



UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO
CENTRO ACADÊMICO DO AGRESTE
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO, INOVAÇÃO E CONSUMO

RAFAEL PENA CERQUEIRA FRIAS

**A EFETIVIDADE DA AUDITORIA INTERNA: um estudo a partir do posicionamento
de auditores e gestores de uma instituição federal de ensino de Pernambuco**

Caruaru
2021

RAFAEL PENA CERQUEIRA FRIAS

**A EFETIVIDADE DA AUDITORIA INTERNA: um estudo a partir do posicionamento
de auditores e gestores de uma instituição federal de ensino de Pernambuco**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Gestão, Inovação e Consumo da Universidade Federal de Pernambuco, como requisito parcial para obtenção do título de mestre em Gestão, Inovação e Consumo. Área de concentração: Inovação, Cultura e Consumo na Gestão de Negócios Locais.

Orientador: Prof. Dr. Charles Ulises de Montreuil Carmona.

Caruaru
2021

RAFAEL PENA CERQUEIRA FRIAS

**A EFETIVIDADE DA AUDITORIA INTERNA: um estudo a partir do posicionamento
de auditores e gestores de uma instituição federal de ensino de Pernambuco**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Gestão, Inovação e Consumo da Universidade Federal de Pernambuco, como requisito parcial para obtenção do título de mestre em Gestão, Inovação e Consumo. Área de concentração: Inovação, Cultura e Consumo na Gestão de Negócios Locais.

Aprovada em: 16/12/2021.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Charles Ulises de Montreuil Carmona (Orientador)
Universidade Federal de Pernambuco

Prof. Dr. José Lindenberg Julião Xavier Filho (Examinador Interno)
Universidade Federal de Pernambuco

Prof. Dr. Jeronimo José Libonati (Examinador Externo)
Universidade Federal de Pernambuco

AGRADECIMENTOS

À Deus, pela sabedoria e serenidade.

À Nossa Senhora, que tanto me acolheu.

À minha esposa, pela parceria.

À minha filha, pelo carinho e compreensão dos momentos ausentes.

Aos meus pais, por todo esforço para promover a minha educação.

Aos meus irmãos, amigos e colegas de trabalho, pela torcida e palavras de incentivo.

Aos entrevistados, pela disponibilidade em colaborar.

Ao meu orientador, professor Charles Ulises de Montreuil Carmona, pelo aprendizado, confiança e parceria.

Aos demais docentes do Programa de Pós-Graduação em Gestão, Inovação e Consumo, em especial, os que pude desfrutar da amizade e conhecimento, como Elisabeth Cavalcante dos Santos, José Lindenberg Julião Xavier Filho e Nelson da Cruz Monteiro Fernandes.

Ao professor Rommel de Santana Freire, da Universidade Federal da Paraíba (UFPB), pelas orientações recebidas no exame de qualificação.

À Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), pelo apoio ao funcionamento do Programa.

“Revela ao Senhor tuas tarefas, e teus projetos se realizarão”. (BÍBLIA, A.T., Provérbios, 16:3).

RESUMO

A atividade de auditoria interna constitui um instrumento de auxílio ao alcance dos objetivos organizacionais. Nesse contexto, na medida em que oferece subsídios para a tomada de decisão dos gestores, também assegura a proteção deste próprio agente, tendo em vista a responsabilidade que lhe é conferida por administrar o patrimônio público. Por conseguinte, para a sociedade, os resultados dos trabalhos de controle também funcionam como um mecanismo de proteção, neste caso, da sobreposição do particular em relação ao público, agindo, assim, em favor da eficácia e da eficiência das entregas à população. Todavia, em que pese essas vantagens, um documento elaborado no âmbito do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Pernambuco revela que, nesta organização, existe um passivo de mais de mil demandas de auditoria interna, a contar do exercício 2014 ao início do ano 2021. Trata-se de um fato preocupante, pois coloca em risco uma cadeia de interessados, a começar pela sociedade. Diante do exposto, este trabalho procurou compreender, com base nos posicionamentos dos auditores e gestores da referida instituição, os motivos para a baixa efetividade - não implementação das recomendações. Para tanto, definiu-se que a estratégia metodológica mais adequada passaria por uma abordagem qualitativa, tomando como norte a perspectiva descritiva, mas, também, explicativa, além de utilizar como enquadramento as tipologias documental e estudo de caso, em função dos procedimentos técnicos adotados. A execução dos exames revelou que a motivação para a baixa efetividade das ações de auditoria não diz respeito somente a um ou dois aspectos, mas, a um conjunto de trinta e três fatores (causas), os quais foram distribuídos em oito categorias distintas, a saber: atributos, estrutura, gerenciamento, planejamento, política, processos, relacionamentos e resultados. Adentrando em tais agrupamentos, destacam-se os seguintes fatores, sem extinguir a validade dos demais: “formatação organizacional” e “processos de trabalho não padronizados/observados”, ambos na categoria “processos”; “perpetuação do gestor” e “questões políticas” de um modo geral, os dois pertencentes à classe “política”; “ausência de manifestação”, “monitoramento não realizado pela Audin” e “baixa frequência do monitoramento pela Audin”, estes últimos relacionados à família do “gerenciamento”. Os resultados também apontaram que algumas dessas causas são percebidas apenas por um lado dos sujeitos, a citar como exemplo, a partir das posições dos auditores, “convivência entre auditores e auditados”, “falta de planejamento da gestão”, “inadequação do escopo de auditoria”, entre outras. Já no campo dos gestores, citam-se “resistência à imagem da auditoria interna”, “complexidade do relatório”, “embargos processuais” etc. Por derradeiro, além contribuir para o entendimento dos motivos que levam à baixa efetividade das demandas de auditoria interna no Instituto Federal de Pernambuco, a pesquisa também mostrou ser útil para alavancar novos estudos, a tomar como exemplo a possibilidade de outros pesquisadores investigarem os possíveis direcionamentos para promover o tratamento dos fatores negativos aqui relatados e assim oferecer parâmetros de atuação, que, inclusive, poderão ser observados na condição de alerta/modelo por outras instituições federais de ensino.

Palavras-chave: administração pública; auditoria interna; Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Pernambuco.

ABSTRACT

The internal audit activity is an instrument to help achieve organizational objectives. In this context, insofar as it provides support for managers' decision-making, it also ensures the protection of this agent itself, in view of the responsibility conferred on it for managing public assets. Therefore, for society, the results of the control works also work as a protection mechanism, in this case, the overlapping of the private in relation to the public, thus acting in favor of the effectiveness and efficiency of deliveries to the population. However, despite these advantages, a document prepared within the scope of the Federal Institute of Education, Science and Technology of Pernambuco reveals that, in this organization, there is a liability of more than a thousand internal audit demands, from fiscal year 2014 to the beginning of the year. year 2021. This is a worrying fact, as it puts a chain of stakeholders at risk, starting with society. In view of the above, this study sought to understand, based on the positions of the auditors and managers of that institution, the reasons for the low effectiveness - non-implementation of the recommendations. To this end, it was defined that the most appropriate methodological strategy would go through a qualitative approach, taking as a guide the descriptive perspective, but also explanatory, in addition to using the document and case study typologies as a framework, depending on the technical procedures adopted. . The execution of the exams revealed that the motivation for the low effectiveness of the audit actions does not concern only one or two aspects, but a set of thirty-three factors (causes), which were distributed into eight distinct categories, the know: attributes, structure, management, planning, policy, processes, relationships and results. Entering these groups, the following factors stand out, without extinguishing the validity of the others: "organizational formatting" and "non-standardized/observed work processes", both in the "processes" category; "perpetuation of the manager" and "political issues" in general, both belonging to the "political" class; "absence of manifestation", "monitoring not carried out by Audin" and "low frequency of monitoring by Audin", the latter related to the "management" family. The results also pointed out that some of these causes are perceived only by one side of the subjects, to cite as an example, from the positions of the auditors, "coexistence between auditors and auditees", "lack of management planning", "inadequacy of the scope of audit", among others. In the field of managers, "resistance to the image of the internal audit", "complexity of the report", "procedural embargoes", etc. Finally, in addition to contributing to the understanding of the reasons that lead to the low effectiveness of internal audit demands at the Federal Institute of Pernambuco, the research also proved to be useful to leverage new studies, taking as an example the possibility of other researchers investigating possible directions to promote the treatment of the negative factors reported here and thus offer performance parameters, which may even be observed in the alert/model condition by other federal educational institutions.

