

Universidade de Brasília (UnB)
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (Face)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)

Maria Luiza Bomtempo de Oliveira Horn Pureza

AUDITORIA GOVERNAMENTAL E SOCIEDADE:
Identificar a percepção da sociedade em relação ao Tribunal de Contas da União

Brasília (DF)
Fevereiro de 2014

Professor Doutor Ivan Marques de Toledo Camargo
Reitor

Professor Doutor Mauro Luiz Rabelo
Decano de Graduação

Professor Doutor Roberto de Goes Ellery Junior
Diretor da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade

Professor Mestre Wagner Rodrigues dos Santos
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis

Professora Mestre Rosane Mario Pio da Silva
Coordenador de Graduação – diurno

Professor Doutor Bruno Vinícius Ramos Fernandes
Coordenador de Graduação - noturno

Universidade de Brasília (UnB)
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (Face)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)

Maria Luiza Bomtempo de Oliveira Horn Pureza

AUDITORIA GOVERNAMENTAL E SOCIEDADE:
Identificar a percepção da sociedade em relação ao Tribunal de Contas da União

Brasília (DF)
Fevereiro de 2014

PUREZA, Maria Luiza Bomtempo de Oliveira Horn

AUDITORIA GOVERNAMENTAL E SOCIEDADE: Identificar a percepção da sociedade em relação ao Tribunal de Contas da União, Maria Luiza Bomtempo de Oliveira Horn Pureza. -- Brasília, CCA/UnB, 2014.
40 páginas.

Bibliografia.

. Tribunal de Contas da União; Fiscalização; Sociedade

CDD –

Á minha mãe meu bem mais precioso.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus pelo dom da vida, por Sua graça, amor infinito que por inúmeras vezes só o Seu amor me deu forças para seguir em frente.

Agradeço a minha mãe Sandra Bomtempo, que sempre acreditou no meu potencial, por sua exigência e amor incondicional que me fez chegar até aqui, e por ser um exemplo de profissional. Ao meu irmão Pedro Daniel por toda admiração e confiança.

Agradeço a minha amiga Mayse Reis, que com sua inteligência, dedicação e companheirismo me inspirou durante a minha jornada acadêmica.

Não poderia deixar de agradecer minha querida professora e orientadora Danielle Montenegro, que não só me orientou nesse trabalho acadêmico, como me orientou em vários momentos ao longo da minha graduação com empenho e dedicação. E por fim ao professor Cláudio Moreira Santana por sua cooperação, paciência e presteza.

“Buscai antes o reino de Deus, e todas estas coisas vos serão acrescentadas.”
(Lc 12:31)

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Composição da amostra por gênero.....	23
Tabela 2 - Composição da amostra por graduação e por nível de formação	23
Tabela 3 - Resultados em relação a percepção quanto a função da auditoria.	25
Tabela 4 - Resultados em relação a percepção quanto a função da auditoria ser descobrir erros e fraudes	25
Tabela 5 – Resultados em relação a percepção quanto a formação do Auditor Governamental	26
Tabela 6 - Resultados em relação a percepção quanto a avaliação dos auditores.....	27
Tabela 7 - Resultados em relação a percepção quanto a existência das limitações inerentes à auditoria	28
Tabela 8 - Resultados em relação a percepção quanto a divulgação dos resultados terem destinatários específicos.	28
Tabela 9 - Resultados em relação a percepção quanto a divulgação dos relatórios para a população.	28
Tabela 10 - Resultados em relação a percepção quanto a acessibilidade dos relatórios para a população	28
Tabela 11 - - Resultados em relação a percepção quanto às informações serem de fácil entendimento pela população	29
Tabela 13 - Resultados em relação a percepção quanto ao conteúdo do relatório emitido pelo TCU	30
Tabela 14 - Resultados em relação a percepção quanto a auditoria feita pelo TCU ser um instrumento de governança	30
Tabela 15 - Resultados em relação a percepção quanto ao controle externo ser de acordo com os padrões reconhecidos internacionalmente.	31
Tabela 16 - Resultados em relação a percepção quanto aos princípios éticos seguidos pelo TCU	32
Tabela 17 - Resultados em relação a percepção quanto ao uso das normas para resguardar o auditor.	32
Tabela 18 - Resultados em relação a percepção quanto a credibilidade e a qualidade das auditorias realizadas pelo TCU.	32
Tabela 19 - Resultados em relação a percepção quanto ao processo de trabalho da auditoria.	33
Tabela 20 - Resultados em relação a percepção quanto aos padrões específicos seguidos pelo TCU.	33
Tabela 21 – Resultados em relação a percepção quanto a finalidade das normas utilizadas pelo TCU.	34

RESUMO

O Tribunal de Contas da União - TCU é o órgão responsável pelo controle externo, juntamente com o Congresso Nacional, sendo responsáveis pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta. Diante do exposto acima e tendo em vista que o resultado dessa fiscalização é de interesse de toda a sociedade, o presente trabalho visa investigar qual a percepção da sociedade em relação ao trabalho realizado pelo Tribunal de Contas da União. Para isso, foram aplicados 156 questionários a representantes de três grupos de usuários: funcionários do Tribunal de Contas da União - TCU; funcionários de órgãos auditados pelo TCU e demais membros da sociedade. Além de informações sobre a identificação do respondente como idade, sexo e outros, o questionário eletrônico continha vinte afirmações sobre o TCU em que era solicitado ao respondente informar sua opinião por meio de uma escala Likert de 5 pontos (discordo totalmente – concordo totalmente). A questão que houve maior repercussão com percentuais diferentes foi em relação a formação do auditor, a grande maioria dos respondentes discordaram que precisa ser formado em ciências contábeis, entretanto 10% concordaram completamente, dentro do grupo “outros” que são os alunos da Universidade de Brasília, a opinião foi equilibrada. Nos demais resultados, de maneira geral a opinião entre os três grupos não diverge de forma substancial e que o TCU é visto pela sociedade de forma coerente com os seus princípios, principalmente no que diz respeito a função do auditor governamental, a divulgação dos resultados e ao uso das normas seguidas pelo TCU.

Palavras- chaves: Tribunal de Contas da União; Controle Externo, Auditoria Governamental, Relatório, Credibilidade.

SUMÁRIO

LISTA DE TABELAS	8
RESUMO	9
INTRODUÇÃO	11
Contextualização	11
Objetivos.....	11
Justificativa.....	12
Organização do trabalho.....	12
REFERENCIAL TEÓRICO	14
PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	22
RESULTADOS	23
Características da amostra	23
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	35
REFERÊNCIAS.....	37
APÊNDICE	38

1. INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização

A Auditoria consiste na comparação de uma situação concreta com a finalidade de avaliar essa situação à luz de parâmetros definidos (BRAGA, 2011). A auditoria mantém essa sua essência de confrontar cenários com o objetivo de avaliar se esse cenário encontra-se adequado com os critérios estabelecidos tanto no setor público quanto no setor privado. O meio de comunicação entre o auditor e o auditado é o relatório, onde são expostas as recomendações necessárias para o aperfeiçoamento da entidade, se necessário. Por muito tempo, a figura do auditor estava associada à detecção de erros e fraudes, entretanto essa situação vem sendo modificada, e o auditor vem assumindo um lado mais orientador, tornando-se um instrumento de auxílio a gestão (BRASIL, 2010).

A auditoria governamental, que é a nomenclatura usada pela maioria dos autores quando se trata de auditoria do setor público, é representada no quesito do controle externo pelo Tribunal de Contas da União – TCU. É por meio desse órgão que acontece a fiscalização das contas públicas da União, como boa parte dos recursos da união são oriundos da arrecadação de impostos pagos pela sociedade, a sociedade é a parte mais interessada em tomar ciência de como acontece e dos resultados dessa fiscalização. Diante do exposto acima, o presente trabalho visa responder o seguinte problema de pesquisa: *Qual a percepção da sociedade em relação ao trabalho realizado pelo Tribunal de Contas da União – TCU?*

1.2 Objetivos

O objetivo geral do trabalho consiste em identificar a percepção da sociedade no que diz respeito ao trabalho realizado pelo TCU.

Para atingir o objetivo geral foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos:

- Verificar a percepção dos funcionários do TCU em relação à auditoria governamental; à função do TCU; às normas utilizadas pelo TCU; aos resultados encontrados e relatórios emitidos.

- Verificar a percepção dos funcionários de órgãos auditados pelo TCU em relação à auditoria governamental; à função do TCU; às normas utilizadas pelo TCU; aos resultados encontrados e relatórios emitidos.
- Verificar a percepção da sociedade em relação à auditoria governamental; à função do TCU; às normas utilizadas pelo TCU; aos resultados encontrados e relatórios emitidos.

1.3 Justificativa

O trabalho justifica-se, pois é necessário oferecer subsídios tendentes a ampliar o conhecimento sobre o controle externo a cargo do TCU. Para tanto, se faz necessária a realização de um estudo mais aprofundado de como a sociedade vê esse órgão para realização de uma análise crítica no que diz respeito ao controle externo exercido pelo TCU.

Nesse contexto Cruz (1997, p. 154) destaca que:

Num sentido mais amplo, a auditoria precisa manter e elevar a credibilidade. Também, a percepção e a aceitação da sociedade em geral, no tocante a benefícios gerados, devem ser conquistadas e preservadas. (CRUZ 1997- 154)

Outra motivação para a condução desta pesquisa na área de Auditoria Governamental é justificada pelas poucas publicações de pesquisas sobre o tema.

1.4 Organização do trabalho

O trabalho está dividido em cinco seções como segue: introdução, referencial teórico, procedimentos metodológicos, resultados, e considerações finais. Nessa introdução, além da contextualização sobre o tema, foram apresentados o problema de pesquisa e os objetivos do trabalho.

No referencial teórico, inicia-se demonstrando o porquê da necessidade da auditoria, o seu conceito, o conceito de auditoria governamental, e os órgãos que fazem parte da auditoria governamental.

Por seguinte, descreve-se o surgimento do TCU, a sua finalidade, competências, funções e sua relação com a sociedade. Na seção procedimentos metodológicos são descritos como foi elaborada e pesquisa e o meio como os resultados foram obtidos. Em seguida são apresentados os resultados obtidos com a pesquisa, e por fim, nas considerações finais, são apresentados os principais pontos levantados.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Conceito de Auditoria e Auditoria Governamental

A auditoria surgiu como consequência da necessidade de confirmação de registros contábeis, em função do aparecimento das grandes empresas e da taxaço do imposto de renda baseada nos resultados apurados em balanços (CARVALHO NETO *et al*, 2011; ISC, 2012).

As primeiras ocorrências sobre a utilização de técnicas da auditoria são originárias da Inglaterra. Essas técnicas giravam em torno da conferência dos valores monetários dos impostos arrecadados, da verificação da capacidade financeira dos cidadãos e decorriam do apetite elevado do detentor do trono pelos gastos na corte. Entretanto, esse entendimento não é compartilhado por toda comunidade de pesquisadores das ciências contábeis (CRUZ, 1997).

Almeida (2004 *apud* ALBUQUERQUE, 2009) assevera que a Auditoria, como atualmente é concebida, num ponto de vista mais restrito, que consiste na comprovação da veracidade da informação contida nas demonstrações contábeis, só surgiu na Europa após a Revolução Industrial, já em pleno século XIX.

Para o ISC – Instituto Serzedello Corrêa a auditoria é o exame de uma situação ou condição que possa assegurar a imparcialidade no julgamento, além disso, o exame tem que ser objetivo, ou seja, não pode sofrer nenhum tipo de viés, tem que ser preciso para preservar a confiança no trabalho do auditor. A situação ou condição é confrontada com um critério ou padrão reconhecido, que seria a situação ideal em relação ao objeto de auditoria. Depois de ter sido feita essa comparação, o auditor comunica sua opinião, expressa a extensão na qual o critério ou padrão preestabelecido foi ou esta sendo atendido. Essa opinião é escrita formalmente, geralmente por meio de um relatório que tem um destinatário predeterminado, que é o cliente da auditoria (AMARAL JUNIOR *et al*, 2010).

Araujo (1998 *apud* SILVA, 2009) consegue definir auditoria de uma forma sucinta e clara, o autor descreve que a auditoria é um processo de confrontação entre o fato ocorrido e o que deveria ter ocorrido, seguindo determinados critérios já estabelecidos, como normas por exemplo. Deste modo, esse processo de comparação é pautado em verificações que resultam num relatório que é o meio de comunicação que o auditor tem para expressar sua opinião. Nesse contexto, dentre os tipos de auditoria, encontra-se a auditoria governamental, enfoque

principal desse trabalho. A partir do conceito acima mencionado, pode-se desmembrar o conceito de auditoria governamental, que o referido autor descreve como “o tipo de auditoria que atua diretamente sobre a coisa pública”.

A auditoria governamental é o exame efetuado em entidades da administração direta e indireta, em funções, subfunções, programas, projetos, atividades e operações especiais, áreas, processos, ciclos operacionais, serviços, sistemas e sobre a guarda e a aplicação de recursos públicos por outros responsáveis, em relação aos aspectos contábeis, orçamentários, financeiros, econômicos, patrimoniais e operacionais, assim como acerca da confiabilidade do sistema de controle interno (SCI) (AMARAL JUNIOR *et al*, 2010).

2.2 O Controle externo a cargo do Tribunal de Contas da União

Na Auditoria Governamental as palavras: controle, fiscalização e auditoria são frequentemente usados como sinônimo, entretanto, cada termo possui uma peculiaridade, sendo necessário diferenciá-los.

Controle consiste no poder de fiscalização que os órgãos do Poder Judiciário, Legislativo, e Executivo para os quais a lei atribui essa função exercem sobre a administração pública. Há dois tipos de controle, o interno e o externo. O Controle externo no âmbito federal é realizado pelo Congresso Nacional juntamente com o Tribunal de Contas da União. Já o controle interno é realizado pela Controladoria Geral da União (CGU) e pelos respectivos órgãos.

Fiscalização, entretanto, é um instrumento para efetivar o controle. “A atividade de fiscalização é uma faceta significativa do poder de polícia” (CARVALHO NETO *et al*, 2011). Nesse sentido, a fiscalização tem como objetivo conter o interesse do particular em detrimento ao da sociedade. A Fiscalização é atribuída a um órgão ou agente público, a nível interno de cada Poder é realizada por órgão de sua própria estrutura.

Existem ainda a auditoria e a inspeção que são modalidades de fiscalização (CARVALHO NETO *et a*, 2011). Por tanto, auditoria é o conjunto de métodos, procedimentos e técnicas, sendo uma das formas, não a única, de se realizar a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial (CARVALHO NETO *et a*, 2011).

É no artigo 71 da constituição que fica estabelecido que o controle externo fica a cargo do Congresso Nacional, com auxílio do Tribunal de Contas da União. Silva (2009) destaca que a utilização do termo “auxílio” não pode ser confundida com órgão subordinado ou órgão auxiliar, o que também pressupõe subordinação. Segundo o autor, o Tribunal de Contas da União é órgão de controle externo com autonomia administrativa e financeira e não está subordinado a outros órgãos ou poderes da Administração.

2.3 O Surgimento do Tribunal de Contas da União

O TCU teve seu surgimento em 1826 quando o Visconde de Barbacena, Felisberto Caldeira Brandt, e José Inácio Borges apresentaram um projeto ao Senado do Império para criar um órgão independente que pudesse examinar as contas públicas. Paralelamente, existia uma corrente que defendia que as contas públicas deveriam ser controladas pelos próprios órgãos. A discussão entre a criação de um órgão independente ou a realização do controle pelos próprios órgãos durou quase um século. Apenas em 1890, após a queda do Império e com as reformas políticas-administrativas que “*emanaram*” na nova República, o TCU foi criado pelo Decreto 966 por iniciativa do então Ministro Rui Barbosa. Contudo, somente na constituição de 1891 é que o TCU foi institucionalizado definitivamente como órgão de estatura constitucional, sendo a sua efetiva instalação realizada em janeiro de 1893 pelo empenho do Ministro da Fazenda Serzedello Corrêa do governo de Floriano Peixoto (TCU, 2013).

Logo após a sua criação, o TCU considerou ilegal a nomeação de um parente do ex-presidente Deodoro da Fonseca. Com isso, o Presidente Floriano Peixoto redigiu decretos que retiravam do Tribunal a competência para impugnar despesas consideradas ilegais. Diante dessa situação, Serzedello Corrêa demitiu-se do cargo e escreveu uma carta mostrando sua indignação, conforme trechos abaixo transcritos:

Esses decretos anulam o Tribunal, o reduzem a simples Ministério da Fazenda, tiram-lhe toda a independência e autonomia, deturpam os fins da instituição, e permitirão ao Governo a prática de todos os abusos e vós o sabeis - é preciso antes de tudo legislar para o futuro. Se a função do Tribunal no espírito da Constituição é apenas a de liquidar as contas e verificar a sua legalidade depois de feitas, o que eu contesto, eu vos declaro que esse Tribunal é mais um meio de aumentar o funcionalismo, de avolumar a despesa, sem vantagens para a moralidade da administração(. . .)

(. . .) Pelo que venho de expor, não posso, pois Marechal, concordar e menos referendar os decretos a que acima me refiro e por isso rogo vos digneis de conceder-me a exoneração do cargo de Ministro da Fazenda,

indicando-me sucessor. ” Tenente-Coronel Innocêncio Serzedello Corrêa (TCU, 2013)

Na Constituição vigente, o TCU teve sua jurisdição e competências substancialmente ampliadas, para em conjunto com o Congresso Nacional exercer a fiscalização das contas da União e das entidades da administração direta e indireta, no âmbito contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial.

2.4 O Tribunal de Contas da União

Sobre a finalidade do TCU, esse órgão é responsável por boa parte do controle da administração pública, conforme estabelecido pela Constituição de 1988 em seu artigo 70, que prevê a fiscalização como o principal mecanismo para executá-lo:

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

Peter e Machado (2009) destacam que a Auditoria Governamental tem como finalidade comprovar a legalidade e legitimidade e avaliar os resultados, quanto à economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nas unidades da administração direta e entidades supervisionadas da Administração Pública, bem como a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado, dando suporte ao pleno exercício da supervisão ministerial.

No que diz respeito às competências do TCU, originariamente, o TCU fazia apenas o exame, a revisão e o julgamento de todas as operações relacionadas com as receitas e as despesas da União. A fiscalização se fazia pelo sistema de registro prévio. A Constituição de 1891, além de institucionalizar o Tribunal, conferiu-lhe competências para liquidar as contas de receita e despesa e verificar a sua legalidade antes de serem prestadas ao Congresso Nacional. Atualmente, por força da Constituição de 1988, artigos 71 a 74 e 161, foram estabelecidas as competências constitucionais privativas do Tribunal, como segue:

Quadro 1 – Relação das competências do TCU

Descrição
Apreciar as contas anuais do presidente da República.
Julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos.

Apreciar a legalidade dos atos de admissão de pessoal e de concessão de aposentadorias, reformas e pensões civis e militares.
Realizar inspeções e auditorias por iniciativa própria ou por solicitação do Congresso Nacional.
Fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais.
Fiscalizar a aplicação de recursos da União repassados a estados, ao Distrito Federal e a municípios.
Prestar informações ao Congresso Nacional sobre fiscalizações realizadas.
Aplicar sanções e determinar a correção de ilegalidades e irregularidades em atos e contratos.
Sustar, se não atendido, a execução de ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal.
Emitir pronunciamento conclusivo, por solicitação da Comissão Mista Permanente de Senadores e Deputados, sobre despesas realizadas sem autorização.
Apurar denúncias apresentadas por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato sobre irregularidades ou ilegalidades na aplicação de recursos federais.
Fixar os coeficientes dos fundos de participação dos estados, do Distrito Federal e dos municípios e fiscalizar a entrega dos recursos aos governos estaduais e às prefeituras municipais.

Fonte –Elaborado a partir das informações do *site* do TCU.

Alem dessas competências, com o passar do tempo, novas atribuições foram surgindo para o Tribunal desenvolver, principalmente relacionadas à Lei de Responsabilidade Fiscal e Lei de Licitações e Contratos. Ainda, podem surgir anualmente novas competências em decorrência da Lei de Diretrizes Orçamentárias. (TCU, 2013)

No que diz respeito às funções do TCU, Vieira (2004) destaca que:

Tendo como destinatário a União e os órgãos/entidades integrantes da administração federal direta e indireta, nos termos do artigo 70 da Lei maior, ao TCU incumbem, de acordo com Souto, as funções fiscalizadora, consultiva, informativa, judicante, sancionadora, corretiva, normativa e de ouvidoria. (VIEIRA, 2004, p. 46)

A *Função Fiscalizadora* tem como essência realizar auditorias e inspeções em todas as unidades de todos os órgãos e entidades da administração direta e indireta dos três Poderes da União, por iniciativa própria ou em decorrência de solicitação do congresso. Há cinco instrumentos por meio dos quais se realiza a fiscalização: levantamento, auditoria, inspeção, acompanhamento e monitoramento (TCU, 2013).

Por sua vez, a *Função Consultiva* tem por objetivo elaborar pareceres prévios acerca das contas prestadas, anualmente, pelos chefes dos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e pelo chefe do Ministério Público da União, a fim de subsidiar o julgamento a cargo do Congresso Nacional. A *Função Informativa* consiste basicamente em fornecer informações solicitadas pelo Congresso Nacional, pelas suas casas (Câmara e Senado) ou por

qualquer uma das suas respectivas comissões, a respeito da fiscalização exercida pelo Tribunal ou acerca dos resultados de inspeções e auditorias realizadas pelo TCU, por meio de relatórios das atividades do Tribunal, trimestral e anualmente (TCU, 2013).

A *Função Judicante* nada mais é do que julgar contas de administradores públicos e de outros responsáveis por bens e valores públicos ou por prejuízos ao erário. Enquanto a *Função Sancionadora* tem por objetivo condenar o responsável ao recolhimento do débito e/ou da multa que são previstas na Lei Orgânica do Tribunal, em caso de ilegalidade de despesa ou de irregularidade de contas (TCU, 2013).

Por meio da *Função Corretiva* o TCU tem o poder de determinar a sustação do ato impugnado quando não forem adotadas as providências determinadas e quando constatar ilegalidade ou irregularidade em ato de gestão e pode fixar prazos para o cumprimento da lei. Já por meio da *Função Normativa* expede instruções e atos normativos sobre matéria de competência do Tribunal e sobre a organização de processos que lhe devam ser submetidos (TCU, 2013)

E, finalmente, é por meio da *Função de Ouvidoria* que o TCU pode receber as denúncias oferecidas por responsáveis pelo controle interno, por cidadãos, partidos políticos, por associações ou por sindicatos; bem como as representações feitas por órgãos ou autoridades e as representações sobre irregularidades em licitação (TCU, 2013)

Peter e Machado (2009) dividem a auditoria governamental em sete tipos, o quadro 2 a seguir apresenta uma síntese desses tipos:

Quadro 2 – Tipos de Auditoria Governamental

Tipo	Procedimento
Auditoria de Gestão	Objetiva emitir opinião com vistas a certificar a regularidade das contas, verificar a execução e a probidade na aplicação dos dinheiros públicos e na guarda ou administração de valores e outros bens da União ou a ela confiados.
Auditoria de Programas	Objetiva acompanhar, examinar e avaliar a execução de programas e projetos governamentais específicos.
Auditoria Operacional	Avaliar as ações gerenciais e os procedimentos relacionados ao processo operacional, ou parte dele, com finalidade de emitir opinião sobre a gestão.
Auditoria Contábil	Objetiva obter elementos comprobatórios suficientes que permitam opinar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais da contabilidade e se as demonstrações deles originárias refletem adequadamente a situação econômico-financeiro do patrimônio.
Auditoria de Sistemas	Objetiva assegurar a adequação, privacidade dos dados e

	informações oriundas dos sistemas eletrônicos de processamento de dados, observando as diretrizes estabelecidas e a legislação específica.
Auditoria Especial	Objetiva efetuar exame de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária, sendo realizadas para atender a determinação de alguma autoridade.
Auditoria da Qualidade	Objetiva permitir a formação de uma opinião mais concreta sobre o desempenho gerencial dos administradores públicos, servindo como estímulo a adoção de uma cultura gerencial voltada para o atingimento de resultados dentro dos princípios da qualidade, identificando os pontos fortes e fracos da organização.

Fonte – Elaborado a partir de Peter e Machado (2009).

Os preceitos institucionais do Tribunal de Contas da União, como missão, visão e valores, já traduz o principal objetivo do órgão. A própria logomarca diz “fiscalização a serviço da sociedade” trazendo sua principal finalidade que consiste em fiscalizar as contas da união de forma a comprovar a legalidade e legitimidade e avaliar os resultados, quanto à economicidade, eficiência e eficácia (BRASIL, 1988).

Nesse contexto, a missão da instituição consiste em “assegurar que a tecnologia da informação agregue valor ao negócio da Administração Pública Federal em benefício da sociedade”. Já a visão tem um alcance mais amplo “ser unidade de excelência no controle e no aperfeiçoamento da governança de tecnologia da informação.” (TCU, 2013).

