

A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA PARA O CONTROLE INTERNO DE UMA INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO SUPERIOR

THE IMPORTANCE OF INTERNAL AUDIT FOR INTERNAL CONTROL OF A FEDERAL INSTITUTION OF HIGHER EDUCATION

Grasielle Leite Nunes¹

RESUMO

A adoção de princípios de Controle Interno pelas organizações confere maior segurança às suas atividades, protegendo-as de descaminhos. O presente artigo visa explicitar a importância do Controle Interno no Setor Público, e tem como objetivo principal evidenciar a relevância da Auditoria Interna como ferramenta para auxiliar o Controle Interno em uma Instituição Federal de Ensino Superior (IFES). Após análise, pode-se concluir que o Sistema de Controle Interno desempenha um papel de alta responsabilidade e complexidade na busca da eficácia, eficiência, efetividade e economicidade na gestão das instituições públicas.

Palavras-chave: Gestão Pública. Avaliação de Riscos. Relatório de Gestão.

1 INTRODUÇÃO

O Brasil ao longo de sua história, em diversas situações enfrentou problemas graves relacionados com a gestão na Administração Pública, tais como a corrupção de gestores públicos e o mau uso de recursos financeiros. Tais como episódios acarretaram a deficiência dos serviços públicos prestados para a sociedade em áreas fundamentais como saúde, educação e segurança pública.

Na atual circunstância, a administração pública é profundamente estigmatizada pela ausência de recursos e por exigências cada vez mais amplas da sociedade, refletindo, nos administradores públicos, uma elevada preocupação relacionada aos aspectos que tangem à existência de um controle mais eficiente nas entidades cuja administração é de sua

¹ Aluna do curso de graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS. Artigo apresentado como quesito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sob orientação da Profª. Ângela Rozane Leal de Souza, em julho de 2014. E-mail: grasiellenunes@yahoo.com.br.

responsabilidade (CALIXTO; VELÁZQUES, 2005, p. 01-02). Tal deficiência não decorre somente da falta de recursos financeiros, mas também da má qualidade da gestão pública, que não vem sendo desempenhada de forma satisfatória com os interesses dos cidadãos.

Desta forma, o Controle Interno desempenha um papel relevante na administração pública, principalmente, pela orientação em relação às ações dos administradores, que visam assegurar a eficiente arrecadação das receitas e adequado emprego dos recursos públicos, sendo uma eficaz ferramenta no combate ao erro e à fraude, capaz de inibir as irregularidades e atingir os objetivos de resguardar os bens públicos.

Salientando que os artigos 70 e 74 da Constituição Federal de 1988 trazem atribuições para o Sistema de Controle interno, como forma de garantir que os objetivos da administração pública sejam cumpridos, dando maior transparência na aplicação dos recursos, procurando, no decorrer da gestão, atuar preventivamente na detecção e correção de irregularidades (BRASIL, 1988).

Destaca-se que o sistema de controle interno no Setor Público Federal é realizado através da Auditoria Interna pela Controladoria Geral da União (CGU) e do Setor Contábil, pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgãos que são responsáveis pela avaliação da Gestão dos gestores públicos.

No mesmo sentido, as Normas Brasileiras de Contabilidade, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, que tratam da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC T16), destacam a importância dos controles internos como instrumento de tomada de decisão dos dirigentes públicos (CFC, 2012).

Nesse sentido, devem prestar contas todos os servidores que administram, arrecadam, gerenciam, guardam ou utilizam bens, valores e recursos públicos, incluindo-se às entidades privadas que recebem recursos públicos, conforme o princípio estabelecido no parágrafo único do art.70 da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

Assim, o controle interno deve ser uma atividade permanente dentro da organização, seguindo manuais de boas práticas, devendo apontar e solucionar determinados desvios dos objetivos traçados pela organização, uma vez que um controle bem estruturado permite uma diminuição nos gastos do orçamento público e independência administrativa.

O objetivo geral deste artigo é demonstrar a importância do Controle Interno e as vantagens da Auditoria Interna nos de Setores Públicos, e analisar a atuação da Auditoria Interna de uma Instituição Federal de Ensino Superior, que deve vincular suas ações ao Sistema de Controle interno desta instituição para atenuar riscos.

As justificativas para a realização deste estudo centram-se, essencialmente, à busca por um melhor entendimento de como a administração pública pode beneficiar-se do sistema de controle interno de forma a conseguir uma melhor gestão de seus recursos e, desta maneira, atingir a efetividade social de seus programas.

2 CONTROLE INTERNO NO SETOR PÚBLICO

O controle interno, ou controle interno administrativo, representa a segurança do administrador ou gestor público. O administrador público deve praticar o controle interno com segurança e responsabilidade, uma vez que este responde pelos atos que realiza ou delega a terceiros.

Existem duas instâncias de controle: o controle interno que é exercido no âmbito do ente ou órgão controlado, e o controle externo, exercido por agentes fora do âmbito do ente ou órgão objeto do controle. Além do controle interno, existe o controle exercido pelo controle social, que fiscaliza o controle praticado pelos agentes públicos.

Para Mileski (2003), existem vários critérios para classificar as modalidades de controle como, por exemplo, quanto ao órgão que executa, ou quanto à forma que é executado.

Entende-se o controle como a fiscalização, ou seja, a inspeção, exame, acompanhamento, verificação, exercida sobre determinado alvo, de acordo com certos aspectos, visando a averiguar o cumprimento do que já foi predeterminado ou evidenciar eventuais desvios com objetivo de correção, decidindo sobre a regularidade ou irregularidade do ato praticado. Assim, controlar é fiscalizar, emitindo um juízo de valor (GUERRA, 2005).

Desta forma, levando-se em consideração que existe o controle interno e o externo, como exposto anteriormente, o presente trabalho focará no controle interno.

O instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA), assim define Controle interno:

O controle interno compreende o plano de Organização e todos os métodos e medidas, adotadas numa empresa para proteger seu ativo, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas.

Completando tais preceitos, Braga (2008) salienta que o controle constitui um dos cinco princípios primordiais da administração, de tal forma que sua existência ou deficiência tem reflexos negativos nas demais funções (planejamento, organização, direção e coordenação), resultando na ineficácia e ineficiência da organização.

Para Bergue (2010), controle é a função administrativa das instituições públicas que consiste em comparar os resultados alcançados em relação ao que foi planejado e propor maneiras de melhorar o desempenho de uma organização. Conforme o autor, o agente de controle não precisa conhecer em profundidade o que é feito, mas sim, como as etapas do processo são realizadas.

Conforme Santos (2006), o controle na administração pública é uma função administrativa que mede e avalia o desempenho, bem como promove ação corretiva quando necessária.

