

As ações da auditoria interna da Universidade de Brasília após a instrução normativa nº 3/2017 da Controladoria-Geral da União

The actions of the internal audit of the University of Brasília after the normative instruction nº 03/2017 of the Comptroller General of the Union

Josivane Costa Rodrigues¹
Tiago Mota dos Santos²
Jorge Katsumi Niyama³
Acilon Batista de Souza⁴

RESUMO

A Instrução Normativa nº 3, de 9 de junho de 2017, da Controladoria-Geral da União, aprovou o referencial técnico que trata especificamente da Auditoria Interna Governamental no Poder Executivo Federal. Assim, este estudo visa verificar se as ações da Auditoria Interna da Universidade de Brasília estão em conformidade com o Referencial Técnico aprovado por essa instrução normativa. Por meio de um estudo qualitativo, mediante entrevista e análise documental do Plano Anual de Auditoria Interna 2018 e do Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna do exercício de 2018, foi possível identificar a conformidade das ações realizadas pela Auditoria Interna da UnB com a IN 3. Os resultados obtidos sugerem que a Auditoria Interna da Universidade de Brasília tem buscado se adequar aos princípios e diretrizes da IN, por meio das seguintes ações: aprovação de regimento próprio, ocorrida em junho de 2019, no qual foi incorporada parte da IN; aprovação do Plano Anual de Auditoria interna baseado

1 Especialista em perícia e auditoria contábil. E-mail: josivanec@gmail.com

2 Doutorando em contabilidade pelo Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCONT) da UnB. E-mail: tiagomds43@gmail.com

3 Pós-doutor pela University of Otago, professor do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCONT) da UnB. E-mail: jorgekatsumi@gmail.com

4 Doutorando em contabilidade pelo Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCONT) da UnB. E-mail: acilon0211@gmail.com

em riscos, conforme os preceitos estabelecidos na IN; execução das ações previstas naquele Plano Anual; apresentação dos resultados das ações no RAINT; e, para as ações futuras, previsão de implantar o Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade até 2020 por meio da implementação de indicadores de qualidade dos trabalhos da Auditoria Interna, ações para capacitação dos gestores e demonstração dos benefícios financeiros e não financeiros oriundos das ações da Auditoria Interna. As ações realizadas pela Auditoria Interna da Universidade mencionadas estão parcialmente em conformidade com a Instrução Normativa.

Palavras-Chave: Auditoria Interna. Controle Interno. Universidade de Brasília.

ABSTRACT

Normative Instruction No. 03 of June 9, 2017 by the Office of the Comptroller General of the Union approved the technical framework that specifically addresses the Internal Government Audit in the federal Executive Branch. This study verifies if the actions of the Internal Audit of the University of Brasília (UnB) comply with the Technical Reference approved by this normative Instruction. This qualitative study included interviews and documentary analysis of the 2018 Annual Internal Audit Plan and the 2018 Annual Internal Audit Activities Report, and identified the level of compliance of the actions carried out by UnB Internal Audit with IN 03. The results suggest that the Internal Audit of the University of Brasília sought to adapt to the IN principles and guidelines through the following actions: approval of its own regulations, which took place in June 2019, when the IN was partially adopted; approval of the Annual Internal Audit Plan based on risks, according to the precepts established in IN; execution of the actions provided for in that Annual Plan; provision of the results actions performed at RAINT; and for future actions, the Management and Quality Improvement Program is expected to be implemented by 2020 with help of quality indicators for the work of the Internal Audit, actions for training managers and demonstrating the financial and non-financial

benefits arising from the actions of the internal audit. The actions carried out by the Internal Audit of the university are partially in compliance with the Normative Instruction.

Keywords: Internal Audit. Internal Control. University of Brasília.

Recebido: 10-03-2020

Aprovado: 08-06-2020

1 INTRODUÇÃO

A auditoria interna, bem como o controle interno, vem assumindo papel importante na confiabilidade das informações contábeis, financeiras e administrativas e se tornando cada vez mais relevante nas organizações, no que diz respeito à tomada de decisão por parte dos administradores e gestores públicos.

No setor público há uma gama de leis e normas, tais como a Instrução Normativa Conjunta nº 1, de 2016 (BRASIL, 2016), e o Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017 (BRASIL, 2017a), que ditam princípios e diretrizes às Instituições da administração pública federal direta, autárquica e fundacional, visando fortalecer o controle interno e monitorar a utilização eficaz e eficiente dos recursos públicos, sendo a auditora interna (Audin) um dos instrumentos desse controle e monitoramento.

A Controladoria-Geral da União (CGU), órgão central responsável pela fiscalização e controle social das atividades administrativas, financeiras e contábeis dos órgãos da Administração Pública direta e indireta do Poder Executivo Federal (PEF), aprovou recentemente o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal por meio da Instrução Normativa (IN) nº 3, de 9 de ju-

nho de 2017 (BRASIL, 2017b), que revogou a Instrução Normativa nº 1, de 6 de abril de 2001 (BRASIL, 2001).