Keywords: public administration; internal audit; Federal Institute of Education, Science and Technology of Pernambuco.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 -	Valor agregado a partir da implementação das recomendações de auditoria	23
Figura 2 -	Ações registradas no RAINTE do exercício 2020	34
Figura 3 -	Síntese da estrutura metodológica	56
Figura 4 -	Recorte da disposição da Auditoria Interna no Organograma geral do IFPE	57
Figura 5 -	Recorte da disposição da Auditoria Interna no Organograma do <i>campus</i> Belo Jardim	60
Figura 6 -	Recorte da disposição da Auditoria Interna no Organograma do <i>campus</i> Garanhuns	61
Figura 7 -	Demonstração visual das categorias associadas às causas da baixa efetividade da Audin	73
Figura 8 -	Representação visual da formatação da categoria “estrutura”	74
Figura 9 -	Representação visual da formatação da categoria “relacionamentos”	77
Figura 10 -	Representação visual da formatação da categoria “processos”	85
Figura 11 -	Representação visual da formatação da categoria “política”	94
Figura 12 -	Representação visual da formatação da categoria “atributos”	96
Figura 13 -	Demonstração visual da formatação da categoria “planejamento”	100
Figura 14 -	Demonstração visual da formatação da categoria “resultados”	107
Figura 15 -	Demonstração visual da formatação da categoria “gerenciamento”	115
Figura 16 -	Demonstração visual dos achados tratados à margem dos posicionamentos combinados	127
Figura 17 -	Demonstração visual de todos os achados	129

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 -	Ações elencadas no PAINT do exercício 2021, com a respectiva previsão de horas de execução	33
Gráfico 2 -	Distribuição das demandas do <i>campus</i> Belo Jardim por relatório e exercício	65
Gráfico 3 -	Distribuição das demandas do <i>campus</i> Garanhuns por relatório e exercício	68

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 -	Fatores influenciadores da implementação das recomendações de auditoria	44
Quadro 2 -	Cronograma previsto <i>versus</i> executado	55
Quadro 3 -	Distribuição dos recursos humanos da Audin do IFPE para o ano 2021.	58
Quadro 4 -	Áreas demandadas e gestores correlatos no âmbito do <i>campus</i> Belo Jardim	62
Quadro 5 -	Dados sociodemográficos dos gestores participantes do <i>campus</i> Belo Jardim	63
Quadro 6 -	Áreas demandadas e gestores correlatos no âmbito do <i>campus</i> Garanhuns	66
Quadro 7 -	Dados sociodemográficos dos gestores participantes do <i>campus</i> Garanhuns	66
Quadro 8 -	Audidores relacionados a partir da manifestação do Titular da Audin	70
Quadro 9 -	Dados sociodemográficos dos auditores participantes	71
Quadro 10 -	Resumo dos sujeitos acessados	72
Quadro 11 -	Manifestações relacionadas ao código “falta de estrutura”	76
Quadro 12 -	Manifestações relacionadas ao fator “convivência entre auditores e auditados”	78
Quadro 13 -	Manifestações relacionadas aos fatores “dificuldades de relacionamento entre servidores/setores” e “baixo interesse”	80
Quadro 14 -	Manifestações relacionadas aos fatores “sentimento de impunidade” e “resistência à imagem da auditoria interna”	84
Quadro 15 -	Manifestações relacionadas ao fator “dependência de outras instâncias”	87
Quadro 16 -	Manifestações relacionadas ao fator “embargos processuais”	88
Quadro 17 -	Manifestações relacionadas ao fator “processos de trabalho não padronizados/observados”	89
Quadro 18 -	Manifestações relacionadas ao código “formatação organizacional”	91
Quadro 19 -	Manifestações relacionadas ao fator “mudança de gestão”	93
Quadro 20 -	Manifestações relacionadas aos fatores “perpetuação do gestor” e “questões políticas”	95

Quadro 21 - Manifestações relacionadas ao fator “falta de conhecimento/experiência do gestor”	99
Quadro 22 - Manifestações relacionadas ao fator “falta de planejamento da gestão”	101
Quadro 23 - Manifestações relacionadas aos fatores “outras prioridades de gestão” e “priorização de recomendações da CGU/TCU”	103
Quadro 24 - Manifestações relacionadas às fragilidades de planejamento no âmbito da auditoria	106
Quadro 25 - Manifestações relacionadas ao fator “quantitativo elevado de recomendações”	108
Quadro 26 - Manifestações relacionadas aos fatores “recomendações desqualificadas”, “complexidade do relatório” e “pactuação não realizada”	111
Quadro 27 - Manifestações relacionadas ao fator “direcionamento ao setor inadequado”	113
Quadro 28 - Manifestações relacionadas aos fatores “divulgação dos resultados apenas ao gestor principal” e “extensão do relatório”	114
Quadro 29 - Manifestações relacionadas aos fatores “ausência de manifestação”, “monitoramento não realizado pela gestão” e “monitoramento não realizado pela Audin”	118
Quadro 30 - Manifestações relacionadas aos fatores “baixa frequência do monitoramento pela Audin” e “indefinição de prazos para o monitoramento”	122
Quadro 31 - Manifestações relacionadas ao fator “indisponibilidade de sistema informatizado”	124
Quadro 32 - Consolidação dos fatores motivadores da baixa implementação das recomendações de auditoria	125
Quadro 33 - <i>Checklist</i> para apoiar o complemento da entrevista	144
Quadro 34 - Áreas de gestão relacionadas às recomendações “finalizadas” no âmbito do <i>campus</i> Belo Jardim	150
Quadro 35 - Áreas de gestão relacionadas às recomendações “não atendidas” no âmbito do <i>campus</i> Belo Jardim	154
Quadro 36 - Áreas de gestão relacionadas às recomendações “finalizadas” no âmbito do <i>campus</i> Garanhuns	160
Quadro 37 - Áreas de gestão relacionadas às recomendações “não atendidas” no âmbito do <i>campus</i> Garanhuns	162

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 -	Saldo de recomendações de Auditoria Interna das IFE do estado de Pernambuco	20
Tabela 2 -	Panorama das recomendações do IFPE	20
Tabela 3 -	Panorama das recomendações dos <i>campi</i> situados no Agreste	48
Tabela 4 -	Demarcação das demandas finalizadas e não atendidas do âmbito dos <i>campi</i> do Agreste	48
Tabela 5 -	Distribuição das ações de auditoria para o exercício 2021, por força de trabalho	68

LISTA DE SIGLAS

AAA	<i>American Accounting Association</i>
ABR	Auditoria Baseada em Riscos
AICPA	<i>American Institute of Certified Public Accountants</i>
AUDIN	Auditorias Internas Singulares
CEFETs	Centros Federais de Educação Tecnológica
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CGU	Controladoria-Geral da União
CISET	Secretarias de Controle Interno
CONSUP	Conselho Superior
COSO	<i>Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission</i>
FEI	<i>Financial Executives International</i>
IFE	Instituições Federais de Ensino
IFPE	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Pernambuco
IFRJ	Instituto Federal do Rio de Janeiro
IFs	Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia
IFSertãoPE	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Sertão Pernambucano
IIA	<i>The Institute of Internal Auditor</i>
IMA	<i>Institute of Management Accountants</i>
MEC	Ministério da Educação
PAINT	Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna
RAINT	Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna
SCI	Sistema de Controle Interno
SFC	Secretaria Federal de Controle
TCE/PE	Tribunal de Contas do estado de Pernambuco
TCLE	Termo de Consentimento Livre e Esclarecido
TCU	Tribunal de Contas da União

UAIG	Unidades de Auditoria Interna Governamentais
UFPE	Universidade Federal de Pernambuco
UFRPE	Universidade Federal Rural de Pernambuco
UnB	Universidade de Brasília
UNIVASF	Universidade Federal do Vale do São Francisco

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	17
1.1	Contextualização e Problema de Pesquisa	19
1.2	Objetivos	23
1.2.1	Objetivo Geral	24
1.2.2	Objetivos Específicos	24
1.3	Justificativas	24
1.3.1	Justificativas Teóricas	25
1.3.2	Justificativas Empíricas e Sociais	26
1.3.3	Justificativas Pessoais	26
2	REFERENCIAL TEÓRICO	27
2.1	Controle	27
2.1.1	Controle Interno e Sistema de Controle Interno	29
2.2	Auditoria Interna	30
2.2.1	A Auditoria Interna do Instituto Federal de Pernambuco	32
2.3	A Efetividade dos Trabalhos de Auditoria	36
2.3.1	Consolidação dos Fatores de Impacto à Efetividade das Ações de Auditoria, Consoante Levantamento Bibliográfico	43
3	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	46
3.1	Classificações da Pesquisa	46
3.2	Coleta dos Dados, Delimitações e Sujeitos	46
3.3	Análise dos Dados	53
3.4	Ética do Trabalho	54
3.5	Orçamento e Cronograma	55
3.6	Resumo Visual da Estratégia Metodológica	56
4	RESULTADOS	57
4.1	Descrição da Estrutura Funcional da Auditoria Interna e das Unidades Gestoras de Belo Jardim e Garanhuns	57

