



Universidade de Brasília (UnB)

Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas

(FACE)

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)

Curso de Especialização em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no Setor Público

Tamiris de Souza José

**A Avaliação da Auditoria Interna sobre a Prestação de Contas Anual das Entidades:  
Uma Análise da CBTU, CODEVASF e CONAB nos anos de 2021 e 2022**

Brasília - DF

2024

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura  
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen  
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Lucio Remuzat Rennó Junior  
Decano de Pós-Graduação

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

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

Professora Doutora Letícia Lopes Leite  
Coordenadora-Geral UAB

Professora Doutora Mayla Cristina Costa Maroni Saraiva  
Coordenadora do Curso de Especialização em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no  
Setor Público

Tamiris de Souza José

**A Avaliação da Auditoria Interna sobre a Prestação de Contas Anual das Entidades:  
Uma Análise da CBTU, CODEVASF e CONAB nos anos de 2021 e 2022**

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Especialista em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no Setor Público.

Orientadora: Prof<sup>ª</sup>. Ma. Ana Cláudia de Souza Valente

Brasília - DF

2024

Ficha catalográfica elaborada automaticamente,  
com os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

dj83a	<p>de Souza José, Tamiris A Avaliação da Auditoria Interna sobre a Prestação de Contas Anual das Entidades: Uma Análise da CBTU, CODEVASF e CONAB nos anos de 2021 e 2022 / Tamiris de Souza José; orientador Ana Cláudia de Souza Valente. -- Brasília, 2024. 34 p.</p> <p>Monografia (Especialização - Especialização em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no Setor Público) -- Universidade de Brasília, 2024.</p> <p>1. Auditoria interna governamental. 2. Controle Externo. 3. Controle interno. 4. Transparência. I. de Souza Valente, Ana Cláudia, orient. II. Título.</p>
-------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Tamiris de Souza José

**A Avaliação da Auditoria Interna sobre a Prestação de Contas Anual das Entidades:  
Uma Análise da CBTU, CODEVASF e CONAB nos anos de 2021 e 2022**

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Especialista em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no Setor Público.

**Data de aprovação:** 25/06/2024.

---

Prof<sup>ª</sup>. Ma. Ana Cláudia de Souza Valente  
Orientadora

---

Prof<sup>ª</sup>. Ma. Gabriela de Abreu Passos  
Professora – Examinadora

---

Prof<sup>ª</sup>. Ma. Patrícia Fernanda Guimarães Venâncio  
Professora - Examinadora

*“Grande parte das ações humanas são normatizadas sempre, em maior ou menor escala a depender do país. A questão fundamental é que estamos sujeitos, pessoas físicas e jurídicas, a atender uma norma quando nos “movimentamos” para viver”.*  
(Tanan Pereira, 2021, p. 14).

## RESUMO

Esta pesquisa buscou analisar os pareceres de auditoria interna sobre a prestação de contas anual de três entidades da Administração Indireta do Poder Executivo Federal, nos exercícios de 2021 e 2022, de acordo com a Instrução Normativa nº 5/2021 da CGU. Assim, preencheu-se uma lacuna de pesquisa em relação à avaliação da prestação de contas anual sob a ótica da auditoria interna governamental, supervisionada pela CGU. Para tanto, foi realizada revisão de literatura sobre o dever de prestar contas pelas entidades e sua conexão com a transparência das informações, além das formas de controle interno e externo nesta atividade. A partir da pesquisa documental, coletou-se dados da CBTU, CODEVASF e CONAB referente aos pareceres das auditorias internas, tendo sido elaborados quadros comparativos para a análise dos achados. Os resultados demonstraram a necessidade de melhoria dos controles internos para elaboração e publicação da prestação de contas e do desempenho operacional das entidades, a ausência de padronização da análise da conformidade legal dos atos administrativos e a avaliação da auditoria interna, de forma exclusiva, dos controles internos, de conformidade e de reporte financeiro quanto ao processo de elaboração das informações contábeis e financeiras. Este estudo contribui com a literatura acadêmica para o aperfeiçoamento da prestação de contas anual, além de promover a transparência pública e proporcionar melhorias na gestão no âmbito dos processos de governança, gestão de riscos e controles internos, possibilitando contribuições práticas e sociais.

**Palavras-chave:** Auditoria interna governamental; Controle Externo; Controle interno; Transparência.

## **ABSTRACT**

This research sought to analyze the internal audit reports on the annual accountability of three entities of the Indirect Administration of the Federal Executive Branch, in the years 2021 and 2022, in accordance with CGU Normative Instruction No. 5/2021. Thus, a research gap was filled in relation to the assessment of annual accountability from the perspective of internal government auditing, supervised by the CGU. To this end, a literature review was carried out on the duty of accountability by entities and its connection with the transparency of information, in addition to the forms of internal and external control in this activity. From the documentary research, data was collected from CBTU, CODEVASF and CONAB regarding internal audit reports, and comparative tables were created for the analysis of the findings. The results demonstrated the need to improve internal controls for preparing and publishing the accounts and operational performance of entities, the lack of standardization of the analysis of legal compliance of administrative acts and the evaluation of internal audit, exclusively, of controls internal, compliance and financial reporting regarding the process of preparing accounting and financial information. This study contributes to academic literature to improve annual accountability, in addition to promoting public transparency and providing improvements in management within the scope of governance, risk management and internal controls processes, enabling practical and social contributions.

**Keywords:** Government internal audit; External Control; Internal control; Transparency.



## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CAPES	Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior
CBTU	Companhia Brasileira de Trens Urbanos
CF/1988	Constituição Federal de 1988
CGU	Controladoria-Geral da União
CODEVASF	Companhia de Desenvolvimento dos Vales do São Francisco e do Parnaíba
CONAB	Companhia Nacional de Abastecimento
DN	Decisão Normativa
IIA	The Institute of Internal Auditors
IN	Instrução Normativa
IPPF	Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (International Professional Practices Framework)
LAI	Lei de Acesso à Informação
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
PAINT	Plano Anual de Auditoria Interna
RAINT	Relatório Anual de Atividade de Auditoria Interna
RGI	Relatório de Gestão Integrado
SCI	Sistema de Controle Interno
TCU	Tribunal de Contas da União
UAIG	Unidades de Auditoria Interna Governamental

## SUMÁRIO

<b>1.INTRODUÇÃO .....</b>	<b>10</b>
<b>2.A TRANSPARÊNCIA E O CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA .....</b>	<b>12</b>
<b>2.1.O Dever de Prestar Contas pelas Entidades e a Transparência Pública.....</b>	<b>12</b>
<b>2.2.O controle externo na Administração Pública .....</b>	<b>15</b>
<b>2.3.O controle interno na Administração Pública .....</b>	<b>16</b>
<b>3.PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS .....</b>	<b>18</b>
<b>4.RESULTADOS E ANÁLISES .....</b>	<b>20</b>
<b>4.1.Trabalhos de Auditoria Realizados.....</b>	<b>20</b>
<b>4.2.Os Pareceres de Auditoria Interna Estudados.....</b>	<b>22</b>
<b>5.CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>29</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>31</b>

## 1. INTRODUÇÃO

Os usuários dos bens e serviços produzidos pela administração pública possuem o direito de obter informações sobre a utilização dos recursos estatais (Barbosa, 2022). Assim, a transparência, tanto ativa, aquelas informações disponibilizadas espontaneamente pelo poder público, quanto passiva, referente às informações solicitadas ao Estado (Cintra, 2016), possibilitam um processo mais democrático, de modo a permitir que a sociedade acompanhe onde estes recursos estão sendo alocados (Müller, 2022), bem como se foram aplicados adequadamente (Doria, 2022).

Diante disso, a prestação de contas é um dever da administração pública e “[...] um dos principais instrumentos democráticos de comunicação entre governo, cidadãos e seus representantes” (Tribunal de Contas da União, s.d., p. 1). A não publicação das prestações de contas ou o descumprimento do prazo para sua divulgação acarreta na omissão do dever de prestar contas e pode sujeitar os responsáveis pelas entidades à instauração da tomada de contas especial para apuração dos fatos, conforme a Lei nº 8.443, de 16 de Julho de 1992 (Brasil, 1992).

Além do Tribunal de Contas da União (TCU) atuando no controle externo, como órgão que auxilia a fiscalização da prestação de contas, o controle interno também pode auxiliar nesta atividade por meio das auditorias internas governamentais. No âmbito do Executivo, a Controladoria-Geral da União (CGU) é o órgão público de controle interno que atua como supervisor técnico das Unidades de Auditoria Interna Governamental (UAIGs) (CGU, 2023), as quais são integrantes dos órgãos da Administração Pública Federal, incluindo as autarquias, fundações e estatais (Tanan Pereira, 2021).

No contexto das UAIGs, a CGU geralmente publica diversos atos normativos que norteiam uma atuação mais eficiente e eficaz dessas auditorias. É o caso da Instrução Normativa (IN-CGU) nº 5/2021, que estabelece a sistemática para planejamento, execução e apresentação de resultados das atividades das UAIGs. Na referida IN, destaca-se a inclusão da atividade de emissão do parecer sobre a prestação de contas anual das entidades pela auditoria interna governamental (CGU2021).