Conforme a IN CGU nº 3/2017 (BRASIL, 2017b), o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal foi elaborado com base nas normas internacionais de auditoria, nos pronunciamentos técnicos emitidos pelo Conselho Federal de Contabilidade e nas leis e normativas brasileiras aplicadas ao setor público (Instituto dos Auditores Internos do Brasil).

As Unidades de Auditoria Interna Governamental devem apoiar os órgãos e as entidades do Poder Executivo Federal na estruturação e efetivo funcionamento da primeira (controles internos) e da segunda linha de defesa (supervisão e monitoramento dos controles internos), por meio da terceira linha de defesa (avaliação da operacionalização dos controles internos). Esta presta serviços de consultoria e avaliação dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controles internos (BRASIL, 2017b).

Algumas alterações realizadas pelo referencial técnico foram: alinhamento da atividade de auditoria aos conceitos de gestão de riscos e governança; obrigatoriedade da Auditoria Interna de adotar sistemática de quantificação e registro dos resultados e benefícios da sua atuação, quer sejam financeiros ou não; autonomia técnica e objetividade das Unidades de Auditoria Interna Governamental na realização da auditoria interna e segmentação do controle interno em três camadas ou linhas de defesa da gestão, ratificando o texto dado pela IN Conjunta nº 1/2016 (BRASIL, 2016).

De acordo com a Instrução Normativa nº 9, de 9 de outubro de 2018 (BRASIL, 2018), todos os órgãos pertencentes ao Poder Executivo Federal deverão elaborar seu Plano de Auditoria Interna (Paint) subsidiado pela avaliação de riscos com base nos princípios da autonomia técnica, da objetividade e da harmonização com as estratégias, objetivos e riscos da unidade auditada, podendo sofrer alterações no decorrer de sua aplicação, a depender das demandas da Instituição.

Para Queiroz e Queiroz (2007), a contabilidade é um instrumento fundamental na gestão e auxílio da tomada de decisão. Fornece informações sobre os diversos fatores, possibilitando aos gestores traçar novas metas e ajustar os processos, otimizando a tomada de decisões no que diz respeito à utilização dos recursos da entidade.

Nesse contexto, esta pesquisa busca responder à seguinte questão: as ações adotadas pela Auditoria Interna da Universidade de Brasília (UnB) estão em conformidade com a IN CGU nº 3/2017? O objetivo é verificar se as ações da Auditoria Interna da UnB estão em conformidade com a IN CGU nº 3/2017, focalizando a terceira linha de defesa, aplicável conforme o referencial técnico da CGU. Trata-se de pesquisa qualitativa e estudo descritivo do funcionamento da Auditoria Interna após a vigência da IN CGU nº 3/2017.

O estudo é relevante por considerar uma norma recente que criou novos princípios e diretrizes a serem adotados e implementados pelos Órgãos do Poder Executivo Federal, o que representa novos desafios às Unidades de Auditoria Interna Governamental no que diz respeito ao controle interno, gerenciamento de risco e governança.

Esta pesquisa justifica-se pelo incentivo e contributo para estudos que abordem temas relacionados à Auditoria Interna no âmbito do setor público, principalmente no que se refere à aplicabilidade da IN 3 de 2017 da CGU, tendo em vista que não foram encontrados estudos que tratam da referida instrução.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Instrução Normativa nº 3/2017 da CGU

O Ministério da Transparência e a Controladoria-Geral da União (CGU) publicaram no dia 9 de junho de 2017 a Instrução Normativa nº 3, que aprovou o referencial técnico de auditoria interna governamental do

Poder Executivo Federal. O normativo substituiu a Instrução Normativa SFC/MF nº 1/2001 e estabelece princípios, diretrizes e requisitos para a prática da auditoria interna, abrangendo todas as unidades do Sistema de Controle Interno, incluindo as auditorias internas nas autarquias, fundações públicas e empresas estatais.

O referencial técnico é um instrumento de convergência das práticas de auditoria interna governamental exercidas no âmbito do Poder Executivo Federal com normas, modelos e boas práticas internacionais. Uma das mudanças realizadas foi o alinhamento da atividade de auditoria interna aos conceitos de gestão de riscos e governança. A IN nº 3/2017 também se refere à atuação da CGU na área de auditoria e fiscalização, por meio da Secretaria Federal de Controle Interno e das Unidades Regionais.

O normativo determinou a organização sistêmica da atividade de auditoria interna pelo Poder Executivo Federal, apresentou uma proposta de mudança de paradigma baseada no fortalecimento do comportamento mais colaborativo e construtivo dos auditores internos e ratificou o propósito da auditoria interna em aumentar e proteger o valor organizacional das instituições públicas, sem prejuízo da sua atuação em outras competências.