4.2	Passivo das Unidades de Belo Jardim e Garanhuns, com as Respectivas Áreas Demandadas e Gestores Relacionados	62
4.3	Relação dos Auditores Habilitados à Pesquisa, Consoante o Envolvimento no Acompanhamento das Recomendações de Auditoria .	68
4.4	Discussão das Limitações Acerca da Implementação das Recomendações Originárias da Auditoria Interna do IFPE	72
4.4.1	Limitações: Posicionamentos dos Auditores e Gestores	72
4.4.1.1	<i>Síntese dos Achados</i>	124
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	128
	REFERÊNCIAS	132
	APÊNDICE A - PROTOCOLO DE ENTREVISTA	143
	APÊNDICE B - TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO - COLETA DE DADOS VIRTUAL	147
	APÊNDICE C - LEVANTAMENTO DAS ÁREAS DE GESTÃO DAS RECOMENDAÇÕES “FINALIZADAS” EM BELO JARDIM	150
	APÊNDICE D - LEVANTAMENTO DAS ÁREAS DE GESTÃO DAS RECOMENDAÇÕES “NÃO ATENDIDAS” EM BELO JARDIM	154
	APÊNDICE E - LEVANTAMENTO DAS ÁREAS DE GESTÃO DAS RECOMENDAÇÕES “FINALIZADAS” EM GARANHUNS	160
	APÊNDICE F - LEVANTAMENTO DAS ÁREAS DE GESTÃO DAS RECOMENDAÇÕES “NÃO ATENDIDAS” EM GARANHUNS	162
	ANEXO A - PROTOCOLO 23294.007396.2021-12	163
	ANEXO B - TERMO DE ANUÊNCIA DO IFPE	164
	ANEXO C - ORGANOGRAMA GERAL DO IFPE	165
	ANEXO D - ORGANOGRAMA DO <i>CAMPUS</i> BELO JARDIM	166
	ANEXO E - ORGANOGRAMA DO <i>CAMPUS</i> GARANHUNS	167
	ANEXO F - LEGENDA DO ORGANOGRAMA DE GARANHUNS	168
	ANEXO G - TROCA DE <i>E-MAILS</i> COM O TITULAR DA AUDIN	169
	ANEXO H - INFORMAÇÕES DO TITULAR DA AUDIN SOBRE OS ACOMPANHAMENTOS EM BELO JARDIM E GARANHUNS	170
	ANEXO I - <i>E-MAIL</i> COMPLEMENTAR DO TITULAR DA AUDIN ..	174

1 INTRODUÇÃO

O controle, enquanto função da gestão, constitui um dos elementos do ciclo da eficiência administrativa sistematizado pelo teórico Henri Fayol (PETER; MACHADO, 2007). A partir desse enquadramento, de acordo com Castro (2011), o gestor se vê compelido a acionar a função controle, de modo que esta lhe assista no alcance dos objetivos institucionais programados, haja vista as dificuldades para acompanhar o desempenho de todas as atividades da organização, seja por não dispor de conhecimento técnico suficiente e/ou por falta de tempo.

Como dispositivo de auxílio ao exercício do controle, por sua vez, surge a Auditoria Interna (MACENA; JORDÃO; XAVIER FILHO, 2017); um instrumento que também representa uma forma de controle (PINTO *et al.*, 2012; WALRAVEN *et al.*, 2020), por avaliar o funcionamento e a conformidade dos outros controles estabelecidos em prol do alcance dos objetivos da entidade (MARÇOLA, 2011; AMARAL *et al.*, 2013; LORENZONI; VIEIRA, 2013; ALMEIDA, 2016; DELLAI; OMRI, 2016).

No âmbito do setor público, a Auditoria Interna se apresenta como um instrumento de apoio ao gestor, mas, também, como os olhos, os ouvidos e a voz da sociedade, numa alusão à Governança¹ e à Teoria da Agência². Nessa lógica, segundo Pinheiro e Oliva (2020, p. 63), a Auditoria Interna detém o propósito de “assegurar o alinhamento da atuação dos agentes (gestores públicos) aos interesses do principal (sociedade)”.

Um exemplo disso pôde ser verificado no balanço publicado pela Controladoria-Geral da União (CGU) em julho de 2020, consoante o destaque fixado no trabalho de Frias, Silva e Carmona (2020). De acordo com o referido balanço, ações de auditoria da CGU e demais Unidades de Auditoria Interna do Poder Executivo Federal propiciaram ao Governo Federal - no caso, à sociedade - uma economia de R\$ 14,2 bilhões em 2019, sendo R\$ 13,38 bilhões referentes a gastos evitados e R\$ 811 milhões relacionados à valores recuperados (CGU, 2020). No contexto nacional de escassez de recursos e de crise na saúde pública, estes valores equivalem a 64% do orçamento³ do ano de 2021 previsto para a ação de enfrentamento do

¹ Governança é o “conjunto de **mecanismos** de liderança, estratégia e controle postos em prática **para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas** à condução de políticas públicas e à **prestação de serviços de interesse da sociedade**” (BRASIL, 2017d, n.p., grifos nossos).

² Trata da relação entre um agente principal que necessita outorgar a responsabilidade de uma função e o agente em si, que recebe a referida incumbência (LEÃO; CABELLO, 2020).

³ Orçamento atualizado da ação: R\$ 22.190.631.179,00.

estado de emergência decorrente do coronavírus, consoante dados obtidos no Portal da Transparência (CGU, 2021).

As Unidades de Auditoria Interna atuam como ferramentas de consultoria e avaliação (AMARAL *et al.*, 2013); motivam e auxiliam os membros das organizações a aprimorarem a execução dos seus trabalhos, além de constituírem uma barreira para impedir a ocorrência de ações prejudiciais às instituições (CARMELI; TISHLER, 2004) e, por conseguinte, protegerem os gestores da incidência de problemas (CASTRO, 2011), o que também contribui para a promoção da *accountability* (responsabilização/ prestação de contas) e da transparência (ARAÚJO, 2020; FONSECA; JORGE; NASCIMENTO, 2020).

Dito de outra forma e de maneira sucinta, as Unidades de Auditoria Interna atuam com o propósito de agregar (proteger e gerar) valor (DELLAI; OMRI, 2016; BRASIL, 2017a; PARDINI, 2019; IIA, c2020c; BRAGA, 2021). Importa esclarecer, no entanto, que o “valor” em comento não se refere aos recursos monetários, muito embora esse aspecto possa ser alcançado, ainda que indiretamente. O valor aqui proposto está relacionado ao aprimoramento das operações das organizações (BRASIL, 2017a; IIA, c2020b) a partir de análises e recomendações (MIHRET; YISMAW, 2007; BRAGA, 2021) que visam evitar e corrigir - de modo permanente - fragilidades na gestão, como a ineficiência (CFC, 2003, 2011), além de reprimir a ocorrência de atos de improbidade (CASTRO, 2011). Para a sociedade, consequentemente, o valor protegido/gerado se apresenta em forma de melhores entregas.

A propósito, com o intuito de incentivar a extração de melhores entregas pelas instituições públicas, o Ministério da Educação (MEC) estuda utilizar o referido “valor” como um dos critérios para a distribuição de recursos às Instituições Federais de Ensino (IFE), o que deixa em evidência a importância da Auditoria Interna, para aumentar e proteger o valor organizacional. De acordo com Santana (2019), a intenção é que a matriz orçamentária dessas entidades seja mais equacionada, de modo a considerar não só o tamanho da organização, mas, também, o seu desempenho em variados índices, sendo um deles o Ranking de Governança adotado pelo Tribunal de Contas da União (TCU), o qual considera, entre outros aspectos, a própria atuação das Auditorias Internas (BRASIL, 2020, 2021a; 2021b). Nesse aspecto, a eficácia das Auditorias Internas é tida como a pedra angular para a obtenção da boa Governança (DELLAI; OMRI, 2016).

A importância das Unidades de Auditoria Interna para as IFE também se mostra testemunhada nos estudos de Frias, Silva e Carmona (2020), que justificam tal relevância em

razão do (i) papel social dessas organizações, decorrente da oferta de educação pública e gratuita; (ii) da complexidade que abarca todo o seu funcionamento, posto a autonomia administrativa, patrimonial, financeira, didático-pedagógica e disciplinar (BRASIL, 1988, 2008, 2012); e (iii) do volume de recursos financeiros orçados, que, segundo Oliveira (2020), para o ano de 2021, alcançaram a marca dos R\$ 51,2 bilhões.

1.1 Contextualização e Problema de Pesquisa

Paradoxalmente, não obstante os benefícios disponíveis para as IFE (com reflexos junto à sociedade), o assunto “implementação das recomendações de auditoria” tem sido alvo recorrente de preocupações no âmbito dos órgãos de controle. A relevância do referido assunto é tamanha que, através do Processo nº 025.995/2020-0, o TCU instaurou diligências junto às entidades integrantes da Rede Federal de Educação Tecnológica - 38 (trinta e oito) Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia (IFs), 2 (dois) Centros Federais de Educação Tecnológica (CEFETs) e o Colégio Pedro II -, “tendo como objeto o tema ‘Recomendações da CGU e das Unidades Internas de Auditoria Governamental’ (biênio 2019/2020)” (BRASIL, 2021c, n. p.).

É bem verdade que ainda não se conhece o detalhamento da supracitada diligência técnica, tendo em conta o seu estágio inicial e, por ora, sigiloso. Em resposta ao requerimento submetido à Ouvidoria do TCU, o pedido de acesso ao Processo nº 025.995/2020-0 foi indeferido, sob a alegação de que o mérito deste ainda não tinha sido julgado, o que configura um pré-requisito ao acesso de informações, além do referido processo deter informações confidenciais, segundo o despacho do relator⁴.

