Pró-Reitorias e Secretarias). A Reitoria e Vice-Reitoria são compostas pelo Gabinete da Reitoria, Auditoria Interna, Secretaria dos Órgãos Deliberativos Centrais, Ouvidoria, Serviço de Informação ao Cidadão, Agência de Comunicação, Assessoria de Imprensa e TV UFSC. As Pró-Reitorias são: de Graduação, de Pós-Graduação, de Pesquisa, de Extensão, de Assuntos Estudantis, de Planejamento e Orçamento e de Administração. As Secretarias são: de Cultura, de Relações Internacionais, de Gestão de Pessoas e de Aperfeiçoamento Institucional (UFSC, 2013c).

A **Administração em Nível de Unidades** é executada por intermédio de Órgãos Deliberativos Setoriais (Conselhos das Unidades e os Colegiados dos Departamentos) e Executivos Setoriais (Diretoria de Unidades e da Chefia de Departamentos).

São **Órgãos Suplementares**: a Biblioteca Universitária, o Restaurante Universitário, o Museu de Arqueologia e Etnologia Osvaldo Rodrigues Cabral, o Hospital Universitário, a Superintendência de Governança Eletrônica e Tecnologia da Informação e Comunicação, a Editora da UFSC e o Biotério Central.

Em 1995, a UFSC iniciou sua atuação na modalidade de ensino a distância, com o Laboratório de Ensino a Distância (LED), privilegiando a pesquisa e a capacitação via projetos de extensão com a oferta de diversos cursos de aperfeiçoamento (UFSC, 2013c). O Ensino a Distância ganhou mais força ainda com o Sistema Universidade Aberta do Brasil (UAB) do Governo Federal, instituído pelo Decreto 5.800, de 8 de junho de 2006, que objetiva ampliar o acesso à educação superior pública e ampliar o sistema nacional de educação superior à distância (BRASIL, 2006).

A estrutura atual do Campus Universitário Reitor João David Ferreira Lima, localizado em Florianópolis, é composta por 11 centros: Centro de Ciências Agrárias (CCA); Centro de Ciências Biológicas (CCB); Centro de Ciências da Educação (CED); Centro de Ciências da Saúde (CCS); Centro de Ciências Físicas e Matemáticas (CFM); Centro de Ciências Jurídicas (CCJ); Centro de Comunicação e Expressão (CCE); Centro de Desportos (CDS); Centro de Filosofia e Ciências Humanas (CFH); Centro Socioeconômico (CSE) e Centro Tecnológico (CTC). Também fazem parte do Campus, o Colégio de Aplicação (CA)

e o Núcleo de Desenvolvimento Infantil (NDI), criados respectivamente em 1961 e 1980, responsáveis pelo ensino infantil, fundamental e médio (UFSC, 2013c).

A UFSC também se caracteriza pelo atendimento à meta de expansão da oferta de educação superior do Plano Nacional de Educação. Relativo a tal plano, vale lembrar que o Governo Federal implantou o Programa de Apoio a Planos de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais (REUNI), em conformidade com o Decreto nº 6.096, de 24 de abril de 2007, o que resultou na interiorização da UFSC para 3 municípios: Araranguá, Curitiba e Joinville, a partir de 2009 (BRASIL, 2007a). Ainda, em 13 de agosto de 2013, foi aprovada a criação do Campus Universitário de Blumenau, conforme Resolução nº 019/Cun (UFSC, 2013b). Este Campus foi inaugurado em 2014. Diferentemente do Campus Florianópolis, a estrutura organizacional dos Campi constitui-se por Direção Geral, Direção Acadêmica e Direção Administrativa.

Outra mudança foi a instituição da Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, por meio da Lei nº 11.892/2008, pela qual o Colégio Agrícola de Camboriú e o Colégio Agrícola Senador Carlos Gomes de Oliveira que pertenciam a UFSC passaram a fazer parte da estrutura do Instituto Federal Catarinense– IFC (BRASIL, 2008a).

A título de exemplo, o orçamento da UFSC para o exercício de 2013 foi aprovado de acordo com a Resolução nº 84/CC, de 31/7/2013, determinando um crédito inicial para a Universidade Federal de Santa Catarina e para o Hospital Universitário no valor de R\$ 1.096.008.442,00 (UFSC, 2013a). Em referência ao orçamento aprovado pelo Projeto de Lei Orçamentária do Ministério da Educação, para 2014 para a UFSC e HU é de R\$ 1.246.341.803,00.

Relativamente aos orçamentos mencionados, nota-se que se trata de valor representativo. Da análise do Projeto de Lei Orçamentária da União – Ministério da Educação para 2014, a UFSC apresenta o 3º maior orçamento entre as Universidades Federais, ficando atrás apenas da Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ) e da Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG), (incluindo os HU's), cujos orçamentos foram aprovados em R\$ 2.775.991.196,00 e R\$ 1.759.193.512,00, respectivamente.

A aplicação do orçamento é realizada diretamente pela Universidade através da sua estrutura organizacional (unidades acadêmicas, administrativas, Campi) e das suas Fundações de Apoio. É nesse contexto que deve se pautar a atuação da Auditoria Interna da

UFSC. No âmbito da estrutura organizacional da Instituição e, sobre o orçamento aprovado.

Na sequência, serão expostas a implantação da Auditoria Interna, suas atividades e as percepções dos participantes da pesquisa.

4.2. Implantação e caracterização da auditoria interna em estudo

Neste tópico, são apresentados o posicionamento na estrutura organizacional e as atividades desenvolvidas pela unidade em foco, o perfil dos participantes, as falas dos entrevistados de acordo com a sequência do roteiro de entrevista (APÊNDICE C) e, por fim, as respostas obtidas com a aplicação do questionário (APÊNDICE D).

Preliminarmente, é importante frisar que a partir dos dados coletados verificou-se que o atual setor de Auditoria Interna (AUDIN) sucedeu a Coordenadoria de Controle Interno (CCI), criada em 6 de dezembro de 1988, por meio da Portaria nº 1234/GR/1988.

A atuação da unidade de controle interno com a denominação de AUDIN iniciou em 2002, tendo em vista o disposto no Decreto nº 3.591/2000, o qual determinou que as entidades da Administração Pública Federal Indireta deveriam organizar a respectiva unidade de Auditoria Interna, com o suporte necessário de recursos humanos e materiais (BRASIL, 2000).

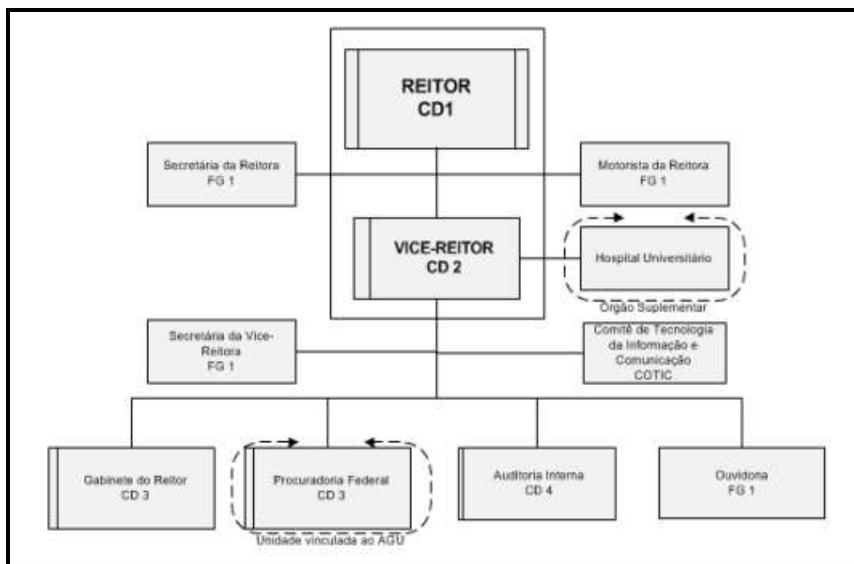
Nesse sentido, o Entrevistado 3 (E3) informou que “[...] se fez uma proposta para transformar a Coordenadoria de Controle Interno (CCI) em Auditoria Interna (AUDIN), em vez de criar outro setor”, uma vez que seria necessária outra estrutura (recursos materiais e humanos). A proposta constou de processo administrativo autuado em 23/7/2001, sendo que após a submissão e apreciação do Conselho Universitário, foi aprovada pela Resolução nº 004/CUn/2002, em 31 de janeiro de 2002 (UFSC, 2002).

4.2.1. Estrutura organizacional e atividades desenvolvidas pela AUDIN

Este item apresenta o posicionamento da AUDIN no organograma da UFSC, a sua estrutura organizacional e as atividades desenvolvidas ao longo do período considerado. Para melhor visualização, as informações coletadas por meio da pesquisa documental estão apresentadas nas Figuras 11, 12, 13 e 14.

A AUDIN está localizada no Campus Universitário Reitor João David Ferreira Lima, em Florianópolis – SC e está formalmente subordinada à Reitoria e a Vice-Reitoria (Figura 11).

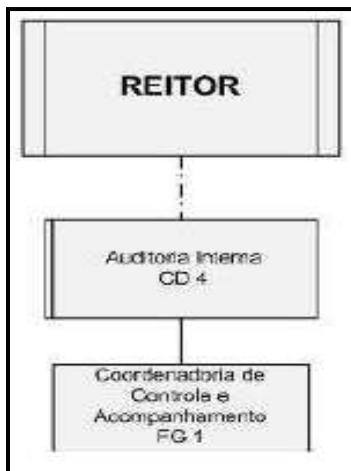
Figura 11: Estrutura organizacional da Reitoria e posicionamento da AUDIN.



Fonte: UFSC (2013c)

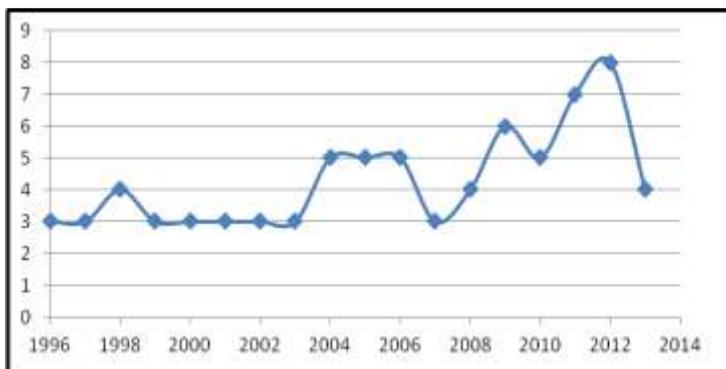
Da análise da Figura 11, observa-se que a AUDIN está vinculadas a Reitoria e, segundo o Acórdão nº 821/2014 do TCU (BRASIL, 2014), em desconformidade com o Decreto nº 3.591/2000, pois presume que desta forma a independência da unidade não é plena.

A unidade possui um cargo de direção (CD-3) e uma função gratificada (FG-1), conforme apresentado na Figura 12.

Figura 12: Estrutura organizacional da AUDIN.

Fonte: UFSC (2013c)

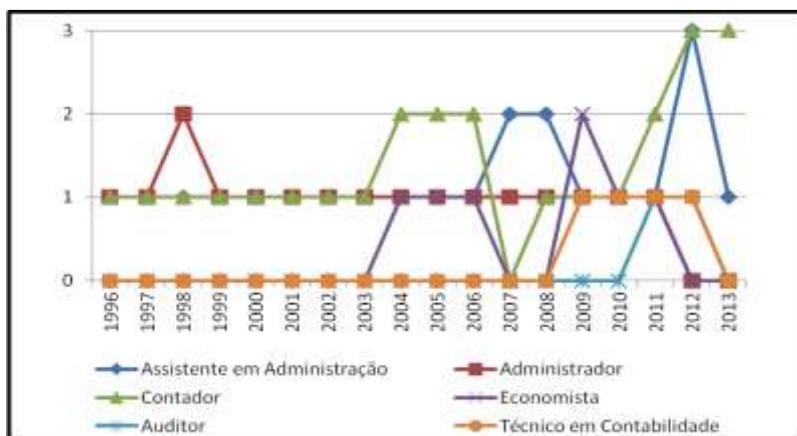
As Figuras 13 e 14, a seguir, demonstram a evolução do quadro de servidores na unidade, sendo que, a primeira demonstra o quadro de servidores e a segunda os cargos ocupados no período considerado. Para uniformidade de análise, o levantamento apresentado na figura 13 considerou a posição ao final do exercício, ou seja, não se objetivou demonstrar a evolução ocorrida durante cada ano.

Figura 13: Evolução do quadro de servidores.

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos RAIN (1996-2013).

Da leitura da Figura 13, infere-se que a média de servidores que atuam na AUDIN é de, praticamente, 4 servidores ao ano e, atualmente, é esta a quantidade de servidores lotados: 3 contadores (incluindo o Auditor-chefe) e 1 técnico administrativo.

Figura 14: Evolução dos cargos dos servidores da AUDIN.



Fonte: Elaborado pela autora a partir dos RAIN (1996-2013).

Na Figura 14, verificam-se 6 diferentes cargos de servidores já lotados na unidade. Quanto ao de Auditor, observa-se que foi ocupado somente em 2011 e 2012. A motivação para a inclusão do cargo em concurso da UFSC pode ter sido motivada pelo Acórdão do TCU nº 2.731/2008 - Plenário, de 26 de novembro, o qual determinou ao Ministério da Educação

XXVI – busque promover, atendendo ao disposto na Lei nº 8.958/1994¹¹, art. 3º, inciso II, em conjunto com o Conselho Universitário e demais setores envolvidos na questão, projeto e eventual normativo para a estruturação da Auditoria interna da IFES, com a fixação de um número mínimo de servidores técnicos capazes de desenvolver a

¹¹ Dispõe sobre as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as fundações de apoio e dá outras providências (BRASIL, 1994).

contendo as atividades de controle administrativo, incluindo o relacionamento com fundações de apoio, de forma a constituir ‘corpo de Auditores’, com o apoio, se necessário, do Ministério da Educação e da Secretaria Federal de Controle Interno/Controladoria Geral da União - CGU; [...] (BRASIL, 2008b).

Essa determinação promoveu a seleção de novos servidores em cargo específico de **Auditor** nas Auditorias Internas das Instituições Federais de Ensino Superior, coincidentemente com a expansão das IFES. Há Instituições que possuem nas unidades de controle interno apenas Auditores Internos.

Para identificação das atividades desenvolvidas pela unidade de controle interno da UFSC, foi necessária uma atenta análise dos RAINT. Conforme informado anteriormente, os relatórios disponíveis no sítio eletrônico da unidade referem-se ao período de 1996 a 2013. No entanto, o primeiro dos relatórios compreende o período de 1996-2004 e, os demais relatórios, referem-se às atividades anuais, iniciando pelo ano de 1999. Da análise geral dos documentos, foi possível verificar que, alguns dos relatórios apresentam de forma genérica as atividades do período que se referem, a exemplo dos trechos extraídos dos relatórios de 1999, 2004, 2005 e 2006:

Relatório de Atividades desenvolvidas no ano de 1999:

[...] 1.1 apanhado de informações visando solicitação e pronunciamento por parte da Procuradoria Geral sobre as normas de contratação de serviços de forma indireta nas instituições públicas federais; (memo 011/99) 2.1 análise de procedimentos de controle no levantamento de dados referentes ao contrato de prestação de serviços, com solicitação à PG de manifestação sobre questões pertinentes ao assunto. (memo 049/99) 3. Elaboração de Manual de orientação para contratação de serviços de forma indireta pelos órgãos da administração pública federal. [...]

Relatório de Atividades de Auditoria de 2004:

[...] Orientações sobre: recomposição de preço pelo desequilíbrio econômico-financeiro dos contratos de fornecimento parcelado, principalmente de combustíveis e derivados, face à política econômica adotada pelo Governo

Federal; reajuste de preços dos contratos de prestação de serviços terceirizados, observando a convenção coletiva da categoria profissional, os custos em nível de mercado, a majoração da alíquota dos tributos federais e a legislação vigente; habilitação de empresas em processos licitatórios quanto à capacidade econômico-financeira e classificação de propostas; [...]

Relatório de Atividades desenvolvidas no ano de 2005:

[...] assessoria a procedimentos administrativos foram desenvolvidas atividades de auxílio à administração nos procedimentos de aplicação criteriosa dos recursos públicos, envolvendo as seguintes atividades: Orientações sobre: recomposição de preço pelo desequilíbrio econômico-financeiro dos contratos de fornecimento parcelado, principalmente de combustíveis e derivados, face à política econômica adotada pelo Governo Federal; reajuste de preços dos contratos de prestação de serviços terceirizados, observando a convenção coletiva da categoria profissional, os custos em nível de mercado, a majoração da alíquota dos tributos federais e a legislação vigente. [...]

Relatório de Atividades de Auditoria de 2006:

[...] Informações e auxílio: na elaboração de plano de trabalho, projeto básico e planilha de custo para contratação de serviços terceirizados [...] (UFSC, 2014)

Deste modo, nem todas as atividades foram possíveis de ser mensuradas. Da análise, vislumbrou-se um incremento das informações prestadas a cada ano, o que pode ter sido motivado pelo princípio da transparência na Administração Pública. Também, foi possível constatar que as atividades da unidade vêm se transformando ao longo do tempo, uma vez que algumas não estão sendo desenvolvidas atualmente, e outras, passaram a ser desenvolvidas em maior quantidade (trabalhos de auditoria operacional). Essas transformações devem-se às modificações já tratadas em capítulos anteriores, como publicações pós CF/1988. Além disso, a unidade em estudo já possui um tempo razoável de existência, sendo que as modificações ocorrem segundo as vontades e decisões dos seus dirigentes. Uma das mudanças deve-se ao fato de que, a partir da publicação do Manual do Sistema de Controle Interno por

meio da IN nº 1/2001, foram estipuladas as atividades específicas a serem desenvolvidas pelas unidades de Auditoria Interna.

Pode-se considerar como macro atividades da unidade de controle interno, conforme pesquisa dos RAINT's do período mencionado (Quadro 14):

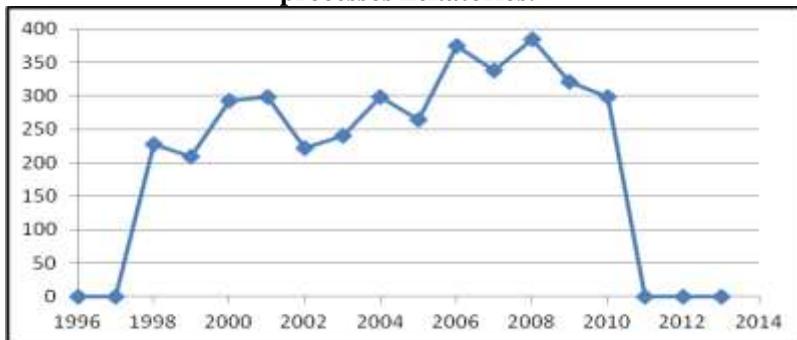
Quadro 14: Macro atividades desenvolvidas na Auditoria Interna da UFSC.