Desta maneira, a prestação de contas no Brasil vem sendo estudada por algumas linhas de pesquisa que relatam, por exemplo: análise qualitativa de relatórios integrados para verificar a transparência das informações prestadas (Alves, 2021; Araújo, 2021; Castro & Costa, 2022; Goulart, 2022; Tadeu Pereira, 2023; Pinheiro, 2023); o papel dos Tribunais de Contas na promoção das políticas de transparência e controle (Loureiro, 2022); avaliação da

accountability dos Tribunais de Contas (Müller, 2022); avaliação do ressarcimento em processos de tomadas de contas especiais da Administração Pública Federal (Simões, 2022); a auditoria interna como instrumento de governança e sua importância na transparência dos dados públicos (Fonseca, 2022; Vieira, 2023); entre outras. Contudo, nenhum dos estudos evidenciados analisaram a prestação de contas anual sob a ótica das UAIGs por meio dos pareceres emitidos com base na IN-CGU nº 5/2021, lacuna que este artigo busca suprir a partir de uma análise comparativa em três estatais federais.

Assim, traçou-se o seguinte problema de pesquisa: em que medida a auditoria interna auxilia na prestação de contas das empresas estatais do Governo Federal sob a perspectiva da IN-CGU nº 5/2021? No intuito de responder a esse questionamento, o objetivo geral foi analisar os pareceres das UAIGs sobre a prestação de contas anual da Companhia Brasileira de Trens Urbanos (CBTU), Companhia de Desenvolvimento dos Vales do São Francisco e do Parnaíba (CODEVASF) e Companhia Nacional de Abastecimento (CONAB), nos anos de 2021 e 2022, com base nas determinações da IN-CGU nº 5/2021.

Para o alcance do objetivo geral, foram delimitados os seguintes objetivos específicos:

- Identificar os trabalhos de auditorias individuais previstos e executados pelas auditorias internas da CBTU, CODEVASF e CONAB, nos exercícios de 2021 e 2022, por meio dos Relatórios Anuais de Atividade de Auditoria Interna (RAINTs);
- Analisar os pareceres de auditoria interna, confrontando-os com as determinações da IN-CGU nº 5/2021; e
- Verificar as contribuições das UAIGs na prestação de contas anual, no âmbito da transparência, adequação nos processos de governança, gestão de riscos e controles internos, bem como as formas de aprimoramento desta atividade.

A pesquisa é um estudo exploratório e descritivo, de abordagem qualitativa, com uso de técnicas de pesquisa bibliográfica e documental (Gil, 1946). O levantamento da produção científica resultou na seleção de 26 publicações acadêmicas, no período de 2021 a 2023, cuja temática envolveu a prestação de contas e a transparência. Para a pesquisa documental, analisou-se 6 pareceres de auditoria interna e 6 RAINs referentes aos anos de 2021 e 2022, tendo em vista o início desta obrigatoriedade em 2 de setembro de 2021.

Ao final, este estudo pretende contribuir com a literatura acadêmica, uma vez que se propôs a investigar uma lacuna específica de pesquisa quanto às análises dos pareceres das UAIGs sobre a prestação de contas anual na Administração Pública Federal e também sob o ponto de vista prático e social, colaborando com as ações de controle para o aperfeiçoamento

da prestação de contas, a promoção da transparência e a comunicação com seus stakeholders e, conseqüentemente, proporcionando melhorias na gestão e no uso adequado dos recursos públicos.

## **2. A TRANSPARÊNCIA E O CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

A revisão da literatura se concentrou na prestação de contas anual, na transparência e nas formas de controle interno e externo pela Administração Pública Federal, com destaque para o controle interno exercido pela CGU e UAIGs. Objetivou-se, assim, fundamentar sobre a importância da transparência no âmbito da prestação de contas anual da CBTU, CODEVASF e CONAB, por meio da análise do parecer da auditoria interna governamental. Também buscou-se discorrer sobre o dever de prestar contas por essas entidades, bem como as penalizações pela não publicação ou pelo descumprimento desta obrigatoriedade.

### **2.1. O Dever de Prestar Contas pelas Entidades e a Transparência Pública**

O dever de prestar contas surgiu no início do século XIX, época em que foi criada a Corte de Contas para o controle das contas públicas. Todavia, não havia um dispositivo que explicitasse a obrigatoriedade de prestação de contas pelo governo (Speck, 2000). Conforme Speck (2000), somente com a promulgação da Constituição de 1934 é que foi introduzido, explicitamente, o dever de prestar contas pela Administração Pública. Neste sentido, o art. 102 da Constituição de 1934 expunha que o Tribunal de Contas deveria apreciar as contas que o Presidente da República, anualmente, prestaria à Câmara dos Deputados (Brasil, 1934, art. 102).

Desse modo, a prestação de contas do uso dos recursos públicos é uma exigência antiga e constitucional e, atualmente, está prevista no art. 70, parágrafo único, da Constituição Federal de 1988 (Brasil, 1988, art. 70), o qual expressa que os agentes públicos ou privados que utilizem, arrecadem, guardem, gerenciem ou administrem dinheiros, bens e valores públicos, ou de responsabilidade da União, têm o dever de prestar contas ao Estado sobre sua atuação (Brasil, 1988, art. 70). Desse modo, pode-se dizer que toda pessoa, física ou jurídica, de direito público ou privado, que administre bens e recursos públicos (ou que sejam de responsabilidade da União) deve prestar contas.

Os procedimentos para a tomada e prestação de contas dos administradores e responsáveis da Administração Pública Federal, para fins de julgamento pelo TCU, encontram-se materializadas na IN-TCU nº 84/2020 e para cada exercício financeiro são editadas decisões

normativas que estabelecem normas complementares à prestação de contas, a exemplo da Decisão Normativa (DN) -TCU nº 198/2022 (TCU, 2020; TCU, 2022). Estas informações precisam ser divulgadas para fins de controle social e institucional, previstos nos artigos 70, 71 e 74 da Constituição Federal de 1988.

A não publicação das prestações de contas nos moldes da IN-TCU nº 84/2020, ou o descumprimento do prazo para sua divulgação de forma injustificada, caracteriza a omissão no dever de prestar contas, conforme Instrução Normativa n. 84, de 22 de Abril de 2020 (TCU, 2020). Portanto, a Lei nº 8.443/1992, em seu art. 8, preconiza que, diante da omissão no dever de prestar contas ou da prática de qualquer ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico, do qual resulte dano ao Erário, a autoridade administrativa competente, sob pena de responsabilidade solidária, deverá imediatamente adotar providências, com vistas à instauração da tomada de contas especial para apuração dos fatos, identificação dos responsáveis e quantificação do dano, conforme a Lei nº 8.443, de 16 de Julho de 1992 (Brasil, 1992). Salienta-se que “[...] há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado, à dívida toda”, com base na Lei nº 10.406, de 10 de Janeiro de 2002 (Brasil, 2002, art. 65). Sendo assim, é fundamental a responsabilização e penalização adequada dos gestores públicos quando deixarem de praticar a boa administração dos recursos públicos (Alves, 2021; Duarte, 2023; Müller, 2022), pois isso pode ocasionar prejuízo ao Erário.

Além das imposições legais do TCU sobre a prestação de contas, tem-se a IN-CGU nº 5/2021, da CGU, na qual se estabeleceu que as UAIGs da Administração Indireta do Poder Executivo Federal devem emitir parecer sobre a prestação de contas anual das entidades, visando expressar opinião geral, com base nos trabalhos de auditorias individuais, podendo incluir informações de trabalhos de outros provedores de avaliação, sobre a adequação dos processos de governança, gestão de riscos e controles internos da entidade relativos aos temas elencados nos incisos I a IV do art. 16, a saber:

- I. À aderência da prestação de contas aos normativos que regem a matéria;
- II. À conformidade legal dos atos administrativos;
- III. Ao processo de elaboração das informações contábeis e financeiras;
- IV. Ao atingimento dos objetivos operacionais (CGU, 2021, art. 16).

Isto posto, as auditorias internas governamentais devem certificar a regularidade das contas públicas no âmbito dos processos de governança, gestão de riscos e controles internos, mediante a emissão do parecer supracitado, devendo ser elaborado a cada exercício financeiro. Caso a auditoria interna não possa se manifestar sobre algum dos assuntos previstos no art. 16

da IN-CGU nº 5/2021, ela deverá registrar no parecer a negativa de opinião justificada (TCU, 2021, art. 16).

Nesse sentido, observa-se que a Administração tem o dever de dar publicidade aos seus atos, o que se dá por meio da transparência das suas atuações (Knoploc, 2015). Segundo Arruda (2019), a transparência é fundamental para o fortalecimento da democracia e o incremento da legitimidade governamental. Por meio dela, garante-se o acesso às informações, ao conhecimento da motivação das ações da Administração Pública e da participação social na gestão e prestação das contas públicas. Um dos pilares da auditoria governamental da CGU é a transparência da gestão pública e a prevenção e combate à corrupção (CGU, 2023).

