



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

Sofia Silva Santos

Competências e Habilidades: o contexto do perfil de Auditor Governamental exigido em
concursos públicos

Brasília, DF
2022

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Diêgo Madureira de Oliveira
Decano de Ensino de Graduação

Professor Doutor José Márcio Carvalho
Diretor da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Professor Doutor Jorge Katsumi Niyama
Coordenador do Programa Pós-graduação em Ciências Contábeis

Professora Doutora Fernanda Fernandes Rodrigues
Coordenadora de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Diurno

Professor Doutor José Lúcio Tozetti Fernandes
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Noturno

Sofia Silva Santos

Competências e Habilidades: o contexto do perfil de Auditor Governamental exigido em concursos públicos

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
2022

Santos, Sofia Silva
Competências e Habilidades: o contexto do perfil de Auditor
Governamental exigido em concursos públicos/ Sofia Santos – Brasília,
2022.

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

Trabalho de Conclusão de curso (Monografia - Graduação) – Universidade de
Brasília, 2º Semestre letivo de 2021.

Bibliografia.

1. Auditoria Governamental 2. Competências 3. Habilidades 4. Concurso
Público. Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de
Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília. II.
Título.

CDD –

Competências e Habilidades: o contexto do perfil de Auditor Governamental exigido em concursos públicos

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. Abimael de Jesus Barros Costa
Orientador
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Universidade Brasília (UnB)

Prof. Elivânio Geraldo de Andrade
Examinador
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Universidade de Brasília (UnB)

“Ensinar não é transferir
conhecimento”

Paulo Freire

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, agradeço a Deus pela saúde e por me abençoar até aqui. Agradeço à minha família, em especial aos meus pais, Hilda Oliveira e Leonardo Santos (*in memoriam*), e aos meus irmãos, Filipe Santos e Milena Tainá, por sempre me apoiarem e acreditarem no meu potencial.

Ao Prof. Dr. Abimael de Jesus Barros Costa, pela oportunidade de realizar este trabalho e pela contribuição. Agradeço aos demais professores da UnB que contribuíram para minha formação, principalmente, a Prof. Dra. Dulcineli Régis Botelho por sempre apoiar a contabilidade como uma ciência fora da sala de aula.

As minhas amigas, Joyce e Letícia, que inicialmente eram apenas colegas de sala, mas foram fundamentais para todos os momentos vividos na faculdade e que contribuem todos os dias para o meu crescimento pessoal.

Aos meus amigos Yasmin, Lucas, Sarah, Ciro, Marcela e Diego que estão ao meu lado e que acreditaram em mim.

À Universidade de Brasília, por todo o desenvolvimento ofertado que contribuiu para o meu desenvolvimento profissional.

RESUMO

Ao se considerar a composição, a importância e o tamanho da máquina pública, a auditoria governamental se mostra imprescindível para o controle da eficácia, eficiência e efetividade dos recursos recolhidos pela União. Dessa forma, os profissionais que executam e fazem parte desse controle precisam de profissionalismo que requerem competências e habilidades para a execução dos trabalhos. A presente pesquisa teve como objetivo descrever quais são essas competências e habilidades com base nas normas nacionais, internacionais, e previstas nos regulamentos dos poderes, para mapear quais desenvolvimentos os profissionais precisam se dedicar para serem inseridos na carreira de auditor governamental. Além disso, para atingir o objetivo, foram analisados editais para os cargos relacionados a auditoria e controle para os três poderes, Tribunal de Contas da União e Ministério Público da União. Os resultados alcançados foram a descrição de treze competências e habilidades baseada nas normas, e apontados para cada órgão as principais atribuições descritas ou referenciadas. Portanto, com o resultado obtido foi possível fazer uma correlação entre a estrutura do Sistema de Controle Interno com as competências e habilidades previstas, que são elas: : independência e objetividade; ceticismo profissional; julgamento profissional; prova de auditoria suficiente e apropriada; exigência ética; organização; responsabilidade; comunicação; propósito e autoridade; proficiência; devido zelo profissional; desenvolvimento profissional contínuo; programa de avaliação e melhoria da qualidade.

Palavras-chave: Competências; Habilidades; Concurso Público; Auditoria Governamental; Controle Interno.

ABSTRACT

Governmental auditing is essential for the control of efficiency and effectiveness of the resources collected when we take the size, composition and importance of the government body. Therefore, the professionals who perform and are part of this auditing body need professionalism that require skills and abilities to perform the work. The present research is aimed to describe these competencies and skills based on national and international standards, as well as standards provided by the rules of the government, in order to map which improvement these workers need to focus themselves on to be inserted in the career of government auditor. In order to fulfill the aim of this research, public recruitment notices were analyzed for positions related to auditing and control, for the three governmental branches, the Federal Audit Court and the Federal Prosecution Office. The results achieved were the description of thirteen competencies and skills based on the standards, and the main attributions described or referenced were pointed out for each of the institutions. Thus, with the result obtained, it was possible to make a correlation between the structure of the Internal Control System and the expected competencies and skills, which are: independence and objectivity; professional skepticism; professional judgment; appropriate audit examination; ethical requirement; organization; responsibility; communication; purpose and authority; proficiency; due professional care; continuous professional development; assessment program and quality improvement.

Keywords: Skills; Ability; Public Account; Government Audit; Internal Control;

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
1.1 Problema da Pesquisa	11
1.2 Objetivo Geral e Objetivos Específicos	12
1.3 Justificativa da Pesquisa	12
1.4 Estrutura da Pesquisa	13
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	13
2.1 Administração Pública e Controle Institucional	13
2.2 Auditoria Interna Governamental.....	16
2.3 Competências e habilidades para profissionais da área de auditoria governamental da União.....	18
2.4 Auditoria em tempos da Indústria 4.0 e o contexto governamental.	21
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	23
4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS	24
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	30
REFERÊNCIAS	32

1 INTRODUÇÃO

A composição dos órgãos dos três poderes da União está disposta na Constituição Federal de 1988 no Título IV, que trata da organização dos poderes, sendo divididos por Poder Legislativo constituído pelo Congresso Nacional (Câmara dos Deputados e Senado Federal), Poder Executivo (Presidente da República e Ministérios), e Poder Judiciário (STF, CNJ, STJ, TJDFT e órgãos da justiça federal, trabalhista, eleitoral e militar). Além disso, existem o Tribunal de Contas da União e o Ministério Público da União (Brasil, 1988).

E é com base nessa separação da administração pública que a Lei Orçamentária Anual (LOA), cujo objetivo é o gerenciamento do orçamento público, descreve quais são os recursos e dispêndios para cada área pública. Dessa forma, a LOA de 2022 estima uma receita total de aproximadamente 4.5 trilhões de reais e discrimina as despesas para cada poder, sendo próximo de 12 bilhões para o Legislativo, 60 bilhões para o Judiciário e 1,7 trilhão para o Executivo (Brasil, 2022). Diante disso, é importante que existam controles internos que visem a assegurar como são feitos os gastos públicos e se eles estão de acordo ou em consonância com as diretrizes estabelecidas no orçamento.

Em razão do aumento do tamanho e da complexidade da máquina pública, os controles passaram por mudanças nos últimos anos. A principal referência desse período é a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas para as finanças públicas focada na responsabilidade da gestão fiscal com o objetivo de prevenir riscos e corrigir erros que podem afetar o equilíbrio das contas públicas (Brasil, 2000). Esta lei é importante para que o Estado consiga acompanhar e analisar os gastos feitos pelos gestores. O auditor público tem um papel fundamental para a realização deste controle nas organizações.

