

Universidade de Brasília (UnB)
Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas (FACE)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)
Bacharelado em Ciências Contábeis

FERNANDO LUÍS DE SOUSA CARVALHAL

AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL: ANÁLISE DOS INDICADORES
GERENCIAS DAS UNIVERSIDADES FEDERAIS BRASILEIRAS.

Brasília, DF

2020

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Sérgio Antônio Andrade de Freitas
Decano de Ensino de Graduação

Professora Doutora Adalene Moreira Silva
Decana de Pós-Graduação

Professor Doutor Eduardo Tadeu Vieira
Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas

Professor Doutor Paulo César de Melo Mendes
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Professor Doutor César Augusto Tibúrcio Silva
Coordenador do Programa Pós-graduação em Ciências Contábeis

Professora Doutora Danielle Montenegro Salamone Nunes
Coordenadora de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Diurno

Professor Mestre Elivânio Geraldo de Andrade
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Noturno

FERNANDO LUÍS DE SOUSA CARVALHAL

AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL: ANÁLISE DOS INDICADORES
GERENCIAS DAS UNIVERSIDADES FEDERAIS BRASILEIRAS.

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia)
apresentado ao Departamento de Ciências
Contábeis e Atuariais da Faculdade de
Economia, Administração e Contabilidade da
Universidade de Brasília como requisito à
conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências
Contábeis e obtenção do grau de Bacharel em
Ciências Contábeis.

Orientador:

Prof. Abimael de Jesus Barros Costa

Linha de pesquisa:

Impactos da Contabilidade na Sociedade

Área:

Auditoria e Controles Públicos

Brasília, DF

2020

FERNANDO LUÍS DE SOUSA CARVALHAL

AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL: ANÁLISE DOS INDICADORES GERENCIAIS DAS UNIVERSIDADES FEDERAIS BRASILEIRAS / FERNANDO LUÍS DE SOUSA CARVALHAL – Brasília, 2020.

Orientador(a): Prof. Abimael de Jesus Barros Costa

Trabalho de Conclusão de curso (Monografia - Graduação) – Universidade de Brasília, 1º Semestre letivo de 2020.

Bibliografia.

1. AUDITORIA 2. SETOR PÚBLICO 3. DESEMPENHO 4. INDICADORES 5. RESULTADOS I. Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas da Universidade de Brasília.

FERNANDO LUÍS DE SOUSA CARVALHAL

AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL: ANÁLISE DOS INDICADORES
GERENCIAS DAS UNIVERSIDADES FEDERAIS BRASILEIRAS.

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) defendido e aprovado no Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília como requisito à conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, aprovado pela seguinte comissão examinadora:

Prof. Doutor Abimael de Jesus Barros Costa

Orientador

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Universidade Brasília (UnB)

Profa. Doutora Danielle Montenegro Salamone Nunes

Examinadora

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Universidade de Brasília (UnB)

Brasília, 2020

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho a Deus, primeiramente, por me guiar nesta caminhada. Aos meus pais, Antônia e Manuel Jorge. À minha irmã, Luiza Catarina. Aos meus avós, Helena e Francisco Xavier. À minha saudosa Madrinha Inês. Aos meus familiares e amigos. E às demais que pessoas com quem convivi ao longo da vida.

AGRADECIMENTOS

Agradeço à Deus por permitir a realização de um sonho.

Agradeço à minha Mãe, Antônia, por sempre acreditar em mim, pelo exemplo de amor e de persistência.

Agradeço ao meu Pai, Manuel Jorge, por participar da minha formação.

Agradeço ao Ilustríssimo orientador Professor Abimael pelo apoio, pelos ensinamentos e pelo incentivo sempre presente em suas palavras.

Agradeço aos professores do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais com os quais tive o prazer de conviver e aprender.

EPÍGRAFE

“A persistência é o caminho do êxito.”

Charles Chaplin

RESUMO

O presente trabalho foi idealizado com o objetivo de levantar informações relativas à apresentação de indicadores gerenciais de desempenho nos relatórios anuais de auditoria interna (RAINT), sobre as atividades realizadas em 2018, pelas unidades de auditoria interna governamental (UAIG) das Universidades Federais Brasileiras. A relação de indicadores de desempenho foi recomendada pelo Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade da Atividade de Auditoria Interna (PRO-Qualidade) da Controladoria Geral da União - CGU, por meio do Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental, aprovado pela IN SFC n.º 3/2017, em consonância com a Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (IPPF) do Instituto dos Auditores Internos (IIA). Desde o ano de 2017, a CGU recomenda aos responsáveis pelas unidades de auditoria interna a demonstração de indicadores de desempenho na apresentação dos relatórios anuais de auditoria interna. Atualmente o programa PRO-Qualidade foi alterado pela Portaria SFC n.º 363/2020, porém manteve a sua finalidade de estabelecer atividades de caráter permanente destinadas a avaliar a qualidade, a produzir informações gerenciais e a promover a melhoria contínua da atividade de auditoria interna da CGU. A partir desta constatação, foi levantado os RAIN/2018 de 55 (cinquenta e cinco) Universidades Públicas Federais, a fim de se encontrar nestes documentos as variáveis e os indicadores de desempenho recomendados pelo programa PRO-Qualidade. Ao final do levantamento foram compiladas as informações coletadas e, a partir de então, classificadas as Universidades com base na formulação de um índice que mensura o nível de atendimento na apresentação das variáveis e dos indicadores de desempenho nos RAIN/2018 pesquisados.

Palavras-chave: Auditoria; Setor Público; Desempenho; Indicadores; Resultados

ABSTRACT

The present work was designed with the objective of gathering information related to the presentation of managerial performance indicators in the annual internal audit reports (RAINT), on the activities carried out in 2018, by the governmental internal audit units (UAIG) of the Brazilian Federal Universities. The list of performance indicators was recommended by the Management and Quality Improvement Program for the Internal Audit Activity (PRO-Quality) of the Federal Comptroller General - CGU, through the Technical Reference for the Government Internal Audit Activity, approved by IN SFC No. 3/2017, in line with the International Professional Practice Structure (IPPF) of the Institute of Internal Auditors (IIA). Since 2017, CGU has recommended to those responsible for the internal audit units the demonstration of performance indicators in the presentation of the annual internal audit reports. Currently, the PRO-Quality program was amended by Ordinance SFC No. 363/2020, but maintained its purpose of establishing permanent activities aimed at assessing quality, producing management information and promoting continuous improvement of the internal audit activity. of the CGU. Based on this observation, the RAIN/2018 of 55 (fifty-five) Federal Public Universities was surveyed, in order to find in these documents the variables and performance indicators recommended by the PRO-Quality program. At the end of the survey, the information collected was compiled and, from then on, the Universities were classified based on the formulation of an index that measures the level of service in the presentation of the variables and performance indicators in the surveyed RAIN / 2018.