No entanto, independentemente de não ter sido publicizado o inteiro teor desta investigação, já se sabe que, no contexto das 5 (cinco) instituições federais de ensino do Estado de Pernambuco, incluindo as que não pertencem à supracitada Rede Federal de Educação Tecnológica, o Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Pernambuco (IFPE) detém o maior saldo de recomendações de Auditoria Interna que ainda não alcançaram o estágio de implementadas, seja por falta de providências da gestão ou até mesmo pelo não

⁴ Processo: 018.723/2021-7. Trata-se de solicitação recebida pela Ouvidoria do TCU, por meio da qual Rafael Pena Cerqueira Frias requer o acesso ao conteúdo do processo TC 025.995/2020-0, para fins de subsidiar pesquisa acadêmica.

acompanhamento, consoante dados apresentados na Tabela 1 a seguir:

Tabela 1 - Saldo de recomendações de Auditoria Interna das IFE do estado de Pernambuco

Instituição	Saldo de Recomendações
Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Pernambuco (IFPE)	1.073
Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE)	252
Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Sertão Pernambucano (IFSERTÃOPE)	136
Universidade Federal de Pernambuco (UFPE)	113
Universidade Federal do Vale do São Francisco (UNIVASF) ⁵	5

Fonte: IFPE (2021a); IFSertãoPE (2021); UFPE (2021); UFRPE (2021); UNIVASF (2021).

No IFPE, de acordo com o Relatório nº 02/2021 elaborado pela Unidade de Auditoria Interna da própria organização (IFPE, 2021a), das 1.389 (um mil, trezentos e oitenta e nove) recomendações de auditoria emitidas a contar do exercício 2014, apenas 13,25% foram consideradas atendidas, conforme demonstra a Tabela 2, a seguir:

Tabela 2 - Panorama das recomendações do IFPE

Atendidas		Canceladas		Finalizado o monitoramento		Não atendidas		Não monitoradas	
Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
184	13,25%	132	9,50%	271	19,51%	106	7,63%	696	50,11%

Fonte: IFPE (2021a).

Para esses casos, considera-se que não houve efetividade do trabalho da Auditoria Interna, posto que esta somente se alcança quando ocorre a implementação das recomendações, consoante define o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, aprovado pela Instrução Normativa nº 8, de 6 de dezembro de 2017, da Secretaria Federal de Controle (SFC) (BRASIL, 2017b, 2017c).

Registre-se, no entanto, que, nos termos de Dellai e Omri (2016), com amparo em

⁵ UNIVASF: O Relatório elaborado pela entidade não contém o saldo acumulado, mas, apenas, os dados atinentes ao último exercício (2020).

Salierno (2000) e Ziegenfuss (2000), o critério adotado para aferir a referida efetividade - a partir da implementação (eficácia) das recomendações - detém vieses, uma vez que o atendimento das demandas independe plenamente da atuação da Auditoria Interna, além de não levar em conta as especificidades qualitativas de cada recomendação. Porém, conforme exposto anteriormente, no Brasil, o regramento válido para definir a efetividade das Auditorias Internas Governamentais do Executivo Federal está ancorado na implementação das recomendações (BRASIL, 2017b, 2017c).

Nesse sentido, no IFPE, além das “Não atendidas”, as recomendações “Canceladas”, “Finalizado o monitoramento” e “Não monitoradas” também influenciaram a conta da efetividade dos trabalhos de auditoria, dado que diminuíram o quantitativo de recomendações implementadas. Essas recomendações foram assim enquadradas em razão dos seguintes critérios, conforme indica o Relatório nº 02/2021: ausência de informações que atestem o atendimento da recomendação; fragilidades na elaboração da recomendação; perda do objeto pelo decurso do prazo/mudanças na legislação; nova recomendação que trate de assunto similar, consolidando-a; melhorias genéricas; falta de acompanhamento pela equipe de auditoria; entre outros (IFPE, 2021a).

A implantação da Unidade de Auditoria Interna do IFPE ocorreu no ano de 2009 (IFPE, 2020a). A título de amostra, apenas em relação ao exercício de 2020, ações decorrentes da implementação das recomendações da Unidade de Auditoria Interna geraram benefícios financeiros na ordem de R\$ 8.401.986,02 (IFPE, 2021c), o que equivale a 57% de todo o orçamento⁶ previsto para a ação de assistência aos estudantes⁷ do IFPE no ano de 2021 (IFPE, 2021b), isso sem contar os benefícios não monetários, relacionados às melhorias estruturantes nos processos finalísticos, de apoio e/ou gerenciais da organização (IFPE, 2021c).

Todavia, em que pese as diversas ações de auditoria realizadas em prol do aprimoramento da gestão do IFPE, o fato é que as recomendações apresentadas pela Auditoria Interna da referida entidade se desviaram da expectativa inicial de implementação, conforme indicam os dados supra apresentados nas Tabelas 1 e 2. Mas, por que razão? Eis a questão!

Para Amaral *et al.* (2013), a baixa efetividade dos trabalhos de auditoria soa como um

⁶ Valores da Ação 2994 - Assistência Estudantil: R\$ 14.707.778,00.

⁷ “Fornecimento de alimentação, atendimento médico-odontológico, alojamento e transporte, dentre outras iniciativas típicas de assistência estudantil, cuja concessão seja pertinente sob o aspecto legal e contribua para o acesso, permanência e bom desempenho dos estudantes, incluindo pessoas com deficiência [...]” (IFPE, 2021b, p. 10).

alerta para a existência de fragilidades na estrutura da organização. Em acréscimo, Silva Neto (2014) explica que, se essas falhas estruturais prejudicam a atividade meio, no caso, o trabalho da Auditoria Interna, é certo que também hão de prejudicar o desenvolvimento das atividades-fim. Há de se reconhecer, no entanto, que tais vulnerabilidades são de difícil identificação, por estarem subjacentes ao processo, além de constituírem diversas possibilidades.

Porém, de acordo com o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, faz-se necessário “averiguar os motivos para a eventual falta de implementação do que tenha sido anteriormente pactuado” (BRASIL, 2017c, p. 17), posto que, além de permitir aferir a qualidade dos trabalhos de auditoria, também colabora para assegurar a geração/proteção de valor no âmbito das organizações (BRASIL, 2017c). Adicionalmente, Joshi (2020) argumenta sobre a importância de identificar, relacionar e operacionalizar os fatores que inspiram a eficácia - leia-se, a implementação das recomendações - da Auditoria Interna.

Nesse sentido, o estudo de Frias, Silva e Carmona (2020) indica que a efetividade do trabalho de auditoria - no contexto das IFE brasileiras - tem sido apresentada como um item de pesquisa relevante. Por seu turno, faz-se importante destacar que a maioria das pesquisas realizadas que trataram de aspectos a respeito - ainda que de maneira indireta - se concentraram no campo das Universidades Federais, quando comparadas com outras instituições federais de ensino, a exemplo dos IFs, conforme verificado em Moreira e Palmisano (2016), Matos, Valmorbidia e Ensslin (2018), Dias *et al.* (2020) e Rodrigues, Sampaio e Machado (2020).

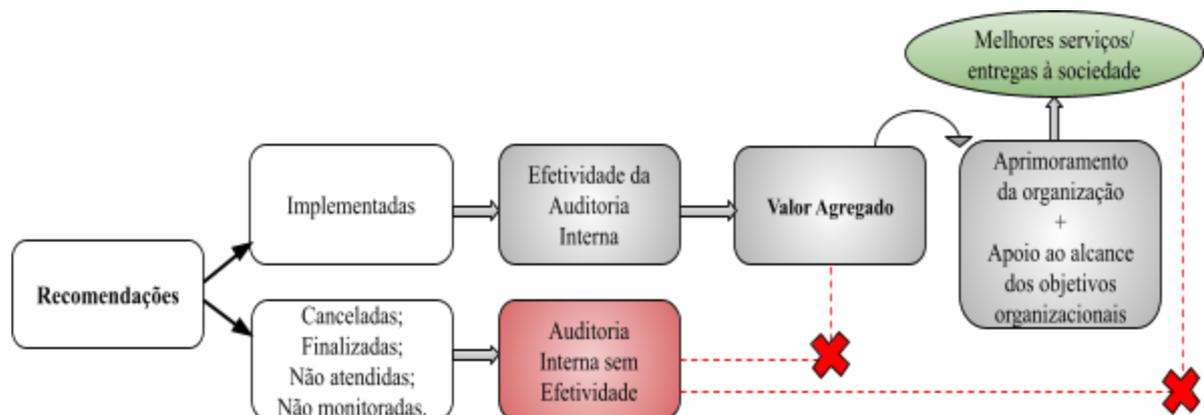
Ademais, privilegiaram a lente de gestores e auditores de modo isolado, em detrimento do posicionamento combinado desses dois sujeitos, consoante identificado em Silva Neto (2014), Schulz *et al.* (2014) e Brito *et al.* (2017). Ainda, outras adotaram como escopo de investigação apenas a efetividade das demandas de auditoria da CGU, mesmo que no cenário de atuação das IFE, como em Leão e Cabello (2020) e Araújo (2020).