A auditoria governamental, para Castro (2018), tem um enfoque no controle com o objetivo de avaliar a eficácia, a eficiência e a efetividade dos controles internos. O produto do auditor (relatório) deverá agregar valor para a tomada de decisão do gestor. O auditor interno é fundamental para que exista o diagnóstico do que será adequado e do que poderá ser insatisfatório na gestão. Dessa forma, este profissional age para corrigir e antecipar erros que poderão acontecer no orçamento, e na atuação dos órgãos públicos de maneira preventiva e proativa. Podemos afirmar que o trabalho de auditoria é baseado em:

Emitir relatórios fundamentados sobre os procedimentos contábeis, administrativos, financeiros ou patrimoniais, incluindo pagamentos, prestação de contas, demonstrações contábeis, procedimentos fiscais, tributários jurídicos, financeiros e de pessoal. Ela tem o propósito primordial de checar e

controlar o patrimônio, comprovando ou não a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão (Batista, 2007, p.27).

De modo geral, prevalece o entendimento que os relatórios de auditoria requerem conhecimentos técnicos específicos, principalmente, relacionados a contabilidade. Entretanto, para que um trabalho de auditoria seja desenvolvido com profissionalismo e credibilidade é necessária a existência de competências e habilidades do auditor que valorizem o resultado final do trabalho, tais como ceticismo, julgamento profissional independente, objetividade, integridade e entre outros.

Essas qualidades do auditor público são fundamentadas por normas e diretrizes de organizações como a Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), *International Accounting Standards Board* (IASB), Instituto dos Auditores Internos (IIA) e o Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

Diante de todo o exposto, existe a necessidade de analisar quais as competências e habilidades que estão alinhadas com as normas locais e internacionais de acordo com os relatórios emitidos pelos auditores, levando em conta as especificidades da atividade administrativa de cada um dos três poderes e o Tribunal de Contas da União (TCU).

1.1 Problema da Pesquisa

Sabe-se que a auditoria promove maior transparência para as ações relacionadas ao poder público, ao garantir uma maior confiabilidade dentro dos controles internos e demonstrações financeiras. Assim, podemos ratificar que:

A auditoria interna deve proporcionar aceitável segurança à governança e à sociedade, que são as partes interessadas nos trabalhos realizados. Para tanto, é necessário que as práticas de auditoria interna do setor público executem o que está estabelecido nas normas destinadas a orientar os trabalhos. Isto com a finalidade de alcançar os objetivos estratégicos, melhorar os resultados e agregar valor à organização de forma geral (Silva & Costa, 2019, p. 2).

E é nesse contexto de normas estabelecidas para a execução de trabalhos que alguns questionamentos surgem: quais são as competências e as habilidades de um profissional na Auditoria Governamental?

Dessa maneira, o problema de pesquisa é compreender quais são as competências e as habilidades da auditoria governamental necessárias para a emissão de relatórios, que influenciam na tomada de decisão por partes dos gestores, para que se tenha uma atuação efetiva e eficiente. Além disso, a pesquisa irá trazer como essas competências e habilidades

são divididas dentro do setor público, os três poderes e os órgãos de controle, considerando que existe a divisão da própria administração.

1.2 Objetivo Geral e Objetivos Específicos

O objetivo geral deste trabalho é descrever as competências e habilidades de auditor público com base nas normas e diretrizes de organizações nacionais e internacionais, sendo necessário avaliar quais as competências e habilidades estão previstas nas normas e outros regulamentos dos poderes da União.

Com isso, a existência do mapeamento dessas competências e habilidades pode ajudar no desenvolvimento de profissionais que queiram se dedicar a carreira de auditor e servirá de base para a identificação de quais normas, no contexto da União, seriam aplicáveis aos diferentes ramos dessa atividade.

1.3 Justificativa da Pesquisa

A carreira de um auditor começa por um bacharelado em Ciências Contábeis, depois o seu registro no Conselho Regional de Contabilidade (CFC) e posteriormente a qualificação do Cadastro Nacional dos Auditores Independentes (CNAI). Além destes conhecimentos técnicos necessários para se tornar um profissional qualificado na área, ainda existem outras competências e habilidades que são abordadas em normas e diretrizes de organizações regionais e internacionais que são usadas para potencializar a qualidade da informação produzida.

Diante disso, a motivação para a escolha do tema de pesquisa em relação a análise dessas competências e habilidades dos auditores governamentais está relacionada à importância de avaliar quais são essas normas existentes nos regulamentos dos poderes da União porque há a necessidade de ponderar se as normas gerais vigentes estão presentes na formação dos profissionais de auditoria dentro da administração pública.

Além disso, com a definição de quais são essas qualidades necessárias para um auditor interno no setor público, a pesquisa se torna relevante para que, com os levantamentos de dados necessários, seja possível determinar um perfil de auditor com os atributos que corroborem para o desenvolvimento dos trabalhos no setor público. Essas definições podem servir de orientação para quais qualidades os profissionais que queiram ingressar na auditoria

governamental devem ter para um melhor desenvolvimento em sua área de trabalho. Vale ressaltar, a importância da pesquisa para que os cursos de ciências contábeis possam escolher os componentes curriculares que melhor se adequem a formação dos profissionais, e para a sociedade em geral é importante essa definição para garantir que os auditores atuem de acordo com as qualidades previstas nessa pesquisa.

1.4 Estrutura da Pesquisa

A pesquisa será dividida em cinco tópicos. O primeiro trata-se desta introdução. O segundo é a fundamentação teórica que será baseada na revisão literária de pesquisas anteriores. Na sequência, o terceiro ponto é a descrição dos passos utilizados para alcançar os objetivos da pesquisa, ou seja, os procedimentos metodológicos. No quarto tópico é a apresentação dos dados, que analisará as competências e habilidades do auditor interno no setor público. Por último, no quinto item, serão expostas as considerações finais deste estudo.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Administração Pública e Controle Institucional

Para Lima (2018), a principal função do Estado é o bem comum do povo de formar a servir para população bens públicos que atendam as demandas, sendo a fonte arrecadação, para custear todos esses serviços, e é por meio de impostos, taxa e contribuição de melhoria. E, para que a máquina funcione de forma adequada é necessário planejamento, execução e controles adequados. De modo geral, o planejamento é a parte orçamentária na qual existe o estudo das receitas e despesas previstas, a execução que é a arrecadação junto as práticas das ações governamentais e o controle que tem como princípio a garantia daquilo que foi proposto realmente foi efetivado.

Nesse contexto, para Castro (2018), existe uma necessidade de distinguir a diferença entre Governo e Administração Pública, o primeiro é analisada em dois sentidos como conjunto de Poderes e órgãos constitucionais e as de funções estatais (Castro, 2018). Já a administração deve ser vista como os órgãos e entidades que exercem as atividades, sendo considerada como um instrumento do Estado para concretizar as ações governamentais. Assim, pode-se afirmar que:

Se o Estado é a instância que organiza a sociedade numa determinada estrutura de poder, a Administração Pública, formada por órgãos e pessoas que trabalham contratadas pelo Estado, operacionaliza suas decisões na forma de prestação de serviços públicos, fiscalização, regulação e exercício de funções de soberania (Costin, 2010, p.6).

A organização da Administração Federal é definida pelo Decreto-Lei 200, que dispõe da divisão da Administração Direta constituída dos serviços integrados na estrutura administrativa dos Legislativo, Executivo e Judiciário (Brasil, 1967). E a Administração Indireta que são aqueles vinculados aos ministérios como é o caso das autarquias, empresas públicas, sociedade de economia mista e fundações públicas.