Auditoria: Atividades de auditoria nas áreas de gestão orçamentária, financeira, patrimonial, de recursos humanos e de suprimento de bens e serviços.
Acompanhamento das atividades de órgãos de controle: Acompanhamento das implementações, das recomendações e/ou determinações do Sistema de Controle Interno e do Tribunal de Contas da União.
Acompanhamento das atividades da AUDIN: Acompanhamento das implementações das recomendações da própria Auditoria Interna.
Administrativas: Elaboração de expedientes, controle dos recursos humanos e materiais do setor.
Apoio aos órgãos de controle: Acompanhamento e intermediação das auditorias e fiscalizações realizadas por órgãos de controle interno e externo.
Assessoria em procedimentos administrativos: assuntos diversos.
Capacitação: Participação em cursos e eventos, pesquisas na legislação e atualizações internas.
Emissão de Pareceres: referente à análise prévia à homologação de processos licitatórios, a cálculos judiciais e de análise de prestação de contas.

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos RAINT (1996-2013).

Na sequência, são demonstradas as atividades que foram possíveis de ser mensuradas, conforme as Figuras 15, 16 e 17 para o período considerado. A análise prévia à homologação de processos licitatórios refere-se à atividade que foi desenvolvida pela unidade no período de 1998 até 2010 (Figura 15).

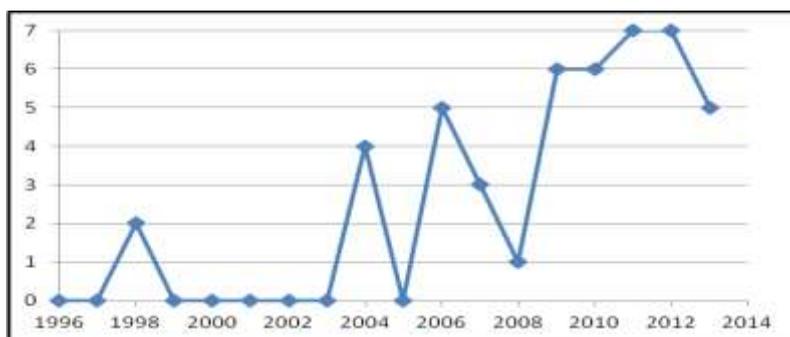
Figura 15: Evolução dos Pareceres Prévios à homologação de processos licitatórios.



Fonte: Elaborado pela autora a partir dos RAINT (1996-2013).

Da análise da Figura 15, verifica-se que os anos de 1996 e 1997 aparecem zerados, o que, pode significar que não houve a emissão de pareceres ou, os relatórios não comportavam essa informação. Já, a partir de 2011, esta atividade parou de ser realizada pela unidade, tendo em vistas as reiteradas recomendações da CGU.

Figura 16: Evolução dos Relatórios da AUDIN.



Fonte: Elaborado pela autora a partir dos RAINT (1996-2013).

Em referência às atividades específicas de auditoria, as quais são consubstanciadas nos Relatórios de Auditoria, observa-se na Figura 16 que, nos anos de 1998, 2004 e de 2006 até 2013, foram realizadas auditorias. Os outros anos aparecem zerados, o que pode significar a ausência de realização de auditorias ou, que os relatórios não

comportavam essa informação. Refletindo sobre o aumento dos trabalhos a partir de 2005, mesmo que de modo não linear, pode estar relacionado à publicação do Decreto nº 3.591/2000, que explicitou especificamente as atividades a serem realizadas pelas unidades de controle interno, a criação da CGU, que passou a avaliar os trabalhos dessas unidades e, o relativo aumento da capacidade operacional (recursos humanos).

As áreas em que foram executados os trabalhos de auditoria no período referenciado na Figura 15 somaram 46 auditorias, as quais são especificadas no Quadro 15:

Quadro 15: Auditorias realizadas por ano

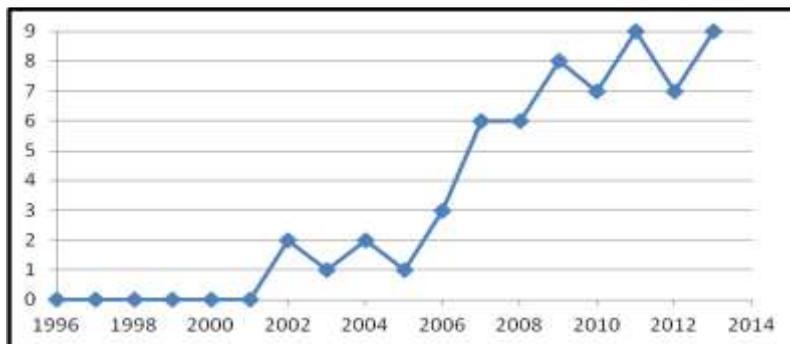
Ano	Área
1998	Auditoria no Departamento de Assuntos Estudantis – DEAE (Programa de “Apoio à Participação Discente em Eventos Científicos”) e Auditoria em Recursos Humanos
2004	Auditoria em Processos de Licitação, Auditoria no Patrimônio, Auditoria em Contratos Administrativos e Auditoria nos Almoxxarifados
2006	Auditoria nos serviços de Transportes, Auditoria em Processos de Licitação, Auditoria em Contratos Administrativos, Auditoria no Setor de Almoxxarifados e Auditoria no Setor de Pessoal
2007	Auditoria nos Controles Administrativos, Auditoria no Prédio do INE e Auditoria nos Serviços de Transportes
2008	Auditoria nos Cartões Corporativos
2009	Auditoria no Almoxxarifado Central, Auditoria na Prefeitura Universitária, Auditoria nos Processos Licitatórios, Auditoria nos Processos de Aquisição de Bens e Serviços por Dispensa de Licitação, Auditoria na Gestão de Pessoal e Auditoria nos Convênios, Termos de Cooperação e Contratos
2010	Auditoria nos Processos de Aquisição de Bens e Serviços por dispensa de Licitação, Auditoria no Almoxxarifado Central e da Prefeitura Universitária, Auditoria no Almoxxarifado e Subalmoxxarifados do Hospital Universitário, Auditoria no Departamento de Gestão de Patrimônio, Auditoria nos Processos licitatórios e Auditoria na Gestão de Pessoal
2011	Auditoria Especial - Bolsas da FAPEU, Auditoria na Aquisição de bens e serviços por dispensa de licitação, Auditoria em processos licitatórios, Auditoria no auxílio-natalidade e no auxílio-alimentação, Auditoria no Almoxxarifado da Prefeitura

	Universitária, Auditoria da frota de veículos da Divisão de Transportes (DTR) e da Prefeitura Universitária (PU) e Auditoria no Departamento de Gestão Patrimonial – DGP
2012	Auditoria Especial de bolsas (PRAE e PRPE), Auditoria sobre o inventário anual de bens móveis, Auditoria em Restos a Pagar, Auditoria nos Contratos administrativos firmados pela UFSC, Auditoria em pagamento de diárias, passagens e auxílio-transporte, Auditoria no Acompanhamento da execução das metas do PPA, Auditoria nos Contratos e convênios firmados com as fundações de apoio da UFSC
2013	Auditoria nos Processos de dispensa e inexigibilidade de licitação e adesão à ata de registro de preços de outros órgãos, Auditoria em Processos de licitações, dispensas e contratos do Restaurante Universitário e da Editora da UFSC, Auditoria no Inventário Anual, Auditoria na Concessão de Espaço Público e Auditoria na Doação de Bens Móveis

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos RAINT (1996-2013).

Quanto ao acompanhamento de diligências e Relatórios de auditoria da CGU (Figura 17), verifica-se que o período de 1996 a 2001 está zerado o que, pode significar que não houve auditorias realizadas pelo órgão de controle interno (CISSET's ou CGU) ou, que não foram relacionadas nos Relatórios de Atividades analisados. Após esse período, verifica-se um crescimento significativo de atividades desenvolvidas pelo órgão na UFSC. A Figura 17 demonstra os trabalhos realizados por ano.

Figura 17: Acompanhamento de diligências ou Relatórios de Auditoria da CGU.



Fonte: Elaborado pela autora a partir dos RAINT (1996-2013).

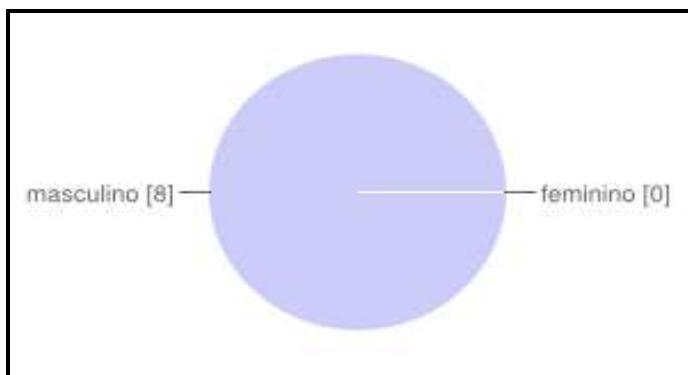
Até aqui, foram expostas a estrutura organizacional e as atividades desenvolvidas pela unidade em estudo. No tópico a seguir, é apresentado o perfil dos participantes da pesquisa, diferenciados por Grupo A e Grupo B, conforme explicitado nos procedimentos metodológicos.

4.2.2. Perfil dos Participantes

Para facilitar a análise, os participantes foram identificados por grupos: **Grupo A** – Reitores, Coordenadores de Controle Interno e Auditores-Chefe e **Grupo B** - Pró-Reitores, Secretários, Diretores, Chefes de Gabinete da Reitoria, Secretários do Reitor, Servidores de apoio administrativo. O Perfil dos referidos grupos está identificado nas próximas páginas (Figuras 18 a 27).

Primeiro, são especificadas as características do **Grupo A**. Neste grupo, no que concerne ao **gênero dos participantes**, verifica-se que todos os participantes das entrevistas são do sexo masculino (Figura 18).

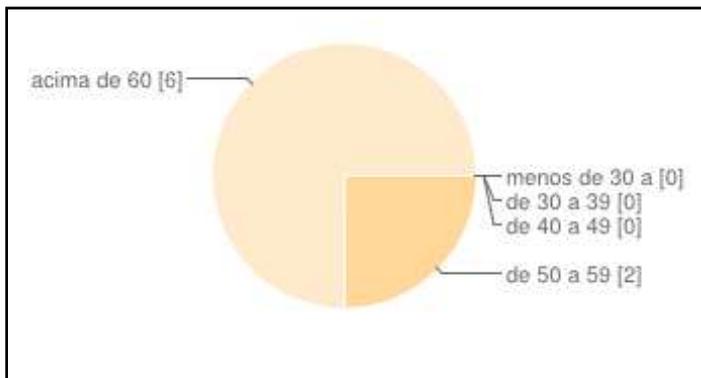
Figura 18: Gênero.



Fonte: Dados primários (2014).

A **faixa etária** da maioria dos entrevistados é de 60 anos ou mais, o que representa 75% do total (Figura 19).

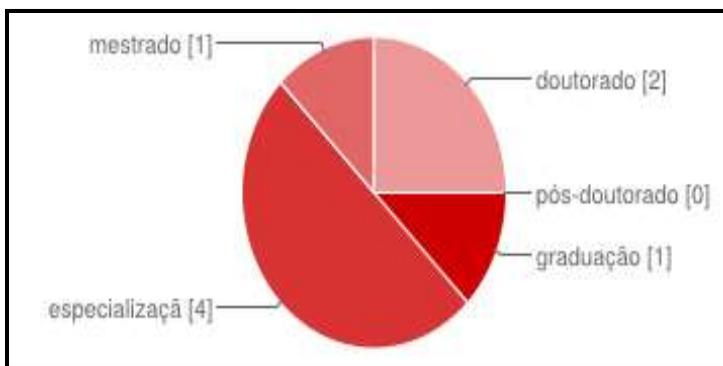
Figura 19: Faixa etária.



Fonte: Dados primários (2014).

Em relação à **titulação**, observa-se que um dos respondentes tem graduação, quatro tem especialização, um tem mestrado e dois tem doutorado (Figura 20).

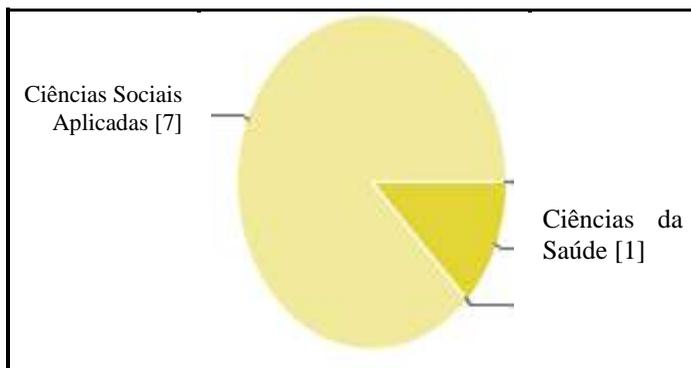
Figura 20: Titulação.



Fonte: Dados primários (2014).

A **área de formação** predominante dos sujeitos que responderam o questionário foi Ciências Sociais Aplicadas, conforme a Figura 21:

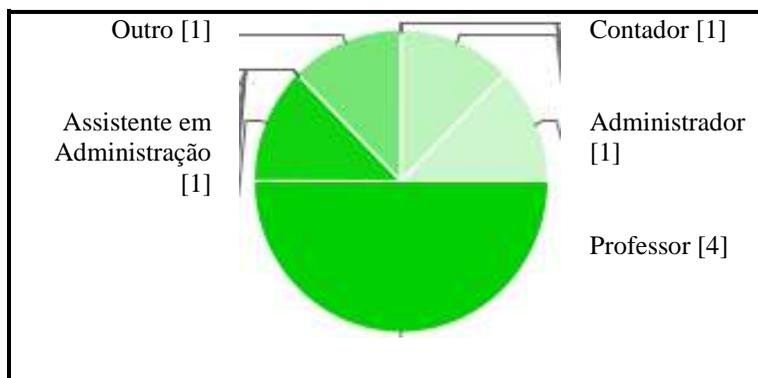
Figura 21: Área de formação.



Fonte: Dados primários (2014).

Quanto ao **cargo que ocupa na UFSC**, verificou-se uma incidência maior de professores (38%) que responderam ao questionário (Figura 22), o que é justificado pela população escolhida.

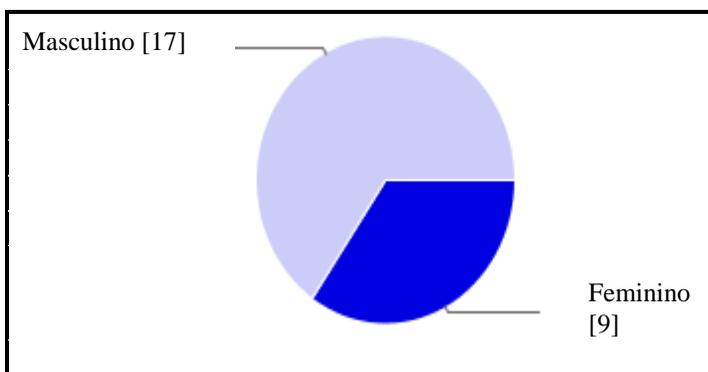
Figura 22: Cargo na UFSC.



Fonte: Dados primários (2014).

Já, em relação ao **Grupo B**, é possível distinguir que, no que concerne ao **gênero dos participantes**, verifica-se que a maioria dos respondentes é do sexo masculino, o que é condizente com a população dos 50 gestores de maioria masculina (Figura 23).

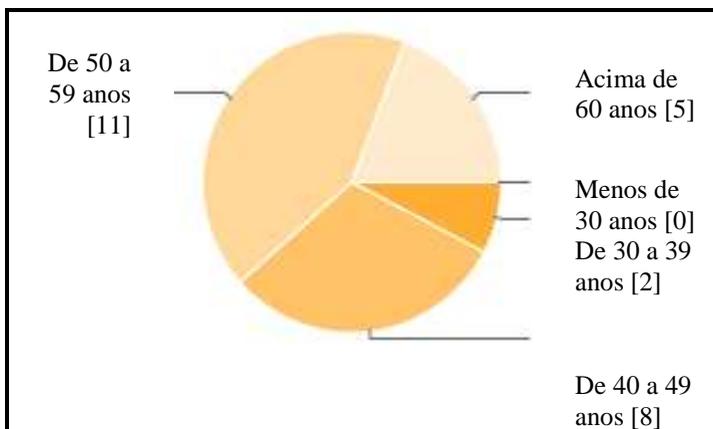
Figura 23: Gênero.



Fonte: Dados primários (2014).

A **faixa etária** da maioria dos respondentes do questionário é de 40 anos ou mais, o que representa 92% do total (Figura 24).

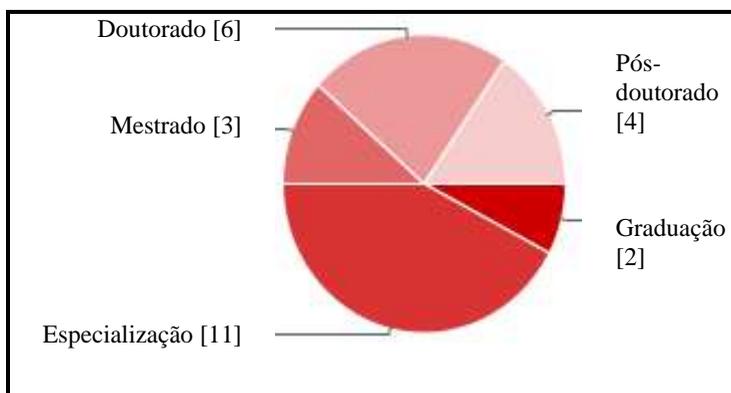
Figura 24: Faixa etária.



Fonte: Dados primários (2014).

Em relação à **titulação**, observa-se que, praticamente, a totalidade dos respondentes tem, no mínimo, o título de especialista, aproximadamente 92%, enquanto 4 dos respondentes possuem pós-doutorado (15%), conforme mostrado pela Figura 25.

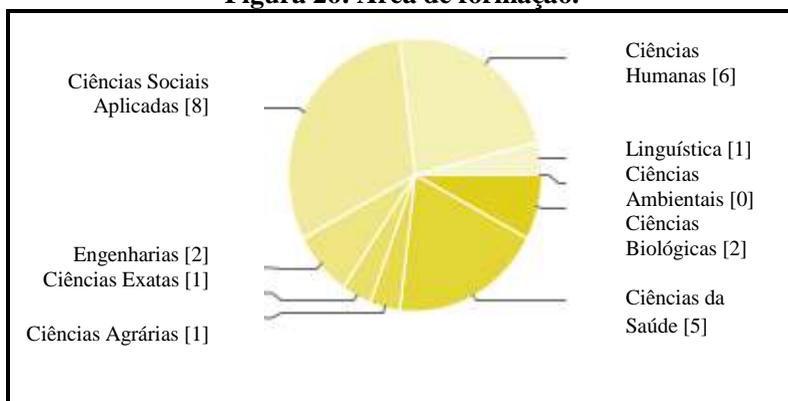
Figura 25: Titulação.



Fonte: Dados primários (2014).

As **áreas de formação** predominantes dos sujeitos que responderam o questionário foram Ciências Sociais e Ciências Humanas, conforme ilustrado na Figura 26.

Figura 26: Área de formação.



Fonte: Dados primários (2014).

Quanto ao **cargo que ocupa na UFSC**, verificou-se uma incidência maior de professores (38%) que responderam ao questionário (Figura 27), novamente o que é justificado pela população escolhida, maioria de Pró-Reitores e substitutos imediatos, onde a maioria dos cargos da Alta Administração é composta por Professores.

Figura 27: Cargo na UFSC.



Fonte: Dados primários (2014).

O próximo item apresenta o histórico da unidade de controle interno resgatado pelas entrevistas (APÊNDICE C) e pelos documentos da Instituição. Apresenta ainda, as percepções dos participantes do **Grupo A**, obtidas através da aplicação das entrevistas e, em seguida, são demonstradas as percepções do **Grupo B**, obtidas com a aplicação do questionário (APÊNDICE D).