Na visão de Silva (2003), o controle propicia um processo de busca de redução da incerteza. Nesse sentido, o controle procura atuar sobre o comportamento das pessoas e também influenciar o grau de incerteza existente na organização.

Lima (2009, p.3) aponta o controle como:

“corolário do Estado Democrático de Direito, obstando-o abuso de poder por parte da auditoria administrativa, fazendo com que ela pautue sua atuação pela defesa do interesse coletivo, medindo uma fiscalização orientadora, corretiva e até punitiva.”

No setor público, a Instrução Normativa nº 01, de 06 de abril de 2001, da Secretaria Federal de Controle Interno/Controladoria - Geral da União (CGU, 2001), assim define controle interno administrativo:

“o conjunto de atividades, planos, rotinas, métodos e procedimentos interligados, estabelecidos com vistas a assegurar que os objetivos das unidades e entidades da administração pública sejam alcançados de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo Poder Público”.

De acordo o exposto neste tópico, o controle interno tem o objetivo de funcionar como um mecanismo de auxílio para o administrador público e de ser um instrumento de proteção e defesa do cidadão, garantindo que os objetivos da organização pública sejam alcançados e que as ações sejam conduzidas de forma eficaz, atuando contra desperdícios, fraudes e irregularidades dos recursos públicos.

Conforme Attie (2012, p.195):

A importância do controle interno fica patente a partir do momento em que se torna impossível conceber uma empresa que não disponha de controles internos que possam garantir a continuidade do fluxo de operações e informações proposto.

Desta forma, controle interno decorre dos órgãos integrantes da própria estrutura que se insere aos órgãos controlados. Sua existência justifica-se principalmente pela necessidade

de se promover a melhoria no uso dos recursos públicos, sendo um instrumento de promoção da defesa do patrimônio público. Ademais, conta com a vantagem de oferecer alternativas de melhorias na atuação de cada setor da administração pública, visando à qualidade, transparência e à probidade administrativa.

Segundo Attie (2012), o controle interno compreende todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir, governar e conferir suas várias atividades com o propósito de fazer cumprir seus objetivos.

Neste contexto, dentro do setor público, um sistema de controle interno satisfatório aumenta a certeza do auditor quanto à precisão dos registros e veracidade de outros documentos e informações, tornando-se um grande instrumento para a realização da auditoria interna. O controle interno e contabilidade andam juntos, contribuindo diretamente com a auditoria, sendo o controle interno o controle decorrente de órgão integrante da própria estrutura em que se insere o órgão controlado.

Como função administrativa, o controle precisa de um sistema de informação e avaliação, que tenha a finalidade de assegurar o cumprimento do planejado, sob pena de a condução dos negócios públicos se transformarem em uma mera improvisação. A Contabilidade Governamental é o instrumento de controle capaz de potencializar as informações necessárias, com o propósito de fazer análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade concernentes ao gerenciamento dos recursos públicos.

Este controle deve ser uma atividade permanente dentro da organização, seguindo manuais de boas práticas e devendo apontar e solucionar determinados desvios dos objetivos traçados pela organização.

Como a Contabilidade Pública é orientada pela Lei 4.320/64 (BRASIL, 1964), sendo tal lei atualizada e consolidada pelo Decreto 93.872/86 (BRASIL, 1986), e pelas portarias da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), o controle interno deve estar presente, atuando de forma preventiva, em todas as suas funções, administrativa, jurídica, orçamentária, contábil, financeira, patrimonial, de recursos humanos, dentre outras, na busca da realização dos objetivos a que se propõe e ao atendimento da legislação vigente.

Com base no descrito anteriormente, o propósito deste trabalho está em apresentar, sem a pretensão de esgotar o assunto, um estudo sobre a importância do Controle Interno e as vantagens da Auditoria Interna dentro de Setores Públicos.

3 O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

A conceituação de Sistema de Controle Interno, atualmente consolidada entre os organismos e profissionais que exercem suas atividades na área de auditoria, pode ser compreendida como o conjunto de ações desencadeadas pelas unidades de controle interno que envolve auditoria, controle interno administrativo, etc...

A Lei nº 10.180, de 06 de fevereiro de 2001 (BRASIL,2001), responsabiliza-se em disciplinar os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e outras providências. As competências atuais e os objetivos a serem perseguidos encontram-se no art. 24 desta lei. Em consonância com seu art. 21, fica estabelecido que:

O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal compreende as atividades de avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, da execução dos programas de governo e dos orçamentos da União e de avaliação da gestão dos administradores públicos federais, utilizando como instrumento a auditoria e a fiscalização.

O sistema de Controle Interno atua na Administração Pública na fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, visando à aplicação eficiente dos recursos públicos pelos responsáveis. Trata-se do órgão máximo do Sistema de Controle Interno, em moderna concepção, é a Controladoria, que agrega não somente atividades de auditoria, mas diversas outras atividades de controle da administração pública, a exemplo citam se as funções:

- a) defesa do patrimônio público;
- b) controle interno;
- c) auditoria pública;
- d) correição;
- e) prevenção e combate à corrupção;
- f) atividades de ouvidoria;
- g) incremento da transparência da gestão no âmbito da Administração Pública.

As áreas de atuação do Sistema de Controle Interno, conforme estipula a Secretaria de Controle Interno/Controladoria-Geral (CGU, 2001) da união são as seguintes:

- a) **controles da gestão:** elenca as recomendações e determinação exaradas à administração e verifica se as mesmas estão sendo atendidas pelos responsáveis;

- b) **gestão de recursos humanos:** verifica o correto controle de frequência, pagamento, contratação por tempo determinado, recolhimento do INSS, etc;
- c) **gestão orçamentária:** analisa a correta classificação das receitas e despesas correntes e de capital. Verifica, também, a execução de despesas e se as mesmas se coadunam com a classificação com os respectivos elementos de despesa;
- d) **gestão financeira:** avalia o montante de caixa, realiza a conciliação bancária, gerencia o pagamento a fornecedores, a retenção e o recolhimento de tributos e contribuições previdenciárias;
- e) **gestão do suprimento de bens e serviços:** verifica o correto procedimento licitatório, as causas de dispensa e inexigibilidade de licitação, a aquisição de bens em conformidade com o que foi contratado e a regularidade de convênios e contratos de repasse;
- f) **gestão patrimonial:** confirma a existência de bens, o levantamento do inventário físico de bens móveis e imóveis, induz ao registro patrimonial de todos os bens da administração pública, realiza a apuração de sumiços e extravios de bens;
- g) **gestão operacional:** verifica os resultados operacionais os índices de desempenho e o cumprimento das metas assumidas pela administração.