Keywords: Audit; Public Sector; Performance; Indicators; Results

SUMÁRIO

RESUMO	10
ABSTRACT	11
SUMÁRIO.....	12
LISTA DE QUADROS	13
1. INTRODUÇÃO	14
1.1. PROBLEMA DA PESQUISA	15
1.2. OBJETIVO GERAL E OBJETIVOS ESPECÍFICOS	15
1.3. JUSTIFICATIVA DA PESQUISA	16
1.4. ESTRUTURA DA PESQUISA.....	17
2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	18
2.1 AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL.....	19
2.2 CONTROLE INTERNO NO SETOR PÚBLICO.....	20
2.3. INDICADORES GERENCIAIS DAS AUDITORIAS GOVERNAMENTAIS.....	21
2.4. INDICADORES GERENCIAIS DE DESEMPENHO RECOMENDADOS PELA CGU.....	23
3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	23
4. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS.....	26
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	36
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	38

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Descrição das variáveis

Quadro 2 – Descrição dos Indicadores de Desempenho

Quadro 3 – Universidades Recém-Fundadas

Quadro 4 – Universidades que não disponibilizaram o RAIN/2018

Quadro 5 – Resultados das Variáveis – Por Universidade

Quadro 6 – Resultados das Variáveis – Por Região

Quadro 7 – Resultados dos Indicadores – Por Universidade

Quadro 8 – Resultados dos Indicadores – Por Região

Quadro 9 – Resultado Geral – Índice Total

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Resultado das Variáveis – Por Universidade

Gráfico 2 – Resultado das Variáveis – Por Região Federativa

Gráfico 3 – Resultado dos Indicadores – Por Universidade

Gráfico 4 – Resultado dos Indicadores – Por Região Federativa

Gráfico 5 – Resultado Final – Região Federativa

1. INTRODUÇÃO

O atual momento de crise econômica enfrentado pelo país exige, por parte dos gestores públicos, respostas à sociedade sobre os resultados, benefícios e a qualidade dos serviços prestados à população. A eficiência no gasto público deve ser apresentada de forma objetiva e transparente, para isso é preciso que haja a definição de indicadores baseados em normas nacionais e internacionais que contemplem toda a atividade organizacional, em especial a da auditoria interna.

As Universidades Federais Brasileiras têm um papel fundamental na formação acadêmica da sociedade, bem como na produção científica do país. Uma vez que suas atividades são financiadas por meio de recursos públicos, os Órgãos de Controle do Poder Executivo Federal exigem a apresentação de relatórios anuais, com o objetivo de verificar o cumprimento dos normativos, a transparência na gestão dos recursos e os resultados alcançados pelos gestores.

A avaliação gerencial das Universidades Federais Brasileiras prescinde da apresentação de indicadores gerenciais baseados em estudos e programas governamentais, destinados a instituir e a manter programas de gestão e de melhorias que contemplem a atividade de auditoria interna governamental.

Diante do exposto, levantou-se os Relatórios de Auditoria Interna – RAINT das 55 (cinquenta e cinco) Universidades Federais Brasileiras, referentes ao exercício de 2018. A partir de então, realizou-se um mapeamento dos dados utilizados para a mensuração dos indicadores gerenciais de desempenho recomendados pelo Programa PRO-Qualidade, com o objetivo de verificar se as auditorias internas estão se adequando à sistemática de apresentação destes indicadores em seus relatórios anuais.

Por fim, o presente trabalho apresentará o grau de divulgação das variáveis gerenciais que impactam nos indicadores de desempenho das auditorias internas das Universidades Federais Brasileiras. Por ser um estudo que está avaliando os primeiros relatórios que puderam apresentar os indicadores de desempenho, à época recomendados pelo Programa PRO-Qualidade e pela IN SFC n.º 04/2018 (Quantificação de Benefícios pela UAIG), espera-se que os resultados encontrados sirvam de orientação para que as auditorias internas das Universidades Federais possam adotar e apresentar, de forma clara e objetiva, as variáveis

gerencias necessárias para o levantamento dos indicadores de desempenho.

1.1. Problema da Pesquisa

As atividades desempenhadas pela auditoria interna governamental devem ser apresentadas para a sociedade de forma objetiva e transparente. A adoção de indicadores gerenciais de desempenho traduz em números o nível de desempenho por parte da equipe de auditoria interna das Instituições Públicas.

Dessa forma, a apresentação de variáveis utilizadas para a mensuração dos indicadores gerenciais de desempenho, em seus relatórios anuais, demonstra a importância das atividades de auditoria nos resultados alcançados pela gestão das Instituições Públicas. No entanto, é importante que as auditorias internas busquem o aprimoramento na divulgação das informações necessárias para a apuração destes instrumentos de avaliação. A partir do exposto, temos o seguinte questionamento:

Qual o nível de divulgação dos dados utilizados para fins de formulação dos indicadores gerenciais de desempenho, e dos próprios indicadores, nos relatórios anuais das auditorias internas das Universidades Federais Brasileiras do ano de 2018?

1.2. Objetivo Geral e Objetivos Específicos

1.2.1 Objetivo Geral

a) O presente estudo visa analisar o RAIN/2018 das 55 (cinquenta e cinco) Universidades Federais Brasileiras, com o objetivo geral de analisar se os dados gerenciais necessários para a formulação dos indicadores gerenciais de desempenho, bem como se os próprios indicadores, estão sendo apresentados.

1.2.2 Objetivos Específicos

a) Mensurar a quantidade de variáveis e indicadores de desempenho divulgados nos relatórios de auditoria interna de 2018 das Universidades Federais;

b) Mensurar o percentual de divulgação das variáveis e dos indicadores gerenciais de desempenho pelas Universidades Federais em seus relatórios de auditoria interna de 2018;

c) Apresentar sugestões de melhorias para o atendimento da divulgação dos indicadores

de desempenho por parte das auditorias internas das Universidades Federais.

1.3. Justificativa da Pesquisa

A auditoria interna governamental está aprimorando seus procedimentos de controle, tal medida visa o alcance de resultados que beneficiam a sociedade em si. A apresentação de indicadores gerenciais nos relatórios demonstra para a sociedade a importância das atividades de controle nos resultados alcançados pelas Instituições Públicas.

O levantamento dos RAIN/2018 das Universidades Federais Brasileiras é necessário no sentido de se coletar informações que possam ser interpretadas como as variáveis necessárias para a mensuração dos indicadores gerenciais de desempenho. Com o levantamento destas informações, é possível se apresentar um diagnóstico de atendimento, por parte das Unidades de Auditoria Interna Governamental - UAIG, quanto a apresentação destas variáveis em seus relatórios anuais.

A pesquisa tem sua devida importância para as auditorias internas das Instituições Federais de Ensino Superior - IFES ao apresentar a necessidade da divulgação de relatórios anuais que atendam aos programas gerenciais de desempenho, por meio da inclusão de variáveis que possibilitem a obtenção de indicadores que meçam o desempenho das atividades de auditoria interna sobre os resultados alcançados pelas Instituições. Ao mesmo tempo, os Órgãos Federais de Controle, ao orientarem a divulgação de instrumentos de medição de desempenho, que podem ser adotados na divulgação dos resultados das UAIG'S, demonstram a necessidade de pesquisas voltadas para a realização de estudos semelhantes ao proposto por este trabalho.

É importante frisar que ao se pesquisar o nível de divulgação das informações gerenciais derivadas deste estudo, a sociedade será beneficiada, uma vez que, tais instrumentos de avaliação possuem o objetivo de se garantir a economicidade, a eficiência e a eficácia na realização de atividades financiadas por meio de recursos públicos e voltadas para o atendimento das necessidades sociais.

1.4. Estrutura da Pesquisa

A pesquisa iniciará com a conceituação de auditoria interna governamental, apresentando a sua importância para os resultados das Instituições Públicas e conseqüentemente para a sociedade. Em seguida, será apresentado a evolução da adoção de indicadores gerenciais de desempenho por parte do Setor Público, em especial pelas auditorias internas do setor público. Por fim, o arcabouço normativo, destinado a regulamentar a presente questão, será apresentado, bem como as variáveis e os indicadores gerenciais de desempenho sugeridos as serem divulgados nos RAINT das auditorias internas.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O presente trabalho está associado aos conhecimentos teóricos relacionados à utilização de indicadores de desempenho nos relatórios anuais divulgados pelas auditorias internas das Universidades Federais Brasileiras, para tanto, é necessária a compreensão de conceitos preliminares sobre auditoria interna governamental e a importância das atividades de controle interno para o alcance dos resultados pretendidos pela gestão das referidas entidades. Por fim, a instrumentalização das atividades de auditoria e de controle é alcançada por meio da implantação de normativos federais que abordam a aplicação dos indicadores de desempenho sobre estas atividades.