Além disso, o setor público no geral se baseia em normas e leis que regem todas as suas esferas para a utilização do orçamento público. Em vista disto, existe a necessidade de um controle na organização para que haja a condução de uma gestão de qualidade. A importância de um controle é assegurar que os propósitos da organização sejam efetivamente alcançados.

Dessa forma, a Constituição Federal de 1988, dos artigos 70 a 75, definem sobre a fiscalização contábil, financeira, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta (Brasil, 1988). A atividade será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. De acordo com o art. 71, a auditoria externa pública será realizada pelo TCU que cumpre o seu objetivo de fiscalização das administrações, e aplica as sanções previstas em lei caso haja alguma irregularidade. Vale ressaltar, que os Três Poderes (Legislativo, Executivo e Judiciário) manterão um sistema de controle interno que tem como objetivo:

- I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
- III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
- IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional (Brasil, 1988, art.74).

A Lei de Responsabilidade Fiscal art. 67, cita que o acompanhamento e avaliação da política e da operacionalidade da gestão visa:

- I - Harmonização e coordenação entre os entes da Federação;
- II - Disseminação de práticas que resultem em maior eficiência na alocação e execução do gasto

público, na arrecadação de receitas, no controle do endividamento e na transparência da gestão fiscal;
 III - Adoção de normas de consolidação das contas públicas, padronização das prestações de contas e dos relatórios e demonstrativos de gestão fiscal de que trata esta Lei Complementar, normas e padrões mais simples para os pequenos Municípios, bem como outros, necessários ao controle social;
 IV - Divulgação de análises, estudos e diagnósticos (Brasil, 2000).

Para o Instituto dos Auditores Internos (The Institute of Internal Auditors, 2020), os controles internos são métodos que as organizações criam para oferecer confiança razoável sobre o atingimento de objetivos. Dessa forma, é considerado as ações governamentais como o objetivo comum e o controle institucional corrobora para garantir que essas ações estão sendo alcançadas dentro da legalidade que é sujeita, de uma maneira eficaz e eficiente.

Como já foi anteriormente, a organização responsável para a fiscalização financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e da administração direta e indireta é o Congresso Nacional por intermédio do Sistema de Controle Interno de cada Poder (SIC), sendo exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União (TCU) (Brasil, 1988). Além disso, vale ressaltar que de acordo com a Instrução Normativa nº 3, de 9 de junho de 2017, o SCI do Poder Executivo é integrado por:

- a) como órgão central: a Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU);
- b) como órgãos setoriais: as Secretarias de Controle Interno (Ciset) da Presidência da República, da Advocacia-Geral da União, do Ministério das Relações Exteriores e do Ministério da Defesa; e
- c) como unidades setoriais da Ciset do Ministério da Defesa unidades de controle interno dos comandos militares (Brasil, 2017).

Já a estrutura do controle interno (SCI) do Poder Judiciário conforme, Resolução Nº 620, de 12 de fevereiro de 2020, é:

- a) como órgão central: a Secretaria de Auditoria Interna (SAI) do Conselho da Justiça Federal;
- b) como órgãos setoriais: as unidades de auditoria interna dos tribunais regionais federais; e
- c) como órgãos seccionais: as unidades de auditoria interna das seções judiciárias da Justiça Federal. (Brasil, 2020).

Por sua vez o Poder Legislativo, como é o caso da Câmara dos Deputados, é composto apenas pela Secretaria de Controle Interno, disposta na Resolução da Câmara dos Deputados nº 69, de 1994:

Art. 2º À Secretaria de Controle Interno, sem prejuízo das competências legais e constitucionais de outros órgãos da Administração Pública Federal, compete exercer o acompanhamento e a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, a verificação e avaliação dos resultados obtidos pelos administradores públicos, no âmbito da Câmara dos Deputados, observados os princípios definidos no art. 37 da Constituição Federal (Câmara dos Deputados, 1994).

Além disso, temos a estrutura organizacional do Ministério Público da União que é descrita na Portaria PGR/MPU n° 140, de 9 de outubro de 2020:

Art. 3º A Auditoria Interna do Ministério Público da União tem a seguinte estrutura organizacional:

I - Gabinete do(a) Auditor(a)-Chefe – GAB:

- a) Assessoria Técnica – ASTEC;
- b) Assessoria Jurídica – ASJUR;
- c) Assessoria da Gestão Estratégica da Qualidade – ASGEQ;
- d) Divisão de Apoio Técnico e Administrativo – DIAPA.

II - Diretoria de Auditoria de Gestão Administrativa – DAGES:

- a) Divisão de Auditoria de Gestão – DIAUG;
- b) Divisão de Auditorias Especiais – DIESP;
- c) Divisão de Consultoria e Orientação – DICOR.

III - Diretoria de Auditoria de Governança Institucional – DAGOV:

a) Divisão de Auditoria de Planejamento, Orçamento e Gestão de Riscos – DIPLAN;

b) Divisão de Auditoria Contábil e Patrimonial - DICON.

IV - Diretoria de Auditoria de Pessoal – DAPES:

- a) Divisão de Auditoria de Gestão de Pessoal – DIGEP;
- b) Divisão de Auditoria e Análise de Atos de Pessoal – DIAPE.

V - Diretoria de Auditoria de Infraestrutura – DAINF

- a) Divisão de Auditoria de Tecnologia da Informação e Comunicação – DITIC;
- b) Divisão de Auditoria de Obras – DIOB (Ministério Público da União, 2020).

Diante desse contexto, entende-se que o controle é um mecanismo que contribui para a gestão pública como forma de prever, corrigir e minimizar ilegalidades e inconformidades nas ações praticadas pelos agentes que atuam direta ou indiretamente na administração pública. Além disso, a necessidade de se ter leis e normas, que abordem o controle institucional, vem do tamanho e da complexidade da máquina pública brasileira.

2.2 Auditoria Interna Governamental

A Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), fundada em 1954, é uma entidade internacional autônoma, independente e apolítica. É responsável por emitir normas e regulamentos que orientem as atividades e procedimentos de auditoria governamental por todo o mundo. A sua atividade é a disseminação e aprimoramento de normas internacionais, que são as ISSAI's, por meio das Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) (<https://www.intosai.org/about-us/overview>).

De acordo com o TCU, o referencial de normas intitulado como *Intosai Framework of Professional Pronouncements* (IFPP) é subdividido em três subíeis, sendo eles o INTOSAI-P,

que são os estabelecimentos de princípios, a ISSAI que são as normas e o INTOSAI-GUID correspondente as diretrizes gerais da auditoria. Essas normas são responsáveis por trazer procedimentos e suporte legal para a atividade, para os 196 membros, entre eles o Brasil.

A ISSAI 1, Declaração de Lima, adotada em 1977 no nono congresso da INCOSAI, trata de preceitos de diretrizes sobre os objetivos relacionados a auditoria governamental para facilitar o trabalho e focar em elementos essenciais para o desempenho do trabalho (Tribunal de Contas da União, 2016). Dessa forma, é estabelecido como o propósito de auditoria inerente a administração financeira pública que:

A auditoria não é um fim em si, e sim um elemento indispensável de um sistema regulatório cujo objetivo é revelar desvios das normas e violações dos princípios da legalidade, eficiência, efetividade e economicidade na gestão financeira com a tempestividade necessária para que medidas corretivas possam ter tomadas em casos individuais, para fazer com que os responsáveis por esses desvios assumam essa responsabilidade, para obter o devido ressarcimento ou para tomar medidas para prevenir- ou pelo menos dificultar—a ocorrência dessas violações (Tribunal de Contas da União, 2016, p. 4).