Em vista do exposto, percebe-se que, de fato, conforme sugerido em Frias, Silva e Carmona (2020), a temática da efetividade da Auditoria Interna no contexto das instituições federais de ensino do Brasil ainda é pouco explorada, sobretudo, no que tange aos estudos no cenário dos Institutos Federais de Educação a partir da escuta combinada de auditores e gestores. Portanto, em razão da carência supra apresentada, aliada às preocupações que

envolvem a implementação das recomendações nas IFE integrantes da Rede Federal de Educação Tecnológica (conforme exposto no início desta seção), este trabalho foi concebido com o intento de encontrar respostas para a seguinte questão: **quais os motivos para a baixa efetividade - *in casu*, não implementação das recomendações - da Auditoria Interna do Instituto Federal de Pernambuco, a partir da posição dos auditores e gestores?**

A título de esclarecimento, vale reforçar que o estudo aqui proposto trata a efetividade do trabalho da auditoria de maneira atrelada à implementação das recomendações por ela emitidas. Por sua vez, a referida efetividade é absorvida como uma condição fundamental para a Auditoria Interna entregar/proteger o valor organizacional (BRASIL, 2017c; JOSHI, 2020), refletindo em melhores entregas/serviços à sociedade. Assim, o despertar para pesquisar a baixa implementação das recomendações da Auditoria Interna pode ser aclarado em função da seguinte relação:

Figura 1 - Valor agregado a partir da implementação das recomendações de auditoria



Fonte: O Autor (2021).

1.2 Objetivos

Toda atividade de pesquisa necessita dispor dos objetivos a serem alcançados, de modo que sejam conhecidos os direcionamentos para o desenvolvimento do trabalho, consoante dois contextos: geral e específico. Nesse sentido, para Lakatos e Marconi (2017), o primeiro enquadramento se refere à expectativa holística do trabalho, enquanto o segundo diz respeito aos meios para o alcance do objetivo geral e à aplicabilidade em particular deste.

1.2.1 Objetivo Geral

Compreender, com base nos posicionamentos de auditores e gestores, os motivos para a baixa efetividade - não implementação das recomendações - da Unidade de Auditoria Interna do Instituto Federal de Pernambuco.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Descrever a estrutura funcional da Auditoria Interna e das Unidades Gestoras;
- Levantar o passivo de constatações e recomendações emitidas para conhecer as áreas de gestão demandadas e elencar os gestores aptos à pesquisa;
- Identificar e relacionar os auditores envolvidos na atividade de acompanhamento das recomendações da Auditoria Interna, a fim de ouvir as perspectivas desses sujeitos;
- Discutir, a partir das informações obtidas de auditores e gestores, as limitações acerca da implementação das recomendações originárias da Auditoria Interna.

1.3 Justificativas

Criado pela Lei nº 11.892, de 29 de dezembro de 2008 (BRASIL, 2008), como parte integrante da Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, o IFPE constitui uma Autarquia Federal que têm como Missão:

Promover a educação profissional, científica e tecnológica, em todos os seus níveis e modalidades, com base no princípio da indissociabilidade das ações de Ensino, Pesquisa e Extensão, comprometida com uma prática cidadã e inclusiva, de modo a contribuir para a formação integral do ser humano e o desenvolvimento sustentável da sociedade. (IFPE, 2018b, n. p.)

Depositária de autonomia administrativa, didático-pedagógica, disciplinar, financeira e patrimonial (BRASIL, 2008, 2012), a Instituição é constituída por uma Reitoria, com sede na cidade do Recife, dezesseis *campi*, além de onze polos de Educação a Distância (IFPE, 2018a, 2019), o que lhe confere o *status* de IFE que atende o maior número de municípios no Estado de Pernambuco, em comparação às demais em atuação no Estado.

De acordo com informações extraídas da Plataforma Nilo Peçanha (MEC, 2020), o IFPE dispunha, no ano de 2019, duzentos e oitenta e dois cursos, em variados eixos e turnos, distribuídos em sete categorias, a citar: Qualificação Profissional (sessenta e seis), Técnico (cento e cinquenta e oito), Tecnologia (dezenove), Licenciatura (doze), Bacharelado (treze), Especialização (doze) e Mestrado (dois). Ainda, vinte e sete mil, duzentos e vinte e quatro matrículas e dois mil, trezentos e trinta e oito servidores (MEC, 2020). Para suportar tamanha estrutura ao longo do exercício 2019, foram gastos R\$ 622.915.853,87 (seiscentos e vinte e dois milhões, novecentos e quinze mil, oitocentos e cinquenta e três reais e oitenta e sete centavos), também de acordo com a supracitada Plataforma (MEC, 2020).

Diante o exposto, a missão, a estrutura e o montante financeiro, por si sós, já seriam suficientes para fundamentar o contexto do IFPE e a importância deste estudo. Porém, ainda com relação aos argumentos para o desenvolvimento do trabalho, convém acrescentar outras justificativas, sob os aspectos acadêmicos, práticos, sociais e pessoais, os quais se revelam em detalhes nos próximos tópicos desta subseção.

1.3.1 Justificativas Teóricas

Em termos acadêmicos, as publicações em Auditoria ainda estão aquém do que se espera (RODRIGUES; MACHADO; MACHADO, 2020), sobretudo no que tange à temática da Auditoria Interna (DELLAI; OMRI, 2016). Assim, este estudo permite ampliar as discussões teóricas sobre a atuação/efetividade das Unidades de Auditoria Interna no âmbito das IFE, em específico, no cenário dos Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia, tendo em vista a carência de estudos na área em tais organizações, consoante os argumentos já expostos na contextualização da problemática desta pesquisa.

Ainda no campo acadêmico, o estudo também se justifica sob o prisma da especificidade da proposta metodológica: abordagem qualitativa, do tipo descritivo-explicativo. Afinal, segundo indicam Rodrigues, Machado e Machado (2020, p. 1) em estudo sobre tendências de pesquisa em auditoria, as produções na área “privilegiam a pesquisa [...] de caráter quantitativo e quali-quantitativo, com a aplicação de técnicas correlacionais”.

1.3.2 Justificativas Empíricas e Sociais

Para o praticante, a pesquisa induz a compreensão de como potencializar o trabalho no campo da Auditoria Interna, em prol do valor entregue/protegido no âmbito das Instituições. Por conseguinte, também contribui para que a sociedade possa usufruir de melhores serviços públicos, dada a geração de impactos positivos na gestão da entidade a partir do valor agregado pelo trabalho da Auditoria Interna.

Inclusive, no campo social, diferentemente do que se comenta a respeito das pesquisas ligadas à área de Administração e seus entornos, de que há “um impacto percebido aquém do seu potencial” (LAZZARINI, 2017, p. 621), este estudo revela que é possível, sim, atingir esse aspecto. Afinal, lembremos que, apesar da baixa efetividade da Auditoria Interna do IFPE (problemática que aqui se investiga), esta instância conseguiu alavancar, somente no ano de 2020, benefícios financeiros acima dos R\$ 8 (oito) milhões de reais, além dos benefícios não monetários, referentes ao aprimoramento estruturante da organização (IFPE, 2021c).

1.3.3 Justificativas Pessoais

A realização desta pesquisa também guarda motivações pessoais, pelo fato do pesquisador exercer a atribuição de Auditor Interno na entidade objeto do estudo. Assim, o trabalho se ampara sob a expectativa de que os resultados sejam úteis ao desenvolvimento profissional do pesquisador, enquanto auditor, e que esta evolução se estenda ao aprimoramento da atividade de Auditoria Interna (com reflexos à sociedade).

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Este segundo capítulo apresenta as contribuições teóricas que embasaram a pesquisa. De início, são tratadas as referências relacionadas à matéria do Controle. Em seguida, são discutidas as fundamentações em relação à temática da Auditoria Interna e, posteriormente, sobre a Auditoria Interna no âmbito da Instituição Federal de Ensino investigada. Por fim, são feitas explanações sobre a Efetividade dos Trabalhos de Auditoria.

2.1 Controle

Conforme ensinam Peter e Machado (2007), o controle constitui um dos elementos basilares estruturados pelo teórico Henri Fayol para o alcance da eficiência da administração: planejar, organizar, dirigir, coordenar e controlar. Nessa mesma perspectiva, Macena, Jordão e Xavier Filho (2017) esclarecem que, na condição de função organizacional e, portanto, de responsabilidade da gestão, o controle funciona como uma ferramenta de apoio à eficiência administrativa da organização, posto a sua contribuição em prol da conquista dos resultados institucionais almejados.

No âmbito da Administração Pública, no entanto, apesar do intento de alcançar a dita eficiência administrativa, inicialmente o controle estava relacionado apenas ao desenvolvimento de ações de conferência *a posteriori*, numa espécie de fiscalização. Somente a partir do período da administração gerencial - década de 1990 - o controle evoluiu e passou a atuar de maneira preventiva, afastando-se do modelo burocrático e oposto à eficiência (PETER; MACHADO, 2007).

