

AUDITORIA INTERNA NO SETOR PÚBLICO

INTERNAL AUDIT IN THE PUBLIC SECTOR

¹CORNÉLIO, Vanessa Fabricio Olegário

¹Departamento de Pós Graduação – MBA Gestão Financeira, Contábil e Auditoria
Centro Universitário das Faculdades Integradas de Ourinhos-UNIFIO

RESUMO

A necessidade da utilização da auditoria interna no setor público tem aumentado do decorrer dos anos, pois a sociedade brasileira vem exigindo mais transparência quanto à aplicação dos recursos públicos, que é alcançada mais facilmente com o auxílio da auditoria. A auditoria interna no setor público é formada por um conjunto de normas e procedimentos, com o objetivo de examinar a adequação, a eficácia e a legalidade dos controles internos, dos atos, fatos e das informações contábeis, financeiras e operacionais das unidades públicas. O controle interno e a contabilidade caminham juntos, contribuindo diretamente com a auditoria, e para esta seja devidamente realizada é importante seguir os métodos estabelecidos pelo responsável do órgão público a ser auditado.

Palavras-chave: Auditoria Interna; Setor Público; Contabilidade.

ABSTRACT

The need to use internal auditing in the public sector has increased over the years, as Brazilian society has been demanding more transparency regarding the application of public resources, which is more easily achieved with the aid of the audit. Internal audit in the public sector is made up of a set of rules and procedures, with the objective of examining the adequacy, effectiveness and legality of internal controls, acts, facts and accounting, financial and operational information of public units. Internal and accounting go hand in hand, directly contributing to the audit, and for it to be properly carried out it is important to follow the methods established by the person in charge of the public agency to be audited.

Keywords: Internal Audit; Public Sector; Accounting.

INTRODUÇÃO

A auditoria interna no mundo empresarial atual, além de importante, tem se tornado necessária. Sua função tem passado por significativos avanços em seus objetivos e posturas. E mesmo sendo conhecida como um movimento do setor privado, esse posicionamento influencia de maneira positiva a função de auditoria no setor público.

Normalmente, os poderes públicos não gostam de ser fiscalizados, e este é um dos maiores problemas enfrentados, porém, a auditoria interna no setor público é uma ferramenta de controle social. Esta ferramenta é formada por um conjunto de procedimentos e técnicas que tem por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos, dos atos e das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais dos bens públicos.

Esse tema é importante porque assim como as empresas comerciais, a lei exige que as instituições públicas auditem suas contas. Buscando através dele uma melhor gestão do dinheiro dos contribuintes, evitando desperdícios e corrupção. É uma maneira de controlar financeiramente a atividade realizada por essas entidades.

O objetivo deste artigo será o de evidenciar a importância da auditoria interna no setor público, descrevendo as normas, os métodos, destacando o papel do controle interno e da contabilidade, como instrumentos fundamentais para a auditoria interna.

AUDITORIA INTERNA NO SETOR PÚBLICO

Segundo Alves (2015), auditoria interna é formada por um conjunto de procedimentos e técnicas, aplicados ao exame da regularidade, da economicidade, da eficiência, da eficácia dos atos e dos fatos administrativos praticados na gestão de bens públicos, que visam atingir os seguintes objetivos:

- Comprovar a legalidade e legitimidade e avaliar os resultados, quanto à eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nas unidades da administração direta e entidades supervisionadas da administração federal;
- Observar o cumprimento dos princípios fundamentais de planejamento, coordenação, descentralização, delegação de competência e controle, pelos órgãos e entidades;
- Examinar a observância da legislação federal específica e normas relacionadas;
- Avaliar a execução dos programas de governo, dos contratos, convênios, acordos, ajustes e outros instrumentos de mesma origem;
- Avaliar o desempenho administrativo e operacional das unidades da administração direta e entidades supervisionadas;
- Verificar o controle e a utilização dos bens e valores sob uso e guarda dos administradores ou gestores;
- Examinar e avaliar as transferências e a aplicação dos recursos orçamentários e financeiros das unidades da administração direta e entidades supervisionadas; e
- Verificar e avaliar os sistemas de informações e a utilização dos recursos computacionais das unidades da administração direta e entidades supervisionadas.