Conforme Arruda (2019), a transparência pública se classifica em ativa e passiva. O referido autor define transparência ativa como sendo a de divulgação de informações pela própria Administração, de modo sistemático e regular, independente de requerimento. Por meio dela, os dados e informações são disponibilizados por meios eletrônicos, nos sites dos órgãos e entidades públicas, nos portais de transparência oficiais, entre outros. Já a transparência passiva é aquela que ocorre quando a divulgação de informações acontece por demanda da sociedade, cabendo a Administração atendê-la dentro de um prazo.

Ademais, com o fito de regular e garantir o acesso à informação, foi criada a Lei de Acesso à Informação (LAI), Lei nº 12.527/2011, aplicável à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios. A LAI possibilita melhores condições de acesso e conhecimento aos direitos básicos, como saúde, educação, e também sobre o controle dos gastos públicos, conforme a Lei nº 12.527, de 18 de Novembro de 2011 (Brasil, 2011).

Outra lei que colabora com o acesso à informação é a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Ela estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Conforme o art. 48 da LRF, os instrumentos de transparência da gestão fiscal são: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos (Brasil, 2000).

A transparência e a prestação de contas possuem conexão direta com as formas de divulgar informações e resultados inerentes à gestão de recursos (Machado, 2021). Os principais instrumentos de transparência no controle das finanças públicas são os mecanismos de controle externo e interno da Administração Pública, porém, nesta pesquisa, foi dado enfoque ao controle interno. No entanto, metodologicamente, optou-se por abordar rapidamente também o controle externo, para diferenciá-lo do controle interno, conforme se passa a expor.

## 2.2. O Controle Externo na Administração Pública

O controle externo das contas públicas não é uma novidade dos tempos modernos. De acordo com Mileski (2018), na Idade Média, alguns países entenderam a necessidade de criar um órgão colegiado específico para o controle das contas públicas. Desde o reinado de Luís IX, a França aprimorou sua contabilidade pública, passando a utilizar o método das partidas dobradas na escrituração das contas reais. Em 1256, Luís IX estabeleceu normas rígidas para a gestão financeira de seu reino, o que é considerado pelos historiadores a criação de uma verdadeira Corte de Contas. Em 1309, Felipe IV instituiu uma *Chambre des Comptes*, para quem os servidores do fisco deveriam prestar contas. A partir disso, no início do século XIX, em 1807, Napoleão criou a *Cour des Comptes* (Corte de Contas), com organização semelhante à das Câmara de Contas, composta de sete membros, escolhidos pelo Senado, cuja estrutura básica permanece até hoje.

Neste contexto, em 1890, por meio do Decreto nº 966-A, foi criado no Brasil o Tribunal de Contas para o exame, revisão e julgamento dos atos concernentes à receita e despesa da República (Brasil, 1890). Atualmente, a Constituição Federal de 1988, em seus artigos 70 e 71, estabeleceu que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e das entidades da Administração Pública Federal, no que tange à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, por meio do controle externo, e pelo Sistema de Controle Interno (SCI) de cada Poder, e que este controle será exercido com o auxílio do TCU (Brasil, 1988).

Embora os tribunais de contas tenham vinculação com o Legislativo, inclusive atuando como extensão da atividade de fiscalização parlamentar, são órgãos dotados de prerrogativas e garantias próprias, que asseguram a necessária autonomia para a execução de seus trabalhos, ou seja, são órgãos independentes dos demais poderes (Conti, Moutinho & Nascimento, 2022). Para Tanan Pereira (2021), o TCU é o órgão de auditoria governamental máximo do Brasil e, além dele, existem os tribunais de contas dos Estados, dos municípios (Goiás, Bahia e Pará) e do município (São Paulo e Rio de Janeiro), individualmente, sendo que cada um deles emite normas próprias de auditoria.

As competências constitucionais e privativas do TCU estão previstas nos artigos 33, §2º, 70, 71, 72, §1º, 74, §2º e 161, parágrafo único, da Constituição Federal de 1988. Dentre elas, destaca-se as competências que permitem ao TCU fiscalizar e julgar as contas públicas. Além destas funções, eles possuem também a competência de atribuir responsabilidade por eventuais danos ou má gestão, bem como a de aplicar sanções e determinar ressarcimentos (Conti,



Moutinho & Nascimento, 2022).

O propósito do TCU é ser referência na promoção de uma Administração Pública efetiva, ética, ágil e responsável (TCU, 2022). Portanto, ressalta-se que a função do controle externo é necessária e valiosa no âmbito das atividades de qualquer Administração Pública, isto é, apresenta-se como fundamental para o processo democrático. Para além do controle externo, existe, ainda, o controle interno do Executivo, exercido pela CGU e pelas auditorias internas governamentais, o qual será detalhado no tópico seguinte.

### **2.3. O Controle Interno na Administração Pública**

Ao longo do século XX, a Administração Pública brasileira passou pela evolução normativa e adequações da natureza política e estrutural, marcadas pela Lei nº 4.320/1964 e pelo Decreto-Lei nº 200/1967 (Tanan Pereira, 2021). A primeira estabeleceu normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Já a segunda dispôs sobre a organização da Administração Federal. Para Koltz e Cavalcante (2021), os referidos marcos regulatórios definem o controle como princípio fundamental para a Administração Federal no âmbito do Executivo.

A auditoria interna governamental no Brasil se oficializou por meio do art. 74 da Constituição Federal de 1988 (Tanan Pereira, 2021), o qual dispõe que os três poderes manterão, de modo agregado, um sistema de controle interno. Vale mencionar, ainda, que no supracitado artigo, se estabeleceu as finalidades do SCI, como a de comprovar a legalidade e a avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial na Administração Federal, assim como apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional (Brasil, 1988, art. 74).

Assim, o art. 8 do Decreto nº 3.591 de 6 de setembro de 2000 prevê que a CGU é integrante do SCI e atua como Órgão Central, incumbido da orientação normativa e da supervisão técnica dos órgãos que compõem o sistema (Brasil, 2000, art. 8). No entanto, a CGU foi criada com a publicação da Lei nº 10.683 de 28 de maio de 2003, típica agência anticorrupção do país, e é o órgão encarregado de assistir diretamente ao Presidente da República no desempenho de suas atribuições (Brasil, 2003). Por sua vez, as UAIGs das entidades da Administração Indireta são órgãos auxiliares do SCI, consoantes ao art. 26 da IN-CGU nº 3/2017, revogada parcialmente pela IN nº 7/2017, cabendo-lhes, portanto, auxiliar no cumprimento das finalidades do SCI (CGU, 2017).

Com a evolução do modelo das controladorias ao longo dos anos, pode ser verificado o

atual conjunto de competências da CGU previstas no art. 49 da Lei nº 14.600, de 19 de junho de 2023, quais sejam: à defesa do patrimônio líquido; o controle interno e auditoria governamental; a fiscalização e avaliação de políticas públicas e de programas de governo; a integridade pública e privada; a correição, prevenção e combate à corrupção; as feitorias da ouvidoria; o incremento da transparência; a prevenção do nepotismo e os conflitos de interesses; o suporte à gestão de risco e relação com instituições internacionais ou nacionais em assuntos que lhe são afetos (Brasil, 2023).

Importante mencionar a diferença entre os dois tipos de controle estatal: controle interno e controle externo. O primeiro ocorre dentro da própria entidade, na esfera administrativa, com o objetivo de evitar irregularidades e possibilitar a geração de informações adequadas. Já o segundo está fora do ambiente interno da entidade, ou seja, esse tipo de controle é feito por órgãos alheios à administração. Portanto, age de maneira imparcial e neutra em relação à atividade que será objeto do controle (Silva, 2022). Em síntese, os dois tipos de controle possuem o mesmo propósito, que é possibilitar a correta gestão e a transparência da utilização dos recursos públicos.

De maneira conceitual, a auditoria interna governamental é uma atividade independente e objetiva de avaliação e de consultoria, que visa adicionar valor e melhorar as operações da gestão. Portanto, ela deve auxiliar as organizações públicas no cumprimento de seus objetivos, por meio da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada, de forma a avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles interno, conforme a Instrução Normativa nº 3, de 9 de Junho de 2017 (CGU, 2017). As atividades das UAIGs devem ser realizadas em conformidade com o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, aprovado na forma do Anexo da IN-CGU nº 3/2017, o qual estabelece os requisitos fundamentais para a prática profissional e para a avaliação do desempenho desta atividade.

Oportuno salientar que a Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (International Professional Practices Framework - IPPF) é a base conceitual que organiza as informações oficiais promulgadas pelo The Institute of Internal Auditors (IIA). O IIA traduz as normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna e, embora possam existir diferenças nos variados ambientes dessa área, a conformidade com os padrões internacionais é crucial para o cumprimento das responsabilidades dos auditores internos e da atividade de auditoria interna (IIA, 2017).

Segundo o IIA, a auditoria interna poderá realizar serviços de avaliação ou de consultoria. Os serviços de avaliação são determinados pelo auditor interno e compreendem a

avaliação objetiva das evidências obtidas no trabalho, as quais subsidiam suas opiniões ou conclusões sobre uma entidade, operação, função, processo, sistema, dentre outros assuntos. Já os serviços de consultoria funcionam como uma assessoria e, em geral, são realizados a partir da solicitação específica de um cliente (IIA, 2017).

Assim, a auditoria interna, além de agregar valor à alta gestão da administração pública, seja prestando assessoria ou realizando serviço de avaliação, contribui para o alcance dos resultados operacionais, a melhoria da gestão de riscos e controles internos e, sobretudo, a transparência das informações (Gonçalves et al., 2019), e como umas das formas de demonstrar tais contribuições e melhorias tem-se o parecer sobre a prestação de contas anual das entidades.

Sendo assim, diante da exigência da transparência das informações, da importância do controle externo e interno para a boa governança dos recursos públicos e da imposição de prestação de contas por parte da Administração Pública, buscou-se analisar os pareceres sobre a prestação de contas anual da CBTU, CODEVASF e CONAB, confrontando-os com as determinações da IN-CGU nº 5/2021, comparando os achados de auditoria, na intenção de promover reflexões que possam auxiliar no aprimoramento desses pareceres, mas não sem antes descrever o percurso metodológico da pesquisa.

### **3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Conforme anunciado, a presente pesquisa é um estudo exploratório e descritivo, de abordagem qualitativa, com uso de técnicas de revisão de literatura e pesquisa documental (Gil, 1946). Para o levantamento da produção científica, procedeu-se com a leitura exploratória por meio de consultas a periódicos científicos, teses e dissertações no Portal de Periódicos da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES) e Google Acadêmico, por serem portais de busca gratuitos e populares, com fácil acesso do pesquisador, conforme os parâmetros descritos no Quadro 1, a seguir:

**Quadro 1**

Revisão de literatura e pesquisa exploratória sobre a prestação de contas anual das entidades

Base	Portal de Periódicos Capes	Google Acadêmico
<b>Busca por assunto</b>	Prestação de contas anual	"parecer" AND "auditoria" interna governamental AND "prestação de contas anual" AND transparência AND CGU AND TCU"
<b>Período<sup>a</sup></b>	2021 a 2023	2021 a 2023
<b>Idioma</b>	Português	Português
<b>Tipo de documento</b>	Qualquer tipo	Qualquer tipo
<b>Resultado da busca</b>	10	68
<b>Registros duplicados</b>	1	0
<b>Total de registros</b>	9	68

**Nota.** Fonte: Elaboração própria com base em Gil (1946).

<sup>a</sup> A escolha do período de pesquisa se deu em virtude do início da vigência da IN-CGU nº 5/2021, em 02/09/2021.

Após a leitura exploratória, em que foram eliminados textos que não eram úteis ao desenvolvimento desta pesquisa, seja do ponto de vista teórico ou documental, fez-se a leitura seletiva dos textos que de fato interessam à pesquisa (Gil, 1946). Assim, diante do total de registros encontrados no Portal CAPES e Google Acadêmico, selecionou-se 3 artigos científicos revisados por pares no primeiro e 23 documentos diversos (artigos, teses e dissertações) no segundo, resultando na escolha de 26 materiais que contribuíram para o aporte teórico sobre o problema de pesquisa. A seguir, fez-se leitura analítica, de forma a ordenar as informações contidas nas fontes e, em seguida, a leitura interpretativa, objetivando conferir os resultados obtidos com a leitura anterior (Gil, 1946).

Ainda, houve a necessidade de leitura de textos adicionais identificados nas referências dos documentos selecionados, inclusive, de período diverso ao recorte desta pesquisa, a exemplo do estudo sobre o custo-benefício do controle, elaborado por Dantas et al. (2010); a auditoria governamental desenvolvida por Tanan Pereira (2021); o funcionamento do controle da gestão pública descrito por Mileski (2018); dentre outros.

Na pesquisa documental, foram identificados e analisados 6 pareceres da auditoria interna e 6 RAINTs, referentes aos anos de 2021 e 2022, das estatais federais: CBTU, CODEVASP e CONAB, haja vista o início da vigência da IN-CGU nº 5/2021. Tais documentos são de acesso público e estão disponíveis nos sites das Companhias (<https://www.cbtu.gov.br>; <https://www.codevasf.gov.br>; e <https://www.conab.gov.br>).

Neste sentido, fez-se uma análise comparativa de conteúdo (Gil, 1946), de forma a descrever de maneira objetiva, sistemática e qualitativa o conteúdo dos pareceres de auditoria interna das entidades governamentais, relativos à dois exercícios financeiros, a fim de analisar a conformidade normativa, comparar os achados de auditorias e verificar suas principais contribuições na prestação de contas anual, assim como as possibilidades de aprimoramento

desta atividade. À vista disso, os resultados e análises, detalhados no tópico a seguir, tomam como base o referencial teórico, tornando possível, desta forma, o atingimento dos objetivos geral e específicos propostos na pesquisa.

#### **4. RESULTADOS E ANÁLISES**

Neste ponto, buscou-se identificar os trabalhos de auditoria, de forma individual, executados pela CBTU, CODEVASF e CONAB, por meio dos RAINTs de 2021 e 2022, de modo a auxiliar na compreensão dos pareceres de auditoria interna no que toca à publicidade e transparência da prestação de contas no âmbito do controle interno. Em seguida, foram feitas análises comparativas entre esses pareceres, no intuito de promover discussões acerca das contribuições das UAIGs neste processo. Além disso, verificou-se o que pode ser aprimorado nesses pareceres, no âmbito da prestação de contas da Administração Indireta do Poder Executivo Federal.

##### **4.1. Trabalhos de Auditoria Realizados**

As análises foram realizadas considerando a necessidade de emissão do parecer desde a elaboração dos Planos Anuais de Auditoria Interna (PAINT), incluindo na programação de cada exercício tanto a realização de trabalhos específicos com essa finalidade quanto a previsão de questões de auditoria sobre o tema como parte dos diversos trabalhos de auditoria a serem realizados no período, conforme a Portaria da CGU nº 3.805, de 21 de Novembro de 2023 (Brasil, 2023). Desta forma, o PAINT deve ser elaborado com a finalidade de definir os trabalhos prioritários a serem realizados no período determinado neste plano.

Por outro lado, as análises dos resultados decorrentes dos trabalhos de auditoria devem ser apresentadas no RAINT, servindo como forma de dar publicidade e transparência aos atos de controle interno. Dentre os requisitos mínimos exigidos no RAINT, pede-se à posição sobre a execução dos trabalhos de auditoria previstos no PAINT, relacionando aqueles finalizados, não concluídos, não realizados e realizados sem previsão, conforme a Instrução Normativa nº 5, de 27 de Agosto de 2021 (CGU, 2021). No caso das UAIGs estudadas, serão abordados os serviços de avaliação realizados em 2021 e 2022, dispostos no Quadro 2, a seguir:

**Quadro 2**

Serviços de Avaliação Realizados no Período de 2021 e 2022

UAIG	2021	2022
<b>CBTU</b>	Demonstrações Contábeis sobre o Exercício de 2020; Gestão de Licitações e Contratos nas Superintendências (STUs) de Natal, Recife e Belo Horizonte; Gestão Jurídica na STU/Belo Horizonte; e Previdência Complementar - CGPAR 09/2016.	Gestão de Via Permanente e Material Rodante nas STUs de João Pessoa, Natal, Maceió e Recife; Gestão de Receitas Operacionais e Não Operacionais na STU/Natal; Auditoria Especial sobre o instrumento contratual nº 046/2019 na STU/Recife; Parecer sobre a prestação de contas anual da entidade; e Previdência Complementar - CGPAR 38/2022.
<b>CODEVASF</b>	Fundação São Francisco de Seguridade Social (FSFSS); Gerência de Contabilidade e Finanças (AA/GCB e AA/GFN); Gerência de Gestão de Pessoas (AA/GGP); Pavimentação em vias públicas no Estado do Piauí e Maranhão; Projeto Público de Irrigação Pontal; e Contratos Administrativos – AA (denúncias).	FSFSS; Caixa de Assist. aos Empregados da Codevasf (CASEC); Gestão dos Convênios e Termo de Compromisso; Gestão dos Termos de Execução descentralizada (TEDs); Gestão do patrimônio e material; Acompanhamento e Fiscalização de contratos e convênios; Gestão, Operação e Manutenção do PISF; Implantação e Gestão de Perímetros de Irrigação; e Auditoria Especial na 8ª SR – Convênios envolvendo as empresas Construservice e Pentágono.
<b>CONAB</b>	Remuneração de dirigentes; Gestão do Instituto de Previdência Complementar (Cibrius); Gestão da Contabilidade; Gestão do Sistema de Assistência à Saúde (SAS); Planejamento e execução das operações logísticas de remoção dos estoques reguladores e estratégicos; Aquisições de TI; Execução do Programa Vendas em Balcão – ProVB; Contratação para obras e serviços de engenharia na rede armazenadora própria; Operacionalização da Subvenção Direta aos Produtores Extrativistas - SDPE (PGPM-Bio); e Fiscalização da execução dos instrumentos da PGPM.	Remuneração de dirigentes; Gestão do Instituto de Previdência Complementar (Cibrius); Gestão da Contabilidade; Assegurar a adequação e disponibilidade da rede armazenadora própria para as Políticas e Programas executados pela Companhia; Gerir o Contencioso Judicial; Operacionalizar o PAA – Compra com Doação Simultânea; Supervisionar as atividades de Previdência Complementar; Realizar a Fiscalização do ProVB; Gerir os Bens Imobilizados; Gerir demais Benefícios (CLT e Acordo Coletivo); Operacionalizar a Aquisição do Governo Federal (AGF); Elaborar as Demonstrações Contábeis e Obrigações Acessórias; Realizar a gestão da disponibilidade TI; Demonstrações Contábeis.

**Nota.** Fonte: Elaboração própria com base nos trabalhos de auditoria previstos e realizados constantes nos RAINTs de 2021 e 2022 da CBTU, CODEVASF e CONAB.

Verifica-se que a auditoria interna da CBTU executou, ao longo de 2021, 6 trabalhos de avaliação envolvendo as demonstrações contábeis; gestão das licitações e contratos e jurídica; e previdência complementar. Já no exercício de 2022, ocorreram 8 trabalhos de avaliação, os quais abrangem a gestão da área operacional; arrecadação das receitas; prestação de contas anual; auditoria especial sob demanda do Conselho de Administração, não prevista no planejamento; e as atividades da entidade fechada de previdência complementar.

Em relação a CODEVASF, foram realizadas 9 auditorias em 2021, distribuídas entre previdência complementar, sendo uma ação não prevista no PAINT; contábil-financeira; gestão

de pessoas; pavimentação em vias públicas; projeto público de irrigação pontal; gestão dos contratos administrativos; e auditoria especial sobre convênios. No exercício de 2022, a UAIG realizou 9 trabalhos de auditoria, envolvendo a previdência complementar; gestão e fiscalização dos convênios e termo de compromisso, termos de execução descentralizada; gestão do patrimônio e material; gestão, operação e manutenção do Programa de Integração do Rio São Francisco; implantação e gestão de perímetros de irrigação; caixa de assistência aos empregados; e auditoria especial sobre convênios.

Por último, a auditoria interna da CONAB realizou 26 trabalhos em 2021, cujas avaliações se referiram à conformidade da remuneração dos dirigentes; previdência complementar; conformidade contábil-financeira; conformidade na área operacional; e conformidade na área meio, como as gestões de assistência à saúde e aquisições de Tecnologia da Informação. No exercício de 2022, ocorreram 28 auditorias envolvendo a conformidade da remuneração dos dirigentes; previdência complementar, avaliação contábil-financeira anual; conformidade na área operacional; e conformidade na área meio.

Face ao exposto, todas as entidades elaboraram seus pareceres sobre a prestação de contas anual com base nos resultados das auditorias realizadas, sendo posteriormente publicados em seus sites, cujos detalhes serão apresentados e discutidos no item seguinte.

#### **4.2. Os Pareceres de Auditoria Interna Estudados**

A partir da discussão qualitativa dos dados quanto aos aspectos teóricos sobre o dever de prestar contas e a transparência pública, controle interno e externo, emergiram quatro categorias de análise e avaliação no âmbito da auditoria interna governamental, quais sejam: a aderência da prestação de contas aos atos normativos que regem a matéria; a conformidade legal dos atos administrativos; o processo de elaboração das informações contábeis e financeiras; e o atingimento dos objetivos operacionais. Para tanto, foi feita uma análise comparativa dos dados, no sentido de descrever de forma objetiva, sistemática e qualitativa o conteúdo dos pareceres de auditoria interna, no período de dois anos, a fim de analisar sua conformidade normativa, comparar os achados, verificar as principais contribuições das UAIGs neste processo, além das possibilidades de aprimoramento dos pareceres.

Das análises dos achados de auditoria sobre a aderência da prestação de contas aos normativos que regem a matéria, verificou-se que as orientações contidas na IN-TCU nº 84/2020, DN-TCU nº 187/2020 e nº 198/2022 é que nortearam as UAIGs, sendo constatadas algumas desconformidades na CBTU e CONAB, demonstradas no Quadro 3, a saber:

**Quadro 3**

Achados de auditoria referentes ao inciso I, art. 16 da IN-CGU n. 5/2021: à aderência da prestação de contas aos normativos que regem a matéria

UAIG	2021	2022
<b>CBTU</b>	Da análise específica da seção “Informações orçamentárias, financeiras e contábeis” da Ferramenta de autoavaliação do RGI, não foram identificadas desconformidades.	<p>Desconformidades constantes no RGI:</p> <p><u>Visão geral organizacional e ambiente externo:</u> apresentou cadeia de valor, mas não os insumos, produtos, impactos, valor gerado e destinatários;</p> <p><u>Riscos, oportunidades e perspectivas:</u> não apresentou o cálculo do risco (probabilidade x impacto);</p> <p><u>Governança, estratégia e alocação de recursos:</u> ausência de indicadores e metas vinculados aos objetivos estratégicos e aos planos plurianual, nacionais e setoriais. Além disso, foi apresentado o índice IG-Sest, mas não foram informadas as medidas adotadas em relação aos indicadores de governança;</p> <p><u>Informações orçamentárias, financeiras e contábeis:</u> ausência de apresentação da conclusão da auditoria independente, bem como das informações das auditorias do TCU e CGU.</p> <p>Fragilidade na definição de responsáveis pela elaboração e publicação da prestação de contas da CBTU.</p> <p>Ausência de seção específica sob o título "Transparência e prestação de contas" no sítio eletrônico da CBTU.</p>
<b>CODEVASF</b>	A prestação de contas está em conformidade com a IN-TCU nº 84/2020 e com a DN-TCU nº 187/2020. Ademais, foi verificado o enquadramento do relatório de gestão ao guia para elaboração na forma de Relato Integrado, disponibilizado no sítio do TCU.	
<b>CONAB</b>	<p>Desconformidades constantes no RGI:</p> <p><u>Mensagem do Diretor-Presidente:</u> a mensagem deve conter o reconhecimento de sua responsabilidade por assegurar a integridade (fidedignidade, precisão e completude) do relatório de gestão. Essa exigência não foi atendida na citada mensagem;</p> <p><u>Riscos, oportunidades e perspectivas:</u> no relatório foram apresentadas as oportunidades e riscos, sendo que não houve detalhamento dos impactos que cada evento poderia acarretar para a Companhia;</p> <p><u>Informações orçamentárias, financeiras e contábeis:</u> não foi identificada a apresentação do Balanço Patrimonial, informação que reflete os bens, direitos e deveres no curto e longo prazo da entidade. Além disso, a informação sobre os principais fatos contábeis, contas ou grupos de contas, saldos e ocorrências relativos à atuação e à situação financeira da Companhia no exercício poderiam ser mais desenvolvidos para entregar uma informação condensada aos usuários, apesar dos links para as demonstrações contábeis e financeiras apresentarem esses dados.</p>	<p>Desconformidades constantes no RGI:</p> <p><u>Mensagem do Diretor-Presidente:</u> a mensagem deve conter o reconhecimento de sua responsabilidade, por assegurar a integridade (fidedignidade, precisão e completude) do relatório de gestão. Essa exigência não foi atendida na citada mensagem;</p> <p><u>Riscos, oportunidades e perspectivas:</u> foram apresentadas as oportunidades e riscos, sendo que não houve detalhamento dos impactos que cada evento poderia acarretar para Companhia, em sua materialização;</p> <p><u>Visão geral organizacional e ambiente externo:</u> neste ponto, foi apresentada a Lei nº 13.303/2016 e o link para a página de Governança Corporativa da empresa, mas não foram apresentadas as leis de criação da empresa, nem as que direcionam a sua atuação.</p>

**Nota.** Fonte: Elaboração própria com base nos pareceres das auditorias internas sobre a prestação de contas anual da CBTU, CODEVASF e CONAB relativas aos exercícios de 2021 e 2022.



Em linhas gerais, as desconformidades identificadas referiram-se ao descumprimento parcial ou integral dos elementos necessários à elaboração do Relatório de Gestão Integrado (RGI). Na CBTU, por exemplo, para além da análise do RGI no ano de 2022, a UAIG verificou que não havia procedimento estruturado com definição formal de responsáveis e prazos para elaboração e publicação da prestação de contas da Companhia, como também não havia seção específica, em seu site, sob o título "Transparência e prestação de contas", para divulgação das peças necessárias à prestação de contas, estando, portanto, em desconformidade com o art. 9 da IN-TCU nº 84/2020. Não obstante o RGI ser uma das principais peças da prestação de contas (Alves, 2021; Araújo, 2021; Castro & Costa, 2022; Goulart, 2022; Tadeu Pereira, 2023; Pinheiro, 2023), nota-se que, para o cumprimento integral desse processo, é necessário considerar todos os elementos constantes na IN-TCU nº 84/2020 e suas decisões normativas. Assim, é possível demonstrar com transparência os resultados e objetivos atingidos pela Administração.

Vale mencionar, ainda, que a situação verificada na CBTU vai ao encontro dos resultados e análises obtidos por Machado (2021), quando buscou identificar, em sua pesquisa, na perspectiva de governança, os fatores críticos de sucesso na percepção dos envolvidos na prestação de contas de convênios da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). Como principais resultados, Machado (2021) concluiu que os servidores não possuíam o conhecimento suficiente sobre todas as etapas e atribuições da prestação de contas, e que a criação de um setor que gerenciasse o processo integral seria mais efetiva do que a nomeação de um gestor para essa função e, por fim, a comunicação entre as áreas, mediante uma plataforma ou de um manual, diminuiria os ruídos em relação aos procedimentos, prazos e responsabilidade. Desta forma, é essencial formalizar o processo de prestação de contas mediante fluxo e descrição das atividades, contendo as atribuições e prazos de cada área ou servidor (Machado, 2021), objetivando, assim, mitigar as fragilidades para a completude e fidedignidade das informações prestadas pelas entidades.

No tocante à conformidade legal dos atos administrativos, as auditorias internas registraram em seus pareceres os seguintes dados:

**Quadro 4**

Achados de auditoria referentes ao inciso II, art. 16 da IN-CGU n. 5/2021: à conformidade legal dos atos administrativos

UAIG	2021	2022
<b>CBTU</b>	O PAINT 2022 não estabeleceu trabalhos individuais de avaliação de contratos administrativos, concluindo, portanto, pela <u>negativa de opinião do tópico supracitado</u> , conforme previsto no parágrafo 2º, art. 16, da IN SFC/CGU nº 5/2021.	A UAIG executou 4 programas de auditoria, tendo como produto final 7 relatórios e 4 Comunicações de Controle Interno (CCI), por meio dos quais foram emitidas 104 recomendações. Destas, 47 permaneciam em atendimento até o dia 16/06/2023. Do total de recomendações em atendimento, 16 referiam-se a achados de conformidade legal.
<b>CODEVASF</b>	Os achados de auditoria e as recomendações geradas nos relatórios de auditoria apontaram oportunidades de melhoria e aprimoramento, quanto ao processo de governança, gerenciamento dos riscos e controles internos da entidade. Nos trabalhos realizados, foram identificadas falhas, que poderão comprometer a conformidade dos atos de gestão, caso as recomendações não sejam atendidas e implementadas.	Considerando os 9 relatórios de auditoria emitidos, identificou-se oportunidades de aperfeiçoamento em relação à conformidade dos requisitos normativos relacionados aos temas auditados. Foram emitidas recomendações, visando o aprimoramento quanto ao processo de governança, gerenciamento dos riscos e controles internos da entidade. As implementações das recomendações pelos gestores estão sendo monitoradas pela auditoria interna.
<b>CONAB</b>	Dos trabalhos realizados nas diversas áreas relacionadas às atividades de gestão e operacional da Companhia, foram emitidas recomendações e suas soluções constam no follow-up do Sistema de Auditoria Interna – Siaudi, utilizado para acompanhar o cumprimento das recomendações constantes nos relatórios de auditoria.	

**Nota.** Fonte: Elaboração própria com base nos pareceres das auditorias internas sobre a prestação de contas anual da CBTU, CODEVASF e CONAB relativas aos exercícios de 2021 e 2022.

Da análise do Quadro 4, verifica-se que a UAIG da CBTU registrou, em 2021, a negativa de opinião sobre a conformidade legal dos atos, tendo como justificativa a ausência de trabalhos individuais de auditoria de contratos administrativos no PAINT de 2022, ou seja, foi considerado no parecer o planejamento do exercício corrente, ao invés de considerar o PAINT de 2021. Explica-se que a emissão de uma opinião geral deve ser baseada em um montante de serviços de auditoria realizados durante um período, que lhe forneçam evidência de auditoria adequada e suficiente, com base na Portaria da CGU nº 3.805, de 21 de Novembro de 2023 (CGU, 2023), estando assim, destoante do período avaliado. Além disso, a IN-CGU nº 5/2021 não especificou que a conformidade legal dos atos administrativos se refere, exclusivamente, à análise dos contratos administrativos como justificado pela CBTU, cabendo, neste caso, uma opinião geral, com base nos trabalhos de auditorias individuais, podendo incluir informações de trabalhos de outros provedores de avaliação. Já em 2022, a UAIG da CBTU registrou que, das auditorias realizadas, 47 recomendações emitidas se encontravam em atendimento e, deste montante, 16 se referiam a achados de conformidade legal.

Neste ponto, a CODEVASF e a CONAB relataram, em seus pareceres, tanto em 2021

como em 2022, que, dos relatórios de auditoria emitidos, foram feitas recomendações aos gestores, cujas soluções ainda estavam sendo monitoradas. Observa-se, assim, que a UAIG da CBTU especificou, em seu parecer, no ano de 2022, os quantitativos de recomendações emitidas e em atendimento, segregando, ainda, aquelas que se referiam a achados de conformidade legal, diferentemente do padrão informado pelas outras entidades. Portanto, depreende-se que não há padronização nas análises da conformidade legal dos atos administrativos, assim como também não foi identificada diretriz ou orientação da CGU no sentido de norteá-las neste quesito.

Quanto ao processo de elaboração das informações contábeis e financeiras, foram analisados os achados de auditoria dispostos no Quadro 5, elencados a seguir:

#### Quadro 5

Achados de auditoria referentes ao inciso III, art. 16 da IN-CGU n. 5/2021: ao processo de elaboração das informações contábeis e financeiras

UAIG	2021	2022
CBTU	Ausência de publicação das demonstrações contábeis e financeiras nas versões impressa e eletrônica de jornal de grande circulação local.	-
	Ausência de segregação de funções.	
	Insuficiência de análises e regularizações contábeis.	
	Dissonâncias entre o processo de elaboração das informações contábeis e financeiras e os normativos internos que regem o tema.	
	Ausência de rotina formalizada sobre a etapa de elaboração das Notas Explicativas (NEs).	
	Ausência de disponibilização tempestiva e recorrente dos trabalhos de consolidação e elaboração do balanço patrimonial em rede no servidor da Companhia.	-
	Ausência de rotina para o registro de bem patrimonial definitivo no SIAFI quando do término de construção de obras.	
	Vulnerabilidade na tramitação dos processos eletrônicos.	-
CODEVASF	Os trabalhos realizados no exercício de 2021, os achados de auditoria, recomendações geradas e ressalvas apontadas nos pareceres emitidos pela Consad/Audin e pela auditoria independente, apontaram oportunidades de melhoria e aprimoramento, quanto ao processo de gerenciamento de riscos e controles internos da entidade, no que tange ao processo de elaboração das informações contábeis e financeiras.	A Auditoria interna concluiu, com base nos trabalhos realizados, que os controles internos examinados são razoáveis para assegurar a fidedignidade dos registros contábeis referentes às demonstrações do exercício de 2022, sendo emitidas recomendações para melhoria dos controles das contas de “Ajustes para Perdas em Créditos de Curto Prazo” e de “Ajustes para Perdas em Créditos de Longo Prazo”.

<b>CONAB</b>	Em relação aos controles internos referentes à elaboração de relatórios contábeis, a Auditoria Interna da Conab analisou as demonstrações contábeis e financeiras mensais, trimestrais e anuais emitidas pela Superintendência de Contabilidade da Companhia. Todas as recomendações emitidas nos citados relatórios que poderiam impactar significativamente as demonstrações foram solucionadas ao longo do exercício.
--------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

**Nota.** Fonte: Elaboração própria com base nos pareceres das auditorias internas sobre a prestação de contas anual da CBTU, CODEVASF e CONAB relativas aos exercícios de 2021 e 2022.

Da análise do Quadro 5, é necessário esclarecer que a UAIG deve expressar, em seu parecer, de forma exclusiva, a avaliação sobre os controles internos instituídos pela entidade para o alcance dos seus objetivos operacionais, de conformidade e de reporte financeiro, e não uma opinião sobre as demonstrações contábeis, típica de uma auditoria financeira independente, conforme a Portaria da CGU nº 3.805, de 21 de Novembro de 2023 (CGU, 2023).

Ante ao exposto, verifica-se que a CODEVASF mencionou, em sua avaliação, no parecer de 2021, sobre as ressalvas apontadas pela auditoria independente, as quais não deveriam ter sido consideradas. Contudo, a orientação contida na Portaria da CGU nº 3.805, de 21 de novembro de 2023 foi publicada posteriormente a emissão deste parecer. No caso da CBTU, percebe-se que a UAIG avaliou, nos dois períodos, a adequação da estrutura dos controles internos e, como resultado, foram apontadas fragilidades como: ausência de segregação de funções; ausência de formalização de rotinas de determinadas atividades desenvolvidas pela área contábil; vulnerabilidade na tramitação dos processos eletrônicos; a ausência de publicação das demonstrações contábeis; dentre outras. Logo, o acesso às informações deve ser de maneira clara e objetiva, contribuindo, assim, para o incremento da transparência e para o aprimoramento dos processos da gestão pública.

Por último, são demonstrados, no Quadro 6, os achados de auditoria acerca do atingimento dos objetivos operacionais das entidades, a saber:

#### **Quadro 6**

Achados de auditoria interna referentes ao inciso IV, art. 16 da IN-CGU n. 5/2021: ao atingimento dos objetivos operacionais

<b>UAIG</b>	<b>2021</b>	<b>2022</b>
<b>CBTU</b>	Concluiu pela <u>negativa de opinião para o tópico em questão</u> , conforme previsto no parágrafo 2º, art. 16º, da IN SFC/CGU nº 5/2021, uma vez que a UAIG não estabeleceu trabalhos individuais de avaliação sobre o tema.	Ausência de vinculação dos indicadores de desempenho operacionais aos objetivos estratégicos da CBTU.

<b>CODEVASF</b>	Os resultados dos trabalhos de auditoria realizados em 2021 apontaram, com razoável segurança, que os processos avaliados atingem os seus objetivos. No entanto, apesar da atuação da Secretaria de Gestão de Integridade, Riscos e Controles Internos na entidade, visando a identificação dos riscos nas Áreas, nos processos de negócio avaliados pela equipe de auditoria por meio dos trabalhos de auditoria realizados em 2021, não se observaram atividades relativas ao gerenciamento de riscos inerentes aos referidos processos.	Os resultados dos trabalhos de auditoria realizados em 2022 apontaram, com razoável segurança, que os processos avaliados atingem os seus objetivos. No entanto, apesar dos avanços destacados no gerenciamento de riscos da Codevasf, nos processos de negócio avaliados pela auditoria interna em 2022, verificou-se que a Empresa precisa formalizar os processos de sua cadeia de valor, e implementar controles internos adequados e efetivos, e monitorar e comunicar seu desempenho às partes interessadas.
<b>CONAB</b>	Quanto à avaliação pela UAIG do atingimento dos objetivos operacionais da Companhia, os trabalhos de auditoria ocorridos no decorrer do exercício de 2021 não trouxeram elementos suficientes para emitir opinião sobre o assunto, tendo em vista que os escopos dos trabalhos não abrangiam análises do cumprimento dos objetivos operacionais referente aos temas auditados.	Quanto à avaliação pela UAIG do atingimento dos objetivos operacionais da Companhia, dentre os trabalhos de auditoria ocorridos no decorrer do exercício de 2022, que atuaram nas áreas meio e fim da companhia, excluídos os trabalhos sobre a gestão da contabilidade, foram elaborados 7 relatórios, sendo que as recomendações emitidas foram integralmente solucionadas. Assim, não foram encontrados elementos que prejudicasse o atingimento dos objetivos operacionais da Conab.

**Nota.** Fonte: Elaboração própria com base nos pareceres das auditorias internas sobre a prestação de contas anual da CBTU, CODEVASF e CONAB relativas aos exercícios de 2021 e 2022.

Nota-se que os indicadores de desempenho operacionais da CBTU, em 2022, estavam desvinculados às metas estabelecidas para o atingimento de seus objetivos estratégicos, sendo concluído pela auditoria interna, neste caso, sobre a necessidade de atualização desses indicadores em consonância com os objetivos e com as diretrizes da Companhia. Adicionalmente, foi constatada a necessidade de formalização do processo de elaboração do relatório de desempenho operacional para publicação trimestral, no site da Companhia, visando fortalecer os controles internos e contribuir para o alcance dos objetivos operacionais. No que tange a CODEVASF, no exercício de 2022, foi constatada a necessidade de formalização dos processos de sua cadeia de valor; a implementação de controles internos adequados e efetivos; e o monitoramento e a comunicação do seu desempenho às partes interessadas. Já no parecer da CONAB, em 2021, houve a negativa de opinião justificada e, em 2022, não foram identificados elementos que prejudicassem o atingimento dos seus objetivos operacionais.

A auditoria interna, ao avaliar os controles internos da entidade, verifica se os custos desses controles são superiores aos benefícios que deles se esperam; se as organizações estão priorizando os recursos (incluindo os controles) que agregam mais valor e possibilitam o atingimento dos objetivos estratégicos institucionais; se o excesso de controles está onerando o processo interno, tornando-o dispendioso e contraproducente (Dantas et al., 2010), dentre outros. Corroborando Silva (2022) que o controle interno possui papel significativo no

gerenciamento dos gastos públicos e no cumprimento dos objetivos das organizações. Além disso, a gestão do controle interno promove a eficácia e a melhoria no uso dos recursos públicos que, eventualmente, podem ser desviados, por ignorância ou negligência dos gestores públicos.

Ao final, as UAIGs opinaram em seus pareceres pela adequação dos processos de governança, gestão de riscos e controles internos instituídos pelas entidades no tocante aos temas contidos nos incisos I a IV do art. 16 da IN-CGU nº 5/2021, com exceção dos achados e das negativas de opiniões justificadas, conforme exposto nos Quadros 3 a 6. Assim, diante das informações contidas nos pareceres estudados, depreende-se que as auditorias internas governamentais cumpriram os requisitos estabelecidos na IN-CGU nº 5/2021, embora exista a necessidade de aprimoramento desta atividade.

Desta forma, conclui-se que a auditoria interna pode auxiliar na prestação de contas das empresas estatais do Governo Federal, uma vez que contribui para o aumento da transparência, o aperfeiçoamento dos processos de governança, a gestão de riscos e controles internos, por meio dos seus serviços de avaliação, cujos objetos possam afetar o alcance dos objetivos operacionais, de conformidade e de reporte financeiro da organização auditada.

Por fim, sugere-se, como agenda de pesquisa futura, a realização de análises comparativas dos pareceres de auditoria interna de todas as empresas da Administração Indireta do Poder Executivo Federal, considerando, ainda, a implementação de novas diretrizes sobre o tema, que eventualmente possam surgir, a exemplo da Portaria nº 3.805/2023 da CGU.

## **5. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O objetivo central do presente estudo foi analisar os pareceres da auditoria interna sobre a prestação de contas anual da CBTU, CODEVASF e CONAB, nos exercícios de 2021 e 2022, com base nas determinações da IN-CGU nº 5/2021, visando suprir a lacuna de estudos sobre o tema. A partir de um estudo exploratório e descritivo, de abordagem qualitativa, por meio de revisão de literatura e pesquisa documental, fez-se uma análise comparativa de seis pareceres de auditoria interna, no período supracitado.

Como principais resultados, ficou demonstrado que, para a aderência da prestação de contas aos normativos que regem a matéria, é essencial a formalização de fluxos para elaboração e publicação da prestação de contas das entidades. Já no que tange a conformidade legal dos atos administrativos, não há padrão de avaliação pelas UAIGs. Sobre o processo de elaboração das informações contábeis e financeiras, as auditorias internas devem expressar de forma exclusiva a sua avaliação sobre os controles internos instituídos pela entidade para o

alcance dos seus objetivos operacionais, de conformidade e de reporte financeiro de forma clara e objetiva, diferindo da opinião de uma auditoria financeira independente. Quanto ao atingimento dos objetivos operacionais, há necessidade de formalização dos fluxos de elaboração do relatório de desempenho operacional, dos processos da cadeia de valor, de implementação e monitoramento de controles internos adequados e efetivos e de comunicação do desempenho institucional às partes interessadas.

As principais limitações da pesquisa foram a impossibilidade de analisar eventuais achados de auditoria nos pontos em que ocorreu a negativa de opinião justificada. Além disso, a ausência de tempo para realizar a pesquisa em todas as entidades da Administração Indireta do Poder Executivo Federal, tecendo análises comparativas, verificando se os pareceres estão padronizados na forma de apresentação das informações e se há outras necessidades de aprimoramento.

Ao final, este estudo contribui com a literatura acadêmica, uma vez que colabora com a Administração Pública Federal quanto ao aperfeiçoamento da prestação de contas, a promoção da transparência e a comunicação com seus stakeholders e, conseqüentemente, pode proporcionar melhorias na gestão no âmbito dos processos de governança, gestão de riscos e controles internos, possibilitando, dessa forma, contribuições práticas e sociais. Para estudos futuros, sugere-se outras análises comparativas dos pareceres no âmbito das entidades da Administração Indireta do Executivo, considerando a implementação de novas diretrizes que eventualmente possam surgir a respeito do tema, como a Portaria nº 3.805/2023 da CGU, cuja publicação ocorreu posteriormente à emissão dos pareceres analisados.

## REFERÊNCIAS

- Alves, M. A. (2021). *Pra bom entendedor, meia palavra basta? Relato Integrado e legibilidade nos Relatórios de Gestão do Setor Público Brasileiro* [Dissertação (mestrado profissional), Universidade Federal Fluminense]. Base de dados do Instituto de Ciências Humanas e Sociais. Volta Redonda, RJ: UFF.  
<https://doi.org/10.22409/PGPPD.2021.mp.06413840501>.
- Araújo, D. P. C. (2021). *Accountability sob a perspectiva da Gestão da Informação: estudo de caso em uma universidade pública* [Dissertação (mestrado)], Banco de dados da Universidade Federal de Alagoas. Maceió, AL: UFAL.  
<https://www.repositorio.ufal.br/handle/123456789/9291>.
- Arruda, C. S. L. de. (2019). *O princípio da transparência* (Quartier Latin, Ed.).  
<https://www.dicio.com.br/opacidade/>.
- Barbosa, J. C. (2022). *Novo sistema de transparência nas organizações sociais de saúde em Santa Catarina: um estudo de caso no processo de adaptação a nova prestação de contas* [Trabalho de Conclusão do Curso – TCC (Graduação)], Banco de dados da Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, SC: UFSC.  
<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/237417>.
- Castro, S., & Costa, A. (2022, outubro 3). O status quo do relato integrado no setor público brasileiro. *Revista Gestão Organizacional*, 15(3): 254–270.  
<https://doi.org/10.22277/rgo.v15i3.6542>.
- Cintra, M. E. R. (2016). *Lei de acesso à informação no Brasil: sua implementação e seus desafios*. Brasília, DF: Universidade de Brasília.
- Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 16 de Julho de 1934 (1934).
- Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (1988).
- Conti, J. M., Moutinho, D. V., & Nascimento, L. M. do. (2022). *Controle da Administração Pública no Brasil* (Blucher, Ed.).
- Controladoria-Geral da União. (2023). *Relatório de Gestão de 2022*.  
<https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/73886>.
- Dantas, J. A., Rodrigues, F. F., Marcelino, G. F., & Lustosa, P. R. B. (2010). Custo-benefício do controle: proposta de um método para avaliação com base no COSO. *Contabilidade, Gestão e Governança*, 13(2): 3–19.  
<https://revistacgg.org/index.php/contabil/article/view/255>.
- Decisão Normativa TCU nº 198, de 23 de Março de 2022 (2022).



*Decreto nº 3.591, de 6 de Setembro de 2000 (2000).*

*Decreto nº 966-A, de 7 de Novembro de 1890 (1890).*

Doria, L. M. C. (2022). *Modelo sobre a dinâmica da interferência da percepção de corrupção nas prestações de contas das prefeituras baianas* [Tese (doutorado)]. Base de dados do Centro Universitário SENAI CIMATEC.

<http://repositoriosenaiba.fieb.org.br/handle/fieb/1304>.

Duarte, I. M. (2023). *A lei de improbidade administrativa na responsabilização do agente na não prestação de contas nas transferências voluntárias* [Artigo científico]. Base de dados da Pontifícia Universidade Católica de Goiás (PUCGOIÁS). Goiás.

Fonseca, R. A. L. (2022). *A auditoria interna como instrumento de governança pública na Universidade do Estado do Amazonas* [Dissertação (mestrado)] Base de dados da Universidade Federal de Viçosa. MG, Viçosa: UFV.

<https://www.locus.ufv.br/handle/123456789/30439>.

Gil, A. C. (1946). *Como elaborar projetos de pesquisa* (Atlas, Ed.; 6th ed.).

Gonçalves, G. C., Lima, D. G. de, Souza, A. C. M. M. de, & Silva, T. O. da. (2019). *Auditoria no setor público* (SAGAH, Ed.).

Goulart, N. C. (2022). *Proposição de novas diretrizes para elaboração do relatório de gestão das entidades do sistema S perante o Tribunal de Contas da União* [Dissertação (mestrado profissional)]. Base de dados do Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa (IDP).

<https://repositorio.idp.edu.br/handle/123456789/4168>.

*Instrução Normativa nº 3, de 9 de Junho de 2017 (2017).*

*Instrução Normativa nº 5, de 27 de Agosto de 2021 (2021).*

*Instrução Normativa nº 84, de 22 de Abril de 2020 (2020).*

Knoploc, G. M. (2015). *Manual de Direito Administrativo: Teoria, Doutrina e Jurisprudência*. 9. ed. São Paulo: Método.

Koltz, R., & Cavalcante, P. L. C. (2021, August 10). Competências para o alcance da estratégia: um estudo de caso do controle interno do Exército. *Debates Em Administração Pública - IDP*, 1–28.

<https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/redap/article/view/5928>.

*Lei Complementar nº 101, de 4 de Maio de 2000 (2000).*

*Lei nº 8.443, de 16 de Julho de 1992 (1992).*

*Lei nº 10.406, de 10 de Janeiro de 2002 (2002).*

*Lei nº 10.683, de 28 de Maio de 2003 (2003).*

*Lei nº 12.527, de 18 de Novembro de 2011* (2011).

*Lei nº 14.600, de 19 de Junho de 2023* (2023).

Loureiro, F. A. L. C. (2022). *O papel dos Tribunais de Contas na promoção das políticas de transparência e controle junto aos municípios brasileiros* [Dissertação (mestrado)]. Base de dados da Universidade Candido Mendes- Campos, *Planejamento Regional e Gestão da Cidade UCAM: Campos dos Goytacazes, RJ*. <https://cidades.ucam-campos.br/producoes/dissertacoes/dissertacoes-2022/>.

Machado, N. T. F. (2021). *Fatores críticos de sucesso para auxiliar na prestação de contas de convênios em Universidades Federais Públicas brasileiras* [Dissertação (mestrado)], Base de dados da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). [https://bdtd.ibict.br/vufind/Record/UFSC\\_b3575cd3ed16b27213cb03b48a61a570](https://bdtd.ibict.br/vufind/Record/UFSC_b3575cd3ed16b27213cb03b48a61a570).

Mileski, H. S. (2018). *O controle da gestão pública* (Fórum, Ed.; 3rd ed.).

Müller, L. C. da S. (2022). *Avaliação da accountability dos Tribunais de Contas da região sul do Brasil*. [Trabalho de Conclusão de Curso (TCC)]. Base de dados da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, RS: UFRGS. <https://lume.ufrgs.br/handle/10183/258682>.

Pinheiro, P. R. A. B. (2023). *Relatório de gestão da UFRN no formato de relato integrado: proposições para a melhoria do fluxo informacional e geração de produtos informacionais à luz da Gestão da Informação* [Dissertação (mestrado profissional)], Base de dados da Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Natal, RN: UFRN. <https://acervo.ufrn.br/Record/ri-123456789-53087>.

*Portaria da CGU nº 3.805, de 21 de Novembro de 2023* (2023).

Silva, M. M. da. (2022). *O controle interno nas atividades da Universidade Estadual de Alagoas* [Dissertação (mestrado)]. Base de dados da Universidade Federal de Alagoas. Maceió, AL: UFAL. <http://www.repositorio.ufal.br/jspui/handle/123456789/10551>.

Simões, R. (2022). *Avaliação do ressarcimento em processos de tomadas de contas especiais da administração pública federal* [Dissertação (mestrado profissional)], Base de dados da Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas da Fundação Getulio Vargas. São Paulo, SP: FGV. <https://repositorio.fgv.br/items/e0b1b217-101a-4744-b57a-f0318249beb6>.

Speck, B. W. (2000). *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União: o papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil* (Fundação Konrad Adenauer, Ed.).

- Tadeu Pereira, J. (2023). *Governança pública e accountability nos municípios de Alagoas: uma análise a partir dos relatórios de controle interno* [Dissertação (mestrado)], Base de dados da Universidade Federal de Pernambuco. Recife, PE: UFPE. <https://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/49587>.
- Tanan Pereira, J. R. (2021). *Auditoria Governamental* (UFBA). Faculdade de Ciências Contábeis; Superintendência de Educação a Distância. <https://repositorio.ufba.br/handle/ri/35487>.
- The Institute of Internal Auditors. (2017). *Normas Internacionais para a prática profissional de Auditoria Interna (Normas)*.
- Tribunal de Contas da União. (s.d.). *Contexto geral das prestações de contas*. <https://portal.tcu.gov.br/contas/contas-e-relatorios-de-gestao/contexto-geral-das-prestacoes-de-contas.htm>.
- Tribunal de Contas da União. (2022). *Conhecendo o Tribunal* (Tribunal de Contas da União, Ed.; 8th ed.). Secretaria-Geral da Presidência. [https://portal.tcu.gov.br/data/files/A1/E5/F4/5F/F43B0810B4FE0FF7E18818A8/Conhecendo Tribunal 8 Edicao portugues.pdf](https://portal.tcu.gov.br/data/files/A1/E5/F4/5F/F43B0810B4FE0FF7E18818A8/Conhecendo_Tribunal_8_Edicao_portugues.pdf).
- Vieira, A. P. (2023). *A importância da auditoria governamental na transparência de dados públicos* [Artigo, Universidade Federal de Uberlândia]. <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/38124>.