Segundo Chaves (2012), as Unidades de Controle Interno, para atingir as finalidades básicas, devem desempenhar, no mínimo, o seguinte conjunto de atividades essenciais:

- a) a avaliação do cumprimento das metas previstas no âmbito da entidade, que visa a comprovar a conformidade da sua execução;
- b) a avaliação da execução das ações de governo que visa a comprovar o nível de execução das metas, o alcance dos objetivos e a adequação do gerenciamento; a avaliação da execução do orçamento que visa a comprovar a conformidade da execução com os limites e as destinações estabelecidas na legislação pertinente;
- c) a avaliação da gestão dos administradores públicos, que visa comprovar a legalidade e a legitimidade dos atos e examinar os resultados quanto á economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais;
- d) o controle das operações de crédito, avais, garantias, direitos e haveres do respectivo ente federado, que visa a aferir a sua consistência e a adequação;

- e) a avaliação das renúncias de receitas que visa avaliar o resultado da efetiva política de anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

No Poder Executivo Federal, o sistema de controle interno visa a avaliar a ação dos governantes, a gestão dos administradores públicos federais e a aplicação de recursos públicos federais por entidades de direito privado, estados e municípios; por meio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial. As finalidades do Sistema de Controle Interno são:

- a) avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual PPA e a execução dos planos de governo e dos orçamentos da União;
- b) comprovar a legalidade e avaliar os resultados quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e nas entidades da Administração Pública Federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
- c) exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
- d) apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Para atingir as suas finalidades, o Sistema de Controle Externo executa os seguintes tipos de atividades:

3.1 ATIVIDADES ESSENCIAIS

As atividades essenciais consistem sinteticamente em:

- a) Da avaliação:
 - Da execução dos programas de governo;
 - Do cumprimento das metas do Plano Plurianual;
 - Da execução dos orçamentos da União;
 - Da gestão dos administradores públicos federais;

- Da aplicação de recursos públicos federais por entidades de Direito Privado, Estados e Municípios;
 - Das renúncias e receitas;
 - Das aplicações das subvenções;
- b) Do controle das operações de crédito, avais, garantias, direitos e haveres da União.

3.2 ATIVIDADES DE APOIO AO CONTROLE EXTERNO

Consistem no fornecimento de informações e dos resultados das ações do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

3.3 ATIVIDADES DE ORIENTAÇÃO

Consiste em prestar orientação aos administradores de bens e recursos públicos nos assuntos pertinentes à área de competência do Sistema de Controle Interno, inclusive sob a forma de prestar contas.

3.4 ATIVIDADES SUBSIDIÁRIAS

Consiste em subsidiar:

- a) O exercício da direção superior da administração Pública Federal, a cargo do Presidente da República;
- b) A supervisão ministerial;
- c) O aperfeiçoamento da gestão pública nos aspectos de formulação, planejamento, coordenação, execução e monitoramento das políticas públicas.;
- d) Os órgãos responsáveis pelas ações de planejamento, orçamento, finanças, contabilidade e administração federal, no ciclo de gestão governamental.

3.5 ATIVIDADES COMPLEMENTARES

As atividades complementares executadas pelo Sistema de Controle Interno são as seguintes:

- a) **Elaboração da Prestação de Contas do Presidente da República:** Consiste no recebimento das informações dos órgãos que executam o orçamento da União, avaliação da consistência dessas informações e encaminhamento ao Tribunal

de Contas da União. Faz parte dessa função a emissão de parecer quadrimestral sobre o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, por parte do Poder Executivo Federal.

- b) Controle Social: criação de condições para o exercício do controle social sobre os programas contemplados com recursos oriundos dos orçamentos da União.
- c) Auditoria de Tomada de Contas Especial: procedimento de exceção que visa apurar os fatos, identificar os responsáveis e quantificar o dano causado ao Erário sempre que a Administração Pública tiver de ser ressarcida de prejuízos que lhe foram causados.
- d) Análise de processos de Pessoal: análise dos atos de admissão, desligamento e aposentadoria.
- e) Avaliação das Unidades de Auditoria Interna: verificação do desempenho das unidades de auditoria interna e visa comprovar se tais unidades estão estruturadas de forma adequada, realizando suas funções de acordo com os respectivos planos de trabalho.
- f) Apuração de Denúncias e Operações Especiais: realização de operações conjuntas com diversos órgãos federais, como Ministério Público, Polícia Federal e Tribunal de Contas da União. Recebimento de representações ou denúncias fundamentadas, por entidades da sociedade civil, organização ou diretamente por cidadão, relativos à lesão ou ameaça de lesão ao patrimônio público, cabendo à CGU, por meio da Secretaria Federal de Controle Interno, a execução das ações de controle pertinentes.

4 AUDITORIA INTERNA

A Auditoria Interna é o órgão responsável pela assessoria ao órgão superior da instituição com o intuito de controlar as ações nas áreas de natureza contábil, orçamentária, financeira, patrimonial e de pessoal, além dos controles administrativos. Tem a função de auxiliar a alta administração das entidades a compreenderem o ambiente complexo das organizações para reduzir os potenciais riscos do negócio.

Segundo o Instituto de Auditores Internos (IIA), auditoria interna é uma atividade independente, objetiva de garantia e consultoria, concebida para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela ajuda uma organização a atingir seus objetivos através de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a efetividade dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança.

Basioudis (2013) afirma que, para que a auditoria interna atinja seus objetivos, é preciso alinhar sua função com os objetivos estratégicos da entidade, definindo as expectativas das partes interessadas e determinando de forma clara a comunicação entre a auditoria e a alta administração.

Conforme Attie (2012, p.182):

A auditoria interna equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos, normalmente executados por um departamento especializado, ao passo que o controle interno se refere a procedimentos de organização adotados como planos permanentes da empresa.

Assim, a auditoria interna faz parte do controle interno, sendo a auditoria a parte fundamental de controle, uma vez que a mesma avalia, supervisiona e fiscaliza o nível de credibilidade dos controles internos. Segundo Crepaldi (2007, p.3), pode-se definir auditoria como o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade.

Desta forma, a auditoria interna é um instrumento gerencial da gestão da instituição, tendo como atividade principal o assessoramento e a avaliação da qualidade do desempenho das áreas meio e fins da Instituição em relação às atribuições, normas e procedimento definidos para a mesma, visando contribuir para a maximização dos resultados a serem alcançados.

Todas as atividades da entidade, como registros e operações, precisam ser examinadas pela auditoria interna quanto à efetividade do que representam para esta entidade e o exame de auditoria deve ser efetuado de acordo com as normas brasileiras de contabilidade, inclusive quanto às provas nos registros contábeis e aos procedimentos de auditoria julgados necessários nas circunstâncias.