2.2 Controle interno

São vários os conceitos atribuídos ao controle interno nas organizações. Porém, entre os autores nota-se uma similaridade no sentido desses conceitos, já que se trata de um instrumento da administração que visa mitigar os riscos dos processos ao atingir as metas e objetivos da organização.

A Constituição Federal de 1988 inovou ao utilizar o termo “sistema de controle interno”. Em seu art. 74, definiu as finalidades dos sistemas de controle interno dos poderes legislativo, executivo e judiciário a serem constituídos por cada um deles de forma integrada, tais como: compro-

var a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal.

A eficácia dos controles internos implementados pela gestão em resposta aos riscos, inclusive no que se refere à governança, às operações e aos sistemas de informação da unidade auditada, deve contemplar: i) o alcance dos objetivos estratégicos; ii) a confiabilidade e integridade das informações; iii) a eficácia e eficiência das operações e programas; iv) a salvaguarda dos ativos; e, v) a conformidade com leis, regulamentos, políticas e procedimentos internos e externos (BRASIL, 2017b).

O controle interno abrange o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas implementados pelo gestor para proteger os ativos de uma organização, verificar a exatidão e a veracidade das informações contábeis, promover a eficiência das operações e fomentar maior adesão às políticas prescritas pelos gestores (IMONIANA, 2019, p. 153).

Para Roncalio, Alberton e Amaral (2009), o controle interno é um instrumento de prevenção, que visa detectar erros e falhas para que, tempestivamente, sejam tomadas medidas que evitem, reduzam ou corrijam atos que possam impedir a organização de alcançar suas metas e objetivos.

O *Internal Control – Integrated Framework*, apresentado pelo COSO 2013, define o controle interno como um processo conduzido pelo conselho de administração, pela administração e pelo corpo de funcionários de uma organização, com a finalidade de possibilitar uma garantia razoável quanto à realização dos objetivos.

O Referencial Técnico da Controladoria-Geral da União apresenta três linhas de defesa para os processos de controle interno, conforme disposto na Tabela 1, a seguir.

Tabela 1: Linhas de defesa para os processos de controle interno

Linha de Defesa	Ação
1ª linha de defesa	Identificação, avaliação, controle e mitigação dos riscos.
2ª linha de defesa	Ocorre na estrutura da gestão e objetiva assegurar que as atividades realizadas pela primeira linha sejam desenvolvidas e executadas de forma apropriada; Gerenciamento de riscos, conformidade, verificação de qualidade, controle financeiro, orientação e treinamento da primeira linha de defesa.
3ª linha de defesa	É a atividade de auditoria interna governamental, propriamente dita, que presta serviços de avaliação e de consultoria dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controles internos.

Fonte: Brasil (2001, 2016, 2017b).

2.3 *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*

O *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (Coso)* é formado por representantes da *American Accounting Association, American Institute of Certified Public Accountants, Financial Executives International, Institute of Managements Accountants e pelo Institute of Internal Auditors*, ao qual está ligado o Instituto dos Auditores Internos do Brasil (Audibra), através da Federação Latinoamericana de Auditores Internos (Flai).

A estrutura do Coso vem sendo utilizada pelas organizações desde 1985 como um modelo de avaliação e gerenciamento de riscos. Desde então já passou por reformulações, e a cada nova versão traz novas recomendações para ajudar as organizações a avaliar e aperfeiçoar seus sistemas de controle interno.

O Coso (versão 2017) parte do princípio de que um bom gerenciamento de riscos e controles internos são necessários para o sucesso de todas as organizações. Possui uma estrutura focada em menos componentes que a versão anterior e reconhece a crescente importância da relação entre estratégia e desempenho da entidade.

O gerenciamento de riscos apresentado pelo Coso é composto por cinco componentes inter-relacionados e integrados com vinte princípios, conforme segue:

- Governança e cultura: exerce a Supervisão de Riscos do Conselho, estabelece estruturas operacionais, define a cultura desejada, demonstra comprometimento com os valores essenciais, atrai, desenvolve e retém indivíduos capazes.

- Estratégia e definição de objetivos: analisa o contexto de negócios, define o apetite ao risco, avalia estratégias alternativas e formula objetivos de negócios.

- Performance: identifica os riscos, avalia sua gravidade, prioriza-os, implementa respostas aos riscos identificados e desenvolve a visualização do portfólio.

- Monitoramento do desempenho e revisão: avalia mudanças substanciais, revisões de risco e desempenho e busca melhorar o gerenciamento de riscos corporativos.

- Informação, comunicação e divulgação: aproveita a informação e a tecnologia, comunica informações de risco, relatórios sobre risco, cultura e desempenho.

A adesão a estes princípios pode significar que a organização tem uma razoável expectativa de entendimento para gerenciar os riscos associados à sua estratégia e a seus objetivos. Na Figura 1 consta a missão, visão e valores fundamentais, de acordo com o Coso.