O Instituto dos Auditores Internos (IIA), que é uma entidade sem fins lucrativos, que tem como objetivo desenvolvimento dos valores dos auditores internos nas organizações de maneira que transmita a importância do profissional, e incentiva condições para o desenvolvimento destes. Além disso, essa entidade apresenta normas e princípios dos quais são delimitados para fornecer uma estrutura para execução da auditoria interna, promover a melhoria dos processos, e requerimentos básicos para a prática do profissional da auditoria interna (Instituto dos Auditores Internos, s.d).

Vale ressaltar que para o IIA, a auditoria presta uma avaliação objetiva de conhecimentos da eficácia e eficiências dos processos de maneira independente. Portanto, para a entidade a importância da auditoria interna é:

A auditoria interna é uma atividade independente e objetiva de avaliação e consultoria, criada para agregar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia a organização a atingir seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada à avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança (<https://iiabrasil.org.br/ippf/definicao-de-auditoria-interna>).

Como já foi exposto anteriormente, por Lima (2018) é função do Estado ofertar bens e recursos para o bem comum conforme os princípios da administração pública. E, a auditoria interna é a principal atividade para melhorar a eficiência dos recursos fomentados pela população. Dessa forma, a Constituição de 1988, determina que a competência e jurisdição do

TCU foi ampliada para exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração (Brasil, 1988).

O TCU além de ser um instrumento de melhoria do controle da gestão pública brasileira, é o representante da EFS (Entidade Fiscalizadoras Superiores) para o Brasil. Por isso, as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (NAT) foram desenvolvidas usando como experiência fontes internacionais ISSAI, arcabouço normativo da instituição (Constituição, Lei Orgânica, Regime Interno e resoluções normativas do TCU) e outras entidades de fiscalização superior como o IFFAC, o IIA, o GAO, e o ANAO (Tribunal de Contas da União, 2020).

As NAT's foram aprovadas pela Portaria do TCU nº280, de dezembro de 2010, e trazem requisitos que assegurar uma auditoria governamental independente ao tentar assegurar que os auditores sejam íntegros, imparciais, objetivos e competentes. Essas normas são para os Auditores Federais de Controle Externo e possuem aplicação conjunta com as normas do INTOSAI, as normas aplicadas sobre auditoria pelo CFC, CVM, BACEEN, SUSEP, IBRACON e IIA, prevalecendo as normas de Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União quando houver incompatibilidade (Tribunal de Contas da União, 2020).

Portanto, o controle interno está relacionado aos procedimentos institucionais para reduzir os riscos à realização de objetivos, e a auditoria interna governamental é a atividade independente que tem como valor agregar valores para as operações de uma organização em busca de melhorar os processos de governança, de controles internos e de gerenciamento instrucional e de riscos.

2.3 Competências e habilidades para profissionais da área de auditoria governamental da União

Para desenvolver trabalhos eficientes o auditor interno governamental precisa ter competências e habilidades para a realização do trabalho. Para Nascimento e Costa (2017) as competências são os conhecimentos e domínio de técnicas relacionado a parte de matérias, e as habilidades são as ações que incentivam ou exigem aptidões para realizar as tarefas. Em termos gerais, as competências são as matérias e estudos relacionadas a auditoria, e as habilidades é a parte técnica para a execução do trabalho como reconhecer a legislação.

Os cargos de auditor são compostos por profissionais graduados, principalmente, em ciências contábeis, ciências econômicas, administração e direito. Ao considerar a definição de

competência exposta como sendo o conjunto de conhecimentos adquiridos para a realização de uma atividade foi feito um quadro baseado em Nascimento e Costa (2017) para as informações trazidas em relação aos conhecimentos necessários de cada área para a auditoria governamental (Quadro 1).

Quadro 1

Conhecimentos dos cursos superiores previstos para o profissional de auditoria.

Curso Superior	Conhecimentos
Ciências Contábeis	Contabilidade Governamental; Auditoria Governamental; Controle Governamental; Teoria da Contabilidade; Atividades Atuariais; Informações Governamentais; Auditoria; e Perícia.
Ciências Econômicas	Macroeconomia, Finanças Públicas e Análise Econômico-Financeira de Investimentos e Financiamentos no Setor Público.
Administração	Planejamento Estratégico no Setor Público, Orçamento Público e Gestão de Pessoas.
Direito	Direito Constitucional, Direito Administrativo, Direito Financeiro e Direito tributário

Fonte: Elaboração própria com base em Nascimento e Costa (2017).

As NAT's 33 a 60 apresentam orientações para que o profissional de auditoria desempenhe a atividade com capacidade. Os principais comportamentos citados são: princípios éticos, responsabilidade, integridade, independência, objetividade, imparcialidade, julgamento profissional, controle de qualidade, sigilo profissional e o desenvolvimento profissional. A NAT 52 explica que os auditores devem buscar regulamente o aprimoramento profissional, e atualizando-se de novas técnicas relativas à área de atuação.

Essas normas de auditoria do TCU são baseadas em normas nacionais e internacionais que descrevem que descrevem algumas prerrogativas de competências e habilidades que o profissional precisaria dispor, sendo a principal delas referente à independência e objetividade no sentido de que ao comunicar e/ou relatar uma opinião seja de maneira imparcial para que exista confiabilidade no seu trabalho (Tribunal de Contas da União, 2020)

Dessa forma, a explicação dessas habilidades será com base nas normas citadas no Quadro 2. O ceticismo profissional que é a atitude que inclui uma mente interrogativa, alerta para condições que possam indicar uma possível distorção devido a erro ou a fraude, e uma apreciação crítica da prova, e junto a ele, a profissão necessita do julgamento profissional que é exercido ao planejar e executar uma auditoria de demonstrações financeiras com base no

conhecimento técnico. Outra habilidade importante que associa com a parte do processo é em como se obtém uma prova de auditoria suficiente e apropriada, ou seja, a capacidade em saber definir qual evidência é adequada.

O auditor governamental ainda demanda para o seu trabalho a ética, mas diferentemente das outras profissões, a ética para a auditoria é expressamente exigida e com normas que as respaldam. Dessa forma, pelo código de ética profissional do CFC, que estabelece os princípios da ética que são os: integridade, objetividade, competência profissional, confidencialidade e comportamento profissional.

Além disso, as normas citam como habilidades em relação à organização profissional, principalmente, em relação aos papéis de trabalho, a responsabilidade, a comunicação para que se possa concluir o trabalho, a responsabilidade e a autoridade que o profissional precisa para emitir uma opinião do trabalho. E, para fomentar essas habilidades e competências do auditor as orientações discorrem sobre a proficiência que é a qualificação técnica, o desenvolvimento profissional contínuo que conta com o aperfeiçoamento dessas qualidades, o programa de avaliação que é um atributo para que os profissionais recebam feedback, e cabe a eles o recebimento do feedback como pontos de melhoria da profissão. O quadro 2 cita as competências e habilidades e quais normas estão interligadas para os quatro principais órgãos.

Quadro 2

Competências e Habilidades de um auditor governamental por órgão.

