

Título do capítulo	CAPÍTULO 10 – ATUAÇÃO DOS AUDITORES DA CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO: COMO ATUAM E QUE INFORMAÇÕES UTILIZAM
Autores(as)	Tiago Chaves Oliveira Wagner Brignol Menke
DOI	http://dx.doi.org/10.38116/978-65-5635-032-5/capitulo10

Título do livro	POLÍTICAS PÚBLICAS E USOS DE EVIDÊNCIAS NO BRASIL: CONCEITOS, MÉTODOS, CONTEXTOS E PRÁTICAS
Organizadores(as)	Natália Massaco Koga Pedro Lucas de Moura Palotti Janine Mello Maurício Mota Saboya Pinheiro
Volume	-
Série	-
Cidade	Brasília
Editora	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea)
Ano	2022
Edição	1ª
ISBN	978-65-5635-032-5
DOI	http://dx.doi.org/10.38116/978-65-5635-032-5

© Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – Ipea 2022

As publicações do Ipea estão disponíveis para *download* gratuito nos formatos PDF (todas) e EPUB (livros e periódicos). Acesse: <http://www.ipea.gov.br/portal/publicacoes>

As opiniões emitidas nesta publicação são de exclusiva e inteira responsabilidade dos autores, não exprimindo, necessariamente, o ponto de vista do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada ou do Ministério da Economia.

É permitida a reprodução deste texto e dos dados nele contidos, desde que citada a fonte. Reproduções para fins comerciais são proibidas.

ATUAÇÃO DOS AUDITORES DA CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO: COMO ATUAM E QUE INFORMAÇÕES UTILIZAM

Tiago Chaves Oliveira¹
Wagner Brignol Menke²

1 INTRODUÇÃO

Este capítulo tem por objetivo explorar as fontes informacionais de preferência dos auditores da Controladoria-Geral da União (CGU) em função da forma como atuam e descrever, com mais profundidade, os motivos dessas preferências.

No Brasil, uma das principais representantes das instituições de *accountability*, estabelecidas para assegurar legalidade e legitimidade a governos e burocracias, é a CGU. Esta instituição atua ao lado do Tribunal de Contas da União (TCU), do Ministério Público e da Polícia Federal (PF) (Filgueiras, 2018).

Desde a sua criação, a CGU elevou o seu prestígio perante a sociedade ao revelar e prevenir grande parte dos casos de corrupção que tomaram conta dos noticiários nacionais do período (Marinho e Silva Junior, 2018).

A CGU é a instituição que está à frente da atividade de auditoria interna governamental no Poder Executivo federal, tendo a sua Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) como órgão central do Sistema de Controle Interno (SCI) do Poder Executivo federal (Marinho e Silva Junior, 2018).

A atuação dos auditores internos governamentais no Brasil é regida pela Lei nº 10.180/2001, a qual estabelece, além da função típica de realização de auditorias, a realização de apurações de atos ou fatos inquinados de ilegais ou irregulares, praticados na utilização de recursos públicos federais. Segundo a Instrução Normativa (IN) SFC/CGU nº 3/2017, a função típica de auditoria divide-se em avaliação e consultoria.

Adicionalmente, internacionalmente e no governo federal, para garantir a integridade, a objetividade e a imparcialidade, os auditores exercem suas atividades lastreados na *independência profissional*, bem como no *julgamento profissional*. Ou

1. Auditor federal de finanças e controle da Controladoria-Geral da União (CGU). *E-mail*: <tiagocoliveira@gmail.com>.

2. Auditor federal de finanças e controle da CGU. *E-mail*: <wagbrig@gmail.com>.

seja, atuam livres de interferências e tomam decisões com base em suas experiências e conhecimentos. Esses pressupostos são estabelecidos nas normas técnicas internacionais e nacionais que regem a profissão (IIA, 2017; CGU, 2017a).

A importância da atuação dos auditores governamentais no Brasil foi constatada em estudo sobre as capacidades do serviço federal na produção de políticas públicas. O estudo registrou indícios de que as recomendações de órgãos de controle são relevantes fontes de informações para as políticas públicas (Enap, 2018).

Segundo Gomide e Pires (2014), as instituições de controle, atuando em seu papel de garantia da legalidade, compõem os arranjos institucionais estabelecidos para a entrega de políticas públicas.

A academia registra uma série de estudos indicando que a atuação das instituições de controle gera efeitos não intencionais danosos ao governo e à sociedade (Power, 1997; 2000; Campana, 2017; Nogueira e Gaetani, 2018). Em contraponto, Humphrey e Owen (2000) indicam que os citados efeitos advêm de movimento maior, relacionado com a demanda crescente por medição de desempenho na sociedade.

Olivieri (2016) concluiu que os órgãos de controle “enxugavam gelo”, por auditarem problemas recorrentes, “trancam portas arrombadas”, por identificarem problemas quando são muito graves, e os gestores “ficam a reboque”, por se tornarem reféns dos critérios definidos pelos órgãos de controle, e tentam “correr atrás do prejuízo”, saneando problemas, em vez de promover mudanças sistêmicas de prevenção de problemas.

Sobre o trabalho dos auditores internos, observa-se falta de interesse da academia (Almeida, 2013; Souza, 2017; Oliveira, 2018; Grey, 2018), o que contribui para a existência de certa *obscuridade* sobre como os auditores conduzem seu trabalho (Power, 2000; Grey, 2018, p. 83).

Nesse contexto, este estudo se justifica em função da forte influência do trabalho dos auditores nas políticas públicas do Brasil, inclusive com possíveis efeitos danosos; da autonomia com que os auditores definem os trabalhos que vão realizar e a forma como vão atuar; e da baixa quantidade de estudos acadêmicos sobre os trabalhos dos auditores. Este estudo pode contribuir com a discussão sobre o papel das instituições de controle nas políticas públicas.

O modelo de análise deste trabalho baseou-se nas conclusões de Pires (2009), o qual analisou a atuação dos auditores fiscais do Trabalho, identificando dois diferentes estilos: abordagem repressiva, exclusivamente punitiva; e abordagem pedagógica, prioritariamente educativa, orientando empresas a cumprirem a lei. Assumiu-se como pressuposto que as auditorias (avaliações e consultorias) podem ser comparadas com a abordagem pedagógica e as apurações podem ser comparadas à abordagem repressiva. A pesquisa avançou na identificação dos principais

tipos de informações e dos principais meios de acesso dos auditores às informações utilizadas, dados estes a serem explorados na sequência.

Os dados foram coletados por meio de *survey* com amostragem probabilística, respondido por 277 dos 1.054 servidores da CGU que realizam auditorias. Além disso, de forma a aprofundar os entendimentos sobre os motivos das seleções dos auditores no *survey*, foram realizadas onze entrevistas com gestores da SFC para o entendimento das causas dos achados obtidos com o *survey*. Os entrevistados foram selecionados por apresentarem destacada atuação e visão abrangente da área em que atuam.

Além desta introdução, o capítulo conta com uma seção descritiva da forma como os auditores trabalham. Em seguida, descrevem-se a metodologia aplicada na pesquisa, os resultados alcançados e as conclusões.

2 AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL NO BRASIL

2.1 Evolução da prática de auditoria interna

O termo *auditoria* tem sua origem ligada à ideia ou à necessidade do registro de fatos para fins contábeis. A atividade, originada na contabilidade, disseminou-se por praticamente todas as áreas de conhecimento (Grey, 2018), em virtude da imagem de rigor que ela transmite, dos riscos que consegue identificar, das políticas e dos planos que deve acompanhar, da economia que permite realizar e da complexidade dos parâmetros de gestão e controle que ela deve dominar (Mandzila, 2007, p. 18 *apud* Grey, 2018).³

Power (1996) intitulou de *explosão da auditoria (audit explosion)* a crescente utilização desta atividade nas diferentes áreas. As causas dessa explosão estariam relacionadas tanto com o surgimento da nova gestão pública (*new public management* – NPM), com demandas crescentes por *accountability* e por transparência, quanto com o surgimento de modelos de garantia de qualidade de controles organizacionais (Power, 2000). Esse movimento reflete a perda de confiança nas instituições centrais da sociedade, particularmente na política (*op. cit.*, 2000, p. 118). Essa tese é reforçada por Filgueiras (2018), em sua análise sobre as burocracias do controle na administração pública brasileira.

O The Institute of Internal Auditors (IIA) define auditoria como uma atividade independente e objetiva, de garantia e consultoria, destinada a agregar valor e a melhorar as operações de uma organização (IIA, 1999). Em complemento, a auditoria interna apoia a organização na consecução de seus objetivos, por meio de

3. Mandzila, E. E. W. Organisation et méthodologie de l'audite interne. In: Bertin, E. (Org.). *Audit interne: enjeux et pratiques à l'international*. Préface de Loius Vauris. Paris: Eyrolles, 2007. p. 17-51.

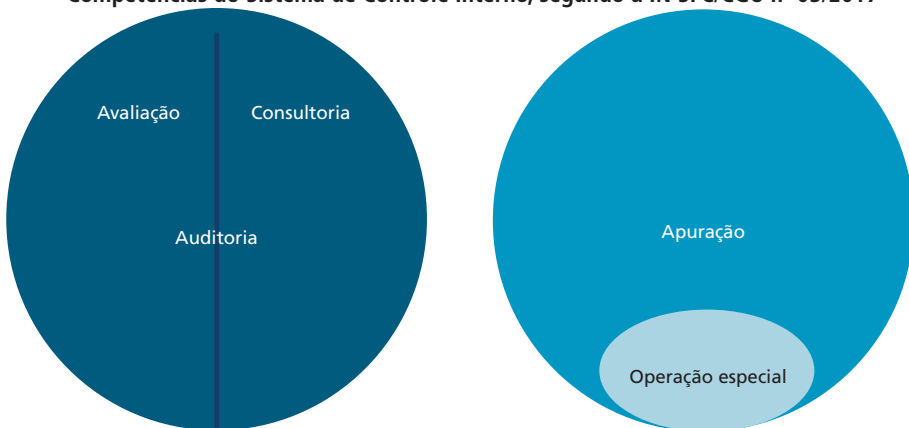
abordagem sistemática e disciplinada, para a avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, controle e governança (*op. cit.*, p. 1). Esse conceito, replicado por auditorias internas em todo o mundo, foi adotado, em 2017, pela SFC, com o devido recorte para a aplicação em instituições públicas (CGU, 2017).

Desde a sua criação, a independência e a objetividade são pressupostos fundamentais para o exercício da profissão de auditor interno. Para exercer sua independência, o auditor deve possuir autonomia técnica, o que significa estar livre de interferências na determinação do escopo, na execução dos procedimentos, no julgamento profissional e na comunicação dos resultados. O julgamento profissional é a aplicação dos conhecimentos e das experiências do auditor na tomada de decisões no contexto das auditorias (IIA, 2017; CGU, 2017).

2.2 Estruturação da auditoria interna no governo federal

Segundo as normas internacionais de auditoria interna, a realização de apurações de atos ou fatos possivelmente ilegais não constitui função típica da auditoria interna. No entanto, no âmbito do governo federal, a Lei nº 10.180/2001 atribui aos integrantes do SCI a competência de apurar atos ou fatos inquinados de ilegais ou irregulares, praticados por agentes públicos ou privados, na utilização de recursos públicos federais (Brasil, 2001). No contexto da CGU, apurações que necessitem de apoio de órgãos parceiros, como a PF e o Ministério Público, são realizadas com a titulação de operação especial.

FIGURA 1
Competências do Sistema de Controle Interno, segundo a IN SFC/CGU nº 03/2017



Fonte: Oliveira (2020).

Desse modo, conforme ilustrado na figura 1, cabe aos auditores internos governamentais no Brasil a realização tanto de auditorias (avaliações e consultorias) quanto de apurações de atos ou fatos inquinados de ilegais.

Um pressuposto básico da atividade de auditoria interna é a objetividade, para que suas opiniões possam ser emitidas de forma imparcial e isenta. Seus trabalhos devem ser executados de forma sistemática e disciplinada (IIA, 2017; CGU, 2017a).

A seguir serão brevemente descritos os passos, ilustrados na figura 2, seguidos pelos auditores internos governamentais, conforme constam nos referenciais técnicos normativos, com destaque para os momentos de coleta e análise de informações.

A primeira etapa consiste no entendimento do contexto a ser auditado, com o objetivo de coletar, produzir e internalizar conhecimentos sobre o contexto (instituição ou área de atuação do governo) que se deseja auditar. Cada contexto é chamado de universo de auditoria. Nesse momento, buscam-se informações gerais sobre o contexto interno (objetivos, estratégias, processos de governança, gerenciamento de riscos e controles internos, normativos, recursos – humanos, financeiros, tecnológicos etc.) e externo (leis e regulamentos aplicáveis, políticas públicas relacionadas, partes interessadas, ambiente de atuação, indicadores de desempenho etc.). Para a obtenção dos dados, a equipe de auditoria deve manter forte interação com a alta administração e as equipes técnicas da(s) instituição(ões) em avaliação. Além disso, deve-se coletar documentos organizacionais, analisar sistemas de informação, estudar o marco legal e regulatório relacionado e os resultados de trabalhos de auditoria anteriores (Brasil, 2020a).

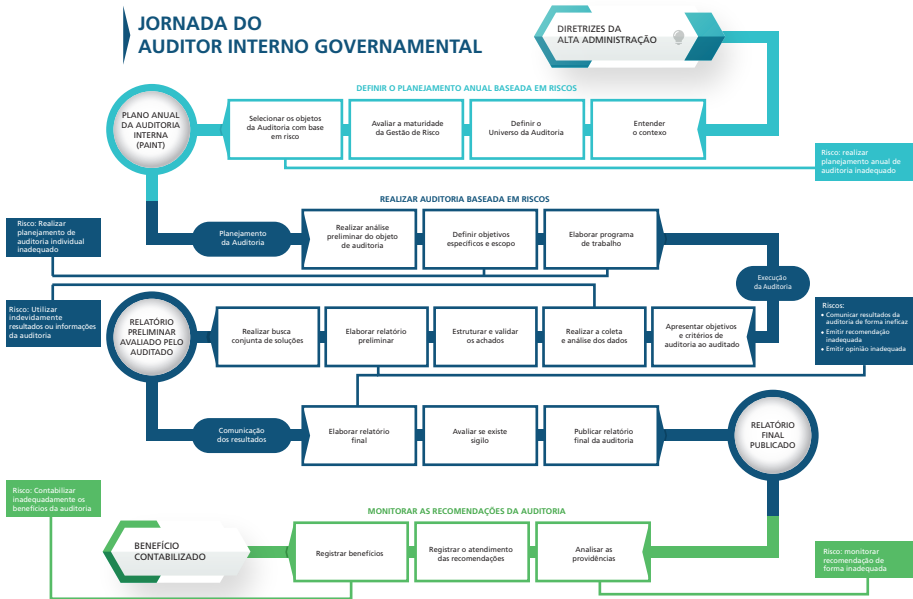
Em seguida, a equipe de auditoria define de que forma o contexto será dividido. Cada divisão é chamada de objeto de auditoria. Cada objeto é estudado em maior profundidade para posterior priorização, com base em riscos.

Em geral, os objetos correspondem aos processos de trabalho de uma instituição, mas definições diferentes podem ser estabelecidas pela equipe de auditoria, como políticas públicas geridas pela unidade ou sua estrutura organizacional (CGU, 2020a).

O próximo passo objetiva definir o critério de risco que será utilizado para priorizar os objetos de auditoria. A equipe de auditoria decide se utiliza as informações já presentes e desenvolvidas pelos gestores ou se a própria equipe desenvolverá o conteúdo que utilizará como base para a priorização de riscos. A decisão será tomada com base na maturidade do gestor sobre a temática gestão de riscos e na qualidade do conteúdo sobre riscos que foi gerado no contexto avaliado. Se a decisão consistir na elaboração pela própria equipe de auditoria, o processo de construção do conteúdo e o próprio conteúdo, a critério da equipe de auditoria,

podem ser compartilhados com os gestores para apoiá-los na elevação de sua maturidade (CGU, 2020a).

FIGURA 2
Jornada do auditor interno governamental



Fonte: CGU (2021a).

No fim da fase de planejamento anual, a equipe de auditoria relaciona os objetos de auditoria aos riscos ou critérios de risco definidos, e os prioriza com base neles. Por último, avaliam a oportunidade e viabilidade de realização de trabalhos sobre os objetos priorizados para criar o Plano Anual de Auditoria (Paint) (CGU, 2020a).

Ao iniciar um trabalho individual de auditoria sobre um ou mais dos objetos de auditoria incluídos no Paint, a equipe aprofunda seus conhecimentos sobre o objeto. Nesse momento, buscam-se informações detalhadas sobre estratégias, riscos, fluxos de processos, indicadores, papéis e responsabilidades, estrutura organizacional e força de trabalho disponível, normativos específicos, jurisprudência relacionada, recursos necessários, sistemas de informação utilizados e informações produzidas por órgãos de controle. Essas informações são obtidas pela coleta de fontes variadas, por meio de entrevistas e reuniões com os gestores e servidores/empregados da instituição auditada ou por meio de visitas *in loco*, para se observar o funcionamento do objeto a ser auditado (CGU, 2017b).

Concluída a coleta de informações, a equipe realiza análise preliminar sobre os riscos presentes no contexto e os controles existentes sobre esses riscos. Com base nessa avaliação, para delimitar o propósito, a abrangência e a extensão dos exames, definem-se os objetivos e o escopo do trabalho de auditoria a ser realizado (CGU, 2017a).

Definidos os objetivos do trabalho, a equipe de auditoria estabelece as questões a serem respondidas pelo relatório de auditoria. Com base nessas questões, é estabelecido o procedimento de auditoria com a finalidade de obter evidências suficientes, confiáveis, fidedignas, relevantes e úteis, que permitam responder às questões definidas e formar a convicção da equipe para a emissão de sua opinião. O procedimento deve conter os critérios de auditoria (referenciais para avaliar se a situação a ser avaliada atende ao esperado), as técnicas, a natureza e a extensão dos testes necessários para identificar, analisar, avaliar e documentar as informações durante a execução do trabalho (CGU, 2017a).

Durante a execução do trabalho são realizados testes, por meio da ampla utilização de técnicas, coleta e análise de dados para fins de elaboração dos chamados *achados de auditoria*. Estes são o resultado da comparação entre os critérios de auditoria e a condição real encontrada durante a realização dos exames, devidamente comprovada por evidências (CGU, 2017b). Como a quantidade de documentos e informações coletada durante a execução da auditoria pode ser grande, o normativo recomenda a construção de um documento chamado matriz de achados para consolidar, resumir e relacionar questões e subquestões de auditoria, achados, critérios de auditoria (o que deveria ser), situação encontrada (o que é), causas, efeitos, recomendações e evidências que suportam cada achado. Nesse contexto, as evidências são as informações coletadas, analisadas e avaliadas pelo auditor para apoiar os achados e as conclusões do trabalho de auditoria (CGU, 2019).

A comunicação dos resultados dos trabalhos de auditoria deve ter como destinatária principal a alta administração do órgão auditado. As comunicações devem demonstrar os objetivos do trabalho, a extensão dos testes aplicados, as conclusões obtidas, as recomendações emitidas e os planos de ação propostos (CGU, 2017a). Em princípio, é emitido um relatório preliminar e são discutidas com os gestores auditados, em reunião chamada de *busca conjunta de soluções*, as recomendações que devem ser registradas no relatório final (CGU, 2021a).

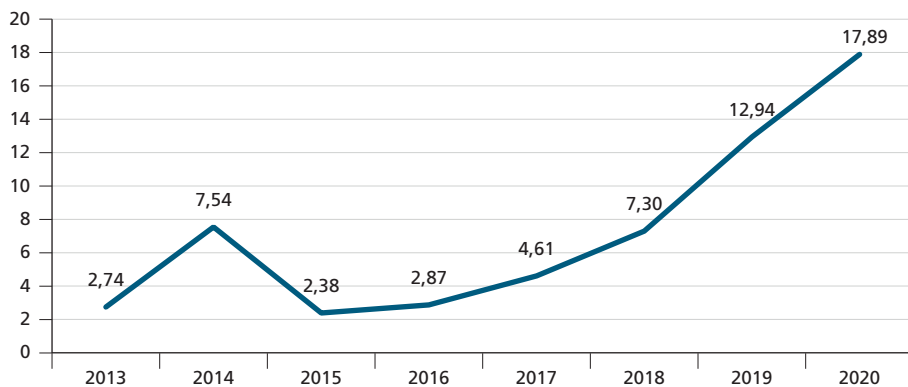
O trabalho de auditoria apenas é encerrado após o atendimento das recomendações pela unidade auditada. Portanto, o monitoramento das recomendações é fundamental para verificar se houve ganho de desempenho nos objetos avaliados a partir das recomendações e averiguar os motivos para a eventual falta de implementação do que tenha sido anteriormente pactuado (CGU, 2017b).

Por fim, para conferir mais transparência aos resultados alcançados, cada unidade de auditoria interna governamental deve medir e registrar os benefícios financeiros e não financeiros obtidos por intermédio da implementação pelos gestores das recomendações emitidas pelos auditores (CGU, 2017b). Este registro deve estar lastreado em evidências que comprovem o nexo causal entre a recomendação emitida e os benefícios observados. A evidenciação desse momento pode se dar, por exemplo, por meio de manifestações dos gestores e publicações que comprovem a adoção da medida recomendada (Brasil, 2020b).

As práticas descritas anteriormente, grande parte delas instituídas em 2017, alteraram substancialmente a forma de trabalho dos auditores. A mudança normativa fortaleceu o processo de planejamento e estabeleceu a necessidade da utilização formal das avaliações de riscos para guiar os trabalhos dos auditores. No entanto, conforme apontam Diniz (2017) e Oliveira (2019), as novas práticas focalizadas em riscos ainda não estavam institucionalizadas na época de suas análises.

Apesar das dificuldades na implementação do processo de auditoria instituído em 2017, a SFC julga que o novo procedimento guarda relação com a substancial elevação na aprovação de benefícios financeiros e não financeiros, principalmente após 2017, conforme demonstrado no gráfico 1, que ilustra os valores de benefícios financeiros aprovados de 2013 a 2020 (CGU, 2021b).

GRÁFICO 1
Histórico de benefícios financeiros aprovados pela SFC/CGU (2013-2020)
(Em R\$ 1 bilhão)



Fonte: CGU (2021b).

2.3 Atuação dos auditores sob a perspectiva didática e repressiva

Ao analisar estilos de implementação da política pública executados por auditores fiscais do Trabalho, Pires (2009) evidenciou os dois seguintes:

- abordagem repressiva: cuja atuação é, exclusivamente, punitiva (por exemplo, nas ações de multar e interditar); e
- abordagem pedagógica: cuja atuação é, prioritariamente, educativa (por exemplo, na orientação e no auxílio a empresas no que tange ao cumprimento da lei, atuando como um consultor).

Pires (2009) conclui que, com a aplicação de sanções, as empresas fiscalizadas permanecem temporariamente afastadas da informalidade. Por sua vez, a adoção de um estilo de implementação que conjuga sanções e orientação aumenta a propensão, de forma não determinista, ao cumprimento sustentável da lei pelos fiscalizados.

Neste estudo, assumiu-se como pressuposto que, de forma análoga à atuação dos auditores fiscais do Trabalho, a atuação dos auditores internos governamentais se dá em duas frentes, uma didática, por meio de auditorias (avaliações e consultorias), e uma repressiva, por meio de apurações.

As avaliações e consultorias são semelhantes, mas cada qual possui sua especificidade: a primeira visa fornecer opinião independente sobre governança, gerenciamento de riscos e estrutura de controles internos, ao passo que a segunda objetiva auxiliar nessas mesmas áreas, mas com assessoramento, aconselhamento, treinamento e facilitação (CGU, 2017, p. 9). A ideia é que a atuação nessas linhas permita ao auditor ser perspicaz, proativo e focalizado no futuro (Anderson *et al.*, 2017, p. 76).

As apurações visam verificar atos ou fatos ilegais ou irregulares praticados por agentes públicos ou privados na utilização de recursos públicos federais (CGU, 2017, p. 10). O foco das apurações incide em fatos ocorridos, colaborando, portanto, para que se tenha um olhar voltado para o passado. Essa atuação se aproxima do poder coercitivo de polícia, corroborando a analogia à abordagem repressiva, descrita por Pires (2009) (Oliveira, 2020).

Por meio de entrevistas com os gestores da SFC, Oliveira (2020) evidenciou a coerência da referida analogia na visão dos auditores da CGU. Segundo o autor, os auditores percebem as avaliações e consultorias como complementares, e que bons resultados da instituição ao longo dos anos são decorrentes dessa combinação, sendo este o grande diferencial da SFC, o que corrobora a conclusão de Pires (2009). No entanto, Oliveira (2020) observa que a combinação das abordagens não é prática recorrente da CGU, também por conta de sua capacidade operacional.

Abre-se aqui uma ponderação de que avaliações e consultorias devem ser realizadas com mais foco em riscos, e não em transações. Avaliações com foco em transações correspondem ao que os europeus chamam de inspeção, que se volta, basicamente, para a avaliação de conformidade dos atos praticados nas transações e nos processos analisados, não se diferenciando muito das apurações. Nas ava-

liações com foco nos riscos, os auditores, a partir de um planejamento robusto, avaliam os controles aplicados na instituição para lidar com os principais riscos de a organização não alcançar seus objetivos. Os trabalhos deixam, assim, de tratar de mera formalidade e passam a tratar do alcance das aspirações institucionais (Oliveira, 2020).

Esse foco em riscos, introduzido recentemente pela IN SFC/CGU nº 03/2017, como dito, foi constatado como não tendo sido institucionalizado (Diniz, 2017; Oliveira, 2019). Observa-se aí a possibilidade de continuação da realização de trabalhos com foco em transações, com objetivo de encontrar erros a serem relatados, atuação essa que é, provavelmente, a fonte das diversas críticas históricas à atuação dos auditores (Power, 1997; 2000; Campana, 2017; Nogueira e Gaetani, 2018).

2.4 O ceticismo profissional do auditor

A obtenção e o uso de informações pelos auditores se dão para que sejam utilizadas como evidências de suporte a suas opiniões. Um conjunto de evidências confiáveis e suficientes tem efeito significativo no relatório do auditor (Niktaba e Aslani, 2015). A avaliação das evidências coletadas está no cerne da atividade de auditoria. Para esta avaliação, o auditor deve aplicar o chamado *ceticismo profissional*, definido pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e por normas internacionais de auditoria,⁴ como uma “postura que inclui uma mente questionadora e alerta para condições que possam indicar possível distorção devido a erro ou fraude e uma avaliação crítica das evidências de auditoria” (CFC, 2019, p. 13).

Na visão de Nelson (2009), auditores muito céticos precisam de evidências relativamente mais persuasivas (em termos de qualidade e/ou de quantidade) para estabelecer suas opiniões. O conhecimento prévio, a quantidade de informações disponíveis, as características pessoais do auditor e os incentivos dados a ele afetam a quantidade de ceticismo profissional aplicado por si (Nelson, 2009). Segundo Hurtt (2010), o ceticismo profissional é multidimensional, sendo um atributo individual (aspecto relativamente estável e duradouro de um indivíduo) e um estado ou uma condição temporária despertada por variáveis situacionais.

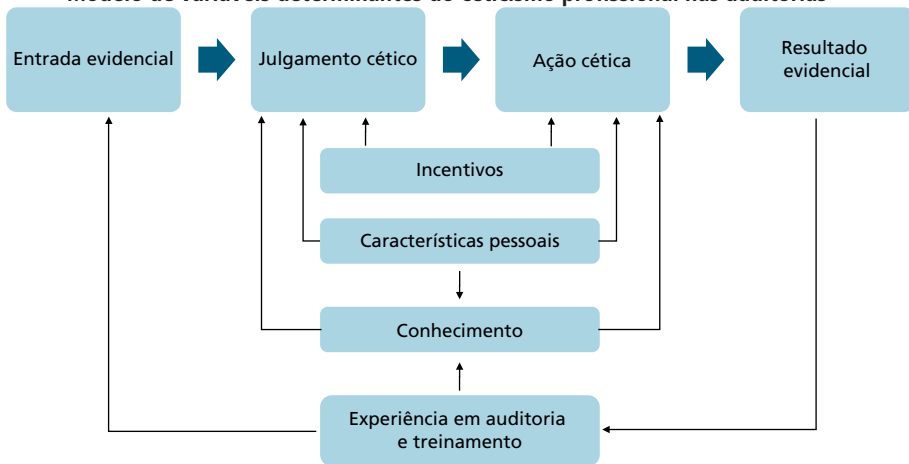
Em uma percepção geral, Nelson (2009) elaborou um modelo de variáveis determinantes do ceticismo profissional nas auditorias, apresentado na figura 3. O modelo explicita o importante papel das evidências no trabalho dos auditores. Pelo modelo, a partir das evidências coletadas, os auditores realizam julgamentos e ações e produzem resultados evidenciais. Os julgamentos e as ações são afetados pelo conhecimento do auditor, por suas características pessoais (por exemplo, inteligência, tendência a duvidar, autoconfiança) e incentivos recebidos por eles.

4. O mesmo conceito é adotado pelo International Federation of Accountants (Ifac), por meio do normativo International Standard on Auditing (ISA) 200.13.I. Disponível em: <<https://bit.ly/3Bd9Kxr>>. Acesso em: 18 maio 2019.

Cabe destacar que o conhecimento do auditor resulta de uma combinação de características pessoais, experiência anterior e capacitações realizadas (Nelson, 2009, p. 5-6).

Ainda segundo Nelson (2009), a ação cética pode alterar a quantidade ou a natureza das evidências disponíveis para o auditor. À medida que tais informações são reconsideradas por ele, elas integram sua experiência e seu conhecimento, retroalimentando o modelo, por, ao mesmo tempo, contribuir com a experiência do auditor e converter as evidências em informações futuras para o processo.

FIGURA 3
Modelo de variáveis determinantes do ceticismo profissional nas auditorias



Fonte: Nelson (2009, p. 5).

Ao realizarem revisão da literatura sobre o ceticismo profissional dos auditores, Olsen e Gold (2018) indicam, por exemplo, que a percepção do auditor sobre o auditado afeta o seu comportamento, se confiante ou suspeito. Os autores indicam ainda que mulheres possuem mais propensão à atuação cética e que auditores que passaram, por exemplo, por situações de morte de um amigo ou por tensão gerada para o cumprimento de prazos no trabalho apresentam níveis mais altos de conservadorismo e, portanto, altos níveis de ceticismo. Por seu turno, auditores em estado de humor positivo estão mais propensos a julgamentos menos conservadores (menos céticos) (Olsen e Gold, 2018).

Auditores com maior experiência em fraudes são mais propensos a acreditar que houve distorções intencionais, o que sugere uma correlação entre maior experiência em análises de fraude (o que seria correspondente à apuração) e níveis mais altos de ceticismo profissional (Olsen e Gold, 2018).

3 METODOLOGIA

Dada a forte influência exercida pelos auditores nas políticas públicas do Brasil, assim como a independência profissional que possuem para definir os trabalhos que vão realizar e a forma como vão atuar, este estudo visa entender os principais tipos de informações que utilizam, as razões dessa utilização e os meios com os quais obtêm acesso a elas.

A obtenção dos dados se dividiu em duas etapas: primeiro aplicou-se *survey* eletrônico com questões definidas a partir do referencial teórico, para avaliação quantitativa das respostas; e, em seguida, foram realizadas entrevistas com gestores da SFC para aprofundar o entendimento sobre os principais fatores que influenciam as decisões.

A população total dos servidores que realizaram auditorias de janeiro de 2018 a julho de 2019 é de 1.054. A partir do desenho da pesquisa e da população, foram sorteados 564 servidores por amostragem aleatória simples. Destes, 277 responderam completamente o questionário, o que representa uma taxa de 49% de resposta (Oliveira, 2020).

Os entrevistados foram escolhidos em função de seu perfil e por apresentarem destacada atuação e visão abrangente da área em que atuam.

TABELA 1
Amostra das entrevistas em profundidade

Perfil	Descrição	População	Amostra
Colegiado	Secretários (secretário e adjunto) e diretores da SFC	8	4
<i>Policy makers</i>	Médio escalão do gabinete da SFC	4	2
Médio escalão	Coordenadores-gerais de auditoria da SFC e superintendentes regionais da CGU	47	5

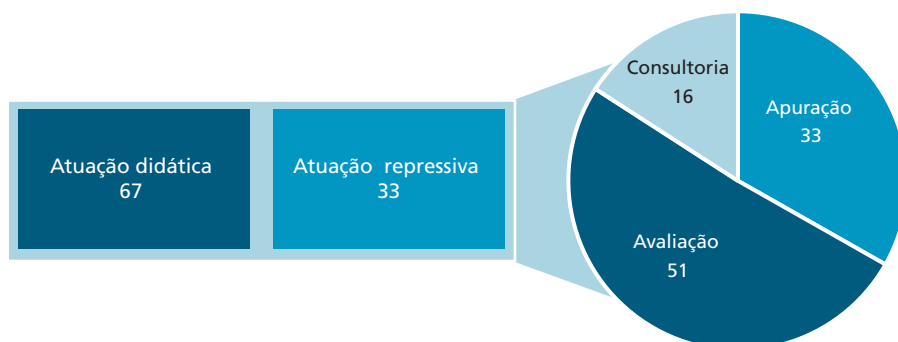
Fonte: Oliveira (2020).

4 RESULTADOS

Em princípio, o estudo esclareceu que, conforme ensinamentos de Lindblom (1959), também no ambiente da auditoria interna governamental, o contexto das decisões é rico e multifacetado, vinculado a redes de compromissos, interesses e poderes estruturados em torno de um conjunto de instituições formais e informais.

A seguir serão descritos os resultados apresentados por Oliveira (2020), demonstrando que foi possível comprovar que 67% dos auditores internos da CGU preferem atuação didática com auditorias (51%, avaliações e 16%, consultorias) e 33% preferem realizar atuação repressiva, com apurações.

FIGURA 4
Tipos de serviços preferidos pelos auditores da CGU
(Em %)



Fonte: Oliveira (2020).
Elaboração dos autores.

A análise estatística dos dados coletados no *survey* indica os seguintes fatores que influenciam as escolhas dos auditores sobre a forma como atuam: auditores lotados em superintendências regionais da CGU têm 53,6% a mais de chances de optar por realizar apurações; há um acréscimo de 1,6% nas chances de preferência dos auditores por apurações a cada ano adicional de serviço; auditores do gênero masculino têm 23,1% a menos de chances de preferir um trabalho avaliativo; e auditores com pós-graduação ou escolaridade superior têm 34,8% a menos de chances de preferir um trabalho avaliativo.

Os entrevistados da pesquisa ressaltaram que a atuação dos auditores se destaca por ser historicamente lastreada em evidências, sendo este um dos pilares da profissão. Alguns deles ainda indicaram que este fato pode ser uma das causas da forte influência que os órgãos de controle possuem sobre a gestão pública, conforme indica Enap (2018). A este respeito, o entrevistado 3 comentou que “tenho uma percepção muito clara de que muitas das políticas no Brasil, historicamente, foram construídas sem evidência nenhuma. E os trabalhos da CGU, historicamente, trazem essa informação”.

Conforme retratado no gráfico 2, em relação aos tipos de informação que baseiam os trabalhos, em uma visão geral, leis, decretos e normas são a principal fonte ao lado de informações sobre a materialidade⁵ das questões auditadas e informações produzidas pelas próprias unidades auditadas.

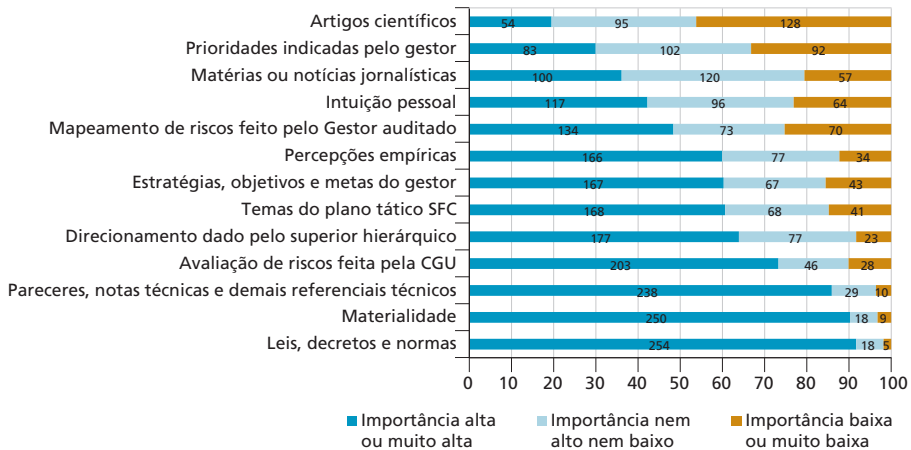
5. Informações a respeito dos custos ou valores envolvidos nas diversas questões auditadas.

Na visão de alguns entrevistados, houve, a partir da convergência internacional estabelecida recentemente, o fortalecimento da consideração de informações sobre prioridades e riscos dos gestores. No entanto, o arcabouço normativo e a materialidade dos temas continuam sendo importantes referências.

GRÁFICO 2

Importância dos tipos de dados e informações

(Em %)



Fonte: Oliveira (2020).

Alguns entrevistados comentaram que suas equipes consultam um leque abrangente de fontes, como a Constituição Federal de 1988 (CF/1988), as percepções dos gestores, as pesquisas acadêmicas, as notícias em jornais, as possíveis avaliações preliminares de riscos das instituições, o histórico de denúncias, os alertas do Alice,⁶ as recomendações emitidas em trabalhos anteriores de auditoria, os acordos do TCU e os relatórios das unidades de auditoria interna das instituições da administração indireta auditadas.

O entrevistado 7, em uma visão mais geral, indicou que a seleção do tipo de fonte de informação a ser utilizada pelo auditor interno depende da maturidade da instituição auditada e do setor a ser auditado. Em sua visão, órgãos e setores bem estruturados nacional e internacionalmente possuem conhecimentos mais disseminados e, por esse motivo, possibilitam a realização de *benchmarks* e o uso de informações oriundas do meio acadêmico ou de organismos internacionais, como o Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID) e o Banco Mundial. Em órgãos e setores em estruturação, os quais possuem menor grau de informação

6. Robô que emite alertas, a partir de trilhas de auditorias rodadas sobre os textos de editais de contratação publicados no sistema *Comprasnet*.

disponível, a auditoria tende a se pautar em normativos e informações fornecidas pela própria gestão, aproximando-se da avaliação de conformidade.

A respeito do uso de produção científica pelos auditores, os entrevistados indicaram existir uma crescente tendência de utilização de trabalhos acadêmicos para apoiar auditorias. No entanto, segundo eles próprios, o ceticismo profissional inerente ao trabalho demanda que a utilização de produções acadêmicas se dê de forma conservadora.

Confirmando a tese estabelecida pelo entrevistado 7, outros entrevistados indicaram que nem todas as áreas de atuação da SFC contam com produção acadêmica disponível. Na visão do entrevistado 5, não é cabível a utilização de artigos científicos em uma grande parte dos trabalhos realizados. Nessas áreas, os auditores devem se basear em normativos técnicos e informações fornecidas pela própria gestão, aproximando-se de avaliações de conformidade.

Nos trabalhos cuja produção científica é vasta, ela pode ser utilizada, desde que a fonte seja confiável e o trabalho não contenha vieses. Nas palavras do entrevistado 5, “já está escrito em algum lugar, por um acadêmico muito bom, e eu não preciso ficar *ralando* aqui, tentando provar uma tese”.

A respeito da confiabilidade dos dados apresentados em artigos científicos, os entrevistados afirmaram que trabalhos acadêmicos podem conter vieses e ser contestados, mesmo quando passam por revisões. Esses possíveis vieses, caso não sejam devidamente tratados, podem comprometer a objetividade da auditoria. Todavia, tais materiais podem ser ricas fontes de *insights* sobre diferentes possibilidades de análise ou de confirmação externa de dados coletados pelos auditores.

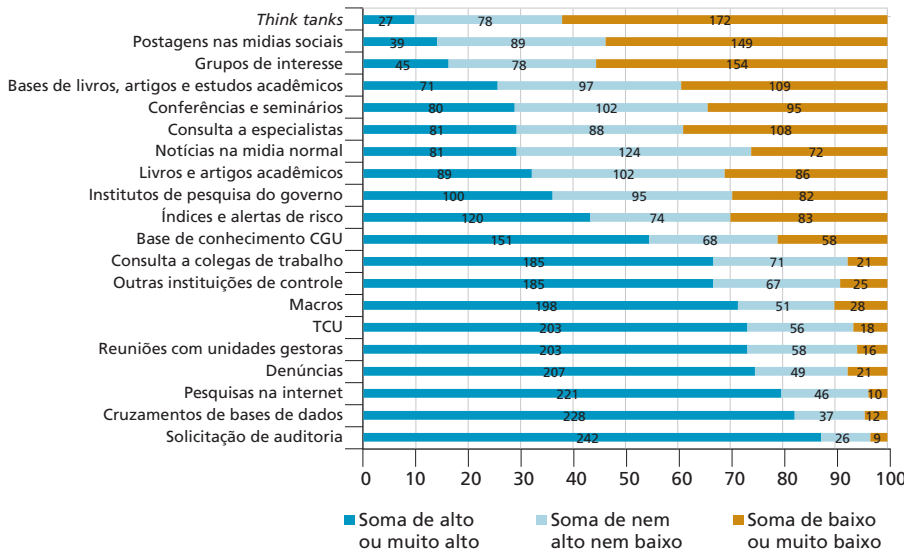
O entrevistado 8 ilustrou o dilema pelo qual passa com o exemplo deste trabalho, o qual utiliza um estudo acadêmico a respeito da temática sob análise. Apesar de considerar o trabalho acadêmico de boa qualidade, ele comentou que sua percepção é de que os auditores se sentem incomodados e de que as conclusões apresentadas no estudo deveriam ser validadas. Acrescentou, ainda, que, em auditorias operacionais, é complexo o processo de estabelecimento do critério a ser utilizado como base para a comparação da condição que será avaliada durante a auditoria. Nesses casos, os artigos científicos podem ajudar a embasar os critérios.

O entrevistado 9 comentou que, no início dos trabalhos, já é um padrão em sua área a realização de pesquisas, para se entender o que o meio acadêmico, o TCU, o Ipea e outros grupos de interesse têm publicado sobre a temática. No entanto, não se percebeu nos relatos dos diversos entrevistados a aplicação desse padrão de forma institucional.

GRÁFICO 3

Importância dos meios de acesso às informações e aos dados

(Em %)



Fonte: Oliveira (2020).

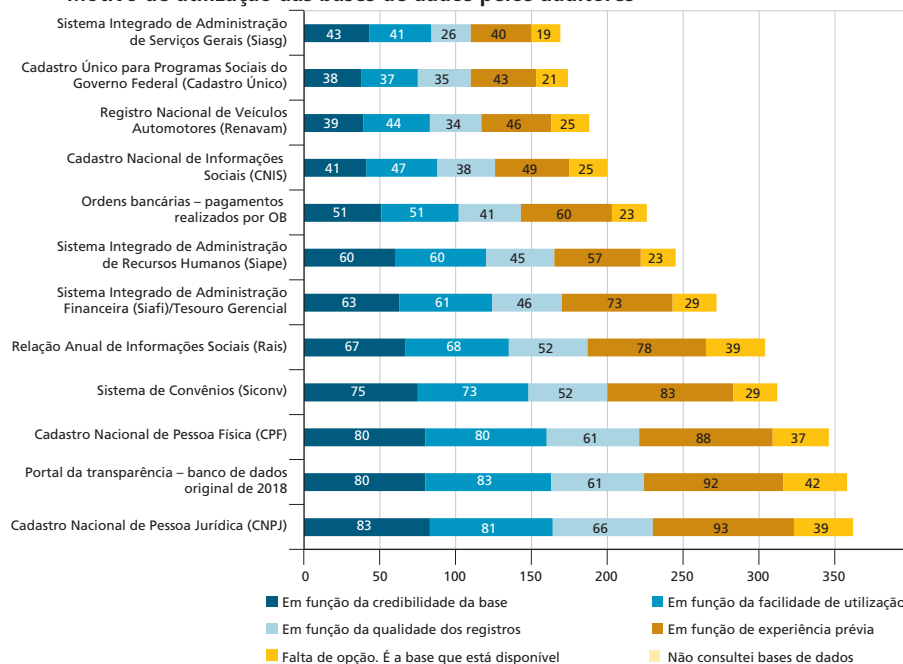
Em relação às formas de acesso aos dados e às informações, os auditores internos da CGU indicaram que a solicitação de auditoria é o meio mais relevante, uma vez que possibilita à equipe de auditoria, por meio da comunicação formal, solicitar informações aos gestores responsáveis pelo contexto em avaliação. De igual modo, os cruzamentos de bases de dados e as pesquisas na internet são indicados como de alta relevância; ao passo que as *think tanks*, as mídias sociais e os grupos de interesse, gradativamente nessa ordem, possuem menos relevância.

Por fim, buscou-se identificar quais bases de dados eram consideradas nos trabalhos dos auditores internos e o porquê da escolha. O gráfico 4 apresenta as bases de mais relevância e o motivo de sua seleção.

Importa ressaltar que, em geral, essas bases e as demais apontadas como mais relevantes para os auditores tratam sobre despesas do governo federal e informações cadastrais de pessoas e empresas. Além disso, conforme constatação da análise estatística dos dados coletados, o uso de bases de dados está mais relacionado com a realização de apurações.

GRÁFICO 4

Motivo de utilização das bases de dados pelos auditores



Fonte: Oliveira (2020).

A respeito das justificativas indicadas para a seleção das bases de dados pelos auditores, destaca-se, segundo ilustra a tabela 2, a grande importância da experiência prévia e da facilidade de acesso aos dados, confirmando os apontamentos de Olsen e Gold (2018).

TABELA 2

Justificativas para a seleção das bases de dados

Justificativa	Quantidade	Total (%)
Não consultei bases de dados	19	4
Faltam opções	61	12
Há qualidade dos registros	85	16
Há credibilidade da base	115	22
Há facilidade de utilização	116	22
Tenho experiência prévia	130	25

Fonte: Oliveira (2020)

Além das razões apresentadas, os participantes ainda indicaram outros possíveis motivos para a utilização das bases de dados, expostos na tabela 3.

TABELA 3
Outras justificativas apontadas para a seleção das bases de dados

Justificativa	Quantidade	Total (%)
Necessidade do trabalho	16	69,6
Falta de correção direta com objeto de trabalho	1	4,3
Maior adequação para escopo do trabalho	5	21,7
Relevância	1	4,3

Fonte: Oliveira (2020).

De forma a contribuir com a discussão sobre o movimento das políticas públicas baseadas em evidências, questionou-se, nas entrevistas, se o participante tinha conhecimento do movimento e, em caso positivo, solicitou-se sua opinião a respeito de tal. Metade dos entrevistados informaram não ter conhecimento ou apenas ter ouvido falar brevemente. Os entrevistados que conheciam o movimento o avaliavam como muito importante e com potencial de elevar a maturidade das políticas públicas no país. Há, no entanto, de se ter cautela na utilização das evidências em função dos possíveis vieses incorporados na sua seleção e na sua interpretação, conforme aponta Parkhurst (2017).

O entrevistado 5, refletindo sobre a importância do movimento, fez um paralelo com a própria atividade de auditoria interna, indicando que tal atividade, sempre baseada em evidências, constitui fator determinante para o seu sucesso ao longo dos tempos.

O entrevistado 4 destaca que o *timing* da agenda política, às vezes, não é o *timing* de uma avaliação. Muitas vezes, a agenda política não espera uma boa evidência. Nesse sentido, ele avalia que o país ainda vai demorar um pouco para ter maturidade de realizar avaliações *ex ante*, antes do lançamento das políticas.

5 CONCLUSÕES

Este estudo foi realizado em função da grande influência que os auditores possuem nas políticas públicas do Brasil, atrelado à independência que possuem para definirem os trabalhos em que se envolvem e a forma como atuam.

O objetivo desta pesquisa foi entender os principais tipos de informações que os auditores internos da CGU utilizam, as razões dessa utilização e os meios com os quais obtêm acesso a elas. Buscou-se também entender as preferências dos auditores quanto à forma como atuam, se didaticamente ou repressivamente.

Observou-se que a maior parte dos participantes preferem atuações didáticas, com avaliações e consultorias.

Constatou-se que leis, decretos e normas são as principais fontes de informação, em paralelo tanto com dados acerca dos custos ou dos valores envolvidos nas diversas questões quanto com informações produzidas pelas próprias unidades auditadas. Por sua vez, em menor relevância, registrou-se o uso de artigos científicos para as prioridades indicadas pelos gestores.

Em referência ao uso de produções acadêmicas, observou-se, em geral, que os auditores são bastante céticos, dado que, frequentemente, julgam a utilização de tais produções como fonte de inspiração metodológica ou confirmação externa de dados, restringindo, ainda, sua utilização a uma quantidade pequena de oportunidades. A este respeito, cabe levantar a reflexão sobre a possível ampliação do uso desse tipo de fonte pelos auditores e sobre os correspondentes limites desse uso, considerando a objetividade inerente à profissão.

A respeito da baixa importância atribuída às prioridades indicadas pelos gestores, o fato demonstra certo conflito entre a forma de agir dos auditores e o novo referencial técnico normativo da atividade, o qual indica a necessidade de se considerar esse tipo de fonte de informação. O achado confirma os registros de Diniz (2017) e Oliveira (2019), que também constataram essa dificuldade. Cabe aqui refletir se a ampliação do uso desse tipo de dado poderia ampliar a agregação de valor pelos auditores.

No tocante às bases de dados acessadas, constatou-se, de modo geral, que as mais relevantes tratam sobre despesas do governo federal e informações cadastrais de pessoas e empresas. Os auditores indicaram que as utilizam por terem experiência prévia e pela facilidade de acesso aos dados. A este respeito, observa-se grande oportunidade de aperfeiçoamento das avaliações realizadas pela CGU, com a incorporação institucional de análises de bases de dados sobre as diferentes políticas públicas auditadas.

Em relação à forma como as informações são acessadas, as solicitações de auditoria são os meios mais relevantes, seguidas de cruzamentos de bases de dados e pesquisas na internet. As menores relevâncias são atribuídas, respectivamente, a *think tanks*, mídias sociais e grupos de interesse.

Quanto ao movimento das políticas públicas baseadas em evidências, verificou-se que aproximadamente metade dos gestores da SFC entrevistados não possui conhecimento, ao passo que a outra metade atribui extrema importância ao movimento, acreditando que ele tenha a capacidade de modificar a realidade das políticas públicas no país. No entanto, ressaltam que questões políticas podem diminuir a importância das evidências em alguns casos.

A pesquisa contribui ao debate geral de políticas públicas baseadas em evidências ao acrescentar dados sobre o uso de informações por esse importante grupo de burocratas, que exerce relevante influência sobre as políticas públicas no Brasil.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, B. J. M. de. Adopted theories by the portuguese professionals to explain the auditing: empirical evidence. *In*: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE E AUDITORIA, 14., 2013. **Anais...** Lisboa, 2013. Disponível em: <<https://bit.ly/3AiQld1>>. Acesso em: jan. 2020.

ANDERSON, U. L. *et al.* **Internal auditing: assurance & advisory services**. 4th. ed. Lake Mary: The Internal Audit Foundation, 2017.

BRASIL. 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. 2001. Disponível em: <<https://bit.ly/2ZMF1K9>>. Acesso em: 28 maio 2019.

CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) TA – de Auditoria Independente de Informação Contábil Histórica**. Brasília, 2019. Disponível em: <<https://bit.ly/3bDE8ps>>. Acesso em: 15 mar. 2020.

CGU – CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO. Secretaria Federal de Controle Interno. Instrução Normativa nº 3, de 9 de junho de 2017. Aprova o referencial técnico da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo federal. Brasília, 2017a. Disponível em: <<https://bit.ly/3kmPzXx>>.

_____. **Manual de orientações técnicas da atividade de auditoria interna governamental do poder executivo federal**. Brasília: CGU, 2017b. Disponível em: <<https://bit.ly/3AiQxJh>>.

_____. **Orientação prática: relatório de auditoria**. Brasília: CGU, 2019. Disponível em: <<https://bit.ly/3oH5Qtk>>.

_____. **Orientação prática: plano de auditoria interna baseado em riscos**. Brasília: CGU, 2020a. Disponível em: <<https://bit.ly/3iGt4fc>>.

_____. **Sistemática de quantificação e registro dos resultados e benefícios da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo federal**. [S.L.]: CGU, 2020b.

_____. **SFC lança o infográfico Jornada do auditor interno governamental.** CGU: SFC, 2021a. Disponível em: <<https://bit.ly/3uNSXyB>>. Acesso em: 1º abr. 2021.

_____. **Relatório consolidador dos benefícios aprovados em 2020.** Brasília: CGU, 2021b.

CAMPANA, P. de S. P. A cultura do medo na administração pública e a ineficiência gerada pelo atual sistema de controle. **Revista de Direito**, Viçosa, n. 9, p. 189-216, 2017.

DINIZ, P. E. de F. **Alinhamento entre o planejamento da SFC/CGU e as normas de auditoria interna.** Trabalho de Conclusão de Curso – Universidade de Brasília, Brasília, 2017.

ENAP – ESCOLA NACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. **Capacidades estatais para produção de políticas públicas:** resultados do *survey* sobre o serviço civil no Brasil. Brasília: [s.n.], 2018. (Cadernos Enap, n. 56).

FILGUEIRAS, F. Burocracias do controle, controle da burocracia e *accountability* no Brasil. In: PIRES, R.; LOTTA, G.; OLIVEIRA, V. E. de. **Burocracia e políticas públicas no Brasil:** interseções analíticas. Brasília, 2018. cap. 14. p. 355-382.

GOMIDE, A. de Á.; PIRES, R. R. C. **Capacidades estatal e democracia:** arranjos institucionais de políticas públicas. Brasília: Ipea, 2014.

GREY, P. de F. C. **A avaliação de impacto de políticas públicas e a contribuição das auditorias internas dos institutos federais para a sua consecução:** um estudo a partir da execução do PNAES no campus São Borja do Instituto Federal Farroupilha. 2018. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Políticas Públicas, Universidade Federal do Pampa, São Borja, 2018.

HUMPHREY, C.; OWEN, D. Debating the power of audit. **International Journal of Auditing**, v. 4, n. 1, p. 29-50, 2000. Disponível em: <<https://bit.ly/2ZZe3yp>>. Acesso em: dez. 2019.

HURT, R. K. Development of a scale to measure professional skepticism. **Auditing: A Journal of Practice & Theory**, v. 29, n. 1, p. 149-171, 2010.

IIA – INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. **Definition of internal auditing.** Altamonte springs, Florida: the institute of internal auditors. 1999. Disponível em: <<https://bit.ly/3q6GmWK>>. Acesso em: 29 jan. 2020.

_____. **Normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna.** Lake Mary: IIA, 2017.

LINDBLOM, C. The science of muddling through. **Public Administration Review**, v. 19, n. 2, p. 79-88, 1959.

MARINHO, L. L. C.; SILVA JUNIOR, A. F. de A. da. A institucionalização da atividade de auditoria interna no Poder Executivo federal. **Revista da CGU**, Brasília, v. 10, p. 842-877, ago. 2018.

NELSON, M. W. A model and literature review of professional skepticism in auditing. **Auditing: A Journal of Practice & Theory**, v. 28, n. 2, p. 1-34, 2009.

NIKTABA, A.; ASLANI, A. The effect of audit evidence on the auditor's report. **International Journal of Accounting Research**, v. 2, n. 6, p. 62-66, 2015. Disponível em: <<https://bit.ly/2YIH0Ct>>.

NOGUEIRA, R. A.; GAETANI, F. A questão do controle no debate de governança pública. **Boletim de Análise Político-Institucional**, n. 19, p. 91-100, 2018.

OLIVEIRA, E. B. de J. **O perfil da produção científica em auditoria governamental publicada em periódicos brasileiros no período de 2014 a 2017**. 2017. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Rondônia, Cacoal, 2018.

OLIVEIRA, T. C. **Auditores internos governamentais da Controladoria-Geral da União: como preferem atuar, de forma didática ou repressiva?** 2020. Dissertação (Mestrado em governança e desenvolvimento) – Escola Nacional de Administração Pública (Enap), Brasília, 2020.

OLIVEIRA, T. F. D. Avaliação das práticas de auditoria interna da Secretaria Federal de Controle Interno da CGU sob a ótica da auditoria baseada em riscos. **Revista da CGU**, v. 11, n. 19, p. 84-101, 2019.

OLIVIERI, C. **A atuação dos controles interno e externo ao Executivo como condicionante da execução de investimento em infraestrutura no Brasil**. Brasília, 2016. (Texto para Discussão, n. 2252).

OLSEN, C.; GOLD, A. Future research directions at the intersection between cognitive neuroscience research and auditors' professional skepticism. **Journal of Accounting Literature**, v. 41, p. 127-141, 2018. Disponível em: <<https://bit.ly/3DpWUN3>>.

PARKHURST, J. **The politics of evidence: From evidence-based policy to the good governance of evidence**. [S.l.]: Routledge, 2017.

PIRES, R. R. C. Estilos de implementação e resultados de políticas públicas: fiscais do trabalho e o cumprimento da lei trabalhista no Brasil. **DADOS – Revista de Ciências Sociais**, Rio de Janeiro, v. 52, n. 3, p. 735-769, 2009.

POWER, M. **The audit explosion**. London: Demos, 1996. Disponível em: <<https://bit.ly/3k2kCYc>>. Acesso em: 21 dez. 2019.

_____. **The audit society: rituals of verification**. Oxford: Oxford University Press, 1997.

_____. The audit society: second thoughts. **International Journal of Auditing**, London, n. 4, p. 111-119, 2000.

SOUZA, R. G. **Auditoria interna: um panorama das pesquisas acadêmicas publicadas em periódicos e congressos nacionais**. 2017. Trabalho de Conclusão de Curso – Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas, Universidade Federal de Goiás (UFG), Goiânia, 2017.

BIBLIOGRAFIA COMPLEMENTAR

REIS, S. R. G. Evolução do controle interno no Poder Executivo federal brasileiro: um panorama de suas transformações institucionais e de suas tensões constitutivas. **Boletim de Análise Político-institucional**, n. 12, p. 81-90, 2017.

ANEXO A

QUESTIONÁRIO DO SURVEY

QUADRO A.1

Perfil social do participante

Variável	Opções
Gênero	Masculino/feminino
Ano de nascimento	De 1946 a 1989
Ano que entrou na CGU	De 1973 a 2019
Maior nível de formação acadêmica	Ensino médio; graduação; especialização; mestrado; e doutorado.
Exerce função comissionada?	Sim/não
Qual função comissionada exerce?	DAS ou FCPE 1; DAS ou FCPE 2; DAS ou FCPE 3; DAS ou FCPE 4; DAS 5; e outros.
Qual a área de formação acadêmica da sua maior titulação?	Ciências agrárias (por exemplo: agronomia, veterinária, zootecnia etc.); ciências biológicas (por exemplo: biologia, farmacologia, genética etc.); ciências da saúde (por exemplo: medicina, farmácia, odontologia, nutrição etc.); ciências exatas e da terra (por exemplo: física, matemática, química etc.); ciências humanas (por exemplo: educação, ciência política, história, antropologia, filosofia, sociologia etc.); ciências sociais aplicadas (por exemplo: administração, economia, arquitetura, demografia, direito, comunicação, ciência da informação etc.); engenharias (todas as engenharias, tais como civil, elétrica, mecânica, naval etc.); linguística, artes e letras; e outros.
Lotação	Coordenação-geral de auditoria na SFC; Superintendência Regional da CGU; e outros.

Fonte: Oliveira (2020).

QUADRO A.2

Pesquisa

Variável	Opções
Na sua opinião, qual é o potencial de cada tipo de serviço de auditoria interna governamental de adicionar valor e melhorar as operações das organizações públicas auditadas?	Apuração; avaliação; e consultoria (Escala likert muito alto; alto; nem alto nem baixo; baixo; muito baixo).
Imagine que foram disponibilizados à sua escolha as seguintes opções de possíveis próximos trabalhos. Você deve selecionar apenas 1. Qual trabalho você executaria?	Trabalho de apuração, indicado pelo Ministério Público Federal, de possível desvio de recursos com fortes indícios de autoria por parte de autoridade de alto escalão de uma instituição pública respeitada, de materialidade não alta, mas relevante. Caso comprovado, possui grande possibilidade de virar notícia nacional. Avaliação de governança, riscos e controles internos de política prioritária ao governo e à sociedade, com alta materialidade. A avaliação possui o potencial de indicar caminhos para melhoria da eficiência e da qualidade da entrega dos serviços públicos ao cidadão. Consultoria, solicitada à CGU por ministro de pasta de grande importância política para o governo, para atuar na facilitação do processo de formulação de política de abrangência nacional e de grande impacto na vida cotidiana da sociedade como um todo.
Por qual motivo você selecionou a opção anterior?	Opção menos complexa; opção com maior possibilidade de agregação de valor; opção na qual possuo maior experiência; opção na qual a CGU possui maior tradição; existe alguma pressão da CGU para realizar esse tipo de trabalho; existe alguma pressão de meus colegas de trabalho para realizar esse tipo de trabalho; opção representa a maior necessidade do governo federal atualmente; opção é a que meus colegas de trabalho se sentem mais confortáveis ao fazer; e outros.

(Continua)

(Continuação)

Variável	Opções
Indique o grau de influência dos atores abaixo na definição dos trabalhos que você realiza.	<p>Secretário federal de controle interno; equipe do gabinete da SFC (antiga DC); diretores de auditoria da SFC; coordenadores-gerais de auditoria da SFC; superintendente de regional da CGU; chefe de divisão; chefe de núcleo; gestores das unidades auditadas; colegas de trabalho e especialistas; e minha própria decisão.</p> <p>(Escala likert muito influente; influente; mais ou menos influente; de pouco influência; sem influência).</p>
Na sua opinião, qual dos seguintes possíveis resultados das auditorias é o mais importante?	<p>Achados serem objeto de notícia nos meios de comunicação locais, nacionais e internacionais; os resultados do trabalho renderam premiações dentro e fora da CGU, os resultados do trabalho renderem benefícios financeiros e/ou não financeiros; a probabilidade de se desvendar esquema de desvio de recursos públicos; a probabilidade de recomendar melhorias estruturantes às políticas públicas; e outros.</p>
Indique o grau de importância dos seguintes tipos de dados e informações para a definição dos trabalhos que você realiza:	<p>Leis, decretos e normas; pareceres, notas técnicas e demais referenciais técnicos aplicáveis às unidades auditadas; matérias ou notícias jornalísticas; percepções empíricas (por exemplo: conhecimento da equipe sobre o histórico de certo gestor a ser auditado); intuição pessoal; direcionamento dado pelo superior hierárquico; temas do plano tático da SFC; mapeamento de riscos feito pelo gestor da unidade a ser auditada; e avaliação de riscos feita pela própria CGU.</p> <p>Estratégias, objetivos e metas das unidades que serão auditadas; prioridades indicadas pelo gestor a ser avaliado; materialidade dos recursos geridos pelas unidades a serem auditadas; e artigos científicos.</p> <p>(Escala likert: muito importante; importante; mais ou menos importante; de pouca importância; e sem importância).</p>
Indique o grau de importância dos seguintes meios de acesso aos dados e às informações que embasaram a definição dos trabalhos que você realiza.	<p>Pesquisa na internet; pesquisa na base de conhecimento da CGU; consulta a colegas de trabalho no meu local de trabalho; consulta a especialistas (por exemplo: professores universitários, pesquisadores do Ipea, consultorias especializadas); respostas a solicitações de auditoria (SA); reuniões com unidades gestoras; conferências ou seminários; livros e artigos acadêmicos; índices e alertas de risco (por exemplo: Mara da DIE e Alice); relatórios do Macros; cruzamentos de bases de dados; denúncias; acórdãos, acordos firmados e indicações do TCU; indicações de outras instituições de controle (por exemplo: MPF, TCE etc.); acervo ou base de dados de livros, artigos ou estudos acadêmicos (por exemplo: Google scholar, Scielo, Proquest etc.); estudos produzidos por institutos de pesquisa governamentais (por exemplo: Ipea, IBGE, Enap etc.); Think Tanks – laboratório de ideias, centro de pensamento ou centro de reflexão; estudos de grupos de interesse (por exemplo: IBGC e consultorias especializadas); notícias veiculadas na mídia normal; postagens nas mídias sociais.</p> <p>(Escala likert: muito importante; importante; mais ou menos importante; de pouca importância; sem importância).</p>

(Continua)

(Continuação)

Variável	Opções
<p>Da lista de bases de dados a seguir, indique aquelas que utilizou nos últimos dois anos para a definição do escopo ou da amostra dos trabalhos.</p>	<p>Não usei bases de dados; abono salarial – pagamentos do benefício do abono salarial; Análise de Licitações e Editais (Alice); Cadastro Informativo de Créditos não quitados do Setor Público Federal (Cadin); Cadastro Único para Programas Sociais do Governo Federal (Cadastro Único); Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (Caged); Cadastro Nacional de Empresas Inidôneas e Suspensas (Ceis); Cadastro de Entidades Privadas Sem Fins Lucrativos Impedidas (Cepim); Censo de Educação Superior (CES); Cadastro Nacional de Empresas Punidas (CNEP); Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde (CNES); Cadastro Nacional de Informações Sociais (CNS); Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ); Cadastro Nacional de Pessoa Física (CPF).</p> <p>Dados de sistemas corporativos da CGU; Declaração de Aptidão (DAP) ao Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar (Pronaf); garantia safra – beneficiários; Cadastros do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE); Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep) – microdados censo escolar – região Nordeste/Programa Minha Casa Minha Vida (MCMV); ordens bancárias – pagamentos realizados por OB; portal da transparência – banco de dados original do ano de 2018; Programa Bolsa Família; Programa Nacional de Inclusão de Jovens (Projovem); Programa Universidade para Todos (Prouni); Relação Anual de Informações Sociais (Rais); Registro Nacional de Carteira de Habilitação (Renach); Registro Nacional de Veículos Automotores (Renavam); Registro Geral da Pesca (RGP); Dados do Sistema de Apoio às Leis de Incentivo à Cultura (Salic); Seguro Defeso – beneficiários do Seguro Defeso; Seguro Desemprego – Beneficiários do Seguro Desemprego; Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi); Tesouro Gerencial; Sistema Integrado de Administração Patrimonial (Siapa); Sistema Integrado de Administração de Recursos Humanos (Siape); Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais (Siasg); Sistema de Informações Ambulatoriais do SUS (Siasus); Sistema de Convênios (Siconv); Sistema de Operações do Crédito Rural (SICOR) e do Proagro; Sistema de Informações da Estatais (Siest); Sistema Integrado de Gestão Financeira (Sigef/web); Sistema de Informações Hospitalares do SUS (SIH-SUS); Sistema de gerenciamento dos Projetos de Reforma Agrária (Sipra); Sistema de Benefícios (Sisben); Sistema de Controle de Óbitos (Sisobi); Sistema de Transferência de Informações; Sistema S – base com dados de licitações, pessoal, contratações, convênios, contabilidade das Entidades do Sistema S; Sistema de Gestão dos Imóveis de Uso Especial da União (Spiunet); Tribunal Superior Eleitoral (TSE) – prestação de contas de campanhas, candidatos, filiados a partidos políticos; Yggdrasil – banco com informações de vínculos; outros.</p>
<p>Considerando as bases de dados acima indicadas, selecione abaixo o(s) motivo(s) da escolha.</p>	<p>Não consultei bases de dados; em função da qualidade dos registros; em função da facilidade de utilização; em função da credibilidade da base; em função de experiência prévia; falta de opção. É a base que está disponível; outros.</p>