Figura 1: Relação entre estratégia e performance



Fonte: COSO (2017).

2.4 Auditoria Interna

Para Leite e Costa (2018), a Auditoria Interna é uma atividade de consultoria e avaliação, que apresenta seus resultados por meio do Relatório de Auditoria Interna (Raint) de forma objetiva e imparcial. Os trabalhos que serão executados durante todo o ano pela Unidade de Auditoria Interna Governamental (Uaig) são planejados no Plano Anual de Auditoria Interna (Paint).

Conforme a *Norma Brasileira de Contabilidade*: NBC TI 01 (CFC, 2003), a atividade de Auditoria Interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização.

De acordo com a Instrução Normativa Conjunta nº 1, de 2016 (BRASIL, 2016), auditoria interna é uma atividade autônoma e objetiva de avaliação e de consultoria, que visa adicionar valor e melhorar as operações de uma organização, sendo da administração superior a responsabilidade, a manutenção, o monitoramento e o aperfeiçoamento dos controles internos da gestão.

Segundo Castro (2018, p. 337): “A Auditoria Interna tem por função básica avaliar a adequação e eficácia do Controle Interno e a qualidade

do desempenho do órgão em que atua. Funciona como um controle gerencial para a alta administração”.

Portanto, a auditoria interna, utilizando-se da sua autonomia técnica e objetividade, é uma ferramenta essencial e indispensável para a eficácia, eficiência e melhoria dos processos e gerenciamento de riscos da gestão como um todo nas organizações.

2.5 Caracterização do lócus da pesquisa

O lócus da pesquisa é a Universidade de Brasília (UnB), instituição pública de ensino superior, integrante da Fundação Universidade de Brasília, fundada em 1962. Tem como missão produzir, integrar e divulgar conhecimento, formando cidadãos comprometidos com a ética, a responsabilidade social e o desenvolvimento sustentável. Possui quatro campi, a saber: Darcy Ribeiro, Faculdade UnB Planaltina (FUP), Faculdade de Ceilândia (FCE) e Faculdade do Gama (FGA).

Conforme o Relatório de Gestão (UNB, 2018c), a UnB possui 5.750 servidores, entre docentes e técnicos administrativos, trezentos cursos ofertados e 51.162 alunos regulares distribuídos nos cursos de graduação e pós-graduação.

2.6 Auditoria Interna da Universidade de Brasília

Criada em 14 de abril de 1986, por meio da Resolução do Conselho Diretor nº 21/86, a Auditoria Interna da Universidade de Brasília está diretamente vinculada ao Gabinete do(a) Reitor(a). É de competência do(a) reitor(a) indicar seu dirigente máximo.

A Auditoria Interna da UnB é composta atualmente por um auditor chefe com formação em ciências contábeis, um auditor chefe adjunto com formação em economia, seis auditores, um contador e um assistente em administração.

Atua como órgão de assessoramento do Conselho de Administração (CAD), posicionado na terceira linha de defesa da universidade, que tem como propósito aumentar e proteger o valor organizacional da UnB, com regimento próprio, aprovado pelo Conselho de Administração em 17 de junho de 2019.

3 METODOLOGIA

3.1 Caracterização do estudo

Este é um estudo qualitativo com abordagem descritiva, cujo lócus é a Auditoria Interna da UnB. Foi conduzido por meio de entrevista semiestruturada com o auditor chefe da auditoria interna e também por meio de análise documental. A coleta de dados se deu mediante análise do referencial técnico da auditoria governamental aprovado pela Instrução Normativa nº 3, de 9 de junho de 2017, da Controladoria-Geral da União (CGU) (BRASIL, 2017b), Plano Anual de Auditoria Interna (exercício 2018) (UNB, 2018a) e Relatório Anual das Atividades de Auditoria Interna (Raint) da UnB, de 2018 (UNB, 2018b). Ressalta-se que se trata de informações públicas que foram coletadas no sítio eletrônico (UNB, 2016).

Na primeira etapa realizou-se entrevista com onze perguntas semiestruturadas, elaboradas com base na IN 3 de 2017 da CGU, com a qual as respostas foram comparadas. Na análise documental, comparou-se o Paint com o Raint para verificar se o planejado no Paint constava como executado no Raint, e se o Paint fora elaborado conforme os preceitos da IN 3 de 2017.

No Paint 2018, elaborado pela Auditoria interna da UNB, foram pré-estabelecidos 24 temas passíveis de avaliação, escolhidos a partir de macroprocessos que incluem as atividades meio e fim da universidade, os quais foram submetidos a uma matriz de risco a partir dos critérios de relevância, criticidade, materialidade e oportunidade, com uma escala de

1 a 5 para cada, sendo o score 1 para pouco significativo e 5 para muito significativo.

