



UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS – UFAL
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA
MESTRADO NACIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA EM REDE NACIONAL
(PROFIAP)

MARÍLIA CRISTYNE SOUTO GALVÃO BARROS MATSUMOTO

**UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA COMO INSTRUMENTO DE
AVALIAÇÃO DO DESEMPENHO ORGANIZACIONAL DA REDE FEDERAL DE
EDUCAÇÃO PROFISSIONAL, CIENTÍFICA E TECNOLÓGICA DA REGIÃO
NORDESTE**

MACEIÓ - AL

2019

MARÍLIA CRISTYNE SOUTO GALVÃO BARROS MATSUMOTO

**UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA COMO INSTRUMENTO DE
AVALIAÇÃO DO DESEMPENHO ORGANIZACIONAL DA REDE FEDERAL DE
EDUCAÇÃO PROFISSIONAL, CIENTÍFICA E TECNOLÓGICA DA REGIÃO
NORDESTE**

Dissertação apresentada à Universidade Federal de Alagoas como requisito parcial do Programa de Pós-Graduação em Administração Pública, Mestrado Nacional em Administração Pública em Rede Nacional (Profiap), para obtenção do título de Mestre.

Orientação: Prof. Dr. Andrew Beheregarai Finger

MACEIÓ - AL

2019

Catálogo na fonte
Universidade Federal de Alagoas
Biblioteca Central
Divisão de Tratamento Técnico
Bibliotecário: Marcelino de Carvalho

M434u Matsumoto, Marília Cristyne Souto Galvão Barros.
Unidades de auditoria interna como instrumento de avaliação do desempenho organizacional da Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica da Região Nordeste / Marília Cristyne Souto Galvão Barros Matsumoto. – 2019.
140 f. : il.

Orientador: Andrew Beheregarai Finger.
Dissertação (mestrado profissional em Administração Pública em Rede Nacional) – Universidade Federal de Alagoas. Centro de Ciências Sociais e Aplicadas. Programa de Pós-Graduação em Administração Pública. Maceió, 2019.

Bibliografia: f. 120-131.
Apêndices: f. 132-140.

1. Política pública. 2. Instituições federais de ensino. 3. Auditoria interna. 4. Desempenho organizacional. 5. *Accountability*. I. Título.

CDU: 657.6:37.057



FOLHA DE APROVAÇÃO

MARÍLIA CRISTYNE SOUTO GALVÃO BARROS MATSUMOTO

**UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA COMO INSTRUMENTO DE
AVALIAÇÃO DO DESEMPENHO ORGANIZACIONAL DA REDE FEDERAL
DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL, CIENTÍFICA E TECNOLÓGICA DA
REGIÃO NORDESTE**

Dissertação apresentada à Universidade Federal de Alagoas como parte das exigências do Programa de Pós-Graduação em Administração Pública, Mestrado Nacional em Administração Pública em Rede Nacional - PROFIAP, para obtenção do título de Mestre.

Aprovada em:

Maceió, 29 de julho de 2019.



Prof. Dr. Andrew Beheregarai Finger - PROFIAP- FEAC/UFAL



Prof^ª Dr^ª Luciana Peixoto Santa Rita - PROFIAP- FEAC/UFAL

Prof. Dr. Gabriel Martins de Araújo Filho – UFRN

Prof^ª. Dr^ª. Rosana Portella Tondolo - PROFIAP/UFPEL

*Dedico esse trabalho ao Lucas, por ser ele quem me impulsiona a
ser melhor: pessoa, trabalhadora, estudante.
Ele é minha maior inspiração e fonte dos melhores sentimentos.
Ele pode nem entender, mas quando estudo até mais tarde e nos
fins de semana, também é por ele.
Deus o abençoe, amado filho.*

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, que me ilumina, me guia e me permite.

Agradeço à minha família de formação: meus pais, Glenildo e Alzira, por terem me gerado e me proporcionado chegar até aqui, ensinando-me através de seus exemplos de amor. Agradeço por terem insistido que é com o estudo que posso conquistar o que desejo. Agradeço ao meu irmão, Felipe, pelo ombro amigo e valiosa ajuda, em toda a nossa vida. Eles que cuidam de mim, são colo certo em todos os momentos e ajuda valiosa sempre.

Agradeço à família que, com muito amor, estou construindo com Ederson, meu marido, e Lucas, meu filho. Agradeço por todo carinho, incentivo, companheirismo e entusiasmo, mas, principalmente, pela paciência nas ausências e pelo apoio nos fracassos. É uma felicidade dividir esse momento com vocês!

Agradeço às minhas avós: Nadir (*in memoriam*) e Edja, e minha tia Ana, que estiveram sempre presentes, torcendo e vibrando, e incentivaram meus estudos. Elas me proporcionaram oportunidades que foram essenciais em minha vida. Agradeço também à minha sogra, Emirce, que tanto me apoia, incentiva e ajuda, especialmente com nosso Luquinhas, enquanto estou me dedicando aos estudos e trabalho.

Agradeço ao professor Dr. Andrew Finger, por toda paciência, orientação, encorajamento e empenho para que esse trabalho fosse o melhor que pudesse ser. Agradeço também pelo incentivo para que esse não seja o meu último trabalho.

Aos demais professores por compartilharem comigo seus conhecimentos e me proporcionarem muitos momentos de reflexão.

Aos colegas de curso, pela partilha, amizade e oportunidade de crescimento em cada debate. Por termos seguido de mãos dadas, chegamos até aqui.

Aos colegas auditores do MEC, por terem se disponibilizado a participar da pesquisa e enviaram materiais e sugestões que enriqueceram esse trabalho. Em especial aos membros da UNAMEC, pela partilha de sonhos e lutas.

Aos colegas de Ifal, em especial os do Sintietfal, da CIS 2016-2018 e da Audint, que apoiaram e incentivaram, desde o estudo para a prova de admissão, até esse momento. E e me insiram a lutar pela instituição e pelos trabalhadores.

A todos(as) que, de alguma forma, em algum momento, contribuíram para que eu chegasse até aqui.

“Se aprendesse qualquer coisa, necessitaria aprender mais, e nunca ficaria satisfeito”
(Graciliano Ramos)

RESUMO

Com o avanço da educação pública no Brasil, desde quando essa se configurou em uma política pública de expansão e reestruturação dos Institutos Federais, cresceu também, proporcionalmente, a necessidade de um controle efetivo de seus recursos. Nesse cenário, as unidades de Auditoria Interna dos Institutos Federais foram estabelecidas com o papel fundamental de auxiliar as organizações públicas a realizarem seus objetivos, a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos. A partir desse entendimento, esse trabalho trouxe como objetivo analisar a atuação das Unidades de Auditoria da Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica da Região Nordeste atuam enquanto instrumentos de avaliação do desempenho organizacional. Para isso, inicialmente mapeou-se as estruturas administrativas das Audins, por meio da análise documental e aplicação de questionário entre os membros que atuam nas unidades. Ainda pela análise documental, buscou-se identificar se os Relatórios de Auditoria e Relatórios de Gestão, do período compreendido entre 2013 e 2017, registraram as ações da gestão das instituições auditadas em resposta às recomendações das unidades de auditoria interna, buscando destacar aspectos como transparência e avaliação de desempenho. Foram coletadas, também, as percepções dos membros das Auditorias Internas e da alta administração dessas instituições, sobre a atuação da auditoria interna. O trabalho buscou avançar no diagnóstico do funcionamento dessas estruturas, para analisar a necessidade de adequação dessas estruturas ao que é indicado na literatura, em normativos internacionais e na legislação brasileira. Os resultados demonstraram que, embora a legislação tenha evoluído largamente na última década, aproximando-se das normas internacionais e dos estudos sobre o tema, ainda carece de adequações que garantam a atuação adequada das Audins, principalmente na avaliação do desempenho das instituições. A estrutura de funcionamento de algumas Unidades de Auditoria Interna não permite, sequer, o cumprimento de atribuições já positivadas. O trabalho, por fim, apresenta alternativas que podem sanar ou minimizar as limitações detectadas.

Palavras-chave: Políticas Públicas; Instituições Federais de Ensino; Auditoria Interna Governamental; Desempenho Organizacional; *Accountability*.

ABSTRACT

With the advancement of public education in Brazil, since when it was shaped by a public policy of expansion and restructuring of the Federal Institutes, the need for effective control of its resources has also grown proportionally. In this scenario, the Internal Audit units of the Federal Institutes were established with the fundamental role of helping public organizations to achieve their objectives, by applying a systematic and disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of governance, management processes, risks and internal controls. From this understanding, this work aimed to analyze the action of the Audit Units of the Federal Network of Vocational, Scientific and Technological Education of the Northeast Region act as instruments of evaluation of organizational performance. To this end, we initially mapped the Audins administrative structures through document analysis and questionnaire application among the members who work in the units. The document analysis also sought to identify whether the Audit Reports and Management Reports, from 2013 to 2017, recorded the management actions of the audited institutions in response to the recommendations of the internal audit units, seeking to highlight aspects such as transparency, and performance appraisal. The perceptions of the members of the Internal Audits and the senior management of these institutions about the performance of the internal audit were also collected. The work sought to advance the diagnosis of the functioning of these structures, to analyze the need to adapt these structures to what is indicated in the literature, international standards and Brazilian legislation. The results showed that, although the legislation has evolved widely in the last decade, approaching international standards and studies on the subject, it still lacks adjustments to ensure the proper performance of Audins, especially in the evaluation of the institutions' performance. The operating structure of some Internal Audit Units does not even allow the fulfillment of already positive attributions. Finally, the paper presents alternatives that can remedy or minimize the detected limitations.

Keywords: Public policy. Federal Institutions of Education. Internal Government Audit. Organizational Performance. Accountability.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1	Evolução do Controle e da Contabilidade formal no Brasil.....	34
Quadro 2	Tipos Principais de Auditoria no Setor Público.....	39
Quadro 3	Descrição dos indicadores de Desempenho da Rede Federal.....	50
Quadro 4	Tipos de Serviço de Avaliação Realizados pelas Auditorias Governamentais do Poder Executivo Federal.....	55
Quadro 5	Relação entre os objetivos específicos, fatores de análise e instrumentos de coleta de dados.....	67
Quadro 6	Número de participantes da pesquisa, por instituição.....	71
Quadro 7	Disponibilização de documentos elaborados pela Audint no site oficial da instituição por ano.....	86
Quadro 8	Principais características dos PAINTs do ano de 2017 das IFs da Região Nordeste	87

LISTA DE FIGURAS

Figura 1	Conceitos indicados na IN CGU nº 4/2018	24
Figura 2	Exemplo de Ciclo de Políticas Públicas	26
Figura 3	Classificação de indicadores quanto ao fluxo de implementação	31
Figura 4	Indicadores de gestão e de desempenho	32
Figura 5	Princípios de Auditoria do Setor Público	38

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1	Orçamento Inicial de Despesa por área referente a 2019	84
Gráfico 2	Tipos de Auditoria Interna predominante nas Audins (em %).	89
Gráfico 3	Relação entre valores médios do GCA (em R\$) e o EAC (em %) %) média das instituições analisadas no período de 2013 a 2017	91
Gráfico 4	Antiguidade de lotação na Audin (em anos)	93
Gráfico 5	Cargos dos membros das Audins	95
Gráfico 6	Área de formação dos membros das Audins	96
Gráfico 7	Grau de formação dos membros das Audins	97
Gráfico 8	Percepção sobre as capacitações realizadas	98
Gráfico 9	Limitações na execução das atividades de auditoria interna	96
Gráfico 10	Percepção quanto à adequação dos recursos materiais nas Audins	97
Gráfico 11	Percepção de como o trabalho realizado nas Audins refletem nos Ifs	100
Gráfico 12	Atuação na atividade de assessoria da gestão	102
Gráfico 13	Percepção dos gestores quanto ao tipo de auditoria interna predominante nos trabalhos das Audins	103
Gráfico 14	Percepção dos gestores acerca da assessoria e fiscalização das Audins	104
Gráfico 15	Utilização das informações das Audins pelos gestores	105
Gráfico 16	Percepção dos gestores sobre as limitações das Audins	105
Gráfico 17	Percepção dos gestores quanto às maiores contribuições das Audins	106

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Audin	- Auditoria Interna
CEP	- Comitê de Ética em Pesquisa
CF/88	- Constituição Federal de 1988
CGU	- Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União
Ciset	- Secretaria de Controle Interno
Cobit	- Control Objectives for Information and Related Technology
Denasus	- Departamento de Auditoria do Sistema Único de Saúde
EAC	- Índice de Eficiência Acadêmica
GCA	- Gasto Corrente por Aluno
GCI	- Gastos com Investimentos
GCP	- Gastos com Pessoal
GesPública	- Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização
GOC	- Gasto com Outros Custeios
IF Sertão PE	- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Sertão Pernambucano
IFAL	- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Alagoas
IFB	- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Brasília
IFBA	- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia
IFBaiano	- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Baiano
IFCE	- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Ceará
Ifes	- Instituições Federais de Ensino
IFMA	- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Maranhão
IFPB	- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Paraíba
IFPE	- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Pernambuco
IFPI	- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Piauí
IFRN	- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte
IFS	- Instituto Federal De Educação, Ciência E Tecnologia De Sergipe
IIA	- Instituto de Auditores Internos
IIARF	- The Institute of Internal Auditors Research Foundation

IN	- Instrução Normativa
INEP	- Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira
Inmetro	- Instituto Nacional de Metrologia, Qualidade e Tecnologia
INTOSAI	- Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores
IPPF	- International Professional Practices Framework
ISSAI	- International Standards of Supreme Audit Institutions
MDIC	- Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços
MEC	- Ministério da Educação
OCDE	- Organização para A Cooperação e Desenvolvimento Económico
PAINT	- Plano Anual de Auditoria Interna
PCCTAE	- Plano de Carreira dos Cargos Técnico-Administrativos em Educação
PDI	- Plano de Desenvolvimento Institucional
PMBOK	- Project Management Body of Knowledge
PNE	- Plano Nacional de Educação
PNUD	- Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento
PPA	- Plano Plurianual
Proep	- Programa de Expansão da Educação Profissional
RAD	- Relação de Alunos por Docentes em Tempo Integral
RAINT	- Relatório Anual de Auditoria Interna
RCM	- Relação de Concluintes por Matrículas Atendidas
RCV	- Relação de Candidatos por Vaga
RFE	- Retenção do Fluxo Escolar
RIM	- Relação de Ingressos por Matrícula
SCI	- Sistema de Controle Interno
Setec	- Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica
SFC	- Secretaria Federal de Controle Interno
SIAFI	- Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal
SIAPE	- Sistema Integrado de Administração de Pessoal
Sistec	- Sistema Nacional de Informações da Educação Profissional e Tecnológica

TCD	- Titulação do Corpo Docente
TCU	- Tribunal de Contas da União
TheIIA	- The Institute of Internal Auditors
TQM	- Total Quality Management
Ufal	- Universidade Federal de Alagoas
UFV	Universidade Federal de Viçosa

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	16
1.1	Contextualização e Problemática.....	18
1.2	Objetivos.....	20
1.2.1	Objetivo Geral.....	20
1.2.2	Objetivos Específicos.....	20
1.3	Justificativa.....	20
2	REFERENCIAL TEÓRICO.....	22
2.1	Administração Pública.....	22
2.2	Políticas Públicas na Educação Profissional e Tecnológica Federal.....	25
2.3	Auditoria Interna Governamental.....	33
2.4.	Unidades de Auditoria das Instituições Federais de Ensino.....	41
2.5	Estudo do Desempenho Organizacional.....	45
2.6	Avaliação realizada pelas Unidades de Auditoria Interna Governamental.....	53
2.7	Governança Pública.....	56
2.8	Accountability.....	58
3	METODOLOGIA.....	61
3.1	Caracterização da Pesquisa.....	61
3.2	Delimitação da Pesquisa.....	63
3.3	Técnicas de Coleta de Dados	65
3.4	População e Amostra	68
3.5	Técnicas de Análise de Dados	71
3.6	Ética na Pesquisa	73
4	RESULTADOS.....	75
4.1	Unidades de Auditoria Interna dos Institutos Federais de Ensino da Região Nordeste	75
4.1.1	IF Baiano	75
4.1.2	IFBA	76
4.1.3	IFS	76
4.1.4	Ifal	77
4.1.5	IFPE	78
4.1.6	IF Sertão Pernambucano	78
4.1.7	IFPB	79
4.1.8	IFRN	79
4.1.9	IFCE	80
4.1.10	IFMA	80
4.1.11	IFPI	81
4.2	A Audint e a Avaliação do Desempenho das Instituições	85
4.3	Percepção dos membros das Audins	92
4.4	Percepção dos gestores dos Ifs	102
4.5	Análise dos Resultados	107
5.	PLANO DE AÇÃO	110
6.	CONSIDERAÇÕES FINAIS	115

REFERÊNCIAS.....	118
Apêndice A	130
Apêndice B	132
Apêndice C	134

1 INTRODUÇÃO

As políticas públicas referem-se ao modo como as ações do poder público serão norteadas. São, segundo Teixeira (2002, p. 2), “políticas explicitadas, sistematizadas ou formuladas em documentos (leis, programas, linhas de financiamentos) que orientam ações que normalmente envolvem aplicações de recursos públicos.” Logo, numa sociedade voltada ao desenvolvimento pleno, não há como não estabelecer a educação de seu povo como uma das prioridades, enquanto política pública.

No Brasil, a educação como alternativa às desigualdades sociais foi estabelecida na Constituição Federal de 1988 (CF/88) como “um direito de todos e um dever do Estado e da família, promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho” (BRASIL, 1988). Conforme Vieira (2014, p. 58), com essa afirmação, a CF/88 “está professando um valor público que, para ganhar materialidade, precisa se traduzir em políticas”. Desde então, diversas ações do governo projetam atender ao comando constitucional. Aponta-se, portanto, que o Estado, apesar de não ser o único encarregado pela execução da educação, é o responsável tanto pela garantia de acesso a todos os cidadãos, por meio da concepção de políticas públicas, como pelo seu monitoramento e controle.

Em razão disso, foi criada, pela Lei nº 11.892/2008, a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, também conhecida por Rede Federal, formada inicialmente por 38 Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia (IFs), 02 Centros Federais de Educação Tecnológica (Cefets), 25 Escolas Técnicas Vinculadas às Universidades Federais, a Universidade Tecnológica Federal do Paraná e o Colégio Pedro II. A Rede Federal constituiu-se em um marco na ampliação, interiorização e diversificação da educação profissional e tecnológica no país (BRASIL, 2008).

Com o avanço da política pública de ampliação da Rede Federal, cresceu também o volume de recursos investidos e, conseqüentemente, a necessidade de maior controle desses, bem como a exigência por mecanismos de avaliação do desempenho organizacional que garantissem que os resultados alcançados por essas instituições fossem condizentes com o investimento realizado, atendendo não só aos interesses internos, mas também aos usuários dos serviços das instituições. Assim, o controle dessas instituições passou a ser realizado de forma mais sistemática por órgãos de controle externo – Tribunal de Contas da União (TCU)

-, de controle interno – Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU) - e pela própria instituição, através das Unidades de Auditoria Interna (Audins).

Contudo, o acompanhamento institucional exercido por esses órgãos de controle, de acordo com Quintão e Carneiro (2015, p. 474) devem ser aprimorados periodicamente “de forma a servir, ao mesmo tempo, como limitação à atuação dos agentes públicos e como termômetro da democracia em dada sociedade, constituindo verdadeiro escudo à corrupção, à improbidade, à falta de ética e de justiça na atuação do Estado”. Esse controle é exercido, também, como uma forma de avaliação da política pública implementada pelo Estado.

Essa avaliação da política pública está voltada ao desempenho propriamente dito, uma vez que é quem mensura a eficiência, eficácia e efetividade dos programas de governo, analisando se o mesmo resolveu o problema social, utilizando os recursos disponíveis da melhor maneira possível dentre todas as alternativas. Busca, portanto, demonstrar a efetividade, ou seja, se o resultado alcançado foi o estabelecido como meta inicial.

Nesse sentido, a CGU publicou a Instrução Normativa (IN) nº 3/2017, que aprova o Referencial Técnico de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, estabelecendo os princípios, as diretrizes e os requisitos para a prática da auditoria interna, inclusive, nas Instituições Federais de Ensino (BRASIL, 2017a). Tal norma explicita que as Audins devem “auxiliar as organizações públicas a realizarem seus objetivos, a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos”. Definindo, portanto, que cabe a elas a atribuição de consolidar e interpretar as informações que garantam um melhor gerenciamento dos recursos e permitam à sociedade acompanhar a aplicação dos mesmos.

Sendo a auditoria interna governamental uma atividade independente e objetiva de avaliação e de consultoria (BRASIL, 2017a), para que os trabalhos de auditoria sejam eficazes quanto ao atingimento de seus objetivos, nos termos do Decreto Presidencial nº 3.591/2000, que regulamenta o Sistema de Controle Interno (SCI) do Poder Executivo Federal, as instituições devem organizar a respectiva Audin, com o suporte necessário de recursos humanos e materiais (BRASIL, 2000).

Apesar dos recentes avanços, o funcionamento das Audins ainda carece de adequações, tanto normativas quanto práticas, para que possam se consolidar como um meio de aprimoramento das políticas públicas e da própria atuação dessas organizações. A não estruturação apropriada das Auditorias Internas dos IFs pode acarretar no comprometimento da sua atribuição enquanto avaliadora do desempenho institucional, resultando no

desperdício de recursos por desvios e perdas e impactando nos resultados finalísticos das instituições, tendo o foco muitas vezes no processo e não no resultado.

Destarte, esse trabalho procurou contribuir com o avanço no debate sobre o funcionamento das Unidades de Auditoria Interna da Rede, Científica e Tecnológica da Região Nordeste sob a perspectiva do estudo do desempenho organizacional.

Não foram analisados os processos pedagógicos, pois o foco é debater o alcance das auditorias internas em relacionar os recursos aplicados ao desempenho das instituições, buscando, assim, entender como as Audins têm atuado enquanto instrumentos de avaliação do desempenho organizacional da Rede Federal da Região Nordeste e indicando se os resultados têm propiciado a *accountability* da gestão destas.

A escolha pela Região Nordeste deveu-se ao fato desta deter o maior número de instituições – um total de 11 Institutos Federais -, indicando, possivelmente, que foi a região em que a política pública de expansão da educação pública federal se deu de forma mais acentuada.

Este estudo está estruturado nas seguintes seções: A primeira apresenta uma introdução sobre o tema, seguida pela contextualização, pelos objetivos da pesquisa e por sua justificativa. A segunda aponta o referencial teórico com tópicos sobre Administração Pública, Políticas Públicas, Instituições Federais de Ensino, Auditoria Interna Governamental, Estudo do Desempenho Organizacional, Governança e *Accountability*. A terceira seção traz o detalhamento dos procedimentos metodológicos adotados no trabalho. A quarta seção demonstra os resultados dos exames documentais e da aplicação dos questionários, com as respectivas análises. A quinta seção apresenta um plano de ação com proposta de melhorias. Por fim, são apresentadas as considerações finais sobre o trabalho.

1.1 Contextualização e Problemática

A reforma da Administração Pública, ocorrida no final do século XX, assumindo normas e técnicas com um viés gerencial, deveu-se à percepção de que a gestão do atendimento das necessidades sociais é o objetivo do Estado, considerando, contudo, que tais demandas são crescentes em contraponto aos recursos que são limitados. Esse movimento já avançava desde os anos 1980, quando diversos países passaram a transpor e testar na Administração Pública técnicas antes restritas ao setor privado.

No mesmo período, educadores comprometidos com a educação pública e sua aplicação na superação das desigualdades lutavam em defesa de uma educação profissional que preparasse para a vida e não apenas para o trabalho (CIAVATTA; RAMOS, 2012). Nesse ínterim, a educação pública passou por um processo de expansão na esfera federal com a implantação das políticas públicas de criação dos Institutos Federais e de reestruturação das Universidades Federais, o que significou um aporte maior de recursos e demandou uma estrutura mais robusta para geri-los.

O estabelecimento dessas práticas gerenciais na Administração Pública exigiu, conforme Crumpton et al (2016, p. 984), a “necessidade de se usar métodos das ciências sociais na implementação para se avaliar o impacto das políticas e programas públicos” e resultou no estabelecimento normativo de padrões de desempenho. A importância da criação desses novos mecanismos de controle das ações do poder público parte de dois argumentos básicos: a deficiência do processo eleitoral como mecanismo de responsabilização dos governantes e o papel fundamental que os instrumentos de fiscalização e controle democrático podem desempenhar na qualidade da gestão pública. (CENEVIVA; FARAH, 2012).

Apesar de algumas experiências anteriores, foi com a modernização da Administração pública que o interesse pela avaliação ganhou impulso (Cunha, 2006), pois, o processo de avaliação é essencial para garantir o gerenciamento do novo modelo de gestão do Governo Federal (GARCES; SILVEIRA, 2014). Nesse contexto, as Audins dos Ifes, com o propósito de aumentar e proteger o valor organizacional das instituições públicas, por meio da avaliação, assessoria e aconselhamento, assumem o papel preponderante de avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos (BRASIL, 2017a).

A despeito do potencial valor que as Audins das instituições podem agregar ao planejamento estratégico das organizações, apenas recentemente normas específicas que tratam das atribuições de maneira técnica começaram a ser implementadas, sugerindo que, anteriormente, as atividades eram desempenhadas sem padronização e sem integração entre as instituições, e assim, não permitiam uma análise comparativa entre os resultados obtidos por instituições diferentes e em períodos diferentes indicando o desempenho da gestão de cada uma delas.

Diante do exposto, esse trabalho buscou responder à questão: como as Audins da Rede Federal da Região Nordeste atuam enquanto instrumentos de avaliação do desempenho organizacional?

Para realizar a análise dessas Audins, foram avaliados os resultados dos seus trabalhos, relacionando a teoria às práticas das Unidades de Auditoria Interna estudadas. Pretendeu-se, ainda, identificar a percepção dos membros das Audins e dos gestores máximos dessas instituições em relação ao objetivo do estudo através da aplicação de questionários.

1.2 Objetivos

Diante da problemática apresentada, o presente estudo tem como objetivos:

1.2.1 Objetivo Geral

Analisar a atuação das Unidades de Auditoria da Rede Federal da Região Nordeste enquanto instrumentos de avaliação do desempenho organizacional.

1.2.2 Objetivos Específicos

- I. Caracterizar as Audins da Rede Federal da Região Nordeste;
- II. Identificar nos Relatórios de Auditoria e Relatórios de Gestão das Ifes da Região Nordeste a avaliação do desempenho dessas instituições e as respostas da gestão das instituições;
- III. Identificar, na opinião dos membros das Audins, se a estrutura de trabalho disponível propicia o funcionamento das atividades em conformidade com o que as normas e a literatura indicam como ideal;
- IV. Identificar, do ponto de vista da Alta Administração das Ifes analisadas, como são utilizados os relatórios que tratam do desempenho dessas instituições;
- V. Propor um Plano de Ação como alternativa aos problemas encontrados.

1.3. Justificativa

Com base nos normativos que determinam suas atribuições, e na literatura que estuda o tema, depreende-se que as Audins têm o potencial de gerar informações relevantes, não apenas para os dirigentes, norteando-os quanto aos erros e acertos das estratégias

adotadas, mas também para os cidadãos que acessem os Relatórios de Auditoria e utilizem esse mecanismo para o acompanhamento da aplicação dos recursos públicos nas instituições e dos resultados obtidos. Portanto, os avanços dos estudos sobre o tema podem ensejar melhorias nos métodos e na estrutura de funcionamento desta atividade relevante à Administração Pública.

Esse trabalho justifica-se pela possibilidade de gerar contribuição científica que agregue valor aos estudos da auditoria interna governamental enquanto instrumento de avaliação do desempenho organizacional, na medida que propõe a aplicação dos conceitos para uma área ainda pouco explorada.

Quanto à perspectiva prática, o estudo justifica-se por possibilitar mapear e identificar como as Audins da Rede Federal da Região Nordeste, que já funcionam há pelo menos três décadas, atuam agregando valor à governança dessas instituições, além de indicar possíveis limitações das mesmas que impactem no resultado dos trabalhos, tendo em vista que o volume de recursos e o risco de uma má gestão exige a implantação de auditorias internas nos setores estratégicos dessas organizações, não só para garantir a economia dos valores gastos nas aquisições e transações financeiras, mas também, para que os recursos sejam utilizados ao que se destina e o serviço público atenda ao usuário de forma eficiente e eficaz.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção apresentará o embasamento teórico que fundamentará a pesquisa, favorecendo a definição de contornos mais precisos do problema a ser estudado (SILVA; MENEZES, 2005). Serão abordados tópicos como aspectos históricos e conceituais da Administração Pública e o seu funcionamento através de Políticas Públicas, com enfoque nas Educacionais, especialmente quanto à formulação das IFs. O estudo discutirá ainda conceitos de Auditoria Interna Governamental e aspectos históricos e normativos das Audins das IFs. Por fim, explora-se o estudo do Desempenho Organizacional, da Avaliação, da Governança Pública e da *Accountability* relacionados às Audins.

2.1 Administração Pública

A Administração Pública é, nas palavras de Bresser-Pereira (2017, p. 148), “um fator de legitimação política do estado social”. Assim, antes de entender como se dão as tomadas de decisões em nível macro da política educacional é indispensável compreender qual é o papel do Estado naquela sociedade (BENDRATH; GOMES, 2016).

A Administração Pública brasileira atravessou três modelos de gestão ao longo de sua história: o patrimonialista, o burocrático e o gerencial. Esses modelos refletem um desenvolvimento do pensar a gestão pública, pois, cada um deles traz aprimoramentos que tornam os processos administrativos cada vez mais apropriados a um país democrático, garantindo aos gestores e à população condições de oferecer e obter, respectivamente, serviços adequadamente garantidores do bem-estar social da nação. Cada um desses modelos, embora predominantes em determinados períodos históricos, não se iniciam e nem se encerram em si mesmos, mas preservam resquícios uns dos outros (FARIAS, 2016).

Para combater a corrupção e o nepotismo patrimonialista, o modelo de Estado Burocrático, que vigorou durante quase todo o século XX, orientava-se pela profissionalização, carreira, hierarquia funcional, impessoalidade e formalismo (AZEVEDO; LOUREIRO, 2003). Contudo, apesar dos aspectos positivos, a inflexibilidade desse modelo não teve o resultado esperado nas instituições públicas, uma vez que o excessivo controle e o foco nos processos, e não no resultado dos serviços prestados aos cidadãos, não atendia aos objetivos; isso porque a administração burocrática mostrou-se lenta, cara, auto referida, e pouco ou nada orientada para o atendimento das demandas dos cidadãos (BRESSER-

PEREIRA, 1996). Assim, os ultrapassados modelos patrimonialista e burocrático, já não atendia mais às necessidades sociais e, a Reforma Gerencial foi a resposta para tornar os serviços sociais universais mais eficientes (BRESSER-PEREIRA, 2017).

Variando de país a país, a Administração Pública reflete as necessidades e as diferentes circunstâncias da relação entre o governo e a sociedade. No entanto, a partir dos anos 1980, diversas nações passaram por reformas no setor público que apresentam pontos de convergência, como: a atenção voltada ao desempenho, eficiência e inclusão do cidadão numa relação mais expansiva deste com o governo.

Apesar dos avanços, a substituição ao modelo burocrático não foi totalmente bem-sucedida e nem concretizada, pois, apesar das justificativas para a reforma e das inovações trazidas, o novo modelo não obteve o sucesso esperado, tendo sido implantado de forma fragmentada e desigual, se analisarmos o Estado como um todo. Essa situação se deu, em parte, em função de resquícios culturais ou normativos de governos antigos, mas também em função de decisões e novas práticas adotadas que não romperam com antigas práticas burocráticas, e até patrimonialistas.

Um agravante para este acontecimento é o fato de a maior parte da sociedade, inclusive os setores mais organizados, ainda carecer de boas informações e análises sobre a qualidade da administração pública. Assim, no Brasil especialmente, onde o patrimonialismo, o clientelismo e outras formas de dominação tradicional não foram completamente superadas, o modelo gerencial não vem estabelecer novas formas de controle, mas fomentar a ideia da necessidade de constante evolução normativa e tecnológica (AZEVEDO; LOUREIRO, 2003; ABRUCIO, 2007). Não obstante essas limitações, a partir de então, os brasileiros puderam decidir, opinar e atuar em questões que anteriormente eram exclusividade de gestores públicos.

Para viabilizar esse papel mais atuante dos cidadãos, a própria CF/88, os municiou com o direito de acesso às informações, conforme indicado nos incisos XIV e XXXIII do artigo 5º, que apresentam o direito de acesso à informação e o direito de receber informações dos órgãos públicos, bem como, o artigo 37 que inclui o Princípio da Publicidade (BRASIL, 1988). RUA (2014, p. 139) indica que “onde a informação representa um recurso de poder inestimável, e onde os meios de execução das decisões são cada vez mais complexos, o destino dos líderes políticos encontra-se intimamente dependente do desempenho dos quadros administrativos.” Essas medidas legais fizeram emergir uma sociedade informacional ciente de seus direitos e capaz de cobrá-los formalmente, fiscalizando e confrontando gestores públicos acerca de decisões administrativas.

Não tendo surgido repentinamente, mas se desenvolvido com a adoção de diversas concepções em vários momentos, foram muitos os arranjos adotados pelo novo modelo de Administração Pública, entretanto, como características intrínsecas, o mesmo sempre preservou: a) uma lógica de completa separação entre a esfera da política e a esfera da administração; b) uma concepção estritamente econômica, baseada na avaliação técnica de custo/benefício; c) um princípio central: a eficiência, compreendida como eficiência operacional, que implica o aumento da consciência dos custos e requer uma rígida especificação de objetivos e controles; d) objetivo de produtividade e dinâmica da competição à maneira da concorrência no mercado; e e) público-alvo concebido como o conjunto dos consumidores, na sua condição de contribuintes (RUA, 2014).

Assim, o modelo gerencial de Administração Pública no Brasil estabeleceu como prioridade a demanda por uma melhor qualidade dos serviços e, para isso, passou a direcionar a aferição do desempenho e a adoção de procedimentos para potencializá-lo, o que levou a inovações de ferramentas e sistemas. A perspectiva básica era a eficiência e capacidade de resposta da administração pública e melhora da gerência pública (MOTTA, 2007). Nesse contexto, novos conceitos foram incorporados, e, segundo Farias (2016, p. 39), “tem-se o governo empreendedor e a governança pública”. Esse modelo de Administração Pública, em que a administração é voltada ao cidadão, inspirou-se na administração privada mantendo, contudo, uma distinção essencial: a defesa do interesse público (COUTINHO, 2014).

A modernização das práticas de gestão, bem como o anseio por maior eficiência, eficácia, efetividade e transparência nas ações, para que os órgãos de controle interno e externo e a sociedade pudessem avaliar e monitorar os atos dos gestores, se fortaleceu. As normas passaram a utilizar conceitos que antes eram restritos à literatura especializada. Os conceitos aqui adotados, por exemplo, são baseados em termos comuns à administração privada, mas foram indicados na IN CGU nº 4/2018, que, conforme figura 1, delimita

Figura 1. Conceitos indicados na IN CGU nº 4/2018

Eficácia	Garantia da entrega de produtos e serviços à sociedade, conforme definido nos instrumentos de planejamento;
Eficiência	Maximização dos processos de entrega de produtos e serviços à sociedade, a partir de recursos disponíveis;
Efetividade	Garantia de que os objetivos propostos para a política pública e/ou macroprocesso sejam atingidos.

Fonte: BRASIL, 2018a.

Silva (2011, p. 142) afirma que, como consequência do novo modelo administrativo do Estado brasileiro, “orientou-se por tornar a gestão pública mais efetiva em termos dos resultados das políticas, bem como os gestores mais responsivos perante a sociedade.” A própria CF/88 previu diversos direitos resguardados aos cidadãos por meio de ações governamentais, como os direitos sociais de segurança, moradia, educação e saúde, cabendo ao Estado garantir um mínimo de dignidade e fazendo surgir uma nova ordem democrática através do empoderamento do cidadão, colocando-o em evidência no elenco de direitos e garantias que trouxe em seu texto (PALADINO, 2008). Dentre os direitos inéditos concedidos aos brasileiros pela Carta Magna de 1988, estava o de exercer o controle sobre a administração pública, de exigir ética, integridade (*compliance*), transparência (*disclosure*) e prestação de contas (*accountability*), bem como de participar diretamente na escolha das políticas públicas a serem implantadas (OLIVEIRA; PISA, 2015).

Não sendo um processo estático, mas em contínua evolução, que refletem a relação entre os cidadãos e o Estado, novas tendências de administração pública tem surgido, como, por exemplo, a vertente societal – surgida do maior envolvimento da população na definição da agenda política, e, conseqüentemente, maior controle social no processo de formulação e implementação de políticas públicas - e a do Estado em rede, que surge para descentralizar as competências tornando possível a proximidade do cidadão com a figura do poder público (KLERING; PORSSE; GUADAGNIN, 2010).

Por conseguinte, em meio a tantas demandas da sociedade, temos as políticas públicas concebidas com vistas a melhorar a qualidade dos serviços disponibilizados por meio da gestão eficiente dos recursos públicos, e que são aplicadas através de programas desenvolvidos para encontrar soluções após a identificação de problemas da sociedade, em busca de uma modernização democratizadora - e não meramente tecnocrática (ABRUCIO, 2007).

2.2 Políticas Públicas na Educação Profissional e Tecnológica Federal

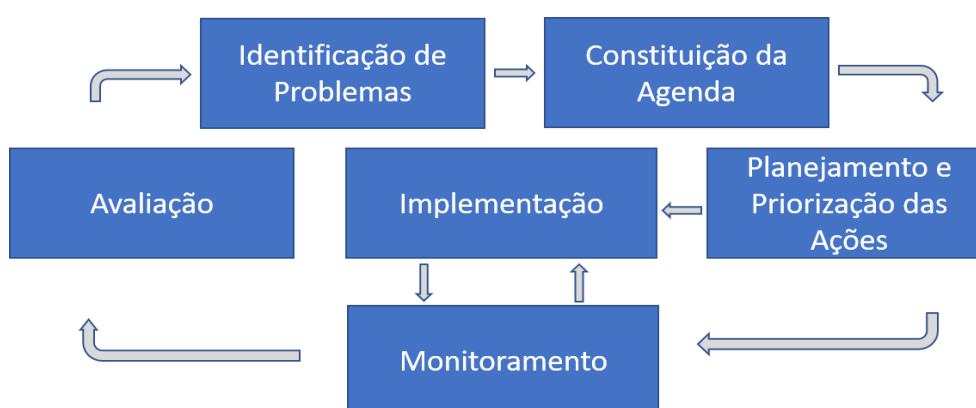
A sociedade brasileira caracteriza-se por sua diversidade quanto a gênero, idade, etnia, religião, valores, ideais, rendas, profissões, etc. Assim, os interesses são os mais diferentes possíveis e, sendo os recursos escassos para bem atender a todos os cidadãos, cabe aos gestores públicos (Poder Executivo, Legislativo e Judiciário) o gerenciamento dos mesmos para atendimento às suas expectativas.

Dentre os diversos problemas que a sociedade apresenta, alguns são percebidos como prioritários e passíveis de resolução pela Administração Pública. Essas demandas sociais, que historicamente se institucionalizaram e foram reconhecidas como direitos, são a base de construção das políticas públicas (MARTINS, 2010).

São diversas as definições de políticas públicas. Souza (2006, p. 20) registra que é o “campo do conhecimento que busca, ao mesmo tempo, ‘colocar o governo em ação’ e/ou analisar essa ação (variável independente) e, quando necessário, propor mudanças no rumo ou curso dessas ações (variável dependente)”. Políticas Públicas também podem ser consideradas as metas, instrumentos, diretrizes, prioridades e meios de ação que o poder público utiliza para atender ao interesse público (DI PIETRO, 2013).

Na literatura, são inúmeras as abordagens do ciclo de política pública como um processo contínuo e complexo. Ainda que as críticas apontem a inexistência da rigidez de etapas sequenciais – que muitas vezes se alternam ou se misturam –, é válido ressaltar a composição do ciclo por estágios que possuem características específicas (RAEDER, 2015). O Guia Metodológico para Indicadores, elaborado pelo Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão (MPDG) apresenta um modelo de referência que traz cada etapa do ciclo de políticas públicas, conforme Figura 2 (BRASIL, 2018c).

Figura 2. Exemplo de Ciclo de Políticas Públicas



Fonte: BRASIL, 2018c.

Ainda, conforme Lopes, Amaral e Caldas (2008, p. 5) “Políticas Públicas são a totalidade de ações, metas e planos que os governos (nacionais, estaduais ou municipais) traçam para alcançar o bem-estar da sociedade e o interesse público”. Entretanto, tão importante quanto a definição de um conceito, cabe examinar a relação e a repercussão dessas ações governamentais transformadoras do *status quo* da sociedade.

Segundo Franca (2013, p. 02) “os benefícios da educação para a sociedade ultrapassam os benefícios individuais, assim, é dever do Estado garantir o acesso à escola e a qualidade do ensino.” As ações desenvolvidas pelos governos a fim de alcançar efetividade na execução dos recursos em prol da educação podem ser definidas como políticas públicas educacionais. Sobre o tema, Frigotto (2013, p. 28) afirma que “a escola e os processos formativos não são apêndices da sociedade, mas parte constituída e constituinte dela, a desigualdade social se reflete na desigualdade educacional”. Essa ideia compõe o leque de estratégias governamentais para o combate às manifestações da “questão social” correlatas à escola, sendo a educação uma forma de combate às mazelas sociais, em especial as desigualdades sociais e pobreza no Brasil (BARBIERI; NOMA, 2017).

A instituição de políticas públicas educacionais, enquanto ação do Estado nas relações sociais, é entendida como uma política pública social, que segundo Höfling (2001, p. 31) são as “voltadas para a redistribuição dos benefícios sociais visando a diminuição das desigualdades estruturais produzidas pelo desenvolvimento socioeconômico”. Martins (2010, p. 499) explica que “a política educacional é uma política pública social, na medida em que busca a redução das desigualdades, volta-se para o indivíduo – não como consumidor, mas como cidadão, detentor de direitos.” Nesse sentido, Ferreira e Santos (2014) explicam ainda que “as Políticas Públicas Educacionais não apenas se relacionam às questões relacionadas ao acesso de todas as crianças e adolescentes as escolas públicas, mas também, a construção da sociedade que se origina nestas escolas a partir da educação”.

A fim de impulsionar esse relevante aspecto social, o governo brasileiro, na última década, aumentou os investimentos no ensino público federal a partir de políticas públicas específicas de ampliação, reestruturação e interiorização das IFs, com o estabelecimento da Rede Federal, que criou os Institutos Federais de Educação, Ciências e Tecnologia.

Os Institutos Federais são instituições de educação superior, básica e profissional, pluricurriculares e multicampi, especializadas na oferta de educação profissional e tecnológica nas diferentes modalidades de ensino (BRASIL, 2008). Historicamente, a justificativa para a existência da educação profissional, enquanto rede de ensino médio, relaciona-se com a própria divisão social do trabalho, que separa a propriedade dos meios de produção e a propriedade do trabalho. Enquanto a educação profissional destinava-se aos trabalhadores - executores, a rede de educação geral, destinava-se a um pequeno grupo privilegiado, formado para pensar e planejar. Atualmente, entende-se que essa dualidade deve ser superada. Há o compromisso em ofertar aos trabalhadores uma educação de

qualidade e garantidora de conhecimentos científicos referentes às técnicas que caracterizam o trabalho produtivo da atualidade.

Dessa forma, a ideia de criação dos Institutos Federais teve sua gênese na necessidade de consolidar e democratizar a educação buscando reduzir desigualdades de oportunidades entre os jovens; da busca pela oferta de uma educação alinhada com as necessidades locais e pelo estímulo em proporcionar a permanência de profissionais qualificados no interior do país (DE FAVERI; PETTERINE; BARBOSA, 2018). Quanto ao caráter de política pública Souza et al (2016, p. 19) explicam que “os Institutos Federais assumem o papel de agentes colaboradores na estruturação das políticas públicas para a região que polarizam, estabelecendo uma interação mais direta junto ao poder público e às comunidades locais.” Essa afirmação corrobora com o entendimento previsto na legislação brasileira que indica que o Estado tem responsabilidade quanto à garantia de acesso à educação, colocando-a como dever do Estado e um direito de todos visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho (BRASIL, 1988).

A perspectiva de política pública na criação dos Institutos Federais amplia de forma significativa esse conceito. Segundo Lima (2013, p. 96) “a meta (Cf. Art. 3, Inciso I) era a de formar e qualificar profissionais para os diversos setores da economia, em estreita articulação com os setores produtivos e a sociedade”. Ou seja, não basta a garantia de que é pública por estar vinculada ao orçamento e aos recursos públicos, é indispensável, sobretudo, que assente-se em outros itens também obrigatórios, como o comprometimento com o todo social, como algo que funda a igualdade na diversidade (social, econômica, geográfica, cultural, etc.); e ainda estar articulada a outras políticas (de trabalho e renda, de desenvolvimento setorial, ambiental, social e mesmo educacional) de modo a provocar impactos nesse universo (PACHECO, 2010).

Sendo a criação da Rede Federal uma política pública, a própria lei de criação desta estabeleceu parâmetros passíveis de avaliação ao delimitar os objetivos

art. 7º Observadas as finalidades e características definidas no art. 6º desta Lei, são objetivos dos Institutos Federais:

I - ministrar educação profissional técnica de nível médio, prioritariamente na forma de cursos integrados, para os concluintes do ensino fundamental e para o público da educação de jovens e adultos;

II - ministrar cursos de formação inicial e continuada de trabalhadores, objetivando a capacitação, o aperfeiçoamento, a especialização e a atualização de profissionais, em todos os níveis de escolaridade, nas áreas da educação profissional e tecnológica;

III - realizar pesquisas aplicadas, estimulando o desenvolvimento de soluções técnicas e tecnológicas, estendendo seus benefícios à comunidade;

IV - desenvolver atividades de extensão de acordo com os princípios e finalidades da educação profissional e tecnológica, em articulação com o mundo do trabalho e os segmentos sociais, e com ênfase na produção, desenvolvimento e difusão de conhecimentos científicos e tecnológicos;

V - estimular e apoiar processos educativos que levem à geração de trabalho e renda e à emancipação do cidadão na perspectiva do desenvolvimento socioeconômico local e regional; e

VI - ministrar em nível de educação superior:

a) cursos superiores de tecnologia visando à formação de profissionais para os diferentes setores da economia;

b) cursos de licenciatura, bem como programas especiais de formação pedagógica, com vistas na formação de professores para a educação básica, sobretudo nas áreas de ciências e matemática, e para a educação profissional;

c) cursos de bacharelado e engenharia, visando à formação de profissionais para os diferentes setores da economia e áreas do conhecimento;

d) cursos de pós-graduação lato sensu de aperfeiçoamento e especialização, visando à formação de especialistas nas diferentes áreas do conhecimento;

e

e) cursos de pós-graduação stricto sensu de mestrado e doutorado, que contribuam para promover o estabelecimento de bases sólidas em educação, ciência e tecnologia, com vistas no processo de geração e inovação tecnológica.

art. 8º No desenvolvimento de sua ação acadêmica, o Instituto Federal, em cada exercício, deverá garantir o mínimo de 50% (cinquenta por cento) de suas vagas para atender aos objetivos definidos no inciso I do caput do art. 7º desta Lei, e o mínimo de 20% (vinte por cento) de suas vagas para atender ao previsto na alínea b do inciso VI do caput do citado art. 7º.

§ 1º O cumprimento dos percentuais referidos no caput deverá observar o conceito de aluno-equivalente, conforme regulamentação a ser expedida pelo Ministério da Educação.

§ 2º Nas regiões em que as demandas sociais pela formação em nível superior justificarem, o Conselho Superior do Instituto Federal poderá, com anuência do Ministério da Educação, autorizar o ajuste da oferta desse nível de ensino, sem prejuízo do índice definido no caput deste artigo, para atender aos objetivos definidos no inciso I do caput do art. 7º desta Lei (BRASIL, 2008).

Ainda que, predominantemente qualitativos, os objetivos delimitados em lei, servem como primeiro parâmetro para acompanhamento da política e avaliação do seu desempenho. Posteriormente, como compromisso do Estado com a educação pública, em 2014 foi aprovado o Plano Nacional de Educação (PNE), através da Lei nº 13.005/2014, com definição de metas e estratégias para alcançá-las. O documento, em relação à educação profissional e técnica, estabeleceu a “Meta 11: triplicar as matrículas da educação profissional técnica de nível médio, assegurando a qualidade da oferta e pelo menos 50% (cinquenta por cento) da expansão no segmento público”, e as estratégias traçadas para tal foram

11.1) expandir as matrículas de educação profissional técnica de nível médio na Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, levando em consideração a responsabilidade dos Institutos na ordenação

territorial, sua vinculação com arranjos produtivos, sociais e culturais locais e regionais, bem como a interiorização da educação profissional;

11.2) fomentar a expansão da oferta de educação profissional técnica de nível médio nas redes públicas estaduais de ensino;

11.3) fomentar a expansão da oferta de educação profissional técnica de nível médio na modalidade de educação a distância, com a finalidade de ampliar a oferta e democratizar o acesso à educação profissional pública e gratuita, assegurado padrão de qualidade;

11.4) estimular a expansão do estágio na educação profissional técnica de nível médio e do ensino médio regular, preservando-se seu caráter pedagógico integrado ao itinerário formativo do aluno, visando à formação de qualificações próprias da atividade profissional, à contextualização curricular e ao desenvolvimento da juventude;

11.5) ampliar a oferta de programas de reconhecimento de saberes para fins de certificação profissional em nível técnico;

11.6) ampliar a oferta de matrículas gratuitas de educação profissional técnica de nível médio pelas entidades privadas de formação profissional vinculadas ao sistema sindical e entidades sem fins lucrativos de atendimento à pessoa com deficiência, com atuação exclusiva na modalidade;

11.7) expandir a oferta de financiamento estudantil à educação profissional técnica de nível médio oferecida em instituições privadas de educação superior;

11.8) institucionalizar sistema de avaliação da qualidade da educação profissional técnica de nível médio das redes escolares públicas e privadas;

11.9) expandir o atendimento do ensino médio gratuito integrado à formação profissional para as populações do campo e para as comunidades indígenas e quilombolas, de acordo com os seus interesses e necessidades;

11.10) expandir a oferta de educação profissional técnica de nível médio para as pessoas com deficiência, transtornos globais do desenvolvimento e altas habilidades ou superdotação;

11.11) elevar gradualmente a taxa de conclusão média dos cursos técnicos de nível médio na Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica para 90% (noventa por cento) e elevar, nos cursos presenciais, a relação de alunos (as) por professor para 20 (vinte);

11.12) elevar gradualmente o investimento em programas de assistência estudantil e mecanismos de mobilidade acadêmica, visando a garantir as condições necessárias à permanência dos (as) estudantes e à conclusão dos cursos técnicos de nível médio;

11.13) reduzir as desigualdades étnico-raciais e regionais no acesso e permanência na educação profissional técnica de nível médio, inclusive mediante a adoção de políticas afirmativas, na forma da lei;

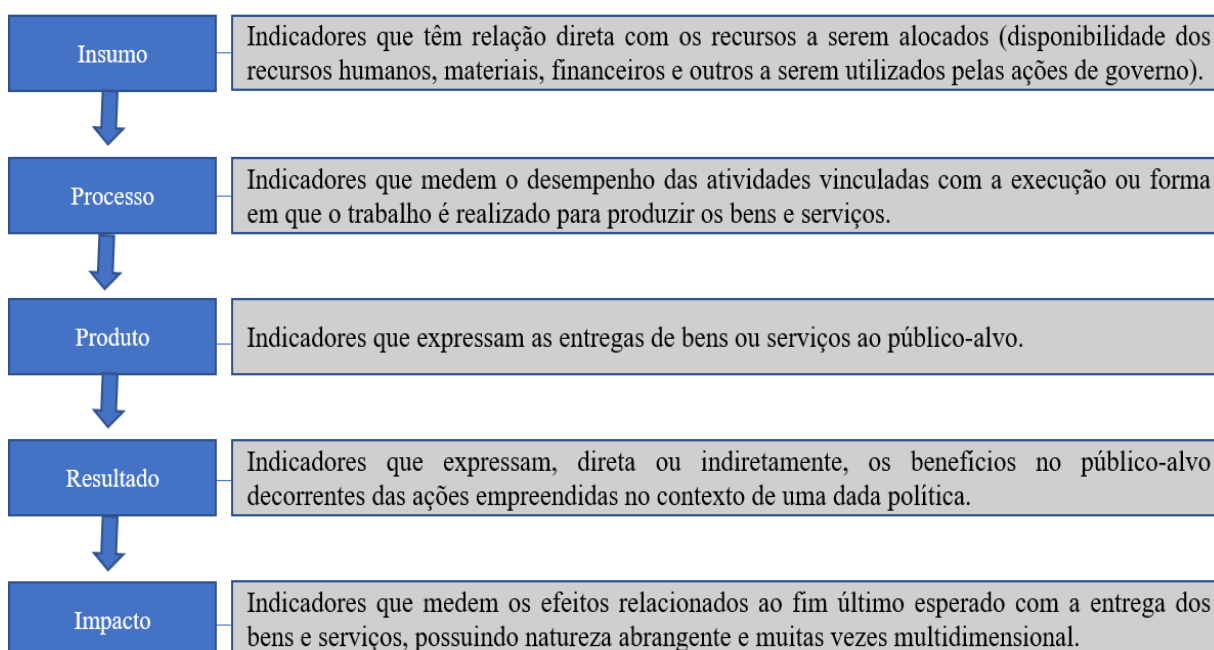
11.14) estruturar sistema nacional de informação profissional, articulando a oferta de formação das instituições especializadas em educação profissional aos dados do mercado de trabalho e a consultas promovidas em entidades empresariais e de trabalhadores (BRASIL, 2014a).

Em acompanhamento a essas metas, o Ministério da Educação (MEC) e o Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas (Inep) selecionaram um conjunto de indicadores para o monitoramento do PNE 2014-2024 a partir das informações de diversas fontes oficiais. Esses indicadores apresentam análises descritivas das séries históricas e servem como um termômetro na execução dos objetivos assumidos.

Ainda mais objetivo, o TCU, por meio do Acórdão nº 2.267/2005 TCU, determinou a inclusão de um conjunto de indicadores de gestão e a análise e apreciação crítica sobre os dados nos relatórios das instituições federais de ensino (BRASIL, 2005b).

Segundo o Guia Metodológico para Indicadores (2018a, p. 12), “indicadores são instrumentos que contribuem para identificar, medir e descrever aspectos relacionados a um determinado fenômeno ou objeto da realidade a respeito qual o Estado decide por uma ação ou a omissão”. Os indicadores podem ser classificados quanto ao fluxo de implementação, conforme figura 2, quando identificados conforme a fase da política pública em que foram aplicados (BRASIL, 2018c).

Figura 3. **Classificação de indicadores quanto ao fluxo de implementação**



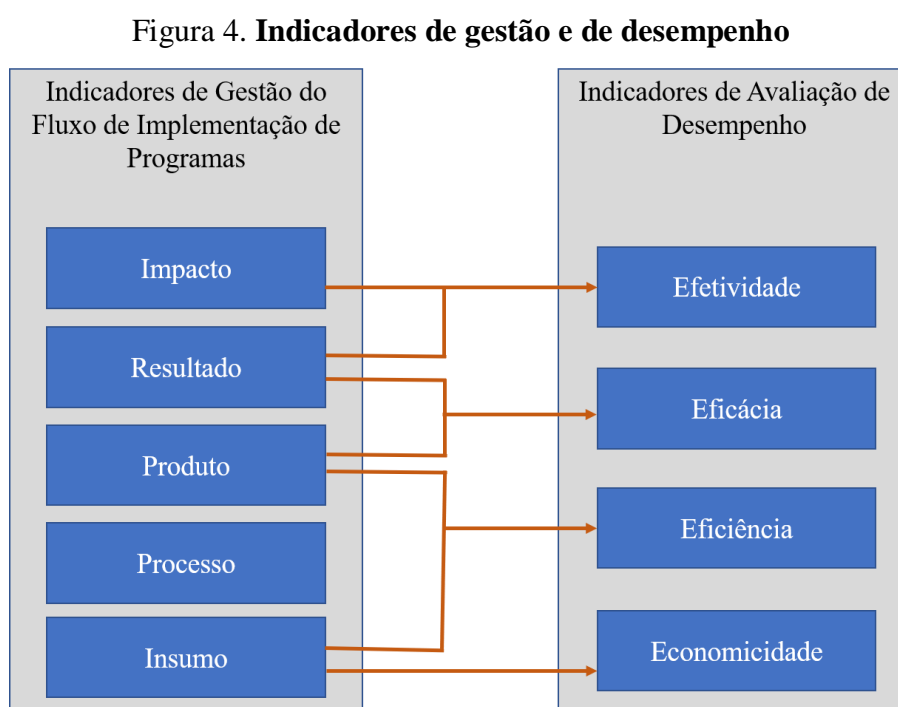
Fonte: BRASIL, 2018c.

Outra forma possível de classificar os indicadores é quanto ao desempenho. Nesse caso, os indicadores referem-se à avaliação dos recursos alocados e dos resultados obtidos, podendo ser (BRASIL, 2018c)

- Economicidade – quando medem os gastos envolvidos na busca pelos resultados planejados, buscando minimizar os custos sem comprometer a qualidade;
- Eficiência – quando medem o quanto se consegue produzir com os meios disponibilizados;

- Eficácia – quando medem o grau de atingimento das metas e objetivos planejados;
- Efetividade – quando medem os efeitos positivos ou negativos na realidade, apontando o efeito social

Essas duas classificações relacionam-se entre si, uma vez que o cálculo de uma é consequência da aplicação da outra. O exemplo, indicado na figura 4, demonstra que o cálculo da economicidade depende das medidas de insumos.



Fonte: BRASIL, 2018c.

O cálculo da eficiência, atrela as medidas dos insumos aos produtos obtidos pela política. O da eficácia, envolve os produtos com o resultado, enquanto atingimento das metas planejadas, e, por fim, a medida da efetividade envolve o resultado com o impacto na sociedade (BRASIL, 2018c).

É relevante destacar, que o fortalecimento da Rede Federal ocorreu em um momento que a economia brasileira estava em franco crescimento. É possível, inclusive, relacionar o aumento da capacidade do setor produtivo brasileiro previsto no Plano Plurianual (PPA) 2000-2003 com encaminhamentos que refletissem um atendimento mais amplo quanto à oferta da educação brasileira como um todo, com destaque a educação profissional e tecnológica (LIMA, 2013). Além disso, como já discutido, esse avanço na educação federal

ocorreu de forma concomitante à estabilização do modelo gerencial da Administração Pública no país. Esse maior investimento, dessa forma, demandou a necessidade de maior controle e acompanhamento do desempenho organizacional.

Sendo os Institutos Federais, caracterizados como autarquias federais, às quais são conferidas autonomia didático-pedagógica, administrativa, financeira, orçamentária, patrimonial e disciplinar, estando sujeitas aos órgãos de controle da União, no que se refere à prestação de contas do dinheiro público, é competência do SCI do Poder Executivo Federal comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial (BRASIL, 2000). Além disso, considerando as práticas gerenciais da Administração Pública, fez-se necessário o desenvolvimento de mecanismos que institucionalizem melhor o planejamento e o controle, bem como, a implantação de uma ferramenta que propicie a accountability de servidores públicos, em especial gestores, pelo mau uso de recursos públicos, com a finalidade de alcançar e manter desempenho organizacional mais eficiente e eficaz (PAINES; AGUIAR; PINTO, 2018).

Como será visto na próxima subseção, a consolidação e interpretação de informações que garantam o acompanhamento e um melhor gerenciamento dos recursos das Ifes e permitam à sociedade controlar a aplicação dos mesmos é atribuição, por força normativa, das Audins desses órgãos.

2.3 Auditoria Interna Governamental

No Brasil, desde o período Colonial, com a arrecadação de impostos pela Coroa Portuguesa, havia o juiz colonial para verificar o correto recolhimento dos tributos, reprimindo e punindo fraudes; assim, pode-se dizer que o foco era negativo, voltado para correção, do que positivo ou administrativo, em busca do cumprimento dos objetivos. O controle esteve voltado, nesse momento embrionário, para o exame e a validação dos aspectos da legalidade e da formalidade. O surgimento da Auditoria Governamental, ainda que baseado no conhecimento que provém, sob perspectivas diversas da experiência, está associado à prática que a Administração Pública exercia no controle da arrecadação de tributos (CASTRO, 2011), esse controle externo, anterior à Reforma Gerencial, estava associado à conformidade com as normas, leis e procedimentos (SLOBODIANYK; SHYMON; ADAM, 2019).

Nos últimos 30 anos, com a modernização advinda da Nova Gestão Pública em diversos países, houve um aumento da delegação e um consequente aumento do uso da

auditoria e de outros mecanismos de controle (REICHBORN-KJENNERUD; VABO, 2017). De forma semelhante se deu no Brasil. No período mencionado, houve um significativo avanço nos estudos sobre o tema, e práticas de auditoria emergiram enquanto instrumentos para a governança das instituições públicas (ROSAS, 2019).

Quanto à evolução normativa dos atos formais que regulamentam o controle na Administração Pública, Oliveira, Pisa e Augustinho (2016, p. 203) indicaram, conforme Quadro 1, que o avanço deu-se à medida que o perfil da gestão pública brasileira também evoluía, decorrente da necessidade de, cada vez mais, integridade, transparência, *accountability* e efetividade no cumprimento das metas estabelecidas nos programas das políticas, acompanhando, naturalmente, a própria evolução do Estado e da sociedade (OLIVEIRA; PISA; AUGUSTINHO, 2016).

Quadro 1 – Evolução do Controle e da Contabilidade formal no Brasil

Ano	Ato Relevante	Característica
1789	Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão – França	A sociedade tem o direito de pedir conta a todo agente público de sua administração
1808	Alvará de 28 de junho por D. João VI	Criação do Erário Régio e do Conselho da Fazenda; Escrituração por partidas dobradas
1890	Decreto nº 966	Criação do Tribunal de Contas da União
1922	Decreto nº 4.536	Código de Contabilidade da União
1924	Decreto nº 16.650	Organiza a Contadoria Central da República
1964	Lei nº 4.320	Normas de Direito Financeiro e Controle dos orçamentos da União, Estados e Municípios
1967	Constituição Federal	Controle Externo e Controle Interno
1967	Decreto-Lei nº 200	Reforma Administrativa; Controle como princípio fundamental
1988	Constituição Federal	Controle Externo, Interno e Controle Social
2000	Lei Complementar nº 101	Responsabilidade na Gestão Fiscal
2003	Lei nº 10.683	Cria a Controladoria-Geral da União

Fonte: Oliveira, Pisa e Augustinho (2016).

O Decreto-Lei nº 200/67, ainda em vigor, que dispõe sobre a organização da Administração Federal, já previa desde a sua promulgação, que o controle deveria ser exercido em todos os níveis e órgãos

art. 13 O controle das atividades da Administração Federal deverá exercer-se em todos os níveis e em todos os órgãos, compreendendo, particularmente:

- a) o controle, pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controlado;
- b) o controle, pelos órgãos próprios de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares;

c) o controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria (BRASIL, 1967)

Segundo Marçola (2011, p. 76), o Decreto-Lei 200/67 foi “o instrumento que teve o condão de positivar, entre as responsabilidades da administração pública, o controle interno do próprio administrador sobre o seu fazer (controle interno administrativo), inaugurando, inclusive, as auditorias de caráter financeiro e orçamentário”.

Posteriormente, a CF/88 discorreu sobre controle da Administração Pública na seção IX indicando que a fiscalização seria exercida pelo controle externo e pelo controle interno de cada Poder (BRASIL, 1988). A Carta Magna, no entanto, não encerrou o tema em si, sendo sucedida por normas que a regulamentaram, detalharam, complementaram ou atualizaram. Sobre a questão, Marinho e Silva Junior (2018, p. 843) afirmam que “o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, instituído pela Lei nº 10.180/2001 em obediência ao art. 70 da Constituição da República, passou por importantes avanços nos últimos 15 anos, seja em sua estrutura, ou pela legitimação social conquistada”.

Assim, atualmente, toda e qualquer organização pública possui controle interno. O controle interno é obrigatório e inerente às atividades do administrador público. Sua confiabilidade e eficiência são verificadas pelos órgãos de controle externo. O papel da auditoria interna nessa relação é, sendo uma área diretamente vinculada à alta administração, com autonomia e independência, promover a verificação dos controles internos de todos os setores da organização pública. (MARÇOLA, 2011). A auditoria interna governamental é considerada o ápice da pirâmide do sistema de controle interno, sendo este parte das atividades normais da Administração Pública e subordinado ao titular do órgão ou da entidade. O trabalho do auditor, portanto, transcende tais controles (NEVES, 2004).

Quanto à legislação nacional específica, a IN/CGU nº 3/2017 explicita que a auditoria interna governamental no Poder Executivo Federal é exercida:

- a) pela Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) e as Controladorias Regionais da União nos estados, que fazem parte da estrutura do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU);
- b) pelas Secretarias de Controle Interno (Ciset) da Presidência da República, da Advocacia-Geral da União, do Ministério das Relações Exteriores e do Ministério da Defesa, e respectivas unidades setoriais;
- c) pelas auditorias internas singulares (Audin) dos órgãos e entidades da Administração Pública Federal Direta e Indireta; e
- d) pelo Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde (Denasus) do Ministério da Saúde. (BRASIL, 2017a)

A observância aos pressupostos legais e o cumprimento do interesse público são prerrogativas do Estado Democrático de Direito. Atualmente, a normas que regem a auditoria governamental instituem que a sua realização se materialize na probidade da legalidade das ações deliberadas pelos órgãos e entidades que compõe a administração pública direta e indireta, compreendidas nos âmbitos Federal, Estadual e Municipal. Buscando a qualidade de suas ações, a Administração Pública vai além da verificação da conformidade legal de seus atos, vincula-se a procedimentos de controle que permitem verificar as práticas, julgando-as e propondo correções, se necessário (MENDES; MUNDIM, 2018). Sobre essa exigência, Santos (2018, p. 100) afirma que “não basta que os órgãos públicos cumpram, apenas, todos os requisitos legais, é preciso que os serviços prestados atendam aos anseios do principal interessado, a sociedade.”

Braga (2011, p. 10) define a auditoria governamental como “um mecanismo que visa avaliar a gestão pública, emitindo uma opinião e apresentando sugestões de medidas corretivas e preventivas”. Ainda sobre a mesma temática, Schmitz (2017, p. 27) explica que “a auditoria governamental é multidisciplinar, por envolver não somente a análise de demonstrativos contábeis e financeiros, mas, também, assuntos de outras áreas”, ou seja, esse instrumento não se restringe à fiscalização da legalidade das operações, mas pode fornecer informações essenciais ao planejamento das ações da Administração, contribuindo para o alcance dos objetivos, inclusive quanto à análise da oportunidade das ações institucionais. Assim, atuando no interior das entidades públicas, a Auditoria Interna tem, ainda, a atribuição de detectar e propor a correção dos desperdícios e, principalmente, de atuar de maneira preventiva a essas ocorrências, antes da fiscalização dos Órgãos de Controle Interno e Externo.

De tal modo, as cobranças aos gestores quanto ao seu desempenho gerencial têm aumentado progressivamente. A sociedade já entendeu que não são apenas os critérios como os da legalidade e publicidade, por exemplo, que devem ser observados na gestão da res pública. A demanda por uma gestão mais eficiente, eficaz e econômica já é uma realidade e, sendo assim, já foi assumida como compromisso pelos gestores que se reportam aos Órgãos de Controle Internos e Externos e ao Controle Social.

Não apenas o aspecto da *accountability* – que, é o dever do gestor de prestar contas aos órgão competentes e aos cidadãos de modo geral, mantendo o máximo de transparência em relação aos negócios – sugere a observância quanto aos aspectos do desempenho da gestão, como também, o entendimento por parte dos administradores dos recursos, de que os mesmos não são ilimitados e, destarte, devem ser aproveitados da melhor forma possível.

As mais recentes normas emanadas pelo Poder Público, regulamentando a atividade de auditoria interna governamental, inclusive, já consideram que sua atuação supera a conformidade legal. O Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, ao distinguir a auditoria interna governamental da auditoria independente, indica como especificidades: a) a necessidade de obtenção e de análise de evidências quanto à utilização dos recursos públicos, contribuindo com a *accountability* nas suas três dimensões, quais sejam: transparência, responsabilização e prestação de contas; b) a avaliação da execução dos programas de governo e da aferição do desempenho dos órgãos e das entidades no seu papel precípua de atender à sociedade; e c) a atuação com vistas à proteção do patrimônio público (BRASIL, 2017b).

De modo geral, as auditorias internas governamentais devem atuar amparando as organizações tecnicamente em busca do cumprimento de seus interesses, e não em prol de interesses particulares (BRASIL, 2017b). A definição prevista na norma, contudo, só pode ser posta em prática se houver garantias de que as estruturas são supridas de recursos materiais e humanos e funcionam de forma autônoma e coordenada (BRASIL, 2000).

O Instituto dos Auditores Internos do Brasil (IIA), associação profissional filiada ao The Institute of Internal Auditors (TheIIA), considera a Auditoria Interna um dos pilares essenciais para a boa governança no setor público, e ainda, estabelece o propósito fundamental, natureza e escopo para atender à Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (*International Professional Practices Framework* - IPPF) definindo que a auditoria interna é uma atividade independente e objetiva de avaliação e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização, ajudando-a a realizar seus objetivos por meio de uma abordagem sistemática e disciplinada de avaliação para melhorar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança (IIA, 2016).

O teor do conceito, assim como o estabelecimento da missão, dado pela IIA (2016), como sendo “aumentar e proteger o valor organizacional, fornecendo avaliação (*assurance*), assessoria (*advisory*), conhecimento (*insight*) e objetivos baseados em riscos”, corrobora com a ideia de convergência dos normativos brasileiros às práticas internacionais, em um processo, não só de globalização, mas também de adoção de práticas gerenciais para atender à estrutura de uma Administração Gerencial. Nesta linha de pensamento, as Normas Internacionais de Auditoria, emitidas pelo IIA, definem que a auditoria interna auxilia a organização a alcançar seus objetivos por meio de uma abordagem sistêmica e disciplinada para a avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, de controle

e governança (LIZOTE; VERDINELLI, RAFAEL URDANETA, 2015). Contudo, segundo Lélis e Mário (2009, p. 2) “O panorama das auditorias internas brasileiras apresentado por sua pesquisa revela que há uma distância a ser percorrida pelas auditorias internas de empresas brasileiras, rumo aos conceitos do IIA”.

As Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), emitidas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INSTOSAI), traduzidas pelo TCU e aplicáveis a todos os trabalhos de auditoria do setor público, independentemente de sua forma ou contexto, estabelecem os Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público, conforme Figura 5. Os Princípios são agrupados em princípios gerais, sendo aqueles que o auditor deve considerar antes do início e em mais de um momento durante a auditoria, e em princípios relacionados com as etapas específicas do processo de auditoria.



Fonte: INTOSAI e traduzidas em 2015 pelo TCU.

Tais definições, propostas pelo TCU, estão em consonância com os mais modernos princípios internacionalmente difundidos sobre controle interno, nos quais se inclui a atividade de auditoria interna, conforme proposto pelos órgãos profissionais internacionais: INTOSAI - *The International Organisation of Supreme Audit Institutions* (para controle externo); e IIA - *The Institute of Internal Auditors* (para controle interno).

O documento, emitido pela INTOSAI e adotado pela Administração Pública brasileira após tradução e publicação pelo TCU, ainda traz a definição dos três tipos principais de auditoria do setor público, conforme quadro.

Quadro 2. Tipos Principais de Auditoria do Setor Público

Tipo de Auditoria	Como atua
Auditoria financeira	Foca em determinar se a informação financeira de uma entidade é apresentada em conformidade com a estrutura de relatório financeiro e o marco regulatório aplicável. Isso é alcançado obtendo-se evidência de auditoria suficiente e apropriada para permitir o auditor expressar uma opinião quanto a estarem as informações financeiras livres de distorções relevantes devido a fraude ou erro.
Auditoria operacional	Foca em determinar se intervenções, programas e instituições estão operando em conformidade com os princípios de economicidade, eficiência e efetividade, bem como se há espaço para aperfeiçoamento. O desempenho é examinado segundo critérios adequados, e as causas de desvios desses critérios ou outros problemas são analisados. O objetivo é responder a questões-chave de auditoria e apresentar recomendações para aperfeiçoamento.
Auditoria de conformidade	Foca em determinar se um particular objeto está em conformidade com normas identificadas como critérios. A auditoria de conformidade é realizada para avaliar se atividades, transações financeiras e informações cumprem, em todos os aspectos relevantes, as normas que regem a entidade auditada. Essas normas podem incluir regras, leis, regulamentos, resoluções orçamentárias, políticas, códigos estabelecidos, acordos ou os princípios gerais que regem a gestão financeira responsável do setor público e a conduta dos agentes públicos.

Fonte: Elaborada pela autora com base no texto da INTOSAI, traduzida em 2015 pelo TCU.

A auditoria interna, contudo, mais comumente apresenta um enfoque dominante de auditoria operacional, verificando o “desempenho” ou forma de “operar” dos diversos órgãos e funções de uma entidade, testando “como funcionam” os diversos setores, visando, principalmente, a eficiência, a segurança no controle interno e o alcance dos objetivos (NETO; DA CRUZ; VIEIRA, 2006). Esses tipos de auditoria do setor públicos, elencados pela INTOSAI, são desempenhados por um processo sistemático que confronta os fatos observados pelos profissionais com os critérios de auditoria preestabelecidos, como

legislações/jurisprudências em vigor; normativos institucionais; manuais técnicos; e boas práticas de gestão consagradas pelo mercado.

Apesar de todo avanço do entendimento da auditoria interna governamental como, não só uma prática imposta, mas uma ferramenta necessária à Administração Pública, ainda existem lacunas no funcionamento das mesmas, não só no Brasil, como em outros países. Uma pesquisa realizada pela fundação de pesquisa do Instituto dos Auditores Internos - The Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF), que analisou nove elementos requeridos para eficácia da auditoria interna no setor público, com a aplicação de questionários junto a profissionais de auditoria interna do setor público de 107 países, concluiu que a maioria das atividades nesse setor estão em baixos níveis de maturidade. Os nove elementos analisados foram independência organizacional, mandato formal, acesso irrestrito, financiamento suficiente, liderança competente, objetivo pessoal, pessoal competente, apoio das partes interessadas e padrões de auditoria profissional (MACRAE; GILS, 2014).

É preciso destacar, contudo, que, apesar das limitações, os resultados alcançados pela atividade de auditoria interna nas instituições são positivos. A literatura nacional apresenta diversos estudos de caso em que a auditoria interna governamental causou um impacto relevante nas instituições. Um exemplo foi o estudo realizado no Instituto Nacional de Metrologia (Inmetro), autarquia federal administrativamente vinculada ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC) sobre a atuação da Auditoria Interna do órgão, criada em 2009. Foi registrado que o tempo de trabalho de órgãos de controle externo na instituição foi reduzido, refletindo nos custos da operação. Além disso, a atividade foi responsável pela customização de procedimentos, adoção de medidas de segurança em sistemas de informática, revisão de contratos de locação da autarquia e melhoria nos procedimentos administrativos, que resultaram em maior confiabilidade e economia de recursos financeiros. Conclui-se que a Auditoria Interna da autarquia está cumprindo com o seu papel de assessorar o administrador público no sentido de monitorar, avaliar e sugerir melhorias de atos e fatos de sua administração, de forma que possa culminar com práticas mais eficientes, eficazes e dentro da legalidade (MARÇOLA, 2011). Outros casos, que tratam especificamente das Audins das Ifes serão analisados no próximo tópico.

2.4 Unidades de Auditoria das Instituições Federais de Ensino

Publicado em 1986, o Decreto nº 93.874, que foi posteriormente suplantado pelo Decreto 3.591/2000, já tratava das unidades de Auditoria Interna dos órgãos, ao indicar ser competência das Secretarias de Controle Interna orientar normativamente, coordenar, acompanhar e avaliar suas atividades. A atuação específica das Audins nos Institutos Federais, entretanto, tem sua base normativa derivada da CF/88, que, nos artigos 70 e 74, trata do SCI do Poder Executivo Federal. Apesar disso, apenas com a publicação do Decreto nº 3.591/2000, que o regulamentou e determinou a criação das Audins nos órgãos da Administração Indireta, as Universidades, Fundações e Institutos Federais, autarquias da Administração Pública, passaram a estrutura-las.

Acerca das Audins das Ifes, Linczuk (2012, p. 22) destaca que a importância dessas se dá, uma vez que elas, “independente das mudanças de gestão decorrentes dos processos democráticos a que estas instituições se sujeitam, promova a integração entre o órgão de controle interno e a Universidade, evitando, assim, a descontinuidade dos processos”. Ela ressalta que as unidades de controle que atuam no interior das instituições devem funcionar de modo independente dos interesses particulares das gestões, visto que estas são transitórias, enquanto a instituição e seus objetivos são permanentes (LINCZUK, 2012).

Schmitz (2017, p. 135), por sua vez, considera ser o trabalho da Auditoria Interna das Ifes um constante desafio “em virtude das interferências políticas e a consequente diversidade de pensamentos e processos que envolvem essas Instituições”, o autor, entretanto, conclui que apesar disso, estas “vêm cumprindo seu papel perante a sociedade, na medida em que fortalecem os controles internos das Instituições com vistas a evitar desperdícios de recursos, falhas formais e em última instância o combate à corrupção”.

Essa atuação positiva no interior das instituições pode ser demonstrada em trabalho realizado na Universidade Federal de Viçosa (UFV), que analisou o relatório de gestão referente ao exercício de 2015 e a atuação Audin, e concluiu que os controles internos na UFV estão funcionando de forma efetiva e dentro dos preceitos legais, buscando contribuir para a confiabilidade e eficiência da gestão (MENDES; MUNDIM, 2018). Segundo Mendes e Mundim (2018, p. 158) “é possível constatar que são atendidos os comandos das legislações vigentes no que se refere aos mecanismos de controle interna”.

Ainda no campo normativo, com a publicação da Lei Federal n.º 10.180/2001, a atuação da Auditoria Interna foi fortalecida com a regulamentação de sua participação nos

processos de prestação de contas anuais (BRASIL, 2001), bem como passou a ter seu desempenho avaliado pela CGU, por meio de dois documentos: o Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna (PAINT) e o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (RAINT), instituídos pela Instrução Normativa n.º 1 da SFC/CGU, de 06 de abril de 2001, que estabeleceu regras para sua organização e apresentação (LINCZUK, 2012).

Atualmente, o PAINT e o RAIN são regulamentados pela IN CGU n.º 09, de 09 de outubro de 2018. A norma preconiza que o PAINT deve ser elaborado com a finalidade de definir os trabalhos prioritários a serem realizados no período objeto do plano, considerando o planejamento estratégico da unidade auditada, as expectativas da alta administração e demais partes interessadas, os riscos significativos a que a unidade auditada está exposta e os processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos da unidade auditada. As informações sobre a execução do PAINT e a análise dos resultados decorrentes dos trabalhos de auditoria devem ser apresentados no RAIN (BRASIL, 2018b).

Considerando o conceito de atividade de auditoria interna governamental, que o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, aprovado pela IN n.º 3/2017 estabelece como

atividade independente e objetiva de avaliação (*assurance*) e consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações das organizações públicas. A atividade de auditoria interna governamental está situada na terceira linha de defesa da gestão pública e tem como objetivo auxiliar uma organização a realizar seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles. (BRASIL, 2017a)

Nesse contexto, delimitado o papel das Audins, fica claro que estas são cada vez mais relevantes, conforme Schmitz (2017, p. 26) “indo ao encontro, não somente dos anseios dos dirigentes em manter um controle eficiente em todos os processos organizacionais, mas a toda a população, que clama pelo fim da corrupção e à correta aplicação das rendas públicas”. É preciso, entretanto, superar a imagem fiscalizatória das auditorias internas e promover uma cultura de consulta e da utilização das informações por elas geradas para adicionar valor às instituições. Em trabalho realizado quanto à avaliação da efetividade na atividade das Audins, Bordin (2015, p. 128) constata que “há subutilização de alguns gestores em relação aos trabalhos do auditor, bem como a visão da fiscalização, ainda resquício de outros sistemas de controle”.

Quanto à independência e objetividade, o Manual de Orientações da Atividade de Auditoria Interna Governamental, estabelece que estas são pressupostos fundamentais para o exercício da auditoria interna, tanto na condução dos trabalhos quanto na emissão de opinião, devendo haver autonomia técnica, para que a atuação seja imparcial e isenta, evitando situações de conflito de interesses ou que afetem sua objetividade, de fato ou na aparência, ou comprometam o seu julgamento profissional (BRASIL, 2017b).

Para garantir essa independência nos trabalhos, e conseqüente eficiência e eficácia, as unidades de auditoria devem atuar de maneira articulada entre si e estruturada para o alcance de efetividade na aplicação de recursos nessas entidades, dirimindo os desvios e perdas, levando ao alinhamento do executado com o que fora planejado, resultando em maior transparência no acompanhamento das informações institucionais e permitindo a responsabilização dos gestores, por meio da divulgação dos resultados dos trabalhos.

A despeito dos progressos, muitas são as variáveis que interferem no desempenho dessa atividade e nos alcances dos objetivos, principalmente do previsto na IN CGU nº 3/2017, que se refere à responsabilização dos gestores pelo mau uso dos recursos públicos. O normativo, que estabelece princípios, diretrizes e requisitos para a prática profissional da atividade, abrange todas as unidades do SCI, como Ministérios e demais órgãos, além das Auditorias Internas nas autarquias, fundações públicas e empresas estatais e teve os procedimentos orientados, quanto à operacionalização, posteriormente, pela IN CGU nº 8/2017.

A norma em questão inovou ao indicar o alinhamento da auditoria interna aos conceitos de gestão de riscos e controle, em consonância com a IN Conjunta MP/CGU nº 01/2016, e ao estabelecer um novo paradigma construtivo dos auditores internos na instituição, reforçando o propósito da auditoria interna em aumentar e proteger o valor organizacional das instituições públicas, sem eliminar a atuação em outras competências, a exemplo das ações investigativas em operações especiais e trabalhos de apuração.

Mesmo com todos os avanços conceituais, as Unidades de Auditoria Interna, tratadas por singulares, dos órgãos e entidades da Administração Pública Federal Direta e Indireta continuam sendo mantidas fora do SCI e, ainda, sob administração da gestão das instituições às quais estão vinculadas. Enquanto o dispositivo indicou que “a atividade de auditoria interna governamental deve ser realizada livre de interferências na determinação do escopo, na execução dos procedimentos, no julgamento profissional e na comunicação dos resultados” (BRASIL, 2017a), manteve a estrutura que a opera vinculada à gestão das instituições auditadas. Esse é um desafio aos integrantes das Audins das Ifes que tem como

chefia direta os gestores desses órgãos. Em termos práticos, significa que os gestores auditados são os responsáveis pela avaliação profissional necessária à progressão decorrente da carreira à qual os auditores estão inseridos, Plano de Carreira dos Cargos Técnico-Administrativos em Educação (PCCTAE), bem como pela avaliação e permanência dos que não são auditores de cargo, mas estão lotados nas Audins. São também os detentores do poder de autorizar ou não a realização de capacitações, bem como a aquisição de recursos materiais necessários ao desempenho das atividades.

Assim, a legislação aplicada às Audins das Ifes, mesmo com as inovações recentes e convergência às práticas internacionais, ficou omissa quanto a questões específicas como sua integração ao SCI, bem como sobre questões como a estrutura quantitativa mínima necessária ao adequado funcionamento das mesmas, formação técnica específica dos integrantes, necessidade de articulação entre as unidades para o estabelecimento de uma rede de compartilhamento de informações e vinculação a órgãos superiores aos auditados a fim de garantir a independência dos trabalhos de modo que essas atuem como um mecanismo de avaliação do desempenho organizacional, embora esses fossem temas intrínsecos ao tratado por ela.

Leite e Costa (2018, p. 11), em pesquisa realizada na Audin do Instituto Federal de Brasília (IFB), apontam, por exemplo, que falta pessoal, pois “a equipe é composta, somente, pelo auditor-chefe e três auditores para atender a Reitoria e 10 *campi*.” O mesmo trabalho ainda constatou que a Auditoria Interna do IFB não possui orçamento próprio, dificultando a realização de um planejamento operacional detalhando os recursos, os custos e as extensões (LEITE; COSTA, 2018).

Vale salientar que, embora a literatura analisada indique diversas insuficiências nas Audins das Ifes, as pesquisas foram unânimes em salientar que existe uma clara evolução, tanto no campo normativo como na prática, inclusive destacam-se as convergências com as normas internacionais e as boas práticas derivadas de estudos sobre o tema. As estruturas disponíveis ainda não são ideais, mas, como tendência da auditoria interna, Pinheiro (2017, p. 205) aponta “caminhar para uma atuação cada vez mais estratégica, dinâmica e efetiva, alinhada aos objetivos estratégicos da organização.”

2.5 Estudo do Desempenho Organizacional

O desempenho de uma organização refere-se à sua produção, ou seja, a capacidade de executar algo e converter essa capacidade em resultados. Nessa perspectiva, desempenho não é apenas um conceito, mas também uma agenda que expressa um programa de mudança e melhoria, promovido por um grupo (VAN DOOREN; BOUCKAERT; HALLIGAN, 2015).

Resende Junior e Guimarães (2014, p. 2) explicam que “desempenho se refere aos resultados alcançados pela organização, geralmente focados no atendimento de necessidades dos stakeholders, e decorrem de estratégias organizacionais.” Segundo Cunha e Corrêa (2013, p. 487), “a concepção de avaliar desempenho e produtividade (eficiência) nas organizações surgiu dos ideais positivistas, numa revolução científica em que a matemática servira de respaldo para as experimentações e validações dos processos operacionais”. O tema desempenho é recorrente e constante nas diversas áreas da Administração, que não só discute e testa as melhores formas de mensurá-lo, como também os diversos fatores que o afetam, realizando os testes necessários para a comprovação dessas relações (FINGER, 2011).

Embora apenas recentemente o termo gerenciamento de desempenho tenha se popularizado, registros mostram que o Conselho de Nova York já analisava dados para estabelecer metas desde o início do século XX. O tema, que já é um aspecto estabelecido na gestão do setor público, ainda encontra limitações em seu estudo. A dificuldade em analisá-lo de forma interdisciplinar é uma delas (FRYER; ANTONY; OGDEN, 2009).

O grande desafio para a Administração Pública brasileira é aumentar a capacidade de governo na gestão das políticas públicas no Brasil (AMARAL, 2006). Conforme Trevisan e Van Bellen (2008, p. 530) “a compreensão do sucesso e do fracasso das políticas públicas é fundamental para o melhor desempenho da administração pública”. Tal assertiva leva ao entendimento de que os órgãos públicos, atualmente, têm maiores responsabilidades perante a sociedade, e, assim, seu sucesso deve ser medido pelo grau de eficácia e eficiência com que atendem às necessidades dos participantes dos processos e da sociedade.

Sendo assim, a busca por reformas no setor público, que melhorassem as práticas de gestão das instituições, concentrou a atenção em avaliar o desempenho das organizações do setor; para isso, objetivos tangíveis devem ser definidos (KLOOT; MARTIN, 2000). Com relação à necessidade do estabelecimento desses objetivos e critérios que avaliem o desempenho dessas instituições, Amaral (2006, p. 546) esclarece que essa “não é uma

demanda interna ao serviço público, mas uma necessidade, quase um imperativo para ampliar a competitividade do País, de forma a assegurar um desenvolvimento sustentável e menos desigual”.

Quanto aos níveis em que pode ser estudado, existem diversas dimensões de possibilidade de análise e de amplitude diferentes. Enquanto alguns autores consideram apenas o desempenho financeiro, desempenho operacional e a efetividade operacional, outros levam em consideração os aspectos organizacionais, operacionais e mercadológicos (FINGER, 2011). Kloot e Martin (2000, p. 232), por exemplo, explicam que “os sistemas tradicionais de medição de desempenho concentraram-se no desenvolvimento de indicadores amplamente relacionados à economia (insumos) e eficiência (custos)”, contudo, os autores alertam que são diversas as críticas a esses sistemas devido à capacidade limitada de medir a eficácia ou os resultados em organizações governamentais, essas medidas não financeiras já são demandadas e utilizadas em maior volume em setores com e sem fins lucrativos (KLOOT; MARTIN, 2000). Sobre isso, Kaplan e Norton (1997, p. 189) esclarecem que “as considerações financeiras podem desempenhar um papel favorecedor ou inibidor, mas raramente serão o objetivo básico”.

Avançando no entendimento de que o aspecto qualitativo tem grande relevância na avaliação do desempenho, a comunidade acadêmica, ao referir-se a essas medidas de desempenho organizacional, adotam duas formas: as medidas objetivas, que incluem faturamento, número de funcionários, resultado operacional, entre outras; e as medidas subjetivas, que são coletadas pela opinião do sujeito pesquisado (SCHMIDT; BOHNENBERGER, 2009). A Administração Pública brasileira, após a Reforma que demandou que os recursos investidos refletissem resultados mais efetivos para a sociedade, passou a adotar métodos e técnicas gerenciais desenvolvidas e amplamente aplicadas nas organizações privadas, na busca, não só por eficiência, como também por eficácia e transparência das ações. Segundo Amaral (2003, p. 3) “isto representaria o desenvolvimento de uma preocupação em atender o cliente, neste caso, os cidadãos”.

Como consequência dessa demanda por qualidade no serviço público, Mizael, Pereira e Souza (2013, p. 1146) indicam que “a boa gestão dos recursos têm exigido dos administradores públicos novas competências, habilidades e transparência na gestão”. Nesse sentido, a política pública de expansão da Rede Federal de Ensino, que proporcionou o crescimento dessas instituições, com aumento equivalente no volume de recursos destinados às mesmas, passou a exigir e garantir que os mecanismos de gestão do desempenho fossem mais adequados a essa nova realidade.

Sobre a avaliação de desempenho no âmbito das organizações públicas, Behn apontou as razões que justificam a sua necessidade nas instituições públicas: a) Avaliar se a organização possui boa performance; b) Controlar, conhecendo se os gestores e seus subordinados estão fazendo a coisa certa; c) Saber em quais programas, pessoas ou projetos o orçamento deve ser gasto; d) Motivar, na medida em que se conhece o que é necessário fazer para melhorar a performance da organização; e) Promover a organização, divulgando aos superiores, legisladores, stakeholders, jornalistas e cidadãos que a organização está fazendo um bom trabalho; f) Comemorar o sucesso, sabendo-se quais realizações merecem esse importante ritual organizacional; g) Aprender o que está ou não funcionando na instituição; e h) Aprimorar, conhecendo-se o que se deve fazer diferentemente para melhorar a performance da organização (BEHN, 2003).

Gomes (2002, p. 57) ensina que

a melhoria do desempenho do governo é alcançada se os objetivos de políticas são estabelecidos e comunicados de forma clara. Além disso, e não menos importante, o gerenciamento público será menos sujeito a sucumbir as “patologias” burocráticas se os objetivos contidos nas políticas públicas possuírem sentido operacional concreto por intermédio de planos, metas e indicadores de desempenho. Por fim, quando os objetivos das políticas são claros, existe maior probabilidade de que ocorra o aprendizado organizacional por intermédio de avaliações de políticas e programas.

Muitas são as metodologias de gestão do Desempenho testadas em diversos contextos e organizações, como o *Balanced Scorecard* (BSC), Modelo de Excelência em Gestão Pública (GesPública), *Total Quality Management* (TQM), o *Project Management Body Of Knowledge* (PMBOK), Gestão da Cadeia de Suprimentos (*Supply Chain Management*), Gestão Financeira, *Control Objectives for Information and Related Technology* (Cobit), entre outros. A Administração Pública brasileira não impõe nenhuma metodologia específica, embora, destes, apenas o Modelo de Excelência em Gestão Pública fosse referenciado nos valores e fundamentos consignados, especificamente, nas disposições da CF/88 e no ordenamento legal, que orientam e delimitam as formas de funcionamento e organização da Administração Pública (BRASIL, 2014c).

Houve, no entanto, uma recente atualização e o Decreto 5.378/05, que instituiu o Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização – Modelo de Excelência em Gestão Pública (GesPública), foi revogado. Os objetivos e instrumentos instituídos pelo programa tinham por finalidade contribuir para a melhoria da qualidade dos serviços públicos (BRASIL, 2005a). Porém, com a publicação do Decreto nº 8.936/16, que estabeleceu a

Plataforma de Cidadania Digital, e com a recente criação do Conselho Nacional para a Desburocratização, as ferramentas do Gespública foram aperfeiçoadas (BRASIL, 2016b).

Assim, com o surgimento de técnicas e metodologias e com a adequação das normas à nova realidade de administração gerencial, as instituições começaram a implantar mecanismos de planejamento, monitoramento e avaliação do seu próprio desempenho, viabilizando as melhores práticas, alocação de recursos e consecução de objetivos organizacionais em função dos resultados obtidos e da definição de prioridades e objetivos das políticas públicas. Esse conceito materializou-se, por exemplo, na elaboração do PPA 2012-2015, que estabeleceu, como um dos princípios: foco na efetividade, entendida como desempenho quanto à transformação de uma realidade, que aponta mudanças socioeconômicas, ambientais ou institucionais necessárias e que deverão decorrer das políticas públicas (PONTES, 2013). Com isso, o planejamento governamental estabeleceu a necessidade de transpor a tendência imediatista do cotidiano da Administração Pública na busca por acertos pontuais e definiu a necessidade de relacionar as ações de curto prazo com o alcance de resultados futuros.

Com realção ao tema, no âmbito do Poder Executivo Federal, a IN CGU nº 03/2017 estabeleceu como objetivo das Audins “assegurar o gerenciamento eficaz do desempenho organizacional e accountability” (BRASIL, 2017a). Acerca da questão, Rieser (2015, p. 89) afirma que “no modelo de Boa Governança, o foco da auditoria não é a conformidade com finanças, leis e regulamentos, mas o fornecimento de recomendações valiosas à gestão para melhoria do desempenho dos programas”.

A identificação dos resultados das ações por meio de medidas de desempenho se constitui no eixo de comunicação com a sociedade, o que faz dos indicadores elementos fundamentais para todo o ciclo de gestão das políticas públicas (BRASIL, 2010). A medição de desempenho através de indicadores constitui-se de uma ação fundamental para entender como as atividades estão sendo executadas, quais os resultados obtidos, bem como propor uma análise quanto às mudanças necessárias para o alcance de melhores resultados (SILVA; CURI FILHO; BRAGA, 2016).

Nessa perspectiva, as instituições públicas necessitam desenvolver processos gerenciais que auxiliem na avaliação de seu desempenho, contando para isso com os indicadores de desempenho que são instrumentos capazes de fornecer informações importantes para o processo de tomada de decisão. Indicadores de desempenho são ferramentas de gestão que fornecem informações essenciais para o processo de tomada de

decisão, devendo ser facilmente mensuráveis, apresentar-se numa linguagem acessível e servir a diferentes hierarquias de decisão.

Batista (2012, p. 22) explica que “os indicadores surgiram para facilitar os processos de gerenciamento, buscando evidências que auxiliem na administração pública ou privada, demonstrando erros e acertos nos processos, objetivando resultado com qualidade”. Portanto, os indicadores são utilizados como parâmetros qualificados e/ou quantificados que servem para detalhar em que medida os objetivos de um projeto foram alcançados. A identificação dos resultados das ações por meio de medidas de desempenho se constitui no eixo de comunicação com a sociedade, o que faz dos indicadores elementos fundamentais para todo o ciclo de gestão das políticas públicas (BRASIL, 2010).

Em instituições públicas, as ações dos gestores devem ser pautadas visando o interesse público, pois a utilização dos recursos públicos deve ser executada de forma transparente para a sociedade. Assim, o Estado deve fornecer à sociedade informações dos resultados financeiros e da qualidade dos serviços prestados. Todavia, aferir indicadores nas ciências sociais é uma tarefa mais difícil do que nas ciências exatas, pois muito daquilo que se pretende medir são conceitos intangíveis (SOLIGO, 2012). Assim, o desempenho organizacional seria melhor mensurado se os indicadores de desempenho avaliassem, além do aspecto financeiro, outras dimensões como a satisfação do cliente, os processos internos de negócios, a inovação e a aprendizagem (KLOOT; MARTIN, 2000).

Para Petri (2005, p.39), os gestores devem “buscar formas de medir e de avaliar a eficiência, a eficácia, a efetividade, a qualidade, a produtividade, a inovação, a lucratividade, entre outras características”. Para acompanhamento do desempenho e avaliação dos resultados quanto à destinação de recursos materiais e humanos, o TCU estabeleceu indicadores acadêmicos que expressam a ampliação da oferta e a melhoria da eficiência e da eficácia das Ifes, calculados mediante fórmulas específicas cujos valores variam conforme o desempenho institucional em cada item observado.

Conforme estabelecido na CF/88, o TCU é um órgão de controle externo do governo federal que auxilia o Congresso Nacional a acompanhar a execução orçamentária e financeira do país contribuindo com o aperfeiçoamento da Administração Pública em benefício da sociedade. Esse acompanhamento, geralmente, é realizado por meio de auditorias que resultam em acórdãos com informações, avaliações e determinações.

O Acórdão nº 2.267/2005 - TCU - Plenário, por exemplo, foi resultante da auditoria realizada no Programa de Educação Profissional (Proep), a cargo da Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica – Setec/MEC e das Instituições Federais de Educação

Tecnológica, e trouxe como determinação a necessidade da integração de indicadores às prestações de contas. Os indicadores utilizados foram: Relação Candidato/Vaga (RCV), Relação Ingressos/Alunos (RIM), Relação Concluintes/Alunos (RCM), Índice de Eficiência Acadêmica – concluintes (EAC), Índice de Retenção do Fluxo Escolar (RFE), Relação Alunos / Docente em Tempo Integral (RAD), Índice de Titulação do Corpo Docente (TCD), Gastos Correntes por Aluno (GCA), Percentual de Gastos com Pessoal (GCP), Percentual de Gastos com Outros Custeios (GOC) e Percentual de Gastos com Investimentos (GCI). O mesmo documento trazia ainda declarações de votos dos Excelentíssimos Ministros da referida Corte. O ministro Benjamin Zymler, na ocasião, “destacou a conveniência de se implementar medidas corretivas no sistema de educação profissional e tecnológica, entre as quais o desenvolvimento de indicadores de gestão para as Ifets” e o ministro Valmir Campelo “afirmou, ainda, que a definição de indicadores permitirá melhor avaliação da eficácia e da efetividade das políticas de educação profissional executadas pelas Instituições de Educação Tecnológica” (BRASIL, 2005b).

O Acórdão n.º 2.267/2005 – TCU - Plenário ressaltou a necessidade de se buscar a coleta de dados para produção dos indicadores, de forma eletrônica, para todas as instituições da rede e de se estimular a coleta de dados socioeconômicos de todos os alunos para o cálculo do indicador de renda per capita dos alunos matriculados.

Publicado posteriormente, o Acórdão nº 2.508/2011 – TCU – 1ª Câmara, chama a atenção para a necessidade de se buscar a avaliação da instituição como um todo, não mais através de estudos de caso, tendo em vista que os institutos federais já haviam sido criados e a Setec/MEC precisaria, a partir de então, acompanhar a eficiência e eficácia das ações dos programas, conforme indicado no Quadro 3.

Quadro 3. Descrição dos Indicadores de Desempenho da Rede Federal

Indicador	Referência	Fórmula para cálculo
Relação de Candidato por Vaga (RCV) mede a consonância entre a oferta de vagas em relação à procura do público.	Inscritos Para todos os ciclos de matrícula com data de início compreendido no Período de Análise, buscar o total de inscritos para o(s) processo(s) seletivo(s). Vagas para ingresso Para todos os ciclos de matrícula com início do ciclo compreendido no período de análise, buscar as vagas ofertadas.	$RCV = \frac{\text{Inscritos}}{\text{Vagas para Ingresso}}$

Indicador	Referência	Fórmula para cálculo
<p>Relação de Ingressos por Matrícula Atendida (RIM) mede a capacidade de renovação do quadro discente.</p>	<p>Ingressantes Todas as novas matrículas efetuadas nos meses de referência do intervalo de análise. Matrículas Atendidas Todas as matrículas que estiveram <i>Em Curso</i> por pelo menos um dia no período analisado.</p>	$\text{RIM} = (\text{Ingressantes/Matrícula Atendida}) \times 100$
<p>Relação de Concluintes por Matrícula Atendida (RCM) mede a capacidade de alcançar êxito escolar.</p>	<p>Concluintes Todas matrículas que tiveram alteração de status para <i>Concluído</i> ou <i>Integralizado</i> nos meses de referência do intervalo de análise. Matrículas Atendidas Todas as matrículas que estiveram <i>Em Curso</i> por pelo menos um dia no período analisado.</p>	$\text{RCM} = (\text{Concluintes/Matrículas Atendidas}) \times 100$
<p>Eficiência Acadêmica de Concluintes (EAC) mede a capacidade de alcançar êxito entre os alunos que finalizam.</p>	<p>Concluintes Todas matrículas que tiveram alteração de status para <i>Concluído</i> ou <i>Integralizado</i> nos meses de referência do intervalo de análise. Finalizados Todas matrículas que tiveram alteração de status para <i>Concluído</i>, <i>Integralizado</i>, <i>Evadido</i>, <i>Desligado</i> ou <i>Transferido Externo</i> nos meses de referência do intervalo de análise.</p>	$\text{EAC} = (\text{Concluintes/Finalizados}) \times 100$
<p>Retenção do Fluxo Escolar (RFE) mede a relação de alunos que não concluem seus cursos no período previsto.</p>	<p>Retidos Todas as matrículas que permanecem <i>Em Curso</i> após a Previsão de Fim do Ciclo de Matrícula. Matrículas Atendidas Todas as matrículas que estiveram <i>Em Curso</i> por pelo menos um dia no período analisado.</p>	$\text{RFE} = (\text{Retidos/ Matrículas Atendidas}) \times 100$
<p>Relação de Alunos por Docentes em Tempo Integral (RAD) mede a capacidade de atendimento pela força de trabalho docente.</p>	<p>Matrículas Atendidas Todas as matrículas que estiveram <i>Em Curso</i> por pelo menos um dia no período analisado. Docentes Para todos os professores efetivos ou temporários, considerar como 1,0 (um) se for contratado em regime de 40 horas ou de Dedicção Exclusiva; e como 0,5 (meio) se for contratado em regime de 20 horas.</p>	$\text{RAD} = \text{Matrículas Atendidas/Docentes}$
<p>Titulação do Corpo Docente (TCD) mede o índice de atualização do corpo docente.</p>	<p>Numerador Somatório de todos os docentes efetivos ou temporários da Instituição, ponderado pela sua titulação: Graduação (G): Peso 1 Aperfeiçoamento (A): Peso 2 Especialização (E): Peso 3 Mestrado (M): Peso 4 Doutorado (D): Peso 5 Denominador Somatório de todos os docentes da Instituição, independentemente da sua titulação e regime de trabalho</p>	$\text{TCD} = \frac{G \times 1 + A \times 2 + E \times 3 + M \times 4 + D \times 5}{G + A + E + M + D}$

Indicador	Referência	Fórmula para cálculo
Gasto Corrente por Aluno (GCA) mede o custo médio de cada aluno da Instituição.	GASTOT Gasto Total da Instituição, deduzindo pessoal inativo e pensionistas, precatórios, gastos com investimentos e ação 20RW Apoio à Formação Profissional e Tecnológica. Matrículas Atendidas Todas as matrículas que estiveram <i>Em Curso</i> por pelo menos um dia no período analisado.	$GCA = (\text{GastoT} / \text{Matrículas Atendidas}) \times 100$
Gastos com Pessoal (GCP) mede os gastos com pessoal em relação aos gastos totais da Instituição.	GASPES Gastos com Pessoal TOTGAS Total de Gastos da Instituição	$GCP = (\text{GASPES} / \text{TOTGAS}) \times 100$
Gastos com Outros Custeios (Excluído Benefícios e Pasep) (GOC) mede os gastos com outros custeios em relação aos gastos totais da Instituição.	GASOUC Total de Gasto com Outros Custeios da Instituição, deduzindo benefícios e Pasep. TOTGAS Total de Gastos da Instituição	$GOC = (\text{GASOUC} / \text{TOTGAS}) \times 100$
Gastos com Investimentos (GCI) mede os gastos com investimentos em relação aos gastos totais da Instituição.	GASINV Gastos com Investimentos TOTGAS Total de Gastos da Instituição	$GCI = (\text{GASINV} / \text{TOTGAS}) \times 100$

Fonte: Tribunal de Contas da União, 2011c.

Para padronizar a geração dos indicadores, a Setec/MEC, desde o exercício 2012, centralizou a extração de dados e a construção de tabelas com os indicadores, que são encaminhadas para as Instituições da Rede Federal. Dessa maneira, os relatórios de indicadores são gerados de forma padronizada e automatizada, pela extração centralizada no MEC - a partir de dados brutos dos sistemas SISTEC, SIAPE e SIAFI, sistemas oficiais de registro de matrículas, de gestão de pessoas e movimentação financeira - e posteriormente, validados com as próprias instituições.

Contudo, esses diversos indicadores de desempenho possuem caráter muito mais fiscalizadores. Há um vácuo na adoção de medidas de desempenho que poderiam ser aplicadas pelas Audins das Ifes, com um viés mais qualitativo e direcionadas à gestão dessas e à sociedade.

Apesar de o estudo de desempenho organizacional ter evoluído de forma concomitante à consolidação de técnicas gerenciais pela Administração Pública, ainda faltam

instrumentos avaliativos que exponham de forma sistemática e tempestiva a efetividade das ações governamentais e que tenham por base os princípios da governança pública aplicados à materialização das políticas públicas, sejam elas de Estado ou de governo (OLIVEIRA; PISA, 2015).

2.6 Avaliação Realizada pelas Unidades de Auditoria Interna Governamental

Historicamente não há consenso quanto ao conceito de avaliação. A ideia predominante na literatura é a do *Joint Committee on Standards for Educational Evaluation* (1981) em que avaliação é “a investigação sistemática do valor e do mérito de algum objeto”, esta definição relaciona o resultado das ações à parâmetros objetivos. Contudo, seu principal contraponto é o do *Stanford Evaluation Consortium*, que defende que “avaliar significa simplesmente conduzir um estudo sistemático do que ocorre com um programa ou instituição e em consequência deles. Seu objetivo é melhorar o programa ou instituição e instrumentalizar outros programas ou instituições similares”, dando uma abordagem mais qualitativa ao conceito (FERNANDES; TEIXEIRA, 2017).

Nos Estados Unidos, apesar da análise de políticas e programas públicos ser uma prática antiga na elaboração de políticas públicas, apenas no período pós-Segunda Guerra surgiu a necessidade da aplicação prática de métodos científicos às análises sistemáticas em grande escala de dados foi seguida pela necessidade de armazenar eletronicamente dados.

Na América Latina, a necessidade de avaliação aconteceu a partir do final dos anos 1980 como condição de organizações multilaterais para financiamento de projetos na região. No Brasil, a pesquisa em avaliação cresceu desde os anos 1990 em função da crise fiscal que reduziu a capacidade de gasto do governo e a pressão crescente para maior eficiência, do aprofundamento da democracia, que trouxe novos atores sociais e novas demandas para o governo, da busca por programas sociais que atenuassem nas diferenças sociais e da pressão das organizações internacionais em promover e melhorar os programas sociais (CRUMPTON et al, 2016).

Sobre avaliação institucional, Finger (2000, p. 115) indica que “é um estudo de qualquer atividade humana que auxilia no conhecimento, melhoramento e orientação das ações de qualquer instituição.” O autor indica ainda a necessidade de ser um processo permanente e com referencial para, a partir da comparação, emitir juízos de valor e propor alternativas de melhoria (FINGER, 2000).

Com relação a avaliação de políticas públicas, Ramos e Schabbach (2012, p. 1272) definem que é “um instrumento importante para a melhoria da eficiência do gasto público, da qualidade da gestão, do controle social sobre a efetividade da ação do Estado, esse último instrumentalizado pela divulgação de resultados das ações de governo”, expressando, dessa forma, que, apesar dessa etapa ser considerada em diversos estudos como a última etapa do ciclo de políticas públicas, não pode ser conduzida separada das demais. Conforme Fernandes e Teixeira (2017, p. 569) “a avaliação de políticas públicas situa-se na condição de controle, integrada às outras funções do processo administrativo: planejamento, organização e direção”.

No âmbito do Estado e das políticas públicas educacionais, a avaliação é um instrumento de controle que relaciona a autonomia das instituições em contrapartida aos resultados da avaliação, legitimando os critérios de distribuição dos recursos financeiros para educação (STANO; BRAGA; LARA, 2017). Sendo os Institutos Federais de Educação, instituições autônomas, busca-se um modelo de gestão que seja condizente com seu caráter público, sua capacidade de planejamento institucional e o aproveitamento mais racional dos investimentos públicos que são feitos.

Quanto à legislação acerca do tema, o Decreto nº 3.591/2000, que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, estabelece que

art. 4º O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal utiliza como técnicas de trabalho, para a consecução de suas finalidades, a auditoria e a fiscalização.
§ 1º A auditoria visa a avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais (BRASIL, 2000).

Ainda no campo normativo, a IN MP/CGU nº 01/2016, que inovou ao tratar sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal, estabelece a avaliação do desempenho organizacional como atividade de controle interno, indicando a auditoria interna como atividade objetiva de avaliação e de consultoria (BRASIL, 2016b).

O Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, ao tratar do trabalho de avaliação desenvolvido pelas Auditorias Internas Governamentais, indica que o trabalho de avaliação é parte das atividades de auditoria interna, utilizado para obtenção e análise de evidências com o objetivo de fornecer opiniões sobre determinado objeto. O documento reforça que a própria CF/88 prevê a realização da avaliação sobre temas variados, como: cumprimento das metas

previstas no plano plurianual; execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; legalidade, economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e nas entidades da Administração Pública; e regularidade da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

Com relação às técnicas utilizadas, o Manual, indica o *Benchmarking*, como útil para a avaliação de desempenho. Essa técnica consiste em comparar aspectos do desempenho das organizações entre si, considerando um desempenho positivo como referência. Para tanto, é necessário analisar o desempenho das unidades comparadas quantitativa e qualitativamente e medir a diferença entre o desempenho de uma de outra, identificando as principais ações que contribuem para a diferença de desempenho, que, normalmente, consistem em boas práticas de gestão (BRASIL, 2017b). O documento discorre, ainda, sobre os tipos básicos de avaliação, explicitados no Quadro 4, indicando que os mesmos podem ser utilizados individualmente ou combinados entre si.

Quadro 4. Tipos de Serviço de Avaliação Realizados pelas Auditorias Governamentais do Poder Executivo Federal

Tipo de Serviço	Atuação
Financeira ou de Demonstrações Contábeis	Busca a obtenção e a avaliação de evidências a respeito das demonstrações contábeis de um órgão ou de uma entidade para emitir opinião indicando se sua apresentação está adequada e de acordo com os princípios contábeis. Tem como finalidade proporcionar certeza razoável de que as demonstrações contábeis, portanto, são apresentadas em conformidade com os princípios de contabilidade válidos para aquela unidade.
Conformidade ou Compliance	Visa à obtenção e à avaliação de evidências para verificar se certas atividades financeiras ou operacionais de um objeto de auditoria selecionado obedecem às condições, às regras e aos regulamentos a ele aplicáveis.
Operacional ou de Desempenho	Obtém e avalia evidências a respeito da eficiência e da eficácia das atividades operacionais de um objeto de auditoria, podendo ser este, por exemplo, um órgão ou uma entidade, um departamento, uma política pública, um processo ou uma atividade. Possui a finalidade de verificar se os objetivos estabelecidos vêm sendo alcançados. Fornece análises objetivas para auxiliar a administração a melhorar seu desempenho e suas operações, reduzir custos, facilitar a tomada de decisões e de medidas corretivas pelas partes responsáveis. Esse tipo de avaliação envolve uma variedade de temas e de metodologias.

Fonte: Elaborado pela autora com base no Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal.

Não obstante a implantação de normativos que imponham a avaliação das políticas públicas implementadas pelo Estado, muitas são as limitações para fazê-lo, como: a quantidade limitada de dados e a irregularidade quanto à periodicidade, a resistência ou desinteresse de parte dos gestores em serem avaliados, a subordinação administrativa entre

os avaliadores e os avaliados e a falta de sistemas adequados que propiciem um mínimo de factibilidade às avaliações (RAMOS; SCHABBACH, 2012).

Por este motivo, a estruturação adequada das Audins das Ifes pode ser de grande valia para consecução da avaliação das atividades dessas organizações enquanto políticas públicas educacionais, indicando se os recursos empenhados nesse aspecto social têm rendido resultados positivos à sociedade.

2.7 Governança Pública

O tema da governança já se fazia presente em trabalhos datados desde 1932, que tratavam da separação entre controle e gestão, colocando a problemática da teoria da agência, como uma contradição existente na relação de dependência entre o bem-estar do proprietário e as decisões tomadas pelo agente. Contudo, apenas a partir da década de 1980, o tema ganhou projeção, em função da pressão de fundos de pensão norte-americanos que cobravam das companhias mais transparência e informações (OLIVEIRA; PISA, 2015).

No Brasil, o tema governança ganha importância a partir dos anos 1990, após a falência de companhias abertas e do fechamento de grandes bancos privados. As práticas da gestão privada repercutiram favoravelmente em outros setores, contribuindo para a discussão do tema da governança no setor público, devido às condições insatisfatórias dos modelos adotados até então, que privilegiavam a eficiência e qualidade da gestão, sem abertura do mesmo espaço para atendimento às questões sociais, ao mesmo tempo que restringiam a participação do cidadão nos processos decisórios (OLIVEIRA; PISA, 2015).

Ribeiro Filho e Valadares (2017, p. 2) definem governança pública como “os meios e processos que garantem que o interesse da maioria seja observado pelos entes político-governamentais objetivando o bem-estar social”. A governança seria, então, a ação da Administração Pública atuando em prol das demandas da sociedade, uma ferramenta que possibilita aos gestores da máquina pública realizarem o trabalho ao qual lhes foi delegado pela sociedade, tratando a Administração da coisa Pública em observância aos princípios que regem o agente público, constantes no art. 37 da Constituição Federal: Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência. O conceito de governança, portanto, surge com a Emenda Constitucional nº 19/1998 que acrescenta ao Art. 37 o Princípio da “Eficiência”, na busca em combater os resquícios do Patrimonialismo e da Burocracia (RIBEIRO FILHO; VALADARES, 2017).

A governança, sendo a capacidade do Estado de transformar recursos em realidade através de suas decisões, compreende duas capacidades: a financeira, que refere-se à disponibilidade de recursos para realizar investimentos, assegurar a continuidade das políticas em andamento e introduzir novas políticas públicas, e a administrativa, que diz respeito à disponibilidade de quadros executivos, ao estilo de gestão e aos limites impostos à ação administrativa (RUA, 2014). É, em síntese, um dos instrumentos da Administração Pública para garantir que a sociedade seja atendida com uma gestão efetiva e objetiva daquilo que é público, objetivando o bem-estar social, e a sociedade tem na governança a possibilidade de controlar as atividades daqueles empoderados em seu nome para fazer aquilo que mais lhe é esperado tanto quanto confiado (RIBEIRO FILHO; VALADARES, 2017).

Para o TCU (2014, p. 26), a governança no setor público, “compreende essencialmente os mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a atuação da gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade.” Esses mecanismos são, essencialmente, econômicos e administrativos (BRESSER-PEREIRA; SPINK, 2015).

Sobre governança no setor público, a IN MP/CGU nº 01/2016 indicou os princípios que devem ser seguidos pelos órgãos e entidades do Poder Executivo federal para o alcance da boa governança, sendo eles: liderança, integridade (*compliance*), responsabilidade, compromisso, transparência (*disclosure*) e prestação de contas (*accountability*) (BRASIL, 2016b).

A IN CGU nº 03/2017 ao tratar do propósito e abrangência da auditoria interna governamental, indica que essa “deve buscar auxiliar as organizações públicas a realizarem seus objetivos, a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos.”

Conforme Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, governança é a combinação de processos e estruturas implantadas pela alta administração, para informar, dirigir, administrar e monitorar as atividades da organização, com o intuito de alcançar os seus objetivos. Para contribuir para o aperfeiçoamento desses processos, a Audin deverá considerar a relação entre eles, as características específicas da unidade auditada e definir a melhor estratégia de atuação, já na etapa de elaboração do PAINT (BRASIL, 2017b).

Oliveira e Pisa (2015, 1264) afirmam que “ainda faltam instrumentos avaliativos que exponham de forma sistemática e tempestiva a efetividade das ações governamentais e

que tenham por base os princípios da governança pública aplicados à materialização das políticas públicas, sejam elas de Estado ou de governo”, indicando que em seus estudos, depararam-se com a escassez de dados e informações. Os autores indicam que inúmeras organizações internacionais têm desenvolvido indicadores e publicado estudos sobre a mensuração da governança, como a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE); o Banco Mundial; o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD); o International Country Risk Guide. Contudo, estes estabelecem uma comparação entre diversos países de forma genérica e subjetiva, não contemplando a realidade e as particularidades de cada um. No entanto, eles são úteis como fontes de informação e metodologia de avaliação.

Cabe ressaltar que nas Audins das Ifes na promoção da boa governança, os objetivos dos trabalhos de auditoria devem ser estabelecidos para que contribuam para o alcance dos objetivos organizacionais da Unidade Auditada e para o aprimoramento dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controle, os quais estão fortemente relacionados entre si.

2.8 Accountability

Com respeito ao significado da democracia, Bobbio (1987, p. 140) narra a discussão referida pelo grego Heródoto entre três personagens, um deles, Otanes, o defensor da democracia, a chama “pelo nome mais belo de todos: igualdade de direitos. E o define como aquele em que o governo está sujeito à prestação de contas e todas as decisões são tomadas em comum”. A história reforça duas responsabilidades advindas da democracia: a do cidadão em vigiar o poder e a do governante em prestar contas (ROCHA, 2011).

Na obra que objetiva traduzir o termo *accountability* para o Português, Pinho e Sacramento (2009, p. 1347) entendem que este se refere à “obrigação e a responsabilização de quem ocupa um cargo em prestar contas segundo os parâmetros da lei, estando envolvida a possibilidade de ônus, o que seria a pena para o não cumprimento dessa diretiva”. Contudo, mesmo a legislação mais recente, optou por manter o termo em inglês, conforme se pode constatar no texto da IN nº CGU 3/2017

a UAIG deve avaliar e, quando necessário, recomendar a adoção de medidas apropriadas para a melhoria do processo de governança da Unidade Auditada no cumprimento dos seguintes objetivos: (...) b) assegurar o gerenciamento eficaz do desempenho organizacional e

accountability. A comunicação final dos resultados dos trabalhos das UAIG deve ser publicada na Internet, como instrumento de accountability da gestão pública e de observância ao princípio da publicidade consignado na Constituição Federal, excetuando-se os trabalhos realizados por Audin que atuam em órgãos ou entidades que desempenham atividades econômicas, comerciais ou regulatórias (BRASIL, 2017b).

Quanto à discussão do tema, cabe destacar também que, embora já haja uma definição amplamente aceita na literatura consultada de *accountability* como, literalmente, responsabilização, não há, ainda, clareza na aplicação dos instrumentos normativos, atualmente disponíveis à auditoria interna na avaliação das gestões, como um promotor dessa responsabilização. Pois, de acordo com Ceneviva e Farah (2012, p. 995) “percebe-se uma escassez de estudos empíricos acerca da relação entre avaliação de políticas públicas, promoção de maior transparência administrativa e responsabilização dos agentes públicos”, e, embora a literatura já trate do tema com frequência, as políticas que de fato dão suporte ao mesmo ainda são poucas ou são tão recentes que ainda estão em fase de implantação pelos órgãos da Administração Pública.

A CF/88 prevê que “Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária” (BRASIL, 1988), estabelecendo assim que, todo gestor público deverá dar responder pelos recursos financeiros que administrar. Dessa forma, segundo Rocha (2011, p. 85) “a *accountability* se realiza no processo eleitoral, com o cidadão exercendo o seu poder para eleger os seus governantes e representantes. Porém, ela também se realiza no dia a dia da atuação dos agentes e das organizações públicas.”

Segundo o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (2009, p. 21) “Os agentes de governança devem prestar contas de sua atuação de modo claro, conciso, compreensível e tempestivo, assumindo integralmente as consequências de seus atos e omissões e atuando com diligência e responsabilidade no âmbito dos seus papéis”. Essa prestação de contas não deve restringir-se ao desempenho econômico-financeiro, mas abranger também os demais fatores (inclusive intangíveis) que norteiam a ação gerencial e que conduzem à criação de valor para a organização (IBGC, 2009).

Em estudo realizado sobre o tema, buscou-se evidenciar a contribuição dos relatórios do TCU para o processo de *accountability* da Administração Pública, quando se faz presente pela Auditoria Operacional. Os resultados indicaram que o controle externo da administração pública pode ultrapassar os limites da conformidade de procedimentos,

contribuindo para a melhoria de desempenho nos órgãos auditados, quando se utiliza de auditorias operacionais, mostrando-se verdadeira na medida em que os órgãos auditados possam absorver as sugestões recebidas e canalizá-las no processo de *accountability* interno (GRACILIANO et al, 2010).

Quanto às normas específicas, temos que a IN MP/CGU nº 01/2016 considera a *accountability*

conjunto de procedimentos adotados pelas organizações públicas e pelos indivíduos que as integram que evidenciam sua responsabilidade por decisões tomadas e ações implementadas, incluindo a salvaguarda de recursos públicos, a imparcialidade e o desempenho das organizações (2016c.)

Aproximando do conceito constitucional, a IN CGU nº 03/2017 define *accountability* como “Obrigação dos agentes e das organizações que gerenciam recursos públicos de assumir integralmente as responsabilidades por suas decisões e pela prestação de contas de sua atuação de forma voluntária, inclusive sobre as consequências de seus atos e omissões”, indicando ainda que a comunicação dos resultados dos trabalhos das Audins devem ser publicadas na internet como instrumento de *accountability* da gestão pública (BRASIL, 2017a).

Sobre o tema, o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental (2017b, p. 12) destaca que “a obtenção e a análise de evidências relativas à utilização dos recursos públicos, a qual contribui diretamente para a garantia da *accountability* nas suas três dimensões, quais sejam: transparência, responsabilização e prestação de contas”, corroborando com a ideia de que, como o papel das Audins das Ifes deve ir além da conformidade legal, a divulgação dos resultados dos seus trabalhos, materializados em relatórios de auditoria, devem ser amplamente divulgados e debatidos no interior das organizações e com os público usuário dos serviços por elas prestados, a fim de que as finalidades previstas no artigo 6º da lei que Instituiu a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica sejam alcançadas.

3 METODOLOGIA

Após discutida a base teórica que fundamentou essa pesquisa, nessa seção serão apresentados os procedimentos metodológicos que a orientaram para que os objetivos propostos fossem alcançados.

Revisando a literatura existente sobre metodologia científica, para melhor compreensão dos meios e métodos utilizados, apresenta-se a caracterização da pesquisa quanto à natureza do estudo, à abordagem do problema, do ponto de vista dos objetivos e conforme as técnicas e instrumento de coleta e análise de dados que serão utilizadas, além de fatores relacionados à sua delimitação em si e quanto à ética na pesquisa.

3.1 Caracterização da Pesquisa

A dissertação, segundo Salvador (1978, p. 40) “resulta de um estudo teórico, de natureza reflexiva, que consiste na ordenação de ideias sobre um determinado tema”. Já Marconi e Lakatos (2003, p. 237) definem que a dissertação “requer sistematização, ordenação e interpretação dos dados. Por ser um estudo formal, exige metodologia própria do trabalho científico”. Dessa forma, a adoção de critérios metodológicos e de rigor científico foram essenciais à elaboração do trabalho.

Silva et al (2015, p. 165) explicam que “o que o investigador social faz é coletar dados bibliográficos (em livros, artigos etc.) para sustentar e dialogar teoricamente com autores que já escreveram sobre o tema. A nova pesquisa tem a finalidade de contribuir com tais pensamentos”, portanto, essa pesquisa buscou relacionar a bibliografia encontrada e as normas relativas ao tema, com dados específicos coletados para o estudo, a fim de estabelecer tais conhecimentos ou propor novos entendimentos. Para isso, essa pesquisa utilizou a triangulação metodológica do tipo intramétodos, que, conforme Gray (2012, p. 159) “emprega variadas técnicas de coleta de dados dentro do mesmo método”.

Inicialmente, a pesquisa analisou a atuação das Audins enquanto instrumentos de avaliação do desempenho organizacional das Ifes, por meio do exame dos PAINTs e RAINTs, e dos relatórios institucionais, como Planos de Desenvolvimento Institucionais (PDI) e Relatórios Anuais de Gestão de cada uma das instituições estudadas no período de 2013 a 2017. A análise, contudo, não se debruçou sobre as questões relativas aos processos pedagógicos em si.

Além disso, fez-se necessário analisar se as estruturas atuais das Audins nessas instituições são adequadas e se funcionam de forma integrada e com garantias da independência precípua à atividade de auditar, bem como, qual o impacto no desenvolvimento dos trabalhos. Para isso, foi aplicado questionário aos membros das Audins das Ifes e à Alta Administração dessas instituições, a fim de averiguar a percepção de cada um deles acerca das questões que esse trabalho busca elucidar.

Foram encaminhados questionários a 89 membros de Audins e 66 membros da Alta Administração dos Institutos Federais da Região Nordeste. Cada uma das instituições conta com 1 reitor e 5 pró-reitores, conforme delimitado na Lei de criação da Rede Federal, que diz que “Art. 11. Os Institutos Federais terão como órgão executivo a reitoria, composta por 1 (um) Reitor e 5 (cinco) Pró-Reitores” (BRASIL, 2008).

Os membros das Unidades de Auditoria Interna e da Alta Gestão e seus respectivos contatos foram mapeados nos sites oficiais das instituições analisadas. A cada grupo foi encaminhado questionário específico, via correio eletrônico (e-mail). As questões buscaram traçar um perfil dos servidores que atuam nas Audins e na Alta Administração das instituições analisadas, bem como a relação entre esses.

Na etapa seguinte, por meio da triangulação das informações coletadas, buscou-se estudar se há relação entre a estrutura das Audins e a relação da Alta Gestão com os trabalhos de auditoria interna, especialmente os que se referem à análise de desempenho das instituições.

Considerando as formas clássicas de classificação das pesquisas temos que, quanto à natureza do estudo, essa pesquisa é aplicada. Conforme Silva e Menezes (2005, p. 20) esse tipo de pesquisa “objetiva gerar conhecimentos para aplicação prática e dirigidos à solução de problemas específicos”, visando a utilização imediata e concreta dos conhecimentos produzidos por ela ou a verificação dos levantamentos teóricos na prática (CHIZZOTTI, 2018). Como o trabalho se debruçou especificamente sobre a realidade das Audins das Ifes da Região Nordeste, analisando-as sob um ponto de vista de sua atuação enquanto instrumento de avaliação do desempenho organizacional, refletindo sobre as limitações encontradas e buscando apresentar propostas de ações, conclui-se que esta é a natureza da pesquisa.

Esse estudo, quanto à abordagem do problema, classifica-se como qualitativo, visto que analisou subjetivamente a relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito (SILVA; MENEZES, 2005) sendo, conforme indicado por Prodanov e Freitas (2013, p. 70) “o processo e seu significado, os focos principais de abordagem”. Sobre a pesquisa qualitativa,

Godoy (1995, p. 21) explica que “um fenômeno pode ser melhor compreendido no contexto em que ocorre e do qual é parte, devendo ser analisado numa perspectiva integrada.” Assim, ainda que apresente alguns aspectos quantitativos, quando analisados os dados referentes à estrutura das unidades (número de servidores, idade das unidades, orçamento das instituições) e quando examinados os indicadores de desempenho dos documentos referentes às instituições estudadas, a essência do trabalho é, predominantemente, qualitativa.

Com base no objetivo, pode-se indicar que a pesquisa é descritiva. Gil (2002, 42) afirma que “as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”. A pesquisa descritiva observa, registra e analisa os dados sem interferência do pesquisador. Busca-se, nesse tipo de pesquisa, descobrir a frequência com que um fato ocorre, qual a sua natureza, características, causas e relações com outros fatos (PRODANOV e FREITAS, 2013). Como o objetivo desse estudo é analisar os dados e informações relativos às Audins da Rede Federal da Região Nordeste a fim de determinar como estas atuam enquanto instrumentos de avaliação do desempenho organizacional, presume-se que essa é, essencialmente, descritiva.

Quanto aos procedimentos técnicos para o alcance dos resultados esperados, esse trabalho utilizou a pesquisa documental, pois analisou documentos institucionais relativos ao objeto de estudo e a aplicação de questionário.

3.2 Delimitação da Pesquisa

O decreto nº 3.591/2000 determinou que “As entidades da Administração Pública Federal indireta deverão organizar a respectiva unidade de auditoria interna, com o suporte necessário de recursos humanos e materiais, com o objetivo de fortalecer a gestão e racionalizar as ações de controle.” Assim, é sobre a atuação dessas Audins nas Ifes que esse estudo é baseado.

Quanto à escolha por analisar a sua atuação, deu-se por, tanto a literatura como os normativos sobre elas, indicarem seu potencial em gerar informações relevantes, sendo um instrumento de governança aos gestores públicos, norteados quanto aos erros e acertos das estratégias adotadas, respaldando-os quanto aos processos decisórios, mas também, como ferramenta de *accountability*, responsabilizando-os. Além disso, as informações geradas por essas Audins podem conceder aos cidadãos meios para o acompanhamento da aplicação dos

recursos públicos nas instituições e dos resultados obtidos. Logo, os avanços dos estudos sobre o tema podem levar a melhorias nos métodos e na estrutura de funcionamento desta atividade relevante à Administração Pública.

Comumente, as pesquisas sociais abrangem um universo grande, o que dificulta o acesso a dados e informações. Em vista disso, recorre-se a uma amostra desse universo, selecionando-a de modo que ela seja representativa da população que se pretende estudar. Como, após a política pública de expansão, a Rede Federal ampliou-se bastante, sendo hoje composta por 38 Institutos Federais, dois Cefets, 25 escolas vinculadas a Universidades, o Colégio Pedro II e uma Universidade Tecnológica, optou-se, como amostra não probabilística intencional, em estudar os Institutos Federais da Região Nordeste.

A escolha deu-se, em primeiro lugar, por terem sido os Institutos Federais as instituições que receberam o maior volume de recursos federais nos últimos anos devido aos investimentos na política pública de expansão e reestruturação. Além disso, a escolha pela Região Nordeste deveu-se ao fato de ser essa a região com o maior número de Institutos Federais – 11 no total – indicando que a política pública se deu de forma mais acentuada nessa região.

Assim, foram analisadas todas as Audins de todos os Ifes da Região Nordeste: o Instituto Federal de Alagoas (Ifal), Instituto Federal da Bahia (IFBA), Instituto Federal Baiano (IFBaiano), Instituto Federal do Ceará (IFCE), Instituto Federal do Maranhão (IFMA), Instituto Federal da Paraíba (IFPB), Instituto Federal de Pernambuco (IFPE), Instituto Federal do Sertão Pernambucano (IFSertão-PE), Instituto Federal do Piauí (IFPI), Instituto Federal do Rio Grande do Norte (IFRN) e Instituto Federal de Sergipe (IFS). Os dados analisados foram os divulgados pelas instituições e referentes ao período compreendido 2013 a 2017.

3.3 Técnicas de Coleta de Dados

Prodanov e Freitas (2013, p. 97) indica que “chamamos de ‘coleta de dados’ a fase do método de pesquisa, cujo objetivo é obter informações da realidade”. Silva e Menezes (2005, 33) afirmam que “a definição do instrumento de coleta de dados dependerá dos objetivos que se pretende alcançar com a pesquisa e do universo a ser investigado”. Assim, na realização dessa pesquisa, para atender aos objetivos propostos, a coleta de dados deu-se através de Análise Documental e Questionário.

A Análise Documental é a elaborada a partir de materiais que não receberam tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa. É utilizada, comumente, quando podemos organizar informações que se encontram dispersas, conferindo-lhe uma nova importância como fonte de consulta. Nesse tipo de pesquisa, os documentos podem ser classificados como: fontes de primeira mão e fontes de segunda mão. Os primeiros referem-se a fontes de informação que não receberam qualquer tratamento analítico, como: documentos oficiais, reportagens de jornal, cartas, entre outros. Os segundos são os registros que, de alguma forma, já foram analisados: relatórios de pesquisa, relatórios de empresas, entre outros (PRODANOV e FREITAS, 2013).

Com relação ao Questionário, Silva e Menezes (2005, p. 33) explicam que “é uma série ordenada de perguntas que devem ser respondidas por escrito pelo informante. O questionário deve ser objetivo, limitado em extensão e estar acompanhado de instruções”. Quanto às perguntas do questionário, essas podem ser: abertas, permitindo que o informante responda livremente qual é a sua opinião; fechadas ou dicotômicas, apresentando alternativas fixas em que o informante escolhe sua resposta dentre duas opções; ou de múltiplas escolhas, que são fechadas com uma série de respostas possíveis. Independente da forma, todas as perguntas relacionadas aos objetivos da pesquisa (PRODANOV e FREITAS, 2013).

Assim, a coleta de dados para esse trabalho se deu por meio de:

a) Análise documental – em relatórios das Audins, como PAINTs e RAINTs, e em relatórios institucionais, como PDIs e Relatórios Anuais de Gestão, com informações consolidadas e relativas ao período entre 2013 e 2017, de cada uma das instituições estudadas, coletados em seus sites oficiais.

b) Questionário – na aplicação dessa pesquisa, foram enviados questionários aos servidores das Audins e à Alta Administração das Instituições Federais de Ensino da Região Nordeste.

Inicialmente, foi realizada uma pesquisa em publicações acadêmicas, manuais e estudos publicados em sites oficiais, para dar sustentação ao estudo. O resultado dessa etapa, trouxe aspectos históricos e conceituais da Administração Pública e o seu funcionamento através de políticas públicas, com enfoque nas políticas públicas educacionais, especialmente quanto à formulação da política pública que constituiu a Rede Federal de Ensino. Além disso, o estudo abordou conceitos de auditoria interna governamental e aspectos históricos e normativos das Audins das Ifes. Por fim, explorou-se materiais relativos ao estudo de

Desempenho Organizacional, Avaliação, Governança Pública e Accountability relacionados a Rede Federal e às Audins.

Em seguida, foi iniciada a pesquisa documental através da busca dos PAINs, RAINs, PDIs e Relatórios de Gestão de cada uma das instituições estudadas e relativos ao período de análise. Todos esses deveriam estar disponíveis em atendimento ao Princípio constitucional da Publicidade, à Lei de Acesso a Informação e ao Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal.

Nos relatórios de auditoria das instituições analisadas, as informações como: área auditada, escopo das auditorias, metodologia, técnicas e instrumentos utilizados nos trabalhos e resposta aos achados, foram comparadas a fim de estabelecer as convergências e diferenças entre as abordagens entre cada Audin, tendo em vista que o planejamento, a execução e a avaliação dos trabalhos das auditorias não são realizados de forma integrada, mas independente. Foram também analisados, cronologicamente, os resultados dos trabalhos de auditoria de cada instituição em relação a trabalhos anteriores, a fim de analisar se as instituições estabelecem algum acompanhamento dos mesmos, enquanto avaliação do seu desempenho.

Paralelamente, foi aplicado questionário a todos os 89 membros das Audins das Ifes da Região Nordeste, e aos 66 membros da alta administração dessas instituições. Para esse estudo, considerar-se-á a Alta Administração os reitores e pró-reitores. Inicialmente, buscou-se a resposta de todos eles, entretanto foi estabelecido um percentual mínimo de itens para garantir a validade do resultado das análises, conforme detalhado na seção seguinte.

As perguntas formuladas para os questionários dos dois grupos foram em formato aberto e em formato fechado. As questões abertas buscaram coletar informações peculiares a cada Audin ou Instituição, bem como esclarecimentos e percepções dos informantes. As questões fechadas buscaram respostas objetivas de fatos.

Ao primeiro grupo, formado por servidores lotados nas Audins, foi encaminhado um questionário dividido em duas partes: na primeira, as questões elaboradas buscaram caracterizar o perfil das unidades de auditoria e de seus membros; na segunda parte do questionário, foram abordadas questões relativas à atuação da Audin (como existência e implementação de regimento próprio, sistemas informatizados utilizados, adequação da estrutura física do ambiente organizacional, existência de orçamento para capacitação dos membros da auditoria e investimentos no ambiente organizacional); por fim, buscou-se aferir a percepção dos informantes acerca da relação entre o resultado dos trabalhos da Auditoria Interna e a Instituição.

Ao segundo grupo foram enviados questionários direcionados à alta administração, ou seja, aos 11 reitores e os 55 pró-reitores das instituições analisadas. Dividido em duas partes: a primeira do questionário se debruçou sobre o perfil funcional dos gestores; a segunda parte do questionário buscou a opinião dos gestores quanto à adequação do serviço realizado pelas Audins a e às necessidades institucionais, bem como, o quanto o resultado dos trabalhos das Audins impactam o processo decisório e de que forma são utilizados os relatórios de auditoria interna. A segunda parte ainda questionou a opinião da alta administração quanto às limitações da auditoria interna na instituição e o que poderia ser feito diferente para se obter um melhor resultado.

Por tratar-se de instituições localizadas em diferentes Estados da Federação, optou-se por encaminhar os questionários via correio eletrônico (e-mail), contendo *link* para acesso ao formulário eletrônico, com as perguntas relacionadas no Apêndice A e Apêndice B. Essa escolha objetivou propiciar a aplicação do trabalho a todo universo estudado, viabilizando uma maior participação e tempestividade no processo, o que não seria possível por outros meios, como o postal ou presencial, por exemplo.

A forma como se deu a relação entre os instrumentos de coletas de dados, as categorias e fatores de análise estão dispostos no Quadro 5.

Quadro 5. Relação entre os objetivos específicos, fatores de análise e instrumentos de coleta de dados

Objetivo Específico	Categoria de análise	Fator de Análise	Instrumento de Coleta de Dados
Caracterizar as Audins da Rede Federal da Região Nordeste	Estrutura Administrativa, Diagnóstico da Audins quanto à adequação às normas e indicações na literatura e dificuldades no cumprimento da missão	Dados extraídos dos relatórios institucionais e relatórios de auditoria, bem como análise das respostas dos membros das auditorias internas e da alta administração das instituições analisadas	Pesquisa Documental e Questionário
Identificar nos Relatórios de Auditoria e Relatórios de Gestão das Ifes da Região Nordeste a avaliação do desempenho dessas instituições e as respostas da gestão das instituições	Adequação normativa e quanto à efetividade da atuação da auditoria interna	Dados extraídos dos relatórios institucionais e relatórios de auditoria, bem como análise das respostas dos membros das auditorias internas e da alta administração das instituições analisadas	Pesquisa Documental e Questionário

Objetivo Específico	Categoria de análise	Fator de Análise	Instrumento de Coleta de Dados
Analisar se as metodologias adotadas pelas Audins das instituições analisadas permitem comparar o desempenho de cada uma em relação às demais	Diagnóstico e comparação entre as Audins das Instituições	Dados extraídos dos relatórios institucionais e relatórios de auditoria, bem como análise das respostas dos membros das auditorias internas e da alta administração das instituições analisadas	Pesquisa Documental e Questionário
Identificar, na opinião dos membros das Audins, se a estrutura de trabalho disponível propicia o funcionamento das atividades em conformidade com o que as normas e a literatura indicam como ideal	Diagnóstico no cumprimento da missão	Respostas dos membros das Audins das instituições analisadas	Questionário
Identificar, do ponto de vista da Alta Administração das Ifes analisadas, como são utilizados os relatórios que tratam do desempenho dessas instituições	Diagnóstico do cumprimento da missão	Respostas da alta gestão das instituições analisadas	Questionário

Fonte: Dados da Pesquisa

3.4 População e Amostra

Segundo Barbetta (2004, p. 25) chamamos “população alvo o conjunto de elementos que queremos abranger com nosso estudo. São os elementos para os quais desejamos que as conclusões oriundas da pesquisa sejam válidas”.

Delimitar a pesquisa quanto ao assunto, extensão ou outros fatores é estabelecer limites para a investigação. A escolha pela delimitação se dá após a escolha do assunto, podendo-se decidir ou pelo estudo de todo o universo da pesquisa ou apenas sobre uma amostra. Neste caso, será aquele conjunto de informações que lhe possibilitará a escolha da amostra, que deve ser representativa ou significativa (MARCONI e LAKATOS, 2003).

Na pesquisa em questão, como já foi indicado anteriormente, foi definida a aplicação de questionário a 89 membros das Audins das Ifes da Região Nordeste, e aos 66 membros da alta administração dessas instituições. A princípio, esperou-se a resposta de todos eles,

contudo, diante da probabilidade da não participação da totalidade, estabeleceu-se a amostra conforme aplicação de método estatístico.

A amostra é uma parcela convenientemente selecionada do universo (população); é um subconjunto do universo. Essa delimitação se dá seja em função da numerosidade de dados, da relação custo-benefício, da limitação de tempo ou da acessibilidade aos dados (PRODANOV e FREITAS, 2013).

Nesse estudo, para calcular o tamanho necessário da amostra foi utilizado o modelo estatístico apresentado por Barbetta (2004), o qual já foi utilizado no estudo de Linczuk (2012) e Santos (2018), de temática semelhante a este. O modelo é realizado em duas etapas. Inicialmente, calcula-se a primeira aproximação do tamanho da amostra, definido por

$$n_o = \frac{1}{(E_o)^2}$$

Sendo:

- n_o = primeira aproximação do tamanho da amostra;
- E_o = erro amostral tolerável

Em seguida, calcula-se o tamanho da amostra, definido por

$$n = \frac{N \times n_o}{N + n_o}$$

Sendo

- N = tamanho da população;
- n = tamanho da amostra;
- n_o = primeira aproximação do tamanho da amostra

O Cálculo da primeira aproximação da amostra, foi definido na equação (1)

$$n_o = \frac{1}{(0,10)^2} \quad (1)$$

$$n_o = 100$$

As amostras foram calculadas separadamente por se tratarem de grupos diferentes. A definição dos dados ficou em

- a) Para os membros das auditorias internas, conforme aplicação integral do modelo proposto por Barbetta (2004) e aplicado por Linczuk (2012) e Santos (2018), a amostra de integrantes de Audins dos Ifes do Nordeste que garante a validade dos resultados é definida pela equação (2), onde

- $N = 89$ participantes das unidades das auditorias internas
- E_o estabelecido em 10%, o mesmo percentual utilizado por Linczuk (2012) e Santos (2018).

$$n = \frac{N \times n_o}{N + n_o}$$

$$n = \frac{89 \times 100}{89 + 100} \quad (2)$$

$$n = \frac{8.900}{189}$$

$$n = 47,0899$$

- b) Conforme aplicação integral do modelo proposto, a amostra de membros da alta gestão dos Ifes do Nordeste que garante a validade dos resultados é definida pela equação (3), onde

- $N = 66$ membros da alta gestão dos IFEs
- E_o estabelecido em 10%, o mesmo percentual utilizado por Linczuk (2012) e Santos (2018).

$$n = \frac{N \times n_o}{N + n_o}$$

$$n = \frac{66 \times 100}{66 + 100} \quad (3)$$

$$n = \frac{6.600}{166}$$

$$n = 39,759$$

Assim, a partir do uso desse modelo estatístico, uma amostra de 47 integrantes de Audins dos Ifes do Nordeste garante a validade dos resultados, porém houve um número superior ao da amostra, com uma representatividade de 60 participantes, ou seja, 67,42% da população.

Entre a Alta Gestão, seria necessária a participação de 40 membros para validar os resultados. Entretanto, apenas 15 participaram, apesar de terem sido reiterados o envio dos e-mails a todos os gestores. Apesar de não ter sido atingida a amostra almejada, ainda assim, na análise dos resultados, foram consideradas as respostas dos participantes.

O quantitativo de participantes, por instituição, é indicado no Quadro 6.

Quadro 6. Número de participantes da pesquisa, por instituição

Instituição	Servidores lotados nas Audins	Alta Administração
IFBaiano	3	2
IFBA	6	2
IFS	6	-
Ifal	6	2
IFPE	12	-
IF Sertão Pernambucano	5	-
IFPB	5	-
IFRN	8	2
IFCE	4	3
IFMA	3	1
IFPI	2	3

Fonte: Dados da pesquisa

3.5 Técnicas de Análise de Dados

Silva e Fossá (2017, p. 2) afirmam que “os dados que advém das pesquisas de abordagem qualitativa precisam ser analisados de forma diferente dos dados provenientes de estudos de abordagem quantitativa”. Assim, o tratamento dos dados coletados para esse trabalho se deu pela adoção da técnica de análise de conteúdo.

A técnica de análise de conteúdo, que se tornou popular a partir dos estudos de Bardin (2016), refere-se a um conjunto de instrumentos metodológicos e tem sido amplamente difundida e empregada no campo da Administração, a fim de analisar os dados qualitativos por meio de análise das comunicações (SILVA; FOSSÁ, 2015). A condução dessa análise, conforme Bardin (2016, p. 123) “organiza-se em torno de três polos: a pré-análise, a exploração do material e o tratamento dos resultados, a inferência e a interpretação”.

A primeira fase, pré-análise, é a fase de sistematização das ideias iniciais e possui três missões: escolher os documentos que serão submetidos à análise, formular as hipóteses e objetivos e elaborar os indicadores que fundamentem a interpretação final (BARDIN, 2016). Como atividades dessa fase, destaque-se

- a) A leitura flutuante – primeiro contato com os documentos a serem analisados, conhecendo o texto para impressões e orientações.
- b) A escolha dos documentos – consiste na definição do conjunto de documentos a serem analisados. Essa escolha deve obedecer às regras da:
 - Exaustividade – definido o conjunto de documentos, é preciso que todos sejam analisados, não podendo deixar de fora nenhum deles, seja qual for o motivo.
 - Representatividade – caso o número de dados seja muito elevado, é possível estabelecer uma amostra, desde que essa seja representativa e admitindo que os resultados serão generalizados ao todo.
 - Homogeneidade – os documentos devem apresentar critérios precisos de escolha, devendo ser homogêneos.
 - Pertinência – os documentos correspondem ao objetivo da análise, ou seja, é concernente com o que propõe o estudo.
- c) Formulação de hipóteses e objetivos – refere-se ao estabelecimento de afirmações provisórias e finalidades gerais, a partir da leitura inicial dos dados.
- d) Referenciação dos índices e elaboração de indicadores – refere-se a determinação de indicadores a fim de examinar o material coletado.
- e) Preparação do material – refere-se a fase intermediária anterior à análise do material em si. Compreende a reunião de todo material tratado.

No presente trabalho, essa fase refere-se à leitura dos documentos (PAINTs e RAINs, relatórios institucionais, como PDIs e Relatórios Anuais de Gestão de cada uma das instituições estudadas no período de 2013 a 2017) e à estruturação das respostas aos questionários, seguidas de uma leitura para apreender quais as informações pertinentes a serem analisadas para atingir os objetivos desse estudo.

A fase de exploração do material, trata-se da aplicação das decisões tomadas na pré-análise. Segundo Bardin (2016, p. 129) “consiste essencialmente em operações de codificação, decomposição ou enumeração, em função de regras previamente formuladas”. Nesse trabalho, essa fase consistiu na leitura aprofundada do material selecionado - documentos e respostas estruturadas do questionário, sua categorização, classificação e registro, com base em regras específicas e considerando as características do conteúdo.

A terceira fase, que compreende o tratamento dos resultados, inferência e interpretação, consiste em coletar os conteúdos manifestos e latentes contidos em todo o material coletado dando-lhes significado. É realizada através da comparação das diversas categorias existentes em cada análise, destacando os aspectos semelhantes e diferentes (BARDIN, 2016; SILVA; FOSSÁ, 2015). No trabalho, essa fase foi realizada com a triangulação dos dados dos questionários e dos documentos consultados.

3.6 Ética na Pesquisa

A ética é a ciência da conduta humana moralmente correta. Quando transpomos esse entendimento para a pesquisa, ética significa a procura sistemática por conhecimento realizada de forma moralmente correta (PRODANOV e FREITAS, 2013). Por moralmente correto entende-se a adequação do comportamento do pesquisador em relação aos sujeitos da pesquisa ou os que são afetados por ela, adotando-se a metodologia para realizá-la da forma mais responsável em relação aos envolvidos (Gray, 2016).

As considerações acerca da ética na pesquisa avançaram ainda mais nas últimas décadas, em decorrência da complexidade das relações humanas, sobretudo nos negócios e profissões. Essas considerações se refletem em princípios, quais sejam: 1) Evitar danos aos participantes; 2) Garantir seu consentimento informado; 3) Respeitar sua privacidade e 4) Evitar o uso de engano (Gray, 2016).

A Resolução nº 510, de 07 de abril de 2016, que dispõe sobre as normas aplicáveis a pesquisas em Ciências Humanas e Sociais cujos procedimentos metodológicos envolvam a utilização de dados diretamente obtidos com os participantes ou de informações identificáveis ou que possam acarretar riscos maiores do que os existentes na vida cotidiana, considera que a ética em pesquisa implica o respeito pela dignidade humana e a proteção devida aos participantes das pesquisas científicas envolvendo seres humanos (BRASIL, 2016a).

No presente trabalho, foram adotadas salvaguardas éticas, como cumprimento aos princípios acima elencados e a submissão do projeto à apreciação do Comitê de Ética em Pesquisa (CEP) da Universidade Federal de Alagoas (Ufal). A submissão deu-se via Plataforma Brasil, sistema eletrônico criado pelo Governo Federal para sistematizar o recebimento dos projetos de pesquisa que envolvam seres humanos nos Comitês de Ética em todo o país.

4 RESULTADOS

Na presente seção serão apresentados os resultados da pesquisa, divididos em três subseções.

A primeira caracterizará as Audins da Rede Federal do Nordeste do Brasil utilizando informações coletadas nos PAINTs, RAINTs e Relatórios de Gestão disponíveis nos sites oficiais das instituições, analisando a metodologia utilizada pelas Audins tendo por base o estudo do desempenho, considerando área auditada, escopo das auditorias, metodologia, técnicas e instrumentos utilizados nos trabalhos e resposta aos achados.

A seguinte analisará as informações coletadas por meio dos questionários aplicados na pesquisa aos membros das Audins, relacionando as respostas com as informações coletadas nos documentos.

Por fim, a última seção analisará as respostas ao questionário aplicado aos membros da alta gestão das instituições estudadas, comparando com as demais informações coletadas e destacando os aspectos semelhantes e os diferentes.

4.1 Unidades de Auditoria Interna dos Institutos Federais de Ensino da Região Nordeste

Em atendimento ao primeiro objetivo específico da pesquisa, qual seja: caracterizar as Audins da Rede Federal de Educação da Região Nordeste, essa seção será dedicada à delimitação da estrutura cada uma dessas. As informações dispostas nessa seção foram obtidas nos sites institucionais e nos Relatórios Institucionais e Relatórios de Auditoria e trazem um breve histórico das instituições e como essas organizaram suas Audins.

4.1.1 IF Baiano

O IF Baiano foi criado em 2008 e é uma autarquia do Poder Executivo que oferta educação de nível médio, cursos de graduação de tecnologia, licenciatura e bacharelado e cursos de pós-graduação, nas diferentes regiões e cidades da Bahia. Focado na Educação Profissional e Tecnológica, o If Baiano foi criado a partir das antigas Escolas Agrotécnicas Federais e as Escolas Médias de Agropecuária Regionais da Ceplac (EMARC) presentes na Bahia. Atualmente, possui campus nos municípios de Alagoinhas, Bom Jesus da Lapa, Catu,

Governador Mangabeira, Guanambi, Itaberaba, Itapetinga, Santa Inês, Senhor do Bonfim, Serrinha, Teixeira de Freitas, Uruçuca, Valença, Xique-Xique (IF Baiano, 2015).

A Auditoria Interna do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Baiano, regulamentada pela Resolução nº 23/2010 do Conselho Superior da instituição, funciona como órgão de controle e assessoramento ao Reitor, vinculada administrativamente ao Consup. Além disso, a unidade é reconhecida como órgão central do Sistema de Controle Interno do IF Baiano. A Auditoria Interna é composta por um Coordenador (a) e por corpo técnico. Tem sede física localizada na Reitoria do IF Baiano. Contudo, sua atuação estende-se também a todos os campi (IF Baiano, 2010).

4.1.2 IFBA

O IFBA tem sua origem na Escola de Aprendizes e Artífices da Bahia, que foi criada em 1909 pelo Decreto de n.º 7.566, de 23 de setembro de 1909. Com a criação da Rede Federal, a partir do antigo CEFET-BA, é criado o IFBA, com a oferta de ensino básico, profissional e de ensino superior, pluricurricular e multicampi. O IFBA conta com uma estrutura diversa e ampla, atuando desde a formação básica, passando por cursos de nível médio, até a graduação e pós-graduação. Hoje, dispõe de graduações, como os cursos superiores de Administração, Engenharia Industrial Elétrica e Engenharia Industrial Mecânica, Engenharia Química e Pós-graduação, como o mestrado em Engenharia Mecânica. Há ainda, conforme disposto no PAINTE 2019 da instituição, 25 grupos e 190 bolsas de pesquisa. A atuação do IFBA, a partir do desenvolvimento de pesquisa aplicada, também contribui para a cultura empreendedora e tecnológica do estado (IFBA,2016).

No IFBA, a Unidade de Auditoria Interna foi instituída pela Resolução nº 22, de 22/12/2003, oriunda do Conselho Diretor do Centro Federal de Educação Tecnológica da Bahia, órgão ao qual é vinculada administrativamente. No tocante à estratégia de atuação, a Unidade de Auditoria Interna do IFBA não possui divisão, atuando de forma centralizada, mesmo com a lotação de uma das auditoras no Campus de Feira de Santana. A Audin do IFBA, atualmente, ocupa uma sala no prédio da Reitoria (IFBA,2016).

4.1.3 IFS

O IFS, autarquia ligada ao Ministério da Educação, foi criado pela Lei nº 11.892/2008, com a integração de duas autarquias federais, o Centro Federal de Educação

Tecnológica de Sergipe – CEFET-SE, que possuía uma unidade descentralizada (UNED), localizada no município de Lagarto, e a Escola Agrotécnica Federal de São Cristóvão – EAFSC. A estrutura multicampi está localizada nos municípios de Aracaju, São Cristóvão, Lagarto, Itabaiana, Estância, Glória, Propriá, Tobias Barreto, 02 (dois) em fase de implantação, localizados em Nossa Senhora do Socorro e Poço Redondo, e 01 (um) polo em Cristinápolis, tendo como órgão executivo a Reitoria, instalada em Aracaju, capital sergipana. (IFS, 2016).

As atividades de auditoria interna são exercidas por uma unidade centralizada, a Audin, que é constituída por um conjunto de procedimentos, tecnicamente normatizados, que funciona por meio de acompanhamento indireto de processos, avaliação de resultados e proposição de ações corretivas para os desvios gerenciais da entidade. A Unidade de Auditoria Interna do IFS é subordinada funcionalmente ao Conselho Superior do IFS e vinculada administrativamente à Reitoria, conforme preceitua o art. 5º do Regimento Interno da Auditoria Interna, aprovado pela Resolução nº 29/2015 – Conselho Superior. Segundo o Regimento próprio, a Audin do IFS compõe-se em Chefia da Auditoria, Coordenadoria de Administração e Planejamento, Coordenadoria de Execução das Ações de Controle, Coordenadoria de Acompanhamento das Ações de Controle, Equipe Técnica e Equipe de Apoio (IFS, 2015).

4.1.4 Ifal

O Ifal é resultado de uma junção entre o Centro Federal de Educação Tecnológica de Alagoas (CEFET/AL), e a Escola Agrotécnica Federal de Satuba (EAFS), ocorrida com a promulgação da Lei nº 11.892/2008, que estabeleceu a implantação da Rede Federal de Educação Profissional e Tecnológica. Atualmente, o Ifal dispõe de 16 câmpus, localizados em Maceió, Palmeira do Índios, Satuba, Marechal Deodoro, Arapiraca, Piranhas, Penedo, Maragogi, Murici, São Miguel dos Campos e Santana do Ipanema, Rio Largo, Coruripe, Batalha e Viçosa) e um Campus Avançado no bairro de Benedito Bentes, em Maceió o mais populoso da capital alagoana, e oferta educação pública que engloba pesquisa, extensão e ensino desde a formação básica à pós-graduação, proporcionando, deste modo, uma formação integral ao cidadão, por intermédio dos cursos de formação inicial, técnicos, superiores de tecnologia, bacharelado, de licenciatura e pós-graduação lato sensu e stricto sensu (IFAL, 2016).

A Audin do Ifal, localizada no prédio sede da Reitoria da instituição, foi inserida em

seu Estatuto aprovado pela Resolução nº 11/CS de 22/09/2009, e, segundo Regimento Interno aprovado pela Resolução nº 46/CS de 22 de dezembro de 2014, é o órgão técnico de controle interno e está vinculada ao Conselho Superior. É estruturada em Auditor Chefe, Coordenação de Auditoria e Gestão de Riscos, Coordenação de Controle e Assessoramento Interno, Coordenação de Assessoramento aos campi, Coordenação de Assuntos Administrativos, Auditores Internos e Corpo Técnico (IFAL, 2014).

4.1.5 IFPE

Com origens que remontam ao ano de 1909, quando foi criada a Escola de Artífices do estado, e ao surgimento das escolas agrotécnicas federais ao longo da primeira metade do século XX, o IFPE, criado pela Lei nº 11.892/2008, atualmente está organizado numa estrutura multicampi, composta por 16 (dezesesseis) campi e 01 (uma) Reitoria (IFPE, 2017b).

No IFPE, a atuação da Audin é centralizada, com representação em locais auditáveis distantes da sua base (Reitoria), preservando a condição indissociável da sujeição à orientação normativa e supervisão técnica, assim como aos níveis de autoridades e responsabilidades da Auditoria Interna Geral Reitoria. A Unidade de Auditoria Interna, vincula-se ao Consup e é órgão central de controle, com Sede na Reitoria do IFPE e Representação nos Campi, é composta pela seguinte estrutura administrativa: Auditoria Interna Geral (AUDI-GE), Divisão de Planejamento e Execução de Auditoria (AUDI-PE) e Seção de Apoio Administrativo (AUDI-AD) (IFPE, 2017a).

A organização, as diretrizes, os princípios, conceitos e normas técnicas para a atuação e funcionamento da Auditoria Interna são regulamentados por meio do Regulamento Interno da Auditoria Interna e os aspectos comportamentais e éticos na execução das atividades da Auditoria Interna são definidos pela Resolução CONSUP 58/2015 (alterada pela Resolução CONSUP 32/2017), que aprovou Regulamento Interno da Auditoria Interna (IFPE, 2017a).

4.1.6 IF Sertão Pernambucano

O IF Sertão-PE é uma instituição de educação superior, básica e profissional, pluricurricular e multicampi, especializada na oferta de educação profissional e tecnológica nas diferentes modalidades de ensino, criado pela Lei nº 11.892/2008, a partir da transformação do Cefet Petrolina. A instituição é formada pela Reitoria, situada na cidade de Petrolina-PE, e pelos campi Petrolina, Petrolina Zona Rural, Floresta, Salgueiro, Ouricuri,

Santa Maria da Boa Vista e Serra Talhada, além dos centros de referência nos municípios de Afrânio, Petrolândia, Sertânia, Araripina e Ibimirim (IF Serão-PE,2019b).

A Auditoria Interna está vinculada diretamente ao Conselho Superior e, conforme disposto no Regimento Interno da Audin, aprovado pela Resolução nº 10/2019 da instituição, a unidade de Auditoria Interna do IF Sertão-PE será centralizada e terá sede junto à Reitoria, sendo constituída pelo Auditor-Titular, corpo técnico, composto pelos auditores, e equipe de apoio administrativo (IF Serão-PE,2019a).

4.1.7 IFPB

O IFPB é uma autarquia federal vinculada ao MEC, criada pela Lei nº 11.892/2008, que oferece diversos cursos presenciais e a distância, nas modalidades integrado ao ensino médio, subsequente, superior e pós-graduação, nos campi de Cabedelo, Cajazeiras, Campina Grande, Catolé do Rocha, Esperança, Guarabira, Itabaiana, Itaporanga, João Pessoa, Monteiro, Patos, Picuí, Princesa Isabel, Santa Rita, Sousa, Cabedelo Centro, Mangabeira, Soledade, Areia, Santa Luzia e Pedras de Fogo (IFPB, 2018).

A Unidade de Auditoria Interna no IFPB é vinculada hierarquicamente ao Conselho Superior e tem suas competências disciplinadas por meio da Resolução nº 172/2014/CS, que aprovou o Regimento Interno da Unidade de Auditoria Interna do IFPB. A Audin do IFPB é composta atualmente por auditores de carreira vinculados à Auditoria Interna e que atuam de forma centralizada na Reitoria da instituição, embora a realização das ações se estenda por todos os campi, e é composta pela seguinte estrutura administrativa: Auditoria Interna Geral, Divisão de Planejamento e Execução de Auditoria e Seção de Apoio Administrativo (IFPB, 2019).

4.1.8 IFRN

O IFRN está inserido na chamada Rede Federal de Educação, estabelecida nos termos da Lei nº 11.892/2008. A instituição foi extremamente beneficiada pela expansão, tendo em vista que, até 2005, havia apenas duas unidades de ensino e, atualmente, estão em pleno funcionamento os 21 campi de Apodi, Caicó, Canguaretama, Ceará-Mirim, Currais Novos, Ipanguaçu, João Câmara, Lajes, Macau, Mossoró, Natal - Central, Natal - Cidade Alta, Natal - Zona Leste (EaD), Natal - Zona Norte, Nova Cruz, Parelhas, Parnamirim, Pau dos Ferros, Santa Cruz, São Gonçalo do Amarante e São Paulo do Potengi (IFRN, 2019).

No IFRN, a Auditoria Interna foi constituída por meio da Portaria nº 97/2004- Conselho Diretor/CEFET/RN e é exercida pela Auditoria Geral, integrante da estrutura organizacional da Reitoria e vinculada diretamente ao Conselho Superior. A Audin do IFRN é composta por auditores internos, vinculados técnica e administrativamente à Auditoria Geral, que fica localizada na Reitoria e conduz os trabalhos. Todos estão distribuídos em 03 (três) núcleos ligados e localizados em pontos estratégicos da rede a fim de manter sempre a proximidade com os ambientes auditados, tendo, entretanto, autonomia para auditar qualquer unidade da rede, atuando de forma sistêmica e executando suas ações de forma coordenada (IFRN, 2018).

4.1.9 IFCE

O IFCE é uma autarquia, vinculada ao MEC, e criada nos termos da Lei de criação da Rede Federal de Educação, mediante a integração do Centro Federal de Educação Tecnológica do Ceará com as Escolas Agrotécnicas Federais de Crato e de Iguatu. Vincula-se MEC. A instituição, que funciona nos 34 campi de Acaraú, Acopiara, Aracati, Baturité, Boa Viagem, Camocim, Canindé, Caucaia, Cedro, Crateús, Crato, Fortaleza, Guaramiranga, Horizonte, Iguatu, Itapipoca, Jaguaribe, Jaguaruana, Juazeiro do Norte, Limoeiro do Norte, Maracanaú, Maranguape, Morada Nova, Paracuru, Pecém, Polo de Inovação Fortaleza, Quixadá, Reitoria, Sobral, Tabuleiro do Norte, Tauá, Tianguá, Ubajara e Umirim (IFCE, 2019).

Atualmente conta com uma Audin instituída pela Resolução do CEFET/CE nº 4 de 2004 e regulamentada pela Resolução do IFCE nº 15 de 2013 que é vinculada ao Conselho Superior e que funciona na Reitoria. A Audin do IFCE apresenta a seguinte estrutura: Titular de Auditoria, Assistente de Auditoria, Coordenadoria de Gestão de Pessoas, Coordenadoria de Auditoria Operacional, Orçamentária e Controle de Gestão e Coordenadoria de Auditoria Patrimonial, Bens e Serviços (IFCE, 2018).

4.1.10 IFMA

O IFMA foi criado pela Lei 11.892/2008, a partir da integração do Centro Federal de Educação Tecnológica do Maranhão (CEFET-MA) e das Escolas Agrotécnicas Federais de Codó, São Luís e São Raimundo das Mangabeiras. Atualmente a instituição é formada pelos campi Açailândia, Alcântara, Buriticupu, Santa Inês, São Luís-Centro Histórico, Zé Doca,

Bacabal, Barreirinhas, Barra do Corda, Caxias, Pinheiro, São João dos Patos, São Raimundo das Mangabeiras, Timon, Coelho Neto, Grajaú, Pedreiras, São José de Ribamar, Viana, Araiões e Itapecuru Mirim, além dos campi avançados de Carolina, Porto Franco e Rosário (IFMA, 2014).

A Audin do IFMA é órgão vinculado ao CONSUP, conforme a assevera o art. 141, da Resolução nº 106/2018/CS, que dispõe sobre seu Regimento Geral. A execução das atividades de auditoria interna é centralizada na Reitoria por uma equipe que se organiza em uma estrutura formada por: Chefe da Unidade de Auditoria Interna, Secretário da Unidade de Auditoria Interna e Auditores (IFMA, 2019).

4.1.11 IFPI

Criado nos termos da Lei de criação dos Institutos Federais, o IFPI é uma instituição é vinculada ao MEC e possui natureza jurídica de autarquia. Possui dezessete campi em funcionamento (Angical, Corrente, Floriano, Parnaíba, Paulistana, Picos, Piripiri, São Raimundo Nonato, Teresina Central, Teresina Zona Sul, Uruçuí, Oeiras, Pedro II, São João do Piauí, Campo Maior, Cocal e Valença do Piauí) e três campi avançados (José de Freitas, Dirceu Arcoverde e Pio IX), além da Reitoria (IFPI, 2018).

A Auditoria Interna do IFPI está vinculada diretamente ao seu Conselho Superior, conforme disposto na Resolução nº 058/2014/CS, que aprova a Estrutura Organizacional para o IFPI. A execução de suas atividades é centralizada na Reitoria (IFPI, 2014).

Analisando as estruturas das Audins dos IFs do Nordeste, conclui-se que cada uma possui formato organizacional próprio. Enquanto algumas são departamentalizadas, outras não possuem divisões, a não ser a indicação da chefia e do corpo técnico. A vantagem da departamentalização consiste na divisão das competências e atribuições que permitem que os seus servidores possam aperfeiçoar-se através da experiência advinda da prática rotineira, além de também facilitar a identificação das capacitações necessárias à execução de cada uma das atividades relacionadas a esta (RODRIGUES, MACHADO e SAMPAIO, 2018).

Quanto à vinculação das Audins, atualmente todas as unidades estudadas nessa pesquisa estão vinculadas ao Conselho Superior das respectivas instituições. Esse é um dos pressupostos que buscam garantir a independência precípua à atividade. Segundo as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, a independência da Audin

pode ser definida pela

imunidade quanto às condições que ameaçam a capacidade da atividade de auditoria interna de conduzir as responsabilidades de auditoria interna de maneira imparcial. Para atingir o grau de independência necessário para conduzir eficazmente as responsabilidades da atividade de auditoria interna, o executivo chefe de auditoria tem acesso direto e irrestrito à alta administração e ao conselho. Isto pode ser alcançado através de um relacionamento de duplo reporte. As ameaças à independência devem ser gerenciadas nos níveis do auditor individual, do trabalho de auditoria, funcional e organizacional (IIA, 2016).

Assim, um dos aspectos observados quanto ao grau de independência das Audins consiste em sua posição no organograma da organização. O Decreto 3.591/2000, dispõe no art. 15, §§ 3º e 4º, que “a auditoria interna vincula-se ao conselho de administração ou a órgão de atribuições equivalentes” e, ainda que “quando a entidade da Administração Pública Federal indireta não contar com conselho de administração ou órgão equivalente, a unidade de auditoria interna será subordinada diretamente ao dirigente máximo da entidade, vedada a delegação a outra autoridade” (BRASIL, 2000).

Garantida a vinculação ao Conselho Superior, e não diretamente ao reitor, o ponto crítico que resta quanto à independência, diz respeito à composição do Consup. Sendo o presidente do Consup dos IFs, o reitor e, sendo os gestores dessas instituições, parte dos conselheiros, não há como afirmar que a estrutura é ideal e garantidora de independência. Em outros Ministérios, como é o caso do Ministério da Saúde, as unidades de Auditoria Interna, denominadas Denasus, ainda que atuem nas seções regionais do órgão, estão vinculadas e respondem direta e imediatamente ao Ministro de Estado da Saúde. Em que pese as diferenças quanto à natureza dos órgãos, sendo as auditorias do MEC parte da Administração Indireta, enquanto o Denasus compõe a Administração Direta, é indiscutível que esse atua de forma mais coordenada, objetiva e independente em relação às Audins objeto dessa pesquisa.

Ainda com relação aos aspectos que comprometem a independência e objetividade dos auditores em Educação, cumpre frisar que, conforme a estrutura de carreira (PCCTAE), esses são avaliados quanto ao seu desempenho pelos gestores, que são os auditados, para fins de progressão e aprovação em estágio probatório. Ou seja, são os gestores auditados que autorizam a capacitação e a aquisição de recursos (máquinas e equipamentos, veículos institucionais e diárias para atuação nos campi de expansão) para as Audins, podendo a atuação dessas interferir tanto positivamente, quanto negativamente em sua decisão.

As Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, de 2017, estabelecem que “o chefe de auditoria deve estabelecer políticas e procedimentos para orientar a atividade de auditoria interna”. No âmbito dos IFs é recomendável que tais políticas e procedimentos estejam definidos em normativo equivalente a regulamento, estatuto ou regimento dessas entidades, a fim de proporcionar maior empoderamento à Audin e minimizar possíveis questionamentos sobre sua atuação. Foi localizado que todos os estatutos e regimentos internos das instituições analisadas tratam da unidade de auditoria interna, delimitando suas atribuições e indicando sua posição no organograma. De forma complementar, algumas instituições aprovaram ainda, no Conselho Superior, regimentos internos e manuais da Audin que regulamentam os processos e atividades, como é o caso do Ifal, do IF Sertão de PE, do IFPB e do IFRN que contam com Regimento Interno da Auditoria Interna, do IF Baiano que conta com Código de Ética da Auditoria Interna e Resolução Normativa que regulamenta as atividades, do IFS que conta com Manual de Auditoria Interna, bem como do IFPE, que conta com Regulamento de Auditoria Interna.

A atuação das auditorias internas na Administração Pública, embora tenha se apropriado de técnicas da administração privada, quanto aos objetivos e à relação com a instituição há claras distinções.

Na Administração Privada, dado o ambiente competitivo de mercado, a auditoria interna atua no controle orçamentário e das operações para aumento da produtividade visando o lucro. Não se trata apenas de uma questão normativa, é de interesse dos acionistas ou do proprietário das empresas que os gestores trabalhem em conformidade com as normas e observando as melhores práticas e técnicas, garantindo mais eficiência, eficácia e efetividade das operações.

Na Administração Pública a auditoria interna busca auxiliar as organizações a realizarem seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia, buscando a eficiência no uso de recursos públicos, a conformidade com as normas e o cumprimento do que propõe as políticas públicas.

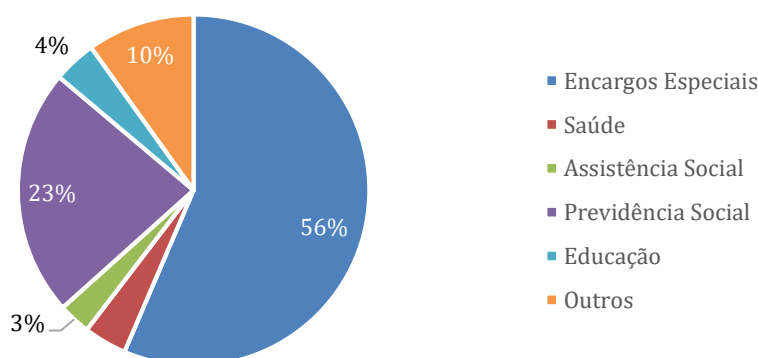
Apesar da Reforma Gerencial ter como marco o ano de 1998, essa ainda não foi consolidada nas instituições públicas. São diversos os vestígios burocráticos e patrimoniais arraigados na cultura dessas. No entanto, as normas têm evoluído buscando alterar esse cenário, se não pela mudança da cultura, mas pela imposição legal, com diretrizes que passam a exigir estruturas de governança nas instituições e uma atuação baseada na gestão dos riscos e no fortalecimento de controles internos. Dessa forma, resta esclarecido que, embora as perspectivas nas duas vertentes administrativas sejam diferentes, o papel da auditoria interna

é tão fundamental para o atingimento da missão institucional na administração pública, quanto na privada.

Assim, a observância de preceitos consolidados nas normas e na literatura acerca do tema, tanto nacional quanto internacionalmente, devem garantir maior sucesso nos resultados das atividades de auditoria interna. Para tanto, o estudo das atividades nas Audins dos IFs vai além do cumprimento formal das normas impostas. É preciso sopesar que os ganhos na adequada utilização das informações podem resultar em melhor desempenho e uso eficiente dos recursos.

É válido destacar que o caráter desenvolvimentista característico das políticas públicas educacionais, e o orçamento público da Educação que corresponde a uma parcela significativa dos gastos do Estado, conforme Gráfico 1, exigem maior controle para que o desempenho seja melhor e o uso dos recursos, que são limitados, sejam eficientes para atender às demandas, que são crescentes.

Gráfico 1. Orçamento Inicial de Despesa por área referente a 2019



Fonte: Portal da Transparência

O TCU, em Acórdão emitido em 2014, já corroborou com o entendimento de que a atuação das Audins, como instrumento de avaliação do desempenho organizacional da Rede Federal de Educação, está além de ser apenas uma imposição de um novo modelo de gestão. A atividade, conforme explicita o Tribunal, é um mecanismo que pode influenciar de forma positiva o alcance dos objetivos da própria política educacional, tendo em vista que

em face da grandeza e da complexidade inerentes a uma instituição federal de ensino superior, seja ela uma universidade ou um instituto federal, a estruturação e a atuação efetiva de sua unidade de auditoria interna é pressuposto fundamental para o cumprimento de sua missão institucional.

Tal constatação dimensiona a relevância deste trabalho, cujos resultados têm potencial de induzir a melhoria da governança e da gestão tanto em nível micro, restrito à instituição em comento, como em nível mais agregado, eis que serve como suporte a ações de melhorias nas políticas públicas de educação superior formuladas, reguladas e supervisionadas pelo Ministério da Educação (TCU, 2014).

Contudo, a estrutura e os recursos disponíveis nessas unidades, como pode ser apreendido em estudos já publicados e nessa pesquisa, não acompanharam a evolução da complexidade e da responsabilidade que envolve a atividade, como é possível observar nas seções seguintes.

4.2 A Audint e a Avaliação do Desempenho das Instituições

Em cumprimento ao segundo objetivo específico da pesquisa, buscou-se identificar, nos Relatórios de Auditoria e nos Relatórios de Gestão, se há avaliação do desempenho dessas instituições e como se dão as respostas da gestão nesse contexto.

Inicialmente, é importante destacar que as mudanças de paradigma na Administração Pública em direção a um modelo que promove a transparência como uma necessidade para a boa governança indicam o acesso às informações como elemento indispensável para que seja possível analisar o desempenho das instituições.

A legislação brasileira concede aos cidadãos o direito à transparência (*disclosure*) e prestação de contas (*accountability*) da coisa pública, bem como indica o dever dos órgãos e entidades públicas de divulgar, em sítios oficiais da rede mundial de computadores (internet), as informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas ou custodiadas (BRASIL, 2011). Assim, conforme indicado na seção que definiu a metodologia adotada nessa pesquisa, a análise documental de cada uma das instituições estudadas no período de 2013 a 2017, utilizou as informações coletadas em seus sítios oficiais (*sites*).

O acesso a dados que indiquem o desempenho das instituições, além dos relatórios de gestão, publicados obrigatoriamente a cada ano, possibilitam o acesso irrestrito a informações de planejamento e controle da gestão dos IFs, que, não só propiciam a *accountability*, como oportunizam ações mais concretas de combates à corrupção. Dessa forma, a disponibilização dos resultados dos trabalhos das UAIG na Internet, como instrumento de *accountability* da gestão pública e de observância ao princípio da publicidade consignado na CF/88, foi disciplinado pela IN/CGU nº 03/2017.

Em averiguação aos *sites* oficiais dos IFs foi possível perceber que as instituições analisadas apresentam seção própria de Auditoria Interna em suas páginas. No espaço virtual, há indicação do contato das Audins, bem como apresentação dos principais objetivos das atividades.

Nesse estudo, considerando o período de 2013 a 2017, foram analisados 50 Relatórios de Gestão, 44 PAINTs e 42 RAINTs. Todos estão disponibilizados nos *sites* institucionais.

Quadro 7. Disponibilização de documentos elaborados pela Audint no site oficial da instituição por ano

IF	PAINT	RAINT	Relatórios de Gestão
IF Baiano	2013, 2014, 2015, 2016, 2017	2013, 2014, 2015, 2016, 2017	2013, 2014, 2015, 2016, 2017
IFBA	2013, 2014, 2015, 2016, 2017	2013, 2014, 2015, 2016, 2017	2013, 2014, 2015, 2016, 2017
IFS	2013, 2014, 2015, 2016, 2017	2013, 2014, 2015, 2016, 2017	2013, 2014, 2015, 2016, 2017
Ifal	2015, 2016, 2017	2015, 2016, 2017	2013, 2014, 2015, 2016, 2017
IFPE	2013, 2014, 2015, 2016, 2017	2013, 2014, 2015, 2016, 2017	2013, 2014, 2015, 2016, 2017
IF Sertão PE	2013, 2014, 2015, 2016, 2017	2013, 2014, 2015, 2016, 2017	2013, 2014, 2015, 2016, 2017
IFPB	2015, 2016, 2017	2015, 2016, 2017	2013, 2014, 2015, 2016, 2017
IFRN	2013, 2014, 2015, 2016, 2017	2013, 2014, 2015, 2016, 2017	2013, 2014, 2015, 2016, 2017
IFCE	2015, 2016, 2017	2015, 2016, 2017	2013, 2014, 2015, 2016, 2017
IFMA	2013, 2014, 2015, 2016, 2017	2015, 2016, 2017	2013, 2014, 2015, 2016, 2017
IFPI	-	-	2016, 2017

Fonte: Dados da Pesquisa

Os PAINTs são disciplinados, atualmente, pela IN nº 09/2018. A norma indica que sua proposta seja submetida pela equipe de auditoria interna ao Consup e, após deliberações do mesmo, encaminhada à CGU. Essa IN guarda similitude com o que preconiza o IIA, que recomenda que o planejamento das atividades de auditoria seja elaborado com base em metodologia adequada de avaliação de riscos, considerando também as preocupações relativas a riscos e controles levantadas pela administração, e seja submetido acompanhado de eventuais subsequentes modificações, à reitoria e ao conselho diretor ou órgão colegiado (deliberativo) equivalente para revisão e aprovação. Além disso, traz a determinação que na elaboração do PAINT, a UAIG deverá considerar o planejamento estratégico da Unidade Auditada.

Ao analisar os PAINTs das diferentes instituições em um único ano – 2017, fica explicitado como a falta de padronização dificulta a comparação entre eles e, conseqüentemente, a avaliação destes. Os principais pontos de cada um deles está descrito no Quadro 8.

Quadro 8. Principais características dos PAINTs do ano de 2017 das IFs da Região Nordeste

IF	Principais características do PAINT
IF Baiano	3 servidores lotados na Audin e 13 campi; Política de capacitação relacionando às demandas de formação às ações a serem desenvolvidas; Metodologia de Mapeamento de Riscos sem detalhamento de cálculo e do processo; Sem indicação dos recursos necessários para o desenvolvimento das ações.
IFBA	7 servidores lotados na Audin e 22 campi; Registro dos recursos materiais (equipamentos e sistemas) disponíveis para a realização das ações; Metodologia de Mapeamento de Riscos detalhada; Política de capacitação vinculando as necessidades de formações às ações.
IFS	8 servidores lotados na Audin e 11 campi; Sem indicação dos recursos necessários para o desenvolvimento das ações; Metodologia de Mapeamento de Riscos detalhada; Política de capacitação vinculando as necessidades de formações às ações.
Ifal	7 servidores lotados na Audin, 16 campi; Detalhamento dos recursos materiais disponíveis e dos recursos necessários para o desenvolvimento das atividades na Audin; Metodologia de Mapeamento de Riscos sem detalhamento de cálculo e do processo; Política de capacitação sem relacionar as demandas por formação às ações de auditoria interna.
IFPE	13 servidores lotados na Audin, 16 campi; Metodologia de Acompanhamento da Gestão da Audin utilizando indicadores; Política de capacitação sem relacionar as demandas por formação às ações de auditoria interna; Metodologia de Auditoria Baseada em Riscos detalhada.
IF Sertão PE	6 servidores lotados na Audin, 07 campi; Delimitação dos recursos materiais disponíveis para a realização das ações de auditoria interna; Metodologia de Mapeamento de Riscos detalhada; Política de capacitação sem relacionar as demandas por formação às ações de auditoria interna.
IFPB	9 servidores lotados na Audin, 11 campi. Planejamento Estratégico da Audin com apresentadores de direcionadores estratégicos – Missão, Visão, Valores; Indicação do Orçamento necessário para a realização das ações; Metodologia de Mapeamento de Riscos detalhada; Sem indicação do escopo da ação, da origem da demanda e dos riscos de cada ação.
IFRN	18 servidores lotados na Audin, 21 Campi; Política de capacitação sem relacionar as demandas por formação às ações de auditoria interna; Sem indicação dos recursos necessários para o desenvolvimento das ações; Metodologia de Mapeamento de Riscos detalhada.
IFCE	7 servidores lotados na Audin, 35 Campi; Política de capacitação vinculando as necessidades de formações às ações; Metodologia de Mapeamento de Riscos detalhada; Ausência da indicação dos recursos disponíveis para a realização das ações.
IFMA	12 servidores lotados na Audin, 25 campi; O planejamento não apresenta cronograma de realização das ações; Não há vínculo entre as necessidades de capacitação e as ações a serem realizadas.
IFPI	4 servidores lotados na Audin, 17 Campi; Metodologia de Mapeamento de Riscos sem detalhamento de cálculo e do processo; Política de capacitação sem relacionar as demandas por formação às ações de auditoria interna.

Fonte: Elaborado pela autora, com base em dados da pesquisa.

Foi possível perceber que o planejamento da atuação da auditoria interna é feito apenas a nível local. Não há qualquer indicação quanto ao planejamento integrado, nem a nível regional, nem a nível nacional, entre as Audins de IFs diferentes. Apesar de, por meio do Acórdão nº 821/2014-Plenário (item 9.1), o TCU ter se manifestado pela criação, no âmbito do MEC, de um organismo sistêmico de atuação coordenada das unidades de auditoria interna dos órgãos vinculados ao Ministério, tendo em vistas que as Audins constituem a linha de frente da atuação institucional do controle no âmbito da administração indireta, não há nenhuma definição prática de como ou quando se dará essa integração. Apesar disso, a IN CGU nº 03/2017, avançou na normatização do tema ao indicar que

a cooperação entre as UAIG e as instituições públicas que atuam na defesa do patrimônio público, tais como o Ministério Público e a Polícia Federal, tem o objetivo de promover o intercâmbio de informações e de estabelecer ações integradas ou complementares para proporcionar maior efetividade às ações de enfrentamento à corrupção (BRASIL, 2017).

Ainda que os PAINTs não sejam elaborados de forma coordenada e nem tenham sua execução integrada entre as instituições, sua publicação, como garantia de transparência das atividades da Audin, permite comparações no resultado de auditorias internas de instituições diferentes, com o estudo dos resultados alcançados em contraste com as diferentes metodologias utilizadas, das temáticas e das áreas mais ou menos auditadas, além da estrutura disponibilizada para a realização de cada ação de auditoria.

A publicização do planejamento das ações de auditoria interna permite ainda que, com uma análise crítica, a comunidade acadêmica possa interferir no atingimento de metas institucionais, tendo em vista que o documento elenca informações acerca da delimitação dos problemas mais relevantes, suas possíveis causas e ações propostas para monitoramento. É fundamental, contudo, que haja harmonização do documento com as estratégias, os objetivos e os riscos da Unidade Auditada. Os resultados das execuções dessas atividades de auditoria interna são registrados no RAINT.

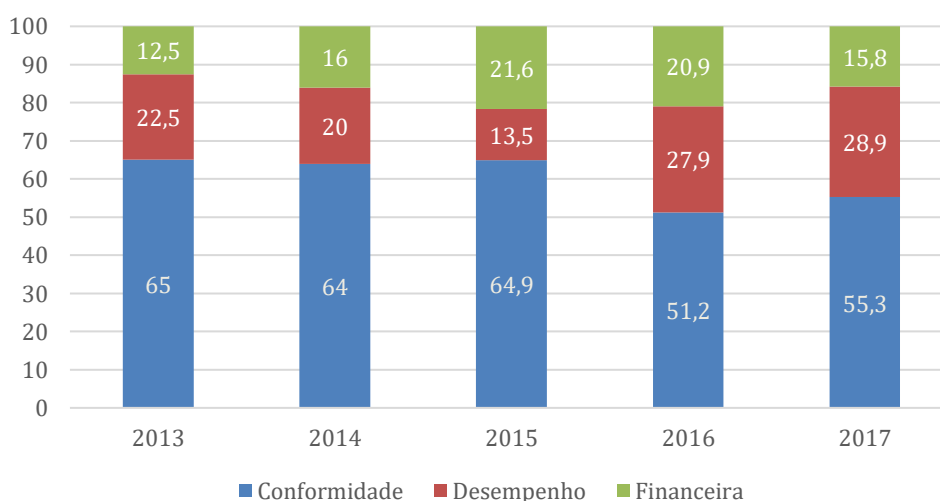
O RAINT é disciplinado pela mesma norma que trata do PAINT, a IN CGU nº 09/2018. E, assim como o planejamento, apesar de definir a obrigatoriedade de elementos mínimos, estes referem-se mais à forma que ao conteúdo auditado. Sendo esse documento a comunicação final dos resultados dos trabalhos, a não publicação dele ou sua publicação parcial nos sites dos IFs, também contraria a perspectiva de transparência na Administração Pública, pois, pode-se afirmar que esse é a ferramenta de avaliação do desempenho da instituição por área e um instrumento de *accountability* dos gestores, assim como uma

avaliação de como a própria Audin tem atuado.

Não há, nem nos bancos de dados dos órgãos de controle, nem nos bancos de dados do MEC e nem na literatura que trata do tema, o registro de documento ou relatório em que o governo ou os órgãos de controle consolidem, de forma sistemática, as informações dos RAINTs dos IFs. Embora as informações contidas nesses pudessem subsidiar a avaliação da Educação Profissional, Técnica e Tecnológica, enquanto política pública, demonstrando o desempenho das instituições no uso dos recursos públicos e no impacto que causam na sociedade, a atuação das Audins fica restrita aos gestores locais e às demandas das seções regionais dos órgãos de controle.

Em análise aos documentos disponibilizados, quanto às temáticas desenvolvidas pelas Audins, foi feito um levantamento nos RAINTs com relação ao tipo de auditoria interna - financeira, de conformidade ou de desempenho - mais frequentemente realizada. Foi identificado, conforme Gráfico 2, que a maior parte dos trabalhos realizados pelas Audins, no período analisado, foram de conformidade.

Gráfico 2. Tipos de Auditoria Interna predominante nas Audins (em %)



Fonte: Dados da Pesquisa.

A predominância de Auditoria de Conformidade na atuação das Audins dos IFs pode ser um reflexo dos resquícios de uma administração burocrática, em que o atendimento às normas era mais relevante que a entrega de resultados pela instituição, seu crescimento e a qualidade do serviço ofertado.

Nos relatórios analisados, como indicado no Gráfico 2, a predominância de ações que tem por escopo avaliar a legalidade dos atos da gestão e a regularidade dos processos

executados pelas áreas auditadas, traduz-se na frequência em que as atividades-meio são auditadas – auditorias em licitações, aposentadoria e pagamento de servidores, contratos, transportes, por exemplo. Até mesmo em ações desenvolvidas nas áreas finalísticas – Ensino, Pesquisa e Extensão, a análise dos resultados alcançados pelas instituições é realizada sem aprofundamento, no que diz respeito à consideração de fatores socioeconômicos. Predominam as ações realizadas utilizando os indicadores adotados pelo TCU ou, como parâmetro, as metas dos Termos de Acordos e Metas ou as definidas no PDI. Essas ações são realizadas, contudo, isoladamente, não havendo, portanto, como afirmar que as Audins estão acompanhando o desempenho dessas instituições através da análise dos RAINTs. Tendo em vista que não foram encontrados nesses relatórios o planejamento de um trabalho contínuo e permanente de acompanhamento dos resultados, ou ainda, uma retomada de resultados de exercícios anteriores ou entre instituições diferentes.

Quanto ao acompanhamento às recomendações dos trabalhos das Audins, foi possível registrar que, embora utilizando metodologias diferentes, todos os RAINTs das instituições apontam o acompanhamento das Audins às ações dos gestores em resposta ao indicado nos trabalhos. As metodologias utilizadas nesse acompanhamento são quantitativas, registra-se apenas a quantidade de ações atendidas, parcialmente atendidas ou não atendidas, ou qualitativas, há o relato de como a gestão implementou a recomendação ou a justificativa da não implementação. Não há indicação sobre qual a forma mais adequada em se registrar a resposta dos gestores às atividades das Audins, na literatura ou nas normas. Registra-se, todavia, que a falta de padronização dificulta a comparação da taxa de resposta dos gestores das instituições.

O funcionamento descoordenado das Audins de diferentes IFs, impossibilita, ainda, a consolidação dos resultados encontrados a fim de respaldar a avaliação dos seus resultados enquanto política pública. Embora as orientações normativas indiquem uma padronização dos documentos de planejamento e de comunicação, estas ficam restritas à forma. Não há sistematização quanto à seleção de conteúdos mínimos a serem tratados, ou da metodologia de monitoramento adotada.

Após análise dos RAINTs selecionados para a pesquisa, pode-se afirmar que não há, também, padronização dos relatórios das Audins de uma mesma instituição em anos diferentes. Não sendo possível, por exemplo, estabelecer uma série histórica que demonstre como determinada área auditada evoluiu após os trabalhos e o atendimento ou não às recomendações da Audin, em uma mesma instituição. E ainda, embora os RAINTs analisados indiquem que há o acompanhamento aos encaminhamentos de anos anteriores, em forma de

plano de providências, não há o registro de como ou mesmo se estão sendo implementadas as recomendações.

Quanto aos Relatórios de Gestão, elaborados e publicados pelos IFs, pode-se dizer que estes, por sua vez, permitem avaliar o desempenho das instituições, tendo em vista que, por terem seu conteúdo disciplinado pelo TCU anualmente, apresentam informações e indicadores padronizados para todas as instituições. Os Relatórios de Gestão incluem, como elemento obrigatório, uma série de indicadores que permitem acompanhar os resultados das instituições estabelecendo comparativos de uma mesma instituição em anos diferentes ou entre as instituições. O Gráfico 3, apresenta, como exemplo, a evolução, no decorrer dos anos analisados nesse estudo, de dois indicadores: o Índice de Eficiência Acadêmica (EAC), que mede a capacidade de alcançar êxito entre os alunos que finalizam, e o Gasto Corrente por Aluno (GCA), nos IFs da Região Nordeste.

Gráfico 3. Relação entre valores médios do GCA (em R\$) e o EAC (em %) média das instituições analisadas no período de 2013 a 2017



Fonte: Dados da Pesquisa

Contudo, apesar dos Acórdãos do TCU tratando do tema, não há, nos documentos disponibilizados pela Setec/MEC, registro de que esses indicadores vêm sendo utilizados em avaliações de desempenho da Rede Federal.

Além disso, os indicadores propostos pelo TCU possuem diversas limitações, como a incapacidade de demonstrar o impacto das vertentes pesquisa e extensão nos resultados relativos à permanência e êxito dos discentes, além da ausência de aspectos analíticos que apontem as causas socioeconômicas que interferem nos indicadores, bem como, não consideram a heterogeneidade das instituições presentes em um país com uma diversidade

grande e com particularidades regionais.

Todas as informações coletadas, analisadas e registradas pelas Audins nos últimos anos poderiam subsidiar o MEC, por exemplo, no embasamento de documentos de análise de metas e acompanhamento do PNE, como o divulgado pelo Ministério com a política para a educação e as diretrizes para os próximos anos. No documento, apresentado à Comissão de Educação, Cultura e Esporte do Senado Federal, em maio de 2019, o MEC indicou que, quanto ao investimento em obras da Rede Federal de Educação Profissional e Tecnológica, existem 359 obras em execução e 74 obras paralisadas há, em média, 04 (quatro) anos (MEC, 2019). O documento não mencionou, contudo, quais as causas para os atrasos e inexecuções. Sobre o tema, foi possível observar, nos RAINTs analisados nessa pesquisa, que 66,66% dos trabalhos das Audins, no período considerado para esse estudo, acompanharam as obras de engenharia dos IFs. A escolha predominante pela área auditada justifica-se tanto pela materialidade, dado aos valores dispendidos na construção dos campi da expansão, quanto pela criticidade. Contudo, esses dados não foram consolidados ou relacionados, buscando demonstrar onde e como as obras de engenharia, parte essencial da política de expansão da Rede Federal, apresentaram maiores impropriedades. Os resultados, tampouco, foram encaminhados para reavaliação e ajuste das ações de expansão a nível regional ou nacional. Fica evidente que o papel estratégico das Audins nos Ifs, e na Rede de forma geral, não tem sido efetivo sequer na área mais frequentemente auditada no período analisado.

Para entender o porquê dessas limitações e esclarecer se a estrutura de trabalho disponível propicia o funcionamento das atividades em conformidade com o que as normas e a literatura indicam como ideal, os membros das Audins foram questionados, conforme discorre a seção seguinte.

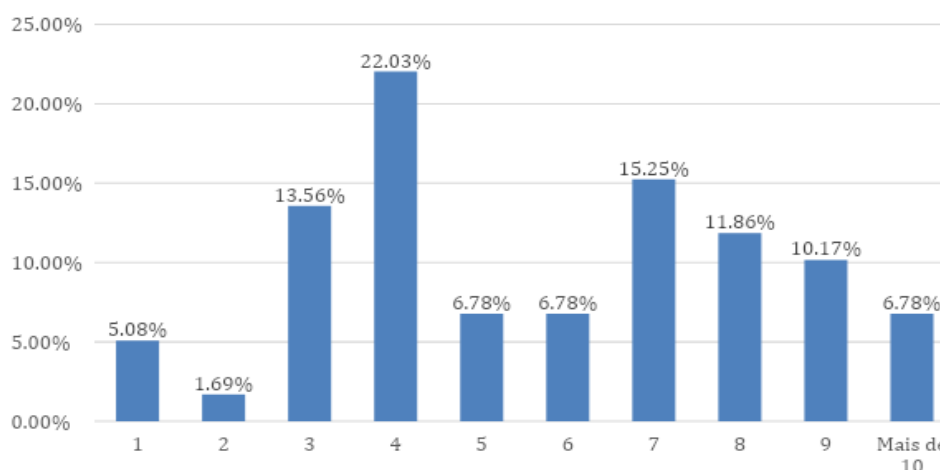
4.3 Percepção dos membros das Audins

O terceiro objetivo específico desse trabalho é identificar, na opinião dos membros das Audins, se a estrutura de trabalho disponível propicia o funcionamento das atividades em conformidade com o que as normas e a literatura indicam como ideal. Para tanto, foi aplicado questionário aos membros das Audins da Região Nordeste. Dos 89 questionários encaminhados, houve uma resposta de 60 membros de unidades de auditorias internas, com participação de servidores de todas as instituições abordadas por esse trabalho. Essa seção analisará as respostas a fim de buscar a relação entre essas e documentos disponibilizados em seus sites oficiais.

A legislação nacional e as normas internacionais quedaram-se omissas quanto à positivação à fixação de uma estrutura mínima de recursos humanos e materiais para as unidades de auditoria interna. Esse estudo analisará, portanto, não a conformidade das estruturas sob o aspecto quantitativo, dada a inexistência de parâmetros, mas a adequação dessas às necessidades das instituições para o cumprimento da missão das Audins.

Inicialmente, foi questionada a antiguidade dos participantes nas Audins. Esse item buscava entender quando se deu a contratação desses servidores e qual a experiência desses nas unidades de auditoria interna. Para obter essa informação os participantes foram questionados: “Há quanto tempo está lotado na Unidade de Auditoria Interna (em anos)?”. As respostas ao questionário mostraram que a maior parte dos participantes estão lotados nas Audins desde 2010, quando ocorreu, de forma mais intensa, a política de expansão da Rede Federal, conforme Gráfico 4.

Gráfico 4. Antiguidade de lotação na Audin (em anos)



Fonte: Dados da Pesquisa

Cabe destacar que as unidades de auditoria interna existem, formalmente pelo menos, desde o Decreto Federal nº 93.874/1986, que dispunha sobre o SCI, tendo sido esse Decreto revogado pelo Decreto Federal nº 3.591/2000, que tornou a atividade obrigatória, destacando a importância e especialidade do exercício do controle interno por toda a Administração Pública e não somente por um único órgão que seria incumbido de todo o controle.

Com a expansão da Rede Federal de Ensino, novas vagas para contratação de servidores surgiram, assim como ampliou-se a estrutura e a oferta de serviços. Parte dessas vagas, para contratação de novos servidores, foram de auditores internos, dada a necessidade

de controlar os recursos e as atividades que eram crescentes, bem como para adequar as instituições a um modelo de gestão mais dinâmico e voltado aos resultados.

Os auditores internos dos IFs são servidores que se dedicam à atividade de avaliar o controle e assessorar a alta gestão, bem como de avaliar o desempenho do órgão analisando os programas e processos destes para comprovar se estão estruturados de maneira adequada, pautados pela governança e funcionando conforme as normas que lhes forem aplicáveis. Este trabalho técnico é realizado sem eliminar, contudo, a competência dos órgãos de controle interno e externo.

A carreira de Auditor em Educação tem início no extinto Plano Único de Classificação de Cargos e Retribuição de Cargos e Empregos (PUCRCE), que foi criado para organizar os cargos nas instituições federais de ensino, conforme a Lei federal nº 7596/1987. Posteriormente, conforme a Lei federal nº 11091/2005, esses cargos foram integrados ao Plano de Carreira dos Cargos Técnico-Administrativos em Educação (PCCTAE). As atribuições do cargo de Auditor foram apresentadas pelo MEC, no Ofício Circular nº 015/2005/CGGP/SAA/SE/MEC, de 28/11/2005

NÍVEL DE CLASSIFICAÇÃO: E

DENOMINAÇÃO DO CARGO: Auditor

ESCOLARIDADE: Curso Superior em Administração, Economia, Direito ou Ciências Contábeis.

DESCRIÇÃO SUMÁRIA DO CARGO:

Realizar auditoragem; acompanhar as execuções orçamentárias, financeiras, patrimoniais e de pessoal; emitir pareceres e elaborar relatórios. Assessorar nas atividades de ensino, pesquisa e extensão.

DESCRIÇÃO DE ATIVIDADES TÍPICAS DO CARGO

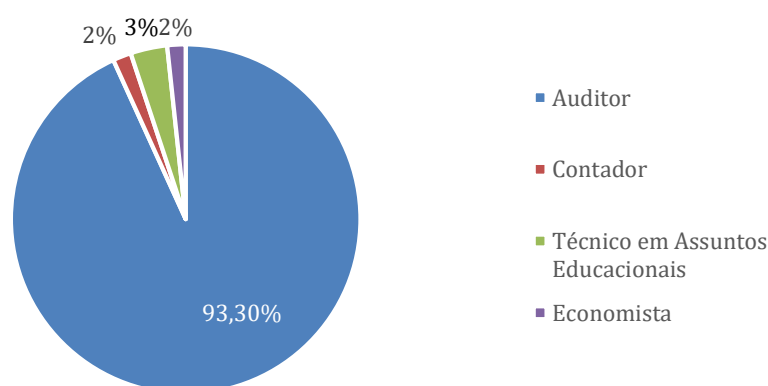
- Realizar auditoragem obedecendo a programas de auditoria previamente elaborada para identificar irregularidades.
- Acompanhar as execuções orçamentária, financeira e patrimonial.
- Observar o cumprimento das normas, regulamentos, planos, programas, projetos e custos para assegurar o perfeito desenvolvimento da instituição.
- Identificar os problemas existentes no cumprimento das normas de controle interno relativos às administrações orçamentária, financeira e patrimonial e de pessoal.
- Elaborar relatórios parciais e globais de auditoragem realizadas, assinalando as eventuais falhas encontradas para fornecer subsídios necessários à tomada de decisão.
- Emitir parecer sobre matéria de natureza orçamentária, financeira e patrimonial e de pessoal que foram submetidos a exames, estudando e analisando processos para subsidiar decisão superior.
- Utilizar recursos de informática.
- Executar outras tarefas de mesma natureza e nível de complexidade associadas ao ambiente organizacional. (BRASIL, 2005)

Essas atribuições foram regulamentadas, no decorrer dos anos, por meio da

publicação de diversas Instruções Normativas emanadas pelos órgãos do SCI. Essas normas revisaram periodicamente as atribuições e as atividades a serem desempenhadas pelas auditorias internas, buscando adequá-las às melhores práticas e às normas internacionais vigentes.

Com relação ao cargo dos servidores que atuam nas Audins, conforme indicado nas respostas ao questionário, e demonstrado no Gráfico 6, a maior parte desses, são auditores de cargo, ou seja, servidores públicos que prestaram concurso público para o cargo de Auditor e foram aprovados.

Gráfico 5. Cargos dos membros das Audins



Fonte: Dados da Pesquisa

A predominância de Auditores de cargo atuando nas Audins é um elemento que favorece à independência, uma vez que esses são estáveis na atividade, ou seja, a permanência deles não depende de livre nomeação ou exoneração dos gestores. Dessa forma, estão menos vulneráveis a influências em seus trabalhos.

Além disso, a atuação exclusiva no cargo de auditor permite a segregação de funções, uma vez que o servidor que atua apenas na Audin não realiza atividade operacional passível de posterior auditoria.

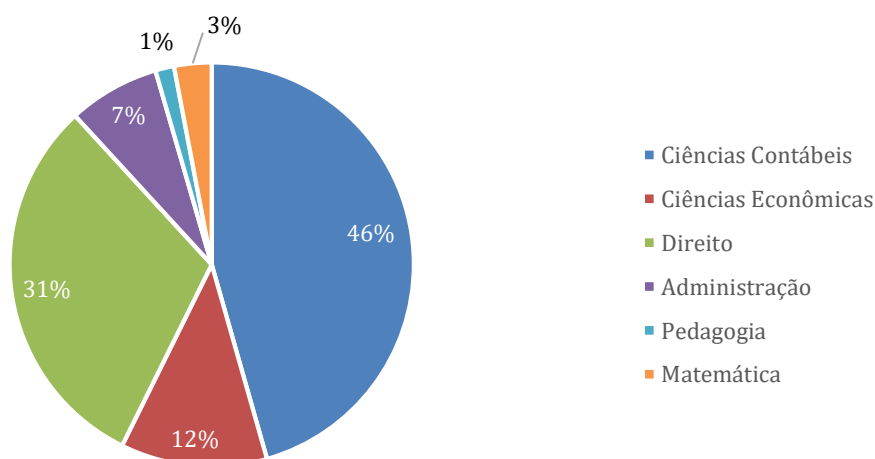
Outro ponto positivo a ser considerado quanto à atuação de auditores de cargo nas Audins diz respeito à especialização desses. Há a indicação, conforme a IN nº 09/2018, que o PAINT dedique ao menos 40h de capacitação para cada auditor interno governamental, incluindo o responsável pela UAIG. A acumulação do conhecimento adquirido nessas capacitações pode favorecer o aperfeiçoamento das técnicas utilizadas.

Sobre a questão, cabe esclarecer ainda que, ressalvados os aspectos positivos quanto

à estabilidade da equipe de auditoria interna, a permanência do chefe da Audin nessa função deve ser limitada a três anos consecutivos, podendo ser prorrogada, uma única vez, por igual período, em conformidade com a Portaria nº 2.737/2017, que disciplina o procedimento de consulta para nomeação, designação, exoneração ou dispensa do titular de unidade de auditoria interna ou auditor interno. Essa regra aproxima-se da determinação de rotatividade que existe, de forma consolidada, na atividade de auditoria interna na Administração Privada, e que foi estabelecida para evitar que o relacionamento prolongado entre o auditor e a entidade auditada possa diminuir a independência e a objetividade na execução dos trabalhos. Assim, embora a equipe permaneça a mesma, a chefia deve ser alterada periodicamente.

Com relação às exigências de formação para a atuação nas Audins, embora a legislação que discipline a carreira indique a formação em Ciências Contábeis, Ciências Econômicas e Direito, é possível perceber, pelas respostas ao questionário, que há, também, ainda que em menor número, a presença de servidores públicos com outras formações superiores no quadro de servidores das unidades, conforme Gráfico 6.

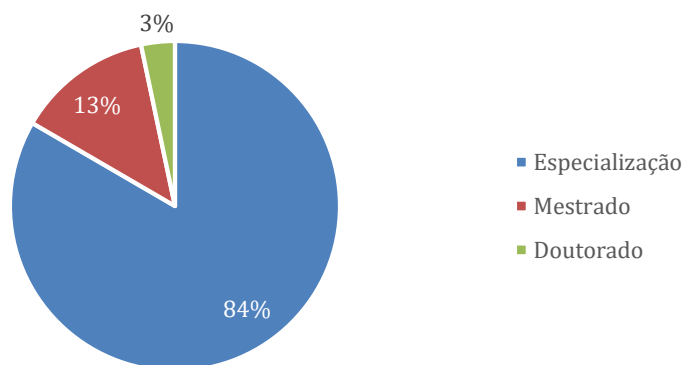
Gráfico 6. Área de formação dos membros das Audins



Fonte: Dados da Pesquisa.

Entre os respondentes, foi possível apreender que as equipes das Audins, além de especializadas, são também qualificadas. Todos os membros participantes da pesquisa indicaram possuir ao menos uma pós-graduação, conforme Gráfico 7.

Gráfico 7. Grau de formação dos membros das Audins



Fonte: Dados da Pesquisa

A busca pela qualificação, incentivada pelo PCCTAE, enseja a busca desses servidores por conhecimento e atualização constantes. Segundo as normas do IIA, os auditores internos devem

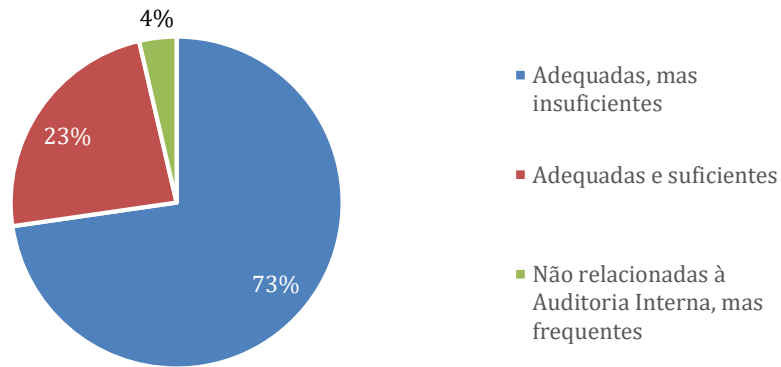
possuir o conhecimento, as habilidades e outras competências necessárias ao desempenho de suas responsabilidades individuais. A atividade de auditoria interna deve possuir, ou obter, coletivamente o conhecimento, as habilidades e outras competências necessárias ao desempenho de suas responsabilidades (IIA, 2016).

Para tanto, com os avanços em estudos sobre o tema, é indispensável que as instituições mantenham política formalizada de desenvolvimento de competências específica para os seus auditores internos que garanta os conhecimentos e as habilidades necessárias ao desempenho de suas responsabilidades. Apreciando os documentos, identificou-se que, embora os PAINTs e RAINTs prevejam a participação em algumas atividades de capacitação, esses registros não caracterizam uma política de capacitação propriamente dita, pois, não há planejamento quanto aos atributos que se almeja adquirir e nem quais auditores participarão das atividades. Além disso, embora conste no PAINt, os auditores ficam sujeitos à negativa de autorização de sua participação, no interesse do gestor ou devido à escassez de recursos orçamentários na instituição, tendo em vista que, conforme indicado pelos respondentes ao questionário, 93,3% das unidades de Auditoria Interna analisadas não contam com orçamento próprio.

Quando questionados sobre a participação em atividades de capacitação nos últimos 12 meses, 90% dos respondentes afirmaram ter participado. Dos que afirmaram terem

participado de alguma capacitação, contudo, quando questionados sobre a percepção acerca dessas, a resposta, conforme Gráfico 8, deixa claro que a falta de uma política de capacitação reflete em formações inadequadas ou insuficientes.

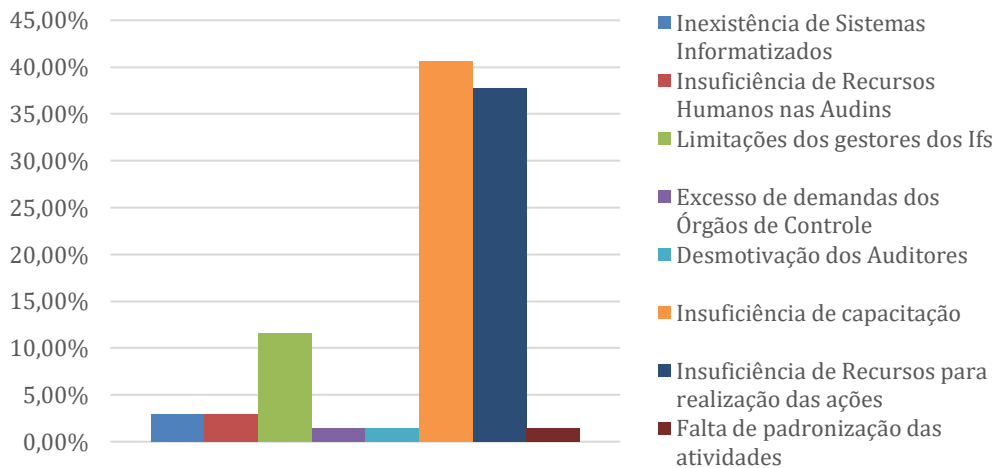
Gráfico 8. Percepção sobre as capacitações realizadas



Fonte: Dados da Pesquisa

A consequência da falta de políticas de capacitação é encarada, pela maior parte dos participantes da pesquisa, como a maior limitação encontrada na execução das atividades de auditoria interna, os participantes da pesquisa indicaram, conforme Gráfico 9, superando, inclusive a falta de recursos humanos e materiais.

Gráfico 9. Limitações na execução das atividades de auditoria interna



Fonte: Dados da Pesquisa.

Além da inexistência de política de capacitação, foi percebido, tanto na coleta de informações nas páginas oficiais da instituição, conforme já discutido na seção que discorreu

sobre a avaliação dos documentos, como nas respostas ao questionado aos membros das Audins, que nem todas as Unidades de Auditoria Interna possuem Regimento Interno próprio disciplinando as atividades.

Inicialmente, em pesquisa nos sites oficiais das instituições, verificou-se que entre os IFs analisados, o IFBA, o IFCE, o IFMA e o IFPI não possuem Regimento Interno da Auditoria Interna. Todos os outros o possuem e estão publicados nos sites institucionais.

Em seguida, analisando as respostas ao questionário, apurou-se que, mesmo nas instituições que possuem Regimento Interno, apenas pouco mais da metade dos respondentes, 50,9%, afirmaram que esse está totalmente implementado.

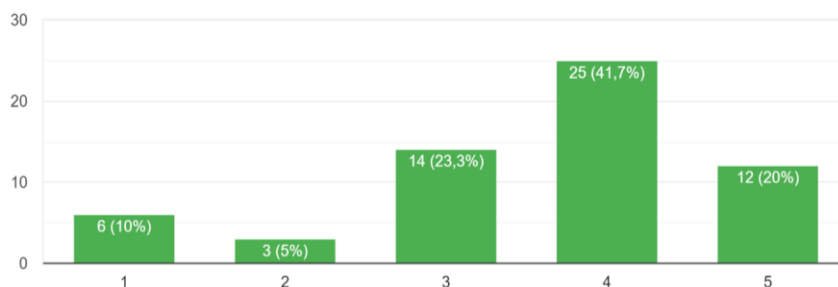
Ainda considerando apenas os participantes da pesquisa que são lotados em Unidades de Auditoria Interna que possuem Regimento próprio, 25,9% consideram que este não é adequado. Tal fato se dá pela desatualização de parte desses normativos que não foram adequados às INs publicadas desde 2016 e não tratam de questões mais recentemente abordadas.

As normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna dispõem que

o executivo chefe de auditoria deve assegurar que os recursos de auditoria interna sejam apropriados, suficientes e eficazmente aplicados para o cumprimento do planejamento aprovado. Apropriado refere-se à combinação de conhecimentos, habilidades e outras competências necessárias para executar o planejamento. Suficiente refere-se à quantidade de recursos necessários para cumprir o planejamento. Os recursos são aplicados eficazmente quando são utilizados de forma a otimizar o cumprimento do planejamento aprovado (IIA, 2016).

Ainda, conforme outrora mencionado neste trabalho, segundo o art. 14 do Decreto 3.591/2000, alterado pelo Decreto 4.400/2002, os IFs deverão organizar suas Unidades de Auditoria “com o suporte necessário de recursos humanos e materiais (...)”. Quando questionados se as estações de trabalho do setor e equipamentos são suficientes aos membros das Unidades de Auditoria Interna e suprem bem a realização dos trabalhos, foi solicitado dos participantes da pesquisa que estes considerassem numa escala como 1, referente ao conceito de insuficiente e 5, como mais que suficientes. As respostas indicaram, conforme Gráfico 10, que a maior parte considera os recursos disponíveis suficientes.

Gráfico 10. Percepção quanto à adequação dos recursos materiais nas Audins

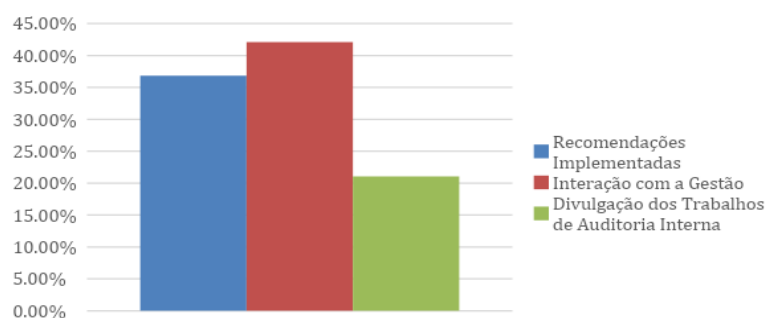


Fonte: Dados da Pesquisa

Contudo, em outro momento da pesquisa, quando questionados se a Audin conta com sistema informatizado próprio, 51,7% dos membros participantes indicaram que não contam. Nesse caso, para a realização das atividades de auditoria interna são utilizados softwares livres de edição de texto e de elaboração de planilhas. Não há sistema integrado que disponibilize as informações necessárias ou relatórios de atividades, bem como não há sistema de monitoramento das recomendações expedidas para posterior acompanhamento.

Com relação à atuação das Audins, mais especificamente quanto ao objetivo desse estudo, os participantes foram questionados se há a percepção de que seus trabalhos refletem no desempenho da instituição. Entre os participantes da pesquisa, 80% afirmaram ter a percepção positiva. Destes, destacam-se algumas respostas que indicam, essencialmente, que a divulgação dos trabalhos da Auditoria Interna à toda comunidade acadêmica (transparência dos resultados das auditorias), a interação com a gestão (atividade de consultoria desenvolvida pelas Audins, nos termos da IN CGU nº 03/2017), a atuação na avaliação dos processos de governança (nos termos da IN CGU/MP nº 01/2016) e a implementação das recomendações, são, para eles, os maiores impactos das atividades desenvolvidas pelas Audins no desempenho das instituições. O modo como essa percepção se dá variou conforme Gráfico 11.

Gráfico 11. Percepção de como o trabalho realizado nas Audins refletem nos IFs

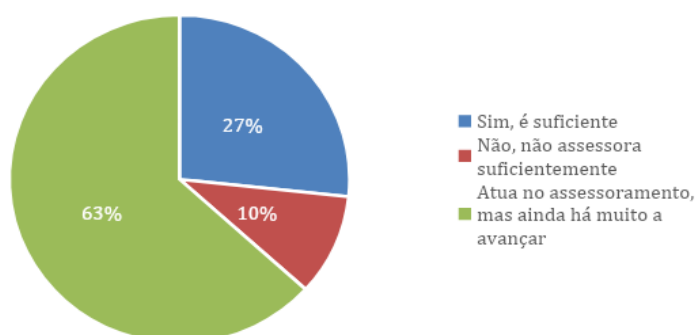


Fonte: Dados da Pesquisa

Foram registradas, ainda, as impressões dos demais participantes, que afirmaram que não têm a percepção de como o seu trabalho reflete no desempenho da instituição. Esses indicaram a não implementação das recomendações ou o baixo aproveitamento dessas, principalmente devido à pouca interação com a gestão, como o principal fato que os faz ter o entendimento de que o trabalho da Auditoria Interna não tem relevância quanto ao desempenho da instituição.

Por fim, os membros das Audins foram questionados quanto à atuação na atividade de assessoria da gestão.

Gráfico 12. Atuação na atividade de assessoria da gestão



Fonte: Dados da Pesquisa

Enquanto as atividades de avaliação contemplam a adequação e suficiência dos mecanismos de gestão de riscos e de controles estabelecidos; eficácia da gestão dos principais riscos; e conformidade das atividades executadas em relação à política de gestão de riscos da organização, as atividades de assessoria tem, por fim, agregar valor à organização e melhorar os seus processos de governança, de gestão de riscos e de controles internos, de forma condizente com os valores, as estratégias e os objetivos da Unidade Auditada, sem que o auditor interno governamental assuma qualquer responsabilidade que seja da administração (CGU, 2017). Ou seja, são atividades em que o desempenho das atividades é abordado, não sendo o foco a conformidade com as normas.

Podemos relacionar, a resposta da maioria dos participantes da questão acima, que afirmam que as Audins em que atuam realizam assessoramento mas ele precisa avançar, com o indicado no Gráfico 2, que aponta o resultado da consulta aos trabalhos de auditoria interna indicando a maioria desses como do tipo conformidade. Considerando que foi apontado que a maioria dos trabalhos das auditorias internas são de avaliação da conformidade dos

processos das instituições em relação às normas, é compreensível que os integrantes das Audins também percebam que realizam mais atividades de avaliação do que assessoramento.

As respostas advindas dos membros das Audins possuem relação, conforme discutido nessa seção, com o evidenciado nos resultados dos trabalhos. A correspondência entre as informações já apreendidas e as respostas da alta gestão ao apontado, pode indicar soluções para os problemas diagnosticados. Para tanto, a próxima seção buscará comparar a percepção dos gestores dos Ifs da Região Nordeste com o que foi esquematizado nessa e nas seções anteriores.

4.4 Percepção dos gestores dos IFs

Conforme disposto na IN nº 03/2017, “os destinatários dos serviços de avaliação e de consultoria prestados pelas UAIG são a alta administração, os gestores das organizações e entidades públicas federais e a sociedade”, assim, como parte da busca desse estudo em compreender a atuação das Unidades de Auditoria da Rede Federal da Região Nordeste enquanto instrumentos de avaliação do desempenho organizacional, e em cumprimento ao quinto objetivo específico proposto, qual seja “Identificar, do ponto de vista da Alta Administração das Ifes analisadas, como são utilizados os relatórios que tratam do desempenho dessas instituições”, foram analisadas as informações contidas nos RAINTs e nos Relatórios de Gestão dos IFs, especialmente quanto à resposta dos gestores às recomendações das Audins. O resultado dessa análise, está disposta na seção 4.2.

Os Relatórios de Auditoria analisados, compreendem o período de 2013 a 2017 de todos os IFs do Nordeste. Apesar de todos estarem publicados nos sites institucionais, eles demonstraram que não há registro padronizado da manifestação dos gestores quanto às recomendações das Audins. Enquanto parte das Audins registram qualitativamente as respostas – indicando a implementação ou justificando a não implementação – outras indicam apenas o quantitativo de recomendações implementadas ou não.

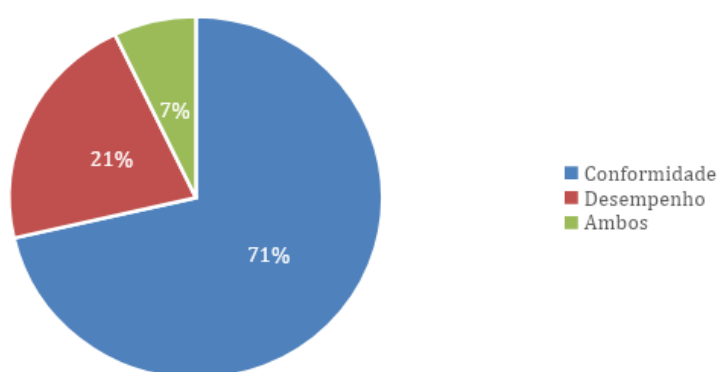
De forma complementar a essa análise e buscando mais informações que subsidiem essa pesquisa, foram aplicados questionários aos membros da alta administração dessas instituições, conforme proposto inicialmente na seção que discorreu sobre a metodologia.

Em que pese o envio por email a todos os 66 reitores e pró-reitores, bem como a reiteração do pedido de colaboração com esse estudo, foram obtidas apenas 15 respostas, um quantitativo abaixo do estabelecido como meta para a amostra. Ainda assim, serão analisadas

as respostas recebidas, tendo em vista que se entende que não haverá prejuízo em considerá-las em conjunto com as informações dispostas no material já analisado.

Inicialmente, os membros da alta administração foram questionados quanto à percepção com relação ao tipo de auditoria predominante nos trabalhos das Audins. A maior parte dos gestores indicaram que são predominantes os aspectos de conformidade nos trabalhos de auditoria interna, conforme Gráfico 13.

Gráfico 13. Percepção dos gestores quanto ao tipo de auditoria interna predominante nos trabalhos das Audins



Fonte: Dados da Pesquisa

O resultado da consulta demonstra o que já havia sido percebido na análise dos relatórios e disposto Gráfico 2. De fato, a maior parte dos trabalhos das Audins são, predominantemente, de conformidade. A parca atuação das auditorias internas em atividades de avaliação de desempenho pode ser atribuída a uma série de fatores já discutidos nesse trabalho, como a falta de padronização das metodologias utilizadas, publicações insuficientes dos resultados dos trabalhos, falta de coordenação no planejamento, entre outros fatores, que precisam ser superados para que as Audins possam atuar de forma mais efetiva na avaliação de desempenho dos IFs, demonstrando os resultados alcançados na execução da política pública de educação profissional, técnica e tecnológica.