Competências/ Habilidades	CFC	IFAC	CGU	IIA
Independência e objetividade	NBC TA 700 (Sobre a emissão de relatório)	ISA 700	Tópico 1- Independência e Objetividade	Normas de atributos: 1100; 1120(IIA)
Ceticismo profissional	NBC TA 200 (R1)	ISA 200	5.3 Evidências	N/A
Julgamento profissional	NBC TA 200 (R1)	ISA 200	Tópico 1- Independência e Objetividade	1100 – Independência e Objetividade
Controle e garantia de qualidade	NBC TA 200 (R1)	ISA 200	4.3.4.7 Amostragem	2310 – Identificação das Informações
Exigência ética	NBC TA 220 (R3)	ISA 220	Tópico 3.5- Gestão e melhoria da qualidade; Condição ética dos profissionais	Código de ética do IIA: 1-Integridade; 2- Objetividade; 3- Confidencialidade ;4- Competência

Organização	NBC TA 230 (R1)	ISA 230	5.7. Papéis de Trabalho/ 5.7.2 Atributos/ 5.7.4 Estrutura, Organização e Armazenamento dos papéis de trabalho.	2330 – Documentação das Informações
Responsabilidade	NBC TA 240 (R1)	ISA 240	Tópico 3.2.3- Auditores Internos Governamentais	Normas de atributos: 1000(IIA)
Comunicação	NBC TA 240/260/250	ISA 240/260/265	Tópico 3.5.3 Comunicação dos Resultados/ 6- Comunicação dos Resultados.	Normas de desempenho: 2020;2050;2400;2410
Propósito e autoridade	NBC TA 700	ISA 700	Tópico 3.2.3- Auditores Internos Governamentais	N/A
Proficiência	NBC TA 240 (R1)	ISA 240	Tópico 2.3-Apuração de fraude	Normas de atributos: 1210 (IIA)
Zelo Profissional Devido	NBC TA 240 (R1)	ISA 240	4.3.4.6.11 Técnicas de Auditoria Assistidas por Computador	Normas de atributos: 1220 (IIA)
Desenvolvimento profissional contínuo	N/A	N/A	4.3.4.6.11 Técnicas de Auditoria Assistidas por Computador	Normas de atributos: 1230 (IIA)
Programa de avaliação e melhoria da qualidade/ Feedback	N/A	N/A	Tópico 3.5- Gestão e melhoria da qualidade.	Normas de atributos: 1300; 1310;1311;1312 (IIA)

Fonte: Elaboração própria.

Vale ressaltar, que as normas internacionais e nacionais descritas no Quadro 2 são para o cenário atual de como essas competências e habilidades, que são necessidades individuais, estão dispostas por estes órgão competentes descritos e que ora são avaliados como competências e ora habilidades.

2.4 Auditoria em tempos da Indústria 4.0 e o contexto governamental.

É de conhecimento geral que a tecnologia da informação está cada vez mais presente no cenário de trabalho, principalmente, ao se falar de funções repetitivas, que são trocadas por processos de robotização e automatização. O avanço dessa área não fica somente na área industrial, que desde da Primeira Revolução Industrial é afetada por esses desenvolvimentos. A ciências contábeis também é umas das áreas que os procedimentos são desenvolvidos para

corroborar com as atividades (*ManpowerGroup,2019*; Confederação Nacional da Indústria 2016)

A Indústria 4.0 é representada pela automação industrial e a integração de diferentes tecnologias. Para a Confederação Nacional da Indústria (2016) são elas internet das coisas, *a big data*, a computação em nuvem, a robótica avançada, a inteligência artificial, novos materiais e as novas tecnologias de manufatura aditiva (impressão 3D) e manufatura híbrida (funções aditivas e de usinagem em uma mesma máquina). Além disso, é apresentado a questão do processo de digitalização que está incorporado a esse novo período.

Outrossim, o *ManpowerGroup* (2019) corrobora para que o foco dos futuros profissionais seja o entendimento da digitalização e automação e para que os empregos a serem criados demandem a capacitação adequada. Para a área de ciências contábeis, podemos afirmar que a principal ferramenta do trabalho é a informação, seja contábil ou não, e, ao se considerar a imensa quantidade de dados que são produzidos pelas entidades, privadas e públicas, essas tecnologias passam a ser imprescindíveis para a realização do trabalho.

Dessa forma, a auditoria necessita que exista os controles internos com a maior quantidade de dados possíveis para que se possa analisar um relatório mais próximo a realidade da entidade, com o objetivo de que os usuários da informação o utilizem para tomada de decisão. Dessa forma, para Almeida (2020, p. 4):

Torna-se perceptível, portanto, que a profissão contábil precisa se adaptar às tecnologias e às novas demandas, para que os controles internos possam ser mais bem desenhados e mais eficazes, mais riscos mapeados, e os relatórios elaborados pela contabilidade sejam mais transparentes e com maior utilidade aos usuários internos e externos.

Em Rocha, André *et al.* (2007), relacionada a auditoria de tecnologia da informação discorre sobre a sistemática desse tema que é composto por: auditoria de dados, auditoria de tecnologia, auditoria de gestão de TI, auditoria de segurança, auditoria de licitações e contratos e auditorias de aplicativos. Todas essas voltadas para o entendimento de adotar padrões e modelos de segurança para a melhor gestão de controles. Além disso, essa publicação por parte do órgão de controle, expõe algumas ações realizadas com base no controle de TI que são elas:

- Detecção de pagamento indevido de aposentadorias, pensões, auxílios doença e invalidez na área de benefícios, através do cruzamento entre bases de dados de sistema.
- Na área de arrecadação, a análise de dados auxilia na avaliação dos processos de regularização da cobrança dos créditos/débitos das áreas administrativa e judicial da Previdência Social.

- Constatação de irregularidades no cadastramento de profissionais no Programa Saúde da Família
- Identificação de pagamento e transferência irregulares com base na análise de dados.
- Durante a Operação Sanguessuga, que desvendou um gigantesco esquema de fraude em licitações, a análise de dados auxiliou na descoberta de padrões de comportamento de diversas empresas nessas licitações.
- Identificação de pessoas que acumulam indevidamente recebimento dos benefícios dos programas Bolsa Família e Bolsa Escola.
- Auditoria dos sorteios de seleção e classificação dos candidatos a participar do Programa multiministerial ProJovem por meio da análise prévia do software e do banco de dados de inscritos usados no sorteio.

Dessa forma, podemos entender que o processo de automação, digitalização e outras tecnologias que ajudam na análise de dados que são prerrogativas da indústria 4.0 apresentam benefícios relacionados a otimização da gestão do patrimônio público. Esses avanços vão ao encontro dos princípios da administração pública de eficiência, eficácia e economicidade. Ademais, é necessário a compressão dessas tecnologias no contexto governamental para nortear quais competências e habilidades o auditor do século XXI precisa ter para contribuir com o setor público (*ManpowerGroup, 2019*; Confederação Nacional da Indústria 2016).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Os procedimentos metodológicos foram divididos em quatro partes, sendo a primeira uma análise documental de artigos e textos relacionados a administração pública, controle institucional. A segunda é a coleta de dados acerca de quais normas e diretrizes as organizações nacionais e internacionais descrevem sobre as qualidades acerca do auditor governamental. E, a terceira foi a realizada um levantamento de quais pré-requisitos os editais dos concursos definem o perfil dos cargos. A quarta e última é a definição de um quadro comparativo das normas que propõe sobre qual o perfil é requerido pelas organizações públicas.

A análise documental é baseada na leitura de livros e artigos para a definição da administração pública definido a sua importância e abrange o orçamento público, e trouxe o controle interno que define a estrutura para o Legislativo, Executivo e Judiciário. Além de disso, houve a explanação da importância da auditoria interna para a administração pública.