Foram selecionados oito temas com base no maior grau de risco e mais dois referentes ao monitoramento e acompanhamento das recomendações, totalizando dez temas, que foram submetidos às ações da auditoria e constaram no Relatório Anual das Atividades de Auditoria Interna (Raint) de 2018 (UNB, 2018b).

4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Essa seção descreve os principais resultados encontrados a partir da entrevista e análise documental. A análise baseou-se principalmente nas etapas de planejamento, execução, comunicação dos resultados e monitoramento, assim como nos principais desafios que a Auditoria Interna da Universidade de Brasília passou a ter a partir da Instrução Normativa nº 3, de 9 de junho de 2017, da Controladoria-Geral da União (BRASIL, 2017b).

Em atendimento à IN CGU nº 3/2017, a Auditoria Interna da UnB elaborou o Plano Anual de Auditoria Interna (Paint) para o ano de 2018, baseado em riscos, utilizado como base para definir as ações da auditoria interna.

A Tabela 2 apresenta uma escala de risco, os temas previstos no Paint para atuação da auditoria interna no exercício de 2018, se foram realizados conforme o Paint/2018, bem como a justificativa no Raint.

Conforme apresentado na Tabela 2, dos dez temas previstos no Paint, sete foram avaliados pela auditoria interna. Os temas “contratos de terceirização”, “pagamentos de pessoas físicas” e “bolsas e auxílios” constam no relatório como não concluídos, porém em andamento, com previsão de entrega para o primeiro quadrimestre de 2019.

Tabela 2: Temas previstos no Plano Anual de Auditoria Interna

Escala de risco	Temas previstos no Paint para atuação da auditoria interna no exercício de 2018	Foram realizadas conforme o Paint/2018?	Justificativa no Raint
Não consta	Monitoramento das recomendações emitidas pela auditoria interna.	Sim	-
Não consta	Acompanhamento das recomendações e determinações da CGU e TCU.	Sim	-
18	Contratos de terceirização.	Não	Os trabalhos foram iniciados, porém não foram concluídos. Previsão de entrega no primeiro quadrimestre de 2019.
17	Contratos/convênios com fundações de apoio.	Sim	-
16	Pagamentos de pessoas físicas.	Não	Os trabalhos foram iniciados, porém não foram concluídos. Previsão de entrega no primeiro quadrimestre de 2019.
16	Processos licitatórios.	Sim	-
15	Contratações por regime diferenciado de contratação – RDC.	Sim	-
15	Bolsas e auxílios.	Não	Os trabalhos foram iniciados, porém não foram concluídos. Previsão de entrega no primeiro quadrimestre de 2019.
15	Manutenção de veículos.	Sim	-
15	Manutenção de imóveis.	Sim	-

Fonte: Adaptado do Plano Anual de Auditoria Interna (Paint) (UNB, 2018a) e Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (Raint) 2018 (UNB, 2018b), da Audin/UnB.

Dos temas previstos no Paint o que possui maior grau de risco é “contratos de terceirização”. Como não foi concluído conforme planejado, presume-se que isto ocorreu por se tratar de tema com elevado grau de risco, demandando mais tempo para conclusão.

De acordo com a IN 3, o planejamento do Paint deve ser flexível, considerando a possibilidade de mudanças no contexto organizacional da unidade auditada. No Raint 2018, a pedido da administração superior da UnB, consta a realização de dois trabalhos sem previsão no Paint, referentes a um convênio e a um termo de permissão.

Conforme o Raint, também foram analisados os controles internos da Fundação Universidade de Brasília (FUB) e seu nível de maturação, com base nas ações da auditoria interna, utilizando como referencial os componentes previstos na IN CGU nº 3/2017. Estes componentes são: ambiente de controle, avaliação de atividades de controle, informação e comunicação e atividade de monitoramento.

Não consta no Raint 2018 quadro demonstrativo dos benefícios financeiros e não financeiros decorrentes da atuação da auditoria interna da UnB, nem o Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade (PGMQ); porém, a ausência desses itens foi justificada no próprio relatório, em razão de a norma que trata especificamente desses assuntos ter sido publicada no último trimestre de 2018, não havendo tempo hábil para sua implementação.

Em relação às ações de capacitação dos servidores da auditoria interna, está prevista no Paint uma carga horária média de sessenta horas de treinamento para cada servidor, no período 2017-2019. No Raint 2018 consta que dos dez servidores, sete realizaram ações de capacitação, um se encontrava em licença e dois não realizaram nenhuma ação de capacitação.

Quanto aos resultados obtidos por meio da entrevista realizada com o auditor chefe, observou-se que a auditoria interna está em processo de adequação aos princípios e diretrizes da IN 3/2017 da CGU. Por exemplo, o respondente citou a aprovação do Regimento Interno da Audin pelo Conselho de Administração em junho de 2019, no qual grande parte da IN

CGU nº 3/2017 foi incorporada.