2.1. Auditoria Interna Governamental

A auditoria surgiu como um ramo da contabilidade, uma técnica contábil, que foi ganhando notoriedade a partir do avanço econômico-financeiro das atividades empresariais em vários países (Almeida, 1996).

Por ser uma técnica contábil, a auditoria inicialmente foi responsável por averiguar a exatidão dos registros e das demonstrações contábeis das empresas, com o objetivo de controlar o seu patrimônio. Com o tempo esse campo foi ampliado, mas ainda há quem julgue que a auditoria serve, exclusivamente, para a observação da veracidade e da exatidão dos registros. (MOURÃO, 2002).

Segundo Attie (1992), a auditoria pode ser classificada em: auditoria externa e auditoria interna.

Para Crepaldi (2000, p.48),

A auditoria externa constitui o conjunto de procedimentos técnico que tem por objetivo a emissão do parecer sobre a adequação como que estes representam a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, às mutações do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos da entidade auditada consoantes as normas brasileiras de contabilidade.

Já a auditoria interna, segundo Attie (1992), atua diretamente na organização, por meio de exames periódicos e sucessivos, apresentados em pareceres e/ou relatórios que abrangem a visão geral da organização, os planejamentos estratégicos e operacionais e a demonstração dos resultados alcançados.

O Conselho Federal de Contabilidade - CFC, em sua norma técnica NBC TI 01 - Da Auditoria Interna, define as atividades e objetivos da auditoria interna, nestes termos:

12.1.1.3 - A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos.

12.1.1.4 - A atividade da Auditoria Interna está estruturada em procedimentos com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios.

Segundo as normas internacionais de auditoria interna do The Institute of Internal Auditors – IIA (Instituto de Auditores Internos), a auditoria interna é:

Uma atividade independente e objetiva que presta serviços de avaliação e consultoria e tem como objetivo adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. A auditoria auxilia a organização a alcançar seus objetivos através de uma abordagem sistemática e disciplinada para a avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, de controle e governança corporativa.

A auditoria interna é, portanto, um controle administrativo cuja atribuição é verificar e avaliar a efetividade dos demais controles. O objetivo geral do trabalho de auditoria interna consiste em prestar assistência a todos os membros da administração, no sentido de levar a um cumprimento eficiente de suas responsabilidades, proporcionando-lhes análises, avaliações, recomendações e comentários pertinentes às atividades examinadas (ATTIE, 1992, p. 72).

É importante destacar que, o papel da auditoria interna é também de fornecer aos auditores internos as informações necessárias para a identificação de aspectos do trabalho que precisam ser aperfeiçoados, com o objetivo elevar a qualidade, as informações e os resultados produzidos pelos relatórios de auditoria.

No que tange à área governamental, a Auditoria Interna é a atividade de controle responsável por fortalecer e assessorar a gestão, bem como desenvolver ações preventivas e prestar apoio, dentro de suas especificidades, no âmbito das Instituições Públicas, no sentido de contribuir para a garantia da legalidade, da moralidade, da impessoalidade e da probidade dos atos da Administração.

2.2. Controle Interno no Setor Público

O controle interno é uma atividade que serve como elemento de avaliação por parte da auditoria interna, sua importância está relacionada à capacidade de mitigar a ocorrência de erros e irregularidades no decorrer das atividades organizacionais, por meio da adoção de procedimentos, sistemas, regulamentos e normas voltados para o alcance dos resultados esperados.

Para Almeida (1996, p. 25), “O controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”.

Neste sentido, o campo de atuação do controle interno deverá abranger diferentes áreas do conhecimento. Para tanto, é necessário que “haja um planejamento adequado que envolva a organização como um todo, de forma a propiciar uma estrutura operacional eficiente voltada para o alcance da eficiência e da eficácia das organizações” (ALMEIDA, 1996).

A implantação de um sistema de controle interno que possibilite a combinação de políticas, procedimentos, sistemas operacionais e outros instrumentos, mantidos pelas organizações, resultará no alcance dos resultados esperados, sem gerar trabalho desnecessário e, tampouco, encarecer ou tornar pesada a burocracia da organização.

Segundo Attie (1998, p.114),

Um sistema de controle interno bem desenvolvido pode incluir o controle orçamentário, custo-padrão, relatórios operacionais periódicos, análises estatísticas, programas de treinamento do pessoal e, inclusive, auditoria interna. Pode também, por conveniência, abranger atividades em outros campos, como por exemplo, estudo de tempos e movimentos e controle de qualidade.

No campo governamental, a Instrução Normativa N.º 01, de 06 de abril de 2001, define a finalidade do sistema de controle interno do Poder Executivo Federal nos seguintes termos:

1. O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal visa à avaliação da ação governamental, da gestão dos administradores públicos federais e da aplicação de recursos públicos por entidades de Direito Privado, por intermédio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.

A importância da adoção de um sistema de controle interno, por parte das entidades públicas, mostra-se necessário no sentido de garantir a adequada utilização dos recursos públicos, uma vez que, a responsabilização por parte dos agentes públicos, em garantir que as demandas sociais sejam efetivamente atendidas, deriva da apresentação dos resultados alcançados dentro dos parâmetros legais previamente definidos.

Para o Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade - PRO-Qualidade, aprovado pela Instrução Normativa SFC N.º 3/2017, a adoção de normas legais, instrumentos de medição de resultado e padronização de procedimentos de avaliação, são importantes para a avaliação dos resultados alcançados pelas Instituições Públicas nas suas mais diversas áreas de atuação. Sendo assim, os Órgãos de Controle, como a Controladoria-Geral da União – CGU, orientam a utilização de mecanismos para quantificar os resultados apresentados nos relatórios e pareceres anuais das Instituições financiadas com recursos públicos, notadamente por meio da aplicação de indicadores de desempenho, o que demanda a especialização contínua por parte dos sistemas de controle interno destas Instituições.

2.3. Indicadores Gerenciais de Desempenho nas Auditorias Governamentais

As auditorias internas são responsáveis por avaliar os procedimentos realizados no decorrer de determinado período pelos gestores responsáveis por determinada atividade voltada para o alcance dos objetivos da Instituição. Uma vez que a gestão pública necessita ser avaliada, no sentido de retornar ao cidadão respostas sobre os resultados obtidos por meio dos recursos públicos aplicados, as unidades de controle responsáveis, por avaliar esta gestão, devem ter seus procedimentos de controle acompanhados por meio da aplicação de indicadores apropriados, capazes de mensurar as atividades realizadas, os resultados obtidos e os recursos utilizados.

Para Takashina e Flores (2005, p.1), “indicadores são essenciais ao planejamento e ao controle dos processos das organizações [...], são fundamentais para a análise crítica do desempenho da organização”. Logo, para se verificar se os resultados das organizações foram alcançados, é preciso, inicialmente, planejar e avaliar o desempenho das atividades realizadas, contudo, para o alcance deste objetivo, necessário é a definição de instrumentos legais que contribuam para a atividade do auditor governamental, uma vez que, para este só lhe é autorizado fazer algo havendo autorização legal para tanto.

Uma forma de avaliar a qualidade dos trabalhos de auditoria interna realizados, ou seja, se há eficiência, eficácia e economicidade na aplicação dos recursos públicos destinados às suas atividades de controle, se o capital humano disponível está alcançado níveis de produtividade adequados e se há o alcance de benefícios e melhorias em decorrência dos efeitos preventivos e corretivos advindos dos trabalhos de auditoria realizados, é por meio da aplicação de indicadores de desempenho, constituídos a partir da apresentação de variáveis legalmente previstas nos relatórios de auditoria das UAIG.

Os indicadores não constituem um objetivo, mas uma ferramenta de avaliação utilizada para a comparação com padrões preestabelecidos, portanto, para Figueiredo e Caggiano (2004), o acompanhamento e o controle das ações realizadas, por meio da comparação entre os desempenhos preestabelecidos, têm por objetivo garantir a execução das atividades planejadas e, a partir daí, identificar as falhas e os desvios na execução das atividades.

Portanto, é por meio dos indicadores de desempenho que as atividades realizadas pelas auditorias internas são monitoradas, com o objetivo de avaliar o grau de colaboração para com o alcance dos objetivos institucionais. Segundo o Instituto Brasileiro de Governança

Corporativa (IBGC, 2018), mensurar o desempenho de algo é um ciclo que envolve vários procedimentos, a saber: definição de estratégias, adoção de planos, sua execução, o monitoramento e os ajustes de percurso. Sendo assim, a qualidade das atividades de auditoria interna tem, na apresentação de indicadores de desempenho, o instrumento necessário para o gerenciamento da qualidade dos resultados.

2.4. Indicadores Gerenciais de Desempenho Recomendados pela CGU

O Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental, aprovado pela Instrução Normativa SFC N.º 3/2017, estabelece que as Unidades de Auditoria Interna Governamental - UAIG devem instituir e manter um Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade - PRO-Qualidade que contemple toda a atividade de auditoria interna governamental, desde o seu gerenciamento até o monitoramento das recomendações emitidas. A instituição deste programa nas UAIG demonstra a necessidade de avaliação de suas atividades no intuito de promover a melhoria contínua da atividade de auditoria interna governamental.

Para que os objetivos propostos pelo PRO-Qualidade sejam alcançados, foi apresentada uma proposta de indicadores gerenciais de desempenho com a finalidade de promover a iniciativa por parte das UAIG na divulgação dessas informações, a partir dos trabalhos de auditoria realizados e dos resultados obtidos.

Segundo o PRO-Qualidade, ao todo foram definidos 06 (seis) indicadores gerenciais de desempenho que encontram-se relacionados no Quadro 02 – Descrição dos Indicadores de Desempenho, onde são avaliados questões quanto à tempestividade na entrega das auditorias internas realizadas, a alocação da capacidade operacional da UAIG, o esforço e o custo despendido em cada trabalho de auditoria interna, a qualidade e exequibilidade das recomendações e a efetividade dos trabalhos de auditoria interna.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente trabalho voltou-se para o levantamento de dados apresentados pelas Universidades Federais Brasileiras por meio dos Relatório de Auditoria Interna de 2018 –

RAINT/2018. Para tanto, foi necessário o conhecimento preliminar de temas relacionados à auditoria interna governamental, à gestão de qualidade no setor público e à gestão dos resultados por desempenho, por meio da realização de pesquisas sobre a literatura que abordam os temas.

Os dados levantados nos Relatórios de Auditoria Interna de 2018 – RAIN/2018 das Universidades Federais Brasileiras originaram-se da proposta de indicadores gerenciais. Ao todo foram consultados 06 (seis) indicadores de desempenho, resultantes da proposta apresentada, e que dependem da obtenção ao todo de 10 (dez) variáveis. Os indicadores gerenciais são compostos por variáveis, e os resultados destes indicadores derivam da presença destas informações na composição dos RAIN (quadro 01).

As variáveis que compõem os indicadores de desempenho foram nomeadas para fins de apresentação do trabalho com base na descrição que consta na proposta definida pelo PRO-Qualidade, e estão relacionadas no quadro abaixo:

Quadro 1 – Descrição das variáveis

Item	Sigla	Variável	Descrição da Variável
1	DAUD	Quantidade de dias para a realização de auditorias.	Número de dias no ano utilizados para a realização das auditorias.
2	AUD	Quantidade de auditores na UAIG	Número de Auditores que atuam na UAIG de cada Universidade.
3	HHU	HH Utilizado	Hora/Homem utilizada nas auditorias.
4	AR	Auditorias Realizadas	Número de auditorias realizadas no exercício.
5	HHP	HH Alocada ao PAINT	Hora/Homem utilizada na elaboração do planejamento anual da auditoria para o exercício seguinte.
6	HHT	HH Total	Hora/Homem total utilizada nas auditorias
7	RA	Recomendações Atendidas	Número de recomendações atendidas no exercício.
8	RE	Recomendações Emitidas	Número de recomendações emitidas no exercício.
9	BF	Benefícios Financeiros	Resultados financeiros efetivos decorrentes de trabalhos de auditoria.
10	BNF	Benefícios Não-Financeiros	Quantitativo de melhorias não-financeiras implementadas decorrentes dos trabalhos de auditoria.

Fonte: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/assuntos/auditoria-e-fiscalizacao/pgmq>

Com as variáveis acima levantadas, é possível a obtenção das informações gerenciais por meio dos indicadores definidos pela CGU. O Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade da Atividade de Auditoria Interna da Controladoria Geral da União (PRO – Qualidade), foi instituído pela Portaria SFC n.º 363, de 14 de fevereiro de 2020, porém desde 2017 a CGU elabora referenciais técnicos (IN SFC n.º 03/17, 04/18, 08/17, 09/18 e 10/20) que norteiam as

Unidades de Auditoria Interna Governamental - UAIG para a apresentação de informações voltadas para a gestão da qualidade. A partir desta iniciativa, surgiu a proposta de indicadores gerenciais de desempenho recomendada para avaliar a qualidade, produzir informações gerenciais e promover a melhoria contínua das auditorias internas governamentais (Quadro 02).

Quadro 2 – Descrição dos Indicadores de Desempenho

Item	Sigla	Fórmula	Indicador	Descrição do Indicador	Avaliação
1	TMRA	DAUD/AR	Média de dias entre a data de conclusão e a data de início das auditorias.	Somatório dos dias de atividades de auditoria, dividido pelo número de auditorias realizadas.	Sobre a tempestividade da entrega das auditorias.
2	HHMA	HHU/AR	Hora-Homem médio utilizado nas auditorias.	Apresenta o resultado da quantidade de hora-homem médio alocado aos trabalhos de auditoria.	Sobre o esforço (e o custo) despendido em cada trabalho e a tomada de decisão sobre sua relevância em face dos resultados esperados.
3	COTA	HHP/HHT	Alocação da capacidade operacional em trabalhos de auditoria previstos no PAINT.	Percentual de trabalhos de auditoria na composição do PAINT.	Sobre a alocação da capacidade operacional da UAIG.
4	ER	RA/RE	Eficiência das Recomendações.	Percentual de recomendações emitidas efetivamente implementadas pela gestão	Sobre a qualidade e a exequibilidade das recomendações.
5	BFA	BF/ANO	Benefícios Financeiros Anual	Resultados financeiros efetivos decorrentes de trabalhos de auditoria no exercício.	Quanto à efetividade da auditoria interna.
6	BNFA	BNF/ANO	Benefícios Não-Financeiros Anual	Quantitativo de melhorias não-financeiras implementadas decorrentes dos trabalhos de auditoria no exercício.	Quanto à efetividade da auditoria interna.

Fonte: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/assuntos/auditoria-e-fiscalizacao/pgmq>

A partir do levantamento dos RAIN/2018 das Universidades Federais Brasileiras, foi elaborado uma tabela com a quantidade de dados coletados (variáveis e indicadores) e o índice de apresentação destas informações alcançado por cada Universidade, bem como por cada uma das 05 (cinco) Regiões Federativas do país.

4. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS

A pesquisa foi realizada no período de dezembro/2019 a abril/2020, e objetivou a coleta, sobre os Relatórios Anuais de Auditoria Interna – RAINT do exercício de 2018, de informações que pudessem ser interpretadas como variáveis (Quadro 1). A maioria destes relatórios encontram-se disponibilizados nos Portais da Transparência das Universidades Federais. No Brasil, atualmente, encontram-se em funcionamento 69 (sessenta e nove) Universidades Públicas Federais (WIKIPEDIA, 2020) um significativo número de instituições. Porém, a pesquisa foi realizada sobre o universo total de 63 (sessenta e três) Universidades, uma vez que, 06 (seis) unidades de ensino foram fundadas em 2018/2019 (WIKIPEDIA, 2020), logo não apresentaram os RAINT daquele ano, conforme quadro abaixo:

Quadro 3 – Universidades Recém-Fundadas

Universidade	Sigla	Ano de Fundação
Universidade Federal do Tocantins	UFNT	2019
Universidade Federal de Catalão	UFCat	2018
Universidade Federal de Jataí	UFJ	2018
Universidade Federal de Rondonópolis	UFR	2018
Universidade Federal do Agreste de Pernambuco	UFAPE	2018
Universidade Federal do Delta do Parnaíba	UFDP	2018

Fonte: Wikipédia (2020)

O levantamento realizado sobre os RAINT das 63 (sessenta e três) Universidades Federais Brasileiras, que compõem a amostra total da pesquisa, foi feito a partir de consulta aos Portais da Transparência. O primeiro levantamento resultou na disponibilidade do documento de forma on-line por parte de 55 (cinquenta e cinco) IFES, ou seja 87% das UAIG destas Instituições disponibilizaram os seus respectivos RAINT na Internet. O segundo levantamento, buscou, por meio de contato por e-mail, o envio dos RAINT de 08 (oito) Universidades Federais, porém não foi obtido resposta e/ou não foi possível a comunicação. É possível que a tentativa de contato com estas Instituições tenha sido prejudicada devido à crise que está ocorrendo no país em decorrência da pandemia da COVID-19, uma vez que este levantamento ocorreu entre os meses de março e abril de 2020. Segue abaixo o quadro de IFES que não disponibilizaram o RAINT nos seus respectivos Portais da Transparência.

Quadro 4 – Universidades que não disponibilizaram o RAINT/2018

Universidade	Sigla	Solicitação	Corte
Universidade Federal de Rondônia	UNIR	Março/20	E-mail sem resposta até 25/03/20

Universidade Federal de Ciências da Saúde de Porto Alegre	UFCSPA	Março/20	E-mail não foi entregue até 26/03/20
Universidade Federal do Rio Grande do Sul	UFRGS	Abril/20	E-mail sem resposta até 02/04/20
Universidade Federal do Oeste da Bahia	UFOB	Abril/20	E-mail sem resposta até 05/04/20
Universidade Federal Rural do Semiárido	UFERSA	Abril/20	E-mail sem resposta até 05/04/20
Universidade Federal do Sergipe	UFS	Abril/20	E-mail sem resposta até 20/04/20
Universidade Federal de Lavras	UFLA	Abril/20	E-mail sem resposta até 20/04/20
Universidade Federal de Minas Gerais	UFMG	Abril/20	E-mail sem resposta até 20/04/20

Feitas as considerações preliminares, a pesquisa envolveu o levantamento de dados coletados em 55 (cinquenta e cinco) Relatórios Anuais de Auditoria Interna, exercício de 2018, das Universidades Federais Brasileiras, o que representa 79% (setenta e nove por cento) da população.

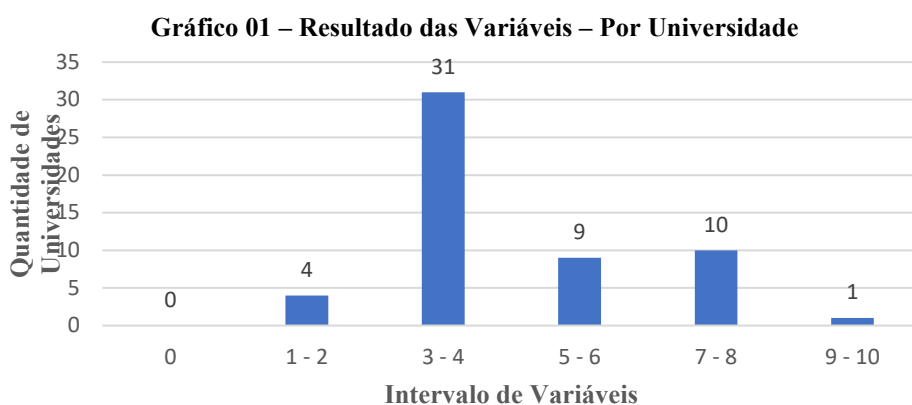
4.1. Relatórios Anuais de Auditoria Interna de 2018 – RAIN/2018

Os Relatórios Anuais de Auditoria Interna - RAIN, de forma geral, apresentam uma síntese dos trabalhos realizados pelas Auditorias Internas - AUDIN, e está normatizado pela Instrução Normativa nº 09, de 09 de outubro de 2018, da Secretaria Federal de Controle Interno - SFC/CGU, que “dispõe sobre o Plano Anual de Auditoria Interna – PAINT e sobre o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna – RAIN das Unidades de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal e dá outras providências”.

4.1.1. Resultado das Variáveis

a) Por Universidade

Os resultados obtidos demonstram que 31 (trinta e uma) Universidades apresentaram de 03 a 04 variáveis em seus RAIN/2018, ou seja 56% (cinquenta e seis por cento) das Universidades apresentaram a quantidade de variáveis nesta faixa, conforme Gráfico 01. Não houve a constatação de Universidades que deixaram de divulgar as variáveis. Ao se considerar a quantidade de variáveis disponibilizadas por cada Universidade, obtém-se a média de 05 (cinco) variáveis, ou seja, 50% (cinquenta por cento) das possibilidades previstas.



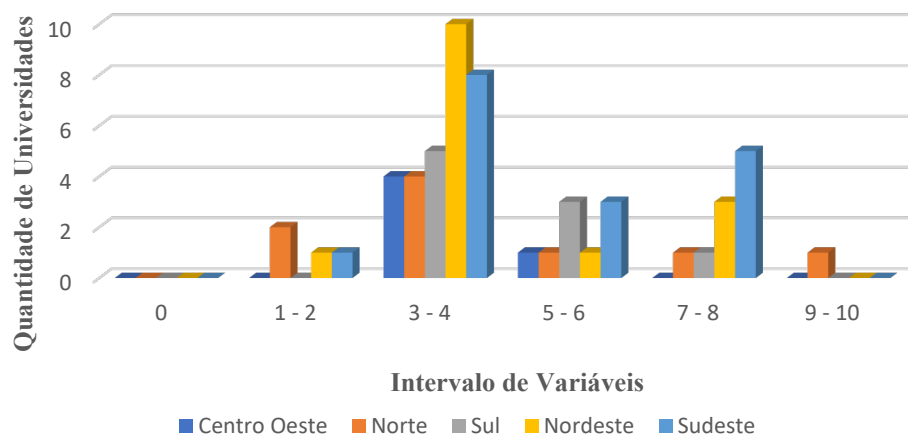
A Universidade Federal do Amapá (UNIFAP) apresentou 09 variáveis, ou seja, 90% (noventa por cento) de atendimento. Outras 4 IFES atingiram os 80% (oitenta por cento) da quantidade de variáveis apresentadas nos respectivos relatórios, de acordo com o Quadro 05 abaixo:

Quadro 05 – Resultado das Variáveis – Por Universidade

Universidade	Variáveis (Quantidade)	Variáveis (%)
Universidade Federal do Amapá - UNIFAP	9	90%
Universidade Federal de Pernambuco - UFPE	8	80%
Universidade Federal de São João Del Rei - UFSJ	8	80%
Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Macuri - UFVJM	8	80%
Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro - UFRRJ	8	80%

b) Por Região Federativa

Ao se levantar o quantitativo de variáveis por região federativa, o intervalo que considera de 03 a 04 variáveis concentra a maior parte das Regiões, sendo que destas a Região Nordeste apresenta ao todo 10 (dez) Universidades que apresentaram de 03 a 04 variáveis em seus Relatórios.