É de suma importância que a auditoria interna seja realizada a intervalos regulares de tempo e que todos os seguimentos da entidade sejam revisados para certificar-se de que o controle interno esteja sendo cumprido, de acordo com as práticas planejadas pela administração.

Segundo o Instituto dos Auditores Internos do Brasil – o Audibra, a auditoria é uma atividade de avaliação independente e de assessoramento da administração, voltada para o exame e avaliação da adequação e eficácia dos sistemas de controle, bem como da qualidade do desempenho das áreas em relação às atribuições e aos planos, metas, objetivos e políticas definidos para as mesmas.

Sob esse enfoque a auditoria pode ser entendida como o campo do saber voltado para o desenvolvimento e para o aperfeiçoamento do processo sistemático de obtenção de evidências que visa aquilatar o grau de conformidade das práticas e afirmações frente aos padrões estabelecidos e à comunicação dos resultados aos diversos interessados (PINHO, 2007, p.3). A auditoria interna deve permitir que os exames realizados sejam levados ao conhecimento dos administradores e do pessoal interessado, sendo que esta comunicação deve ser formalizada de maneira adequada, para que os interessados tomem conhecimento e permitam uma ação corretiva e apropriada.

Na esfera pública todos os graus da entidade devem entender que qualquer matéria não resolvida e reportada pelo auditor interno deve ser respondida a autoridade da auditoria para insistir sobre a solução do assunto. As matérias examinadas pela auditoria interna e que precisam de ajustes de controles devem ser encaminhados aos responsáveis que resolverão esses itens, senão o serviço da auditoria interna será ineficaz.

Conforme Crepaldi (2007, p.41), o objetivo da auditoria interna é auxiliar todos os membros da administração no desempenho efetivo de suas funções e responsabilidades, fornecendo-lhes análises, apreciações, recomendações e comentários às atividades examinadas.

Nesse cenário, a auditoria interna adquire uma importância essencial na vida dos gestores, uma vez que eles são responsáveis pelas políticas definidas, pelas metas realizadas e pelos resultados lançados. Razão pela qual o principal papel da auditoria é garantir aos dirigentes da entidade que os controles internos estão funcionando adequadamente.

4.1 AUDITORIA INTERNA DE UMA INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO SUPERIOR

No setor público, a auditoria interna além de importante, torna-se cada vez mais necessária, por ser uma ferramenta de controle social, formada por um conjunto de normas e procedimentos, com o objetivo de examinar as informações contábeis, financeiras e

operacionais dos setores públicos, uma vez que o patrimônio público exige transparência na aplicação de seus recursos.

A auditoria, na administração pública, é a atividade de controle interno, independente e objetiva que tem a finalidade de emitir opinião sobre a adequação das contas governamentais, validando os números e avaliando os controles internos, bem como apresentar pareceres sobre o desempenho organizacional e o resultado dos programas de governo, para dar conforto à gestão.

Os objetivos operacionais da Auditoria Governamental são examinar a regularidade e avaliar a eficiência da gestão administrativa e dos resultados alcançados; apresentar subsídios para o aperfeiçoamento dos procedimentos administrativos e controles internos das unidades da administração direta e entidades supervisionadas (GAO, 2003, p.68).

Neste sentido, a auditoria em órgãos públicos tem como objetivo principal verificar a observância da gestão administrativa de forma oferecer resultados satisfatórios nas questões relativas à auditoria governamental, sendo uma atividade de avaliação independente dentro do órgão, que se destina a revisar as operações, como um serviço prestado à administração pública.

Assim, a auditoria governamental torna-se indispensável, uma vez que as atividades da auditoria controlam a eficácia e eficiência da administração dos gestores e dos bens públicos e o relatório de auditoria é conclusivo, em relação à economia, eficácia, avaliando se os seus propósitos foram atingidos no menor espaço de tempo, na administração de recursos públicos, fornecendo ainda todas as recomendações técnicas e jurídicas.

Nessa conjuntura, serão expostos os resultados dos controles internos da auditoria interna de uma Instituição Federal de Ensino Superior (IFES), criada de acordo com o Decreto nº 3.591/00 (BRASIL, 2000), que regula o sistema de controle interno do Poder Executivo Federal, e com a Instrução Normativa 1/01 e através da Decisão nº 71/99, do Conselho Universitário - CONSUN, datada de 07 de maio de 1999, que está vinculada hierarquicamente ao Conselho de Curadores da Universidade (CONCUR), tem a atribuição de examinar e avaliar de forma independente e criteriosa, as operações contábeis, financeiras e administrativas, executadas pelos diversos setores da Instituição (CONCUR, 1999).

Os relatórios da auditoria interna da IFES estudada fornecem subsídios para o controle externo, uma vez que são submetidos à análise da Controladoria Geral da União (CGU) e divulgados na Prestação de Contas do Relatório de Gestão Anual do Ministério da Educação.

4.2 ATRIBUIÇÕES DA AUDITORIA INTERNA NA IFES ESTUDADA

Na instituição estudada, a auditoria interna (AUDIN) é o órgão de assessoramento subordinado ao Conselho de Curadores – CONCUR, sob a orientação normativa da Controladoria Geral da União – CGU. Esta tem por finalidade examinar e emitir parecer sobre a prestação de contas anual da entidade e tomada de contas especiais, execução de controles internos, orientações e assessoramento aos setores envolvidos, durante o exercício, resultando em medidas e recomendações de caráter preventivo e de orientação.

Assim, a auditoria interna realiza a verificação de todos os processos da instituição, permitindo que a Universidade estudada realize um acompanhamento constante nestes processos, descobrindo erros e falhas.

Para Crepaldi (2007, p.25):

A auditoria interna constitui o conjunto de procedimentos que tem por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações fiscais, contábeis, financeiras e operacionais da entidade.

Isto posto, o autor Crepaldi (2007) evidencia que a auditoria interna possui papel relevante em diversas áreas da entidade, em especial na avaliação da eficácia dos controles internos, os quais controlam todos os processos da instituição.

4.3. OBJETIVOS DA AUDITORIA INTERNA NA IFES ESTUDADA

Na IFES objeto de estudo, o objetivo geral da Auditoria é assessorar aos diversos órgãos da Instituição Federal de Ensino Superior Estudada (Gabinete do Reitor, Pró-Reitorias, Unidades e Setores), é cumprimento da legislação vigente, determinações do TCU e normativas internas estabelecidas pelo Conselho Universitário (CONSUN).