Para Castro (2011), o controle é instituído a partir do momento em que o gestor não consegue acompanhar, de maneira direta, todas as atividades da organização, seja por falta de tempo e/ou por desconhecimento técnico. Assim, ainda de acordo com o autor, o controle deve servir como ferramenta de auxílio aos gestores na busca dos objetivos da organização (CASTRO, 2011).

Sob o ponto de vista da sociedade, Araújo (2020) e Leão e Cabello (2020) recorrem à Governança e à Teoria da Agência, respectivamente, para esclarecer que o controle deve funcionar com o fito de preservar o interesse público, dada a possibilidade de assimetria de interesses entre o público e àquele responsável pelo seu gerenciamento. Em outras palavras, o

controle detém o propósito de afiançar a retidão dos gestores aos preceitos previstos para o setor público (DI PIETRO, 2011), como os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (BRASIL, 1988). Nesse contexto, Di Pietro (2011) complementa que, a depender do caso, o controle também deve alcançar os aspectos discricionários da gestão.

A título de ilustração do controle aludido no argumento anterior, a autonomia administrativa, patrimonial, financeira e didático-pedagógica atribuída às Universidades Federais (BRASIL, 1988) não deve ser confundida com o fazer de tudo, sob a justificativa da discricionariedade dos gestores, pois, apesar do reconhecimento da supracitada autonomia, deve-se ter em mente os limites legais à que todos os órgãos da Administração Pública estão submetidos, conforme esclarecem Schulz *et al.* (2014), a partir de Pinto Ferreira (1989). Deste modo, considerando que os Institutos Federais de Educação também gozam da referida autonomia (BRASIL, 2008, 2012), torna-se exigível à tais organizações a replicação desses mesmos argumentos (no caso, ao IFPE, campo de estudo deste trabalho).

Ainda sob o aspecto legal, a disposição regulamentar do controle no campo da Administração Pública Federal pode ser identificada - sem excluir o tratamento em outros normativos - no Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, com destaque para os artigos 6º e 13 (BRASIL, 1967), e na Constituição Federal de 1988, especialmente nos artigos 70, 71 e 74 (BRASIL, 1988).

Com relação ao Decreto-Lei nº 200/1967, o Art. 6º aborda o controle como um dos cinco princípios fundamentais das atividades da Administração Federal, juntamente com os princípios do planejamento, coordenação, descentralização e delegação de competências (BRASIL, 1967). Posteriormente, o Art. 13 do mesmo normativo defende que o controle deve ser exercido em todos os níveis e unidades da Administração Pública Federal (BRASIL, 1967).

Já no âmbito da Constituição Federal de 1988, especificamente no Art. 70, é dito que deve existir o controle das atividades “contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta”, e tal função deve ocorrer sob duas perspectivas: por meio de Controle Externo e pelo Sistema de Controle Interno no âmbito de cada Poder (BRASIL, 1988, n. p.). O Controle Externo deve ser realizado pelo Legislativo - Congresso Nacional - com o apoio técnico do Tribunal de Contas da União (TCU), conforme define o Art. 71 da Constituição, e o Sistema Controle Interno

deve ser exercido de forma integrada pelos três Poderes do Estado, ou seja, Executivo, Legislativo e Judiciário, consoante o disposto no Art. 74 da Carta Magna (BRASIL, 1988).

A propósito, em relação ao Sistema de Controle Interno (SCI), convém esclarecer que o sistema a que se refere o art. 74 da Constituição está relacionado ao exercício de Poder (BRASIL, 2009a); ao controle integrado (PWC, 1989 *apud* DANTOS; ALVES, 2016). Portanto, não deve ser confundido com o Sistema de Controle Interno - conjunto de controles - adotado no âmbito de cada instituição (aspecto explorado na próxima subseção). De acordo com o TCU, tratam-se de expressões homônimas, devido a igualdade de escrita e som, porém, com significados distintos (BRASIL, 2009a).

2.1.1 Controle Interno e Sistema de Controle Interno

A discussão da temática relacionada ao Controle Interno detém como umas das principais fontes de inspiração as diretrizes do *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO), uma organização de alcance global formada pela junção de cinco diferentes e influentes entidades (COSO, c2021): *American Accounting Association* (AAA), *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA), *Financial Executives International* (FEI), *Institute of Management Accountants* (IMA) e *The Institute of Internal Auditor* (IIA). Assim, de acordo com o COSO (2013, p. 6),

controle interno é um processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, e desenvolvido para proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgação e conformidade.

Para Peter e Machado (2007), o Controle Interno constitui o procedimento adotado pela/na organização para inibir/corrigir erros e irregularidades, isto é, um mecanismo de gerenciamento dos riscos organizacionais (IMONIANA; NOHARA, 2005). Em acréscimo, Imoniana, Matheus e Perera (2014) discorrem que o Controle Interno detém o propósito de auxiliar o cumprimento às normas, promover a eficiência operacional, salvaguardar os ativos, produzir informações confiáveis às partes interessadas e auxiliar o alcance harmonioso dos objetivos.

Diante o exposto, Muniz (2017, p. 23) ensina que o “controle interno seria o processo e o sistema de controle interno a sua prática sincronizada e conjunta na organização”. Em

outras palavras, o Sistema de Controle Interno da própria organização significa a junção de todos os controles instituídos nesta, formatando o que a própria expressão já indica, um sistema (BRASIL, 2009a, 2009b).

De acordo com Almeida (2016), no entanto, torna-se inócuo o estabelecimento do Controle Interno/Sistema de Controle Interno se não houver um trabalho permanente de verificação do cumprimento e da adequação deste (ALMEIDA, 2016). Nesse contexto, entra em cena a Auditoria Interna (assunto da próxima subseção), um instrumento que também integra o Sistema de Controle Interno da entidade, o que lhe faz, portanto, um tipo de controle (PINTO *et al.*, 2012; WALRAVEN *et al.*, 2020), a quem compete avaliar os demais controles adotados pela/na instituição (DELLAI; OMRI, 2016 com o intento de evitar/corrigir fragilidades e auxiliar os gestores em suas decisões (MARÇOLA, 2011; AMARAL *et al.*, 2013; LORENZONI; VIEIRA, 2013).

2.2 Auditoria Interna

De acordo com Chaves (2011), o retrospecto acadêmico da temática da auditoria indica que esta técnica possui origens milenares, com indícios de sua aplicabilidade em período antes de Cristo. Ainda de acordo com o referido autor, o período do Império Romano também se revela como um momento de desenvolvimento da técnica de auditoria, em razão do interesse da Corte em supervisionar o recolhimento de impostos (CHAVES, 2011).

Para Almeida (2016), a auditoria se desenvolveu, em parte, no âmago do progresso do sistema capitalista, diante da necessidade de investidores obterem informações contábeis e financeiras mais confiáveis para promoverem a análise dos riscos dos seus negócios. Segundo o autor, para garantir decisões coerentes com a realidade dos fatos, os investidores exigiam que tais informações fossem analisadas por profissionais exclusivamente ligados à área da contabilidade (em função da natureza técnica dos dados) e, também, independentes às organizações envolvidas nos negócios. Tratava-se, portanto, de uma auditoria contábil externa/independente (ALMEIDA, 2016).

Com o crescimento da economia e, conseqüentemente das organizações, as informações tornaram-se cada vez mais complexas, exigindo, assim, análises para além dos limites das demonstrações contábeis e financeiras, razão pela qual a auditoria passou a ser gradativamente compreendida como uma atividade que deveria adentrar outras áreas da

organização, consoante explicam Castro (2011) e Almeida (2016). Ademais, análises contínuas e mais acuradas tornaram-se necessidades recorrentes, o que dificultava a atuação dos auditores externos, tendo em vista o curto período de estadia nas organizações, associado ao custo dos serviços (CASTRO, 2011; ALMEIDA, 2016).

Assim, em razão das exigências quanto à periodicidade das ações; profundidade dos exames; multidisciplinaridade das análises, não limitada à área contábil-financeira; e celeridade do processo, surge - como um desdobramento da Auditoria Externa - a Auditoria Interna (CASTRO, 2011; ALMEIDA, 2016). Registre-se, no entanto, que o advento da Auditoria Interna não extinguiu a prática da Auditoria Externa. Pelo contrário, tornaram-se atividades parceiras, ao passo que os auditores externos passaram a fazer uso das informações dos auditores internos, como um meio facilitador (VASCONCELOS; PEREIRA, 2004).

Em termos conceituais, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), através da Norma Brasileira de Contabilidade “NBC TI 01 - Auditoria Interna”, aprovada pela Resolução CFC nº 986, de 21 de novembro de 2003, com redação alterada pela Resolução CFC nº 1.329, de 22 de março de 2011, ensina que:

12.1.1.3 – A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos.

12.1.1.4 – A atividade da Auditoria Interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios (CFC, 2003, 2011, n. p.).