A Seção III do referencial técnico da auditoria interna trata do dever de a unidade de auditoria interna governamental implementar um Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade (PGMQ), desde seu gerenciamento até o monitoramento das recomendações emitidas. Esse programa deve prever avaliações internas e externas das atividades da Audin.

De acordo com o respondente, esta questão é o maior desafio da Audin, e prevê que ela conste no Paint de 2020, ao afirmar que “pela primeira vez a auditoria interna precisa ser avaliada pelos gestores, pela primeira vez a Audin precisa ter uma avaliação da comunidade científica, para saber como anda o trabalho da Audin... nosso desafio hoje é implementar indicadores de qualidade dos trabalhos da Audin, validar esses indicadores, implementar e validar” (informação verbal)⁵.

Conforme o Referencial Técnico da CGU, as auditorias internas devem adotar sistemática de quantificação e registro dos resultados e benefícios da sua atuação. A Instrução Normativa nº 9, de 9 de outubro de 2018 da CGU também prevê que o Raint deve conter quadro demonstrativo dos benefícios financeiros e não financeiros decorrentes da atuação da Unidade de Auditoria Interna Governamental.

Esta mudança foi apontada pelo respondente como a responsável por gerar maior impacto no trabalho da auditoria interna. Vale ressaltar que no Raint 2018 não consta essa quantificação, cuja ausência foi justificada em razão de a instrução normativa que a determinou ter sido publicada no último trimestre de 2018.

Sobre o auxílio/assessoramento que a auditoria interna presta para que a UnB atinja seus objetivos, o respondente informou que ela atua assessorando os gestores e a alta administração por meio de consultorias, referentes a temas da legislação ou de acórdãos do Tribunal de Contas da União, ou de demandas específicas da Controladoria-Geral da União. As-

⁵ Entrevista fornecida por Abimaél de Jesus Barros Costa, chefe da Auditoria Interna/UnB, em Brasília, em agosto de 2019.

sim, a auditoria interna acompanha, orienta e auxilia os gestores, que são, deve-se salientar, responsáveis por tomar as decisões.

Em relação à aceitação desse auxílio e assessoramento da auditoria interna, na percepção do respondente, vem ocorrendo uma mudança de paradigma, principalmente com o referencial técnico criado pela IN CGU nº 3/2017, pois, se antes a auditoria era vista como ação punitiva, atualmente tanto a auditoria interna quanto os gestores começam a mudar de postura, permitindo que a auditoria interna faça as contribuições e recomendações necessárias.

Quanto à atuação da auditoria interna no gerenciamento de riscos e controles internos, o respondente corrobora a opinião apresentada por Castro (2018), afirmando que a auditoria interna atua fortemente ao avaliar e acompanhar a implementação e aplicação dos planos de ação de gerenciamento de riscos e melhoria dos controles internos propostos pelos gestores.

Conforme a IN CGU nº 3/2017, o auditor interno governamental deve buscar identificar potenciais riscos de fraude e verificar se a organização possui controles para tratar esses riscos. Sobre esta questão, o respondente acredita que a melhor forma de a auditoria interna realizar um trabalho preventivo é atuar com base na matriz de risco, pois ela direciona para os processos nos quais há maior grau de risco.

O respondente afirmou que a auditoria interna atua de forma integrada com outros locais da UnB, tanto na condição de consultora quanto de auditora, já que age diretamente nos processos, que podem passar por mais de uma área dentro da universidade.

Conforme a IN CGU nº 3/2017, a UaiG deve comunicar periodicamente o desempenho das atividades de auditoria interna à alta administração e ao conselho. Sobre isso o respondente informou que a auditoria interna presta contas bimestralmente ao conselho de administração, apresentando as ações em desenvolvimento e os temas sobre os quais auditoria interna se manifestou no período. Anualmente, a auditoria interna publica

o Raint. Tanto o Paint quanto o Raint, bem como outras ações realizadas pela auditoria interna, constam publicados na sua página eletrônica.

Na Tabela 3 são apresentadas as ações executadas e previstas da auditoria interna com base nos resultados da entrevista e análise documental.

Tabela 3: Ações previstas e executadas pela auditoria interna

Tipo	Ação	Situação
Normativo	Aprovação do regimento próprio.	Aprovado em junho/2019.
planejamento	Elaboração e aprovação do Paint com base em riscos.	Anual (UNB, 2018a).
Execução	Executou as ações previstas no Paint, demonstradas no Raint.	Raint Anual (UNB, 2018b).
Comunicação	Divulgação do Paint e Raint.	UnB (2016).
A implementar	Programa da Gestão e Melhoria da Qualidade, por meio da implementação e validação de indicadores de qualidade para avaliações das suas ações.	Previsão para o Paint 2020.
A implementar	Demonstrar os benefícios financeiros e não financeiros oriundos das ações da Audin.	Previsão para o Exercício 2019.
A implementar	Implementação de um sistema integrado de auditoria que vai ser um módulo junto do SIG/Sipac.	Em andamento.
A implementar	Plano de capacitação dos gestores.	Não foi possível identificar a previsão .