Também fazem parte dos objetivos da AUDIN, proceder à análise dos processos de natureza diversa, postulados pela IFES e emitir pareceres técnicos, como demonstra o Quadro 1, a seguir:

Quadro 1- Objetivos de auditoria interna da IFES estudada

PARECERES TÉCNICOS	CRONOGRAMA DE EXECUÇÃO
1. Verificar a regularidade das folhas de pagamento SEFIP, GPS, GRF e comprovante de recolhimentos das referidas guias.	Jan - Dez
2. Examinar a frequência dos empregados nos processos de prestação de serviços terceirizados.	Jan - Dez
3. Analisar a viabilidade da contratação das Fundações de Apoio nos processos demandados.	Jan - Dez
4. Conferir as solicitações de reajuste e reequilíbrios solicitados pelas empresas contratadas.	Jan - Dez
5. Averiguar o pagamento das empresas de prestação de serviços terceirizados.	Jan - Dez

Fonte: Autora, com base nos dados do estudo (2014).

Com relação à informatização, a AUDIN tem como objetivo alimentar, durante o período de janeiro a dezembro, o seu Banco de Dados com informações dos acórdãos do TCU e das auditorias da CGU, com vistas a facilitar as consultas e questionamentos dirigidos à Unidade.

Face ao exposto, a Auditoria Interna da IFES estudada vem tornando-se, no decorrer do tempo, um importante instrumento de controle exercido através de atividades de caráter preventivo, corretivo e de assessoramento, contribuindo para a implementação e execução das boas práticas de controle Interno na instituição.

5 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este estudo utiliza-se da pesquisa descritiva quanto aos objetivos e, quanto aos procedimentos técnicos, da pesquisa bibliográfica e documental. Sob o âmbito da pesquisa descritiva, este estudo busca avaliar as práticas de controle interno e a contribuição da auditoria interna na resolução de problemas, com o foco de contribuir para sua melhoria, através do estudo, da análise, do registro e da interpretação dos fatos.

Quanto ao procedimentos técnicos, primeiramente, efetuou-se o levantamento de referenciais teóricos, a fim de obter a ampliação dos conhecimentos sobre a temática objeto deste estudo. Quanto ao foco da análise documental, realizou-se o tratamento analítico dos relatórios da IFES estudada, onde foram avaliados os controles internos sob os seguintes enfoques: (a) ambiente de controle; (b) avaliação de risco; (c) procedimentos de controle; (d) informação e comunicação, e; (f) monitoramento. Com base nos objetivos da pesquisa, analisaram-se os documentos de arquivos e efetuou-se a interpretação dos relatórios disponibilizados pela instituição.

De acordo com a literatura da área de metodologia da pesquisa, a análise bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos e tem por finalidade colocar o pesquisador em contato com o que já se produziu a respeito de seu tema de pesquisa. Já a pesquisa documental é realizada em fontes como tabelas estatísticas, cartas, pareceres, atas, relatórios, obras originais de qualquer natureza, notas, diários, projetos de lei, ofícios, testamentos, inventários, informativos, depoimentos orais e escritos, certidões, correspondência pessoal ou comercial, documentos informativos arquivados em repartições públicas, associações, hospitais, sindicatos , etc. Assim, a pesquisa documental é muito semelhante à pesquisa bibliográfica. O elemento que diferencia está na estrutura das fontes: a pesquisa bibliográfica refere-se às contribuições de diferentes autores sobre o tema, atentando para as fontes secundárias, enquanto que a pesquisa documental refere-se a materiais que ainda não receberam tratamento analítico, ou seja, as fontes primárias (SANTOS, 2000; PÁDUA, 2004).

Diante do exposto, esta pesquisa caracteriza-se como descritiva, bibliográfica e documental, porque analisa, descreve e interpreta o Relatório de Gestão do Exercício de 2013 da IFES estudada, para a avaliação dos controles internos da instituição, onde se comparou os relatórios com a teoria da área contábil.

6 ANÁLISE DOS RESULTADOS DA AVALIAÇÃO DO FUNCIONAMENTO DOS CONTROLES INTERNOS EM UMA INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO SUPERIOR

A análise do funcionamento dos controles internos administrativos da IFES contemplam a avaliação, pelos próprios gestores, da qualidade e suficiência de tais controles para garantir a realização dos objetivos estratégicos da unidade.

Esta análise é apresentada no Relatório de Gestão do Exercício de 2013, tendo por base os dispostos na Instrução Normativa TCU nº 63 de 1º de setembro de 2010 (TCU, 2010), Decisão Normativa TCU nº 127 de 15 de maio de 2013 (TCU, 2013a) e a Portaria TCU nº 175 de 09 de julho de 2013 (TCU, 2013b).

Segundo o Tribunal de Contas da União (TCU), a Decisão Normativa 127/2013 (TCU, 2013c) dispõe acerca da das Unidades Jurisdicionadas (UJ), cujos dirigentes máximos devem apresentar relatório de gestão referente ao exercício de 2013, especificando a organização, a forma, os conteúdos e prazos de apresentação, nos termos do art.3º da Instrução Normativa do TCU nº 63, de 1º de setembro de 2010.

A elaboração do Relatório Anual de Gestão é de responsabilidade da Divisão de Planejamento Institucional da Pró-Reitoria de Planejamento e Administração da IFES e visa oferecer um documento que apresente conteúdo qualificado e todas as informações solicitadas pelo TCU.

6.1 ANÁLISE DO AMBIENTE DE CONTROLE

Conforme o *The Comitee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission - COSO*, ambiente de controle é a consciência do controle da entidade, sua cultura de controle, envolvendo competência técnica e compromisso ético, e sendo um fator intangível, essencial à efetividade dos controles internos (COSO, 2013).

Na instituição estudada, os preceitos de um bom ambiente de controle foram analisados quanto a sua observação integral ou parcial, conforme o Quadro 2.

Quadro 2 - Avaliação do Ambiente de controle interno da IFES estudada

AMBIENTE DE CONTROLE	
ELEMENTOS DO SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS AVALIADOS	AVALIAÇÃO
1. A alta administração percebe os controles internos como essenciais à consecução dos objetivos da unidade e dão suporte adequado ao seu funcionamento.	Integralmente Observado
2. Os mecanismos gerais de controle instituídos pela Unidade Jurisdicionada (UJ) são percebidos por todos os servidores e funcionários nos diversos níveis da estrutura da unidade.	Integralmente Observado
3. A comunicação dentro da UJ é adequada e suficiente.	Parcialmente Observado
4. Existe código formalizado de ética de conduta.	Parcialmente Observado
5. Os procedimentos e as instruções operacionais são padronizados e estão postos em documentos formais.	Parcialmente Observado
6. Há mecanismos que garantem ou incentivam a participação dos funcionários e servidores dos diversos níveis da estrutura da UJ na elaboração dos procedimentos, das instruções operacionais ou código ou conduta.	Integralmente Observado
7. As delegações de autoridade e competência são acompanhadas de definições claras das responsabilidades.	Integralmente Observado
8. Existe adequada segregação de funções nos processos e atividades da competência da UJ.	Integralmente Observado
9. Os controles internos adotados contribuem para a consecução dos resultados planejados pela UJ.	Integralmente Observado

Fonte: Autora, com base nos dados do estudo (2014).