Dito de outra maneira, trata-se de uma atividade de avaliação e consultoria que auxilia as organizações ao apresentar recomendações para melhorias (MIHRET; YISMAW, 2007; BRASIL, 2017a; IIA, c2020b), sobretudo, quando da identificação de erros, fragilidades e irregularidades que possam interferir no alcance dos objetivos institucionais (FONSECA; JORGE; NASCIMENTO, 2020; WALRAVEN *et al.*, 2020), considerando os aspectos atinentes ao controle, gerenciamento de riscos e governança (BRASIL, 2017a; IIA, c2020b). Em acréscimo, a Auditoria Interna consiste em um instrumento de controle interno que propicia o desenvolvimento da *accountability*, isto é, que instiga a gestão a prestar contas do uso adequado dos recursos públicos (FONSECA; JORGE; NASCIMENTO, 2020).

Vale ressaltar, no entanto, que à Auditoria Interna compete o papel de apoio/auxiliar; parceria (VASCONCELOS; PEREIRA, 2004), enquanto à gestão cabe a responsabilidade pela prevenção de fragilidades/irregularidades que possam atrapalhar o alcance dos objetivos (CHAVES, 2011). Ou seja, a Auditoria Interna “[...] mede, reporta [...], mas não decide. Sua função é assessorar à gestão” (MACENA; JORDÃO; XAVIER FILHO, 2017, p. 73).

A título de esclarecimento, no âmbito do Poder Executivo Federal, a atividade de Auditoria Interna se materializa através de avaliações e consultorias, como os aconselhamentos, facilitações e treinamentos (BRASIL, 2017c). Ademais, ainda em tom de elucidação, tais avaliações e algumas formas de consultorias processam-se por meio da apresentação de relatórios, os quais trazem como um dos elementos principais de contribuição as recomendações direcionadas à resolução das fragilidades/irregularidades identificadas no decorrer dos exames de auditoria (*Idem*, 2017c).

Em vista desses aspectos e considerando que o campo de investigação deste trabalho detém como foco uma entidade que também integra o Poder Executivo Federal, no caso, o Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Pernambuco, passa-se a apresentar, de agora em diante, uma subseção específica com informações relacionadas à Auditoria Interna desta organização.

2.2.1 A Auditoria Interna do Instituto Federal de Pernambuco

De início, convém esclarecer que, por fazerem parte da Administração Indireta, no âmbito do Poder Executivo Federal, as IFE estão obrigadas a constituírem Unidades de Auditoria Interna Governamentais (UAIG) (BRASIL, 2000, 2002). Nesse contexto, também se mostra importante aclarar que, de acordo com a Secretaria Federal de Controle, na condição de órgão central do SCI do Poder Executivo Federal, as UAIG em atuação nas IFE não fazem parte do SCI do Executivo Federal, razão pela qual são consideradas auxiliares do referido sistema. Sob essa perspectiva, são denominadas de Auditorias Internas Singulares (Audin), em distinção às demais UAIG do Executivo, como as Secretarias de Controle Interno (Ciset) e as Controladorias Regionais da União (BRASIL, 2017a, 2017c).

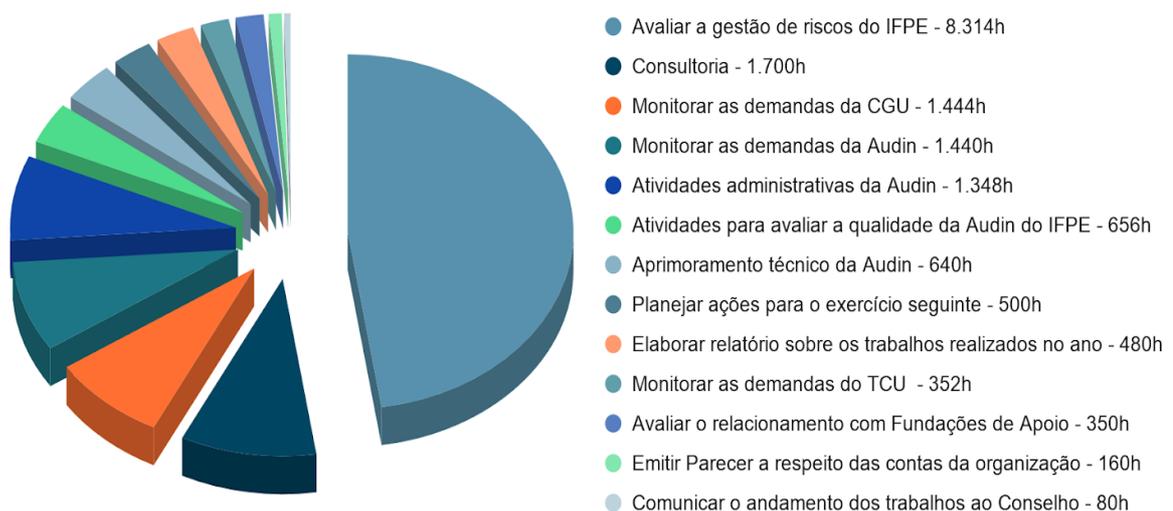
No âmbito do IFPE, a Audin foi instituída no ano de 2009, através da Resolução do Conselho Superior (CONSUP) nº 1, de 31 de agosto do mesmo ano, que aprovou o Estatuto da entidade (IFPE, 2009, 2020a). A formalização da Audin do IFPE também consta registrada

no Regimento Geral da instituição, aprovado por meio da Resolução do CONSUP nº 46, de 2012 (IFPE, 2012) e, ainda, através de regulamento próprio, aprovado pela Resolução do CONSUP nº 58, de 2015, com atualizações dadas pelas Resoluções nº 32, de 2017, e nº 90, de 2021, que revoga a anterior (IFPE, 2015b, 2017b, 2021d).

No que se refere às competências, a Audin do IFPE foi criada para exercer a função principal de assessoramento à gestão (IFPE, 2009, 2012, 2015b, 2021d), o qual ocorre através de atividades de avaliação e de consultoria (BRASIL, 2017a, 2017c; IFPE, 2021d). Ainda sobre as competências, de modo particular, no que tange às ações de auditoria propriamente ditas, são planejadas a cada exercício e posteriormente detalhadas no Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna (PAINT) (IFPE, 2015b, 2021d).

Para o exercício 2021, o PAINT indica que a metodologia empregada para selecionar as ações de auditoria considerou o “planejamento estratégico do IFPE, as expectativas da gestão e os riscos significativos a que a instituição está exposta” (IFPE, 2020b, p. 11). Como resultado, o PAINT do referido exercício elencou ações para avaliar a gestão de riscos; acompanhar o cumprimento das demandas do TCU e da CGU, além das demandas da própria Audin; emitir parecer sobre as contas da instituição; entre outras (IFPE, 2020b), conforme revela o Gráfico 1, adiante:

Gráfico 1 - Ações elencadas no PAINT do exercício 2021, com a respectiva previsão de horas de execução



Fonte: IFPE (2020b).

Por obrigação normativa, além das ações de auditoria, o PAINT também apresenta o detalhamento da metodologia empregada para a seleção das ações de auditoria (incluindo a

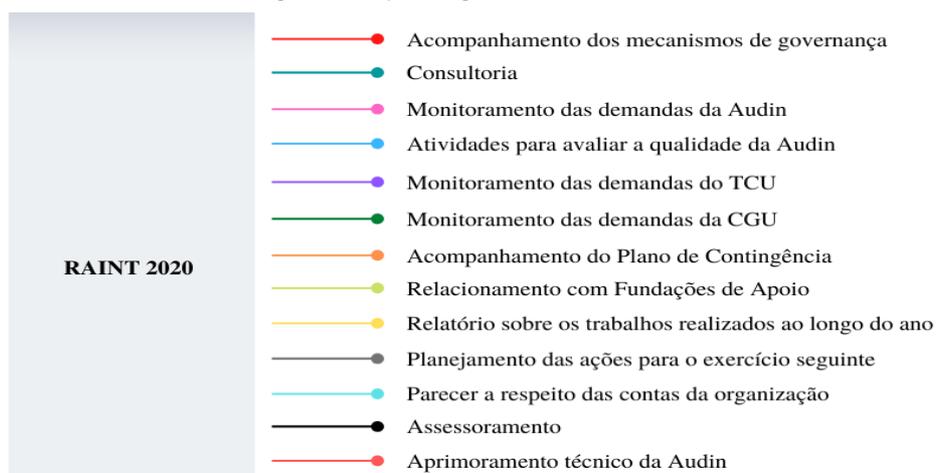
matriz de riscos utilizada para fundamentar as escolhas), o cronograma de execução das atividades, a composição da força de trabalho à disposição da Audin (apoiada em memória de cálculo dos dias úteis por auditor) e as ações de capacitação previstas para a equipe de auditoria (BRASIL, 2018; IFPE, 2020b).

A propósito, sobre esse último aspecto (capacitação), alguns autores indicam constituir um dos aspectos influenciadores para o alcance da efetividade da Auditoria Interna, como Mihret e Yismaw (2007) e Macena, Jordão e Xavier Filho (2017) em referência à Gerenutti e Prado Neto (2014). Assim, o planejamento do exercício 2021 previu um quantitativo de 64 (sessenta e quatro) horas por auditor, com foco em dois eventos: 24 (vinte e quatro) horas para o Congresso Brasileiro de Auditoria e Controle Interno (COBACI) e 40 (quarenta) horas para o Fórum Técnico das Auditorias Internas do Ministério da Educação (FONAI) (IFPE, 2020b).