4.2.3. Resgate histórico e percepção

Este tópico apresenta o resgate histórico da unidade de Auditoria Interna da UFSC e a percepção dos participantes do **Grupo A**, evidenciando as informações obtidas com a aplicação das entrevistas com os 8 participantes.

Especificamente em relação à primeira pergunta: **Sabe informar quando e por que foi criada a Coordenadoria de Controle Interno da Universidade Federal de Santa Catarina e quais suas implicações (resultados esperados, atos constitutivos, fatores intervenientes,**

iniciativa interna ou externa), o Entrevistado 1 (E1) informou que foi designado como o primeiro Coordenador da unidade:

Eu fiquei ali na Coordenadoria de Controle Interno praticamente 6 meses. Eu entrei em dezembro de 88 e sai em 4 de junho de 89. Então eu não consegui fazer absolutamente nada. Eu comecei a arrumar as coisas através da Universidade de Mato Grosso, que era a que tinha a melhor estrutura de Controle Interno. Nós só fizemos uma única auditoria que foi na Cooperativa dos alunos da Escola Agrícola de Araquari.

Em relação à iniciativa da implantação da unidade na UFSC, o E1 afirmou que foi uma ideia interna, esclarecendo que:

*[...] O Decreto-Lei nº 200/1967 reestruturou toda a Administração Pública Federal. [...] aí determinou a criação de controle interno. [...] o próprio TCU na reformulação da Reforma Administrativa pelo Decreto-Lei nº 200/1967. Ele já estabeleceu que seriam criados controles internos [...] Aí passou-se um tempo até que sentiu-se a necessidade, nos relatórios que eram feitos anualmente para o Tribunal de contas da União, prestação de contas. Eles tocavam lá no item que tinha que ser criada a coordenadoria. [...] Pelo menos para começar a dar uma justificativa, uma satisfação para o Tribunal de Contas da União. **E aí, depois, em 92 é que ele foi efetivamente criado [grifo meu].***

O último comentário do E1 pode ser clarificado pela leitura de um documento fornecido por um dos entrevistados, onde consta que, apesar de a unidade de controle interno ter sido criada em 1988 como “órgão de assessoramento ao Reitor, a unidade teve uma atuação limitada” e:

[...] No ano de 1992, a gestão à época considerou o Controle Interno como essencial dando ênfase as atividades onde foram criados regulamentos internos e revistas as atividades até então desenvolvidas para uma atuação a nível de controle e acompanhamento, principalmente dos processos licitatórios.

Ao mesmo tempo, o Entrevistado 4 (E4) afirmou quanto aos motivos da implantação da unidade de controle interno, concordando com o E1 quando diz:

*[...] essa questão, ela tem uma fonte, [...] tem uma base doutrinária, uma base constitucional [...] a questão dos controles da Administração Pública, [...] ela está sendo controlada pelos Tribunais de Contas e hoje, pela Controladoria Geral da União e um controle importante que é o Controle Interno. [...] **a gente tem essa experiência nesse nível de controle de gestão e não no nível de auditoria seca [grifo meu].***

Essa última afirmação do E4 relaciona-se especificamente à sua experiência na unidade de controle interno, enquanto CCI. Essa percepção resulta do fato de que a unidade originou-se internamente e, ainda não havia grande interveniência de órgão de controle interno. Uma maior influência se deu a partir da publicação do Decreto nº 3.591/2000, da IN nº 01/2001, entre outros. Por esses instrumentos, foram detalhadas quais seriam as atividades específicas das unidades de unidades de controle interno.

O Entrevistado 2 (E2) destacou que a relevância que passou a ser dada à unidade a partir de 1992, deveu-se:

[...] essencialmente pela insuficiência do controle externo tradicional para apoiar a gestão da universidade. O Controle Federal e mesmo de todos os órgãos especializados, na área de pessoal, de material, era normalmente um controle formal, um controle tradicional que visava encontrar fraudes e erros. E não faziam controle de natureza finalística questionando tanto os resultados das aplicações dos recursos públicos quanto à eficiência dos processos de natureza administrativa que eram praticados pela Administração Pública. E nós queríamos aprimorar os processos e nós queríamos que realmente os objetivos da Universidade fossem alcançados em todos os níveis da organização. E [...] eu tinha uma clareza de que nós teríamos que evoluir no controle de gestão tradicional para um controle estratégico que daria inclusive uma orientação de futuro para a Administração [...] acentuada pelas ineficiências encontradas na Universidade e as dificuldades de fazer com que as coisas funcionassem a contento.

Desta fala, observa-se a preocupação do gestor em ter na Universidade um controle mais eficiente, verificando-se, assim, a sua visão para um controle por resultados.

Tanto o E1 quanto o E2 afirmaram que a iniciativa para a implantação da unidade de controle interno na UFSC foi de origem interna, ou seja, Institucional. É claro que, conforme comenta o E1, existem normas que, querendo ou não, provocam essa decisão. Da mesma forma, o Entrevistado 2 (E2) e o Entrevistado 6 (E6) afirmaram categoricamente que a iniciativa foi interna. Já, o E5 acrescentou que foi interna, até porque quando houve publicação do Decreto nº 3.591/2000 “nós já tínhamos uma unidade de controle e nem todas as Instituições de Ensino Superior tinham”, o que culminou com a transformação da CCI em AUDIN, e acrescentou: “é claro, havia o interesse federal de criar [...] porque iria ajudar o trabalho deles”.

A afirmação do E5 vai ao encontro da teoria, uma vez que os trabalhos dos órgãos de controle interno e externo, como CGU e TCU, são intermediados pela unidade de controle interno. Conforme preconiza a IN n° 01/2001, dentre as atividades específicas das Auditorias Internas das Entidades da Administração Indireta tem-se o acompanhamento da implementação das recomendações dos órgãos/unidades do Sistema de Controle do Poder Executivo Federal (BRASIL, 2001a).

Na percepção do E4, os objetivos da unidade era realizar atividades propositivas e reativas para a Administração e relatou:

[...] iniciada a gestão, nós começamos um trabalho sem grandes projetos assim e, como tinha muito o que se assentar na Administração da Universidade, algumas coisas, alguns assentamentos foram feitos pontualmente no sentido propositivo e as principais foram ações, no aspecto do controle reativo.

Quanto à experiência do Entrevistado 7 (E7) e, especificamente quanto aos resultados esperados com unidade de controle interno destacou:

[...] Eu fiquei uns 12 meses. [...] ainda estava na implantação. Fiz contato com a Universidade de Minas Gerais [...]. Porque naquele momento a nossa intenção era dar uma boa assessoria ao Reitor. Esse era o nosso objetivo. Era mais parte da gestão. [...] Naquela época não tinha influência externa [...] E sabe quando você começa, não tinha trabalhadores ali [...] Então você tinha que estar estruturando primeiro. [...] a estrutura que a gente estava pensando naquele momento, era voltada mais para análise de notas e prestações de serviços, suprimento de fundos e verificar lá na sua origem se as notas tinham validade ou não, porque naquela época não tinha nenhum controle e mais, assessorar o Reitor em tudo que ele pedia [...].

Para a pergunta, o Entrevistado 6 (E6) recordou da época em que era Diretor de Centro, informando que a unidade surge com:

[...] uma certa aversão ao que seja controle [...] Mas é que tudo que era público era de ninguém. Tem história de tirar gasolina de carro público para colocar em carro privado. Tem “n” histórias no underground da Universidade e de dentro do setor público em geral, isso funcionou mais ou menos como uma marca. Então, as estruturas de controle serviram para ter uma melhor avaliação disso. Por outro lado, tem outra discussão, a inflação chegou a 80% ao mês. Então se você não tivesse o mínimo de controle e conhecimento a respeito de orçamento e de gestão você morria por completo. Além disso, diferentemente de hoje, o recurso era descentralizado mensalmente e vinha para uma conta da Universidade em forma de recurso que era manuseado pela

Administração. Não era o modelo atual. Você tinha uma série de mecanismos diferentes.

Quando o E7 comenta que sua experiência foi na implantação da unidade, está tratando de meados da década de 90. Essa época é posterior aos anos de governo militar e de redemocratização que, a partir da publicação da CF/1988 diversas reestruturações ocorreram, anteriormente foram citadas na fundamentação teórica. Nesse mesmo pensamento, o E2 e o E6 comentaram que diversas mudanças na Administração Pública passaram a ocorrer. O E6 percebia, naquela época, características do modelo de administração pública patrimonialista e, portanto maiores controles seriam necessários para mitigar riscos.

O primórdio da mudança adveio anteriormente à CF/88. Foi a criação do Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro) pela Lei nº 4.516, de 1º de dezembro de 1964, com o objetivo de modernizar e agilizar a administração pública, que possibilitou maior controle e transparência sobre receitas e despesas (BRASIL, 1964).

Dentre os sistemas desenvolvidos pelo SERPRO, tem-se o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) e o Sistema Integrado de Administração de Recursos Humanos (SIAPE). O primeiro foi implantado em 1987. A motivação eram os problemas de natureza administrativa que inviabilizavam a correta aplicação dos recursos públicos. Já, o SIAPE, foi criado em 1989, praticamente pelos mesmos motivos e para conhecimento do quanto era despendido com pagamento de pessoal pelo governo federal (BRASIL, 1987; BRASIL, 1989).

Outra modificação foi a criação do caixa único do governo, instituído pelo Decreto-Lei nº 200 de 1967, e que no seu Artigo 92 objetiva obter maior economia operacional e racionalizar a execução da programação financeira de desembolso, unificando os recursos movimentados pelo Tesouro Nacional através de sua Caixa junto ao agente financeiro da União (BRASIL, 1967). Em 1986, foi editado o Decreto nº 93.872, o qual dispõe que todos os recursos do erário se mantivessem depositados na conta única do Tesouro Nacional, instituída no Banco do Brasil (BRASIL, 1986).

Também, outras leis e mecanismos podem ser citados como a Lei nº 8.666/93, a Lei do Pregão, a criação do Sistema de Passagens e Diárias, entre outros, os quais visam à agilidade e eficiência no trato da máquina pública.

A atuação da unidade, segundo o E6, precisou ser reforçada, pois “a gente descentralizou muito o recurso” e em sua opinião, o papel

central da unidade era “levantar tudo o que estivesse errado para a gente resolver antes de Brasília. Porque a gente tinha realmente o intuito de resolver todos os problemas que fossem do nosso alcance”. Além disso, o entrevistado apontou que “via a unidade como um aliado” e que “passou a ser absolutamente necessária até para a prevenção do dirigente diante de questões e de exageros” dos órgãos de controle interno e externo. Essa fala relaciona-se ao fato de que, no seu entendimento, os órgãos de controle, como CGU e TCU, nas suas palavras “auditam a Universidade como uma farmácia, um hospital e são coisas diferentes. Tudo isso eu acho que são confusões por ser um órgão de controle em si”.

O E2 contou que a existência da unidade de controle interno na UFSC decorria da necessidade de melhorar os procedimentos de gestão. Dentre esses procedimentos, o entrevistado enumerou 3 problemas pontuais da época, como segue:

[...] Primeiro era a questão da gestão de pessoal, o departamento de pessoal se desviando completamente da sua finalidade [...]. O departamento de pessoal apresentava uma ineficiência muito grande, os índices de erros na elaboração da folha de pagamento eram muito grandes passavam de 20% a cada mês e, ao mesmo tempo o departamento de pessoal tinha se comprometido com uma série de outras atividades [...]. Mas havia também, em termos de procedimentos, uma dificuldade muito grande em relação à execução financeira, sobretudo de contas a receber e a pagar, diria ainda, sobretudo em contas a pagar. [...] um terceiro ponto crítico era o controle do patrimônio, dos materiais. Realmente, o patrimônio da Universidade completamente fora de controle e o descontrole também nos estoques de materiais. Então, era um terceiro ponto, o almoxarifado, além da perda da validade, a guarda sem cuidados dos materiais, a falta de proteção dos estoques, o acesso sem critério de toda a Universidade aos materiais, o uso indevido [...]. O problema desses três campos apresentado, realmente não era o do controle tradicional - controle de erros e fraudes. O problema realmente era dos processos de gestão. Então, nós precisaríamos de uma controladoria que visasse à melhoria desses processos e realmente uma melhoria dos resultados para que fosse realmente priorizada a atividade fim da Universidade, que é uma atividade de natureza acadêmica, e que realmente precisa ter apoio para que essas atividades se exerçam e que haja um desempenho avançado da UFSC. Quando nós falamos em controle finalístico, é colocar realmente o fim, as funções, os objetivos da Universidade, que é ensino, pesquisa e extensão, e fazer com que

os meios fluam e os processos sejam ágeis suficientes para que lá, no fim, na ponta do processo, os resultados sejam alcançados.

Portanto, como resultados esperados, segundo o E2, havia a certeza de que, com esta unidade

[...] eu estava protegendo o servidor da Universidade, estava valorizando o servidor que realmente trabalhava, estavam tendo o compromisso com o serviço público, com o contrato de pessoal, que era um contrato público a ser cumprido, e que realmente era isso que traria benefícios para a Universidade.

A segunda pergunta traz o seguinte questionamento: **O que mais percebe (percebeu) em relação às atividades desenvolvidas pela Unidade de Controle Interno da UFSC (CCI ou AUDIN)? Qual a sua percepção sobre o papel da unidade de controle interno na UFSC (aspectos positivos e/ou negativos, facilidades e/ou dificuldades)?**

Quanto às dificuldades enfrentadas no âmbito Institucional, haja vista algumas atividades desenvolvidas pela unidade de controle interno, o E2 relatou a sua experiência informando:

[...] as reações foram mais dos interesses contrariados, de dois órgãos, a área de pessoal, fazia com que, os empregados fossem iludidos com serviços que na verdade acabavam comprometendo os seus próprios salários e de outro a acomodação. O novo sistema eliminava a casta que dominava determinadas informações [...].

Quanto aos aspectos positivos, o E3 citou a atividade de análise prévia à homologação de processos licitatórios, visto que:

[...] pelo que eu senti e pelo que a gente viu, acho que a gente melhorou muito o setor de licitações, os problemas que tivemos como corrupção, praticamente não existiu isso, no período que tive lá olhando. O que a gente viu foram muito falhas formais e às vezes um ou outro tentando determinada coisa, mas a gente atuava pontualmente e sabia que conseguia corrigir.

Em relação à atividade que passou a ser realizada pela Unidade de Controle Interno – Análise Prévia à homologação de Processos Licitatórios, o E4 citou que houve preocupação no sentido da repercussão que teria essa medida na época: “[...] em termos de relações, com os Centros, com as diversas unidades dentro da Universidade”. Assim, por acreditar que essa era uma medida de impacto, o E4 expôs que procurava levar ao conhecimento das direções do Centro a necessidade desse processo: “Então, eu tenho até hoje relações ótimas com os ex-diretores de Centro. Porque, ao mesmo tempo que jogava o

controle também procurava fazer uma ponte no sentido de explicitar a eles a necessidade e mostrar o que vinha ocorrendo”.

Ainda, o E4 comentou como aspecto positivo advindo dessa atividade “[...] muitas vezes recomendava a não adjudicação do processo, a não homologação das compras. E muitas vezes não foram homologadas mesmo e outras compras, outras licitações, foram anuladas”.

Nas palavras de E3, em relação a essa atividade, havia gestores que não queriam que essa atividade deixasse de ser realizada pela unidade de controle interno, e, outros, ao contrário, achavam interessante que saísse, “porque daí ficaria como fato consumado e o gestor não seria alertado do que não poderia ser feito”.

Na continuidade, o E3 comentou que outra atividade que entende como sendo importante para a UFSC e que era desempenhada pela unidade de controle interno foram os cálculos judiciais: “[...] em determinado momento veio para a Auditoria Interna. [...] Que também foi uma etapa e depois a Procuradoria assumiu, pegou de volta”.

Para o E4, um ponto positivo era a posição geográfica da unidade de controle na UFSC. Como ficava próximo ao Gabinete do Reitor, “[...] transitava por ali mesmo, tinha uma dúvida, chamava na hora, e, sugeria, ou a gente sugeria que ouvisse outra opinião também e tinha uma boa proximidade”. Atualmente a unidade de Auditoria Interna está localizada no 3º Andar do Prédio onde está instalada a Fundação de Amparo à Pesquisa e Extensão (FAPEU).

Na opinião do E6 um ponto negativo é a unidade estar vinculada ao Gabinete do Reitor, pois entende que isso limita a atuação. Relatou que: “[...] como um órgão dependente do próprio Gabinete, sem ser independente, sem ser autônomo. É o limite. [...] O que pode melhorar [...] é o poder de intervir na Direção. E onde que está o limite do poder? É você fazer parte dela. Podemos relacionar a fala do E6 com a publicação recente do Acórdão nº 821/2014 do TCU, o qual determina às IFES fiscalizadas vincularem-se aos Conselhos Universitários e, não mais a Reitoria.

Na percepção do Entrevistado 8 (E8), o interesse de aprimorar as atividades está relacionado à gestão da Universidade. O entrevistado informa que a atuação da unidade, pauta-se “[...] em áreas que anteriormente não foram alvos das ações de auditoria e no acompanhamento mais eficaz das ações do TCU e da CGU”. Continua a informar que na sua percepção “o papel da Auditoria Interna é o de contribuir para o aprimoramento da gestão, tanto com relação ao

desempenho (resultados) como em relação à conformidade com as normas e dispositivos legais”.

Na opinião do Entrevistado 5 (E5), o ponto positivo da unidade de controle interno é que esta:

[...] pode ajudar a gestão sem aquele, muitas vezes, aquela pressão externa que detectou já vem com aquele caráter punitivo [...]. E a Auditoria Interna ela pode ser mais na função educativa. Que a pessoa está fazendo, muitas vezes não sabe, ou porque não foi orientado, ou porque interpretou erroneamente. Então, se você está ali observando, diz olha vem cá, vamos corrigir imediatamente. Então, essa Auditoria Interna é muito boa, desde que ela esteja aparelhada para ir acompanhando. E com esse espírito de ajudar o gestor, e seja o gestor maior da Instituição ou cada um dos gestores, que você às vezes, claro, você não tem o olhar, muitas vezes nem sabem, né, na Universidade mesmo, como são professores das áreas as mais diversas, não conhecem gestão pública.

Como dificuldade enfrentada, o E3 comenta que era uma atividade desgastante, mas que, ao mesmo tempo, fazia parte do papel do setor, pois a aludida unidade está voltada para levantar e apresentar os problemas para a gestão, no entanto:

[...] ao fazermos o que manda a legalidade, a eficiência [...] a gente sentia os problemas que o gestor tinha, só que, quando a gente está com eles, a gente tem que forçar o máximo para que fosse obedecido as coisas e tal. E quando tava com o pessoal da CGU a gente tinha que fazer o trabalho ao contrário, tinha que defender. Não sei se eu me fiz entender? E, eu digo isso porque, eu como Auditoria Interna, se eu faço o documento, apresento para o gestor, entrego para o gestor, o problema não é meu, eu cumpro a minha obrigação, eu levantei, fiz e coloquei para o gestor. Só que nesse papel que a gente faz de ser um auxiliar à gestão, e preparar, um auxiliar que prepara as respostas para a CGU sobre as fragilidades, as constatações, as impropriedades, a gente entrava nesse ponto, como colocar isso. E, isso para mim foi impactante.