Os objetivos aqui mencionados são geralmente adotados pela auditoria interna, podendo ser modificados de acordo com as necessidades do órgão a ser examinado, constituindo um objeto do exame de auditoria.

A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA NO SETOR PÚBLICO

Para Barros (2008), a importância da auditoria interna aumenta quando a atuação é no setor público. O patrimônio público é propriedade coletiva que deve ser vigiado por todos, além disso, a sociedade brasileira vem exigindo cada vez mais a transparência na aplicação dos recursos públicos.

Os órgãos públicos alcançam mais facilmente esta transparência quando têm o auxílio da auditoria, pois, suas atividades servem como um meio de identificação de que todos os procedimentos internos, políticas definidas e a própria legislação estão sendo devidamente seguidos, e também para constatação de que todos os dados registrados merecem a verdadeira confiança; então, pode-se dizer que a importância da auditoria interna se torna indispensável.

TIPOS DE AUDITORIA INTERNA NO SETOR PÚBLICO

A auditoria no setor público é desmembrada em seis tipos, conforme a Instrução Normativa nº 16 (Ministério do Estado da Economia, Fazenda e Planejamento - MEFP/ Direção Técnica Nacional - DTN / Coordenadoria de Auditoria - COAUD de 20/12/91 e adaptação de 1998):

- Auditoria de Gestão – tem o objetivo de certificar a regularidade das contas, verificar a realização de contratos, convênios, acordos ou ajustes, a honestidade na aplicação dos dinheiros públicos e no zelo ou administração de valores e outros bens da União ou a ela confiados, abrangendo os seguintes aspectos: verificação da existência física de bens e outros valores; exame da documentação comprobatória dos atos e fatos administrativos; verificação do cumprimento da legislação pertinente; entre outros.

- Auditoria de Programas – tem o objetivo de examinar, avaliar e observar a execução de programas e projetos governamentais específicos.

- Auditoria Operacional – atua nas áreas interrelacionadas do órgão/entidade, e sua teoria de abordagem dos fatos é de apoio, pela avaliação do atendimento às normas, e apresentação de sugestões para seu aperfeiçoamento. Tem o objetivo de avaliar a eficácia dos seus resultados em relação aos recursos materiais, humanos e tecnológicos disponíveis, bem como a economicidade e eficiência dos controles internos existentes para a gestão dos recursos públicos.

- Auditoria Contábil – é a técnica utilizada na coleta de informações e no exame dos registros e documentos, mediante procedimentos específicos, relacionados ao controle do patrimônio.

- Auditoria de Sistema – observando as normas estabelecidas e a legislação específica, tem o objetivo assegurar a adequação, privacidade dos dados e informações vindas dos sistemas eletrônicos de processamento de dados.

- Auditoria Especial – tem por objetivo o exame de fatos considerados importantes, de caráter extraordinário ou incomum, sendo realizadas para atender determinação do Presidente da República, Ministros de Estado ou por solicitação de outras autoridades.

RELAÇÃO ENTRE AUDITORIA INTERNA E CONTROLE INTERNO

Para ARAUJO (2008), pode-se considerar que a auditoria interna faz parte da pirâmide do controle interno, sendo ela o ponto mais alto, uma vez que a mesma avalia, supervisiona e fiscaliza o nível de credibilidade dos controles internos. As atividades da auditoria se sobrepõem de um modo geral às atividades operacionais, até mesmo sobre as atividades do controle interno, portanto, as primeiras examinam, avaliam, verificam o grau de confiabilidade e controlam a eficácia e eficiência das segundas.

CONTROLE INTERNO E CONTABILIDADE: INSTRUMENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Segundo Santos (2006), o controle interno é um importante instrumento da auditoria interna, sendo fundamental para a execução do trabalho do auditor o seu nível de credibilidade, pois todo o enfoque e natureza da auditoria a ser efetuada dependerão desta confiança no controle interno, podendo ser utilizada uma amostragem ao invés de uma auditoria completa. Deste modo, primeiramente deverá ser realizada uma avaliação aprofundada do sistema de controle, para fixar a extensão da auditoria a ser aplicada.

Neste momento, é recomendável que se faça sugestões para abolir as possíveis deficiências do controle, para posteriormente utilizá-lo com maior confiabilidade. Um sistema de controle interno satisfatório, de um órgão ou entidade pública, aumenta a certeza do auditor quanto à precisão dos registros e veracidade de outros documentos e informações, tornando-se um grande instrumento para a

realização da auditoria interna. E a colaboradora deste grande instrumento é a contabilidade, pois ela propicia condições para a existência do controle interno através dos registros de todas as ocorrências de forma correta, completa e apurada.

A contabilidade também não deixa de ser uma saudável fiscalizadora, uma vez que o registro contábil é a última etapa das transações realizadas nos órgãos públicos. Deste modo, o controle interno e a contabilidade caminham juntos contribuindo diretamente com a auditoria interna (Santos, 2006).

NORMAS PARA EXECUÇÃO DA AUDITORIA INTERNA NO SETOR PÚBLICO

Segundo Almeida Paula (1999), para que exista uma devida auditoria interna no setor público, faz-se necessário seguir as seguintes normas:

- O auditor governamental, para exercer suas funções, deverá ter livre acesso a todas as dependências do órgão auditado, assim como documentos e livros considerados indispensáveis ao cumprimento de suas atribuições, não lhe podendo ser sonegado, sob qualquer pretexto, nenhum processo, documento ou informação.

- O trabalho de auditoria deve ser adequadamente planejado, de forma a prever a natureza, o objetivo, a extensão e a profundidade dos procedimentos que nele serão empregados.

- Após o planejamento, deve efetuar avaliação dos controles internos: um adequado exame em relação à avaliação da capacidade e efetividade dos sistemas de controles internos - contábil, administrativo e operacional – dos órgãos públicos.

- A fim de atender aos objetivos da atividade de auditoria, deverá ser realizado, se julgado necessário, os testes ou provas adequadas nas circunstâncias, para obter evidências aceitáveis que fundamentem, de forma objetiva, suas recomendações e conclusões.

- As situações que apresentam indícios de irregularidades exigem do auditor governamental extrema prudência e profissionalismo, a fim de alcançar os objetivos. Ao verificar a ocorrência de irregularidades, deverá ter maior atenção, adotando providências corretivas adequadas. A partir deste momento, os auditores são obrigados a ampliar o alcance dos procedimentos necessários, a fim de evidenciar a existência de irregularidades. Devem também, levar o assunto por escrito, ao conhecimento do dirigente da unidade auditada, solicitando esclarecimentos e justificativas.

- Para cada auditoria realizada, o auditor governamental deverá elaborar relatório que refletirá os resultados dos exames efetuados, de acordo com a forma ou tipo de auditoria.

MÉTODOS DE AUDITORIA INTERNA NO SETOR PÚBLICO

De acordo com portaria citada abaixo, as normas citadas anteriormente deverão ser seguidas e aplicadas em todos os métodos de auditoria. A seguir, métodos utilizados por um órgão do Comando da Aeronáutica (Portaria nº 562/ GC6 de 18/07/2001).

São observadas as seguintes prescrições: Semestralmente, o Agente Diretor designa, em boletim interno, uma comissão, de no mínimo um presidente e dois membros, com a participação do Agente de Controle Interno, para realizar exames de auditoria interna nos setores responsáveis por bens, valores e dinheiros.

Cada comissão fica encarregada de examinar um ou mais setores, tendo por base a legislação aplicável e as Listas de Verificação: direção e controle interno, farmácia, faturamento hospitalar, finanças, licitações e contratos, material de intendência, patrimônio imóvel, pessoal, prefeitura, registro patrimonial, subsistência e transportes. A seguir, serão citados exemplos de lista.

Ao final, é elaborado relatório dos exames realizados, encaminhando-o aos diversos gestores, para pronunciamento quanto às medidas postas em prática para sanear as impropriedades apontadas.

Cabe ao Agente de Controle Interno, ou ao seu delegado, verificar, posteriormente, se essas medidas foram realmente colocadas em prática e se estão surtindo os efeitos esperados e desejados. Os originais do relatório de auditoria interna e das respostas dos diversos gestores comporão um processo único, o qual deverá ser encaminhado ao Agente Diretor, no prazo máximo de 30 dias, após o término dos exames, para conhecimento e assinatura, devendo ser arquivado, posteriormente, no Setor de Controle, pelo prazo mínimo de cinco anos, à disposição dos Órgãos de Controle Interno e Externo, ou seja, auditoria do Comando da Aeronáutica e Tribunal de Contas da União, respectivamente.

RELATÓRIOS DE AUDITORIA INTERNA NO SETOR PÚBLICO

O Relatório de Auditoria é o documento emitido pelo auditor que refletirá os resultados dos exames efetuados. Estes relatórios devem seguir os padrões usualmente adotados em auditoria governamental, admitindo-se as adaptações necessárias através das quais o auditor possa se expressar de forma a não prejudicar a interpretação e a avaliação dos resultados dos trabalhos. A linguagem destes relatórios deve ser clara, precisa, direta e coerente, de forma que seja fácil o seu entendimento por todos. Os relatórios deverão ser elaborados de acordo com os objetivos e características de cada trabalho realizado.

É importante que haja um programa de supervisão e revisão dos trabalhos, a fim de aperfeiçoar e assegurar a qualidade dos relatórios de auditoria (Batista, 2015).

LISTAS DE VERIFICAÇÃO

A seguir, exemplificam-se alguns itens da lista de verificação utilizados na direção e controle interno, que pode ser usado por um órgão de administração pública. Arantes (1998) verifica-se o seguinte:

- 1) O Setor de Controle e demais setores existentes constam da estrutura prevista no Regimento Interno da Organização;
- 2) Existem Normas Padrão de Ação disciplinando a sistemática de funcionamento dos diversos setores da Unidade;
- 3) Os instrumentos de medição (balanças, bombas, etc.) estão sendo aferidos anualmente, e submetidos à vistoria por parte do Instituto Nacional de Metrologia ou outro órgão por este credenciado;
- 4) Os bens móveis permanentes e de consumo de uso duradouro estão corretamente identificados, a fim de facilitar sua localização e conferência;
- 5) O Setor de Controle está verificando a legalidade, legitimidade e economicidade dos processos licitatórios;
- 6) Há controle sobre as obras executadas, as prestações de serviços e os contratos administrativos (de receita e de despesa), de modo a certificar se todas as cláusulas estão sendo cumpridas;
- 7) Vem sendo promovido, mensalmente e de maneira formal, o confronto do pessoal constante das folhas de pagamento, com o real efetivo da Unidade Gestora.
- 8) Há acompanhamento sobre: a utilização dos recursos orçamentários da Unidade Gestora; os limites das modalidades licitatórias, bem como sobre os

processos de dispensa e de inexigibilidade; o pagamento das despesas, atendendo-se à cronologia de suas liquidações, inclusive daquelas pertencentes a terceiros; e as contratações de pessoal autônomo para os serviços eventuais.

9) O Setor de Controle vem verificando a exatidão do resumo da disponibilidade diária de numerário;

10) O Setor de Controle vem verificando a conformidade das alterações financeiras de pessoal, publicadas em boletim interno, com os dados processados pelo setor de Finanças;

11) O Agente de Controle Interno realizou auditoria interna nos diversos setores da Organização;

12) Os bens patrimoniais (móvel permanente e de consumo de uso duradouro) estão sendo reavaliados nos anos terminados em “0” e “5”; 13) Os materiais em estoque estão sendo liberados com autorização do chefe do setor e submetidos à autenticação pelo Agente de Controle Interno;

14) Vem sendo analisada a compatibilidade entre a renda e a variação patrimonial das declarações apresentadas pelos agentes públicos da Organização;

15) Vêm sendo tratados os efluentes industriais e/ou hospitalares gerados pela Organização;

16) Vêm sendo acompanhados e controlados possíveis débitos, originados na Unidade, junto ao Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS, Secretaria da Receita Federal – SRF, Caixa Econômica Federal – Fundo de Garantia por Tempo de Serviço – FGTS e Cartórios de Protestos de Títulos e Documentos;

17) A Administração vem zelando para reduzir o consumo de energia elétrica em 20%;

18) A Administração vem adotando medidas preventivas para que as instalações ofereçam condições de trabalho previstas em lei e para que os trabalhadores utilizem os equipamentos de proteção individual necessários;

19) Existe acompanhamento formal das médias de consumo de combustível (km/l) por viatura, ocorrendo análise das alterações verificadas e adoção de medidas saneadoras; e

20) Foi designada comissão, composta de membros estranhos à atividade dos setores fiscalizados, para inventariar, ao final do exercício financeiro, os bens patrimoniais de consumo em estoque.”

APONTAMENTOS DE MELHORIA DO PROCESSO DE CONTROLE E AUDITORIA INTERNA

Apesar de todas as medidas levantadas pela Constituição Federal e pela Lei de Responsabilidade Fiscal, ainda ocorrem situações de desvio, má administração de recursos públicos e corrupção.

A auditoria é o ápice do controle, e por isso, a primeira coisa a fazer para garantir que o sistema funcione é avaliar o próprio sistema de controle. Alves e Reis (2005), observam que “[...] todo o enfoque e a natureza da auditoria a ser efetuada dependerão deste confiança no controle interno.”

O primeiro passo é o levantamento de sugestões para eliminar qualquer deficiência possível, certificando a credibilidade e confiabilidade do controle interno. Um sistema de controle interno confiável dá maior certeza ao auditor de que as documentações e dados analisados são precisos e verídicos, o que faz o relatório de auditoria seja eficiente na aplicação das ações corretivas (ALVES; REIS, 2005).

Quando a auditoria e controladoria interna funcionam com perfeição, o impacto para o controle social é extremamente positivo, pois as informações levantadas são acuradas e precisas o suficiente para apontarem os erros e problemas a serem corrigidos com mais celeridade do que se realizados pelo controle externo.

Um segundo ponto é promover uma cultura de conscientização e de comprometimento dos agentes públicos da prestação de contas e da responsabilidade de suas ações, pois eles são o elo fundamental entre os órgãos centrais de controle e a Administração Pública como instituição.

Kanaane *et al.* (2010) pontuam que mesmo que o servidor tenha um pensar estratégico ainda há entraves e dificuldades que impedem o serviço público de ter processos flexíveis e versáteis, e que trabalhar o conceito de programa de qualidade no serviço público auxiliaria sua desburocratização, e os servidores conseguiriam potencializar seu trabalho.

E por último, os relatórios de auditoria devem ter uma linguagem clara, precisa, direta e coerente, de forma que não só o seu acesso, mas o seu entendimento seja disponível a todos, mesmo a um cidadão leigo nos conceitos de contabilidade e finanças. (ALVES; REIS, 2005).

A formalidade dos relatórios e a pouca divulgação deles à população ainda são empecilhos para um maior controle social. Matias-Pereira (2010) assinala que “Uma aproximação à comunidade, decorrente da consecução responsável de um amplo

processo de descentralização administrativa, pode ser a chave para introduzir as mudanças necessárias no modelo atual.

É necessário, no entanto, estar pronto para aproximar o governo da comunidade para mobilizar as energias sociais que estão nela presentes em seu favor [...]”. Apesar de na esfera federal se praticar a mobilização e visibilidade sobre o papel da auditoria e controladoria na prestação de contas ao cidadão, e já se disponibilizar ferramentas para o controle social, na esfera municipal, com exceção de algumas capitais, isso ainda é um desafio imenso a ser enfrentado. Os municípios, como menor esfera de governo, são os mais próximos dos cidadãos e, portanto, são os que devem praticar uma maior interlocução com os mesmos.

CONCLUSÃO

A necessidade da utilização da auditoria interna no setor público tem aumentado, pois a sociedade brasileira vem exigindo mais transparência quanto à aplicação dos recursos públicos, que é alcançada mais facilmente com o auxílio da auditoria. O controle interno e a contabilidade caminham juntos, contribuindo diretamente com a auditoria, e para esta seja devidamente realizada é importante seguir os métodos estabelecidos pelo responsável do órgão público a ser auditado.

Conclui-se que a auditoria interna no setor público é indispensável, sendo uma ferramenta de controle social formada por um conjunto de procedimentos e técnicas, que tem por objetivo examinar a adequação, a eficácia e legitimidade dos controles internos, dos atos e das informações contábeis, financeiras, operacionais e físicas das unidades públicas.

O controle interno é o principal instrumento da auditoria interna, juntamente com a contabilidade contribuem diretamente para a realização de um bom trabalho de auditoria interna.

REFERÊNCIAS

ATTIE W., **Auditoria Interna**. São Paulo: Atlas, 2000.

ALMEIDA PAULA, Maria Goreth Miranda. **Auditoria Interna Embasamento Conceitual e Suporte Tecnológico**. São Paulo: Editora Atlas S.A., 1999.

ALVES, Ana Lilian Zucareli Sousa; REIS, Jorge Augusto Gonçalves dos. **Auditoria Interna no setor público**. IX Encontro Latino Americano de Iniciação Científica e V Encontro Latino Americano de PósGraduação, São José dos Campos/SP, 2005.

ALVES, M. J. E. **O papel da qualidade e auditoria interna na gestão de um município**. 2015. Tese de Doutorado. Repositório Científico do Instituto Politécnico do Porto.

ARANTES, Nélio. **Sistema de gestão empresarial: conceitos permanentes na administração de empresas válidas**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1998.

ARAUJO, Inaldo da Paixão Santos. et all. **Auditoria Contábil**. São Paulo: Editora Saraiva, 2008.

BARROS, Wellington Pacheco. **Manual de direito administrativo**. Livraria do Advogado Editora, Porto Alegre, 2008.

BATISTA, Elias. **O Vendedor de Sucesso. Técnicas de Vendas, Programação Neurolinguística (P.N.L), Negociação e Perfil dos Consumidores**. São Paulo: Digital, 2015.

CRUZ F., **Auditoria Governamental**. São Paulo: Atlas, 1997.

KANAANE, Roberto; FIEL FILHO, Alécio; FERREIRA, Maria das Graças. **Gestão pública: planejamento, processos, sistemas de informação e pessoas**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças Públicas: foco na política fiscal, no planejamento e orçamento público**. 6. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2010.

Normativa nº 16 (**Ministério do Estado da Economia, Fazenda e Planejamento - MEFP/ Direção Técnica Nacional - DTN / Coordenadoria de Auditoria - COAUD de 20/12/91 e adaptação de 1998**).

Portaria nº 562/ GC6 de 18/07/2001, **do Serviço público federal do Comando da Aeronáutica**.

SANTOS, Jose Luiz dos; SCHMIDT, Paulo; GOMES, Jose Mario Matsumura. **Fundamentos de auditoria contábil**. São Paulo: Editoria Atlas, 2006.

SILVA, Pedro Gabriel Kenne da. O papel do controle interno na administração pública. **Revista ConTexto**, Porto Alegre, v. 2, n. 2, p. 1-16, 2002.