Os valores do TCU incluem: Ética, Efetividade Independência, Justiça e Profissionalismo. (TCU, 2013). Por isso, Carvalho Neto *et al* (2011, p. 20) dizem que a função do Tribunal é “zelar pela boa e regular aplicação de recursos públicos”, inclusive no que diz respeito ao próprio Presidente da República, tendo em vista que uma das primeiras tarefas de competência desse órgão é analisar as contas anuais do principal representante do poder executivo. A partir do exposto acima, percebe-se que o trabalho de auditoria governamental realizado pelo TCU é de suma importância para a sociedade. A sociedade deve conhecer o funcionamento do órgão que fiscaliza os recursos arrecadados pela União, além dos instrumentos que são usados para divulgação dos resultados e questões relacionadas à confiabilidade e divulgação desses resultados, como pode-se perceber a partir do trecho a seguir:

É possível, também, perceber que a sociedade, além de exigir que os serviços públicos sejam prestados com lisura e honestidade, espera que eles tenham qualidade. A ineficiência torna-se peso insuportável nos dias de hoje, e a população não está mais disposta a manter organizações inoperantes. Para o

controle externo, o dever de contribuir para que a administração pública ofereça serviços que agreguem efetivo valor para a sociedade é essencial para o seu reconhecimento e legitimidade, por que controlar não é apenas punir. Controlar é, também, prevenir, corrigir, orientar, contribuir para aperfeiçoar.

(. . .)

Dessa forma, balizado pelo contexto no qual se encontra inserido, deve o tribunal saber identificar e exigir dos gestores públicos, antes de tudo, a observância ao interesse público, de modo a efetivamente contribuir para que se tenha um País mais justo, com serviços públicos cuja execução seja pautada pela lisura e pela qualidade. (VIEIRA ,2004,p. 43)

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A amostra da pesquisa foi composta de 156 respondentes entre 18 e 67 anos, segregadas em três grupos de usuários, sendo 50 funcionários do Tribunal de Contas da União, 50 funcionários de órgãos auditados pelo Tribunal de Contas da União e 56 que foram classificados no grupo Outros que representam a sociedade de maneira geral, sendo na grande maioria composta por alunos de graduação do curso de ciências contábeis da Universidade de Brasília. A amostra foi obtida por acessibilidade, tendo sido os questionários encaminhados para pessoas chaves que ficaram encarregadas de replicá-lo aos demais respondentes. Dessa forma, não é possível determinar o tamanho da população.

Os dados para a pesquisa foram coletados por meio de um questionário virtual elaborado no Google Drive. O questionário foi dividido em duas partes: A primeira parte continha perguntas relacionadas a identificação do respondente, onde foram solicitadas as seguintes informações: idade; formação e o grupo ao qual pertencia. A segunda parte do questionário era composta de vinte afirmações sobre a função do TCU, o trabalho de auditoria realizado pelo TCU, a formação exigida dos auditores e sobre os relatórios elaborados. Para cada uma dessas afirmações era solicitado ao respondente escolher um dos pontos da seguinte escala: 1 (Discordo Totalmente); 2 (Discordo Parcialmente); 3 (Indiferente); 4 (Concordo Parcialmente) e 5 (Concordo Totalmente).

O questionário ficou disponível do dia 14 de novembro às 16 horas ao dia 22 de dezembro às 23 horas e 59 minutos. Tendo em vista que não foram conseguidos questionários suficientes do grupo funcionários de órgãos auditados pelo TCU, no dia 23 de dezembro, o questionário foi aplicado presencialmente no Ministério dos Transportes onde foram obtidos 19 questionários válidos.

Conforme os objetivos específicos, que serão analisados em relação à Auditoria Governamental; à função do TCU, às normas utilizadas pelo TCU; aos resultados encontrados e aos relatórios emitidos foi elaborado o quadro a seguir que mostra a relação com as afirmações do questionário.

Quadro 3 – Relação dos objetivos específicos com as afirmações do questionário.

Objetivos	Nº das afirmativas
Quanto à Auditoria Governamental	5,7,8,11,12,19 e 21
Quanto à Função	3 e 6
Quanto às Normas	1,17 e 24
Quanto aos Resultados	9 e 20
Quanto aos Relatórios	12,13,14,15,16 e 18

Fonte – Elaboração Própria

4. RESULTADOS

4.1 Características da amostra

A maior parte dos respondentes é do sexo masculino (52,56%). Em relação aos funcionários do TCU, essa constatação se repete; em relação aos funcionários de órgãos auditados pelo TCU, o percentual de homens e mulheres foi igual; já na categoria Outros foi maior onúmero de respondentes mulheres.

Tabela 1 – Composição da amostra por gênero

	Feminino	Masculino	Total
Auditados	16,03%	16,03%	32,05%
TCU	9,62%	22,44%	32,05%
Outros	21,79%	14,10%	35,90%
Total	47,44%	52,56%	100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

A Tabela 2 apresenta a composição da amostra por curso de graduação e por nível de formação, cabe ressaltar que alguns dos respondentes que ainda estão cursando ciências contábeis e/ou outros cursos de graduação ao invés de responderem ensino superior incompleto escolheram a opção ensino médio. Por isso, a tabela apresenta em alguns casos a opção ensino médio.

Tabela 2 - Composição da amostra por graduação e por nível de formação

	Auditados	TCU	Outros	Total
Administração	4,49%	5,77%	1,28%	11,54%
Ensino Superior Completo	0,64%	3,85%	-	4,49%
Ensino Superior Incompleto	0,64%	-	1,28%	1,92%
Especialização, Mestrado e Doutorado	3,21%	1,92%	-	5,13%
Ciências Contábeis	8,97%	3,21%	27,56%	39,74%
Ensino Médio	-	-	0,64%	0,64%
Ensino Superior Completo	3,21%	1,28%	3,21%	7,69%
Ensino Superior Incompleto	1,92%	0,64%	23,08%	25,64%
Especialização, Mestrado e Doutorado	3,85%	1,28%	0,64%	5,77%
Ciências Econômicas	1,92%	1,28%	0,64%	3,85%
Ensino Superior Completo	1,28%	-	0,64%	1,92%
Especialização, Mestrado e Doutorado	0,64%	1,28%	-	1,92%
Direito	4,49%	0,64%	2,56%	7,69%
Ensino Superior Completo	1,28%	0,64%	0,64%	2,56%
Ensino Superior Incompleto	-	-	0,64%	0,64%
Especialização, Mestrado e Doutorado	3,21%	-	1,28%	4,49%
Mais de uma Graduação	3,21%	14,74%	1,92%	19,87%

Ensino Superior Completo	1,28%	1,92%	1,28%	4,49%
Ensino Superior Incompleto	-	-	0,64%	0,64%
Especialização, Mestrado e Doutorado	1,92%	12,82%	-	14,74%
Outros	8,97%	4,49%	1,28%	14,74%
Ensino Médio	0,64%	1,28%	-	1,92%
Ensino Superior Completo	1,28%	1,92%	-	3,21%
Ensino Superior Incompleto	1,28%	-	1,28%	2,56%
Especialização, Mestrado e Doutorado	5,13%	1,28%	-	6,41%
Outros	0,64%	-	-	0,64%
Não Declarado	-	1,92%	0,64%	2,56%
Ensino Médio	-	0,64%	-	0,64%
Ensino Superior Completo	-	0,64%	-	0,64%
Ensino Superior Incompleto	-	-	0,64%	0,64%
Especialização, Mestrado e Doutorado	-	0,64%	-	0,64%
Total	32,05%	32,05%	35,90%	100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

Em relação a formação dos respondentes percebe-se que, dentre os funcionários do TCU, pouco menos da metade dos respondentes (45,99%, sendo 14,74% de 32,05%) possuem mais de uma graduação, o segundo maior percentual desse grupo, 14,01%, marcou a opção outros. A grande quantidade de respondentes formados em outras áreas que não direito, ciências contábeis ou áreas afins pode ser decorrente do fato do concurso para o Tribunal de Contas da União não exigir formação específica, havendo certa diversidade de formação.

Também é importante ressaltar que 59,97% (19,22% de 32,05%) dos respondentes do grupo funcionários do TCU possuem especialização, mestrado e/ou doutorado, contra 56,04% (17,96% de 32,05%) do grupo funcionários de órgãos auditados pelo TCU e 5,35% (1,92% de 35,90%) do grupo outros membros da sociedade. O alto percentual de respondentes com especialização, mestrado e /ou doutorado pode indicar um investimento do órgão na formação de seus funcionários. Já o baixo percentual de pessoas com especialização, mestrado e/ou doutorado no grupo outros é explicado pelo fato do questionário ter sido divulgado principalmente entre os alunos de graduação em ciências contábeis da Universidade de Brasília.

Com relação aos funcionários de órgãos auditados pelo TCU, 27,99% (8,97% de 32,05%) são formados em ciências contábeis, dos quais quase a metade (12,01%) tem especialização, mestrado e/ou doutorado, e 27,99% (8,97% de 32,05%) declararam ter formação em outros cursos e desses, mais da metade (16,01%) tem especialização, mestrado e/ou doutorado. Em termos gerais, 39,74% dos respondentes são da área contábil.

Tabela 3 - Resultados em relação à percepção quanto a função da auditoria.

Faixa Etária	DT	DP	I	CP	CT	Total Geral
de 19 a 21	0,00%	1,92%	7,05%	5,13%	4,49%	18,59%
de 22 a 24	1,28%	0,64%	2,56%	7,05%	5,13%	16,67%
de 25 a 30	0,64%	0,64%	0,64%	3,21%	5,77%	10,90%
de 31 a 35	0,64%	0,64%	1,28%	4,49%	3,85%	10,90%
de 36 a 40	0,00%	0,00%	0,64%	3,21%	3,21%	7,05%
de 41 a 45	0,00%	0,00%	0,64%	3,21%	3,85%	7,69%
de 46 a 50	0,64%	1,28%	1,92%	4,49%	6,41%	14,74%
acima de 51	0,00%	0,64%	2,56%	5,13%	4,49%	12,82%
Não Declarou	0,00%	0,00%	0,00%	0,64%	0,00%	0,64%
Total Geral	3,21%	5,77%	17,31%	36,54%	37,18%	100,00%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

DT- Discordo Totalmente DP- Discordo Parcialmente I- Indiferente CP- Concordo Parcialmente CT- Concordo Totalmente

Com relação a função da auditoria, o questionário afirmava que função da auditoria governamental é preventiva e orientadora com o intuito de contribuir para o alcance de objetivos e para melhoria do desempenho da administração. Nessa questão, a maioria dos respondentes afirmou concordar parcialmente ou totalmente. Percebe-se que a maioria dos respondentes entre a faixa etária de 19 a 21 anos, composta principalmente de graduandos do curso de ciências contábeis, respondeu ser indiferente a afirmação, esse percentual pode ser explicado pelo fato desses alunos estarem iniciando a curso, e provavelmente não terem muito conhecimento sobre auditoria governamental, já que essa é uma disciplina que não é obrigatória na graduação.

Tabela 4 - Resultados em relação à percepção quanto a função da auditoria ser descobrir erros e fraudes

Tipo de Respondente		Total:
Auditados	DT	4,49%
	DP	4,49%
	I	4,49%
	CP	8,33%
	CT	10,26%
TCU	DT	5,13%
	DP	6,41%
	I	8,33%
	CP	9,62%
Outros	CT	2,56%
	DT	7,69%
	DP	5,77%
	I	3,21%
	CP	11,54%
	CT	7,69%
Total		100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

DT- Discordo Totalmente DP- Discordo Parcialmente I- Indiferente CP- Concordo Parcialmente CT- Concordo Totalmente

A afirmativa dizia que a função da auditoria governamental é descobrir erros e fraudes. Quase 50% dos respondentes concordaram com essa afirmação, sendo que aproximadamente 30% concordaram parcialmente e 20% concordaram totalmente.

É importante destacar que no grupo de funcionários do TCU o percentual de respondentes que concordam, mesmo que parcialmente, com a afirmação também foi alto. A maioria desses respondentes acreditam que a função da auditoria governamental é descobrir fraude ou erro. Isso pode decorrer da antiga visão que se tinha da figura do auditor, entretanto, nos dias atuais, principalmente no âmbito governamental, a função do auditor é mais gerencial, visando melhorar a funcionamento da máquina pública, conforme portaria TCU nº 280 página 14.

Tabela 5 – Resultados em relação à percepção quanto a formação do Auditor Governamental

	DT	DP	I	CP	CT	Total
Auditados	12,18%	5,77%	7,05%	5,77%	1,28%	32,05%
Administração	1,92%	1,28%	0,64%	0,64%	-	4,49%
Ciências Contábeis	2,56%	1,28%	1,28%	3,21%	0,64%	8,97%
Ciências Econômicas	0,64%	0,64%	0,64%	-	-	1,92%
Direito	1,92%	0,64%	1,28%	0,64%	-	4,49%
Mais de uma Graduação	1,92%	-	0,64%	-	0,64%	3,21%
Outros	3,21%	1,92%	2,56%	1,28%	-	8,97%
TCU	21,15%	4,49%	5,13%	-	1,28%	32,05%
Administração	4,49%	-	1,28%	-	-	5,77%
Ciências Contábeis	0,64%	1,28%	0,64%	-	0,64%	3,21%
Ciências Econômicas	-	1,28%	-	-	-	1,28%
Direito	0,64%	-	-	-	-	0,64%
Mais de uma Graduação	11,54%	1,92%	1,28%	-	-	14,74%
Outros	2,56%	-	1,28%	-	0,64%	4,49%
(vazio)	1,28%	-	0,64%	-	-	1,92%
Outros	10,26%	5,77%	4,49%	7,05%	8,33%	35,90%
Administração	-	-	0,64%	0,64%	-	1,28%
Ciências Contábeis	7,69%	5,13%	1,92%	6,41%	6,41%	27,56%
Ciências Econômicas	-	-	-	-	0,64%	0,64%
Direito	0,64%	0,64%	1,28%	-	-	2,56%
Mais de uma Graduação	1,28%	-	-	-	0,64%	1,92%
Outros	-	-	0,64%	-	0,64%	1,28%
(vazio)	0,64%	-	-	-	-	0,64%
Total	43,59%	16,03%	16,67%	12,82%	10,90%	100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

DT- Discordo Totalmente DP- Discordo Parcialmente I- Indiferente CP- Concordo Parcialmente CT- Concordo Totalmente

Com relação a afirmação de que para exercer a profissão de auditor governamental precisa ser formado em ciências contábeis, a maioria dos três grupos de usuários discordam completamente representando 43,59% do total de respondentes, enquanto apenas 10,9% concordam completamente. Em relação aos entrevistados do TCU, que representam 32,05% dos respondentes da pesquisa, 14,74% possuem mais de uma graduação, ou seja, quase a

metade. Assim 11,54% dentre esses 14,74% discordam que precisa ser formado em ciências contábeis para ser auditor governamental. Em contrapartida, na categoria outros, que corresponde a 35,90% dos entrevistados, mais de 75,00% são alunos de ciências contábeis e a opinião dentro desse grupo é bem equilibrada, não havendo muito discrepância entre as opiniões. Os que concordaram totalmente com a afirmação podem ter levado em consideração que para auditar as demonstrações contábeis é necessário ter formação em ciências contábeis, contudo a auditoria exercida pelo TCU não é exclusivamente de demonstrações contábeis, há outras auditorias que são feitas, como auditoria de obras, dentro desse contexto, ser formado em ciências contábeis não é um requisito indispensável. Ressalta-se que não existe norma que exija a formação em ciências contábeis para exercer a profissão de auditor governamental. .

Tabela 6 - Resultados em relação à percepção quanto a avaliação dos auditores

		Afirmativa 2					
Afirmativa 1		DT	DP	I	CP	CT	Total
Auditados		-	1,28%	2,56%	6,41%	21,79%	32,05%
	DT	-	-	0,64%	-	-	0,64%
	DP	-	-	-	-	-	-
	I	-	-	0,64%	-	1,28%	1,92%
	CP	-	-	0,64%	1,92%	2,56%	5,13%
	CT	-	1,28%	0,64%	4,49%	17,95%	24,36%
TCU		-	1,28%	1,92%	6,41%	22,44%	32,05%
	DT	-	-	-	-	-	-
	DP	-	-	-	-	-	-
	I	-	-	1,28%	1,28%	0,64%	3,21%
	CP	-	1,28%	0,64%	3,85%	1,28%	7,05%
	CT	-	-	-	1,28%	20,51%	21,79%
Outros		-	1,28%	2,56%	7,05%	25,00%	35,90%
	DT	-	-	0,64%	-	-	0,64%
	DP	-	-	-	-	0,64%	0,64%
	I	-	0,64%	-	1,28%	2,56%	4,49%
	CP	-	0,64%	1,28%	2,56%	9,62%	14,10%
	CT	-	-	0,64%	3,21%	12,18%	16,03%
Total		-	3,85%	7,05%	19,87%	69,23%	100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

DT- Discordo Totalmente DP- Discordo Parcialmente I- Indiferente CP- Concordo Parcialmente CT- Concordo Totalmente

No que diz respeito a avaliação dos auditores ser objetiva para que reflitam a confiança no trabalho do auditor (Afirmativa 1) e se a auditoria deve ser realizada por pessoas que sejam independentes em todos os quesitos do trabalho para assegurar a objetividade e a imparcialidade dos julgamentos (Afirmativa 2), a maioria dos respondentes concorda em algum grau com tais afirmações (89,10% e 88,46%, respectivamente). Apenas 3,85% (Afirmativa 1) e 1,92% (Afirmativa 2) do total de respondentes discordam em algum grau dessas afirmações e 7,05% e 9,62% se mostraram indiferentes a essas afirmativas, respectivamente. O alto percentual de respondentes que concordam, com as

afirmações, que constituem preceitos estipulados nas normas gerais do TCU, pode ser decorrente do fato de tais afirmações se constituírem senso comum.

Tabela 7 - Resultados em relação à percepção quanto a existência das limitações inerentes à auditoria

	DT	DP	I	CP	CT	Total
Auditados	-	1,28%	5,77%	10,90%	14,10%	32,05%
TCU	0,64%	1,28%	3,21%	10,26%	16,67%	32,05%
Outros	-	-	6,41%	13,46%	16,03%	35,90%
Total	0,64%	2,56%	15,38%	34,62%	46,79%	100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

DT- Discordo Totalmente DP- Discordo Parcialmente I- Indiferente CP- Concordo Parcialmente CT- Concordo Totalmente

Quanto a existência de limitações que são inerentes a auditoria, a maioria dos respondentes dos três grupos analisados concordou que existem essas limitações, 14,10% dos funcionários de órgãos auditados pelo TCU concordam totalmente, assim como 16,67% dos funcionários do TCU e 16,03% do grupo Outros. Esse resultado deve demonstrar que as pessoas entendem que não é possível analisar todos os documentos, é inviável isso, logo implica-se que os resultados não são 100% confiáveis, isso é um exemplo típico de uma limitação inerente a auditoria. Outras limitações comuns na auditoria estão relacionadas ao tempo e aos recursos disponíveis, conforme portaria TCU n° 280 página 35.

Tabela 8 - Resultados em relação à percepção quanto a divulgação dos resultados terem destinatários específicos.

	Auditados	TCU	Outros	Total
DT	1,92%	-	3,85%	5,77%
DP	2,56%	1,92%	3,85%	8,33%
I	4,49%	4,49%	11,54%	20,51%
CP	9,62%	10,90%	10,26%	30,77%
CT	13,46%	14,74%	6,41%	34,62%
Total	32,05%	32,05%	35,90%	100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

DT- Discordo Totalmente DP- Discordo Parcialmente I- Indiferente CP- Concordo Parcialmente CT- Concordo Totalmente

Tabela 9 - Resultados em relação à percepção quanto a divulgação dos relatórios para a população.

	Auditados	TCU	Outros	Total
DT	0,64%	-	0,64%	1,28%
DP	1,28%	-	-	1,28%
I	1,28%	1,28%	1,28%	3,85%
CP	3,85%	7,05%	12,18%	23,08%
CT	25,00%	23,72%	21,79%	70,51%
Total	32,05%	32,05%	35,90%	100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

DT- Discordo Totalmente DP- Discordo Parcialmente I- Indiferente CP- Concordo Parcialmente CT- Concordo Totalmente

Tabela 10 - Resultados em relação à percepção quanto a acessibilidade dos relatórios para a população

	Auditados	TCU	Outros	Total
DT	1,28%	2,56%	-	3,85%
DP	4,49%	5,13%	5,77%	15,38%

I	10,26%	7,05%	16,67%	33,97%
CP	14,10%	12,18%	9,62%	35,90%
CT	1,92%	5,13%	3,85%	10,90%
Total	32,05%	32,05%	35,90%	100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

DT- Discordo Totalmente DP- Discordo Parcialmente I- Indiferente CP- Concordo Parcialmente CT- Concordo Totalmente

Com relação a afirmação de que os resultados da auditoria são divulgados a um destinatário específico por meio de um relatório, a maioria dos respondentes concordou totalmente. Entretanto, é importante ressaltar que no grupo outros, a segunda maior porcentagem (10,26%) foi de respondentes que se mostraram indiferentes à afirmação, ou seja, não emitiram opinião sobre o tema, possivelmente por que não tem o conhecimento específico para julgar essa afirmativa. Quanto à importância da divulgação do relatório para a população, a maioria dos respondentes dos três grupos concordou totalmente com a afirmação. Ainda, quanto à acessibilidade dos relatórios elaborados pelo TCU houve concordância entre os respondentes dos grupos TCU e Auditados cujo maior percentual foi de respondentes que concordaram parcialmente com a afirmação. No grupo outros, o maior percentual foi de respondentes indiferentes a essa afirmação.

O maior percentual de respondentes que concordaram, mesmo que parcialmente, com a afirmação nos grupos TCU e Auditados pode se justificar por se tratarem de pessoas que estão, mesmo que indiretamente, envolvidas no processo de auditoria e por isso podem conhecer melhor o local onde os relatórios emitidos pelo TCU são divulgados. No entanto, o grande percentual de respondentes do grupo Outros, que representam a população em geral, que mostraram discordar com afirmação ou que foram indiferentes a afirmação demonstra a necessidade de uma maior divulgação dos resultados dos trabalhos realizados pelo órgão.

Tabela 11 - - Resultados em relação à percepção quanto às informações serem de fácil entendimento pela população

	Auditados	TCU	Outros	Total
DT	8,97%	4,49%	8,97%	22,44%
DP	9,62%	9,62%	13,46%	32,69%
I	7,05%	8,97%	10,90%	26,92%
CP	5,77%	8,97%	1,28%	16,03%
CT	0,64%	0,00%	1,28%	1,92%
Total	32,05%	32,05%	35,90%	100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

DT- Discordo Totalmente DP- Discordo Parcialmente I- Indiferente CP- Concordo Parcialmente CT- Concordo Totalmente

A respeito da afirmação de que as informações contidas nos relatórios elaborados pelo TCU são de fácil entendimento pela população em geral, a maioria dos respondentes dos três

grupos discordou em algum grau com a afirmação, inclusive os próprios funcionários do TCU. Entretanto 5,77% dos funcionários dos órgãos auditados pelo TCU, e 8,97% dos funcionários do TCU responderam “concordo parcialmente”, um dos respondentes que teve o questionário aplicado presencialmente, mencionou que apesar do relatório ter um conteúdo que talvez não seja de tão fácil entendimento, ele é estruturado numa forma lógica para que a pessoa ” leiga” consiga entender a essência daquele relatório.

Tabela 12- Resultados em relação à percepção quanto aos resultados emitidos pelos auditores serem 100% confiáveis.

	Auditados	TCU	Outros	Total
DT	3,85%	1,28%	10,26%	15,38%
DP	5,77%	1,92%	7,69%	15,38%
I	8,97%	4,49%	7,05%	20,51%
CP	13,46%	22,44%	10,90%	46,79%
CT	-	1,92%	-	1,92%
Total	32,05%	32,05%	35,90%	100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

DT- Discordo Totalmente DP- Discordo Parcialmente I- Indiferente CP- Concordo Parcialmente CT- Concordo Totalmente

Com relação à afirmação de que os resultados obtidos pelos auditores são 100% confiáveis, 22,44% dos funcionários do TCU concordaram parcialmente com essa afirmação, 4,49% foram indiferentes. Entre os funcionários de órgãos auditados pelo TCU, 13,46% concordam parcialmente e 8,97% foram indiferentes. Além disso, 10,90% dos respondentes do grupo Outros concordaram parcialmente com a afirmação e 10,26% discordaram totalmente, esses percentuais são intrigantes, mostrando que o grupo Outros, que representa a sociedade de maneira geral, está dividido em relação a essa afirmação. Ainda, o alto percentual de respondentes desse grupo que discordou total ou parcialmente da afirmação pode ser reflexo dos constantes escândalos de uso incorreto do dinheiro público.

Tabela 12 - Resultados em relação à percepção quanto ao conteúdo do relatório emitido pelo TCU

	Auditados	TCU	Outros	Total
DT	-	-	-	-
DP	0,64%	-	0,64%	1,28%
I	4,49%	2,56%	0,64%	7,69%
CP	6,41%	7,69%	11,54%	25,64%
CT	20,51%	21,79%	23,08%	65,38%
Total	32,05%	32,05%	35,90%	100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

DT- Discordo Totalmente DP- Discordo Parcialmente I- Indiferente CP- Concordo Parcialmente CT- Concordo Totalmente

Tabela 13 - Resultados em relação à percepção quanto a auditoria feita pelo TCU ser um instrumento de governança

	Auditados	TCU	Outros	Total
DT	-	-	0,64%	0,64%
DP	0,64%	1,28%	-	1,92%

I	1,28%	0,64%	2,56%	4,49%
CP	8,97%	11,54%	10,90%	31,41%
CT	21,15%	18,59%	21,79%	61,54%
Total	32,05%	32,05%	35,90%	100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

DT- Discordo Totalmente DP- Discordo Parcialmente I- Indiferente CP- Concordo Parcialmente CT- Concordo Totalmente

No que diz respeito à afirmação “Esse relatório deve comunicar o objetivo, o escopo, a extensão e as limitações do trabalho, os achados de auditoria, as avaliações, opiniões e conclusões”, a maioria dos respondentes dos três grupos concordou totalmente com a afirmação, representando 65,38% do total de respondentes. Ainda, com relação à afirmação de que a auditoria realizada pelo TCU aumenta a transparência da gestão pública, sendo um instrumento de governança, também houve concordância total da maioria dos respondentes dos três grupos (61,54% do total de respondentes). No entanto, é importante destacar que apesar da maioria dos respondentes concordar que a auditoria realizada pelo TCU aumenta a governança e que o relatório deve conter o objetivo, o escopo, a extensão e as limitações do trabalho, os achados de auditoria, as avaliações, opiniões e conclusões, parte desses respondentes não considera as informações contidas nos relatórios de fácil entendimento pela população em geral, conforme Tabela 11.

Tabela 14 - Resultados em relação à percepção quanto ao controle externo ser de acordo com os padrões reconhecidos internacionalmente.

	Auditados	TCU	Outros	Total
DT	-	-	-	-
DP	3,21%	1,92%	3,21%	8,33%
I	10,90%	5,77%	14,74%	31,41%
CP	9,62%	17,95%	13,46%	41,03%
CT	8,33%	6,41%	4,49%	19,23%
Total	32,05%	32,05%	35,90%	100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

DT- Discordo Totalmente DP- Discordo Parcialmente I- Indiferente CP- Concordo Parcialmente CT- Concordo Totalmente

Com relação à afirmação de que o controle externo exercido pelo TCU está de acordo com os padrões reconhecidos internacionalmente, houve bastante divergência entres os três grupos. Dentre os funcionários do TCU, 17,95% concordaram totalmente, esse percentual pode ser decorrente do fato desses respondentes trabalharem no órgão e saberem que efetivamente esse controle segue padrões internacionais, como por exemplo, seguem as Normas Internacionais de Auditoria das Entidades de Fiscalização Superior (ISSAI) e a Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai) conforme foi exposto na portaria TCU nº 280 pagina 11. Já dentre os funcionários de órgãos auditados pelo TCU, 10,90% se mostraram indiferentes a afirmação e 17,95% concordaram total ou

parcialmente com a afirmação. Entre os respondentes do grupo Outros, a maioria (14,79%) se mostrou indiferente a afirmação e 13,46% concordaram parcialmente.

Tabela 15 - Resultados em relação à percepção quanto aos princípios éticos seguidos pelo TCU

	Auditados	TCU	Outros	Total
DT	-	-	-	-
DP	2,56%	0,64%	-	3,21%
I	1,28%	1,92%	4,49%	7,69%
CP	6,41%	10,90%	10,90%	28,21%
CT	21,79%	18,59%	20,51%	60,90%
Total	32,05%	32,05%	35,90%	100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

DT- Discordo Totalmente DP- Discordo Parcialmente I- Indiferente CP- Concordo Parcialmente CT- Concordo Totalmente

Ao se tratar da afirmação “A Auditoria feita pelo TCU tem seus princípios éticos no interesse público, preservação e defesa do patrimônio público; na integridade; na independência, objetividade e imparcialidade; e no uso adequado do cargo, de informações e de recursos públicos”, a maioria dos respondentes, em quaisquer dos três grupos concordou em algum grau com a afirmação. O alto percentual de respondentes que concorda com essa afirmação associado ao alto percentual de respondentes que considera que a auditoria do TCU aumenta a governança do setor público pode indicar que o trabalho realizado pelo TCU é respeitado não apenas pelos próprios funcionários do TCU, mas também pela população em geral.

Tabela 16 - Resultados em relação à percepção quanto ao uso das normas para resguardar o auditor.

	Auditados	TCU	Outros	Total
DT	0,64%	-	0,64%	1,28%
DP	1,28%	0,64%	1,28%	3,21%
I	2,56%	5,13%	3,85%	11,54%
CP	12,82%	10,26%	15,38%	38,46%
CT	14,74%	16,03%	14,74%	45,51%
Total	32,05%	32,05%	35,90%	100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

DT- Discordo Totalmente DP- Discordo Parcialmente I- Indiferente CP- Concordo Parcialmente CT- Concordo Totalmente

No que diz respeito à realização de auditoria ser feita de acordo com as normas vigentes, o que ajuda a resguardar o auditor, a maioria dos respondentes dos três grupos concorda em algum grau com a afirmação. Chama atenção o percentual de respondentes do grupo de funcionários do TCU que discordam parcialmente com a afirmação ou que são indiferentes a ela, vez que se trata de pessoas que trabalham no órgão e deveriam conhecer as normas relacionadas ao trabalho lá realizado.

Tabela 17 - Resultados em relação à percepção quanto a credibilidade e a qualidade das auditorias realizadas pelo TCU.

	Auditados	TCU	Outros	Total
--	-----------	-----	--------	-------

DT	0,64%	-	-	0,64%
DP	0,64%	1,28%	1,28%	3,21%
I	5,13%	5,13%	3,85%	14,10%
CP	13,46%	12,18%	16,03%	41,67%
CT	12,18%	13,46%	14,74%	40,38%
Total	32,05%	32,05%	35,90%	100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

DT- Discordo Totalmente DP- Discordo Parcialmente I- Indiferente CP- Concordo Parcialmente CT- Concordo Totalmente

Quanto à afirmação de que o uso das normas de auditoria dá credibilidade e assegura a qualidade das auditorias realizadas pelo TCU, a maioria dos respondentes dos três grupos concorda em algum grau com a afirmativa. Ressalta-se que o maior percentual de respondentes que concordaram com a afirmação foi do grupo Outros (30,77%) e apenas 3,85% dos respondentes discordaram total ou parcialmente com a afirmação.

Tabela 18 - Resultados em relação à percepção quanto ao processo de trabalho da auditoria.

	Auditados	TCU	Outros	Total
DT	0,64%	-	-	0,64%
DP	-	1,28%	0,64%	1,92%
I	4,49%	3,85%	6,41%	14,74%
CP	9,62%	9,62%	10,26%	29,49%
CT	17,31%	17,31%	18,59%	53,21%
Total	32,05%	32,05%	35,90%	100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

DT- Discordo Totalmente DP- Discordo Parcialmente I- Indiferente CP- Concordo Parcialmente CT- Concordo Totalmente

A respeito da afirmação de que a auditoria é um processo de trabalho planejado e metódico, pautado em avaliações e finalizado com a comunicação de seus resultados, houve concordância da maioria dos grupos, mostrando que os respondentes conhecem o processo do trabalho de auditoria.

Tabela 19 - Resultados em relação à percepção quanto aos padrões específicos seguidos pelo TCU.

	Auditados	TCU	Outros	Total
DT	-	-	-	-
DP	-	-	1,28%	1,28%
I	3,85%	2,56%	4,49%	10,90%
CP	7,05%	8,33%	10,90%	26,28%
CT	21,15%	21,15%	19,23%	61,54%
Total	32,05%	32,05%	35,90%	100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

DT- Discordo Totalmente DP- Discordo Parcialmente I- Indiferente CP- Concordo Parcialmente CT- Concordo Totalmente

Quanto aos padrões específicos que a auditoria do TCU deve seguir, incluindo regras claras quanto à forma de documentação, assegurando o processo de revisão e a manutenção das evidências obtidas, também houve concordância da maioria dos respondentes dos três grupos.

Tabela 20 – Resultados em relação à percepção quanto a finalidade das normas utilizadas pelo TCU.

	Auditados	TCU	Outros	Total
DT	-	-	-	-
DP	1,92%	1,28%	3,85%	7,05%
I	10,26%	5,13%	10,90%	26,28%
CP	9,62%	16,67%	14,10%	40,38%
CT	10,26%	8,97%	7,05%	26,28%
Total	32,05%	32,05%	35,90%	100%

Fonte – Elaboração própria a partir dos dados coletados.

DT- Discordo Totalmente DP- Discordo Parcialmente I- Indiferente CP- Concordo Parcialmente CT- Concordo Totalmente

A respeito da afirmação “As normas de auditoria do TCU tem por finalidade fornecer uma visão clara dos princípios e regras que formam a base para o desenvolvimento das atividades desenvolvidas pelo TCU.”, a maioria dos respondentes concorda total ou parcialmente com a afirmação. Ressalta-se, que apesar do alto percentual de respondentes que concordaram com a afirmação, 26,28% dos respondentes se mostraram indiferentes e 7,05% discordaram parcialmente da afirmação.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve por objetivo pesquisar a percepção da sociedade em relação ao trabalho desenvolvido pelo TCU. Os resultados da pesquisa mostraram que o trabalho realizado pelo TCU é respeitado não apenas pelos próprios funcionários do TCU, mas também pela população em geral. Contudo, ainda existem dúvidas com relação a função da auditoria, uma vez que um percentual dos respondentes que pertenciam ao grupo Outros, composto pelo demais membros da sociedade, se mostrou indiferente a afirmativa de que a função da auditoria governamental é preventiva e orientadora com o intuito de contribuir para o alcance de objetivos e para melhoria do desempenho da administração.

Com relação a formação do auditor governamental, quase a metade dos entrevistados discordam da necessidade dos auditor ser formado em ciências contábeis. No que diz respeito as limitações inerente a auditoria, a grande maioria dos respondentes concordou que essas limitações realmente existem, o que corrobora com a afirmação de que os relatórios emitidos pelo TCU não são 100% confiáveis. Cabe ressaltar, no entanto que a maioria dos respondentes, principalmente dos grupos funcionários do TCU e funcionários de órgãos auditados pelo TCU, concordaram com a afirmação de que os resultados são 100% confiáveis, mostrando certa contradição em relação à resposta da afirmação de que existem limitações ao trabalho do auditor.

Outro ponto de destaque diz respeito à acessibilidade dos relatórios por parte da população em geral. A maioria dos respondentes concordou que os relatórios são acessíveis, entretanto o percentual observado entre os respondentes do grupo Outros foi na opção indiferente. Nesse sentido, mostra-se necessário que o TCU divulgue para a sociedade onde os relatórios estão disponíveis para que a sociedade possa ter acesso aos resultados dos trabalhos realizados pelo órgão. Em se tratando da facilidade de compreensão do conteúdo dos relatórios pela população, boa parte dos respondentes discordou em algum grau. Logo, sugerem-se novos estudos que busquem identificar o porquê dessa dificuldade de compreensão, cujos resultados possam vir a subsidiar alterações que facilitem o entendimento dos relatórios.

Sugere-se, ainda, para futuras pesquisas, investigar como outros grupos da sociedade entendem o trabalho do TCU e a replicação da presente pesquisa com a sociedade em geral,

segregando os respondentes por classe social, buscando entender como os representantes das diferentes classes sociais, incluindo as menos favorecidas, entendem o trabalho feito pelo TCU.

REFERÊNCIAS

- ALBUQUERQUE, K. S. L. de S. **Auditoria e Sociedade: Análise das diferenças de expectativas dos usuários da contabilidade em relação ao papel do auditor**. Salvador, 2009.
- AMARAL JÚNIOR, A. C. *et al.* **Normas de Auditoria Governamental – NAGS Aplicáveis ao Controle Externo**. 2010.
- BRAGA, M. V. de A. **A auditoria governamental como instrumento de promoção da transparência**. Brasília, 2011.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em: 01 de dezembro de 2013.
- CARVALHO NETO, A. A. *et al.* **Auditoria Governamental: Programa de aprimoramento profissional em Auditoria – Proaudi**. Brasília, 2011.
- CRUZ, F. **Auditoria Governamental**. São Paulo: Atlas, 1997.
- PETER, M. G.A.; MACHADO, M. V. V. **Manual de Auditoria Governamental**. São Paulo: Atlas, 2009.
- SILVA, M. M. **Curso de Auditoria Governamental**. São Paulo: Atlas, 2009.
- TCU - Tribunal de Contas da União. Portaria TCU nº 280 de 8. 12. 2010. **Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União**, Brasília, 2010. Disponível em: http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/fiscalizacao_controle/normas_auditoria/BTCU-ESPECIAL-12-de-05-07-2011%20Normas%20de%20Auditoria_0.pdf. Acesso em: 01 de dezembro de 2013.
- TCU - Tribunal de Contas da União. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/>. Acesso em: 01 de dezembro de 2013.
- VIEIRA, M. C. N. **O controle do Tribunal de Contas da União sobre os atos discricionários das Agências Reguladoras à luz dos princípios constitucionais**. Brasília: Instituto Serzedello Corrêa, 2004.

APÊNDICE

Questionário: A percepção da sociedade em relação ao TCU

Meu nome é Maria Luiza Bomtempo, aluna do curso de graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, e os dados coletados por meio desse questionário servirão de insumo para o meu trabalho de conclusão de curso, que está sendo desenvolvido sob orientação da Prof^a Danielle Montenegro. O tempo médio estimado de resposta é de 10 (dez) minutos.

***Obrigatório**

1ª Parte - Identificação do Respondentes

Idade: *

Esta pergunta é obrigatória

Tipo de respondente: *

- Funcionário do Tribunal de Contas da União
- Funcionário de órgãos auditados pelo Tribunal de Contas da União
- Outros

Formação: *

Escolha a opção que corresponde a sua maior formação

- Ensino Fundamental
- Ensino Médio
- Ensino Superior Incompleto
- Ensino Superior Completo

Se está cursando ou já concluiu o ensino superior, qual curso:

- Ciências Contábeis
- Ciências Econômicas
- Administração
- Direito
- Outros

2ª Parte

Julgue as afirmações abaixo com base no seu entendimento sobre o trabalho do Tribunal de Contas da União (TCU), classificando as afirmações abaixo de acordo com a seguinte escala: 1 (discordo totalmente), 2 (discordo parcialmente), 3 (indiferente), 4 (concordo parcialmente) e 5 (concordo totalmente).

O controle externo promovido pelo TCU é desenvolvido de acordo com padrões reconhecidos internacionalmente. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

O uso das normas de auditoria dá credibilidade e assegura a qualidade das auditorias realizadas pelo TCU. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

A função da auditoria governamental é descobrir erros e fraudes. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

A realização de auditoria de acordo com as normas vigentes ajuda a resguardar o auditor *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

Para exercer a profissão de Auditor Governamental é preciso ser formado em ciências contábeis. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

A função da auditoria governamental é preventiva e orientadora, com o intuito de contribuir para o alcance de objetivos e para melhoria do desempenho da administração pública. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

A auditoria é um processo de trabalho planejado e metódico, pautado em avaliações e finalizado com a comunicação de seus resultados. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

A auditoria do TCU deve ser realizada segundo padrões específicos, que incluam regras claras quanto à forma de documentação, assegurando o processo de revisão e a manutenção das evidências obtidas. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

Os resultados da auditoria são divulgados a um destinatário específico por meio de um relatório. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

A auditoria deve ser realizada por pessoas que sejam independentes em relação à organização, aos processos, aos programas, às atividades, aos sistemas e aos objetos examinados, para assegurar a objetividade e a imparcialidade dos julgamentos. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

A avaliação dos auditores deve ser objetiva para que reflitam a confiança no trabalho do auditor. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

É importante a divulgação desse relatório ser divulgado para a população. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

Esse relatório deve comunicar o objetivo, o escopo, a extensão e as limitações do trabalho, os achados de auditoria, as avaliações, opiniões e conclusões. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

Os relatórios elaborados pela Auditoria do TCU aumentam a transparência da gestão pública, sendo um instrumento de governança. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

Os relatórios elaborados pelo TCU estão acessíveis para a população. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

As informações contidas nos relatórios elaborados pelo TCU são de fácil entendimento pela população em geral. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

As normas de auditoria do TCU tem por finalidade fornecer uma visão clara dos princípios e regras que formam a base para o desenvolvimento das atividades desenvolvidas pelo TCU. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

Os relatórios elaborados pela Auditoria do TCU aumentam a transparência da gestão pública, sendo um instrumento de governança. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

Existem limitações que são inerentes à auditoria. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

Os resultados obtidos pelos auditores são 100% confiáveis. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

A Auditoria feita pelo TCU tem seus princípios éticos no interesse público, preservação e defesa do patrimônio público; na integridade; na independência, objetividade e imparcialidade; e no uso adequado do cargo, de informações e de recursos públicos. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente Concordo Totalmente