Fonte: Elaborada pelos autores (2019).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Buscou-se verificar se as ações da Auditoria Interna da Universidade de Brasília estão em conformidade com Instrução Normativa nº 3, de 9 de junho de 2017, da Controladoria-Geral da União.

Os resultados indicam que a Auditoria Interna da Universidade de Brasília passou a ter um regimento próprio, antes inexistente, no qual foi incorporada parte da Instrução Normativa nº 3/2017 da Controladoria-Ge-

ral da União. Além disso, aprovou o Plano Anual de Auditoria Interna subsidiado pelos riscos, por meio de uma matriz de risco e executou as ações previstas no Paint. Embora não tenha constado nenhuma ação em relação ao quantitativo de benefícios financeiros e não financeiros e em relação ao Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade, as ações previstas foram executadas de forma satisfatória.

Constatou-se que a Auditoria Interna da Universidade de Brasília não atua somente como avaliadora, mas também como consultora dos planos de ação dos gestores, nos controles internos e gerenciamento de riscos, e realiza assessoramento nas diversas áreas da Universidade de Brasília, quando demandada.

A IN 3 da CGU trouxe uma proposta de reestruturação da auditoria interna, que passa por uma mudança de paradigma, partindo de uma percepção de postura punitiva aos gestores para uma visão de parceria e aconselhamento no processo de tomada de decisão.

São ações previstas para adequação à IN nº 3/2017, da CGU: a implementação de um sistema integrado que poderá facilitar o acompanhamento das recomendações feitas pela auditoria interna, a implementação do Programa da Gestão e Melhoria da Qualidade, por meio da criação de indicadores de qualidade das ações da auditoria interna, a criação de um plano de capacitação dos gestores e também a inclusão no Paint/Raint da previsão da demonstração dos benefícios financeiros e não financeiros das ações da auditoria interna.

São muitos os desafios para a auditoria interna da UnB que, no entanto, demonstrou estar promovendo as ações necessárias em busca da adequação às diretrizes da IN 3 de 2017 da CGU. Algumas já estão sendo implementadas e outras são previstas para os próximos exercícios. Portanto comprovou-se que a Auditoria Interna da Universidade de Brasília está parcialmente em conformidade com a IN 3 de 2017.

Este estudo teve como limitação a falta de pesquisas específicas acerca da IN CGU nº 3/2017, visto que se trata de uma norma recente. A pesquisa teve como lócus apenas uma universidade e não foram entrevistados todos os membros da equipe de auditoria. Para novos estudos sugere-se um escopo maior possibilitando assim um estudo comparativo.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <https://bit.ly/318GuIX>. Acesso em: 5 mar. 2020.

BRASIL. Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 23 nov. 2017a. Disponível em: <https://bit.ly/2Z62u4o>. Acesso em: 5 mar. 2020.

BRASIL. Instrução Normativa Conjunta nº 1, de 10 de maio de 2016. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo Federal. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 11 maio 2016. Disponível em: <https://bit.ly/3et7TZH>. Acesso em: 5 mar. 2020.

BRASIL. Instrução Normativa nº 1, 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. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 6 abr. 2001. Disponível em: <https://bit.ly/2CbYzeu>. Acesso em: 5 mar. 2020.

BRASIL. Instrução Normativa nº 3, de 9 de junho de 2017. Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder

Executivo Federal. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 12 jun. 2017b. Disponível em: <https://bit.ly/2A10diA>. Acesso em: 5 mar. 2020.

BRASIL. Instrução Normativa nº 9, de 9 de outubro de 2018. Dispõe sobre o Plano Anual de Auditoria Interna – PAINT e sobre o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna – RAINIT das Unidades de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 11 out. 2018. Disponível em: <https://bit.ly/3eo2hA2>. Acesso em: 5 mar. 2020.

CASTRO, D. P. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. São Paulo: Atlas, 2018.

CFC. **Norma Brasileira de Contabilidade: NBC TI 01**. Brasília, DF: CFC, 2003. Disponível em: <https://bit.ly/2CtBnbS>. Acesso em: 5 mar. 2020.

COSO. **Gerenciamento de riscos corporativos integrado com estratégia e performance**. Brasília, DF: IIA Brasil: PWC, 2017.

IMONIANA, J. O. **Auditoria: planejamento, execução e reporte**. São Paulo: Atlas, 2019.

LEITE, P. D. S. O.; COSTA, A. D. J. B. (2018). Estimativa e monitoramento dos custos por trabalho: estudo de caso em auditoria interna no setor público. **Revista da Universidade Vale do Rio Verde**, Três Corações, v. 16, n. 2, p. 1-14, 2018.

QUEIROZ, E. J. P.; QUEIROZ, D. B. Contabilidade de custos como instrumento de promoção da eficiência nos serviços públicos municipais. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 14., 2007, João Pessoa. **Anais [...]**. [S. l.: s. n.], 2007. p. 1-14.