O ambiente de controle interno (Quadro 2) encontra-se em processo de aperfeiçoamento. Verificou-se que a comunicação dentro da UJ é parcialmente adequada e suficiente, devendo haver melhorias para que se tornem integralmente suficientes. Também foram observados parcialmente, porém em sua maioria, o código formalizado de ética de

conduta e os mecanismos que garantem ou incentivam a participação dos funcionários e servidores dos diversos níveis da estrutura da UJ na elaboração dos procedimentos, das instruções operacionais ou código ou conduta.

6.2 AVALIAÇÃO DE RISCOS

Conforme as diretrizes para as normas de controle interno do Setor Público da Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI, 2014), risco implica identificar a probabilidade de ocorrência de evento ou ação adversa capaz de comprometer o prosseguimento dos objetivos organizacionais, estimar a sua significância e determinar a ação necessária ao seu gerenciamento.

Segundo o Portal de Contabilidade (COSIP, 2014), avaliação de riscos é análise dos riscos associados ou não ao cumprimento das metas e objetivos operacionais, de informação e de conformidade. Esse conjunto forma a base para definir como estes riscos são gerenciados.

Nesse sentido, o processo de identificação e a avaliação de riscos da IFES estudada está descrito no Quadro 3, analisando-se a observação integral ou parcial.

Quadro 3 - Sistemas de controles internos para avaliação de riscos

AVALIAÇÃO DE RISCO	
ELEMENTOS DO SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS AVALIADOS	AVALIAÇÃO
1. Os objetivos e metas da unidade jurisdicionadas (UJ) estão formalizados.	Integralmente Observado
2. Há clara identificação dos processos críticos para a consecução dos objetivos e metas da unidade.	Parcialmente Observado
3. É prática da unidade o diagnóstico dos riscos (de origem interna ou externa) envolvidos nos seus processos estratégicos, bem como a identificação da probabilidade de ocorrência desses riscos e a consequente adoção de medidas para mitigá-los.	Parcialmente Observado
4. É prática da unidade a definição de níveis de riscos operacionais de informações e de conformidade que podem se assumidos pelos diversos níveis de gestão.	Parcialmente Observado
5. A avaliação de riscos é feita de forma contínua, de modo a identificar mudanças no perfil de risco da UJ ocasionadas por transformações nos ambientes interno e externo.	Parcialmente Observado
6. Os riscos identificados são mensurados e classificados de modo a serem tratados em uma escala de prioridade e a gerar informações úteis à tomada de decisão.	Parcialmente Observado
7. Não há ocorrência de fraudes e perdas que sejam decorrentes de fragilidades nos processos internos da unidade.	Parcialmente Observado
8. Na ocorrência de fraudes e desvios, é prática da unidade instaurar sindicância para apurar responsabilidades e exigir eventuais ressarcimentos.	Integralmente Observado
9. Há norma ou regulamento para as atividades de guarda, estoque e inventário de bens e valores de responsabilidade da unidade.	Integralmente Observado

Fonte: Autora, com base nos dados do estudo (2014).

O sistema de controles internos para avaliação de riscos foi parcialmente observado, em sua maioria. Desta forma, é preciso um esforço maior da UJ no sentido de melhorar a

prática da unidade no diagnóstico dos riscos, bem como a identificação da probabilidade de ocorrência desses riscos e a consequente adoção de medidas para mitigá-los.

6.3 ANÁLISE DOS PROCEDIMENTOS DE CONTROLE

Conforme o entendimento do INTOSAI, a melhor maneira de minimizar os riscos são os procedimentos de controle, que podem ser detectivos e/ou preventivos. Ainda segundo as diretrizes do INTOSAI, as ações corretivas podem ser necessárias para complementar os procedimentos de controle interno, com a intenção de alcançar os objetivos.

Diante do exposto, a avaliação dos procedimentos de controles da IFES estudada estão descrito nos Quadro 4, analisando-se a observação integral ou parcial da UJ.

Quadro 4 - Avaliação dos procedimentos de controles da IFES estudada

PROCEDIMENTO DE CONTROLE	
ELEMENTOS DO SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS AVALIADOS	AVALIAÇÃO
1. Existem políticas e ações, de natureza preventiva ou de detecção, para diminuir os riscos e alcançar os objetivos da Unidade Jurisdicionada (UJ), claramente estabelecida.	Parcialmente Observado
2. As atividades de controle adotadas pela UJ são apropriadas e funcionam consistentemente de acordo com um plano de longo prazo.	Integralmente Observado
3. As atividades de controle adotadas pela UJ possuem custo apropriado ao nível de benefícios que possam derivar de sua aplicação.	Parcialmente Observado
4. As atividades de controle adotadas pela UJ são abrangentes e razoáveis e estão diretamente relacionadas com os objetivos de controle.	Integralmente Observado

Fonte: Autora, com base nos dados do estudo (2014).

Analisando-se o Quadro 4, percebe-se que a IFES vem realizando esforços no sentido de aperfeiçoar o seu sistema de controles internos. Devem ser aprimoradas as políticas e ações, de natureza preventiva ou de detecção, para diminuir os riscos e alcançar os objetivos, assim como as atividades de controle adotadas pela UJ que possuem custo apropriado ao nível de benefícios que possam derivar de sua aplicação.

6.4 ANÁLISE DO SISTEMA DE INFORMAÇÃO E COMUNICAÇÃO

Segundo Lemes Júnior (2002), é fundamental que haja um eficaz sistema de comunicação para tornar um veículo útil à informação. Desse modo, para colaborar com a manutenção do sistema de controle interno é de extrema importância à implantação de canais de comunicação, assegurando que todos os funcionários estejam cientes de suas responsabilidades dentro do sistema de controle interno. Assegurando que qualquer irregularidade nos processos e procedimentos da instituição sejam comunicados imediatamente à sua área responsável de maneira que haja uma rápida e efetiva solução para estas deficiências.

Para o INTOSAI (2014), informação e comunicação eficazes são vitais para que uma entidade conduza e controle suas operações. Desse modo, este estudo avalia no Quadro 5 os mecanismos de informação e comunicação da IFES estudada.

Quadro 5 - Mecanismos de informação e comunicação da IFES estudada

INFORMAÇÃO E COMUNICAÇÃO	
ELEMENTOS DO SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS AVALIADOS	AVALIAÇÃO
1. A informação relevante para a UJ é devidamente identificada, documentada, armazenada e comunicada tempestivamente às pessoas adequadas.	Integralmente Observado
2. As informações consideradas relevantes pela UJ são adotadas e qualidade suficiente para permitir ao gestor tomar as decisões apropriadas.	Integralmente Observado
3. A informação disponível para as unidades internas e pessoas da UJ é apropriada, tempestiva, atual, precisa e acessível.	Parcialmente Observado
4. A informação divulgada internamente atende às expectativas dos diversos grupos e indivíduos da UJ, contribuindo para a execução das responsabilidades de forma eficaz.	Integralmente Observado
5. A comunicação das informações perpassa todos os níveis hierárquicos da UJ, em todas as direções, por todos os seus componentes e por toda a sua estrutura.	Parcialmente Observado

Fonte: Autora, com base nos dados do estudo (2014).

Analisando o Quadro 5, percebe-se que os mecanismos de informação disponível para as atividades internas e pessoas da IFES estudada precisam ser aprimorados, uma vez que foram observados parcialmente, com o propósito de tornar os mecanismos de informação e comunicação da IFES melhores.

6.5 ANÁLISE DO MONITORAMENTO

De acordo com o *The Comitee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission - COSO*, o monitoramento é a avaliação dos controles internos ao longo do tempo, sendo o melhor indicador para saber se os controles internos estão sendo efetivos ou não. Sua função é verificar se os controles internos são adequados e efetivos (COSO, 2013).

Para Almeida (2009, p.70), não adianta a empresa implantar um excelente sistema de controle interno sem que alguém verifique periodicamente se os funcionários estão cumprindo o que foi determinado no sistema ou se o sistema não deveria ser adaptado às novas circunstâncias.

Conforme as diretrizes do INTOSAI (2014), uma vez que o controle interno é uma atividade dinâmica que deve ser aperfeiçoada continuamente, em função dos riscos que a entidade enfrenta, o monitoramento do sistema de controle interno é necessário, de modo a assegurar que o controle interno esteja em sintonia com os objetivos, o ambiente, os recursos e os riscos.

Desta forma, esta pesquisa avalia, no Quadro 6, o sistema de monitoramento da IFES estudada.

Quadro 6 - Avaliação do sistema de monitoramento.

MONITORAMENTO	
ELEMENTOS DO SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS AVALIADOS	AVALIAÇÃO
1. O sistema de controle interno da UJ é constantemente monitorado para avaliar sua validade e qualidade ao longo do tempo.	Parcialmente Observado
2. O sistema de controle interno da UJ tem sido considerado adequado e efetivo pelas avaliações sofridas.	Parcialmente Observado
3. O sistema de controle interno da UJ tem contribuído para a melhoria de seu desempenho.	Integralmente Observado

Fonte: Autora, com base nos dados do estudo (2014).

Verificou-se, através do Quadro 6, que o monitoramento foi parcialmente observado, em sua maioria. Esse Quadro evidencia a necessidade de aprimoramento, uma vez que avaliação é o melhor processo para saber se os controles internos estão sendo efetivos ou não.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo objetivou demonstrar de forma objetiva a importância do Sistema de Controle Interno de uma Instituição Federal de Ensino Superior (IFES), com base no Relatório de Gestão 2013. Foi feita uma análise da avaliação do funcionamento dos controles internos da IFES estudada, onde se considerou os elementos do sistema de controles internos avaliados pela Controladoria Geral da União (CGU) e apresentados no Relatório de Gestão do exercício de 2013.

No que se refere ao ambiente de controle, constatou-se que a comunicação dentro da Unidade Jurisdicionada (UJ) é parcialmente adequada e suficiente, devendo haver melhorias para que se tornem integralmente suficientes.

O sistema de avaliação de riscos foi, em sua maioria, parcialmente observado. Desta forma, é preciso um esforço maior do controle interno no sentido de melhorar a prática da unidade no diagnóstico dos riscos, bem como a identificação da probabilidade de ocorrência desses riscos e a consequente adoção de medidas para mitigá-los.

Os mecanismos de informação e comunicação precisam ser melhorados, assegurando que qualquer irregularidade nos processos da instituição sejam comunicados imediatamente à sua área responsável, de maneira que haja uma rápida e efetiva solução para estas deficiências.

A avaliação do sistema de monitoramento também foi parcialmente observada, em sua maioria, e deve ser aprimorada de modo a assegurar que o controle interno esteja em sintonia com os objetivos, o ambiente, os recursos e os riscos da instituição.

Nesta pesquisa pôde-se observar que a AUDIN vem realizando ações com a finalidade de implantar novos controles e introduzir melhorias nos controles já existentes, com o objetivo de cumprir adequadamente suas atribuições.

Segundo o Relatório de Gestão do Exercício de 2013, percebe-se o comprometimento da AUDIN para assessorar aos diversos órgãos da IFES, orientando quanto às determinações dos acórdãos do TCU e recomendações da CGU.

Para o ano de 2013, foi possível alimentar em 100% o sistema do banco de dados da AUDIN, digitando todas as informações pertinentes aos acórdãos do TCU e relatórios de auditorias da CGU, facilitando as consultas dos usuários.

As recomendações resultantes de auditorias realizadas pela AUDIN são encaminhadas através de relatórios anexados em processos administrativos às autoridades competentes. As

recomendações emanadas nos relatórios gerados ao longo do exercício de 2013 estão em fase de implementação pelos setores apontados. A justificativa para os quesitos parcialmente observados deve-se a demanda de trabalho crescente em função da expansão, do tamanho e da complexidade da IFES estudada.

Diante do exposto, e através do Relatório de Gestão do Exercício de 2013 apresentado aos órgãos de controle interno e externo como prestação de contas anual da Unidade Jurisdicionada, conclui-se que a IFES estudada vem realizando esforços no sentido de aperfeiçoar o seu sistema de controle interno.

Nesse sentido, a auditoria interna tem atuação de forma contínua, tendo acesso a todos os departamentos da instituição. Por esta razão, consegue propor melhorias de forma propícia, não se restringindo em fiscalizar a legalidade dos atos, mas atuando de forma a promover a melhoria contínua do controle interno.