Além disso, outra dificuldade, segundo o E3, era de que a unidade de controle interno é avaliada pela CGU e que, portanto o entrevistado colocou que sentia uma cobrança muito grande pelo funcionamento melhor da unidade: “[...] tanto é que eles fazem, tão fazendo ainda auditoria de avaliação que já existia, na prestação, na Auditoria de Gestão da Instituição, [...] tem uma parte que eles fazem uma análise da atuação da Auditoria Interna. Estamos sendo avaliados e cobrados por eles [...]”. Esta fala está em consonância ao comentado no item 4.2.3 da fundamentação teórica.

Cabe lembrar que as unidades de controle interno da Administração Pública Federal Indireta vinculadas aos Ministérios estão sujeitas à orientação normativa e supervisão técnica do Órgão Central e dos órgãos setoriais do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Sendo assim, tem dentre outras atribuições: supervisionar os planos de trabalho e avaliar o desempenho das unidades, incluindo dentre outros procedimentos, confrontar o planejamento de atividades programadas (PAINT) para o ano e o que foi realizado (RAINT), os recursos humanos e materiais da unidade e metodologia de trabalho. Esta atribuição faz parte de auditoria específica ou de avaliação quando da prestação de contas anual da gestão, ambas realizadas pela CGU.

Outra questão que o E3 colocou, e que pode ser considerado como sendo um aspecto negativo sobre a atuação da Auditoria Interna, “o nome já dizia, era para ser interna, *corpore* e não para fora. E se eu preparo um documento para o Reitor, o problema é do Reitor. [...] mas hoje não, nós temos que estar fazendo trabalho, e o que nós fizemos nós temos que encaminhar para CGU”.

Na mesma linha de pensamento do E6, o E5 ao ser questionado sobre dificuldades ou aspectos negativos enfrentados em relação à unidade de controle interno na Instituição, referiu-se na verdade ao controle externo, opinando que as auditorias externas:

[...] são exageradas e, ao invés de olhar o resultado [...] ficam olhando a forma. Se bem que o TCU já tem olhado, tem melhorado, e fazem avaliação de resultado. [...] às vezes, você, como gestor é obrigado a fazer umas coisas que não são exatamente na forma, mas que são em benefício da Instituição. Na verdade, a Autonomia da Universidade está cada vez mais distante. [...] eu não sou nada contra os controles, o problema é que muitas vezes as pessoas, principalmente a Universidade que é uma Instituição extremamente complexa. Uma Universidade, ela tem tudo, além do pensamento, ela tem que executar tudo, tem que ter fazenda, ela tem que ter hospital, tudo isso, então, para fazer uma gestão na Universidade é uma coisa diferente, vamos dizer, de uma repartição pública.

Nesse sentido, o E5 continuou relatando em relação à sua experiência com atividades desenvolvidas pelo controle externo:

[...] Eu lembro uma época que os auditores eram todos engenheiros, só que daí, não entendiam nada de legislação. Aí, vinham coisas que [...]. E, o problema é que na hora que você coloca no papel [...] Até você se explicar, dá um trabalho e tem coisas assim que são difíceis [...].

Ainda, outro ponto negativo direcionado aos órgãos de controle e ao sistema de controle atualmente vigente no Brasil, na opinião do E5:

[...] hoje aumentou muito os órgãos de controle e pouco a execução. Com esse monte de concurso. E antes não era assim, em termos de concurso. [...] então tu passa a ter mais gente para controlar. E depois tu queres que se execute bem [...] isso você tem que olhar também, senão você faz uma coisa desmesurada, aí você não tem competência na execução. E aí, vai cometer erros.

Na opinião do E8 um aspecto negativo da unidade de controle interno é que “há dificuldade em se obter dos gestores, em todos os níveis, as respostas necessárias à avaliação da efetividade das ações empreendidas pela AUDIN”. Já em relação às facilidades ou dificuldades encontradas na relação unidades administrativas e Auditoria Interna, o E8 entende que estão “relacionadas ao ambiente organizacional, se está ou não receptivo ao controle e à capacidade técnica e operacional da unidade de auditoria”.

A terceira pergunta objetivou saber o que segue: **Durante a sua gestão percebeu (tem percebido) que existem aspectos/atividades desenvolvidos pela Unidade Controle Interno (CCI ou AUDIN) que auxiliaram (auxiliam) no apoio à gestão e no processo decisório da UFSC?**

Em resposta a essa pergunta, o E4 voltou a comentar sobre a análise prévia à homologação como sendo de apoio à gestão. E que a motivação deu-se devido à necessidade de “organização na área de compras” sendo que a partir de determinado momento, constatou-se que:

[...] todos os processos de compras, anteriormente à adjudicação da autoridade administrativa, passariam pela Controladoria Interna para uma análise preliminar [...] Aí nos começamos um trabalho exaustivo, um trabalho de organização do setor de compras, e então não foi uma questão propositiva, foi reativa. Nós, então nos reunimos com o setor de compras da época e tal. E criou impacto exatamente ali. Fomos constatar que os procedimentos de compras não eram atuados. Não havia processo. Um papel estava na gaveta de um, o Edital na de outro [...].

Do mesmo modo, a análise prévia de processos licitatórios, foi citada pelo E3, como um aspecto positivo e que em sua opinião foi marcante o fato de que:

[...] não que resolveria tudo [...]. Mas eu acredito que a gente melhorou muito nesse sentido e principalmente a gente inibiu muitos problemas, devido a só saberem que os processos iriam

passar por lá. [...]. O que eu me lembro [...] mas teve diretor [...] que quando nós falamos que a CGU tava forçando que aquilo [...] não seria papel da auditoria, que a auditoria deveria fazer por percentual [...] e não fazer total, senão cairia na execução. Quando a gente começou a alertar que eles deveriam criar algo próprio para ter esse controle, teve diretor que chegou e falou [...] que se deixasse de fazer aquilo para eles era muito ruim, porque eles tinham confiança na gente, e que quando, e se eles tivessem que tomar uma atitude que fosse contrária aquilo ali, eles estariam cientes do problema que pode ocasionar e que se realmente fosse obrigado a fazer, eles estavam calçados em saber que a gente tava dando o caminho certo, eles sabem que está errado, vão justificar que está errado, mas que eles têm, como eu vou dizer assim, para mim passar por cima daquilo eu vou ter que ter uma coisa, uma justificativa bem mais forte.

Desta fala do E3, cabe citar Glock (2013), a atribuição de apoiar os órgãos de controle, aumenta a responsabilidade e dá maior força à atuação da Unidade de Controle Interno, mas também, lhe dá um caráter fiscalizatório que vai de encontro ao enfoque de órgão de assessoramento interno, quando atuaria mais na forma de orientação e prevenção, procurando o aprimoramento dos controles internos e prevenção de riscos.

Sobre o auxílio no processo decisório e apoio à gestão, o E3 lembra que:

[...] quando eu participei de reuniões é que eu devia, como auditor, era o único a levantar a mão para dizer que estava errado. Que não podia ser feito daquele jeito, daquela maneira [...]. No fim, eles começaram a optar por não participar mais de reuniões. [...] eu estou falando a nível decisório, de decisão, eu estou alertando a pessoa que pode dar um problema lá na frente. Ai, começou que participava de poucas reuniões para esse tipo de discussão.

Mesmo diante desta afirmação, é possível citar aspectos que possibilitaram o auxílio ao processo decisório, pois, segundo o E3, “quando tu consegue colocar para o gestor que ele tem um problema [...] mesmo que ele tome outro caminho, ele vai estar muito mais calçado, ele vai se preocupar mais, para fazer aquilo realmente naquilo que é necessário, que tem interesse público [...]”.

O E5 disse que a unidade de controle interno ajudava bastante, corroborando como a fala do E3, pois relatou que:

[...] é claro que muitas vezes as pessoas não gostavam, né, Pró-Reitores Diretores, etc. Mas sempre ajudava a Administração Central e os outros, porque o objetivo é esse. Avisa claro. Mas depois se você não quiser, não aceita, mas sabe que depois

provavelmente vai ter problema. [...] E, sim, ninguém gosta de ser auditado ou fiscalizado. Mas, no sentido de prevenir, é muito bom, se você tivesse sempre o acompanhamento [...] e da uma tranquilidade para o gestor enorme. Primeiro que você não consegue examinar, é impossível, olhar tudo, ler tudo.

Sobre o auxílio ao processo decisório, o E5 comentou sobre a necessidade de agilidade na Administração relacionada à descentralização dos processos: [...] uma mesa a mais elimina um dia, no mínimo um dia, podem ser muitos dias. Quanto mais você deixar a decisão onde a pessoa que vai decidir conhece o assunto melhor [...]. Porque se tiver que olhar tudo:

Claro, mas aí você começa a emperrar toda a Administração. Se começar olhar e devolver e chamar vem aqui explica. Hoje já tem que passar tudo pela Procuradoria. O que acaba atrasando bastante. É bom porque dá uma certa segurança [...] E lá na ponta tu tem que pensar no cidadão. No caso da universidade é no aluno. Cada dia que atrasa o resultado é lá, o material não chegou, o professor não apareceu.

Outro comentário do E5 é que o papel da unidade controle interno é dizer não para aquilo que está errado e “às vezes você deixa de fazer determinadas coisas que deveria fazer porque infelizmente não dá e a legislação não permite [...]” E, se for o caso, “[...] se a lei não está correta, vamos mudar a lei”. Especificamente em relação à autonomia universitária e sobre a lei orgânica das universidades, o E5 comentou a questão de que “as normas comuns do serviço público não permitem” certas especificidades das universidades e, portanto “não dá de colocar nessa vala comum”. Com essa fala o entrevistado lembra o que vem sendo debatido sobre as universidades, inclusive com a possibilidade de criação de lei orgânica, uma vez que entendem que devido as suas particularidades não poderiam seguir os mesmos preceitos da administração pública de modo geral.

Para o E8, as atividades desenvolvidas pela unidade de controle interno estão direcionadas ao apoio à gestão e a tomada de decisão. O entrevistado esclarece que isso se deve ao fato de que “a cada ação executada a unidade de controle interno constata as desconformidades e recomenda o que julga necessário para aprimorar os processos”. Ou seja, cabe ao gestor decidir, a decisão a ser tomada em relação às recomendações. Segundo o E8, a decisão de acatar ou não depende do gestor. “Se os gestores consideram o resultado das auditorias para tomar decisões e aprimorar processos depende de cada gestor. Acredito que na UFSC há gestores que acham importante e se utilizam das recomendações da auditoria e outros que não”.

Com relação à quarta pergunta - **Tem alguma sugestão para o aperfeiçoamento das atividades desenvolvidas pela Unidade de Controle Interno da UFSC? Ou alguma sugestão para o aperfeiçoamento da relação entre as unidades gestoras e a unidade no apoio à gestão?** – foi possível obter os relatos que seguem.

O E4 relembrou a questão da indissociabilidade entre o ensino, a pesquisa e a extensão e que é necessário acrescentar outra função importante: “a indissociabilidade de uma boa administração. Então eu acho que uma boa administração se faz de olho nessas três atividades, mas com a administração permeando essas três atividades, como uma quarta atividade”, pois dentro dessa estaria o controle em seus diversos aspectos.

Já, o E3 foi mais específico em relação à sugestão, sendo que no seu entendimento, para melhorar o apoio à gestão e fortalecer o setor é necessário:

montar uma equipe ou uma estrutura daquilo que tu acha que é necessário e tomar ações para que se consiga manter [...]. A auditoria tem que ser uma equipe multiprofissional. Ter pessoas para fazer auditoria em várias áreas. Ao menos coordenar o trabalho do grupo. E o sistema, não somente especializado em determinadas pessoas. É tu fazer o trabalho em conjunto para compartilhar o conhecimento que se tem para que possa agregar. Agregar não, eu digo que não é só agregar, é que na hora que tu fizer uma auditoria em tal área, como hoje tu trabalhou aqui e na outra tu estais colaborando. Tu vais estar te interagindo de tudo, tu não vai ficar em uma só. Por exemplo, tu não vai ficar só em pessoal e o importante e o que eu acho fundamental é motivar o técnico a fazer o seu trabalho. E eu acho que isso cria um senso de equipe, um senso de responsabilidade.

A dificuldade de pessoal afeta a Universidade como um todo, inclusive isto pôde ser notado na fundamentação teórica (Figuras 13 e 14). Ou seja, os cargos ocupados na unidade são praticamente os mesmos, o que em tese pode dificultar ações em áreas específicas como obras de engenharia ou tecnologia da informação, por exemplo, além da representativa rotatividade de recursos humanos na unidade.

O E6 acrescentou que há necessidade da unidade de controle interno ser mais pró-ativa e, portanto para contribuir:

tem que mexer em alguns processos, e esse é o papel. Se eu quero avançar e manter isso, eu tenho que acatar os Relatórios e interferir naquilo que ta colocado como irregular. Ser mais pró-ativo. E não, questionar o Relatório da Auditoria, no sentido de saber o que eu posso fazer para não tomar essa decisão.

O E3 levantou uma questão importante para melhorar as atividades da unidade no ambiente UFSC, falando sobre a racionalização e a integração das ações de controle:

[...] a falta de traz entrosamento e definição das atividades de Auditoria Interna para não ter retrabalho. De repente era o TCU, era a CGU, ou era a gente fazendo auditoria. No fundo a gente tava criando um monte de questionamentos para o gestor. E o gestor no fim ele perdia uma grande parte do seu tempo no preparo dessas informações. [...] Isso incomoda, claro, porque eu vou repetir as mesmas coisas [...]. Por exemplo, eu vou lá fazer uma auditoria interna na área de pessoal, a CGU foi lá e fez uma auditoria na área de pessoal, aquilo passou de um ano, dois anos, o TCU já tomou uma decisão, daqui a pouco vem o TCU cobrando a mesma coisa. Nós estamos cobrando a mesma coisa. Então no fim, o cara tem que preparar três, quatro respostas sobre o mesmo assunto. Então, eu acho que falta uma integração maior entre os órgãos de controle.

Inclusive, da fala do E6 resgata-se o que preceitua a IN nº 01/2001 que, uma das finalidades básicas das auditorias internas é a racionalização das atividades de controle. Isto é, evitar que as atividades afetas ao controle (CGU, TCU, AUDIN) não se sobreponham.

Do questionamento sobre sugestões, o E5 falou da necessidade da unidade ter um olhar para o processo finalístico: “[...] O que tem que olhar na verdade é o fim [...] Tem coisas que você pode esperar e tal. Tem coisas que tem que ser na hora” - Neste momento, exemplificou comentando no caso da necessidade de um medicamento emergencial no Hospital Universitário – “[...] O que acontece, olha todas as formalidades, mas não se olha a finalidade, se a finalidade foi alcançada. Então, isso que a gente tem que despertar, e o TCU já têm despertado um pouco para avaliar, para ver os resultados [...]”. Ou seja, entende que há necessidade de confiar mais no gestor, pois:

[...] hoje o que está acontecendo é que o gestor está cada vez mais acuado. Está com medo de fazer. Então [...] e não é de hoje, há muito tempo eu dizia, olha, na época que não tinha tanto controle eu já dizia se você cumprir toda a legislação, você recebe o carimbinho, perfeito, mas não vai realizar nada. Então, a Auditoria, a Controladoria, etc. Eles tem que ter assim muito cuidado para olhar realmente se o gestor fez de boa fé, se não houve prejuízo para a Administração Pública, ou se haveria mais prejuízo se não tomasse aquela decisão. Porque às vezes não é o prejuízo. O prejuízo aconteceu. Agora se não tomasse aquela decisão, o prejuízo seria maior [...]

Nesse mesmo sentido, quanto à sugestão para o aperfeiçoamento das atividades da unidade para melhorar o apoio à gestão, o E2 respondeu com uma pergunta:

[...] efetivamente o que está acontecendo com os processos acadêmicos para que haja um índice de evasão tão grande na universidade pública. [...] Esse não poderia ser o objeto de um controle finalístico?

Já o E6 citou que, ao “implantar um modelo de gestão mais moderno, mais informatizado, você necessariamente precisa ter outros tipos de controle”.

Da sugestão do E2 e do E6 verifica-se certa expectativa por uma ação mais pró-ativa da unidade, de forma inovadora e uma melhor atuação na área finalística.

Segundo o E8:

a UFSC deveria ter norma para atuação do controle em seus processos e a unidade de controle interno deveria ter regimento e manuais que orientassem a execução de suas atividades. A unidade de controle interno necessita aprimorar seu planejamento, tanto da unidade quanto o plano de cada ação empreendida. A unidade de controle interno necessita de um processo de capacitação mais sistemático, com temáticas voltadas para as modernas técnicas de auditoria. [...] precisa investir mais no acompanhamento da implementação das recomendações do TCU e da CGU, visando fortalecer os controles e com isso racionalizar as atividades de auditoria interna.

A última pergunta questionou: **Percebe os controles internos administrativos da UFSC como suficientes para o bom desempenho das unidades/setores da Universidade?** Sobre o assunto, o E8 apontou que são bastante deficientes e que:

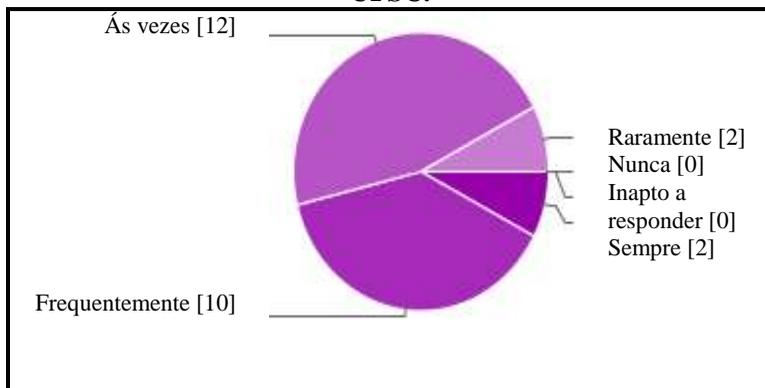
a UFSC não possui um planejamento sistematizado que seja do conhecimento de todos os gestores e subordinados que orientem a direção a seguir, ficando sempre a mercê das contingências. Não existem também, normativos internos que definam os procedimentos, principalmente nas áreas de planejamento e administrativa. [...] a maioria das atividades não estão sistematizadas em manuais. Observo, também, que os canais de comunicação, tanto na estrutura vertical quanto horizontal, fazem parte da cultura da UFSC, mas não estão formalizados o suficiente de maneira a interligar com clareza as atividades. Com relação à segregação das funções, as atividades estão devidamente segregadas, mas não se percebe a análise crítica do agente responsável pela função subsequente do processo em relação aos atos praticados por agente em momento anterior. [...]

Por fim, percebo que a UFSC não avalia de forma sistemática seus resultados, não sendo possível verificar a conformidade do pretendido com o alcançado e qual a responsabilidade ou contribuição dos controles para essa ou aquela situação. Há coisas positivas.

A partir daqui são apresentadas as percepções coletadas com a aplicação do questionário (APÊNDICE D) que foram obtidas pela participação dos respondentes do Grupo B. A Percepção Geral dos Controles foi composta por três perguntas.

A primeira delas indagou quanto à suficiência dos **controles internos administrativos da UFSC para o bom desempenho das unidades/setores da Universidade**. Observou-se que a percepção de 53% dos participantes foi positiva, uma vez que assinalaram “frequentemente” e “sempre”. Outros 12 respondentes tem uma percepção mediana dos controles internos da Universidade, pois assinalaram como resposta “às vezes” e, apenas dois entendem que os controles são relativamente frágeis não auxiliando no bom desempenho da UFSC, pois assinalaram “raramente” (Figura 28):

Figura 28: Percebe os controles internos administrativos da UFSC.



Fonte: Dados primários (2014).

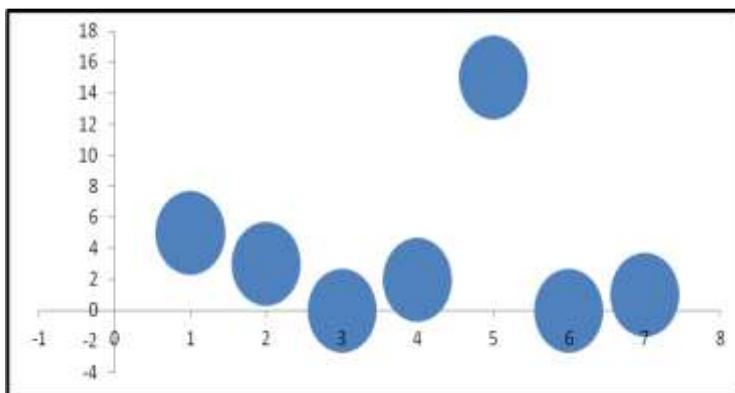
Cabe destacar que, os controles internos administrativos referem-se ao conjunto de atividades, planos, rotinas, métodos e procedimentos interligados, estabelecidos com vistas a assegurar que os objetivos das unidades e entidades da administração pública sejam alcançados, de forma confiável e concreta. Ou seja, como um exemplo prático, cita-se um setor de transporte, o qual não dispõe de rotinas formais

relacionadas a frota de veículos. Não há controle dos quilômetros rodados, da hora de saída e chegada, dos gastos com combustível, etc. A ausência de controles mínimos pode ocasionar em utilização dos veículos para fim particular.

A segunda pergunta refere-se ao **papel das Auditorias Internas nas Instituições Federais de Ensino Superior**. Para esta pergunta, foram atribuídas sete possibilidades de resposta, sendo que a sequência numérica, a seguir, corresponde ao número do eixo horizontal da Figura 29:

- 1 - orientação/assessoramento à gestão;
- 2 - realização de auditorias fiscalizações a fim de prevenir fraude, erro e práticas ineficazes;
- 3 - contribuição para o controle social/*accountability*;
- 4 - servir de interlocutor entre a Instituição vinculada e os órgãos de controle (Controladoria Geral da União – CGU e Tribunal de Contas da União – TCU);
- 5 - estimular o aperfeiçoamento dos controles internos administrativos e o alcance de resultados (eficiência, eficácia e economicidade) das Instituições a que estão vinculadas;
- 6 – inapto a responder e,
- 7 – outros.

Figura 29: Papel das Auditorias Internas.



Fonte: Dados primários (2014).

Dos itens possíveis, verifica-se, pela Figura 29, que a resposta mais assinalada foi “Estimular o aperfeiçoamento dos controles internos administrativos e o alcance de resultados (eficiência, eficácia e economicidade) das Instituições a que estão vinculadas”, sendo apontada por 15 gestores.

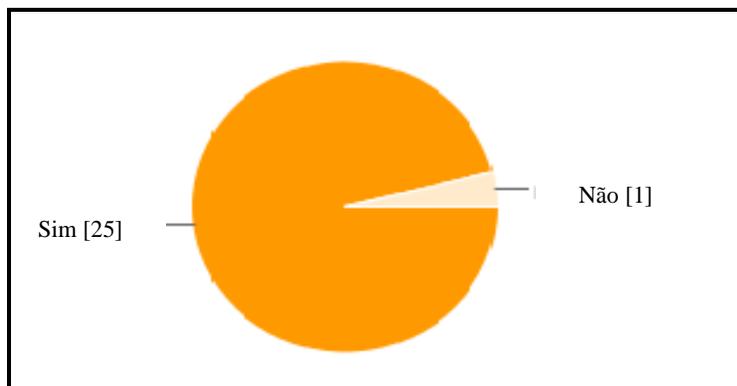
As outras respostas que foram mais assinaladas como tendo relação com o papel das Auditorias Internas nas IFES foram: “orientação/assessoramento/consultoria à gestão” e “realização de auditorias/fiscalizações a fim de prevenir fraude, erro e práticas ineficazes”, apontadas por cinco e três respondentes respectivamente.

A terceira pergunta buscou saber se todos os participantes para os quais foi encaminhado o questionário **já haviam de fato mantido contato ou utilizado de atividades/processos desenvolvidos pela Auditoria Interna da UFSC.**

Dos 26 respondentes, apenas um deles respondeu que não, o que pode significar que se trata de um gestor novo no cargo ou na unidade em que está lotado (Figura 30).

Salienta-se que ao assinalar essa pergunta de forma negativa, o respondente terminava sua participação na pesquisa automaticamente, pois as demais questões relacionavam-se diretamente à percepção da Auditoria Interna da UFSC. Assim, a amostra efetiva dos participantes do Grupo B foi de 25 gestores.

Figura 30: Contato com atividades/processos da AUDIN.



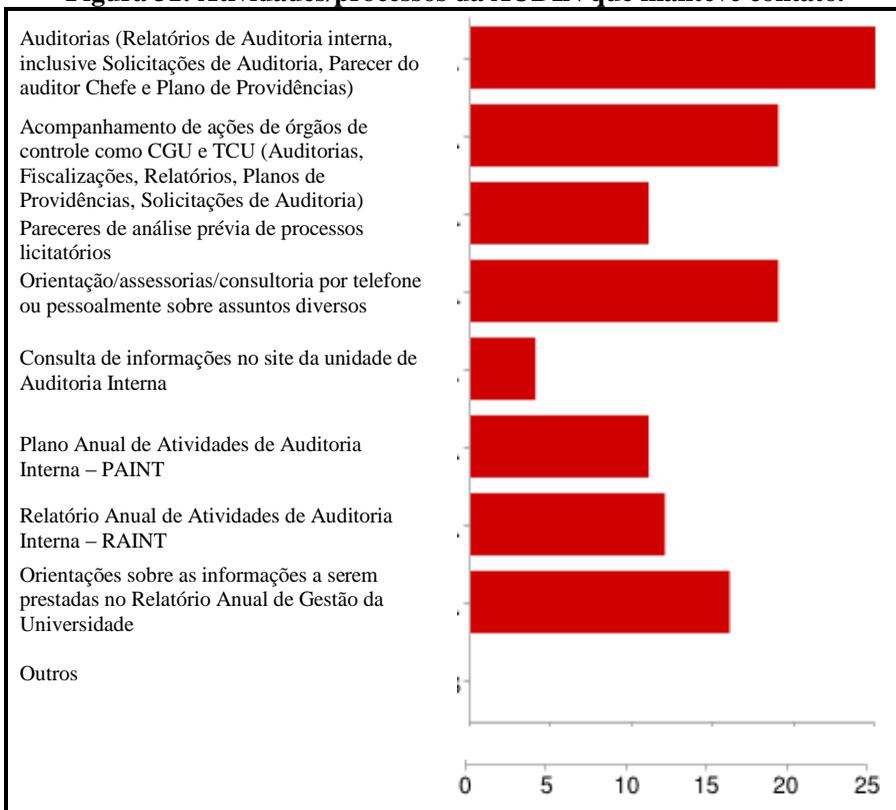
Fonte: Dados primários (2014).

Especificamente, para conhecer às Percepções Relacionadas à Auditoria Interna da UFSC, os participantes responderam 17 questões (APÊNDICE D), as quais estão apresentadas a seguir.

Questionados sobre as **atividades ou processos desenvolvidos pela Auditoria Interna da UFSC que utilizou ou manteve contato**. Frisa-se que para esta questão mais de uma resposta poderia ser assinalada. A maior incidência (Figura 31) referiu-se aos “trabalhos de auditoria”, apontados pela totalidade dos respondentes (25 gestores).

Em segundo lugar, duas atividades foram mais apontadas, “acompanhamento de ações de órgãos de controle” e “orientações e assessoramento”.

Já a resposta que teve menor índice de resposta referiu-se à “consulta de informações no site da Auditoria Interna”, a qual foi apontada por quatro gestores (Figura 31).

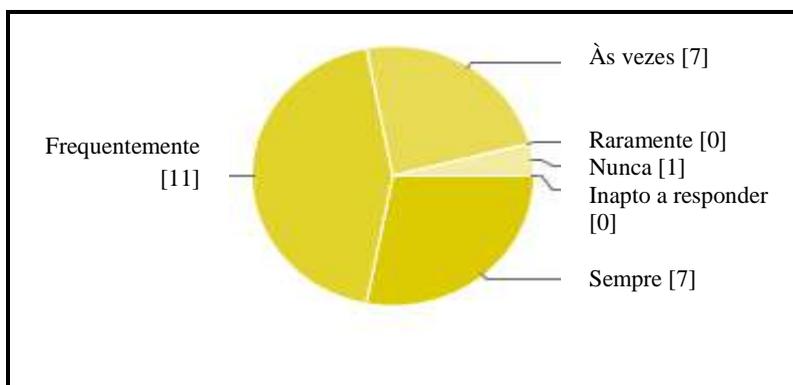
Figura 31: Atividades/processos da AUDIN que manteve contato.

Fonte: Dados primários (2014).

No tocante às contribuições das atividades de Auditoria Interna da UFSC para o fortalecimento da gestão da UFSC, em especial, para comprovação da legalidade e avaliação dos resultados, quanto à economicidade, eficácia, eficiência e efetividade, mais de 50% dos respondentes (18 gestores) assinalaram uma resposta positiva para a questão (“sempre” ou “frequentemente”).

Um dos participantes afirmou que a unidade “nunca” contribui para esses princípios e sete gestores ficaram no meio termo, respondendo “às vezes” (Figura 32).

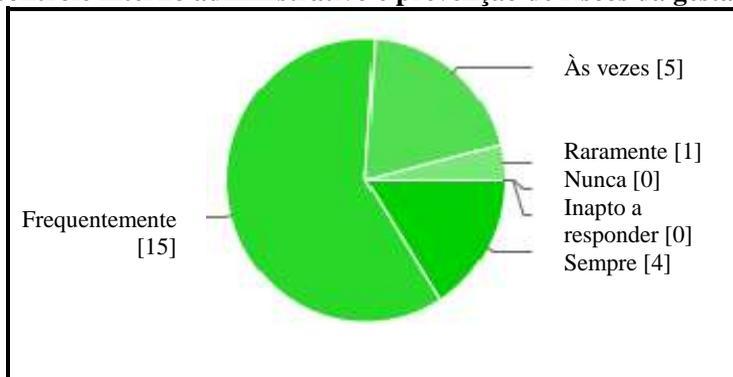
Figura 32: Contribuição da AUDIN para comprovação da legalidade e avaliação dos resultados.



Fonte: Dados primários (2014).

Para a pergunta: **as atividades da Auditoria Interna da UFSC contribuem para o aperfeiçoamento do controle interno administrativo e prevenção de riscos da gestão**, foi verificado que 18 participantes responderam de forma positiva, assinalando “frequentemente” ou “sempre” (Figura 33), isto representa 72% do total de respondentes.

Figura 33: Contribuição da AUDIN para aperfeiçoamento do controle interno administrativo e prevenção de riscos da gestão.

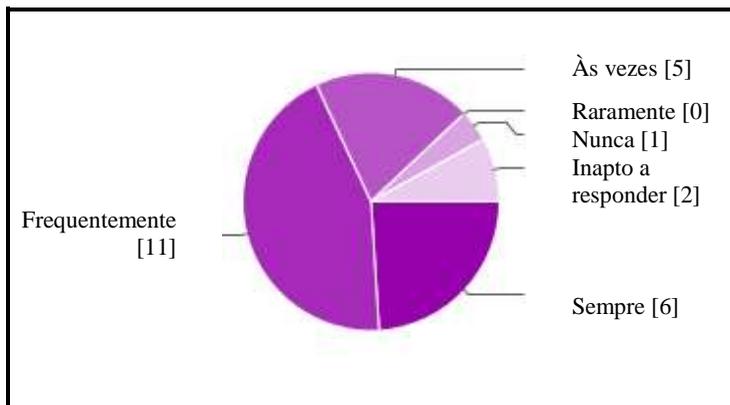


Fonte: Dados primários (2014).

Quanto ao questionamento do item 12 - **as atividades da Auditoria Interna da UFSC atuam de forma a contribuir para os resultados finalísticos da Universidade e assim atender ao maior beneficiário dos serviços públicos, cidadão/contribuinte**, mais da metade dos respondentes opinaram de forma positiva, uma vez que, 64% deles assinalaram como resposta “sempre” ou “frequentemente”. Um dos gestores informou que nunca contribuiu para atender o cidadão ou contribuinte, pois entende que não atua de forma voltada aos processos finalísticos (Figura 34).

Este achado difere das percepções dos entrevistados do **Grupo A**, os quais entendem que há necessidade da Auditoria Interna voltar-se mais para resultados. Inclusive esta forma de auditoria ou fiscalização é uma tendência conforme abordado no item 2.3.3 da fundamentação teórica e, influenciada pelo paradigma da administração gerencial.

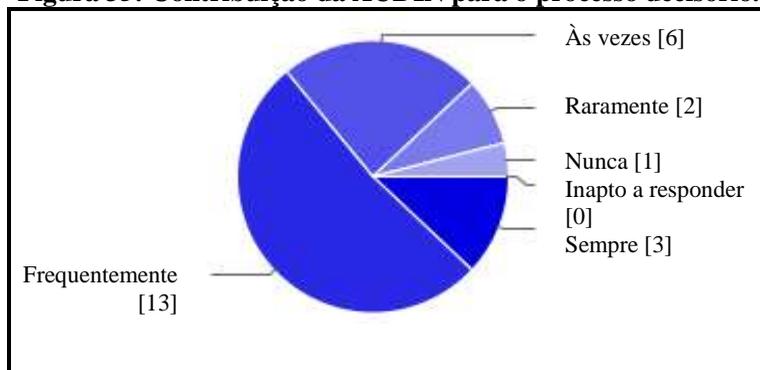
Figura 34: Contribuição da AUDIN no atendimento do maior beneficiário dos serviços públicos.



Fonte: Dados primários (2014).

Na questão 13, foi perguntado se as **atividades desenvolvidas pela Auditoria Interna auxiliam no processo decisório da sua unidade/setor**. A maioria dos 25 respondentes afirmou “sempre” (3 gestores) ou “frequentemente” (13 gestores). Porém, um dos gestores informou que nunca contribui para o processo decisório (Figura 35).

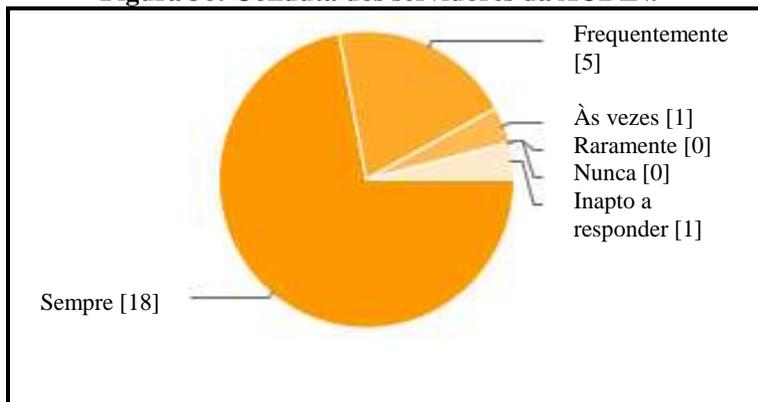
Figura 35: Contribuição da AUDIN para o processo decisório.



Fonte: Dados primários (2014).

Em relação à **conduta dos servidores da Auditoria Interna no desenvolvimento das suas atividades**, a maioria assinalou de forma positiva, ou seja, que **é pautada por aspectos como comportamento ético, imparcialidade e zelo** (Figura 36), isto é, dos 25 respondentes, quase 90% responderam que “sempre” ou “frequentemente”. Observa-se, ainda que um dos respondentes mostrou-se, inapto a responder (Figura 36), provavelmente porque não teve tanto contato com a unidade de controle interno da UFSC.

Figura 36: Conduta dos servidores da AUDIN.



Fonte: Dados primários (2014).

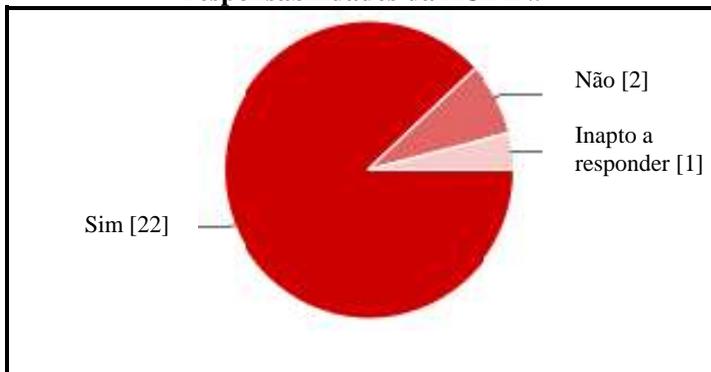
Para clarificar, a teoria que trata sobre o assunto define que o comportamento ético, a imparcialidade e o zelo profissional são aspectos que devem ser observados pelos servidores incumbidos na atividade controle.

O comportamento ético deve estar presente, visto que obriga a proteger os interesses da sociedade e respeitar as normas de conduta que regem os servidores públicos, não podendo valer-se da função em benefício próprio ou de terceiros. Ainda fica obrigado a guardar confidencialidade das informações obtidas, não devendo revelá-las a terceiros, sem autorização específica. A imparcialidade refere-se a abster-se de intervir em casos onde haja conflito de interesses que possam influenciar a imparcialidade dos trabalhos desenvolvidos. E, o zelo profissional refere-se ao agir com prudência, habilidade e atenção de modo a reduzir ao mínimo a margem de erro e acatar as normas de ética profissional, o bom senso em seus atos e recomendações, o cumprimento das normas gerais de controle interno e o adequado

emprego dos procedimentos de aplicação geral ou específica (BRASIL, 2001a).

Quanto à **clareza e sistematização das atribuições e responsabilidades da Auditoria Interna da UFSC no apoio à gestão**, a maioria – 22 participantes- respondeu que “sim”.

Figura 37: Clareza e sistematização das atribuições e responsabilidades da AUDIN.

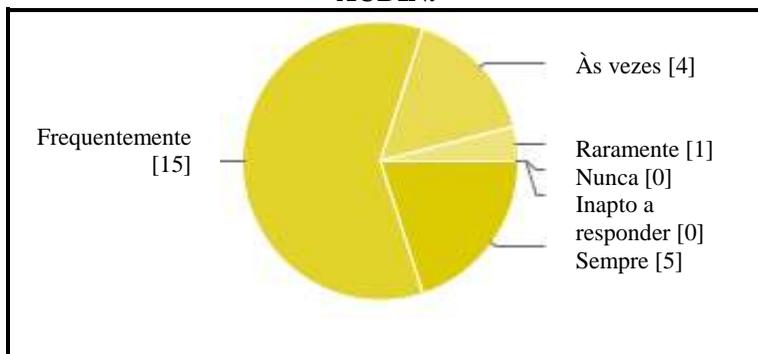


Fonte: Dados primários (2014).

Da Figura 37, pode-se deduzir que, apesar de a unidade de Auditoria Interna da UFSC não possuir normativos internos (Regimento Interno ou Manual de Procedimentos próprio da unidade) que contenham de forma pormenorizada suas atividades, a maioria dos gestores assinalaram que tem compreensão do papel exercido no âmbito Institucional.

Quanto à **opinião sobre as constatações e recomendações efetuadas pela Auditoria Interna da UFSC**, 76% afirmaram que estas são “sempre” ou “frequentemente” **claras, objetivas e relevantes** (Figura 38).

Figura 38: Opinião sobre as constatações e recomendações da AUDIN.



Fonte: Dados primários (2014).

Ao serem indagados sobre os fatores de **maior influência para a implementação de recomendações/determinações provenientes de órgãos/unidade de controle (Auditoria Interna, Controladoria Geral da União, Tribunal de Contas da União)**, os respondentes tinham 10 possibilidades de respostas. Cabe ressaltar em relação a este questionamento que, foi informado na pergunta para que assinalassem somente três opções que consideravam de maior relevância.

Analisando a Figura 39, observa-se certa homogeneidade nas respostas, ou seja, todas foram assinaladas, mas as de maior incidência são expostas a seguir.

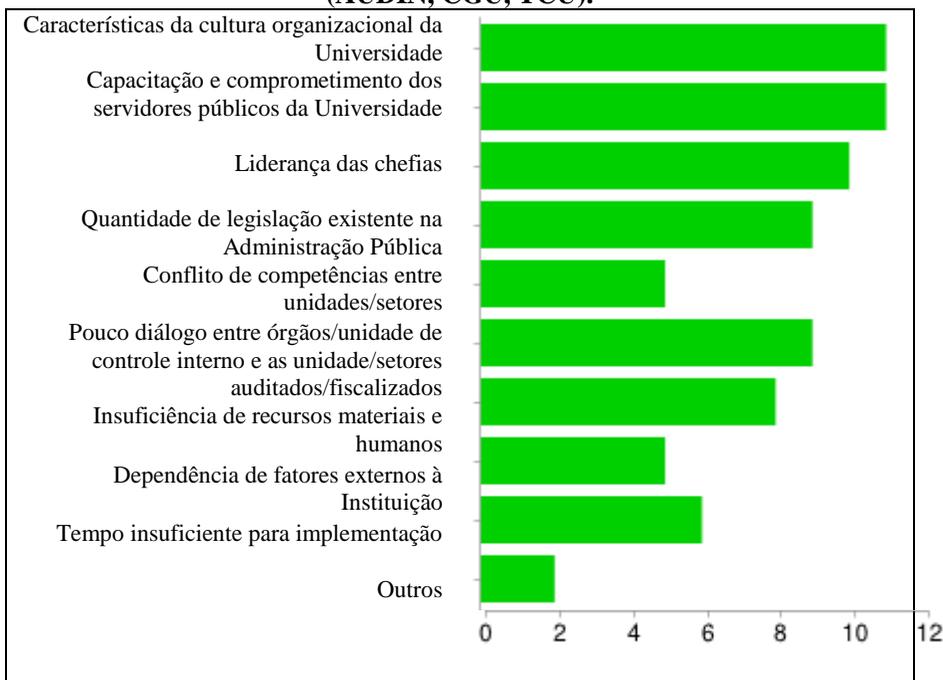
As três opções, mais frequentemente assinaladas pelos respondentes, como se constituindo em fator de maior influência para a implementação de recomendações e determinações foram:

- a) “características da cultura organizacional”;
- b) “capacitação e comprometimento dos servidores públicos da Universidade” e,
- c) “liderança das chefias”.

Estas opções mencionadas foram assinaladas por 11, 11 e 10 respondentes respectivamente. Outras duas respostas tiveram a mesma proporção (9 vezes), quais sejam:

- a) “quantidade de legislação existente na Administração Pública” e,
- b) “pouco diálogo entre órgãos /unidade de controle interno e as unidade/setores auditados/fiscalizados sobre as recomendações/determinações expedidas”.

Figura 39: Fatores de maior influência para a implementação de recomendações/determinações de órgãos/unidade de controle (AUDIN, CGU, TCU).



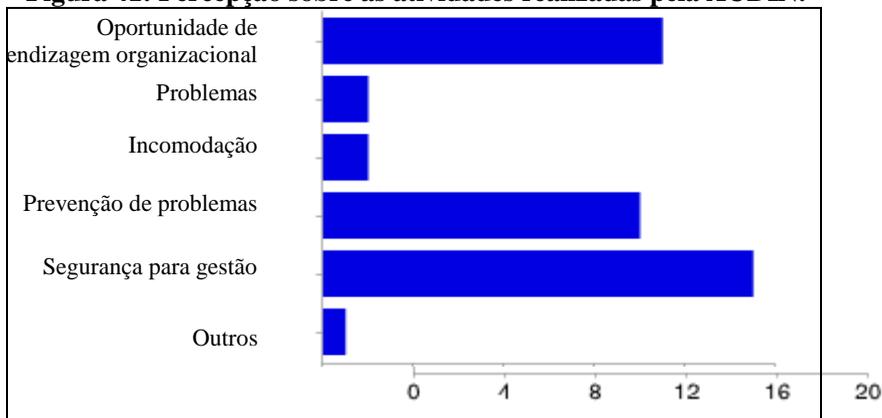
Fonte: Dados primários (2014).

De modo geral, verifica-se que os participantes opinaram de forma positiva em relação à **atuação da Auditoria Interna da UFSC**, uma vez que 14 participantes assinalaram que a unidade atua de forma “cooperativa para a melhoria da gestão” (Figura 39).

Figura 40: Atuação da AUDIN.

Fonte: Dados primários (2014).

A questão 19 indagou sobre qual a **percepção dos participantes sobre as atividades da Auditoria Interna já realizada na sua unidade/setor**. Ressalta-se que para esta questão poderia ser assinalado mais de um item. A maior incidência foi de respostas positivas, conforme se observa na Figura 41. Ou seja, os trabalhos já realizados relacionaram-se à “oportunidade de aprendizagem organizacional”, “prevenção de problemas” e “segurança para a gestão”. De toda forma, para quatro gestores as atividades da unidade de controle interno relacionaram-se a “problemas” e “incomodação”.

Figura 41: Percepção sobre as atividades realizadas pela AUDIN.

Fonte: Dados primários (2014).

A última questão constitui-se em uma pergunta aberta que almejou obter **sugestões para o aperfeiçoamento das atividades desenvolvidas pela Auditoria Interna e para a sua relação com as unidades/setores da UFSC, para um melhor apoio à gestão.**

As sugestões foram agrupadas por assunto, sendo que algumas estão apresentadas na forma original, enquanto outras foram parafraseadas, procurando-se não incorrer na distorção do sentido. As sugestões dos gestores foram:

a) estruturação da unidade para atuação preventiva frente aos órgãos de controle; necessidade de maior infraestrutura, pessoal e insumos: “acho que a Auditoria Interna deveria ter uma melhor estrutura para atuar mais intensivamente na prevenção, orientação e acompanhamento das ações dos gestores”;

b) ministrar cursos de capacitação sobre a atuação dos órgãos de controle e sobre a própria unidade: “Organização de seminários com os gestores das unidades administrativas e acadêmicas para divulgação e orientação sobre as atividades da Auditoria Interna: palestras eventuais sobre os problemas mais comuns detectados pela Auditoria Interna para os gestores, principalmente àqueles que têm formação muito diversa da administrativa”;

c) discussão do planejamento (PAINT) com a comunidade e Conselho Universitário;

d) há necessidade de “auditar os produtos da UFSC (ensino, pesquisa e extensão) quanto ao grau de cumprimento”, “auditar resultados e apurar responsabilidades”, “auditar a execução do PAAD”, “auditar o trabalho dos servidores quanto ao cumprimento do horário/produzitividade”. Um dos gestores informou que: “problemas que ocorrem no cotidiano da UFSC, como falta de água no prédio, ar condicionado estragado, fiação incompatível, laboratórios com problemas”. Cabe ressaltar ainda, o seguinte comentário, feito por um dos gestores:

[...] outros problemas concretos - da toalha de papel que se desmancha, do açúcar contaminado à obra - poderiam ser auditados e se apurar responsabilidades. [...] A Auditoria (a exemplo da CGU) é muito eficaz na interdição; rapidamente diz o que não pode ser feito mas apresenta poucas ou nenhuma solução alternativa para resolver os problemas de gestão. Cabe a cada gestor, por tentativas, encontrar um caminho para sobrepassar a auditoria na execução de sua atividade fim. As auditorias, principalmente da CGU, são bastante confusas e distantes da realidade. [...] Os relatórios de auditoria da CGU são muito carregados de informações desnecessárias, afastando desta forma a unidade daquilo que realmente é importante. Os relatórios, Solicitações de Auditoria, Plano de Providências, poderiam ser mais enxutos e objetivos [...]

e) divulgação do trabalho da auditoria: “Percebo que falta divulgação das ações da Auditoria nos ambientes institucionais que não sejam aqueles ligados diretamente a Gestão”;

f) identificar os processos que a UFSC executa e preparar o planejamento (PAINT) com base nesses processos;

g) trabalhar mais com risco e relevância;

h) elaborar manual resumido com as 20 melhores práticas (ou recomendações) para evitar os problemas detectados;

i) indicação de prioridade nas recomendações, pois, embora todas sejam importantes, algumas são de correção mais urgente que outras;

j) intervenção da Auditoria Interna junto à Reitoria e a própria Procuradoria, o equilíbrio necessário para que os trabalhos relacionados à gestão administrativa (tendo em vista a demora na devolução de editais e outros processos de aquisição de materiais e contratação de

serviços que passam na Procuradoria Federal junto a UFSC para a emissão de pareceres jurídicos) não sejam prejudicados por “interferências inadequadas”.

4.2.4. Síntese dos principais resultados

Nesta seção são apresentados os principais resultados da pesquisa obtidos com a coleta de dados, conforme foi exposto nos tópicos anteriores.

Quadro 16: Síntese dos principais resultados

Histórico da unidade de controle interno	<ul style="list-style-type: none"> - A unidade de controle interno da UFSC foi criada por iniciativa interna no mês de dezembro de 1988 com a denominação de Coordenadoria de Controle Interno (CCI) - As principais motivações para a criação foram as ineficiências encontradas no contexto organizacional da Universidade, as recomendações/determinações de melhores práticas administrativas por parte do Tribunal de Contas da União e os controles externos serem voltados apenas para a conformidade com os comandos normativos - No mês de janeiro de 2002 teve sua denominação alterada para Auditoria Interna (AUDIN)
Percepções e Sugestões	<p>GRUPO A</p> <ul style="list-style-type: none"> - Necessidade de um controle mais eficiente e voltado para resultados - Melhorar o acompanhamento das ações de controle realizadas pelo TCU, CGU e AUDIN - Melhorar o quadro de pessoal a fim de que possam atuar de forma mais preventiva - Desconhecimento dos gestores em parte dos assuntos afetos à Universidade, podendo a unidade de Controle Interno ser parceira nesse sentido - Mecanismo importante de auxílio à gestão e ao processo decisório - A vinculação à Reitoria diminui a independência da unidade - Ser mais sensível nos apontamentos feitos nos Relatórios (tanto unidade de controle interno, como externo) - Dificuldade em obter resposta dos gestores quanto aos produtos dos órgãos de controle (Plano de Providências, Relatórios de Auditoria, Solicitações de Auditoria) - Dificuldades relacionadas a capacidade técnica e

	<p>operacional da unidade</p> <ul style="list-style-type: none"> - Possuir equipe multiprofissional, realizando trabalho em equipe e com rotatividade dos servidores nas áreas de atuação - Ser mais pró-ativo. Os mecanismos de controle precisam acompanhar as mudanças na Administração Pública - Melhorar o entrosamento e a definição das atividades de Auditoria Interna para não ter retrabalho. - Elaborar normativos que orientem a execução de suas atividades, a fim de aprimorar o planejamento anual e de cada ação de auditoria
	<p>GRUPO B</p> <ul style="list-style-type: none"> - 53% dos participantes têm percepção positiva quanto à suficiência dos controles internos administrativos da UFSC para o bom desempenho das unidades/setores da Universidade - 72% dos respondentes têm percepção positiva quanto a contribuição das atividades da Auditoria Interna da UFSC para o aperfeiçoamento do controle interno administrativo e prevenção de riscos da gestão - 64% dos participantes tem percepção positiva quanto a atuação da Auditoria Interna da UFSC voltada para resultados finalísticos - 64% dos gestores afirmaram que as atividades desenvolvidas pela Auditoria Interna auxiliam no processo decisório da sua unidade/setor - Os fatores apontados como de maior influência para a implementação de recomendações/determinações provenientes de órgãos/unidade de controle (Auditoria Interna, Controladoria Geral da União, Tribunal de Contas da União) foram a) “características da cultura organizacional”; b) “capacitação e comprometimento dos servidores públicos da Universidade” e, c) “liderança das chefias” - Quanto a atuação da auditoria interna, a resposta mais assinalada pelos participantes “cooperativa para a melhoria da gestão” (14 gestores) - Quanto a opinião sobre os trabalhos de auditoria já realizados na unidade/setor, as respostas mais assinaladas pelos participantes foram “segurança para a gestão” (19 respondentes) e “oportunidade de aprendizagem organizacional” (15 respondentes). Para essa mesma pergunta, houve, em menor quantidade as seguintes

	<p>respostas: problemas (2 respondentes) e incomodação (2 respondentes)</p> <ul style="list-style-type: none">- estruturar a unidade de controle interno para atuação preventiva- ministrar cursos de capacitação sobre a atuação dos órgãos de controle e sobre a própria unidade- discussão do planejamento (PAINT) com a comunidade e Conselho Universitário- auditar os produtos da UFSC (ensino, pesquisa e extensão) quanto ao grau de cumprimento- melhorar a divulgação do trabalho da auditoria interna
--	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Fonte: Elaborado pela autora

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O ato de bem administrar é tarefa árdua num contexto organizacional onde frequentemente se percebem transformações políticas, sociais, econômicas e tecnológicas. Tais fatores influenciam internamente as instituições exigindo maior conhecimento, preparo, adaptação e pró-atividade do gestor frente às mudanças organizacionais e, também, frente à expectativa de estruturas de governo mais ágeis e eficazes nos diferentes níveis. Além disso, mecanismos de controle de diferentes origens (Controles Interno, Externo e Social) vêm atuando de forma mais presente na Administração Pública. No caso das universidades, instituições de grande importância para o desenvolvimento econômico e social, acrescentam-se a complexidade e a gestão democrática inerentes às suas atividades.

Esta dissertação teve o objetivo de analisar a atuação da Auditoria Interna da Universidade Federal de Santa Catarina na percepção dos seus gestores e auditores em relação às atividades desenvolvidas no apoio à gestão. A problemática surgiu da necessidade de verificar se o controle e demais atividades estão servindo como uma variável de medição para a correção e o aprimoramento das demais funções administrativas e se, deste modo, estão contribuindo efetivamente para o apoio à gestão da Instituição. Outra justificativa, referiu-se ao fato de que o produto deste estudo é uma dissertação de mestrado profissional em Administração Universitária e a pesquisadora é servidora da UFSC. Assim, a probabilidade de aplicação prática, ou até mesmo a obtenção de subsídios que visem melhorar as atividades desenvolvidas, a transparência e, o relacionamento com a gestão, são fatores relevantes.

Para atingir o disposto no objetivo geral, procedeu-se, preliminarmente, a um resgate histórico da unidade de controle interno da UFSC. Na sequência foram verificadas as atividades desenvolvidas e, após, identificou-se as percepções dos atores sociais envolvidos. Isto foi possível com a utilização de pesquisa bibliográfica e documental, além da aplicação de entrevistas e questionários, conforme foi explicitado nos procedimentos metodológicos do trabalho.

Desta forma, o objetivo geral almejado foi atingido, mediante o alcance dos objetivos específicos. O primeiro deles buscou **resgatar a implantação do setor de Auditoria Interna da UFSC**. Deste objetivo, descobriu-se que o atual setor de Auditoria Interna (AUDIN) sucedeu a Coordenadoria de Controle Interno (CCI) criada em 1988. Em 2002, a unidade passou a denominar-se Auditoria Interna, devido à imposição

legal e decisão interna. Em segundo momento buscou-se **descrever as atividades desenvolvidas pela unidade**. Foi identificado que as atividades vieram se transformando ao longo do período estudado e isso se deve a fatores externos como, as reformas administrativas promovidas pelo Governo Federal e fatores internos como, a capacidade técnica e operacional dos seus servidores. Observou-se que, tendo em vista a iniciativa interna de criação da unidade, o seu grau de independência em relação aos órgãos de controle era relativamente maior. Devido a publicação do Decreto nº 3.591/2000 e da IN nº 1/2001, as atividades passaram a ser mais típicas de auditoria, além de haver uma avaliação maior dos órgãos de controle em relação ao seu desempenho. No terceiro momento, almejou-se **relacionar a percepção dos gestores e auditores, sobre as atividades desenvolvidas pelo setor de Auditoria Interna, no que se refere o apoio à gestão**. Isto foi possível com a aplicação de entrevistas e questionários aplicados aos diversos atores sociais representantes de funções estratégicas, de poder e de visão global que possuem. Assim, em relação ao resultado deste objetivo, é relevante destacar que os participantes percebem que a unidade de controle interno contribui para a gestão, no entanto, há expectativa de maior pró-atividade por parte dos servidores, aprimorar a estrutura de recursos humanos para um melhor apoio à gestão, necessidade de que a unidade se volte para o controle por resultados e possua uma equipe multiprofissional. Ainda, percebe-se que há gestores mais e menos receptivos aos controles e, que o acatamento ou não das recomendações da Auditoria Interna, fazem parte do processo decisório e de acordo com o perfil do gestor. Ainda, das sugestões apresentadas pelos gestores do Grupo A verificou-se a preocupação destes em diversos aspectos, sendo possível perceber a necessidade e expectativa dos gestores para um melhor funcionamento da Auditoria Interna da UFSC, no que diz respeito ao apoio à gestão. Alguns gestores entendem que há necessidade de divulgação das atividades de Auditoria a fim de possibilitar a transparência. Outros apontaram para a necessidade de auditar resultados. É fato que, ao observar a Figura 15 e o Quadro 15, as auditorias realizadas ao longo do período de 1996-2013 referem-se de modo geral às atividades meio. Em referência ao apontamento para que ocorra a discussão do planejamento da unidade no Conselho Universitário, é importante frisar que este vem ocorrendo desde a imposição do Decreto nº 3.591/2000. Ou seja, o PAINT é apreciado e aprovado em reunião do CUn. Quanto à questão de apuração de responsabilidades, a princípio a unidade de controle interno não teria

competência para tal, muito embora, deva comunicar, quando for o caso, constatações que possam originar sindicâncias e processos administrativos. No entanto, a apuração de responsabilidades depende das instâncias competentes, com base no seu poder decisório. A questão do cumprimento da carga horária relaciona-se mais a questão de gestão e prevenção, do que propriamente de atividade de auditoria. Isto é, há necessidade de implantação de mecanismos efetivos e eficientes, como por exemplo, ponto eletrônico biométrico, além do controle social e daquele realizado pelas próprias chefias. A sugestão de elaboração de informativo contendo as principais recomendações e ações de prevenção, orientação e acompanhamento é bastante relevante, assim como a realização de cursos que possam melhor esclarecer as atividades dos órgãos de controle e também da Auditoria Interna.

Por fim, com base nos resultados alcançados da pesquisa, acredita-se que a Auditoria Interna da UFSC pode vir a contribuir ainda mais para a gestão, porém, há necessidade de estruturação tanto da unidade, quanto das diversas unidades acadêmicas e administrativas da UFSC para que as recomendações sugeridas por órgão de controle sejam implementadas. Para haver resultados visíveis às comunidades interna e externa, há um conjunto de esforços que precisa ser implementado. E, se houver a concretização de algumas das sugestões dispostas neste estudo, é provável que se tenha condições de aprimorar o relacionamento dos gestores e da Auditoria Interna, concretizando uma parceria indispensável para a Instituição crescer com qualidade, controle e resultados.

5.1. Proposições

Neste momento, relacionam-se resumidamente algumas ações, com base nos resultados da pesquisa. Entretanto, sugere-se para isso que sejam debatidas no âmbito da UFSC a fim de verificar a possibilidade de implementação futura:

a) criação de manual específico e regimento interno para a Auditoria Interna, que contenham de forma pormenorizada, as suas atribuições, responsabilidades, relacionamento interno, atividades, comunicação entre AUDIN e gestores, normas de elaboração dos trabalhos, etc.;

b) oferecimento de cursos de capacitação sobre a atividade de controle interno e externo;

c) aperfeiçoamento da página da Auditoria Interna, com maior divulgação de orientações e matérias que auxiliem a gestão;

d) dotação da unidade de Auditoria Interna de equipe suficiente e multiprofissional visando ampliar a capacidade de ação (Gestão, Ensino, Pesquisa e Extensão) para promover resultados ainda mais visíveis;

e) criação de diferentes coordenadorias que se responsabilizem por processos como, manualização, auditorias especificamente, de conformidade, de resultados, operacional.

5.2. Recomendações para futuros trabalhos

Como recomendações para futuros trabalhos sugere-se aplicar o estudo em outra IFES e também, identificar as percepções dos gestores da área acadêmica e administrativa dos Centros de Ensino e Campi Universitários sobre o controle e sobre a Auditoria Interna.

REFERÊNCIAS

ADÃO, S. A. R. C. **Cultura organizacional**. Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina, 2010. 108 p.

ALMEIDA, C. W. L. de. Auditoria operacional: conceito, proposta e crítica. **Revista do Tribunal de Contas da União**, Brasília, ano 44, número 123, p. 42-59, Janeiro/Abril, 2012.

CXXI REUNIÃO ORDINÁRIA DO CONSELHO PLENO DA ANDIFES. Debate sobre Autonomia Universitária. Porto Alegre: Universidade Federal de Ciências da Saúde. Reunião realizada em 15 de maio de 2013. Disponível em: <<http://bambuser.com/v/3591705>>. Acesso em: 30 mai. 2013.

ATTIE, W. **Auditoria interna**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2009. 281p.

BEUREN, I. M. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: Teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2003. 200 p.

BERGUE, S. T. **Modelos de gestão em organizações públicas**: teorias e tecnologias gerenciais para análise e transformação organizacional. Caxias do Sul, RS: EducS, 2011. 701 p.

BLAINEY, G. **Uma breve história do mundo**. 2ª edição. São Paulo: Fundamento, 2008. 342p.

BRAGA, M. V. A. Texto selecionado pelos editores. **Auditoria Governamental na avaliação do controle primário**. 2011. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/20173/a-auditoria-governamental-na-avaliacao-do-controle-primario>>. Acesso em: 27 jun. 2013.

BRAGA, N. O processo decisório em organizações brasileiras. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, V. 21, N. 3, p. 34-51, 1987.

_____, (1938). Decreto-Lei nº 579, de 30 de julho de 1938. Organiza o Departamento Administrativo do Serviço Público, reorganiza as Comissões de Eficiência dos Ministérios e dá outras providências. Presidência da República, Casa Civil. Brasília: 1938. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1930-1939/decreto-lei-579-30-julho-1938-350919-publicacaooriginal-126972-pe.html>>. Acesso em: 11 maio. 2014.

_____, (1946). Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências. Presidência da República, Casa Civil. Brasília: 1946. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del9295.htm>.

Acesso em: 11 mai. 2014.

_____, (1964). Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Institui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Presidência da República, Casa Civil. Brasília, 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320compilado.htm>. Acesso em 5 de mai. de 2013.

_____, (1967). Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Presidência da República, Casa Civil. Brasília, 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0200.htm>. Acesso em: 25 abr. 2013.

_____, (1969). Decreto nº 64.824, de 15 de Julho de 1969. Aprova o Plano de Reestruturação da Universidade Federal de Santa Catarina. Câmara dos Deputados, Brasília, 1969. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-64824-15-julho-1969-406147-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 5 abr. 2014.

_____, (1982). Boletim do Tribunal de Contas da União Especial. V. 1, N. 1. Brasília: TCU, 1982.

_____, (1986). Decreto nº 93.874, de 23 de dezembro de 1986. Dispõe sobre os Sistemas de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria, e de Programação Financeira, organiza o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, e dá outras providências. Diário Oficial da União - Seção 1 - 24/12/1986, Página 19751. Brasília: 1986. <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1980-1987/decreto-93874-23-dezembro-1986-444634-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 5 abr. 2014.

BRASIL, (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Presidente da República, Casa Civil. Brasília: 1988. Disponível

em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 25 abr. 2013.

_____, (1994). Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994. Dispõe sobre as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as fundações de apoio e dá outras providências. Presidência da República, Casa Civil. Brasília: 1994. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8958.htm> Acesso em: 25 abr. 2013.

_____, (1996). Lei n.º 9.394, de 20 de dezembro de 1996. Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDBN). Ministério da Educação. Brasília, 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9394.htm>. Acesso em: 25 abr. 2013.

_____, (2000). Decreto nº 3.591/2000, de 06 de setembro de 2000. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Presidência da República, Casa Civil. Brasília, 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3591.htm>. Acesso em: 25 abr. 2013.

_____, (2001a). Instrução Normativa n.º 01, de 6 de abril de 2001. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Ministério da Fazenda - Secretaria Federal de Controle Interno (SFCI). Brasília, 2001. Disponível em: <http://www.cgu.gov.br/Legislacao/Arquivos/InstrucoesNormativas/IN01_06abr2001.pdf>. Acesso em: 25 abr. 2013.

_____, (2001b). Decisão Tribunal de Contas 507/2001, de 5 de setembro de 2001. Estrutura e competência. Controle da legalidade. Acompanhamento das determinações do TCU. Unidades de auditoria interna. Avaliação de eficiência e eficácia. Tratamento dispensado às tomadas de contas especiais. Instrumentos de controle. Comentários do gestor. Tribunal de Contas da União. Auditoria Operacional. Secretaria Federal de Controle Interno. Brasília, 2001. Determinação. Disponível em: <<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/PesquisaFormulario>>. Acesso em: 25 abr. 2013.

_____, (2002) Página Principal do Ministério da Educação. Brasília, 2002. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/index.php>>

_____, (2005). Acórdão Tribunal de Contas nº 1.779, de 9 de novembro de 2005. Obtenção de subsídios para fiscalizações posteriores

centradas na análise dos riscos operacionais da gestão das áreas da Dívida Pública e dos Haveres da União, na STN. Constatação, desde logo, de possibilidade de melhoria no controle de riscos. Determinações. Recomendações. Arquivamento. Tribunal de Contas da União. Levantamento de Auditoria Operacional. Brasília, 2005. Disponível em: <<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/MostraDocumento?qn=2&doc=14&dpp=20&p=0>>. Acesso em: 10 mar. 2014.

_____, (2006). Decreto nº 5.800, de 8 de junho de 2006. Dispõe sobre o Sistema Universidade Aberta do Brasil - UAB. Presidência da República, Casa Civil. Brasília, 2006. <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2006/Decreto/D5800.htm>. Acesso em: 10 mar. 2014.

_____, (2007a). Decreto nº 6.096, de 24 de abril de 2007. Institui o Programa de Apoio a Planos de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais - REUNI. Presidência da República, Casa Civil. Brasília, 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/decreto/d6096.htm>. Acesso em: 4 Abr. 2014.

_____, (2007b). Instrução Normativa n.º 1, de 3 de janeiro de 2007. Estabelece o conteúdo do Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna e do Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna. Ministério da Fazenda - Secretaria Federal de Controle Interno (SFCI). Brasília, 2007. Disponível em: <http://www.cgu.gov.br/Legislacao/Arquivos/InstrucoesNormativas/IN_SFC_01_2007.pdf>. Acesso em: 25 Abr. 2013.

_____, (2008a). Lei n.º 11.892, de 29 de dezembro de 2008. Institui a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, cria os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia, e dá outras providências. Presidência da República, Casa Civil. Brasília, 2008. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2008/lei/11892.htm>. Acesso em: 2 fev. 2014.

_____, (2008b). Acórdão Tribunal de Contas nº 2.731/2008, de 26 de novembro de 2008. Tema de maior significância "educação". Avaliação do relacionamento das instituições federais de ensino superior com suas fundações de apoio. Tribunal de Contas da União. Fiscalização de orientação centralizada. Relatório de consolidação. Diversas falhas. determinações. Recomendações. Fiscalização de orientação centralizada

(FOC). Brasília, 2008. Disponível em:<<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/ServletTcuProxy>>. Acesso em: 10 mar. 2014.

_____, (2010). **Manual de auditoria operacional**. Tribunal de Contas da União. Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo (Seprog). 3ª ed. Brasília: TCU, 2010. 71 p.

_____, (2012a). **Prestação de Contas**: fundamento da democracia e exercício de cidadania. Brasília: Instituto Serzedello Corrêa, 2012, 52 p.

_____, (2012b). **Governança no setor público**: Fundamentos. Tribunal de Contas da União. Brasília : TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 2012. 30p.

_____, (2012c). **Controles na Administração Pública**. Tribunal de Contas da União. 2ª ed. Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 2012. 20p.

_____, (2014). Acórdão Tribunal de Contas nº 821, de 2 de abril de 2014. Tribunal de Contas da União. Auditoria operacional. Unidades de controle interno e auditoria interna. Fortalecimento da gestão e racionalização das ações de controle no âmbito da administração pública federal. Determinações. Brasília, 2014. Disponível em: <<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/ServletTcuProxy>>. Acesso em: 5 mai. 2014.

BRITO, J. R. Breve histórico do controle interno do poder executivo federal: origem, evolução, modelo atual e visão de futuro. **Revista de negócios**, Florianópolis. n. 7, p. 1-24, 2009. Disponível em: <<http://www.unifin.com.br/Content/arquivos/20111006173058.pdf>>. Acesso em: 25 abr. 2013.

BRESSER PEREIRA, L. C. Da administração pública burocrática à gerencial. **Revista do Serviço Público**, Brasília, V. 47, N. 1. p. 1-28. janeiro, 1996. Disponível em: <<http://blogs.al.ce.gov.br/unipace/files/2011/11/Bresser1.pdf>>. Acesso em: 25 abr. 2013.

BUARQUE, C. **A aventura da universidade**. São Paulo: Paz e Terra, 1994. 239 p.

CAMPELO, G. S. B. Administração pública no Brasil: ciclos entre patrimonialismo, burocracia e gerencialismo, uma simbiose de modelos. **Ci. & Tróp.** Recife, v.34, n. 2, p.297-324, 2010. Disponível em:

<<http://periodicos.fundaj.gov.br/index.php/CIT/article/viewFile/1420/1246>>. Acesso em: 20 jun. 2013.

CHAUÍ, M. de S. **A universidade pública sob nova perspectiva**. In: Conferência de abertura da 26ª reunião anual da ANPED. Poços de Caldas: 5 de outubro de 2003.

CHAVES, R. S. **Auditoria e Controladoria no Setor Público: fortalecimento dos controles internos com jurisprudência do TCU**. 1ª ed. Curitiba: Juruá Editora, 2010. 156 p.

CHIAVENATO, I. **Recursos humanos na empresa: pessoas, organizações e sistemas**. 3ª Edição. São Paulo: Atlas, 1994.

_____, (2009). **História da administração: entendendo a administração e sua poderosa influência no mundo moderno**. São Paulo: Saraiva, 2009. 230 p.

_____, (2010). **Administração nos novos tempos**. 2ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010. 610 p.

CFC, (1995). Resolução CFC nº 781, de 24 de março de 1995. Aprova NBC PI 01: Normas Profissionais do Auditor Interno. Conselho Federal de Contabilidade. Brasília, 1995. Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1995/000781>. Acesso em: 25 abr. 2013.

_____, (2003). Resolução CFC nº 986, de 21 de novembro de 2003. Aprova a NBC TI 01: Da Auditoria Interna. Conselho Federal de Contabilidade. Conselho Federal de Contabilidade. Brasília, 2003. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2003/000986>. Acesso em: 25 abr. 2013.

CORBARI, E. C. *Accountability* e Controle Social: Desafio à Construção da Cidadania. **Cadernos da Escola de Negócios da UniBrasil**. p. 99-111 2004. Disponível em: <<http://www12.senado.gov.br/senado/ilb/ideias-e-debates/artigos/accountability-e-controle-social-desafio-a-construcao-da-cidadania-ely-celia-corbari>>. Acesso em: 2 Ago. 2013.

CRUZ, F. da; GLOCK, J. O. **Controle interno nos municípios: orientação para a implantação e relacionamento com os Tribunais de Contas**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2007. 200p

DA SILVA, C. F. **Accountability e Controle Social**. In: 8º Congresso Nacional de Administração Pública. Instituto Nacional de Administração, I. P. p. 138-150, 2011. Disponível em: <<http://repap.ina.pt/bitstream/10782/591/1/Accountability%20e%20controle%20social.pdf>>. Acesso em: 11 mai. 2014.

DENHARDT, R. B. **Teorias da Administração Pública**. Tradução:

DI PIETRO, M. S. Z. **Direito administrativo**. 25ª ed. São Paulo: Atlas, 2012. 932 p.

DO RÊGO, J. I. **Autonomia**: discussão que precisa ser retomada. In: ANDIFES e os rumos das Universidades Federais, Brasília, p. 52-63, 2013.

FERREIRA, P. **Comentários a Constituição brasileira**. São Paulo (SP): Saraiva, 1989- nv.

FRANSOZI, A. C. M. G. Auditoria em Órgãos Públicos. Universidade Cândido Mendes: Rio de Janeiro; 2004. 53p.

FREITAS, M. E. de. **Cultura organizacional**: formação, tipologias e impactos. São Paulo: McGraw-Hill, 1991. 140p.

GASPARINI, D. **Direito administrativo**. 11ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006. 1022 p.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 184 p.

GLOCK, J. O. **Guia para a implementação do sistema de controle interno na administração pública**. Curitiba: Juruá, 2013. 406p.

GUERRA, E. M. **Os controles externo e interno da administração pública**. 2ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005. 488 p.

HALL, R. H. **Organizações**: estruturas e processos e resultados. 8ª. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004. 322 p.

HELAL, D. H.; DIEGUES, G. C. Do patrimonialismo ao paradigma gerencial: paradoxos na administração pública municipal de Caeté-MG. **APGS**, Viçosa, V. 1. N..1, p. 23-45, 2009.

IBRACON. **Auditoria**: Registros de uma Profissão. São Paulo, 2007.

INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS (IIA). **Normas internacionais para a prática profissional da auditoria interna**. Rev. out. 2010. Tradução IIA Brasil. Disponível em:

<http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/publicacoes_institucionais/publicacoes>. Acesso em: 5 mai. 2014.

JACOBSEN, A. de L. **Fatores intervenientes no processo de avaliação institucional da UFSC, segundo a visão de seus docentes**. 1995. 193f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Centro Socioeconômico, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 1995.

JUNQUILHO, G. S. **Ação gerencial na Administração Pública: a re/produção de “raízes” brasileiras**. 2000. 334 f. Tese (Doutorado em Administração) – Universidade Federal de Minas Gerais – Faculdade de Ciências Econômicas, Belo Horizonte - MG, 2000.

JUSTEN FILHO, M. **Curso de direito administrativo**. 4ª. ed.. São Paulo: Saraiva, 2009. 1147p.

KARLING, A. **Autonomia: condição para uma gestão democrática**. Maringá: Ed. Universidade Estadual de Maringá, 1997. 157 p.

KERLINGER, F. N. **Metodologia da pesquisa em ciências sociais: um tratamento conceitual**. São Paulo: EDUSP, 1980. 378p.

LÉLIS, D. L. M. **Percepção de auditores e auditados sobre as práticas de auditoria interna em uma empresa do setor energético**. 2010. 182f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Faculdade de Ciências Econômicas. Belo Horizonte, 2010.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. de A. **Fundamentos de metodologia científica**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2010. 297p.

LIMA, N. **ANDIFES: Uma entidade em defesa da educação pública**. In: ANDIFES e os rumos das Universidades Federais. Brasília, p. 14-21, 2013.

LIOTTO, A. M. **Gerenciamento de Risco: A aderência da metodologia do TCU à metodologia COSO**. 2004. 92 f. Monografia (Especialização em Controle Externo - Área de Auditoria Governamental) – Instituto Serzedello Corrêa, Brasília, 2004.

LUZ, M. A. M. **A influência da cultura e clima organizacional na predisposição da instituição às mudanças**. 2001. 162 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Tecnológico. Florianópolis, 2001.

MARÇOLA, C. Auditoria interna como instrumento de controle social na administração pública. **Revista do Serviço Público**. Brasília, V. 62, N. 1, pp.: 75-87. 2011. Disponível em: <http://www.enap.gov.br/index.php?option=com_docman&task=doc_view&gid=3662>. Acesso em: 20 jun. 2013.

MARIOTTI, H., ZAUHY, C. **Gestão da complexidade. Ferramentas conceituais e Práticas. Exemplos**. 2009.

MAXIMIANO, A. C. A.. **Introdução à administração**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2008. 404 p.

MELLO, C. A. B. de. **Curso de direito administrativo**. 27ª. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. 1119 p.

MINAYO, M. C. de S. **O desafio da pesquisa social**. In: MINAYO, M. C. Z; GOMES, S. F. D. R. (orgs.). Pesquisa social: teoria, método e criatividade. 27ª ed. Petrópolis: Vozes, 2009, p.9-29.

MINAYO, M. C. de S.; SANCHES, O. Quantitativo-qualitativo: oposição ou complementaridade? **Cad. Saúde Pública**, V. 9, N.3, pp. 237-248. 1993.

MORITZ, G. de O. **Processo decisório**. Florianópolis: SEAD/UFSC, 2006. 168p.

MOTTA, F. C. P.; CALDAS, M. P. **Cultura organizacional e cultura brasileira**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2012. 325p.

MOTTA, F. C. P.; VASCONCELOS, I. F. G. de. **Teoria geral da administração**. 3ª. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2008. 428p.

OLIVEIRA, D. de P. R. de. **História da Administração**: como entender as origens, as aplicações e as evoluções da administração. São Paulo: Atlas, 2012. 496 p.

ODELIUS, C. C.; SANTOS, P. R. G. dos. Avaliação de desempenho individual na administração pública federal: aspectos intervenientes no processo e nos resultados. **Revista Economia & Gestão**. Belo Horizonte, V. 7, N. 15, PP. 10-30. 2007. Disponível em: <<http://periodicos.pucminas.br/index.php/economiaegestao/article/view/7/13>>. Acesso em: 11 mai. 2014.

PINHO, R. C. de S. **Fundamentos de auditoria**: auditoria contábil e outras aplicações de auditoria. São Paulo: Atlas, 2007. 192 p.

PLATT NETO, O. A. **Construção de um modelo para avaliação da transparência da gestão da dívida pública municipal com vistas a favorecer o controle social.** Florianópolis, SC, 2005. 348 f. Tese (Doutorado) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Tecnológico. Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção.

PEREIRA, E. M. A. A universidade da modernidade nos tempos atuais. **Rev. Educação e Sociedade.** Sorocaba, V. 14; N. 1, p. 29-52, 2009.

PETER, M. da G. A.; MACHADO, M. V. V. **Manual de auditoria governamental.** São Paulo: Atlas, 2009. 241 p.

RAMOS, C. N. S. R. **As solenidades públicas de colação de grau como mecanismo de organização, desenvolvimento e fortalecimento do espaço público:** um estudo de caso na Universidade Federal de Santa Catarina. 2012. 170 p. Dissertação (mestrado em Administração Universitária) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Socioeconômico. Florianópolis, 2012.

RAMOS, M. N. **Em busca de uma agenda positiva e de uma autonomia universitária.** In: ANDIFES e os rumos das Universidades Federais. Brasília, p. 82-89, 2013.

RANIERI, N. **Autonomia universitária:** as universidades públicas e a Constituição Federal de 1988. São Paulo: EDUSP, 1994. 147p.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social:** métodos e técnicas. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1999. 334 p.

RIZZATTI, G. **Categorias de análise de clima organizacional em universidades federais brasileiras.** 2002. 305 f. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Tecnológico. Florianópolis, 2002.

ROESCH, S. M. A.; BECKER, G. V.; MELLO, M. I. de. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração:** guia para estágios trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1999. 301p.

SANTI, P. A. **Introdução a auditoria.** São Paulo: Atlas, 1988. 253p.

SANTOS, B. de S. **A Universidade do Século XXI:** Para uma reforma democrática e emancipatória da Universidade. 3ª ed. São Paulo: Editora Cortez, 2004.

SCHWARTZMAN, S. **A autonomia Universitária e a Constituição de 1988. Folha de São Paulo**, São Paulo. 12 de dezembro de 1988. Disponível em: <<http://www.schwartzman.org.br/simon/cont88.htm>>. Acesso em: 20 Jun. 2013.

SENGE, P. M. **A quinta disciplina**. São Paulo: Editora Best Seller, 1990.

SILVA, C. F. da. *Accountability* e controle social. In: **8º Congresso Nacional de Administração Pública**. Cascais: INA, p. 138-150. 2011. Disponível em: <<http://repap.ina.pt/bitstream/10782/591/1/Accountability%20e%20controle%20social.pdf>>. Acesso em: 2 Ago. 2013.

SILVA, D. A. **A (in) aderência dos órgãos setoriais do sistema de controle interno do Poder Executivo Federal à finalidade constitucional de avaliar a execução dos programas de governo**. 2011. 28 f. [manuscrito].

SOUZA, I. M. **Gestão das Universidades Federais brasileiras: uma abordagem fundamentada na Gestão do Conhecimento**. 399 f. Tese (Doutorado em Engenharia e Gestão do Conhecimento) Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2009.

SOUZA, I. M. de. Contribuições para a Construção de uma Teoria de Gestão Universitária. In: SILVEIRA, A.; DOMINGUES, M. J. C. de S. (Coord.). **Reflexões sobre administração universitária e ensino superior**. Curitiba: Edifurb, 2010. p. 17-45.

SPITZCOVSKY, C. **Direito administrativo**. 10. ed. São Paulo: Damásio de Jesus, 2008. 587 p.

SROUR, R. H. **Poder, cultura e ética nas organizações: o desafio das formas de gestão**. 2ª ed. Rio de Janeiro: Campus, 2005. 399p.

TRIVINOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987. 175 p.

UFSC, (1978). Estatuto, de 3 de novembro de 1978. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 1978. Disponível em: <<http://reitoria.paginas.ufsc.br/files/2011/10/Estatuto.pdf>>. Acesso em: 4 abr. 2014.

_____, (2002). Resolução nº 004, de 31 de janeiro de 2002. Altera os artigos 5º e 15 do Regimento da Reitoria, aprovado pela Resolução nº 06/CUn/98, de 04/08/98. Universidade Federal de Santa Catarina,

Conselho Universitário. Florianópolis, 2002. Disponível em: <<http://notes.ufsc.br/aplic/resocons.nsf/eab68f213e7101c80325638c005e9041/14ce8e062f79ca588325785000669bdb?OpenDocument&Highlight=2,004>>. Acesso em: 25abr. 2013.

_____, (2010). Plano de Desenvolvimento Institucional 2010 a 2014. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis: UFSC, 2010. 96p.

_____, (2013a). Resolução nº 84, de 31 de julho de 2013. Estima a receita e fixa a despesa da Universidade Federal de Santa Catarina e do Hospital Universitário, para o exercício financeiro de 2013. Universidade Federal de Santa Catarina, Conselho de Curadores. Florianópolis, 2013. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/105775/R84CC2013.pdf?sequence=1>. Acesso em: 4 dez. 2013.

_____, (2013b). Resolução n.º 019/CUn/2013, de 13 de agosto de 2013, que cria o Campus Universitário da Universidade Federal de Santa Catarina na cidade de Blumenau. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2013. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/105249/R192013CUN.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 4 out. 2013.

_____, (2013c). Relatório de gestão e de prestação de contas da UFSC: exercício de 2013. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2013. Disponível em: <<http://dpgi.proplan.ufsc.br/files/2013/02/Relat%C3%B3rio-de-Gest%C3%A3o-2013.pdf>>. Acesso em 5 abr. 2014.

_____, (2014) **Relatórios Anuais de Auditorias Internas**. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2014. <http://audin.ufsc.br/relatorios-de-atividades-da-auditoria-interna-rait/>

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 8ª ed. São Paulo: Atlas, 2007. 92 p.

YIN, R. K. **Estudos de caso: planejamento e métodos**. Tradução de Daniel Grassi. 4ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2010. 248 p.

APÊNDICES

APÊNDICE A - Termo de consentimento livre e esclarecido

Prezado entrevistado, o Senhor foi convidado para participar da pesquisa intitulada: A função controle na Universidade Federal de Santa Catarina: um estudo de caso da Auditoria Interna, do Mestrado Profissional do Programa de Pós-Graduação em Administração Universitária – PPGAU da Universidade Federal de Santa Catarina, sob a orientação do Prof. Dr. Gilberto de Oliveira Moritz.

Nesta fase da pesquisa objetiva-se conhecer a implantação da Coordenadoria de Controle Interno, atual Auditoria Interna da Universidade Federal de Santa Catarina e identificar as percepções dos gestores e ex-gestores da Administração Central da UFSC em relação às atividades desenvolvidas pelo setor no apoio a gestão.

Friso que as suas respostas serão tratadas de forma anônima e confidencial, isto é, em nenhum momento será divulgado o seu nome em qualquer fase do estudo. Quando for necessário exemplificar determinada situação, sua privacidade será assegurada uma vez que o nome dos entrevistados será substituído de forma aleatória. Deste modo, não haverá riscos de qualquer natureza relacionada à sua participação na pesquisa e o benefício proveniente da sua participação será de aumentar o conhecimento científico para a Administração Universitária. Sua participação é voluntária, isto é, a qualquer momento você pode recusar-se a responder qualquer pergunta ou desistir de participar e retirar seu consentimento.

O Senhor receberá uma cópia deste termo onde consta o celular/e-mail do pesquisador responsável, podendo tirar as suas dúvidas sobre o estudo e sua participação, agora ou a qualquer momento.

Contando com a sua colaboração, agradeço antecipadamente.

Respeitosamente,

Juliana Pires Schulz.

PPGAU/UFSC

Celular: 48 9119-3762

e-mail: juliana.schulz@ufsc.br

Florianópolis, ____ de _____ de 2014.

Declaro estar ciente do inteiro teor deste TERMO DE CONSENTIMENTO e estou de acordo em participar do estudo proposto, sabendo que dele poderei desistir a qualquer momento, sem sofrer qualquer punição ou constrangimento.

Sujeito da Pesquisa:

APÊNDICE B – Apresentação e pedido de participação em questionário

Prezado(a) Senhor(a),

Estou na fase de conclusão do Mestrado Profissional do Programa de Pós-Graduação em Administração Universitária – PPGAU da Universidade Federal de Santa Catarina.

Assim, venho pedir sua colaboração para participar da pesquisa - “A função controle na Universidade Federal de Santa Catarina: um estudo de caso da Auditoria Interna”, sob a orientação do Prof. Dr. Gilberto de Oliveira Moritz.

Nesta fase, o objetivo é coletar percepções dos gestores e ex-gestores da Administração Central da UFSC em relação a atividades de controle e àquelas desenvolvidas pela Auditoria Interna da Universidade, por meio de um questionário *on-line*.

Informo que essa atividade não tomará mais do que 15 minutos e que a sua colaboração será muito importante para a qualidade do trabalho.

Friso que as respostas do questionário serão tratadas de forma global, anônima e confidencial. Em nenhum momento será divulgado o seu nome, inclusive, não há a possibilidade de identificação da resposta do(s) participante(s) devido à elaboração do questionário a partir da ferramenta *Google Doc's*. Deste modo, não haverá riscos de qualquer natureza relacionada a sua participação na pesquisa. A pretensão do questionário é obter subsídios para análise, interpretação de dados e aderência à teoria que envolve as Auditorias Internas das Instituições Federais de Ensino Superior, sendo que o benefício proveniente da sua participação será de aumentar o conhecimento científico para a área de Administração Universitária.

Contando com a colaboração do(a) Senhor(a), agradeço antecipadamente e coloco-me à disposição para qualquer esclarecimento.

Para participar, favor acessar o *link*: <http://tinyurl.com/n494vx5>.

Atenciosamente,

Juliana Pires Schulz.

APÊNDICE C – Roteiro da entrevista com os Reitores, Coordenadores de Controle Interno e Auditores-Chefe

1. Sabe informar quando e por que foi criada a Coordenadoria de Controle Interno da Universidade Federal de Santa Catarina e quais suas implicações (resultados esperados, atos constitutivos, fatores intervenientes, iniciativa interna ou externa)?
2. O que mais percebe (percebeu) em relação às atividades desenvolvidas pela Unidade de Controle Interno da UFSC (CCI ou AUDIN)? Qual a sua percepção sobre o papel da unidade de controle interno na UFSC (aspectos positivos e/ou negativos, facilidades e/ou dificuldades)?
3. Durante a sua gestão percebeu (tem percebido) que existem aspectos/atividades desenvolvidos pela Unidade Controle Interno (CCI ou AUDIN) que auxiliaram (auxiliam) no apoio à gestão e no processo decisório da UFSC?
4. Tem alguma sugestão para o aperfeiçoamento das atividades desenvolvidas pela Unidade de Controle Interno da UFSC? Ou alguma sugestão para o aperfeiçoamento da relação entre as unidades gestoras e a unidade no apoio à gestão?
5. Percebe os controles internos administrativos da UFSC como suficientes para o bom desempenho das unidades/setores da Universidade?

APÊNDICE D – Questionário para os Gestores

Perfil dos participantes		
1	Gênero	<input type="checkbox"/> Masculino <input type="checkbox"/> Feminino
2	Faixa etária	<input type="checkbox"/> Menos de 30 anos <input type="checkbox"/> De 30 a 39 <input type="checkbox"/> De 40 a 49 <input type="checkbox"/> De 50 a 59 <input type="checkbox"/> Acima de 60
3	Titulação	<input type="checkbox"/> Graduação <input type="checkbox"/> Especialização <input type="checkbox"/> Mestrado <input type="checkbox"/> Doutorado <input type="checkbox"/> Pós-doutorado
4	Área de formação	<input type="checkbox"/> Ciências Ambientais <input type="checkbox"/> Ciências Biológicas <input type="checkbox"/> Ciências Agrárias <input type="checkbox"/> Ciências da Saúde <input type="checkbox"/> Ciências Exatas e da Terra <input type="checkbox"/> Engenharias <input type="checkbox"/> Ciências Sociais Aplicadas <input type="checkbox"/> Ciências Humanas <input type="checkbox"/> Linguística, Letras e Artes
5	Cargo que ocupa na UFSC	<input type="checkbox"/> Professor <input type="checkbox"/> Assistente em Administração <input type="checkbox"/> Analista da Tecnologia da Informação <input type="checkbox"/> Arquiteto e Urbanista <input type="checkbox"/> Arquivista <input type="checkbox"/> Assistente Social <input type="checkbox"/> Bibliotecário-Documentalista <input type="checkbox"/> Biólogo <input type="checkbox"/> Contador <input type="checkbox"/> Economista <input type="checkbox"/> Engenheiro

		<input type="checkbox"/> Pedagogo <input type="checkbox"/> Secretário Executivo <input type="checkbox"/> Técnico em Assuntos Educacionais <input type="checkbox"/> Outro
Percepção geral sobre os controles		
6	Percebe os controles internos administrativos da UFSC como suficientes para o bom desempenho das unidades/setores da Universidade?	<input type="checkbox"/> Sempre <input type="checkbox"/> Frequentemente <input type="checkbox"/> Às vezes <input type="checkbox"/> Raramente <input type="checkbox"/> Nunca <input type="checkbox"/> Inapto a responder
7	Assinale a opção que considera de maior relevância em relação ao papel das Auditorias Internas nas Instituições Federais de Ensino Superior.	<input type="checkbox"/> Orientação/assessoramento à gestão <input type="checkbox"/> Realização de auditorias fiscalizações a fim de prevenir fraude, erro e práticas ineficazes <input type="checkbox"/> Contribuição para o controle social/accountability <input type="checkbox"/> Servir de interlocutor entre a Instituição vinculada e os órgãos de controle (Controladoria Geral da União – CGU e Tribunal de Contas da União – TCU) <input type="checkbox"/> Estimular o aperfeiçoamento dos controles internos administrativos e o alcance de resultados (eficiência, eficácia e economicidade) das Instituições a que estão vinculadas <input type="checkbox"/> Inapto a responder <input type="checkbox"/> Outros
8	Você já manteve contato ou utilizou de atividades/processos desenvolvidos pela Auditoria Interna da UFSC?	<input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não

Percepção sobre as atividades desenvolvidas pela Auditoria Interna da UFSC		
9	Qual(s) atividade(s)/processo(s) desenvolvido(s) pela Auditoria Interna da UFSC que já manteve contato?	<input type="checkbox"/> Auditorias (Relatórios de Auditoria interna, inclusive Solicitações de Auditoria, Parecer do auditor Chefe e Plano de Providências) <input type="checkbox"/> Acompanhamento de ações de órgãos de controle como CGU e TCU (Auditorias, Fiscalizações, Relatórios, Planos de Providências, Solicitações de Auditoria) <input type="checkbox"/> Pareceres de análise prévia de processos licitatórios <input type="checkbox"/> Orientação/assessorias/consultoria por telefone ou pessoalmente sobre assuntos diversos <input type="checkbox"/> Consulta de informações no site da unidade de Auditoria Interna <input type="checkbox"/> Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna – PAINTE <input type="checkbox"/> Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna – RAINTE <input type="checkbox"/> Orientações sobre as informações a serem prestadas no Relatório Anual de Gestão da Universidade <input type="checkbox"/> Outros
10	As atividades de Auditoria Interna da UFSC contribuem para o fortalecimento da gestão da UFSC, em especial, para comprovação	<input type="checkbox"/> Sempre <input type="checkbox"/> Frequentemente <input type="checkbox"/> Às vezes

	da legalidade e avaliação dos resultados, quanto à economicidade, eficácia, eficiência e efetividade?	<input type="radio"/> Raramente <input type="radio"/> Nunca <input type="radio"/> Inapto a responder
11	As atividades da Auditoria Interna da UFSC contribuem para o aperfeiçoamento do controle interno administrativo e prevenção de riscos da gestão?	<input type="radio"/> Sempre <input type="radio"/> Frequentemente <input type="radio"/> Às vezes <input type="radio"/> Raramente <input type="radio"/> Nunca <input type="radio"/> Inapto a responder
12	As atividades da Auditoria Interna da UFSC atuam de forma a contribuir para os resultados finalísticos da Universidade e assim atender ao maior beneficiário dos serviços públicos, cidadão/contribuinte?	<input type="radio"/> Sempre <input type="radio"/> Frequentemente <input type="radio"/> Às vezes <input type="radio"/> Raramente <input type="radio"/> Nunca <input type="radio"/> Inapto a responder
13	As atividades desenvolvidas pela Auditoria Interna auxiliam no processo decisório da sua unidade/setor?	<input type="radio"/> Sempre <input type="radio"/> Frequentemente <input type="radio"/> Às vezes <input type="radio"/> Raramente <input type="radio"/> Nunca <input type="radio"/> Inapto a responder
14	A conduta dos servidores da Auditoria Interna da UFSC no desenvolvimento das suas atividades é pautada por aspectos como comportamento ético, imparcialidade e zelo?	<input type="radio"/> Sempre <input type="radio"/> Frequentemente <input type="radio"/> Às vezes <input type="radio"/> Raramente <input type="radio"/> Nunca <input type="radio"/> Inapto a responder
15	Percebe clareza e sistematização quanto às atribuições e responsabilidades da Auditoria Interna da UFSC enquanto setor de apoio à gestão?	<input type="radio"/> Sempre <input type="radio"/> Frequentemente <input type="radio"/> Às vezes <input type="radio"/> Raramente <input type="radio"/> Nunca <input type="radio"/> Inapto a responder
16	Considera que as constatações/recomendações efetuadas pela Auditoria Interna da UFSC são claras, objetivas e relevantes?	<input type="radio"/> Sempre <input type="radio"/> Frequentemente <input type="radio"/> Às vezes <input type="radio"/> Raramente <input type="radio"/> Nunca <input type="radio"/> Inapto a responder
17	Assinale TRÊS OPÇÕES que considera de maior influência para a implementação de recomendações/determinações provenientes	<input type="radio"/> Característica da cultura organizacional da Universidade

	de órgãos/unidade de controle (Auditoria Interna, Controladoria Geral da União, Tribunal de Contas da União).	<input type="checkbox"/> Capacitação e comprometimento dos servidores públicos da Universidade <input type="checkbox"/> Liderança das chefias <input type="checkbox"/> Quantidade de legislação existente na Administração Pública <input type="checkbox"/> Conflito de competências entre unidades/setores <input type="checkbox"/> Pouco diálogo entre órgãos /unidade de controle interno e as unidade/setores auditados/fiscalizados sobre as recomendações/determinações expedidas
18	De modo geral, como você descreve a atuação da Auditoria Interna da UFSC.	<input type="checkbox"/> Distante e de atribuições não muito claras <input type="checkbox"/> Presente e de atribuições bem limitadas <input type="checkbox"/> Cooperativa para a melhoria da gestão <input type="checkbox"/> Próxima dos órgãos de controle <input type="checkbox"/> Preventiva <input type="checkbox"/> Outros
19	Qual(s) item(ns) mais se relaciona(m) às atividades da Auditoria Interna já realizadas na sua unidade/setor.	<input type="checkbox"/> Oportunidade de aprendizagem organizacional <input type="checkbox"/> Problemas <input type="checkbox"/> Incomodação <input type="checkbox"/> Prevenção de problemas <input type="checkbox"/> Segurança para a gestão <input type="checkbox"/> Outros
20	Tem alguma(s) sugestão(s) para o aperfeiçoamento das atividades desenvolvidas pela Auditoria Interna e para a sua relação com as unidades/setores da UFSC para um melhor apoio à gestão?	