RONCALIO, M. P.; ALBERTON, L.; AMARAL, E. D. Organização e atuação dos órgãos centrais de controle interno nos municípios de Santa Catarina: uma análise nos municípios com mais de 50.000 habitantes. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 33., 2009, São Paulo. **Anais** [...]. XXXIII. Maringá: Anpad, 2019. p. 1-16.

UNB. Auditoria Interna. In: **Universidade de Brasília**. Brasília, DF, 2016. Disponível em: <https://bit.ly/37Stj04>. Acesso em: 5 mar. 2020.

UNB. **Plano Anual de Auditoria Interna – Paint/AUD-FUB**: exercício de 2018. Brasília, DF: UnB, 2018a. Disponível em: <https://bit.ly/2NqcQ-qw>. Acesso em: 5 mar. 2020.

UNB. **Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna – Raint**: exercício de 2018. Brasília, DF: UnB, 2018b. Auditoria Interna. Disponível em: <https://bit.ly/3fOND5c>. Acesso em: 5 mar. 2020.

UNB. **Relatório de Gestão 2018**. Brasília, DF: UnB, 2018c. Disponível em: <https://bit.ly/37X8JeN>. Acesso em: 5 mar. 2020.

APÊNDICE

Tabela A1: Questões da entrevista e normativo

Questão	Instrução Normativa nº 3, de 9 de junho de 2017
1) Como a AUDIN auxilia a UnB no atingimento dos seus objetivos quanto ao planejamento e execução das ações dos gestores?	15. Os destinatários dos serviços de avaliação e de consultoria prestados pelas UAIG são a alta administração, os gestores das organizações e entidades públicas federais e a sociedade.
2) Existe resistência por parte dos gestores em aceitar os conselhos e opiniões dos auditores?	18. Por natureza, os serviços de consultoria representam atividades de assessoria e aconselhamento, realizados a partir da solicitação específica dos gestores públicos. Os serviços de consultoria devem abordar assuntos estratégicos da gestão, como os processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos e ser condizentes com os valores, as estratégias e os objetivos da Unidade Auditada. Ao prestar serviços de consultoria, a UAIG não deve assumir qualquer responsabilidade que seja da Administração.
3) As ações da Audin são integradas com outros locais da UnB? Quais?	20. No âmbito da terceira linha de defesa, a SFC e as Ciset exercem a função de auditoria interna governamental de forma concorrente e integrada com as AUDIN, onde existirem.
4) Com que frequência a Audin comunica o desempenho da atividade de auditoria interna governamental à administração superior?	103. O Responsável pela UAIG deve comunicar periodicamente o desempenho da atividade de auditoria interna governamental à alta administração e ao conselho, se houver.
5) Como o auditor interno governamental busca identificar potenciais riscos de fraude e verifica se a organização possui controles para tratamento desses riscos?	76. O auditor interno governamental deve buscar identificar potenciais riscos de fraude e verificar se a organização possui controles para tratamento desses riscos.

Tabela A1: Questões da entrevista e normativo (continuação)

<p>8) As ações da Audin já estão em conformidade com a IN nº 3/2017, da CGU?</p>	<p>77. A UAIG poderá prestar serviços de consultoria com o propósito de auxiliar a Unidade Auditada na identificação de metodologias de gestão de riscos e de controles, todavia, os auditores internos governamentais não podem participar efetivamente do gerenciamento dos riscos, cuja responsabilidade é exclusiva da Unidade Auditada.</p> <p>79. A UAIG deve auxiliar a Unidade Auditada a manter controles efetivos, a partir da avaliação sobre se eles são identificados, aplicados e efetivos na resposta aos riscos. Ainda nesta linha de auxílio, deve avaliar se a alta administração possui consciência de sua responsabilidade pela implementação e melhoria contínua desses controles, pela exposição a riscos internos e externos, comunicação e pela aceitação de riscos.</p>
<p>9) Quais os desafios da Audin para estar em conformidade com a IN nº 3/2017, da CGU?</p>	<p>–</p>
<p>10) Quais as alterações que a IN nº 3/2017 da CGU trouxe que mais causaram impacto no trabalho da Audin?</p>	<p>–</p>
<p>11) Em relação ao PGMQ, que também é algo novo, o RAINTE 2018 informa que por ter tido uma resolução já no final, no último trimestre não pôde ser implementado. Já está sendo implementado para 2019?</p>	<p>106. A UAIG deve instituir e manter um PGMQ que contemple toda a atividade de auditoria interna governamental, desde o seu gerenciamento até o monitoramento das recomendações emitidas, tendo por base os requisitos estabelecidos por este Referencial Técnico, os preceitos legais aplicáveis e as boas práticas nacionais e internacionais relativas ao tema.</p>

Nota. PGMQ – Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade.