Universidade de Brasília (UnB)

Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão Pública (FACE)

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)

Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCont)

Curso de Especialização em Contabilidade e Finanças Públicas Municipais (CFPM)

Professor Dr. Abimael de Jesus Barros Costa

LEONARDO DE LIMA BITTAR

O ADVENTO DA IN TCU Nº 84/2020 E A CERTIFICAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS PELOS ÓRGÃOS DE CONTROLE INTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL: IMPACTOS E DESAFIOS A SUPERAR PARA O SEU EFETIVO CUMPRIMENTO.

Brasília

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
Decanato de Pós-Graduação (DPG)

Professor Doutor Diêgo Madureira de Oliveira
Decano de Ensino de Graduação

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

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

Professor Doutor Abimael de Jesus Barros Costa
Coordenador do Curso de Especialização em Contabilidade e Finanças Públicas Municipais

LEONARDO DE LIMA BITTAR

O ADVENTO DA IN TCU Nº 84/2020 E A CERTIFICAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS PELOS ÓRGÃOS DE CONTROLE INTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL: IMPACTOS E DESAFIOS A SUPERAR PARA O SEU EFETIVO CUMPRIMENTO.

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo Científico) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão Pública da Universidade de Brasília como requisito à conclusão do curso de Especialização.

Orientadora:
Profa. Doutora Mayla Cristina Costa Maroni Saraiva

Brasília
2024

FOLHA DE APROVAÇÃO

LEONARDO DE LIMA BITTAR

O ADVENTO DA IN TCU Nº 84/2020 E A CERTIFICAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS PELOS ÓRGÃOS DE CONTROLE INTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL. IMPACTOS E DESAFIOS A SUPERAR PARA O SEU EFETIVO CUMPRIMENTO.

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo Científico) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão Pública da Universidade de Brasília como requisito à conclusão do curso de Especialização.

Data da aprovação: 30/07/2024

Profa. Dra. Mayla Cristina Costa Maroni Saraiva
Orientadora
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Universidade de Brasília

Prof. Doutor Victor Hugo Pereira
Examinador
Universidade Tecnológica Federal do Paraná

Brasília

2024

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

CIP - Catalogação na Publicação

da de Lima Bittar, Leonardo.
O ADVENTO DA IN TCU Nº 84/2020 E A CERTIFICAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS PELOS ÓRGÃOS DE CONTROLE INTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL. IMPACTOS E DESAFIOS A SUPERAR PARA O SEU EFETIVO CUMPRIMENTO / Leonardo de Lima Bittar; orientador Mayla Cristina Costa Maroni Saraiva . -- Brasília, 2024.
31 p.

Monografia (Especialização - Especialização em Contabilidade e Finanças Públicas Municipais (CFPM)) -- Universidade de Brasília, 2024.

1. Controle interno. 2. Auditoria financeira. 3. Prestação de contas. 4. Certificação das demonstrações contábeis. I. Cristina Costa Maroni Saraiva , Mayla, orient. II. Título.

Resumo

Este estudo investiga como as certificações das demonstrações contábeis pelas unidades de controle interno, conforme os ditames da IN nº 84/2020, podem contribuir para o aperfeiçoamento da gestão e governança nos órgãos da Administração Pública Federal. Também busca identificar as principais barreiras e desafios enfrentados na tentativa de fornecer asseguração razoável dessas demonstrações contábeis, visando o cumprimento efetivo da normativa. Os resultados indicam que a auditoria financeira integrada com conformidade é eficaz para agregar valor e promover melhores práticas de governança. No entanto, foram identificadas limitações no quadro de pessoal e a falta de contadores, impactando a capacidade das unidades de controle interno. A necessidade de capacitação dos servidores é compreendida como relevante, mas a capacidade de cumprir o prazo estabelecido pelo TCU até 2026 é questionada, destacando a necessidade de ações adicionais, como o aumento do quadro técnico, a incorporação de profissionais de contabilidade, e o investimento em tecnologias de auditoria. Por fim, para que os objetivos da IN nº 84/2020 sejam alcançados, é crucial que os órgãos da Administração Pública Federal invistam no fortalecimento das unidades de controle interno, promovendo um ambiente de governança robusto e eficiente, capaz de assegurar a transparência e a confiabilidade das demonstrações contábeis avaliadas.

Palavras-chave: IN nº 84/2020; Unidades de Controle Interno; Auditoria Financeira; Certificação de Contas; Asseguração Razoável.

Abstract

This study investigates how the certifications of financial statements by internal control units, as dictated by IN nº 84/2020, can contribute to the improvement of management and governance in Federal Public Administration bodies. It also aims to identify the main barriers and challenges faced in attempting to provide reasonable assurance of these financial statements, with the objective of effectively complying with the normative requirements. The results indicate that financial auditing integrated with compliance is effective in adding value and promoting better governance practices. However, limitations in staffing and the lack of accountants were identified, impacting the capacity of internal control units. The need for staff training is recognized as significant, but the ability to meet the deadline set by the TCU by 2026 is questioned, highlighting the need for additional actions such as increasing technical staff, incorporating accounting professionals, and investing in auditing technologies. Finally, for the objectives of IN nº 84/2020 to be fully achieved, it is crucial that Federal Public Administration bodies invest in strengthening internal control units, promoting a robust and efficient governance environment capable of ensuring the transparency and reliability of evaluated financial statements.

Keywords: IN nº 84/2020; Internal Control Units; Financial Auditing; Financial Statement Certification; Reasonable Assurance.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Relevância da auditoria financeira integrada com conformidade para o cumprimento da missão de agregar valor e melhoria dos procedimentos

Quadro 2: Relevância dos resultados para os processos de governança

Quadro 3: Contribuição da nova metodologia para a adoção de boas práticas pelas unidades de controle interno

Quadro 4: Percentual da força de trabalho utilizada na auditoria financeira integrada com conformidade

Quadro 5: Viabilidade de execução do trabalho sem um contador na equipe

Quadro 6: Estrutura oferecida pelo órgão para o desenvolvimento do trabalho

Quadro 7: Viabilidade de fornecimento de asseguração razoável até 2026

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1: Quantidade de servidores

Gráfico 2: Quantidade de contadores na equipe

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO 12
2. REFERENCIAL TEÓRICO 13
3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS 18
4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS 20
4.1. As unidades de controle interno e o aperfeiçoamento da gestão e da governança 20
4.2. Desafios e barreiras no fornecimento de asseguração razoável das demonstrações contábeis pelas unidades de controle interno 23
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS 27
Referências 29
Agradecimentos 31

1. INTRODUÇÃO

A Instrução Normativa nº 84, de 22 de abril de 2020 (IN nº 84/2020), do Tribunal de Contas da União (TCU), introduziu uma nova sistemática para o processo de prestação de contas na Administração Pública Federal. Com o objetivo de aumentar a transparência, a credibilidade e a utilidade das contas públicas, esse normativo modificou substancialmente as atribuições e auditorias executadas pelas unidades de controle interno dos órgãos e entidades federais. A obrigatoriedade de realizar auditorias financeiras e de certificações anuais das demonstrações contábeis pelas unidades de controle interno, trabalhos que até então não eram de execução corriqueira por essas unidades, passou a demandar um corpo de servidores capacitados em padrões nacionais e internacionais de auditoria.

Desde a implementação da IN nº 84/2020, os órgãos públicos federais e suas unidades de controle interno vêm enfrentando uma série de desafios e barreiras que precisam ser superados para garantir o cumprimento das exigências da referida norma. A complexidade e a extensão dessas exigências colocam em evidência a necessidade de um aperfeiçoamento contínuo das estruturas e capacidades dos órgãos envolvidos.

Este trabalho tem como objetivo principal investigar como as certificações das demonstrações contábeis pelas unidades de controle interno, conforme previsto na IN nº 84/2020, podem contribuir para o aperfeiçoamento da gestão e da governança nos órgãos da Administração Pública Federal. Além disso, busca-se identificar as principais barreiras e desafios enfrentados por esses órgãos na tentativa de fornecer asseguração razoável das demonstrações contábeis avaliadas, objetivando o cumprimento efetivo dos ditames contidos na referida Instrução Normativa.

Desse modo, os objetivos específicos são: entender como as certificações das demonstrações contábeis pelas unidades de controle interno prevista na IN nº 84/2020 podem contribuir para o aperfeiçoamento da gestão e da governança nos órgãos da Administração Pública Federal; e quais tem sido as principais barreiras e desafios enfrentados por esses órgãos na tentativa de fornecer asseguração razoável das demonstrações contábeis avaliadas e, desse modo, dar efetivo cumprimento aos ditames previstos na IN nº 84/2020.

Para tanto, com o intuito de orientar este estudo exploratório, foram adotadas as seguintes hipóteses: instrumentos de governança para a administração pública, como o novo modelo de prestação de contas preconizado na IN nº 84/2020, contribuem para a melhoria da transparência e da qualidade das demonstrações contábeis na Administração Pública Federal; o

escasso quantitativo de servidores disponíveis, a ausência de profissionais com formação em ciências contábeis e a capacitação insuficiente fornecida aos servidores de controle interno são os principais desafios enfrentados para o cumprimento efetivo da IN nº 84/2020.

A motivação e relevância do tema advém do fato de que a governança pública está em constante evolução, e a implementação de normas que promovam maior transparência e *accountability* é fundamental para o fortalecimento das instituições públicas. Nesse contexto, a IN nº 84/2020 representa um marco significativo no processo de aprimoramento da gestão pública. Entender os impactos dessa normativa nos órgãos da Administração Pública Federal é essencial para promover as melhorias necessárias em termos de estrutura, conhecimentos e habilidades requeridos para o seu cumprimento efetivo.

Por fim, para os profissionais responsáveis pelas unidades de controle interno, compreender as implicações práticas da IN nº 84/2020 é de grande relevância. Este trabalho pode servir como um guia para esses profissionais, auxiliando-os a identificar e a enfrentar os principais desafios na tentativa viabilizar o fornecimento de um nível razoável de asseguração na certificação das demonstrações contábeis avaliadas.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

O dever de prestar contas na administração pública brasileira encontra-se fundamentado na Constituição Federal de 1988 (CF/88), especificamente em seu artigo 70. Este dispositivo estabelece que o controle externo da Administração Pública Federal será exercido pelo Congresso Nacional com o auxílio do Tribunal de Contas da União (TCU), o qual desempenha um papel crucial na fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial das entidades da administração pública direta e indireta da União. Em complemento, o parágrafo único do referido artigo incluiu a obrigatoriedade de prestação de contas por parte de todos aqueles que administram bens e valores públicos da União (Brasil, 1988).

Desse modo, com o fito de dar efetividade ao mandamento constitucional, até o ano de 2019, o dever de prestar contas dos gestores dos órgãos da Administração Pública Federal era regulamentado pela Instrução Normativa nº 63/2010 do Tribunal de Contas da União. Essa instrução estabelecia que os gestores deveriam elaborar e apresentar anualmente um Relatório de Gestão ao TCU, que consistia em um documento com informações e demonstrativos de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial, organizado para permitir a visão sistêmica do desempenho e da conformidade da gestão dos responsáveis (Brasil, 2010).

Ademais, de acordo com o artigo 4º § 3º da IN nº 63/2010, os relatórios de gestão de determinadas unidades jurisdicionadas, selecionadas anualmente em decisão normativa do TCU, deveriam ser submetidos à auditoria de gestão a cargo do respectivo órgão de controle interno (Brasil, 2010). Essa exigência reforçava a importância da atuação dos órgãos de controle interno em apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional, prevista no inciso IV do art. 74 da CF/88, garantindo que a avaliação e a validação das informações prestadas fossem realizadas de maneira transparente e em conformidade com os princípios e normas que regem a administração pública.

Com efeito, o normativo elaborado pelo TCU não especificava nenhuma metodologia de trabalho ou padrões nacionais e internacionais de auditoria a serem observados pelas unidades de controle interno durante a execução desses trabalhos, limitando-se a delinear questões sobre o formato e o conteúdo que tais relatórios deveriam observar.

Contudo, em 2020, o Tribunal de Contas da União (TCU) introduziu uma nova sistemática para o processo de prestação de contas na Administração Pública Federal com o advento da Instrução Normativa nº 84, de 22 de abril de 2020 (IN nº 84/2020), com o objetivo de aumentar a transparência, a credibilidade e a utilidade das contas públicas (Brasil, 2020). Esse normativo modificou substancialmente as atribuições e auditorias executadas pelas unidades de controle interno dos órgãos e entidades federais ao exigir que tais unidades passassem a executar anualmente auditorias financeiras integradas com conformidade com o objetivo de certificar as demonstrações contábeis e respectivas notas explicativas divulgadas.

De acordo com o referido normativo, as demonstrações contábeis divulgadas pelos órgãos da Administração Pública Federal, acompanhadas das respectivas notas explicativas, deverão ser certificadas pelos órgãos de controle interno e passaram a constituir-se em um dos itens necessários para o efetivo cumprimento do dever de prestar contas dos gestores públicos (Brasil, 2020).

Desse modo, de acordo com o art. 13 da IN nº 84/2020, o TCU estabeleceu que essas certificações deverão ser realizadas de acordo com as normas técnicas de auditoria, mediante auditoria integrada financeira e de conformidade, que tem por finalidade assegurar que as prestações de contas, expressem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão subjacentes (Brasil, 2020).

Ademais, o parágrafo 1º do referido artigo exigiu que os trabalhos de auditoria nas contas executados pelas unidades de controle interno deverão ser realizados em conformidade com as normas e padrões nacionais e internacionais de auditoria do setor público (Brasil, 2020).

Assim, com o advento da Instrução Normativa nº 84/2020, as unidades de controle interno passaram a ter a obrigatoriedade de executar anualmente trabalhos de asseguração sobre as demonstrações contábeis e respectivas notas explicativas divulgadas pelos órgãos da Administração Pública Federal.

Conforme conceituado no Manual de Auditoria Financeira do Tribunal de Contas da União, as auditorias de demonstrações financeiras são definidas como trabalhos de asseguração (Brasil, 2016). Desse modo, trabalho de asseguração significa um trabalho no qual o auditor expressa uma conclusão com a finalidade de aumentar o grau de confiança dos usuários previstos, acerca do resultado da avaliação ou mensuração de determinado objeto. Ou seja, um trabalho de asseguração oferece aos usuários segurança sobre o resultado da avaliação ou mensuração de um objeto, que resulta da aplicação de critérios a esse objeto, o qual pode ser, por exemplo, as demonstrações contábeis de um órgão público ou entidade.

Em complemento, os trabalhos de certificação são aqueles em que a parte responsável é quem mensura e apresenta o objeto, sobre a qual o auditor então obtém evidência de auditoria suficiente e apropriada para proporcionar uma base razoável a fim de expressar uma conclusão.

Desse modo, as auditorias financeiras, ou das demonstrações contábeis, são sempre trabalhos de certificação, uma vez que são baseadas em informações financeiras elaboradas e apresentadas pela parte responsável (Brasil, 2016).

De acordo com a NBC TA ESTRUTURA CONCEITUAL – 2015, existem dois níveis de asseguração: asseguração razoável e asseguração limitada (Brasil, 2015).

Nos trabalhos de asseguração razoável, o auditor deve planejar e realizar a auditoria de forma tal que obtenha segurança razoável de que as demonstrações contábeis não contenham distorções relevantes para emitir uma opinião de forma positiva sobre o objeto auditado. Com esse objetivo, faz-se necessário reduzir o risco de auditoria a um nível aceitavelmente baixo, de modo a obter segurança suficiente para fundamentar as conclusões de auditoria. Desse modo, as conclusões sobre os elementos amostrais testados poderão ser extrapoladas para toda a população objeto do trabalho, fornecendo a segurança requerida pelos usuários.

Assim, os trabalhos de asseguração razoável fornecem uma garantia alta da conclusão obtida. Contudo, devido às limitações inerentes a um trabalho de auditoria, mesmo com o uso de amostragem estatística, nunca será possível fornecer um nível de asseguração absoluta do objeto avaliado (Brasil, 2016).

Portanto, as auditorias financeiras são típicos trabalhos de asseguração razoável, nos quais o auditor emite uma opinião sobre o conjunto completo de informações avaliadas (as demonstrações contábeis) (Brasil, 2016).

Por outro lado, nos trabalhos de asseguração limitada, também conhecidos como trabalhos de revisão, os auditores envolvidos executam procedimentos menos onerosos e mais simplificados em comparação aos trabalhos de asseguração razoável, como a aplicação de procedimentos analíticos e indagações, de modo a permitir que esses auditores emitam uma conclusão restrita sobre o objeto analisado (Brasil, 2016).

Conforme determinação prevista no art. 27 da Decisão Normativa do Tribunal de Contas da União nº 198/2022 (DN nº 198/2022), os órgãos da Administração Pública Federal deverão adotar, de forma integral, até as contas referentes ao exercício de 2026, as normas e padrões nacionais e internacionais de auditoria referidos no § 1º do art. 13 e no art. 11 da IN n° 84, de 2020 (Brasil, 2022).

De acordo com o art. 11 da DN nº 198/2022, durante a execução das auditorias de contas anuais, os órgãos de controle interno deverão adotar as seguintes normas e padrões técnicos de auditoria (Brasil, 2022):

> Art. 11:
> § 1º Para a auditoria das demonstrações contábeis, serão adotadas as Normas Brasileiras de Contabilidade sobre Técnicas de Auditoria de Informação Contábil Histórica Aplicável ao Setor Público (NBC TASP), equivalentes às ISSAI da série 2000, adotadas pela Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai).
> § 2º Para a auditoria de conformidade dos atos de gestão serão adotadas as NBASP 400 e 4000, equivalentes às ISSAI 400 e 4000 e, quando aplicável, as NBC TASP 240 e 250 (ISSAI 2240 e 2250).
> § 3º Os certificados de auditoria devem seguir o formato previsto nas NBC TASP da série 700 (ISSAI 2700).

Ao se avaliar o quantitativo de regramentos de auditoria aplicáveis a esses trabalhos de asseguração que foram exigidos dos órgãos de controle interno pelo TCU, chega-se a um total de 40 normas e aproximadamente 642 requisitos de auditoria que devem ser observados a fim de se fornecer o nível de asseguração razoável necessário.

Observa-se que, embora o TCU tenha permitido um período de adaptação por parte dos órgãos de controle interno certificadores até o exercício de 2026, o eminente desafio que tais órgãos passaram a enfrentar de modo a dar o efetivo cumprimento às exigências estabelecidas pelo TCU.

Desse modo, percebe-se a ruptura de paradigma ocorrida quanto ao tipo de trabalho, padrões de execução e de conhecimentos que passaram a ser requeridos dos profissionais que compõem os quadros das unidades de controle interno na Administração Pública Federal, uma vez que essa modalidade de auditoria de contas e os respectivos padrões nacionais e

internacionais de auditoria já citados não eram de aplicação recorrente na Administração Pública Federal.

Ora, sabe-se que a auditoria financeira é considerada um instrumento de fiscalização para a verificação da confiabilidade das demonstrações financeiras divulgadas por órgãos e entidades, atuando na defesa do princípio da transparência e na melhoria contínua da prestação de contas. Desse modo, a auditoria financeira tem o intuito de melhorar os processos de governança e *accountability* públicas, ao contribuir para o direcionamento, a boa utilização e o controle da aplicação dos recursos públicos[1] (Brasil, 2016).

Não há dúvidas quanto a utilidade dos trabalhos de auditoria financeira, tendo em vista que consistem em trabalhos de asseguração e, desse modo, tem como objetivo aumentar o grau de confiança dos usuários nas demonstrações financeiras da entidade auditada (Leitão e Dantas, 2016). Adicionalmente, Chacón (2015) elenca a auditoria das demonstrações contábeis e financeiras dentre os principais tipos de auditoria governamental existentes.

Há um entendimento pacífico na literatura em linha com o arcabouço legal correlato quanto aos efeitos positivos para a sociedade advindos do aprimoramento da transparência e da adequada prestação de contas no âmbito da administração pública e é possível que as certificações das demonstrações contábeis pelas unidades de controle interno, conforme previsto na IN nº 84/2020, possam contribuir para o aperfeiçoamento da gestão e da governança nos órgãos da Administração Pública Federal, uma vez que, se as auditorias financeiras forem adequadamente executadas de modo a alcançar o nível de asseguração razoável exigido, é possível aumentar o nível de confiança por parte dos usuários dessas informações.

Ao analisar o processo e difusão da transparência e seus efeitos na melhoria da gestão pública na ampliação da prestação de contas e da participação social, Macedo (2019) afirma que é necessário alcançar as etapas de institucionalização e consequente promoção de impactos da transparência no sistema político.

Em complemento, o novo modelo de prestação de contas estabelecido pelo Tribunal de Contas da União por meio da IN nº 84/2020 pode representar um esforço nesse sentido, uma vez que o antigo modelo vigente até o ano de 2019 era recorrentemente avaliado como inefetivo e de resultados insatisfatório. Silva (1997) aponta que as prováveis causas dos resultados insatisfatórios do modelo brasileiro de prestação de contas são o fato desse modelo estar voltado para ações passadas, bem como a falta de análises prévias, em especial a econômica, a financeira e a de risco.

[1] BRASIL. Tribunal de Contas da União. Manual de Auditoria Financeira. Brasília: TCU, 2016. p. 11 e 12.

Nesse mesmo sentido, Moura e Cardoso (2022) ressaltam a necessidade de que as informações divulgadas em relatórios e documentos públicos nas diversas esferas das Administração Pública Federal sejam adequadas e confiáveis, de modo a oferecer a assistência aos cidadãos brasileiros em eventual responsabilização de seus líderes por má conduta.

No entanto, ao avaliar os resultados alcançados na execução das auditorias de contas anuais pelas unidades de controle interno da Administração Pública Federal após o advento da IN nº 84/2020, é possível observar que a maior parte delas ainda enfrenta problemas e desafios limitadores para a adequada execução desses trabalhos e consequente fornecimento de asseguração razoável requerida.

Nesse sentido, Chacón (2015) ressalta o aspecto agravante de que as equipes de auditoria governamental precisam ter mais habilidades que as equipes das auditorias do setor privado, porque os primeiros não só têm que verificar os elementos técnicos da auditoria tradicional em seu trabalho, mas também devem avaliar temas de oportunidade, eficiência, economia e legalidade, sempre de acordo com o marco legal aplicável à organização que audita.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente trabalho é classificado, quanto ao seu delineamento, como pesquisa bibliográfica, já que se baseia em artigos já publicados, com o propósito de fornecer fundamentação teórica ao estudo realizado. A pesquisa bibliográfica é fundamental para a construção de um quadro teórico robusto, permitindo ao pesquisador situar-se dentro do campo científico existente e identificar lacunas no conhecimento. Segundo Gil (2002), a pesquisa bibliográfica "é desenvolvida a partir de material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos". Para tanto, utilizou-se a base *Scientific Periodic Electronic Library* (SPELL), por considerar que esta congrega uma quantidade relevante de estudos na área de contabilidade, bem como em áreas afins à auditoria. A base SPELL é uma fonte confiável e consolidada, amplamente utilizada por pesquisadores no Brasil para acessar publicações acadêmicas de alta qualidade.

Adicionalmente, foi realizado um levantamento do arcabouço legal que regulamenta a temática envolvendo o dever de prestar contas dos administradores públicos e a atividade desenvolvida pelas unidades de controle interno. Este levantamento incluiu as previsões contidas na Constituição Federal de 1988 (CF/88), na Lei nº 8.443/92, na Instrução Normativa nº 84/2020 e na Decisão Normativa nº 198/2022. Essas normativas são cruciais para a

compreensão do contexto jurídico e operacional das atividades de controle interno no Brasil. A CF/88, por exemplo, estabelece os princípios fundamentais da administração pública e a necessidade de prestação de contas, enquanto a Lei nº 8.443/92 regulamenta as atribuições do Tribunal de Contas da União (TCU). A IN nº 84/2020 e a DN nº 198/2022 fornecem diretrizes específicas para a atuação das unidades de controle interno e a prestação de contas pelos administradores públicos.

Ademais, optou-se por analisar um levantamento quantitativo, caracterizado como pesquisa exploratória, previamente realizada e apresentada por Sant'Anna (2024) em sua palestra 'Auditoria Financeira e o Processo de Contas - Diagnóstico, perspectiva e desafios futuros'. Este levantamento foi apresentado no 12º Fórum Brasileiro da Atividade de Auditoria Interna Governamental, em Brasília/DF, e envolveu a aplicação de questionários aos integrantes do Conselho de Dirigentes de Órgãos de Controle Interno da União (DICON[2]). A pesquisa quantitativa exploratória visa a identificar e a mensurar as características de interesse do presente estudo, fornecendo dados empíricos para a fundamentação das conclusões obtidas. Segundo Richardson (1999), a pesquisa quantitativa "procura quantificar os dados e, geralmente, aplica algum tipo de análise estatística". Os questionários foram aplicados de modo a captar as percepções e práticas dos membros do DICON, essenciais para entender o funcionamento e os desafios enfrentados pelas unidades de controle interno.

Os dados obtidos por Sant'Anna derivaram de um total de 72 respondentes, de um universo de 80 membros do referido Conselho aptos a responder à pesquisa aplicada no exercício de 2024, resultando em uma participação de 90%. Este alto índice de participação é indicativo da relevância do tema para os respondentes e contribui para a robustez dos resultados. Esses dados foram utilizados para fundamentar as conclusões deste estudo, analisando-os de forma a garantir a precisão e validade das interpretações.

Contudo, quanto às limitações intrínsecas ao trabalho, destaca-se que os resultados da pesquisa realizada por Sant'Anna (2024) junto às unidades de controle interno são restritos àquelas que possuem adesão ao Conselho de Dirigentes de Órgãos de Controle Interno da União (DICON). Portanto, as conclusões e os resultados deste estudo não provêm e não podem ser aplicados à totalidade dos órgãos e unidades de controle interno dos três Poderes da

[2] O Conselho de Dirigentes de Órgãos de Controle Interno da União (DICON) é composto pelos líderes das unidades de auditoria interna que, no âmbito da esfera pública federal, exercem o papel de Órgão de Controle Interno no exercício das competências estabelecidas no artigo 74 da Constituição Federal. O Conselho inclui representantes dos órgãos de controle interno dos poderes Legislativo, Executivo, Judiciário e dos órgãos essenciais à Justiça, atualmente totalizando 75 órgãos representados. https://www.conselhodicon.org/sobre-o-dicon. Acesso em: 22 jul. 2024.

Administração Pública Federal. No entanto, apesar de seu reduzido espaço amostral, o estudo proporciona uma visão abrangente das práticas e situações observadas nas unidades de controle interno, razão pela qual foi utilizado no presente trabalho.

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1. As unidades de controle interno e o aperfeiçoamento da gestão e da governança

A análise e discussão dos resultados deste trabalho têm como objetivo explorar a importância das certificações das demonstrações contábeis pelas unidades de controle interno, conforme estabelecido pela IN nº 84/2020, para o aperfeiçoamento da gestão e da governança nos órgãos da Administração Pública Federal. Ao garantir a conformidade, transparência e precisão das informações contábeis, as unidades de controle interno desempenham um papel crucial na promoção da integridade e da responsabilidade dentro da administração pública.

A seguir são apresentados os questionamentos que foram submetidos aos participantes da pesquisa, os resultados advindos e as principais conclusões depreendidas.

Ao serem indagados se "A auditoria financeira integrada com conformidade tem contribuído de forma relevante para que a unidade de auditoria cumpra sua missão de agregar valor e melhorar os procedimentos?", um total de 66% dos respondentes afirmaram que concordam ou concordam totalmente, conforme demonstrado no Quadro 1.

Quadro 1: Relevância da auditoria financeira integrada com conformidade para o cumprimento da missão de agregar valor e melhoria dos procedimentos

Pergunta:	Discordo totalmente	Discordo	Indiferente (ou neutro)	Concordo	Concordo totalmente
A auditoria financeira integrada com conformidade tem contribuído de forma relevante para que a unidade de auditoria cumpra sua missão de agregar valor e melhorar os procedimentos?	8%	15%	9%	50%	16%

Fonte: Pesquisa Sant'Anna (2024)

Em seguida, ao serem questionados se "Os resultados das últimas auditorias financeiras integradas com conformidade foram relevantes para promover ou fomentar melhorias na

eficiência e eficácia dos processos de governança?”, 52% disseram concordar ou concordar totalmente.

Quadro 2: Relevância dos resultados para os processos de governança

Pergunta:	Discordo totalmente	Discordo	Indiferente (ou neutro)	Concordo	Concordo totalmente
Os resultados das últimas auditorias financeiras integradas com conformidade foram relevantes para promover ou fomentar melhorias na eficiência e eficácia dos processos de governança?	6%	27%	12%	36%	16%

Fonte: Pesquisa Sant’Anna (2024)

Sobre a seguinte afirmação, “Considero que, após a implantação da nova metodologia de auditoria financeira integrada com conformidade, e em razão de tal implementação, minha unidade tem contribuído para a adoção de boas práticas.”, 47% dos respondentes afirmaram que concordam ou concordam totalmente e 20% disseram considerar indiferente (ou neutro).

Quadro 3: Contribuição da nova metodologia para a adoção de boas práticas pelas unidades de controle interno

Afirmação:	Discordo totalmente	Discordo	Indiferente (ou neutro)	Concordo	Concordo totalmente
Considero que, após a implantação da nova metodologia de auditoria financeira integrada com conformidade, e em razão de tal implementação, minha unidade tem contribuído para a adoção de boas práticas.	12%	19%	20%	36%	11%

Fonte: Pesquisa Sant’Anna (2024)

De posse dos resultados apresentados, observamos que 66% dos respondentes concordam ou concordam totalmente que essa abordagem de auditoria tem contribuído de forma relevante para que a unidade de controle interno cumpra sua missão de agregar valor e melhorar os procedimentos. Esse dado sugere que a integração entre auditoria financeira e conformidade está sendo eficaz na promoção de melhorias nos processos operacionais e no fortalecimento dos controles internos das instituições envolvidas.

Em segundo lugar, 52% dos entrevistados concordam ou concordam totalmente que os resultados das últimas auditorias financeiras integrada com conformidade foram relevantes para promover ou fomentar melhorias na eficiência e eficácia dos processos de governança. Isso aponta para um impacto positivo direto das auditorias de contas anuais, indicando que essas auditorias não apenas possuem o condão de certificar as contas dos administradores, mas também impulsionam a adoção de melhores práticas administrativas.

Por fim, 47% dos respondentes concordam ou concordam totalmente que, após a implantação da nova metodologia de auditoria financeira integrada com conformidade, sua unidade tem contribuído para a adoção de boas práticas, enquanto 22% se mostraram neutros. Este resultado reforça a ideia de que a nova metodologia está sendo bem recebida e está começando a gerar mudanças positivas nas práticas administrativas, embora haja ainda um espaço considerável para aumentar a percepção de seu impacto entre os profissionais.

Os resultados apresentados corroboram o entendimento sobre a relevância dos trabalhos de auditoria financeira, uma vez que esses possuem o objetivo de aumentar o grau de confiança dos usuários nas demonstrações financeiras da entidade auditada (Leitão e Dantas, 2016).

Adicionalmente, importante ressaltar a necessidade de que as informações divulgadas em relatórios e documentos públicos nas diversas esferas das Administração Pública Federal sejam adequadas e confiáveis, de modo a oferecer a assistência aos cidadãos brasileiros em eventual responsabilização (Moura e Cardoso, 2022).

Ou seja, ainda que a execução desse tipo de trabalho seja uma prática recente nas unidades de controle interno da Administração Pública Federal, em geral, essas unidades têm reconhecido a sua utilidade para o cumprimento da missão institucional, a agregação de valor, o aprimoramento de procedimentos, fomentar melhorias nos processos de governança institucionais e a adoção de boas práticas. Em linha, portanto, com o entendimento de que a auditoria financeira tem o intuito de melhorar os processos de governança e *accountability* públicas, ao contribuir para o direcionamento, a boa utilização e o controle da aplicação dos recursos públicos (Brasil, 2016).

Ademais, o reconhecimento da relevância da nova metodologia estabelecida pelo Tribunal de Contas da União por meio da IN nº 84/2020 para a adequada prestação de contas pode corroborar a avaliação de que o modelo tradicional de prestação de contas vigente até 2019 fosse inefetivo e de resultados insatisfatórios, uma vez que ele estava voltado para ações passadas, com a ausência de análises prévias, em especial a econômica, a financeira e a de risco (Silva, 1997).

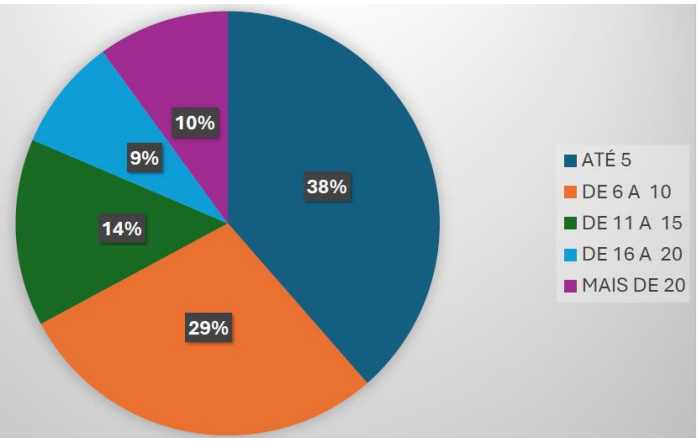
4.2. Desafios e barreiras no fornecimento de asseguração razoável das demonstrações contábeis pelas unidades de controle interno

Também foi objeto do presente trabalho identificar as principais barreiras e desafios enfrentados por esses órgãos na tentativa de fornecer asseguração razoável das demonstrações contábeis avaliadas, objetivando o cumprimento efetivo dos ditames contidos na IN nº 84/2020.

Sobre esse aspecto, a seguir são apresentados os questionamentos que foram submetidos aos participantes da pesquisa, os resultados advindos e as principais conclusões depreendidas.

Ao serem indagados sobre a "Quantidade de servidores por unidade de auditoria.", 38% dos respondentes disseram possuir até 5 servidores e 29% disseram possuir de 6 a 10 servidores, o que resultou que 67% das unidades de controle interno possuem um máximo de 10 servidores.

Gráfico 1: Quantidade de servidores



Fonte: Pesquisa Sant'Anna (2024)

Ao serem indagados sobre "Qual o percentual da força de trabalho da auditoria interna é utilizado na execução da auditoria financeira integrada com conformidade?", 54% das unidades respondentes afirmaram que têm mobilizado entre 55% e 100% da força de trabalho disponível na execução da auditoria financeira integrada com conformidade.

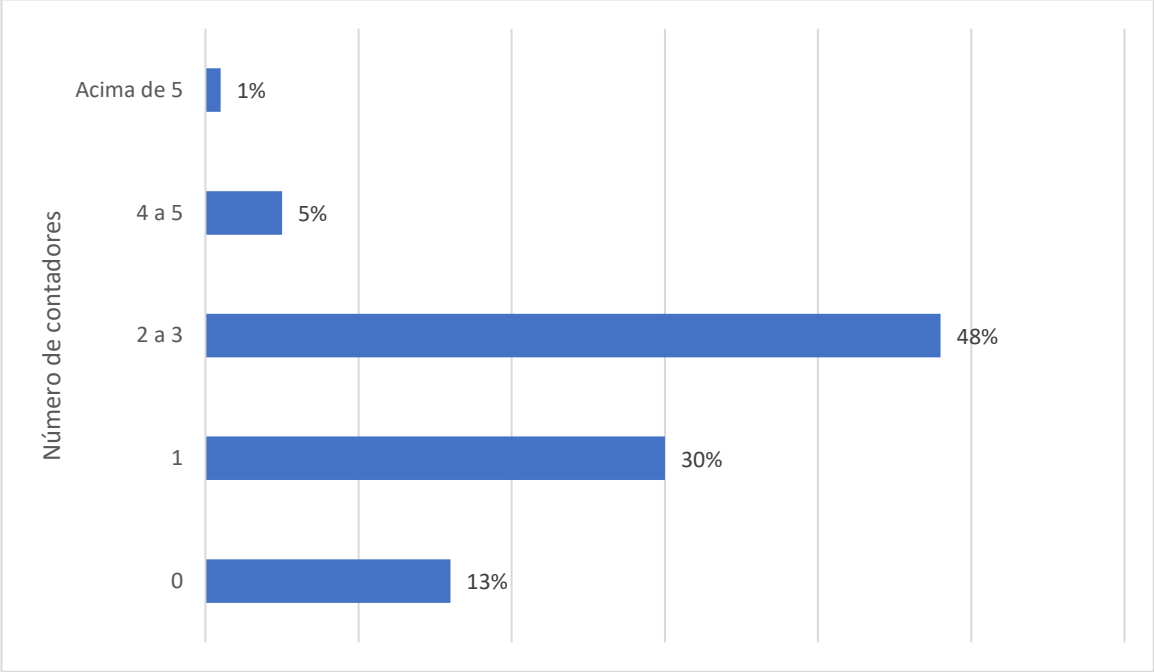
Quadro 4: Percentual da força de trabalho utilizada na auditoria financeira integrada com conformidade

Pergunta:	Até 40%	Entre 40% a 55%	Entre 55% a 70%	Entre 70% a 85%	Entre 85% a 100%
Qual o percentual da força de trabalho da auditoria interna é utilizado na execução da auditoria financeira integrada com conformidade?	31%	12%	9%	12%	33%

Fonte: Pesquisa Sant'Anna (2024)

Em seguida, ao serem questionados sobre o "Quantitativo de contadores lotados em sua unidade de auditoria interna.", 13% afirmaram não possuir nenhum servidor com essa formação e 30% disseram possuir apenas 1 contador na equipe, totalizando um resultado de que 43% das unidades de controle interno possuem no máximo 1 contador lotado no corpo técnico disponível.

Gráfico 2: Quantidade de contadores na equipe



Fonte: Pesquisa Sant'Anna (2024)

A seguir, os respondentes se manifestaram sobre a seguinte afirmação, "Acredito que, mesmo sem um contador lotado ou à disposição, é possível que minha unidade de auditoria emita uma opinião razoável sobre as demonstrações contábeis de meu órgão.", de modo que 77% disseram discordar ou discordar totalmente.

Quadro 5: Viabilidade de execução do trabalho sem um contador na equipe

Afirmativa:	**Discordo totalmente**	**Discordo**	**Indiferente (ou neutro)**	**Concordo**	**Concordo totalmente**
Acredito que, mesmo sem um contador lotado ou à disposição, é possível que minha unidade de auditoria emita uma opinião razoável sobre as demonstrações contábeis de meu órgão.	47%	30%	11%	9%	1%

Fonte: Pesquisa Sant'Anna (2024)

Ao se manifestarem sobre a seguinte afirmativa: “O órgão onde trabalho oferece estrutura e suporte para o desenvolvimento de trabalhos relativos à auditoria financeira integrada com conformidade, como ações de treinamento.”, 65% afirmaram que concordam ou concordam totalmente.

Quadro 6: Estrutura oferecida pelo órgão para o desenvolvimento do trabalho

Afirmativa:	Discordo totalmente	Discordo	Indiferente (ou neutro)	Concordo	Concordo totalmente
O órgão onde trabalho oferece estrutura e suporte para o desenvolvimento de trabalhos relativos à auditoria financeira integrada com conformidade, como ações de treinamento.	8%	13%	12%	50%	15%

Fonte: Pesquisa Sant’Anna (2024)

Por fim, sobre a seguinte afirmativa: “Minha unidade de auditoria interna conseguirá emitir uma opinião com asseguração razoável sobre o processo de contas até 2026, conforme previsto pelo Tribunal de Contas da União.”, 53% responderam que concordam ou concordam totalmente.

Quadro 7: Viabilidade de fornecimento de asseguração razoável até 2026

Afirmativa:	Discordo totalmente	Discordo	Indiferente (ou neutro)	Concordo	Concordo totalmente
Minha unidade de auditoria interna conseguirá emitir uma opinião com asseguração razoável sobre o processo de contas até 2026, conforme previsto pelo Tribunal de Contas da União.	6%	26%	12%	40%	13%

Fonte: Pesquisa Sant’Anna (2024)

Os dados alcançados evidenciam algumas barreiras e desafios enfrentados pelos órgãos de controle interno na tentativa de fornecer asseguração razoável das demonstrações contábeis avaliadas, conforme os ditames da IN nº 84/2020.

No que se refere à limitação de recursos humanos, quantitativo de servidores disponíveis, 67% das unidades de controle interno possuem um máximo de 10 servidores, com 38% tendo até 5 servidores. Essa limitação no quadro de pessoal pode impactar diretamente a

capacidade de realizar trabalhos de asseguração, como é o caso das auditorias financeiras, as quais são baseadas em uma quantidade elevada de normativos e requisitos técnicos.

Ademais, quanto à força de trabalho mobilizada, 54% das unidades afirmaram mobilizar entre 55% e 100% de sua força de trabalho disponível para a execução da auditoria financeira integrada com conformidade. Isso demonstra um comprometimento significativo dos demais trabalhos demandados por exigências legais que devem ser realizados periodicamente por essas equipes, como a análise e encaminhamento ao TCU dos atos de pessoal e a avaliação quadrimestral dos Relatórios de Gestão Fiscal exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Além disso, a constatação do déficit de profissionais de contabilidade nas equipes, com 43% das unidades de controle interno possuindo no máximo 1 contador lotado no corpo técnico, de modo que 13% não possuem nenhum contador, evidencia uma elevada carência de profissionais especializados, fator que pode impactar negativamente na execução desses trabalhos.

Em complemento, a necessidade de alocação de contadores nas equipes de controle interno foi ressaltada por 77% dos respondentes, os quais se manifestaram no sentido de que discordam ou discordam totalmente que é possível emitir uma opinião com asseguração razoável sobre as demonstrações contábeis sem a presença de um contador envolvido nesses trabalhos. Isso ressalta a percepção majoritária de que a expertise contábil é essencial para a qualidade e precisão das auditorias financeiras integradas com conformidade exigidas nos moldes da IN nº 84/2020.

Sobre o suporte e a estrutura ofertados pelos responsáveis pelos órgãos públicos federais envolvidos, 65% dos respondentes concordam ou concordam totalmente que seus órgãos oferecem estrutura e suporte, como ações de treinamento, para o desenvolvimento de trabalhos relativos à auditoria financeira integrada com conformidade. Este é um aspecto positivo que indica o reconhecimento da importância da capacitação contínua e do suporte institucional.

Por fim, sobre a viabilidade de emissão de uma opinião de auditoria com asseguração razoável até 2026, conforme exigência contida no art. 27 da DN nº198/2022, 53% dos respondentes concordam ou concordam totalmente que suas unidades de auditoria interna conseguirão emitir uma opinião com asseguração razoável sobre a auditoria de contas anuais até 2026. Este número revela que quase metade das unidades ainda tem dúvidas sobre sua capacidade de cumprir o prazo estabelecido.

Os resultados encontrados provavelmente derivam da necessidade de que as unidades de controle interno deverão adotar, de forma integral, até as contas referentes ao exercício de 2026, as normas e padrões nacionais e internacionais de auditoria referidos no § 1º do art. 13 e

no art. 11 da IN n° 84, de 2020, quais sejam: as Normas Brasileiras de Contabilidade sobre Técnicas de Auditoria de Informação Contábil Histórica Aplicável ao Setor Público (NBC TASP); as NBASP 400 e 4000; as NBC TASP 240 e 250; bem como as NBC TASP da série 700 (Brasil, 2022).

Em linha, portanto, com o aspecto agravante de que as equipes de auditoria governamental precisam ter mais habilidades que as equipes das auditorias do setor privado, porque os primeiros não só têm que verificar os elementos técnicos da auditoria tradicional em seu trabalho, mas também devem avaliar temas de oportunidade, eficiência, economia e legalidade, sempre de acordo com o marco legal aplicável à organização que audita (Chacón, 2015).

Em resumo, os principais desafios identificados incluem a limitação no quadro de pessoal e a escassez de profissionais de contabilidade, que impactam diretamente a capacidade das unidades de controle interno de fornecer asseguração razoável sobre as demonstrações contábeis no prazo estabelecido pelo Tribunal de Contas da União. Apesar disso, o suporte institucional através de treinamentos é visto de forma positiva, o que pode mitigar alguns dos desafios enfrentados. No entanto, a divisão de opiniões sobre a capacidade de cumprir o prazo estabelecido até 2026, indica a necessidade de ações adicionais para fortalecer essas unidades e garantir a efetividade das auditorias futuras.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise e a discussão dos resultados deste trabalho ressaltam a importância das certificações das demonstrações contábeis no âmbito das prestações de contas anuais pelas unidades de controle interno, conforme estabelecido pela IN nº 84/2020, para o aperfeiçoamento da gestão e da governança nos órgãos da Administração Pública Federal. Os dados coletados indicam que a auditoria financeira integrada com conformidade se mostra uma ferramenta eficaz para agregar valor, melhorar procedimentos e promover melhores práticas de governança dentro das unidades auditadas, tendo em vista o mandamento constitucional do dever de prestar contas. No entanto, é evidente que há oportunidades para aprimorar os resultados obtidos por meio de melhorias na estrutura do corpo técnico envolvido e do oferecimento de mais capacitações aos servidores.

A identificação das principais barreiras e desafios enfrentados pelos órgãos na tentativa de fornecer asseguração razoável das demonstrações contábeis avaliadas revelou limitações no

quadro de pessoal e a escassez de contadores, fatores que impactam diretamente a capacidade das unidades de controle interno. Apesar dessas dificuldades, o suporte institucional por meio de treinamentos é visto de maneira positiva e pode ajudar a mitigar alguns dos desafios enfrentados.

No entanto, a divisão de opiniões sobre a capacidade de cumprir o prazo estabelecido até 2026 destaca a necessidade de ações adicionais para fortalecer essas unidades. Medidas como o incremento do quadro técnico, a incorporação de servidores com formação em ciências contábeis, a melhoria na capacitação dos profissionais e o aumento de investimentos em tecnologias de auditoria são essenciais para garantir a efetividade das auditorias futuras.

Portanto, para que os objetivos da IN nº 84/2020 sejam plenamente alcançados, é crucial que os órgãos da Administração Pública Federal continuem a investir no fortalecimento das unidades de controle interno, promovendo um ambiente de governança robusto e eficiente, capaz de assegurar a transparência e a confiabilidade das demonstrações contábeis.

REFERÊNCIAS

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 22 jul. 2024.

BRASIL. **Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992**. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 17 jul. 1992. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8443.htm. Acesso em: 22 jul. 2024.

BRASIL. **Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TA Estrutura Conceitual**. Dá nova redação à NBC TA ESTRUTURA CONCEITUAL que dispõe sobre a estrutura conceitual para trabalhos de asseguração. Brasília, DF, Conselho Federal de Contabilidade, 2015. Disponível em: https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTAESTRUTURACONCEITUAL.doc. Acesso em: 22 jul. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Deliberação Normativa nº 198, de 14 de junho de 2022**. Estabelece diretrizes para a auditoria de conformidade e desempenho. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 15 jun. 2022. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A81881F7FF0EFD201800AAF10DA7A56. Acesso em: 22 jul. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Instrução Normativa nº 63, de 1º de setembro de 2010**. Dispõe sobre os procedimentos de fiscalização e prestação de contas. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 3 set. 2010. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A24E50B945014E657CEAE9028E&inline=1. Acesso em: 22 jul. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Manual de auditoria financeira**. 2. ed. Brasília, DF: TCU, Secretaria-Geral de Controle Externo, 2016.

BRASIL. Tribunal de Contas da União/Plenário. **Instrução Normativa nº 84, de 2 de julho de 2020**. Estabelece normas para a fiscalização e controle das despesas públicas. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 3 jul. 2020. Disponível em: https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/instrucao-normativa-n-84-de-22-de-abril-de-2020-254756795. Acesso em: 22 jul. 2024.

Chacón, J. I. A. **Auditoria governamental e tipos de serviços de auditoria prestados pela equipe de auditoria governamental**. RC&C. Revista de Contabilidade e Controladoria. Universidade Federal do Paraná, Curitiba, v. 7, n.2, p. 127-143, mai./ago. 2015.

Gil, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4ª ed. São Paulo: Atlas. 2022.

Leitão. J. M.; Dantas, J. A. **Materialidade em auditoria financeira no setor público: a prática internacional e a opinião de especialistas brasileiros**. Contabilidade, Gestão e Governança - Brasília · v. 19 · n. 1 · p. 146-166 · jan./abr. 2016.

Macedo, V. R. **Os impactos da transparência no brasil para a gestão pública, a prestação de contas e a participação social**. Revista CGU2595-668X112006. 2019.

Moura, M.; Cardoso, R. L. **Literature Review on Governmental Audit**. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (online), Rio de Janeiro, v. 27, n.2, p. 42 - p.49, maio/ago. 2022.

Richardson, R. J. **Pesquisa Social: Métodos e Técnicas**. 3ª ed. São Paulo: Atlas. 1999.
Silva, F. L. R. **O modelo brasileiro de prestação de contas: por uma racionalização do processo**. Rio de Janeiro 31(4):54·67. 1997.

Sant'Anna, D. **Auditoria Financeira e o Processo de Contas - Diagnóstico, perspectiva e desafios futuros. Apresentação do Resultado da Pesquisa DICON – Auditoria Financeira.** In:12º Fórum Brasileiro da Atividade de Auditoria Interna Governamental. 2024. Brasília/DF. Disponível em: https://www.youtube.com/live/Xc_FcVcvGiE?si=YZwM6M2H_-8jv352. Acesso em: 22 jul. 2024.

AGRADECIMENTOS

Gostaria de expressar minha profunda gratidão ao professor Diocésio Sant'Anna, cuja preocupação constante com as diversas realidades e dificuldades enfrentadas diariamente pelas equipes de auditoria interna em todo o Brasil foi fundamental para a realização deste trabalho. Sua pesquisa utilizada para fundamentar este trabalho é apenas mais uma prova do comprometimento de um grande profissional que verdadeiramente vive e respira a auditoria interna.

A cada dia, novos conhecimentos e habilidades são exigidos desses profissionais, e Diocésio tem sido um exemplo de como enfrentar essas demandas com competência e entusiasmo na busca por soluções.

A IN nº 84/2020 do Tribunal de Contas da União reflete bem a nova realidade dos profissionais das unidades de auditoria interna da Administração Pública Federal dos três Poderes. Adicionalmente a todos os outros trabalhos que devem ser executados no desempenho de sua função típica, elas agora se deparam com mais atribuições, a necessidade de adquirir novos conhecimentos em diferentes áreas e o cumprimento de elevados padrões nacionais e internacionais de auditoria. Tudo isso ocorre em um cenário onde muitas dessas unidades ainda enfrentam desafios antigos, como a escassez de servidores e a falta de uma estrutura adequada.

Agradeço por seu entusiasmo e carisma, que elevam e motivam cada um de nós a superar os obstáculos e a continuar crescendo nesta atividade tão importante para a administração pública. Sua dedicação e paixão pela auditoria interna servem de exemplo para todos os servidores que ingressam nesta área.