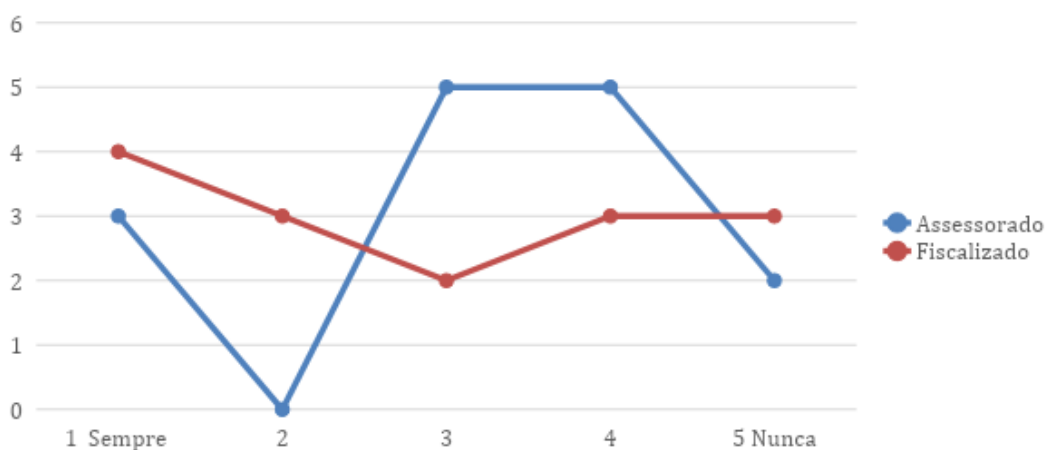
A falta de articulação no planejamento, inclusive, foi indicada por 40% dos membros da alta gestão que responderam que não consideram o PAINTE um documento integrado ao Planejamento Institucional. Embora o PAINTE, conforme o normativo que o disciplina, preveja a submissão do documento ao Conselho Superior para apreciação e manifestação, não há registro nos documentos, dos ajustes propostos pelo órgão colegiado.

Dos PAINTEs analisados, 70,73% indicaram, em pelo menos uma das ações propostas,

a observação aos aspectos de planejamento da instituição, sejam metas ou objetivos traçados no PDI. Ou seja, embora percebida a desarticulação com a gestão na elaboração do PAINT, a maior parte destes levam em consideração o disposto no planejamento institucional para indicar os parâmetros que serão objeto da auditoria interna.

Ainda quanto à relação entre as Audins e a alta gestão dos IFs do Nordeste do Brasil, os gestores foram questionados quanto à percepção de como se sentem predominantemente: assessorados ou fiscalizados pelas unidades de auditoria interna. Foi pedido que estes graduassem sua percepção numa escala de 1 a 5, sendo 1 para sempre e 5 para nunca. O resultado do questionamento está registrado no Gráfico 14.

Gráfico 14. Percepção dos gestores acerca da assessoria e fiscalização das Audins

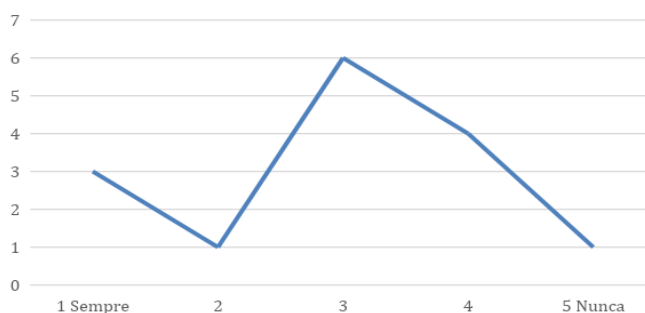


Fonte: Dados da Pesquisa

As respostas indicam que, em sua maioria, a alta gestão sente-se mais fiscalizada que assessorada pelas Audins. É uma percepção negativa e que demonstra que, apesar dos avanços nas normas e da aproximação com as técnicas oriundas da Administração Privada, em que a auditoria interna atua junto à instituição, ainda são muitas as fragilidades, bem como a necessidade de ajustes nas atividades.

Utilizando o mesmo parâmetro de 1 para sempre e 5 para nunca, foi solicitado que os gestores também graduassem o quanto eles utilizam as informações dos relatórios de Auditoria Interna para tomadas de decisão estratégicas. Conforme Gráfico 15, registrou-se que, embora tenha sido minoria, houve a indicação de que ainda há gestores que nunca utilizam as informações dos relatórios das auditorias internas nas tomadas de decisão estratégicas. A maioria dos participantes indicou a graduação 3 e 4, caracterizando que as utiliza algumas vezes e poucas vezes.

Gráfico 15. Utilização das informações das Audins pelos gestores



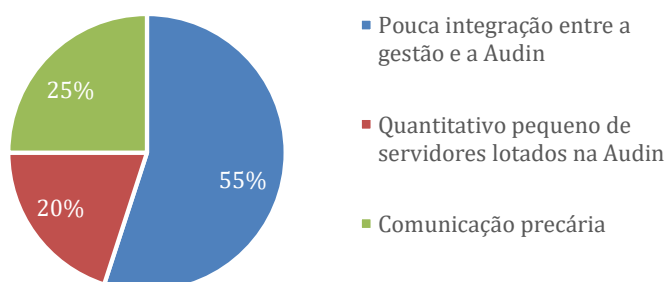
Fonte: Dados da Pesquisa

A inexistência de registro da implementação das recomendações das Audins por parte dos gestores nos relatórios, além de referirem-se à falta de padronização nas atividades, indicam a não utilização das informações dos relatórios de auditoria interna pela gestão dos IFs. Como os próprios gestores participantes da pesquisa indicaram, poucos utilizam com regularidade as informações geradas nos trabalhos de auditoria interna.

A falta de coordenação entre o planejado pelas Audins e o demandado pelas gestões, conforme visto anteriormente nessa pesquisa, pode indicar que as informações não estão sendo utilizadas por não serem as que os gestores precisam. Além disso, como a maioria das ações das Audins são, predominantemente, de Conformidade, o atendimento ao recomendado nos relatórios refere-se muito mais aos níveis táticos e operacionais das instituições que ao nível estratégico.

A situação é confirmada nas respostas dos gestores quando foi solicitado que eles indicassem a maior limitação das Audins de sua instituição e a maioria indicou a pouca integração entre a gestão e a Audin, conforme Gráfico 16.

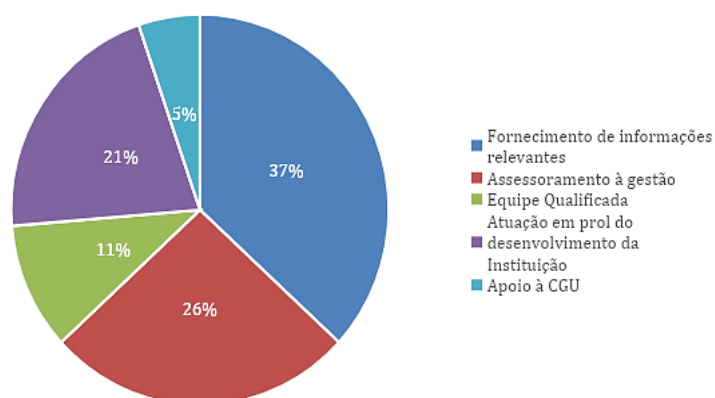
Gráfico 16. Percepção dos gestores sobre as limitações das Audins



Fonte: Dados da Pesquisa

Por fim, foi solicitado que os gestores apontassem as maiores contribuições das Audins dos IFs em que atuam. Tendo sido indicado, conforme Gráfico 18, a maior contribuição é referente ao fornecimento de informações relevantes, seguida do assessoramento à gestão. Apesar dos participantes da pesquisa terem indicado anteriormente que pouco utilizam as informações das Audins, há o reconhecimento de que as informações fornecidas por essas são relevantes. A não utilização das informações talvez se dê porque, como foi colocado por um dos participantes do grupo dos servidores que atuam nas Audins, ao descrever a percepção que tem de como o trabalho das Audins reflete na instituição, “a gestão opta por correr riscos”. Para além disso, como já foi discutido, as constatações e recomendações dos RAINTs são predominantemente voltadas aos níveis táticos e operacionais da entidade. Ou seja, embora sejam relevantes, são pouco utilizadas por gestores de nível estratégico.

Gráfico 17. Percepção dos gestores quanto às maiores contribuições das Audins



Fonte: Dados da Pesquisa

Outro ponto que foi destacado pelos gestores foi a percepção de que a maior contribuição das Audins se dá quando esta atua com assessoramento, apesar de, conforme gráfico 15, a maioria dos gestores terem respondido que se sentem mais fiscalizados que assessorados. Ou seja, a demanda por assessoria existe, contudo, ela não é atendida. Como fora indicado anteriormente, também, pelos membros das Audins, a assessoria é realizada, mas precisa avançar. As Audins, na percepção dos gestores, têm focado na avaliação, o que reforça a percepção de que estão sendo fiscalizados

4.5 Análise dos Resultados

Segundo a IN CGU nº 03/2017, as Audins devem “auxiliar as organizações públicas a realizarem seus objetivos, a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos”. Sendo governança definida como os meios e processos que garantem que os entes político-governamentais observarão a preservação do interesse da maioria, objetivando o bem-estar social (RIBEIRO FILHO; VALADARES, 2017), foi a partir dessa delimitação, que essa pesquisa iniciou: buscando entender como as Audins podem atuar na avaliação de desempenho das IFs para garantir que os resultados dessas instituições atendam aos anseios da sociedade.

Para entender como as Audins podem atuar na avaliação de desempenho é preciso compreender que o desempenho é mais que um conceito que indica a conversão de algo em um resultado, conforme indicam Van Dooren, Bouckaert e Halligan (2015), desempenho é uma agenda que tem sido promovida na busca por melhores resultados nas suas políticas, assegurando um desenvolvimento sustentável e menos desigual.

Esse trabalho, que procurou contribuir com o avanço no debate sobre o funcionamento das Audins sob a perspectiva do estudo do desempenho organizacional, constatou a necessidade em amadurecer algumas práticas que já são adotadas na iniciativa privada e em outros países, mas que ainda não foram absorvidas pelas instituições analisadas, apesar de as mais recentes normas que tratam do tema, ao abordarem questões como governança, gestão de riscos, avaliação de desempenho, entre outros conceitos, indicam o interesse da Administração Pública em assim fazê-lo.

Os resultados da pesquisa, sejam os relativos à análise dos documentos, sejam às respostas aos questionários propostos demonstram, o que Ramos e Schabbach (2012) haviam apontado: apesar da imposição normativa da atuação das Unidades de Auditoria Interna na avaliação das políticas públicas implementadas pelo Estado, muitas são as limitações para fazê-lo.

O primeiro desafio a ser superado é a comunicação das Audins com os destinatários do serviço público: os cidadãos. A disponibilização de informações que deveriam estar publicadas nos sites institucionais por força normativa – conforme a IN nº 03/2017 que diz que “A comunicação final dos resultados dos trabalhos das UAIG deve ser publicada na Internet”, não é cumprida, contrariando, ainda, o indicado pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa, que indica que “os agentes de governança devem prestar contas de

sua atuação de modo claro, conciso, compreensível e tempestivo”. Ainda que não houvesse obrigação quanto à participação na pesquisa, as informações usadas por essa, são produtos dos trabalhos das Audins. São elas que subsidiam os gestores na tomada de decisão e garantem a *accountability* desses e, por isso, deveriam estar disponibilizadas integralmente.

Alguns dos relatórios, como indicado nessa pesquisa, não estão facilmente disponibilizados na área própria das Audins nos sites institucionais, sendo necessário pesquisar em outras áreas para encontrá-los. Além disso, alguns não foram localizados, como indicado no Quadro 7. Essa limitação está em desacordo, ainda, com o estabelecido no Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, que indica a transparência, como uma das dimensões da *accountability*. Não é possível afirmar, portanto, diante do que foi estudado, que os preceitos da *accountability*, sendo essa, a obrigação e a responsabilização de quem ocupa um cargo em prestar contas segundo os parâmetros da lei (PORTUGUÊS, PINHO, SACRAMENTO; 2009) estão amadurecidos nessas instituições.

Ao avançar na análise dos documentos, foi percebida a fragilidade no estabelecimento de parâmetros que possibilitem demonstrar o desempenho dessas instituições. Em análise aos resultados dos trabalhos das Audins percebeu-se que estes não utilizam indicadores de desempenho. Os indicadores de desempenho, conforme Silva, Curi Filho e Braga (2016), são fundamentais para entender como as atividades estão sendo executadas, quais os resultados obtidos, bem como propor uma análise quanto às mudanças necessárias para o alcance de melhores resultados. Os trabalhos realizados pelas Audins também não são permanentes ou contínuos, bem como não são realizados de forma articulada entre instituições diferentes.

Assim, a indicação de que “a auditoria visa a avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais” (BRASIL, 2000) não se concretiza no material analisado, visto que, segundo Finger (2000) a avaliação é um processo permanente e com referencial para, a partir da comparação, emitir juízos de valor e propor alternativas de melhoria e não é possível fazê-lo a partir dos trabalhos das Audins pois esses não possuem um padrão ou são realizados de forma contínua. Não há homogeneidade nos dados produzidos que possibilitem a comparação, apesar de o próprio Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental (2017b) indicar o *Benchmarking*, como útil para a avaliação de desempenho, esse não é realizado.

Quanto ao funcionamento das Unidades, é possível afirmar que não há garantias de independência, ainda que as Audins estejam vinculadas ao Consup. Linckzuk (2012) ressalta que as unidades de controle que atuam no interior das instituições devem funcionar de modo

independente dos interesses particulares das gestões, contudo, ao analisar o material selecionado para a pesquisa, restou claro nos Regimentos Institucionais que a vinculação administrativa dos membros das Audins à gestão fragiliza a independência destes.

Outro ponto que se revelou como um dos maiores desafios dessas unidades é a desarticulação institucional, que não relaciona o trabalho das Audins ao planejamento estratégico e vice-versa. Embora esse seja um item obrigatório para a elaboração dos PAINTs, as respostas aos questionários, mostraram consonância com os estudos de Bordin (2015, p. 128) que afirmou que “há subutilização de alguns gestores em relação aos trabalhos do auditor”. Essa afirmação ficou clara quando os participantes da pesquisa, no questionário, destacaram como ponto negativo a não implementação das recomendações das Audins e a não utilização das informações geradas por essas na tomada de decisão pela Alta Administração.

Quanto à execução dos trabalhos, foram analisados a partir do RAINT os tipos de auditorias mais frequentemente realizadas entre os anos de 2013 e 2017. A análise apontou a predominância de trabalhos de auditoria de conformidade. Informação que se confirma a partir das respostas dos gestores, que se sentem, em sua maioria, mais fiscalizados que assessorados e dos próprios membros das Audins, que indicam que apesar da existência da atividade de assessoria, essa ainda precisa avançar muito. Nos trabalhos em que predominam a verificação da conformidade das atividades ainda são fortes os resquícios da Administração Burocrática na essência da atividade. Rieser (2015) indica que o foco da auditoria, na boa governança, não pode ser a conformidade com finanças, leis e regulamentos, o mais importante é o fornecimento de recomendações valiosas à gestão para melhoria do desempenho dos programas e a observação à boa governança.

Fica claro, ao analisar os resultados acima descritos, que a desarticulação entre as Unidades de Auditoria Interna e entre essas e a gestão se configuram em um problema de fato que impedem que as normas a essas aplicadas, por mais progressistas que sejam, sejam implementadas e adotadas pelas Audins para que essas atuem na avaliação de desempenho da gestão das instituições e como pilar da boa governança, conforme as expectativas para a atividade definidas pelo IIA (2016).

5. PLANO DE AÇÃO

Esta seção, em atendimento ao último objetivo específico proposto, busca propor um plano de ação com o intuito de minimizar as dificuldades e inconsistências constatadas no presente estudo. Para isto foram consideradas as legislações nacionais e internacionais que tratam do tema, boas práticas e resultados de estudos indicados na literatura, além de sugestões apontadas pelos gestores entrevistados.

Esse plano de ação se destina ao âmbito dos IFs. Entende-se, contudo, que a solução para algumas limitações encontradas, como, por exemplo, a vinculação das Audins aos auditados, extrapola as competências da gestão desses, apenas podendo ser ajustada por alteração legislativa. Esses tópicos, embora discutidos nesse trabalho, não serão abordados por esse plano de ação.

Cabe destacar que, dentre as Audins analisadas, há as que possuem uma estrutura em conformidade com as normas, enquanto outras encontram-se ainda distante do que a legislação e a literatura indicam como ideal. Essas diferenças também acontecem em virtude dos modelos de gestão adotados e das particularidades locais. Não há a intenção, cumpre ressaltar, de impor aos gestores como esses devem agir, mas apenas indicar alternativas que podem sanar os problemas encontrados. Esse plano de ação buscará, portanto, indicar os procedimentos que podem ser adotados para que todas alcancem o mesmo nível de adequação.

O plano de ação proposto apontará a situação encontrada; indicará uma alternativa para a situação, conforme o que foi estudado na literatura e nas normas consultadas; nomeará os atores que devem ser os responsáveis por cada ação; delimitará qual é o resultado almejado e como esse será formalizado.

- **Estrutura Organizacional das Unidades de Auditoria Interna**

- a) Situação encontrada: Inadequações nas estruturas das Audins.
- b) Alternativa: Cada Audin, junto à gestão da instituição, deve fazer um estudo avaliando a necessidade de adequação de sua estrutura organizacionais às atividades desenvolvidas, departamentalizando-as ou não, conforme o tamanho e as necessidades de cada uma, garantindo, contudo, a segregação das funções.
- c) Responsável pela ação: a gestão da instituição, junto às Audins.
- d) Resultado Almejado: Divisão por competências e atribuições, permitindo que por

meio de capacitações específicas e especialização por áreas, as atividades sejam executadas com mais eficiência.

- e) Formalização: A estruturação das Audins deve ser formalizada em Regimento próprio, quando houver, e no Estatuto ou Regimento da Instituição.

- **Comunicação dos resultados dos trabalhos das Audins**

a) Situação encontrada: disponibilização irregular ou não disponibilização dos relatórios de Auditoria Interna

b) Alternativa: Providenciar, junto à área de Comunicação da instituição, a disponibilização dos resultados dos trabalhos das Auditorias Internas no site institucional, em área específica da Unidade de Auditoria Interna, promovendo a transparência.

c) Responsável pela Ação: Audins e setor de Comunicação das instituições.

d) Resultado Almejado: Cumprimento ao item 168 da IN CGU nº 03/2017 que determina que “A comunicação final dos resultados dos trabalhos das UAIG deve ser publicada na Internet, como instrumento de *accountability* da gestão pública e de observância ao princípio da publicidade consignado na Constituição Federal (...)”

e) Formalização: Publicação dos documentos e relatórios.

- **Política de Capacitação das Audins**

a) Situação Encontrada: Ausência de política de capacitação nas Audins dos IFs.

b) Alternativa: Elaboração de uma política de capacitação das unidades de Auditoria Interna, relacionando as demandas por formação às competências necessárias ao desenvolvimento dos trabalhos.

c) Responsável pela Ação: Audin e setor de Gestão de Pessoas das instituições.

d) Resultado Almejado: Por meio de uma política contínua de formação, equipe formada por auditores com proficiência, em observância à IPPF nº 1210, que indica que os auditores internos devem possuir o conhecimento, as habilidades e outras competências necessárias ao desempenho de suas responsabilidades individuais. A atividade de auditoria interna deve possuir, ou obter, coletivamente o conhecimento,

as habilidades e outras competências necessárias ao desempenho de suas responsabilidades.

- e) Formalização: Publicação de Política de Capacitação.

- **Indicadores de Desempenho**

- a) Situação Encontrada: Pouco aproveitamento de indicadores nas avaliações das atividades e programas e nas tomadas de decisões, sendo os únicos utilizados, os definidos pelo TCU, adotados nos Relatórios de Gestão e disponibilizados na Plataforma Nilo Peçanha.
- b) Alternativa: Realização de estudo junto aos setores estratégicos de cada instituição para elaboração de indicadores de desempenho específicos atrelados ao planejamento estratégico das instituições e que considerem o impacto de fatores socioeconômicos na permanência e êxito dos discentes.
- c) Responsável pela Ação: Audins junto à alta administração e setores estratégicos.
- d) Resultado Almejado: Maior entendimento do desempenho das instituições com a adoção de indicadores, permitindo análises mais aprofundadas dos relatórios e maior utilização das informações para a governança.
- e) Formalização: Normatização indicando o uso de indicadores complementares aos definidos pelo TCU, na gestão da instituição.

- **Recursos Humanos e Materiais**

- a) Situação encontrada: Insuficiência de recursos materiais (equipamentos, sistemas de auditoria) e falta de indicação de quantitativo ideal de recursos humanos.
- b) Alternativa: Realização de estudo que mensure a estrutura mínima de recursos humanos e materiais necessárias para a realização das atividades.
- c) Responsável pela Ação: Audins junto aos ambientes organizacionais de Gestão de Pessoas (responsável pelo dimensionamento de Recursos Humanos) e de Planejamento (responsável pelas aquisições da instituição).
- d) Resultado Almejado: Adequação de recursos humanos e materiais para que as Audins atuem de forma eficaz.

- e) Formalização: Estudo de adequação de recursos para as Audins, realizado com a área de Gestão de Pessoas e de Planejamento das instituições.

- **Tipo de Auditoria**

- a) Situação Encontrada: Atuação das Audins voltadas, predominantemente, à análise da conformidade das atividades institucionais com as normas e não à avaliação do desempenho das instituições, sem indicativo da origem dessas demandas. Os resultados dos trabalhos das auditorias não são, portanto, utilizados pelos gestores para as tomadas de decisões, que se sentem muito mais fiscalizados que assessorados.
- b) Alternativa: Atuação junto à alta administração, no planejamento (PAINT) e execução das ações, buscando atuar de forma equilibrada quanto aos tipos de auditoria realizadas, nas vertentes de avaliação e de consultoria, para que as atividades de auditoria interna possam, efetivamente, agregar valor e melhorar as operações das instituições.
- c) Responsável pela Ação: Audins junto à alta administração.
- d) Resultado Almejado: Equilíbrio entre os tipos de auditoria realizadas, não só avaliando se as instituições tem cumprido as normas, mas analisando como tem sido seu desempenho, aumentando e protegendo o valor organizacional das instituições, fornecendo avaliação, assessoria e aconselhamento baseados em risco.
- e) Formalização: Registro no PAINT, da realização de ações de forma integrada aos interesses da alta administração, dos gestores das organizações e entidades públicas federais e da sociedade, buscando avaliar como as instituições vêm utilizando os recursos no atingimento de suas metas.

- **Planejamento**

- a) Situação Encontrada: Desarticulação entre o PAINT e o planejamento institucional.
- b) Alternativa: As Audins devem elaborar o PAINT considerando os planos definidos pela alta administração, bem como os interesses dos representantes da sociedade, após a realização de reuniões e consultas.
- c) Responsável pela Ação: Audins, junto à alta administração e estruturas de governança

que atuem na estratégia da instituição.

- d) Resultado Almejado: Realização de atividade de auditorias internas mais próximas dos interesses dos destinatários, resultando num maior aproveitamento das informações geradas como resultado dos trabalhos na melhoria das instituições.
- e) Formalização: Realização de reuniões e consultas considerando maior participação dos destinatários dos serviços de avaliação e de consultoria prestados pelas UAIG na elaboração do PAINT.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A política pública de expansão dos Institutos Federais de Educação encontrou, nessa primeira década, diversos desafios históricos para estabelecer-se em determinadas regiões. A região Nordeste, analisada nesse trabalho, é a que apresenta o maior índice de pobreza do país, onde 43,5% da população se enquadram nessa situação (IBGE, 2017).

Ainda, segundo a Síntese de Indicadores Sociais 2017 (IBGE, 2017), todas as grandes regiões do país experimentaram acréscimo no percentual dos jovens que não estudavam nem estavam ocupados entre 2014 e 2016, mas apenas no Nordeste o aumento foi maior do que o observado nacionalmente. A cultura de tolerância ao jovem fora da escola para ocupar postos informais e sazonais de trabalho, como apontado em pesquisa do IBGE, tem o poder de interferir profundamente no resultado dos indicadores propostos pelo TCU.

Isso posto, destaque-se que os IFs têm a missão de levar excelência no ensino, pesquisa e extensão impactando essa região, cumprindo o papel de política pública intersetorial estruturada para diminuir as desigualdades sociais por meio de uma educação desenvolvimentista. Entretanto, para que isso aconteça, os resultados precisam ser analisados de maneira mais realista, considerando os diversos aspectos que influenciam os resultados.

As unidades de Auditoria Interna dos IFs, que tiveram a gênese de sua estruturação ainda antes da política de expansão, não acompanhou, nem nos aspectos normativos nem estruturais, o avanço das necessidades advindas dos investimentos nessas instituições, de modo que, embora ocupadas por servidores qualificados, ainda são limitadas e precisam adequar-se às modernas técnicas estudadas e comprovadas quanto à eficácia internacionalmente.

As fragilidades são tão evidentes que, a maior parte delas, foram comprovadas nesse trabalho, tanto quando analisados os relatórios, quanto quando questionados os membros das Audins e os da alta gestão. As possibilidades de correção desses vieses ora perpassam pela necessidade de ajuste ou fixação normativa, ora dizem respeito aos atributos exigidos dos atores envolvidos, como é o caso da, frequentemente apontada, falta de integração entre as Audins e a gestão.

Essa pesquisa teve como objetivo analisar a atuação das Unidades de Auditoria da Rede Federal da Região Nordeste enquanto instrumentos de avaliação do desempenho organizacional. Para isso, inicialmente, foram coletados diversos relatórios das instituições consideradas no estudo, em seguida, foi aplicado questionário aos membros das Audins e aos membros da alta gestão dessas instituições.

Foram elencados cinco objetivos específicos, que indicaram, na prática, como esse trabalho atingiria o objetivo geral.

Como resultado do primeiro objetivo específico, “Caracterizar as Audins da Rede Federal da Região Nordeste”, apresentou-se um mapeamento de como as unidades estão estruturadas em cada instituição. Este possibilitou indicar a vinculação administrativa, a normatização interna, os recursos humanos e materiais disponíveis e a estrutura organizacional de cada unidade. Para tanto, foi realizada pesquisa documental, para coleta de informações nos sites institucionais, nos normativos internos (como manuais e regimentos) e nos relatórios de auditoria, e, ainda, aplicado questionário aos membros das Audins.

O segundo objetivo específico indicava “Analisar se as metodologias adotadas pelas Audins das instituições analisadas permitem comparar o desempenho de cada uma em relação às demais”, para tanto, foram coletados e analisados os PAINTs, RAINTs e os Relatórios de Gestão, sendo esses avaliados quanto à adequação à legislação, às normas internacionais e quanto à efetividade da atuação da auditoria interna em termos de registro de resultados. Nessa etapa foi possível identificar que nem todos os documentos estão disponibilizados nos canais oficiais de comunicação das instituições. Além disso, a falta de fixação de padrões impossibilita a atuação das Audins na avaliação de desempenho das instituições, tendo em vista que as metodologias utilizadas nos trabalhos são diferentes tanto entre as instituições, como numa mesma instituição em períodos diversos.

Para o cumprimento do terceiro objetivo específico, qual seja “Identificar, na opinião dos membros das Audins, se a estrutura de trabalho disponível propicia o funcionamento das atividades em conformidade com o que as normas e a literatura indicam como ideal”, foi aplicado questionário aos membros das Audins. Esse coletou não só informações quanto ao tempo de atuação nas UAIG e com relação à formação acadêmica, importantes para caracterizar o perfil dos auditores, como também buscou colher suas percepções sobre a adequação das capacitações realizadas e limitações, sob diversos prismas, quanto à execução dos trabalhos.

O objetivo específico seguinte “Identificar, do ponto de vista da Alta Administração das Ifes analisadas, como são utilizados os relatórios que tratam do desempenho dessas instituições”, cumprido, também, com a aplicação de questionário, não contou com a participação de um quantitativo de gestores, embora tenha sido encaminhado e reiterada a importância de suas participações no resultado deste trabalho. Ainda assim, mesmo com essa limitação, o resultado mostrou relação de causa e consequência com o que havia sido detectado na análise documental e nas respostas dos membros das Audins.

Como contribuição, esse trabalho buscou avançar no diagnóstico do funcionamento das Audins dos IFs, para fomentar a reflexão quanto a necessidade de adequar suas estruturas ao que é indicado pela literatura, em normativos internacionais e na legislação brasileira, tendo em vista que, algumas situações não permitem sequer o cumprimento das atribuições já positivadas.

Sob o ponto de vista teórico, o estudo demonstrou que, embora na literatura sejam abordados modelos e práticas que indicam um grande avanço na atuação das Audins, almejando a superação de uma atividade mais fiscalizatória e burocrática e apontando para uma atuação voltada ao desempenho das instituições e próxima às estruturas de governança, ainda são muitas as limitações na aplicação destes, confirmadas, inclusive, em outros estudos semelhantes a esse. Esse trabalho buscou, ainda, trazer como contribuição teórica, a análise dos fatores sob o ponto de vista dos membros das Audins e da Alta Administração, relacionando as respostas aos questionários aplicados aos dados coletados em Relatórios de Auditoria e de Gestão e ao indicado na literatura, em particular, no que se refere à atividade de auditoria governamental, avaliação de desempenho, governança e *accountability*.

Sob o ponto de vista prático, o estudo descreve como é o funcionamento das Audins e identifica as inadequações nos processos e resultados de trabalhos, além de apresentar alternativas que podem solucionar os problemas encontrados, sob a forma de um plano de ação.

Como limitações da pesquisa, aponte-se a participação dos membros da alta gestão em um quantitativo abaixo do previsto na metodologia. E, ainda, o recorte da análise com base nos Institutos Federais de uma única região. Assim, os dados apontados podem caracterizar uma realidade regional.

Para pesquisas futuras, sugere-se a replicação do estudo nas demais regiões, a fim de comparar os procedimentos e ampliar o conhecimento sobre as Audins. Pode-se ainda incluir a percepção de outros atores, como gestores de nível operacional ou tático, para ampliar a análise do impacto da atuação das Audins na avaliação do desempenho das instituições.

REFERÊNCIAS

ABRUCIO, L. F. Trajetória recente da gestão pública brasileira: um balanço crítico e a renovação da agenda de reformas. **Revista da Administração Pública**, Rio de Janeiro, Edição Especial Comemorativa, p. 67-86, 1967-2007

AMARAL, Helena Kerr do. Desenvolvimento de competências de servidores na administração pública brasileira. **Revista do Serviço Público**, Brasília, DF, v. 57, n. 4, p. 549-563, 2006.

AMARAL, R. M. A avaliação de resultados no setor público: teoria e aplicação prática no Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro: **Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro**, 2003.

AZEVEDO, C. B; LOUREIRO, M. R. Carreiras Públicas em uma ordem democrática: entre os modelos burocrático e gerencial. IN: **Revista do Serviço Público**. Ano 54, n1, janeiro/março, 2003.

BARBETTA, Pedro Alberto. **Estatística Aplicada às Ciências Sociais**. Editora da UFSC, 7ª Edição, 2004.

BARBIERI, Aline Fabiane; NOMA, Amélia Kimiko. A intersetorialidade nas políticas brasileiras de educação: a articulação setorial no Programa Saúde na Escola. **Educação Unisinos**, v. 21, n. 2, p. 137-145, 2017.

BARDIN, Laurance. Análise de conteúdo. 3. reimp. da 1ª edição. **Lisboa: Edições**, v. 70, 2016.

BATISTA, Minervina Gomes et al. Implementação de Indicadores de Desempenho no serviço de auditoria interna em Instituições Federais de Ensino Superior: o caso da UFAM. **Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção)**. Universidade Federal do Amazonas, 2012.

BEHN, R. D. (2003), Why Measure Performance? Different Purposes Require Different Measures. **Public Administration Review**, 63: 586-606.

BENDRATH, Eduard Angelo; GOMES, Alberto Albuquerque. Estado, políticas públicas e organismos internacionais: a educação no foco do debate. InterMeio: **Revista do Programa de Pós-Graduação em Educação-UFMS**, v. 16, n. 32, 2016.

BOBBIO, Norberto, 1909 Estado, governo, sociedade; por uma teoria geral da política/ Norberto Bobbio; tradução Marco Aurélio Nogueira. — Rio de Janeiro: **Paz e Terra**, 1987.

BORDIN, Tamara Maria. Avaliação das auditorias internas no âmbito da gestão de instituições públicas federais de ensino superior (IFES): um exame crítico de seu funcionamento e efeitos. **Dissertação (Mestrado em Educação)**. Universidade Federal da Fronteira Sul, 2015.

BRAGA, Marcus Vinicius de Azevedo. A auditoria governamental como instrumento de promoção da transparência. **Jornal de Políticas Educacionais**, v. 5, n. 9, 2011.

BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 28 mai. 2018

_____. Decreto nº 3.591, de 6 de Setembro de 2000. **Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências**. Diário Oficial da União. Seção 1. 08/09/2000. p. 113.

_____. Decreto nº 5.378, de 23 de Fevereiro de 2005. **Institui o Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização - GESPÚBLICA e o Comitê Gestor do Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização, e dá outras providências**, 2005a. Diário Oficial da União. Seção 1. 24/02/2005. p. 2.

_____. Decreto nº 8.936, de 19 de Dezembro de 2016. **Institui a Plataforma de Cidadania Digital e dispõe sobre a oferta dos serviços públicos digitais, no âmbito dos órgãos e das entidades da administração pública federal direta, autárquica e fundacional**, 2016a. Diário Oficial da União. Seção 1. 20/12/2016. p. 7.

_____. Decreto-Lei nº 200, de 25 de Fevereiro de 1967. **Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências**. Diário Oficial da União. Seção 1. Suplemento. 27/02/1967. p. 4

_____. Instrução Normativa nº 1, de 10 de maio de 2016. **Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal**, 2016 b. DOU 11 de maio de 2016, nº 89, Seção 1, pág. 14.

_____. Instrução Normativa nº 3, de 09 de junho de 2017. **Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal**, 2017a. DOU de 12/06/2017, nº 111, Seção 1, pág. 50.

_____. Instrução Normativa nº 4, de 11 de junho de 2018. **Aprova a Sistemática de Quantificação e Registro dos Resultados e Benefícios da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal**, 2018a. DOU de 15/06/2018, nº 114, Seção 1, pág. 59.

_____. Instrução Normativa nº 9, de 09 de outubro de 2018. **Dispõe sobre o Plano Anual de Auditoria Interna - PAINT e sobre o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna - RAINIT das Unidades de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal e dá outras providências**, 2018b. DOU de 11/10/2018, nº 197, Seção 1, pág. 72

_____. Lei nº 10.180, de 6 de Fevereiro de 2001. **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**. Diário Oficial da União. Seção 1. 07/02/2001. p. 2

_____. Lei nº 11.892, de 29 de Dezembro de 2008. **Institui a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, cria os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia, e dá outras providências.** Diário Oficial da União. Seção 1. 30/12/2008. p. 1

_____. Lei nº 12.527, de 18 de Novembro de 2011. **Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências,** 2011a. Diário Oficial da União. Seção 1. Edição Extra. 18/11/2011. p. 1

_____. Lei nº 13.005, de 25 de Junho de 2014. **Aprova o Plano Nacional de Educação - PNE e dá outras providências,** 2014a. Diário Oficial da União. Seção 1. Edição Extra. 26/06/2014. p. 1

_____. **Manual de Orientações técnicas da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Federal.** Brasília: CGU, 2017b. 149 p.

_____. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Gestão. Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização – GesPública; Prêmio Nacional da Gestão Pública – PQGF; **Documento de Referência;** Fórum Nacional 2008/2009 / Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Gestão. - Brasília: MP, SEGES, 2009.

_____. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos. **Orientações para elaboração do Plano Plurianual 2012-2015.** Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos. - Brasília: MP, 2011b. 72p.: il. color.

_____. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Gestão Pública. **Programa GESPÚBLICA, Modelo de Excelência em Gestão Pública,** 2014b. Brasília; MP, SEGEP, 2014. Versão 1/2014.

_____. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos - SPI. **Indicadores de programas: Guia Metodológico / Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão,** Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos - Brasília: MP, 2018c. 36 p.: il. Color

_____. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública /** Tribunal de Contas da União. Versão 2 - Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, 2014c. 80 p.

_____. Tribunal de Contas da União – TCU. ACÓRDÃO Nº 2.267/2005 - TCU – Plenário. **Relatório de Auditoria Operacional e de Legalidade na Secretaria de Educação Média e Tecnológica do Ministério da Educação – Setec/MEC,** 2005b. Ata nº 49/2005 – Plenário. Brasília, DF, 13 de dezembro de 2005. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/Acord/.../TC-004-550-2004-0.do>> Acesso em 23 dez. 2017.

_____. Tribunal de Contas da União – TCU. ACÓRDÃO Nº 2.508/2011 - TCU – Primeira Câmara. **TOMADA DE CONTAS**. Ata nº 13/2011 – Primeira Câmara. Brasília, DF, 26 de abril de 2011, 2011c. Disponível em: <<https://contas.tcu.gov.br/pesquisaJurisprudencia/#/detalhamento/11/%252aNUMACORDAO%253A2508%2520ANOACORDAO%253A2011/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/false/2/false>> Acesso em 23 dez. 2017.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. Da administração pública burocrática à gerencial. **Revista do Serviço Público**, v. 120, n. 1, 1996

_____.; L.C. SPINK, Peter Kevin. **Reforma do Estado e administração pública gerencial**. Editora FGV, 2015.

_____. L.C. Reforma gerencial e legitimação do estado social. **Revista de Administração Pública**, v. 51, n. 1, p. 147-156, 2017.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público: integração das áreas do ciclo de gestão: contabilidade, orçamento e auditoria e organização dos controles internos, como suporte à governança corporativa**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CENEVIVA, Ricardo; FARAH, Marta Ferreira Santos. Avaliação, informação e responsabilização no setor público. **Revista de Administração Pública**, v. 46, n. 4, p. 993-1016, 2012.

CIAVATTA, Maria; RAMOS, Marise. Ensino Médio e Educação Profissional no Brasil: dualidade e fragmentação. **Retratos da Escola**, v. 5, n. 8, p. 27-41, 2012.

CHIZZOTTI, Antonio. **Pesquisa em ciências humanas e sociais**. Cortez editora, 2018.

COUTINHO, Marcelo James Vasconcelos. Administração pública voltada para o cidadão: quadro teórico-conceitual. **Revista do Serviço Público**, v. 51, n. 3, p. 40-73, 2014.

CRUMPTON, Charles David et al. Avaliação de políticas públicas no Brasil e nos Estados Unidos: análise da pesquisa nos últimos 10 anos. **Revista de Administração Pública**, v. 50, n. 6, p. 981-1001, 2016.

CRUZ, Flávio da. **Auditoria Governamental**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.

CUNHA, Carla Giane Soares da. **Avaliação de Políticas Públicas e Programas Governamentais: tendências recentes e experiências no Brasil**. Secretaria de Coordenação e Planejamento/RS, 2006.

CUNHA, Carneiro da; ARAUJO, Julio; CORREA, Hamilton Luiz. Avaliação de desempenho organizacional: um estudo aplicado em hospitais filantrópicos. **RAE-Revista de Administração de Empresas**, p. 485-499, 2013.

DE FAVERI, Dinorá Baldo; PETTERINI, Francis Carlo; BARBOSA, Marcelo Ponte. Uma avaliação do impacto da política de expansão dos institutos federais nas economias dos municípios brasileiros. **Planejamento e Políticas Públicas**, n. 50, 2018.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito administrativo e dignidade da pessoa humana. **A&C-Revista de Direito Administrativo & Constitucional**, v. 13, n. 52, p. 13-33, 2013.

FARIAS, Nathália. A evolução da gestão pública: características, controle e o papel do gestor público. **Revista Gestão Pública PE**. V. 13, p. 36, dezembro de 2016.

FERNANDES, Cássia do Carmo Pires; TEIXEIRA, Beatriz de Basto. Evaluation of the Specialization Course in school management based on the policy cycle approach: what do the political agents think?. **Avaliação: Revista da Avaliação da Educação Superior (Campinas)**, v. 22, n. 2, p. 566-582, 2017.

FERREIRA, Cleia Simone. SANTOS, Everton Neves dos. Políticas públicas educacionais: apontamentos sobre o direito social da qualidade na educação. **Revista LABOR**, nº 11, v.1, 2014.

FINGER, Andrew Beheregarai. A qualidade dos cursos de mestrado em administração: uma avaliação pela percepção discente. **Dissertação (Mestrado em Administração)** - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2000.

_____. Andrew Beheregarai. Análise da relação entre estratégia de manufatura e novas tecnologias e sua influência sobre o desempenho operacional. **Tese (Doutorado em Administração)** – Universidade do Vale dos Sinos, São Leopoldo, 2011.

FRANCA, Maíra Penna. **Perspectiva do investimento público em educação: é possível alcançar 10% do PIB**. Centro de Estudos sobre Desigualdades e Desenvolvimento. Texto para Discussão, n. 74, 2013.

FRIGOTTO, Gaudêncio. Ensino médio e técnico profissional: disputa de concepções e precariedade. **Le Monde Diplomatique Brasil**, v. 6, n. 68, 2013.

FRYER, Karen; ANTONY, Jiju; OGDEN, Susan. Performance management in the public sector. **International Journal of Public Sector Management**, v. 22, n. 6, p. 478-498, 2009.

GARCES, Ariel; SILVEIRA, José Paulo. Gestão pública orientada para resultados no Brasil. **Revista do Serviço Público**, v. 53, n. 4, p. 53-77, 2014.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**/Antônio Carlos Gil. - 4. ed. - São Paulo: Atlas, 2002.

GODOY, Arilda Schmidt. Pesquisa qualitativa: tipos fundamentais. **Revista de Administração de empresas**, v. 35, n. 3, p. 20-29, 1995.

GOMES, Marcelo Barros. Auditoria de desempenho governamental e o papel de Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS). **Revista do Serviço Público**. Rio de Janeiro, ano 53, n.2, abr./jun., 2002. p. 36-78.

GRACILIANO, Erivelton Araújo et al. Accountability na administração pública federal: contribuição das auditorias operacionais do TCU. **Pensar Contábil**, v. 12, n. 47, 2010.

GRAY, David E. **Pesquisa no mundo real**. Penso Editora, 2016.

HÖFLING, Eloisa de, et al. Estado e políticas (públicas) sociais. **Cadernos Cedes**, v. 21, n. 55, p. 30-41, 2001.

IIA. Institute of Internal Auditors. **The international professional practices framework - IPPF**, 2016.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa**. 4.ed. / Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. São Paulo, SP : IBGC, 2009. 73 p.

INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA BAIANO (IF BAIANO). **Resolução nº 23/2010 do Conselho Superior**, 2010. Disponível em <http://ifbaiano.edu.br/portal/wp-content/uploads/2015/12/resolucao_audin_23_2010_atualizada.pdf> Acesso em: 06 de julho de 2019

_____. **Quem Somos**, 2015 Disponível em < <http://ifbaiano.edu.br/portal/quem-somos/> Acesso em: 06 de julho de 2019

INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DA BAHIA (IFBA). **História o IFBA**, 2016. Disponível em <<https://portal.ifba.edu.br/menu-institucional/historico/memorial/historia-do-ifba> Acesso em: 06 de julho de 2019

_____. **Plano Anual de Auditoria Interna 2019**. IFBA, 2018. Disponível em < <https://portal.ifba.edu.br/menu-de-apoio/paginas-menu-de-apoio/acesso-rapido/folder-2/PlanoAnualdeAuditoriaInternaPAINT2019.pdf>> Acesso em: 06 de julho de 2019

INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DA PARAÍBA (IFPB), **Sobre o IFPB**, 2018. Disponível em <<https://www.ifpb.edu.br/institucional/sobre-o-ifpb> Acesso em: 06 de julho de 2019

_____. **Auditoria Interna**, 2019 Disponível em <<https://www.ifpb.edu.br/sic/auditoria> Acesso em: 06 de julho de 2019

INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE ALAGOAS (IFAL). **Resolução nº 45/CS/2014, aprova o Regimento Interno da Auditoria Interna** Disponível em <<https://www2.ifal.edu.br/ifal/reitoria/conselho-superior/resolucoes/2014/Res%20No%2046-CS-2014-Aprova%20o%20Regimento%20Interno%20da%20Auditoria%20Interna%20do%20IFAL.pdf/view> Acesso em: 06 de julho de 2019

_____. **História**, 2016. Disponível em <<https://www2.ifal.edu.br/ifal/reitoria/historia> Acesso em: 06 de julho de 2019

INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE PERNAMBUCO (IFPE). **Auditorias**, 2017a. Disponível em <<https://portal.ifpe.edu.br/acesso-a-informacao/auditorias> Acesso em: 06 de julho de 2019

_____. **História**, 2017b. Disponível em <<https://portal.ifpe.edu.br/acesso-a-informacao/institucional>> Acesso em: 06 de julho de 2019

INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE SERGIPE (IFS). **Resolução nº 29/2015 – Conselho Superior, aprova o Regimento Interno da Auditoria Interna**, 2015. Disponível em <<http://www.ifs.edu.br/auditoria-interna>> Acesso em: 06 de julho de 2019

_____. **Institucional**, 2016. Disponível em <<http://www.ifs.edu.br/institucional>> Acesso em: 06 de julho de 2019

INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO CEARÁ (IFCE), **Plano de Desenvolvimento Institucional 2019-2023**. Disponível em <<https://ifce.edu.br/instituto/documentos-institucionais/plano-de-desenvolvimento-institucional/pdi-2019-23-versao-final.pdf/view>> Acesso em: 06 de julho de 2019

_____. **Plano Anual de Auditoria Interna 2018**. Disponível em <<https://ifce.edu.br/instituto/unidade-de-auditoria-interna/transparencia/plano-anual-de-auditoria-interna-2013-paint/2018/paint-2018.pdf/view>> Acesso em: 06 de julho de 2019

INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO MARANHÃO (IFMA), **Plano de Desenvolvimento Institucional 2014-2018**. IFMA, 2014. Disponível em <<https://portal.ifma.edu.br/wp-content/uploads/2015/07/pdi.pdf>> Acesso em: 06 de julho de 2019

_____. **Resolução nº 009 de 24 de abril de 2019, Aprova o RAINIT 2018**. Disponível em <<https://portal.ifma.edu.br/wp-content/uploads/2019/05/RAINIT-2018-Encaminhado-ao-CONSUP-1.pdf>> Acesso em: 06 de julho de 2019

INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO PIAUÍ (IFPI), **Apresentação**, 2018. Disponível em <<http://libra.ifpi.edu.br/acesso-a-informacao/institucional/apresentacao>> Acesso em: 06 de julho de 2019

_____. **Resolução nº 88/2018/CS Aprova o PAINT 2019**. IFPI, 2018. Disponível em <<http://consup.ifpi.edu.br/consup/attachments/article/26/Resolu%C3%A7%C3%A3o%20n%C2%BA%2088%20p.pdf>> Acesso em: 06 de julho de 2019

INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO RIO GRANDE DO NORTE (IFRN, 2019). **Plano Anual de Auditoria Interna 2019**. Disponível em <<http://portal.ifrn.edu.br/conselhos/consup/resolucoes/2018/resolucao-no-38-2018/view>> Acesso em: 06 de julho de 2019

_____. **Plano de Desenvolvimento Institucional, 2019-2023**. Disponível em <<http://portal.ifrn.edu.br/arquivos/pdi-2019-2026/documento-original-aprovado/view>> Acesso em: 06 de julho de 2019

INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DO SERTÃO PERNAMBUCANO (IF SERTÃO-PE). **Auditoria Interna, 2019**. Disponível em <<https://www.ifsertao-pe.edu.br/novosite/images/Consup/2019/Resolu%C3%A7%C3%A3o%20n%C2%BA%2010->

APROVA%20o%20Regimento%20Interno%20da%20Auditoria%20Interna.pdf Acesso em: 06 de julho de 2019

_____. **Plano de Desenvolvimento Institucional 2019-2023**. Disponível em <<https://www.ifsertao-pe.edu.br/images/Pro-Reitorias/Prodi/PDI/Resolu%20n%2013.PDI%202019-2023.pdf>> Acesso em: 06 de julho de 2019

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **A Estratégia em Ação**. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

KLERING, L. R.; PORSSE, M. C. S.; GUADAGNIN, L. A. Novos caminhos da administração pública brasileira, **Análise**, Porto Alegre, v. 21, n. 1, p. 4-17, jan./jun. 2010

KLOOT, Louise; MARTIN, John. Strategic performance management: a balanced approach to performance management issues in local government. **Management Accounting Research**, USA, v. 11, n. 2, p. 231-251, 2000.

LEITE, Priscila de Sousa Oliveira; COSTA, Abimael de Jesus Barros. Estimativa e Monitoramento dos Custos por Trabalho: Estudo de Caso em Auditoria Interna no Setor Público. **Revista da Universidade Vale do Rio Verde**, v. 16, n. 2, 2018.

LÉLIS, Débora Lage Martins; MARIO, Poueri do Carmo. Auditoria interna com foco em governança, gestão de riscos e Controle interno: análise da auditoria interna de uma empresa do setor energético. In: **Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**, 9º. 2009.

LIMA, Paulo Gomes. Políticas de educação superior no Brasil na primeira década do século XXI: alguns cenários e leituras. **Avaliação: revista da avaliação da educação superior**, v. 18, n. 1, 2013.

LINCZUK, Luciane Mialik Wagnitz. Governança aplicada à administração pública: a contribuição da auditoria interna para sua efetivação: um estudo em universidades públicas federais. 2012. **Dissertação (Mestrado em Planejamento e Governança Pública)**. Universidade Tecnológica Federal do Paraná.

LIZOTE, Suzete Antonieta. VERDINELLI, Miguel Angel. RAFAEL URDANETA, Adriana Olivares Perez. Importância e Benefícios da Auditoria Interna: uma Análise da Percepção de Auditados Brasileiros e Venezuelanos. **Anais do 9º Congresso Iberoamericano de Contabilidad e Gestión**. UFSC, 2015

LOPES, Brenner; AMARAL, Jefferson Ney; CALDAS, Ricardo Wahrendorff. **Políticas Públicas: conceitos e práticas**. Belo Horizonte: Sebrae/MG, v. 7, 2008.

MACRAE, Elizabeth; GILS, D. Nine Elements Required for Internal Audit Effectiveness in the Public Sector. Altamonte Springs: **The Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF)**, 2014.

MARÇOLA, Célia. Auditoria interna como instrumento de controle social na administração pública. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v.62, n.1, p.75-87, jan./mar. 2011.2011.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003

MARINHO, Leonardo Lins Camara, SILVA JUNIOR, Antônio Francisco de Almeida da. "A Institucionalização da Atividade de Auditoria Interna no Poder Executivo Federal." **Revista da Controladoria-Geral da União**. 2018: 16 (10), 842-877.

MARTINS, Paulo de Sena. O financiamento da educação básica como política pública. **Revista Brasileira de Política e Administração da Educação-Periódico científico editado pela ANPAE**, v. 26, n. 3, 2010.

MENDES, Cristiane Aline Soares; MUNDIM, Cristiano Pacheco de Deus. 08) Sistemas de Controle na Administração Pública Federal: Os Trabalhos de Auditoria na Universidade Federal de Viçosa. **Revista Brasileira de Gestão e Engenharia – RBGE**, n. 16, p. 153-159, 2018.

MIZAEL, G. A. Boas; A. A. V., PEREIRA, J. R.; de SOUSA, T Santos. (2013). Análise do plano de desenvolvimento institucional das universidades federais do consórcio Sul-Sudeste de Minas Gerais. **Revista de Administração Pública**, 47(5), 1145-1164.

MOTTA, Paulo Roberto. A modernização da administração pública brasileira nos últimos 40 anos. **Revista de Administração Pública-RAP**, v. 41, 2007.

NETO, Orion Augusto Platt; DA CRUZ, Flávio; VIERA, Audí Luiz. Transparência das contas públicas: um enfoque no uso da internet como instrumento de publicidade na UFSC. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 3, n. 5, p. 135-146, 2006.

NEVES, Wanderlei Pereira das. **O controle interno e a auditoria interna governamental: diferenças fundamentais**. 2004. Disponível em: <http://www.rep.educacaofiscal.com.br/100913090539auditoria_interna_e_o_controle_inter_no.pdf> Acesso em 13 jun. 2018

Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) de nível 3. **International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), traduzidas pelo Tribunal de Contas da União**, 2015.

OLIVEIRA, Antonio Gonçalves de; PISA, Beatriz Jackiu. IGovP: índice de avaliação da governança pública instrumento de planejamento do Estado e de controle social pelo cidadão. **Revista de Administração Pública**, v. 49, n. 5, p. 1263-1290, 2015.

_____. Antonio Gonçalves de; PISA, Beatriz Jackiu; AUGUSTINHO, Sônia Maria. **Gestão e governança pública: aspectos essenciais**. 2016. Disponível em: <<http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/handle/1/2050>> Acesso em: 20 ago. 2018

PACHECO, Eliezer Moreira. **Os institutos federais: uma revolução na educação profissional e tecnológica**. – Natal : IFRN, 2010. Disponível em: <<http://proedu.rnp.br/bitstream/handle/123456789/1274/Os%20institutos%20federais%20-%20Ebook.pdf?sequence=1>>. Acesso em 15 mai. 2018

PAINES, André de Toledo; AGUIAR, Mariane Rodrigues Volz de; PINTO, Nelson Guilherme Machado. A Governança no Setor Público Segundo a Ifac: Uma Análise dos Institutos Federais da Região Sul do Brasil. **Nucleus**, v. 15, n. 1, p. 351-366, 2018.

PALADINO, Freitas. Políticas públicas: considerações gerais e possibilidade de controle judicial. **Revista de Direito Administrativo e Constitucional**, ano 8, n. 32, abril/junho 2008.

PETRI, Sérgio M. Modelo para apoiar a avaliação das abordagens de gestão de desempenho e sugerir aperfeiçoamentos: sob a ótica construtivista. 2005. 236f. **Tese (Doutorado em Engenharia de Produção)**. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2005.

PINHEIRO, Douglas Renato. A atuação da auditoria interna na governança pública: Um estudo baseado na visão da alta administração das universidades públicas federais brasileiras. **Tese (Doutorado em Administração)**, Universidade Municipal de São Caetano do Sul, 2017.

PINHO, José António Gomes de; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. Accountability: já podemos traduzi-la para o português?. **Anais do Encontro de Administração Pública e Governança da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração**. Salvador, BA, Brasil, 16.

PNE EM MOVIMENTO. **Mapas de monitoramento do PNE**. Disponível em: <<http://pne.mec.gov.br/monitorando-e-avaliando/monitoramento-das-metas-do-pne-2014-2024>>. Acesso em: 31 out. 2018.

PORTAL DA REDE FEDERAL DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL, CIENTÍFICA E TECNOLÓGICA. **Expansão da Rede Federal**. Disponível em: <<http://rededefederal.mec.gov.br/expansao-da-rede-federal>>. Acesso em: 08 nov. 2018.

PRODANOV, Cleber Cristiano. **Metodologia do trabalho científico [recurso eletrônico]: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico** / Cleber Cristiano Prodanov, Ernani Cesar de Freitas. – 2. ed. – Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

QUINTÃO, Cynthia Magalhães Pinto Godoi; CARNEIRO, Ricardo. A tomada de contas especial como instrumento de controle e responsabilização. **Revista de Administração Pública**, v. 49, n. 2, p. 473-491, 2015.

RAEDER, Savio Túlio Oselieri. Ciclo de Políticas: uma abordagem integradora dos modelos para análise de políticas públicas. **Perspectivas em Políticas Públicas**, v. 7, n. 13, p. 121-146, 2015.

RAMOS, Marília Patta; SCHABBACH, Letícia Maria. O estado da arte da avaliação de políticas públicas: conceituação e exemplos de avaliação no Brasil. **Revista de Administração Pública**. Vol. 46, n. 5 (set./out. 2012), p. 1272-1294, 2012.

RESENDE JUNIOR, Pedro Carlos; GUIMARÃES, Tomás De Aquino. Quo vadis administração pública? análise das pesquisas sobre desempenho de organizações pública. **XXXVIII ENANPAD**, Rio de Janeiro/2014.

REICHBORN-KJENNERUD, Kristin; VABO, Signy Irene. Performance audit as a contributor to change and improvement in public administration. **Evaluation**, v. 23, n. 1, p. 6-23, 2017.

RIBEIRO FILHO, Wander Fernandes; VALADARES, Josiel Lopes. Governança: Uma Nova Perspectiva de Gestão Aplicada à Administração Pública. **The Journal of Engineering and Exact Sciences**, v. 3, n. 5, p. 0721-0723, 2017.

RIESER, Johann. Avaliação e Melhoria da Qualidade - Monitorando de Sistema de Controle Interno. **Palestras e discussões do Seminário Internacional de Auditoria e Controle Interno**, realizado em dezembro de 2014 em Brasília. 2015.

ROCHA, Arlindo Carvalho. Accountability na administração pública: modelos teóricos e abordagens. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 14, n. 2, 2011.

ROSAS, Ana Karolina Ramalho de Araújo. Os valores da auditoria no Estado: um estudo de caso de uma Controladoria Geral do Estado. **Revista Brasileira de Sociologia-RBS**, v. 7, n. 15, 2019.

RUA, Maria das Graças. Desafios da administração pública brasileira: governança, autonomia, neutralidade. **Revista do Serviço Público**, v. 48, n. 3, p. 133-152, 2014.

SALVADOR, Ângelo Domingos. **Métodos e técnicas de pesquisa bibliográfica**. Sulina, 1978.

SANTOS, Marcos José Araújo dos. Auditoria de Gestão de Riscos: o novo olhar do Tribunal de Contas da União. **RAGC**, v. 6, n. 22, 2018.

SCHMIDT, Serje; BOHNENBERGER, Maria Cristina. Perfil empreendedor e desempenho organizacional. **RAC-Revista de Administração Contemporânea**, v. 13, n. 3, 2009.

SCHMITZ, João Clovis et al. Os desafios gerenciais das unidades de auditoria interna das instituições federais de ensino superior. 2017.

SILVA, Celso Fraga da. Accountability e controlo social. 2011. **8º Congresso Nacional de Administração Pública**, INA, pág. 138-150,. Disponível em: <<http://repap.ina.pt/bitstream/10782/591/1/Accountability%20e%20controle%20social.pdf>>. Acesso em 24 mai. 2018

SILVA, Sergio Evangelista; CURI FILHO, Wagner Ragi; BRAGA, Flávia de Almeida. "Proposta de um modelo das áreas de decisão da estratégia competitiva: aplicação em uma grande usina siderúrgica." **Produção em Foco** 6.1 (2016).

SILVA, Andressa Hennig; FOSSÁ, Maria Ivete Trevisan. Análise de conteúdo: exemplo de aplicação da técnica para análise de dados qualitativos. **Dados em Big Data**, v. 1, n. 1, p. 23-42, 2017.

SILVA, Edna Lúcia da. MENEZES, Estera Muszkat **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**/Edna Lúcia da Silva,. – 4. ed. rev. atual. – Florianópolis: UFSC, 2005. 138p.

SILVA, Mauricio Corrêa da. SOUZA, Fábila Jaiany Viana de. ARAÚJO, Fábio Resende de. SILVA, José Dionísio Gomes da. Metodologia Científica para as Ciências Sociais Aplicadas: Análises Críticas Sobre Métodos e Tipologias de Pesquisas e Destaque de Contribuições de Marx, Weber e Durkheim. **Revista Científica Hermes** n. 13, p. 159- 179, 2015.

SLOBODIANYK, Yuliia; SHYMON, Svitlana; ADAM, Volodymyr. Compliance Auditing In Public Administration: Ukrainian Perspectives. **Baltic Journal of Economic Studies**, v. 4, n. 5, p. 320-331, 2019.

SOLIGO, Valdecir. Indicadores: conceito e complexidade do mensurar em estudos de fenômenos sociais. **Est. Aval. Educ.**, São Paulo, v. 23, n. 52, p. 12-25, 2012.

SOUZA, Celina. Políticas públicas: uma revisão da literatura. 2006. SOUZA, Celina. Políticas públicas: uma revisão da literatura. **Sociologias** [online]. 2006, n.16, pp.20-45. ISSN 1517-4522.

SOUZA, Francisco das Chagas Silva. COSTA, Silvia Helena dos Santos. Institutos Federais: expansão, perspectivas e desafios. **Revista Eletrônica Científica Ensino Interdisciplinar**, v. 2, n. 5, p. 17-26, 2016.

STANO, Rita Trindade; BRAGA, Hilda Cordeiro; LARA, Marcos Rodrigues. Políticas públicas de Avaliação: Um Estudo do Programa de Regulação do Ensino Superior Brasileiro. **Momentum**, v. 1, n. 7, p. 79-94, 2017.

TEIXEIRA, Elenaldo Celso. O papel das políticas públicas no desenvolvimento local e na transformação da realidade. Salvador: **AATR**, v. 200, 2002.

TREVISAN, Andrei Pittol; VAN BELLEN, Hans Michael. Avaliação de políticas públicas: uma revisão teórica de um campo em construção. **Revista de Administração Pública**, v. 42, n. 3, p. 529-550, 2008.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública** / Tribunal de Contas da União. Versão 2 - Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, 2014.

VAN DOOREN, Wouter; BOUCKAERT, Geert; HALLIGAN, John. **Performance management in the public sector**. Routledge, 2015.

VIEIRA, Sofia Lerche. Políticas e gestão da educação básica: revisitando conceitos simples. **Revista Brasileira de Política e Administração da Educação**-Periódico científico editado pela ANPAE, v. 23, n. 1, 2014.

APÊNDICE A

Caro membro da Unidade de Auditoria Interna,

Esta pesquisa busca analisar como as Unidades de Auditoria da Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica da Região Nordeste atuam enquanto instrumentos de avaliação do desempenho organizacional. A realização dessa análise far-se-á através do exame de relatórios expedidos pelas Unidades de Auditoria Interna e Relatórios Institucionais. Além disso, serão aplicados questionários a fim de identificar como é a atuação da atividade de auditoria interna no interior dessas instituições, sob o ponto de vista dos executores e da alta gestão.

Esse questionário, direcionado a todos os membros das Unidades de Auditoria Interna das Instituições Federais de Ensino, busca, não só mapear como estão estruturadas essas unidades, como também analisar a percepção pessoal destes sobre a atuação da Auditoria Interna, especialmente quanto a possíveis limitações na execução dos trabalhos e na divulgação e utilização dos Relatórios.

Agradeço sua cooperação no preenchimento desse instrumento de pesquisa, pedindo sua sinceridade e honesta opinião em relação aos questionamentos para que as respostas reflitam a realidade.

Sua participação é indispensável e não será nominalmente identificada, assim, agradeço sua colaboração.

Atenciosamente,

Marília Cristyne S. G. B. Matsumoto
Mestranda em Administração Pública do PROFIAP/UFAL

QUESTIONÁRIO APLICADO AOS MEMBROS DAS UNIDADES DE AUDITORIAS
INTERNAS

Etapa de identificação

- 1) Instituição em que atua? _____
- 2) Quantos servidores são lotados na Unidade de Auditoria em que você atua? _____
- 3) Há quanto tempo você é servidor da instituição? _____
- 4) Há quanto tempo está lotado na Auditoria? _____
- 5) Qual o seu cargo? () Auditor () Outro _____
- 6) Qual a sua formação? _____
- 7) Qual o seu grau acadêmico? _____
- 8) Você ocupa alguma função? _____
- 9) Caso ocupe função, qual a função ocupada? _____
- 10) Qual a sua percepção acerca das capacitações (presenciais ou à distância) realizadas pelos membros das Unidades de Auditoria Interna nos últimos 12 meses?
() Adequadas e suficientes () Adequadas, mas insuficientes () Não relacionadas à Auditoria Interna, mas frequentes () Não houve capacitação nos últimos 12 meses
- 11) Você participou de alguma capacitação nos últimos 13 meses? () Não () Sim.

Etapa de caracterização da Unidade de Auditoria Interna

- 12) A Unidade de Auditoria Interna possui Regimento Interno? () Sim () Não
- 13) O Regimento Interno da Unidade de Auditoria Interna está totalmente implementado?
() Sim () Não
- 14) Você considera o Regimento Interna da Audin adequado? () Sim () Não
- 15) Na ausência de Regimento Interno, qual o documento institucional que regulamenta a Audin? _____
- 16) Qual a vinculação administrativa da Audin? _____
- 17) A Unidade de Auditoria Interna utiliza algum sistema informatizado? () Não () Sim.
- 18) A Unidade de Auditoria Interna conta com orçamento próprio? () Não () Sim.
- 19) Numa escala de 1 (insuficientes) a 5 (mais que suficientes), você considera que as estações de trabalho são suficientes aos membros das Unidades de Auditoria Interna e suprem bem a realização dos trabalhos? () 1 () 2 () 3 () 4 () 5
- 20) Quais as maiores limitações encontradas na execução das Auditoria Interna? _____
- 21) Você percebe que seu trabalho reflete no resultado da instituição? () Não () Sim.
De que forma? _____
- 22) Você considera que assessora bem a gestão da instituição? () Não () Sim
- 23) Numa escala de 1 a 5, como você considera a publicidade dada aos relatórios e produtos de auditoria? (considere 1 – inacessíveis e pouco publicizados e 5 acessíveis e amplamente publicizados) () 1 () 2 () 3 () 4 () 5

APÊNDICE B

Caro gestor,

Esta pesquisa busca analisar como as Unidades de Auditoria da Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica da Região Nordeste atuam enquanto instrumentos de avaliação do desempenho organizacional. A realização dessa análise far-se-á através do exame de relatórios expedidos pelas Unidades de Auditoria Interna e Relatórios Institucionais. Além disso, serão aplicados questionários a fim de identificar como é a atuação da atividade de auditoria interna no interior dessas instituições, sob o ponto de vista dos executores e da alta gestão.

Esse questionário, direcionado a Reitores e Pro-Reitores, busca analisar a percepção destes sobre a atuação da Auditoria Interna, especialmente quanto utilização dos Relatórios na tomada de decisão.

Agradeço sua cooperação no preenchimento desse instrumento de pesquisa, pedindo sua sinceridade e honesta opinião em relação aos questionamentos para que as respostas reflitam a realidade.

Sua participação é indispensável e não será nominalmente identificada, assim, agradeço sua colaboração.

Atenciosamente,

Marília Cristyne S. G. B. Matsumoto
Mestranda em Administração Pública do PROFIAP/UFAL

QUESTIONÁRIO APLICADO AOS GESTORES DAS INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE
ENSINO

Etapa de identificação

- 1) Qual a sua instituição? _____
- 2) Há quanto tempo é servidor da instituição? _____
- 3) Qual o seu cargo? _____
- 4) Há quanto tempo ocupa a atual função? _____
- 5) Já havia sido gestor antes? Qual a função que ocupou? _____

Etapa de percepção sobre a atuação da Unidade de Auditoria Interna

- 6) Você considera que, nos trabalhos de Auditoria Interna da Instituição, predominam os aspectos de conformidade ou de análise do desempenho organizacional? _____
- 7) Você considera que o PAINTE reflete a busca por avaliar o desempenho da instituição? _____
- 8) Você se sente assessorado pela Unidade de Auditoria Interna? _____
- 9) Você se sente fiscalizado pela Unidade de Auditoria Interna? _____
- 10) Você utiliza informação dos Relatórios de Auditoria nas tomadas de decisões estratégicas? _____
- 11) Quais as maiores limitações, em sua opinião, da Unidade de Auditoria Interna da Instituição em que você atua? _____
- 12) Quais as maiores contribuições da Unidade de Auditoria Interna da Instituição em que você atua? _____
- 13) Como você considera que a Auditoria Interna deveria atuar? _____

APÊNDICE C

Plano de Ação

Esta seção, em atendimento ao último objetivo específico proposto, busca propor um plano de ação com o intuito de minimizar as dificuldades e inconsistências constatadas no presente estudo. Para isto foram consideradas as legislações nacionais e internacionais que tratam do tema, boas práticas e resultados de estudos indicados na literatura, além de sugestões apontadas pelos gestores entrevistados.

Esse plano de ação se destina ao âmbito dos IFs. Entende-se, contudo, que a solução para algumas limitações encontradas, como, por exemplo, a vinculação das Audins aos auditados, extrapola as competências da gestão desses, apenas podendo ser ajustada por alteração legislativa. Esses tópicos, embora discutidos nesse trabalho, não serão abordados por esse plano de ação.

Cabe destacar que, dentre as Audins analisadas, há as que possuem uma estrutura em conformidade com as normas, enquanto outras encontram-se ainda distante do que a legislação e a literatura indicam como ideal. Essas diferenças também acontecem em virtude dos modelos de gestão adotados e das particularidades locais. Não há a intenção, cumpre ressaltar, de impor aos gestores como esses devem agir, mas apenas indicar alternativas que podem sanar os problemas encontrados. Esse plano de ação buscará, portanto, indicar os procedimentos que podem ser adotados para que todas alcancem o mesmo nível de adequação.

O plano de ação proposto apontará a situação encontrada; indicará uma alternativa para a situação, conforme o que foi estudado na literatura e nas normas consultadas; nomeará os atores que devem ser os responsáveis por cada ação; delimitará qual é o resultado almejado e como esse será formalizado.

- **Estrutura Organizacional das Unidades de Auditoria Interna**

- f) Situação encontrada: Inadequações nas estruturas das Audins.
- g) Alternativa: Cada Audin, junto à gestão da instituição, deve fazer um estudo avaliando a necessidade de adequação de sua estrutura organizacionais às atividades desenvolvidas, departamentalizando-as ou não, conforme o tamanho e as necessidades de cada uma, garantindo, contudo, a segregação das funções.
- h) Responsável pela ação: a gestão da instituição, junto às Audins.

- i) Resultado Almejado: Divisão por competências e atribuições, permitindo que por meio de capacitações específicas e especialização por áreas, as atividades sejam executadas com mais eficiência.
- j) Formalização: A estruturação das Audins devem ser formalizadas em Regimento próprio, quando houver, e no Estatuto ou Regimento da Instituição.

- **Comunicação dos resultados dos trabalhos das Audins**

- f) Situação encontrada: disponibilização irregular ou não disponibilização dos relatórios de Auditoria Interna
- g) Alternativa: Providenciar, junto à área de Comunicação da instituição, a disponibilização dos resultados dos trabalhos das Auditorias Internas no site institucional, em área específica da Unidade de Auditoria Interna, promovendo a transparência.
- h) Responsável pela Ação: Audins e setor de Comunicação das instituições.
- i) Resultado Almejado: Cumprimento ao item 168 da IN CGU nº 03/2017 que determina que “A comunicação final dos resultados dos trabalhos das UAIG deve ser publicada na Internet, como instrumento de *accountability* da gestão pública e de observância ao princípio da publicidade consignado na Constituição Federal (...)”
- j) Formalização: Publicação dos documentos e relatórios.

- **Política de Capacitação das Audins**

- f) Situação Encontrada: Ausência de política de capacitação nas Audins dos IFs.
- g) Alternativa: Elaboração de uma política de capacitação das unidades de Auditoria Interna, relacionando as demandas por formação às competências necessárias ao desenvolvimento dos trabalhos.
- h) Responsável pela Ação: Audin e setor de Gestão de Pessoas das instituições.
- i) Resultado Almejado: Por meio de uma política contínua de formação, equipe formada por auditores com proficiência, em observância à IPPF nº 1210, que indica que os auditores internos devem possuir o conhecimento, as habilidades e outras competências necessárias ao desempenho de suas responsabilidades individuais. A atividade de auditoria interna deve possuir, ou obter, coletivamente o conhecimento,

as habilidades e outras competências necessárias ao desempenho de suas responsabilidades.

- j) Formalização: Publicação de Política de Capacitação.

- **Indicadores de Desempenho**

- f) Situação Encontrada: Pouco aproveitamento de indicadores nas avaliações das atividades e programas e nas tomadas de decisões, sendo os únicos utilizados, os definidos pelo TCU, adotados nos Relatórios de Gestão e disponibilizados na Plataforma Nilo Peçanha.
- g) Alternativa: Realização de estudo junto aos setores estratégicos de cada instituição para elaboração de indicadores de desempenho específicos atrelados ao planejamento estratégico das instituições e que considerem o impacto de fatores socioeconômicos na permanência e êxito dos discentes.
- h) Responsável pela Ação: Audins junto à alta administração e setores estratégicos.
- i) Resultado Almejado: Maior entendimento do desempenho das instituições com a adoção de indicadores, permitindo análises mais aprofundadas dos relatórios e maior utilização das informações para a governança.
- j) Formalização: Normatização indicando o uso de indicadores complementares aos definidos pelo TCU, na gestão da instituição.

- **Recursos Humanos e Materiais**

- f) Situação encontrada: Insuficiência de recursos materiais (equipamentos, sistemas de auditoria) e falta de indicação de quantitativo ideal de recursos humanos.
- g) Alternativa: Realização de estudo que mensure a estrutura mínima de recursos humanos e materiais necessárias para a realização das atividades.
- h) Responsável pela Ação: Audins junto aos ambiente organizacionais de Gestão de Pessoas (responsável pelo dimensionamento de Recursos Humanos) e de Planejamento (responsável pelas aquisições da instituição).
- i) Resultado Almejado: Adequação de recursos humanos e materiais para que as Audins atuem de forma eficaz.
- j) Formalização: Estudo de adequação de recursos para as Audins, realizado com a área

de Gestão de Pessoas e de Planejamento das instituições.

- **Tipo de Auditoria**

- f) Situação Encontrada: Atuação das Audins voltadas, predominantemente, à análise da conformidade das atividades institucionais com as normas e não à avaliação do desempenho das instituições, sem indicativo da origem dessas demandas. Os resultados dos trabalhos das auditorias não são, portanto, utilizados pelos gestores para as tomadas de decisões, que se sentem muito mais fiscalizados que assessorados.
- g) Alternativa: Atuação junto à alta administração, no planejamento (PAINT) e execução das ações, buscando atuar de forma equilibrada quanto aos tipos de auditoria realizadas, nas vertentes de avaliação e de consultoria, para que as atividades de auditoria interna possam, efetivamente, agregar valor e melhorar as operações das instituições.
- h) Responsável pela Ação: Audins junto à alta administração.
- i) Resultado Almejado: Equilíbrio entre os tipos de auditoria realizadas, não só avaliando se as instituições tem cumprido as normas, mas analisando como tem sido seu desempenho, aumentando e protegendo o valor organizacional das instituições, fornecendo avaliação, assessoria e aconselhamento baseados em risco.
- j) Formalização: Registro no PAINT, da realização de ações de forma integrada aos interesses da alta administração, dos gestores das organizações e entidades públicas federais e da sociedade, buscando avaliar como as instituições vêm utilizando os recursos no atingimento de suas metas.

- **Planejamento**

- f) Situação Encontrada: Desarticulação entre o PAINT e o planejamento institucional.
- g) Alternativa: As Audins devem elaborar o PAINT considerando os planos definidos pela alta administração, bem como os interesses dos representantes da sociedade, após a realização de reuniões e consultas.
- h) Responsável pela Ação: Audins, junto à alta administração e estruturas de governança que atuem na estratégia da instituição.
- i) Resultado Almejado: Realização de atividade de auditorias internas mais próximas dos interesses dos destinatários, resultando num maior aproveitamento das

informações geradas como resultado dos trabalhos na melhoria das instituições.

- j) Formalização: Realização de reuniões e consultas considerando maior participação dos destinatários dos serviços de avaliação e de consultoria prestados pelas UAIG na elaboração do PAINT.