A segunda foi a documentação das competências e habilidades com base nas Normas de Auditoria do TCU (NAT) e a suas influências e aplicações conjuntas por órgãos relacionados a atividade de auditoria como o CFC, IFAC, CGU e IIA que servirá de base para a definição do perfil do auditor interno governamental.

A terceira é a análise dos editais de órgãos dos três poderes, MPU e TCU reconhecendo a parte da descrição das funções e o conteúdo a ser estudo para o cargo de auditor ou relacionado a controle interno. Os órgãos estabelecidos para os poderes foram: Senado Federal para o Legislativo, STJ para o Judiciário e o CGU para o executivo.

A quarta etapa é a conclusão da pesquisa com um quadro comparativo de qual perfil é exigido pelos editais e que estão descritos nas normas que exigem que o profissional detenha para trabalhar em uma organização pública.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS

A pesquisa foi realizada através de editais de concurso público, que é o principal meio de admissão para os cargos de auditoria dos órgãos públicos. O tempo definido anteriormente foi referente aos últimos dez anos com o objetivo de responder quais são as competências e habilidades. Os editais analisados foram, para o CGU foram encontrados dois emitidos em abril de 2012 e julho de 2021, o Senado teve apenas o de dezembro de 2011, o STJ somente o de julho de 2015, o MPU foram o de agosto de 2013 e janeiro de 2015 e o TCU obtivemos o de junho de 2015 e outubro de 2021.

Dessa forma, a análise dos editais foi dividida em duas, a parte A é composta pela parte da publicação relacionada aos requisitos e atribuições do cargo que podem ser encontradas em outros editais como descrição sumária das atividades, sendo a parte de formalização das responsabilidades da função. E a parte B corresponde aos conhecimentos gerais e específicos que estão relacionados para exercer a posição.

Para os editais do CGU, os requisitos do cargo (parte A) trouxeram informações gerais na parte das obrigações do auditor interno governamental e foram: prova de auditoria suficiente apropriada, julgamento profissional, organização, responsabilidade, zelo e programa de avaliação de melhoria. Para os conhecimentos especializados (parte B) descritos na área de auditoria e fiscalização percebe-se que o edital mais recente, 2021, abrange técnicas de controle sobre fundamentos de auditoria não governamental que é o caso das NBC TA Estrutura Conceitual para Trabalhos de asseguarção e a Estrutura Internacional de Práticas Profissionais do Instituto dos Auditores Internos (IPPF/IIA). Em contra partida o mais antigo ao trazer as a normas somente são encontradas algumas principais como as NBC TA's: 200, 210, 230, 240, 250, 320, 500 e 530. O quesito em comum para os dois editais é o Manual de Orientações de Auditoria Interna para o Poder Executivo Federal.

Dessa forma, o órgão do CGU possui todas as competências citadas no Quadro 2, tanto pelas normas do CFC que seriam as Normas de Auditoria Independente quanto pelas do IIA ou mesmo o do próprio Manual de Orientações de Auditoria do CGU que foi usado como base para o quadro considerando importância do órgão executivo para o controle do patrimônio público brasileiro.

O único edital encontrado para o Senado Federal foi para o cargo de controle interno nas descrições da atividade (parte A), entretanto pelo texto não foi possível identificar nenhuma competência ou habilidade citada no Quadro 2, é focado para a parte de elaboração e divulgação de estudos técnicos opinativos sobre elaboração, execução, acompanhamento e fiscalização de planos e orçamentos públicos. Além disso, para a parte de conhecimentos específicos o edital cita as competências de forma geral ao se falar sobre as normas que serviram de base para a função. Descrita da seguinte maneira:

Auditoria: Normas brasileiras e internacionais para o exercício da auditoria interna: independência, competência profissional, âmbito do trabalho, execução do trabalho e administração do órgão de auditoria interna. Auditoria no setor público federal: finalidades e objetivos; abrangência de atuação; formas e tipos; normas relativas à execução dos trabalhos; normas relativas à opinião do auditor; relatórios e pareceres de auditoria; operacionalidade (Senado Federal, edital nº2, de dezembro de 2011).

Assim, para o edital analisado do Poder Legislativo, não é feita a descrição de normas específicas da auditoria interna, mas sim no seu âmbito geral das normas brasileiras e internacionais do exercício da auditoria. Ao ser considerado o Quadro 2 baseado nessas normas, podemos inferir que para o cargo de controle interno exista a necessidade de todas as competências e habilidades citadas no quadro principal.

Para o Superior Tribunal de Justiça o edital encontra para o cargo é o de Contadoria, para as descrições das atividades (parte A) foi relacionada a resultados de auditoria, não foram citados como ou quais atributos são necessários para a função. A parte B relacionados aos conhecimentos também não foram encontradas nada que citasse ou fizesse referências sobre as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Os principais conhecimentos para esse cargo é parte da contabilidade e legislação aplicada as contas públicas. Dessa forma, a análise do edital do STJ não foi encontrada nenhuma referência as competências e habilidades necessárias para a função.

Para os editais do MPU de 2013 e 2015 tivemos o cargo de analista na área de controle interno com especialidade em perícia contábil, atuarial e o de finanças e controle, sendo o último encontrado em ambos os anos. Nas atribuições básicas dos cargos (parte A)

que tiveram em comum foram a organização referente à fiscalização e a coleta de dados documentais. Os conhecimentos específicos (parte B) para os cargos de perícia contábil e finanças e controle não possuem informações sobre normas de auditoria interna. Já no cargo especializado em atuarial é abordado a parte relacionada as normas reativas ao controle interno e metodologia do SCI na Instrução Normativa SFC/MF nº 01/2001. A instrução normativa citada pelo edital traz em sua Seção II as normas relativas aos servidores do SCI que abrange as seguintes competências e habilidades citadas no Quadro 2: independência e objetividade; ceticismo profissional; julgamento profissional; exigência ética; comunicação; organização; tomada de decisão; leitura, compreensão e elaboração de textos, atos e documentos como relatórios; e desenvolvimento profissional contínuo; e programa de avaliação e melhoria da qualidade.

Dessa forma, para a análise do edital do Ministério podemos inferir que obteve maioria do quadro de competência. As duas atribuições que não foram encontradas pela Instrução Normativa ou pela atribuição do cargo foram organização e responsabilidade.

Os editais do TCU foram analisados para o cargo de auditor federal de controle externo. Nas requisições do cargo (parte A) foi encontrado a prova de auditoria suficiente e apropriada relacionado a coleta de dados. Já para a parte B é apresentado tanto em conhecimentos gerais, edital 2015, como conhecimentos específicos, edital 2021 sobre os conhecimentos de auditoria interna governamental, descrita da seguinte maneira:

AUDITORIA GOVERNAMENTAL: 1 Conceito, evolução. 1.1 Auditoria interna e externa: papéis. 1.2 Auditoria governamental segundo a INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions). 2 Normas internacionais para o exercício profissional da auditoria. 2.1 Normas da INTOSAI: princípios fundamentais de auditoria e código de ética do setor público (ISSAIs 100, 130). 3 Normas de auditoria do TCU (Tribunal de Contas da União, 2020).

No entanto, existe uma diferença para o ano de 2015 que especifica mais duas ISSAIS que são as 200 e 400, sendo a 200 citada pelo Quadro 2 responsáveis por algumas das atribuições. Dessa forma, pelas normas citadas podemos concluir que para o órgão de controle externo TCU todas as competências e habilidades, sendo pela citação direta ou pela inferência das normas nacionais e internacionais são necessárias para exercer o cargo.

A partir desses dados obtidos foi possível fazer um quadro no qual exista a separação por órgão. O primeiro quadro é a parte A do edital que se refere as requisições e atribuições e/ou descrição sumária das atividades. A análise feita é e se é citado ou existe alguma prerrogativa de qual essas competências e a habilidades estão expostas no documento de cada

órgão.

Quadro 3

Análise das competências/habilidades por edital: requisitos e atribuições do cargo.

EDITAIS	CGU	SENADO	STJ	MPU	TCU
Independência e objetividade	0	0	0	0	0
Ceticismo profissional	0	0	0	0	0
Julgamento profissional	1	0	0	0	0
Prova de auditoria suficiente e apropriada	1	0	0	1	1
Exigência ética	0	0	0	0	0
Organização	1	0	0	1	0
Responsabilidade	1	0	0	0	0
Comunicação	0	0	0	0	0
Propósito e autoridade	1	0	0	0	0
Proficiência	0	0	0	0	0
Zelo Profissional Devido	1	0	0	0	0
Desenvolvimento profissional contínuo	1	0	0	0	0
Programa de avaliação e melhoria da qualidade	1	0	0	0	0

Nota: 0- Não foi encontrado e 1- Citado em requisições do cargo.

Fonte: Elaboração própria

O quadro abaixo é referente a análise com o mesmo requisito de se houver a citação, prerrogativa ou normas nacionais e internacionais das quais essas habilidades e competências estão relacionadas para os conhecimentos gerais e específicos do concurso.

Quadro 4

Análise das competências/habilidades por edital: conhecimentos gerais e específicos.

EDITAIS	CGU	SENADO	STJ	MPU	TCU
Independência e objetividade	2	2	0	2	3
Ceticismo profissional	2	2	0	2	3
Julgamento profissional	2	2	0	2	3
Prova de auditoria suficiente e apropriada	2	2	0	2	0
Exigência ética	2	2	0	2	3
Organização	2	2	0	0	3

Responsabilidade	2	2	0	0	3
Comunicação	2	2	0	2	0
Propósito e autoridade	2	2	0	2	0
Proficiência	2	2	0	2	3
Zelo Profissional Devido	2	2	0	2	3
Desenvolvimento profissional contínuo	2	2	0	2	3
Programa de avaliação e melhoria da qualidade	2	2	0	2	0

Nota: 0- Não foi encontrado, 1- Citado em C. Gerais; 2- Citado em C. Específicos; 3- Citado em ambos.

Fonte: Elaboração própria.

Entre a análise dos dois Quadro 3 e 4 é evidente a diferença do preenchimento das competências e habilidades, sendo a parte B fazendo referência as normas que o Quadro 2 usa como base. Para a parte A, a competência/habilidade que teve maior destaque foi a de prova de auditoria suficiente e apropriada que é a coleta de dados para a emissão de relatórios e opiniões por parte dos auditores. No entanto, o Senado, STJ, MPU e TCU trouxeram uma discrepância considerando que a parte analisada estava focada em ações necessárias para o exercício das competências e habilidades como “IV - assessorar autoridades em assuntos e atribuições na área de controle externo”. E, o edital do CGU, na parte A, considera a Portaria do CGU nº 814, de 08 de abril de 2020 que é abarca mais atribuições do quadro principal.

Considerando a análise dos editais os órgãos CGU e TCU foram os que tiveram uma maior orientação em relação as normas de auditoria interna governamental e a justificativa possível se dá em relação a estrutura do SIC e a importância para a fiscalização financeira, orçamentária e patrimonial que ambos possuem. O TCU sendo o controle externo e que auxilia a União, e o CGU como o órgão central do SIC do Poder Executivo, vale ressaltar que a receita estimada para esse Poder é o maior dos três, sendo 1,7 trilhão previsto em 2022.

O MPU possui uma estrutura organizacional da auditoria interna, conforme a Portaria PGR/MPU nº 140, de 9 de outubro de 2020 citada anteriormente, mais completa de todas as entidades analisadas. E, a análise dos editais confirmou ao se considerar a quantidade de ramificações de cargos relacionadas tanto para a parte de fiscalização orçamentária quanto trabalhos periciais e atuariais. As atribuições encontradas com base no Quadro 2 foi proporcionada pelos conhecimentos específicos que devem ser revistos para Instrução Normativa citada no edital.

Para o Poder Legislativo foi abordado de maneira geral sobre as normas brasileiras e internacionais para o exercício da auditoria interna, sendo levado em consideração o Quadro 2

que se baseia nessas normas, é possível inferir que todas as competências e habilidades são necessárias para o cargo de controle interno do Senado Federal.

O Superior Tribunal de Justiça, escolhido para representar o Poder Judiciário, não apresentou em seu edital nenhuma citação ou referência para as competências/habilidades encontradas no quadro principal da pesquisa. Vale ressaltar que a estrutura do controle interno do Judiciário é parecida com o do Executivo, a diferença pode existir devido não ter sido analisado o órgão central assim como foi analisado o CGU.

Assim, ao observar o que é requisitado para os profissionais de auditoria governamental nos editais, as normas nacionais e internacionais e a pesquisa bibliográfica de temas relevantes, foi possível elaborar um quadro para o perfil desejado para o profissional para cada área da administração pública.

Quadro 5

Análise das competências/habilidades por edital.

Auditoria e Fiscalização	EXECUTIVO- CGU
Competências	Língua portuguesa; língua inglesa; administração pública e políticas públicas; direito constitucional; direito administrativo; fundamentos de auditoria governamental; controle Interno; e Controladoria-Geral da União: organização, competências e sistemas estruturantes; contabilidade aplicada ao setor público
Habilidades	Independência e objetividade; ceticismo profissional; julgamento profissional; prova de auditoria suficiente e apropriada; exigência ética; organização; responsabilidade; comunicação; propósito e autoridade; proficiência; zelo profissional devido; desenvolvimento profissional contínuo; programa de avaliação e melhoria da qualidade
Controle Interno	LEGISLATIVO - SENADO
Competências	Língua portuguesa; língua inglesa; direito constitucional; direito administrativo; contabilidade geral; teoria da contabilidade; normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público – NBC TSP; controle interno; lei 4.320/64; auditoria: normas brasileiras e internacionais para o exercício da auditoria interna; auditoria no setor público federal; administração orçamentária e financeira.
Habilidades	Independência e objetividade; ceticismo profissional; julgamento profissional; prova de auditoria suficiente e apropriada; exigência ética; organização; responsabilidade; comunicação; propósito e autoridade; proficiência; zelo profissional devido; desenvolvimento profissional contínuo; programa de avaliação e melhoria da qualidade.
Contadoria	JUDICIÁRIO-STJ
Competências	Língua portuguesa; direito constitucional; direito administrativo; regimento interno; contabilidade geral; contabilidade pública; administração financeira e orçamentária; e legislação aplicada às contratações públicas.

Habilidades	N/A
Atuarial, Finanças e Controle	MPU
Competências	Língua portuguesa; direito administrativo; legislação aplicada ao MPU; ética no serviço público; administração financeira e orçamentária; contabilidade geral; contabilidade pública; matemática financeira a atuarial; técnicas de controle e controle interno
Habilidades	Prova de auditoria suficiente e apropriada; independência e objetividade; ceticismo profissional; julgamento profissional; exigência ética; comunicação; organização; tomada de decisão; leitura, compreensão e elaboração de textos, atos e documentos como relatórios; e desenvolvimento profissional contínuo; e programa de avaliação e melhoria da qualidade.
Auditor Federal de Controle Externo	TCU
Competências	Língua portuguesa; língua inglesa; matemática financeira; controle externo; administração pública; direito constitucional; direito administrativo; direito civil; direito processual; sistema normativo anticorrupção; estatística; análise de dados; auditoria governamental; contabilidade aplicada ao setor público; administração financeira e orçamentária e economia do setor público e da regulação.
Habilidades	Independência e objetividade; ceticismo profissional; julgamento profissional; exigência ética; organização; responsabilidade; proficiência; zelo profissional devido e desenvolvimento profissional contínuo.

Fonte: Elaboração própria com base nos editais analisados.

Além disso, é importante destacar que para todos os órgãos analisados os editais utilizam como conhecimentos básicos de informática. No entanto, o CGU possui um cargo especializado para tecnologia da informação que trazem como requisitos a questão de ciência de dados, desenvolvimento de sistemas, banco de dados, infraestrutura tecnológica e segurança da informação. E, o TCU já traz para o cargo de auditor federal a necessidade das competências/habilidades relacionadas a análise de dados com o uso de ferramentas como SQL, Python, PLN, além dos processos de ETL.

Assim, com análise dos editais se torna evidente que a auditoria governamental já se integra com a Indústria 4.0 em relação ao avanço de novas tecnologias para facilitar a análise de dados assim como o trabalho a ser executado. A compreensão dessas tecnológicas no contexto público demonstra quais são os conhecimentos que o profissional precisa possuir para o serviço público.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A conclusão da pesquisa é que foi possível identificar quais os as competências e

habilidades do auditor governamental estão relacionadas as normas e diretrizes de organizações como o CFC, IFAC, CGU e IIA, sendo possível a compilação de 13 atributos que são eles: independência e objetividade; ceticismo profissional; julgamento profissional; prova de auditoria suficiente e apropriada; exigência ética; organização; responsabilidade; comunicação; proposito e autoridade; proficiência; zelo profissional devido; desenvolvimento profissional contínuo; programa de avaliação e melhoria da qualidade.

Além disso, foi possível fazer uma correlação do quadro principal com os editais dos órgãos dos Três Poderes, TCU e MPU para analisar se existe o requisito dessas competências para o cargo. O resultado dessa análise foi que quanto maior a complexidade do Sistema de Controle Interno, como é caso do CGU, TCU e MPU, temos uma melhor definição em relação a quais competências e habilidades os cargos de controle precisam dispor. O Senado apensar de não obter especificamente quais dessas diretrizes trouxe de maneira geral a importâncias das normas de auditoria. Entretanto, não foi encontrado competências e habilidades para o STJ. E com essa análise conseguimos mapear quais são os requisitos baseadas nas normas que futuros profissionais queiram se dedicar a carreira de auditor governamental da União.

Dentre as limitações desse trabalho estão o tamanho da amostra em relação a tempo e órgãos selecionados porque com a possibilidade de se considerar outros órgãos para o poder judiciário poderíamos confirmar se de fato não é aplicável as normas de auditoria interna. Além disso, ao aumentar a questão dos anos seria possível fazer uma correlação de como esses atributos evoluíram para cada órgão considerando a Indústria 4.0.

Sugere-se como temas para pesquisas futuras a análise de evolução dessas competências e habilidades, a avaliação de como essas atribuições são empregues e a análise de novas competências que acompanhe a nova auditoria tecnológica.

REFERÊNCIAS

- Almeida, J. E. F. (2020). Revolução tecnológica no mundo dos negócios e algumas oportunidades e desafios na área contábil. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 14, 1-12. DOI: <http://dx.doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2020.165516b>
- Castro, D. P. (2018). *Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público*. São Paulo: Editora Atlas.
- Costin, C. (2010). *Administração Pública*. São Paulo: Editora Atlas.
- Confederação Nacional da Indústria. (2016). *Desafios para indústria 4.0 no Brasil*. Brasília: CNI.
- Brasil. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. (1998). Brasília: Presidência da República.
- Batista, D. G. (2007). *Manual de Controle e Auditoria: com ênfase na gestão de recursos públicos*. São Paulo: Editora Saraiva.
- Tribunal de Contas da União. (2016). *ISAAI 1 – Declaração de Lima*. Austria: Intosai.
- Brasil. *Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000*. (2000). Estabelece sobre normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília: Diário Oficial da União.
- Lima, D. V. (2018). *Orçamento, Contabilidade e Gestão no Setor Público*. São Paulo: Editora Atlas.
- Rocha, André; Barcaro, Eliane; Hanashiro, Maíra; Reis, Rogério Vieira dos Reis; Antunes, Viviane André; Controladoria Geral da União, (2007). *Revista da CGU*. Brasília-DF
- Silva, A. A., & Costa, A. J. B. (2019). A contribuição da auditoria interna para a governança: estudo de caso em uma organização social vinculada ao governo federal. *Cuadernos de Contabilidade*, 20(49), 1-37. DOI: <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc20-49.caig>
- Brasil. (2022). *Projeto de Lei*. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e a execução da Lei Orçamentária de 2022 e dá outras providências. Brasília: Diário Oficial da União.
- Brasil. (1967). *Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967*. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Brasília: Diário Oficial da União.
- The Institute of Internal Auditors. (2020). *Modelo das três linhas do IIA 2020: uma atualização das três linhas de defesa*. Flórida: IIA.
- Instituto dos Auditores Internos. (s.d.) *Definição de Auditoria Interna*.

<https://iiabrazil.org.br/ippf/definicao-de-auditoria-interna>

- Brasil. (2017). *Instrução Normativa nº 3, de 9 de junho de 2017*. Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Brasília: Diário Oficial da União. https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/19111706/do1-2017-06-12-instrucao-normativa-n-3-de-9-de-junho-de-2017-19111304
- Brasil. (2020). *Resolução nº 620, de 12 de fevereiro de 2020*. Dispõe sobre a aprovação do Estatuto de Atividade de Auditoria Interna do Conselho e da Justiça Federal de primeiro e segundo graus. Brasília: Diário Oficial da União. <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/resolucao-n-620-de-12-de-fevereiro-de-2020-243319162>
- Câmara dos Deputados. (1994). *Resolução da Câmara dos Deputados nº 69, de 1994*. Dispõe sobre a Secretaria de Controle Interno da Câmara dos Deputados e dá outras providências. Brasília: Diário Oficial da União. <https://www2.camara.leg.br/legin/int/rescad/1994/resolucaodacamaradosdeputados-69-21-junho-1994-320265-normaatualizada-pl.html>
- Ministério Público da União. (2020). *Portaria PGR/MPU nº 140, de 9 de outubro de 2020*. Brasília: MPF. <https://auditoria.mpu.mp.br/institucional/regimento-interno-1>
- Tribunal de Contas da União. (2020). *Portaria-TCU nº 185, de 30 de novembro de 2020*. Altera o Anexo da Portaria-TCU nº 280, de 8 de dezembro de 2010, que dispõe sobre as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (NAT). Brasília: TCU.
- Nascimento, A. P. S., & Costa, A. J. B. (2017). Educação fiscal: competências e habilidades de um auditor social. In *V Conferência Sulamericana de Contabilidade Ambiental Valores Humanos e Consumo Sustentável*. Brasília: UnB. <https://repositorio.unb.br/handle/10482/23804>
- ManpowerGroup. (2019). *Procuram-se humanos: os robôs precisam de você*. Wisconsin: ManpowerGroup.