ABSTRACT

The adoption of principles of Internal Control by the organizations gives greater security to its activities, protecting them of diversions. This article aims to clarify the importance of Internal Control in the public sector, and has as its main objective to highlight the relevance of internal audit as a tool to assist the Internal Control in a Federal institution of higher education (IFES). After consideration, we can conclude that the system of Internal Control plays a role of high responsibility and complexity in the pursuit of effectiveness, efficiency, effectiveness and economy in the management of public institutions.

Keywords: Public Management. Risk Assessment. Management Report.

REFERÊNCIAS

AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS (AICPA).

Princípios de Controle Interno. Washington, 2013. Disponível em:
<<http://www.aicpa.org/jdjshsdj>>. Acesso em: 24 nov. 2013.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcante. **Auditoria.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ATTIE, William. **Auditoria Interna.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

_____. **Auditoria: conceitos e aplicações.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BERGUE, Sandro Trescastro. **Gestão de Pessoas em Organizações Públicas.** 3. ed. Santa Catarina: EDUSC, 2010.

BASIOUDIS, Ilias. **Aligning the Internal Audit Function with Strategic Objectives**. [S.l.], 2013. Disponível em: <<http://www.qfinance.com/auditing-best-practice/aligning-the-internal-audit-function-with-strategic-objectives?full>>. Acesso em: 01 jun.2013.

BRAGA, Mariana de Oliveira, **Controle da Administração Pública: Aspectos Gerais e Relevância**. [S.l.], 2008. Disponível em: <<http://jusvi.com/artigos/33966/2>>. Acesso em: 21 out.2013.

BRASIL. **Constituição Federal Brasileira**. Brasília, 1988. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao.htm>. Acesso em: 21 out. 2013.

_____. **Decreto nº 3.591**. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Brasília, 2000.

_____. **Instrução Normativa SFC/MF nº 01**. Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Brasília, 2001.

_____. **Instrução Normativa TCU nº 63/2010**. Normas de Organização e de apresentação dos Relatórios de Gestão e das Peças Complementares que Constituirão os Processos de Contas da Administração Pública Federal. Brasília, 2010.

_____. **Lei nº 10.180**. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Brasília, 2001.

CALIXTO, Giniglei Eudes; VELÁSQUEZ, Maria Dolores Pohmann. Sistema de Controle Interno na Administração Pública Federal. Revista Eletrônica de Contabilidade, Santa Maria, jul. 2005. Disponível em: <<http://w3.ufsm.br/revistacontabeis/anterior/artigos/vIIInEspecial/a05vIIInesp.pdf>> Acesso em: 02 nov. 2013.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**. 5. ed. São Paulo. Atlas, 2013.

CHAVES, Renato Santos. Controles na Administração Pública. BRASÍLIA, 2012. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/publicacoes_institucionais?tema=501587> Acesso em: 12 nov.2013.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION (COSO). **Controle Interno**. [S.l.], 2013. Disponível em: <http://www.coso.org/documents/COSO_Guidance_On_Monitoring_Intro_online1_002.pdf>. Acesso em: 24 set. 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução nº 1.437/92, de 25 de novembro de 2008**. Aprova a NBC T 16.8 – do Controle Interno no Setor Público. BRASÍLIA,2008. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/ /uparq/NBCT16_5.pdf>. Acesso em: 13 set. 2013.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO (CGU). **Manual de Controle Interno: Um Guia para Implementação e Operacionalização de Unidades e Controle Interno Governamentais**. Programa de Fortalecimento da Gestão Municipal. BRASÍLIA, 2001.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: Teoria e Prática**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL (IIA). **Auditoria Interna Aumenta Relevância nas Organizações**. São Paulo, 2011. Disponível em: <http://www.iiabrasil.org.br/new/noticia_30_05_08_2011.html>. Acesso em: 01 jun.2014.

LEMES JÚNIOR, Antonio Barbosa; RIGO, Cláudio Messa; CHEROBIM, Ana Paula S. **Administração Financeira: Princípios, Fundamentos e Práticas Brasileiras – Aplicações e casos nacionais**. São Paulo: Campus, 2002.

MILESKI, Hélio Saul. **O Controle da Gestão Pública**. São Paulo. Revista dos Tribunais, 2003.

ORGANIZAÇÃO INTERNACIONAL DE ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES (INTOSAI). Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público. BRUXELAS, 2014. Disponível em: <http://www.intosai.org/_diretrizes_p_controle_interno.pdf >. Acesso em: 11 jun. 2014.

PÁDUA, Elisabete Matallo Marchesini. **Metodologia da Pesquisa: Abordagem teórico-prática**. 10 ed. Campinas: Papirus, 2004.

PINHO, Ruth Carvalho de Santana. **Fundamentos da Auditoria: Auditoria Contábil: Outras Aplicações de Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2007.

PORTAL DE CONTABILIDADE COSIF ELETRÔNICO (COSIF). **Controles Internos**. São Paulo, 2014. Disponível em: <http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=contabilidade_internacional-coso>. Acesso em: 12 jun. 2014.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.) **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SANTOS, Antonio Raimundo dos. **Metodologia Científica: A Construção do Conhecimento**. 3. ed. Rio de Janeiro: DP&A, 2000.

SANTOS, Clesio Saldanha dos. **Introdução à Gestão Pública**, São Paulo: Saraiva, 2006.

SILVA, Pedro Gabriel Kenne da. **O Papel do Controle Interno da Administração Pública**. Porto Alegre, 2002. Disponível em: <<http://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/11555/6784>>. Acesso em: 19 out. 2013.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA (TCE). **Diretrizes para o Controle Interno do Setor público**. Salvador, 2014. (Série de Traduções, 13). Disponível em: <http://www.tce.ba.gov.br/images/intosai_diretrizes_p_controle_interno.pdf>. Acesso em: 11 jun.2014.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (TCU). **Decisão Normativa- TCU nº 127.** Dispõe Acerca das Unidades Jurisdicionadas cujos Dirigentes Máximos Devem Apresentar Relatório de Gestão Referente ao Exercício de 2013. Brasília, 2013a.

_____. **Instrução Normativa TCU nº 63 de 1º de setembro de 2010.** Estabelece normas de organização e de apresentação dos relatórios de gestão e das peças complementares que constituirão os processos de contas da administração pública federal, para julgamento do TCU. Brasília, 2010.

_____. **Instrução Normativa TCU nº 127 de 1º de setembro de 2013.** Dispõe acerca da das Unidades Jurisdicionadas (UJ), cujos dirigentes máximos devem apresentar relatório de gestão referente ao exercício de 2013. Brasília, 2013c.

_____. **Portaria TCU nº 175 de 09 de julho de 2013.** Dispõe sobre orientações às unidades jurisdicionadas ao Tribunal quanto à elaboração de conteúdo dos relatórios de gestão referentes ao exercício de 2013. Brasília, 2013b.