Gráfico 02 – Resultado das Variáveis – Por Região Federativa

As IFES que pertencem às regiões Sul e Sudeste, foram as que obtiveram a maior média de variáveis apresentadas em seus Relatórios de Auditoria Anual, exercício 2018, na quantidade média de 05 (cinco) variáveis, ou seja, 50% (cinquenta por cento) do total, conforme consta no quadro abaixo:

Quadro 06 – Resultado das Variáveis – Por Região

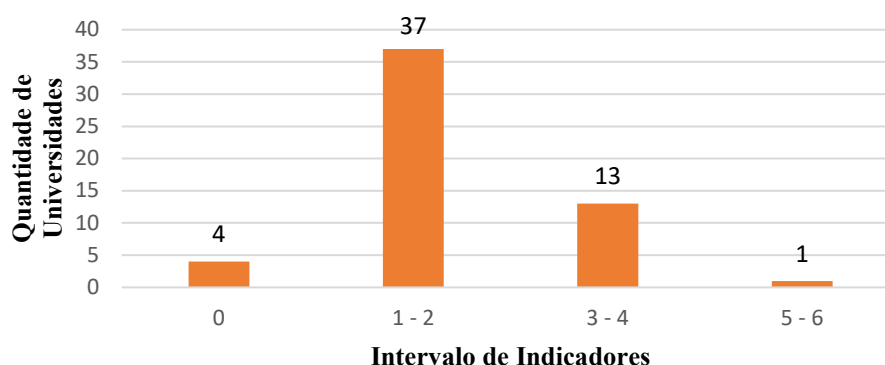
Região Federativa	Média de Variáveis por Região (Quantidade)
Sul	5
Sudeste	5
Centro-Oeste	4
Nordeste	4
Norte	4

4.1.2. Resultados dos Indicadores

a) Por Universidade

Os resultados obtidos demonstram que em 37 (trinta e sete) Universidades foi possível a obtenção de 01 a 02 indicadores em seus RAINT/2018, ou seja 67% (sessenta e sete por cento) das Universidades apresentaram a quantidade de indicadores de desempenho nesta faixa, conforme Gráfico 03. No total de 04 (quatro) Universidades não foi possível a obtenção de indicadores de desempenho.

Gráfico 03 – Resultado dos Indicadores – Por Universidade



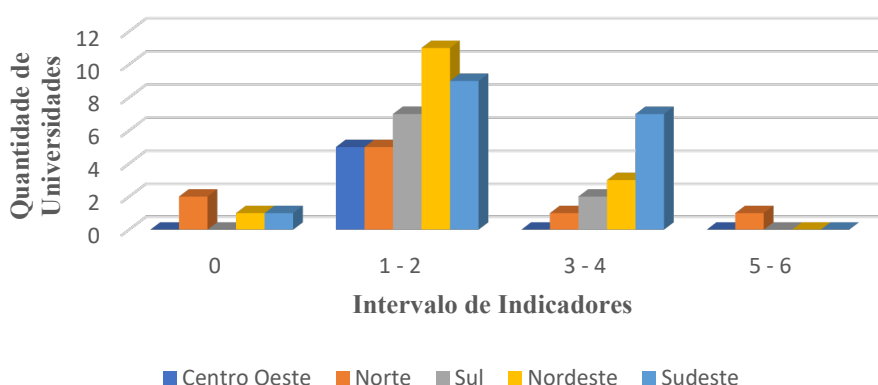
Os resultados obtidos demonstram que a média da quantidade de indicadores disponibilizadas nos RAIN/2018 das IFES foi de 02 (dois) indicadores, ou seja, 33% (trinta e três por cento) das possibilidades previstas. A Universidade Federal do Amapá (UNIFAP) apresentou 05 (cinco) indicadores, ou seja, 83,3% (oitenta e três e três décimo por cento) de atendimento. Outras 05 (cinco) IFES atingiram os 67% (sessenta e sete por cento) da quantidade de indicadores apresentados nos respectivos relatórios, de acordo com o quadro 07 abaixo:

Quadro 07 – Resultado dos Indicadores – Por Universidade

Universidade	Indicadores (Quantidade)	Indicadores (%)
Universidade Federal do Amapá - UNIFAP	5	83,3%
Universidade Federal Rural da Amazônia - UFRA	4	67%
Universidade Federal de Pernambuco - UFPE	4	67%
Universidade Federal de São João Del Rei - UFSJ	4	67%
Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Macuri - UFVJM	4	67%
Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro - UFRRJ	4	67%

b) Por Região Federativa

Ao se levantar o quantitativo de indicadores de desempenho por região federativa, o intervalo que considera de 1 a 2 indicadores concentra a maior parte das Regiões, sendo que destas a Região Nordeste apresenta ao todo 10 (dez) Universidades que apresentaram de 1 a 2 indicadores em seus Relatórios.

Gráfico 04 – Resultado dos Indicadores – Por Região Federativa

A maioria das IFES obtiveram a média de 02 indicadores, ou seja, 33% do total, apresentados em seus Relatórios de Auditoria Anual, exercício 2018, a exceção da região Centro-Oeste, onde a média foi de 01 indicador, conforme demonstrado no quadro abaixo:

Quadro 08 – Resultado dos Indicadores – Por Região

Região Federativa	Média de Indicadores por Região (Quantidade)
Sudeste	2
Norte	2
Sul	2
Nordeste	2
Centro-Oeste	1

4.2. Resultado Geral

Com as informações coletadas sobre a quantidade de variáveis e indicadores que constam nos RAIN/2018 das IFES, podemos comparar o desempenho de cada uma das Instituições pesquisadas por meio da determinação de um índice. O índice de atendimento na apresentação dos dados, referentes às variáveis e indicadores, foi determinado a partir dos resultados obtidos na coleta das informações. Utilizou-se o percentual de variáveis e indicadores apresentadas por cada UAIG no RAIN/2018, com o objetivo de se obter um resultado percentual total para cada IFES.

Os resultados obtidos mostram que a Universidade Federal do Amapá (UNIFAP) obteve o índice de 88% sendo, portanto, a IFES que melhor apresentou a quantidade de variáveis e

indicadores em seu RAIN/2018. O menor índice encontrado foi de 13% e pertence às Universidades Federais do Acre (UFAC), do Pará (UFPA) e do Sul da Bahia (UFSB).

A média encontrada para o índice de todas as IFES pesquisadas foi de 39% (trinta e nove por cento) de atendimento na apresentação das variáveis e indicadores em seus RAIN/2018.

Foi possível constatar que todos os Relatórios buscaram atender ao exigido na Instrução Normativa N.º 09, de 09 de outubro de 2018, da Secretaria Federal de Controle Interno (SFC/CGU), que estabelece o conteúdo e as normas de elaboração e acompanhamento da execução do RAIN. Porém, verificou-se que a obrigatoriedade de apresentação do quadro demonstrativo dos benefícios financeiros e não-financeiros (Art. 17, VII) passou a não ser exigida para o exercício de 2018, em razão da dificuldade por parte das UAIG em conseguir contabilizar estes benefícios gerados.

Foi publicada a Instrução Normativa N.º 10, de 25 de abril de 2020, onde foi aprovada a sistemática de quantificação e registro dos resultados e benefícios da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Federal, portanto é possível que a partir deste instrumento orientador as AUDIN poderão apresentar os benefícios financeiros e não-financeiros gerados.

O resultado final da pesquisa sobre as 55 (cinquenta e cinco) IFES é apresentado no quadro abaixo:

Quadro 09 – Resultado Geral – Índice Total

Universidade	Região	Estado	Variáveis (%)	Indicadores (%)	Índice Total (%)
Universidade de Brasília - UnB	Centro-Oeste	DF	40%	17%	31%
Universidade Federal de Goiás - UFG		GO	50%	33%	44%
Universidade Federal do Mato Grosso - UFMT		MT	40%	17%	31%
Universidade Federal da Grande Dourados - UFGD		MS	40%	17%	31%
Universidade Federal do Mat Grosso do Sul - UFMS		MS	40%	17%	31%
Universidade Federal do Acre - UFAC	Norte	AC	20%	0%	13%
Universidade Federal do Amapá - UNIFAP		AP	90%	83,3%	88%
Universidade Federal do Amazonas - UFAM		AM	30%	17%	25%
Universidade Federal do Oeste do Pará - UFOPA		PA	40%	17%	31%

Universidade Federal do Pará - UFPA		PA	20%	0%	13%
Universidade do Sul e Sudeste do Pará - UNIFESSPA		PA	40%	17%	31%
Universidade Federal Rural da Amazônia - UFRA		PA	70%	67%	69%
Universidade Federal de Roraima - UFRR		RR	50%	33%	44%
Universidade Federal do Tocantins - UFT		TO	40%	17%	31%
Universidade Federal da Integração Latino-Americana - UNILA		PR	40%	17%	31%
Universidade Federal do Paraná - UFPR		PR	60%	50%	56%
Universidade Tecnológica Federal do Paraná - UTFPR		PR	40%	17%	31%
Universidade Federal de Pelotas - UFPel		RS	30%	17%	25%
Universidade Federal de Santa Maria - UFSM		RS	70%	50%	63%
Universidade Federal do Pampa - UNIPAMPA		RS	30%	17%	25%
Universidade Federal do Rio Grande - FURG		RS	40%	17%	31%
Universidade Federal da Fronteira Sul - UFFS		SC	50%	33%	44%
Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC		SC	50%	33%	44%
Universidade Federal de Alagoas - UFAL		AL	40%	17%	31%
Universidade Federal da Bahia - UFBA		BA	40%	17%	31%
Universidade Federal do Sul da Bahia - UFSB		BA	20%	0%	13%
Universidade Federal do Recôncavo da Bahia - UFRB		BA	40%	17%	31%
Universidade Federal da Lusofonia Afro-Brasileira - UNILAB		CE	60%	33%	50%
Universidade Federal do Cariri - UFCA		CE	70%	50%	63%
Universidade Federal do Ceará - UFC		CE	30%	33%	31%
Universidade Federal do Maranhão - UFMA		MA	30%	17%	25%
Universidade Federal da Paraíba - UFPB		PB	30%	17%	25%
Universidade Federal de Campina Grande - UFCG		PB	40%	17%	31%
Universidade Federal de Pernambuco - UFPE		PE	80%	67%	75%
Universidade Federal do Vale do São Francisco - UNIVASF		PE	70%	50%	63%
Universidade Federal Rural de Pernambuco - UFRPE		PE	30%	17%	25%
Universidade Federal do Piauí - UFPI		PI	30%	17%	25%
Universidade Federal do Rio Grande do Norte - UFRN		RN	30%	17%	25%
Universidade Federal do Espírito Santo - UFES		ES	40%	17%	31%
Universidade Federal de Alfenas - UNIFAL-MG		MG	20%	17%	19%
Universidade Federal de Itajubá - UNIFEI		MG	70%	50%	63%
Universidade Federal de Juiz de Fora - UFJF		MG	60%	50%	56%
Universidade Federal de Ouro Preto - UFOP		MG	40%	0%	25%
Universidade Federal de São João Del Rei - UFSJ		MG	80%	67%	75%
Universidade Federal de Uberlândia - UFU		MG	40%	17%	31%
Universidade Federal de Viçosa - UFV		MG	60%	50%	56%
Universidade Federal do Triângulo Mineiro - UFMT		MG	70%	50%	63%
Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Macuri - UFVJM		MG	80%	67%	75%
Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro - UNIRIO		RJ	40%	17%	31%
Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro - UFRRJ		RJ	80%	67%	75%
Universidade Federal Fluminense - UFF		RJ	30%	17%	25%

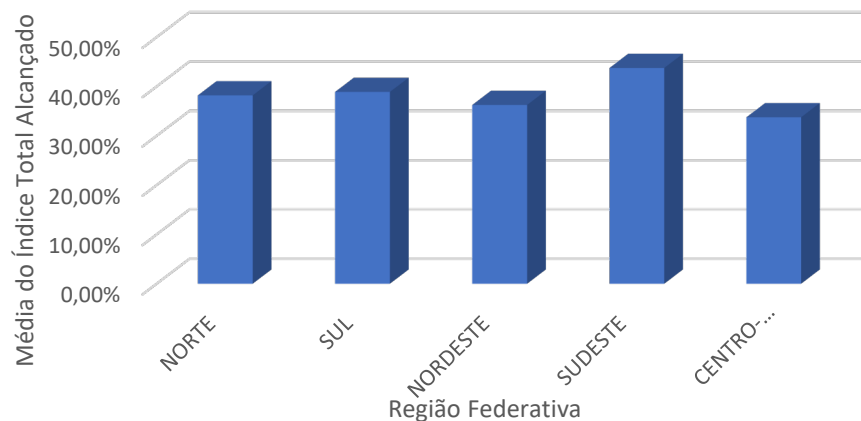
Universidade Federal do Rio de Janeiro - UFRJ	RJ	30%	17%	25%
Universidade Federal de São Carlos - UFSCar	SP	30%	17%	25%
Universidade Federal de São Paulo - UNIFESP	SP	40%	17%	31%
Universidade Federal do ABC - UFABC	SP	50%	17%	38%
MÉDIA - ÍNDICE TOTAL				39%

4.3. Resultado Geral - Região Federativa

A partir do resultado final apresentado, podemos constatar que dentre as regiões federativas a que obteve o maior índice, referente à quantidade de variáveis e indicadores apresentados, foi a região Sudeste, com o percentual de 43,75%, seguida pela região Sul com 38,89%. As demais regiões variaram entre 38,19% e 36,25%, ou seja, ficaram praticamente empatadas.

Este resultado mostra que não é satisfatório o índice de apresentação das variáveis e indicadores necessários para a avaliação de desempenho das atividades das auditorias internas, sendo necessário que haja maior integração entre as Universidades. Inicialmente, entre as que pertencem à mesma região para que, em seguida, ocorra o alinhamento entre as Universidades de diferentes regiões. Os resultados obtidos estão apresentados no gráfico abaixo:

Gráfico 05 – Resultado Geral – Região Federativa



4.4. Análise do RAINT/2018 da Universidade Federal do Amapá – UNIFAP

A pesquisa minuciosa realizada sobre os RAINT/2018 apresentados pelas UAIG das Universidades Federais Brasileiras abrangeu o total de 55 (cinquenta e cinco) Relatórios Anuais de Auditoria Interna, analisados ao longo de 05 (cinco) meses com o objetivo de se obter dados e/ou informações úteis que pudessem ser interpretados para fins de obtenção das variáveis necessárias para a formulação dos indicadores de desempenho propostos.

Foi possível constatar que alguns destes dados e/ou informações não foram suficientes para que se pudessem ser considerados alguma das variáveis propostas e, por conseguinte, os indicadores de desempenho não puderam ser obtidos.

A partir dos resultados alcançados na pesquisa, verificou-se que a Universidade Federal do Amapá – UNIFAP apresentou em seu RAINT/2018 o maior índice de inclusão de variáveis utilizadas nos indicadores de desempenho.

Das variáveis apresentadas, apenas a informação quanto aos benefícios financeiros, que são os resultados financeiros decorrentes das atividades de auditoria, não foi incluída no relatório, porventura em razão da Instrução Normativa SFC Nº 04, de 11 de junho de 2018, que estabeleceu prazo de 06 (seis) meses para início da contabilização destes benefícios decorrentes da atividade de Auditoria Interna Governamental e prazo de 12 (doze) meses para início da contabilização dos benefícios não-financeiros. Em razão dos motivos anteriormente expostos, o benefício financeiro/ano foi o único indicador de desempenho que não pode ser calculado.

Sendo assim, podemos considerar que o RAINT/2018 da UNIFAP pode ser utilizado como exemplo em relatórios futuros, no que tange a apresentação de informações e dados necessários para a formulação de indicadores de desempenho, no entanto é preciso que estas informações sejam demonstradas de forma mais clara e objetiva, e que os resultados obtidos nos indicadores de desempenho também sejam demonstrados, pois em nenhum dos relatórios pesquisados verificou-se a presença destes.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa consistiu em analisar, por meio do levantamento dos Relatórios de Auditoria Interna de 2018 - RAINT/2018, a apresentação das variáveis que compõem os indicadores de desempenho recomendados pelo Ministério da Transparência e Controladoria Geral da União - CGU na divulgação das atividades e resultados apresentados pelas Universidades Federais Brasileiras no decorrer do exercício de 2018.

Apesar da dificuldade para conseguir interpretar as informações disponibilizadas nos relatórios, pois em muitas das vezes não estavam claramente descritas e/ou precisavam ser calculadas para o alcance da informação necessária, pode-se destacar que as Universidades que tiveram seus relatórios anuais divulgados, permitiram o acesso as informações de forma transparente, tanto na apresentação dos Relatórios, quanto na disponibilização dos documentos em seus Portais da Transparência.

O levantamento realizado, quanto à apresentação das informações descritas neste trabalho, mostrou que muito ainda precisa ser feito. É necessário a busca por melhorias quanto a qualidade das informações apresentadas e a utilidade delas para a sociedade. Não basta apenas cumprir às exigências previstas na legislação, é preciso buscar novos conceitos, metodologias e instrumentos que elevem a importância da atividade de auditoria interna para o alcance dos resultados pretendidos pelo ensino superior público no Brasil. Ademais, é preciso que haja um maior esclarecimento às UAIG quanto à importância da apresentação das variáveis e dos indicadores de desempenho em seus RAINT, acredita-se que, a partir da análise dos RAINT e da verificação da ausência de normativos técnicos à época da realização da pesquisa, que é possível que um dos motivos pela não apresentação destas informações se deve à falta de clareza sobre qual objetivo se pretende alcançar com a inclusão destas informações nos Relatórios, bem como sobre qual é forma de mensuração e classificação dos dados coletados.

Além de demonstrar os resultados obtidos pela gestão dos recursos públicos, os indicadores também devem demonstrar aspectos que possibilitem a avaliação de desempenho das atividades de auditoria interna. Informações obtidas por meio dos indicadores poderão apresentar quais as principais melhorias que devem ser implementadas nas atividades de auditoria interna, bem como avaliar, por exemplo, o nível de produtividade das atividades ao

longo dos anos, o grau de qualificação dos profissionais e a quantificação dos resultados obtidos em termos de retornos financeiros.

Portanto, a presente pesquisa trará, para os futuros estudos, uma reflexão sobre o papel da auditoria interna, sobre a necessidade de apresentar e/ou gerar informações que possibilitem a formulação de instrumentos de medição de desempenho, como os indicadores, uma vez que, esses indicadores poderão ser utilizados para o alcance de melhorias nas atividades de auditoria interna. Para tanto, poderão ser realizadas pesquisas para a definição de quais tipos de indicadores poderão ser utilizados para a avaliação desempenho das UAIG. Além do mais, há a oportunidade de verificar, nos anos seguintes, se as Universidades Federais Brasileiras estão melhorando a apresentação das variáveis e indicadores de desempenho em seus Relatórios anuais, bem como se haverá o aperfeiçoamento das informações apresentadas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

ATTIE, Willian. **Auditoria Interna**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

ASSUNÇÃO, Danilo Borges dos Santos. **Auditoria Interna no Setor Público: Mensuração da Qualidade por Indicadores de Desempenho**. Monografia. Universidade de Brasília, Brasília, 2018.

BRASIL. **Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC TI 01**, de 21 de novembro de 2003. Dispõe da auditoria interna. Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

BRASIL. MINISTÉRIO DA TRANSPARÊNCIA E CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO, 2001. **Instrução Normativa nº 1, de 2017. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal**. Brasília-DF, 10 de abril de 2017. Disponível em: < <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=75181> > Acesso em: 12 de março de 2020.

BRASIL. MINISTÉRIO DA TRANSPARÊNCIA E CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO, 2017. **Instrução Normativa nº 3, de 2017. Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal**. Brasília-DF, 09 junho de 2017. Disponível em: < http://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/20175705/do1-2017-04-24-instrucao-normativa-n-3-de-20-de-abril-de-2017-20175670 > Acesso em: 12 de março de 2020.

BRASIL. MINISTÉRIO DA TRANSPARÊNCIA E CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO, 2018. **Instrução Normativa nº 4, de 2018. Aprova a Sistemática de Quantificação e Registro dos Resultados e Benefícios da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo**. Brasília-DF, 11 de junho de 2018. Disponível em: < http://www.in.gov.br/web/guest/materia/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/2580744 >

[/do1-2018-06-15-instrucao-normativa-n-4-de-11-de-junho-de-2018-25807365](#) > Acesso em: 17 de fevereiro de 2020.

BRASIL. MINISTÉRIO DA TRANSPARÊNCIA E CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO, 2018. **Instrução Normativa nº 9, de 2018. Dispõe sobre o Plano Anual de Auditoria Interna - PAINT e sobre o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna - RAINT das Unidades de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal e dá outras providências.** Brasília-DF, 09 de outubro de 2018. Disponível em: <http://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/44939745/do1-2018-10-11-instrucao-normativa-n-9-de-9-de-outubro-de-2018-44939518> Acesso em: 19 de fevereiro de 2020.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: teoria e prática.** São Paulo: Atlas, 2000.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria: Teoria e Prática.** 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

IBGC. **Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa.** 5.ed. Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. São Paulo. 2018.

LISTA DE UNIVERSIDADES FEDERAIS DO BRASIL. In: **WIKIPÉDIA, a enciclopédia livre.** Flórida: Wikimedia Foundation, 2020. Disponível em: <https://pt.wikipedia.org/w/index.php?title=Lista_de_universidades_federais_do_Brasil&oldid=58279747>. Acesso em: 16 maio 2020.

MOURÃO, Luiz Antônio de Freitas. **A Terceirização da Função de Auditoria Interna.** Dissertação. Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2002.

SILVA, Erika Medeiros e. **Indicadores de Governança e de Desempenho: O Caso de uma Organização Social Federal.** Monografia. Universidade de Brasília, Brasília, 2016.

TAKASINA, Newton Tadachi. FLORES, Mario Cesar Xavier. **Indicadores de qualidade e de desempenho.** Rio de Janeiro: Qualitymark, 2005.