Quanto às informações sobre a execução dos trabalhos de auditoria, incluindo os casos extraordinários não previstos no PAINTE, são apresentadas através do Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (RAINT) (IFPE, 2015a; BRASIL, 2018). Em referência ao ano de 2020, o RAINTE da Audin do IFPE menciona ações de monitoramento das demandas do TCU, CGU e também da Audin; trabalhos de consultoria e assessoramento à gestão, com destaque para o acompanhamento do Plano de Contingência do IFPE (elaborado em função da pandemia da Covid-19); avaliações acerca dos mecanismos de governança; entre outras (IFPE, 2021c).

Registre-se, todavia, que, diferentemente do PAINTE 2021, o RAINTE 2020 não dispôs do quantitativo de horas para cada ação, razão pela qual os elementos da Figura 2, a seguir, são apresentados nas mesmas dimensões, apenas para ilustrar as atividades realizadas:

Figura 2 - Ações registradas no RAINTE do exercício 2020



Fonte: IFPE (2021c).

Ainda em relação ao PAIN'T e ao RAIN'T, a sistemática estabelecida pela Instrução Normativa nº 9/2018, da SFC, diz que, obrigatoriamente, ambos os documentos devem dispor das atividades de acompanhamento/monitoramento das recomendações expedidas pela própria Audin (BRASIL, 2018). Assim sendo, no caso do IFPE, têm-se que, dado o disposto no RAIN'T do exercício 2020 (IFPE, 2021c) e no PAIN'T do exercício 2021 (IFPE, 2020b), a entidade fez valer o cumprimento do referido normativo.

Essa exigência se justifica em função de que o trabalho de auditoria não se encerra com a apresentação do relatório aos gestores, mas, somente, quando as recomendações contidas em tal relatório são implementadas, e nesse papel a atividade de monitoramento é fundamental, para não perder de vista a recomendação. Para Mihret e Yismaw (2007), se não houver o monitoramento ou se este for fraco, a motivação para implementar as recomendações será dissolvida e, em acréscimo, ocorrerá o desgaste da imagem da Auditoria Interna. Em síntese, é por essa razão que se diz que, até que a recomendação seja implementada pela gestão, o trabalho de auditoria não pode ser considerado efetivo (BRASIL, 2017c).

A título de conhecimento de um trabalho de monitoramento elaborado pela Audin do IFPE, tem-se o Relatório de Auditoria nº 02, emitido em janeiro de 2021. De acordo com o referido documento, o IFPE passou por diversas etapas para realizar tal atividade, como: solicitação de informações/documentos; recepção e análise dos dados coletados; execução de testes, a depender da situação; e, por fim, comunicação dos resultados aos gestores (IFPE, 2021a).

Sobre esse último estágio, no entanto, o desfecho não se revelou satisfatório, posto que, de um total de 1.389 (um mil, trezentos e oitenta e nove) recomendações emitidas a contar do exercício 2014, apenas 13,25% foram consideradas “atendidas”. Em complemento, o Relatório de Auditoria nº 02/2021 revelou que 9,5% foram canceladas, 19,51% tiveram o monitoramento finalizado, 7,6% permanecem pendentes de atendimento e 50,11% ainda não foram monitoradas. Para aferir todos esses dados, foram considerados critérios adotados pela própria Audin do IFPE, os quais serão reproduzidos a seguir, *ipsis litteris*:

Atendida - As evidências encaminhadas pelo gestor federal ou obtidas pela própria Auditoria Interna comprovam o atendimento da recomendação; foi instaurado PAD ou Sindicância, no caso de recomendações para apuração de responsabilidade.

Cancelada - Falha na elaboração da recomendação; perda do objeto da recomendação; o custo de implementação pelo gestor é maior que o benefício decorrente do atendimento da recomendação; existência de nova recomendação que trate da mesma matéria; alteração da legislação.

Finalizado o monitoramento - Melhoria excessivamente genérica; reiterada rejeição expressa; recomendação reiterada e sem manifestação há mais de três anos (“rejeição tácita”); último tratamento há mais de quatro anos.
[...]

Não atendida - Não foram encaminhadas pelo gestor federal ou não foram obtidas pela Auditoria Interna evidências que comprovem o atendimento da recomendação.

Não monitorada - A implementação da recomendação não foi avaliada pela equipe da Auditoria Interna. (IFPE, 2021a, p. 4).

Assim, em vista da situação supra apresentada é que ocorre o desenlace do objetivo geral deste estudo, qual seja: “Compreender, com base nos posicionamentos de auditores e gestores, os motivos para a baixa efetividade - não implementação das recomendações - da Unidade de Auditoria Interna do Instituto Federal de Pernambuco.”. Porém, antes de partir para o campo de investigações, convém conhecer mais a fundo sobre a temática da efetividade dos trabalhos de auditoria, inclusive, cotejando situações reproduzidas em outras pesquisas, o que acontece a partir da próxima subseção.

2.3 A Efetividade dos Trabalhos de Auditoria

Eficácia, eficiência e efetividade são expressões utilizadas em larga escala quando o assunto é a entrega/obtenção de serviços públicos. No entanto, muitas vezes tais palavras são deturpadas em seus significados, por conta das similitudes das suas definições. Em razão disso, convém esclarecer que, eficácia se refere ao nível de realização da atividade conforme o planejado, enquanto a eficiência está relacionada ao quão otimizada foi a realização da atividade para alcançar o objetivo programado, considerando a redução do tempo de execução e/ou a economia de recursos financeiros, por exemplo (GRATERON, 1999). Dito de outra maneira, “eficácia é fazer o que tem que ser feito, enquanto eficiência é fazer algo da melhor forma possível” (RIBEIRO FILHO *et al.*, 2010, p. 194).

Já em relação à efetividade, diz respeito aos resultados alcançados para uma ação/programa em comparação ao desenvolvimento das atividades planejadas e realizadas (GRATERON, 1999). Nesse sentido, Ribeiro Filho *et al.* (2010) explica que a aferição da

efetividade pode se revelar de maneira independente ao nível de eficiência, mas não ao grau de eficácia, o qual está diretamente relacionado.

No caso das ações oriundas de auditorias, portanto, a implementação das recomendações constitui uma peça-chave para obter a efetividade do trabalho realizado, qual seja, a geração/proteção de valor organizacional. Em reforço, vale lembrar, é por esta razão que os trabalhos de auditoria não podem ser considerados concluídos a partir da apresentação dos relatórios, mas, apenas, após a implementação das recomendações pela gestão e pela análise da suficiência ante à resolução das fragilidades/irregularidades identificadas (BRASIL, 2017c).

Assim, além de recomendar, é preciso monitorar, posto que, sem este acompanhamento, não há como assegurar a almejada efetividade, conforme esclarecem Ribeiro Filho *et al.* (2010), em estudo que tratou a respeito dos aspectos influenciadores da eficácia das recomendações de auditoria emitidas pelo Tribunal de Contas de Pernambuco (TCE/PE). Para tanto, os autores defendem a realização do monitoramento em dois momentos, no mínimo, e num prazo de até 2 (dois) anos, a contar da apresentação do relatório (RIBEIRO FILHO *et al.*, 2010). Depreende-se, assim, que a ideia é manter a recomendação sob o campo de visão dos gestores e, também, dos auditores, a fim de torná-la eficaz.

Ainda de acordo com Ribeiro Filho *et al.* (2010), além do monitoramento, fragilidades na redação das recomendações também podem impactar a eficácia destas e, por conseguinte, a efetividade das ações de auditoria. A título de conhecimento, têm-se os seguintes casos:

- i) recomendações genéricas - permitem a adoção de providências simplórias e, ao mesmo tempo, demasiadamente abrangentes, o que as tornam insuficientes para a plena resolução dos problemas;
- ii) recomendações estritamente pontuais - se perdem no decorrer do tempo, seja em função de mudanças na legislação ou devido ao término do programa/ação; e
- iii) recomendações complexas - dada as diversas providências que se exigem num único texto, dificultam o alcance do estágio de “implementada”.

Para esses casos, Ribeiro Filho *et al.* (2010) aconselham elaborar uma espécie de Plano de Contingência (gerenciamento dos riscos), de onde os auditores podem extrair diversas orientações sobre como proceder, com segurança, diante das diferentes situações de

recomendações mal elaboradas, evitando, assim, a falta de eficácia. É por isso que se diz que a efetividade das ações de auditoria também colabora para aferir a qualidade do trabalho realizado pela equipe de auditores (BRASIL, 2017c).

Outras pesquisas que versam a respeito da implementação das recomendações de auditoria também foram identificadas ao longo do período de elaboração desta dissertação e, por esta razão, merecem ser aqui comentadas. É o caso de Mihret e Yismaw (2007), que realizaram um estudo a respeito do impacto de 4 (quatro) elementos e suas interações na efetividade da Auditoria Interna de uma Instituição Pública de Ensino Superior da Etiópia.

Em detalhes, Mihret e Yismaw (2007) consideraram os seguintes elementos e subelementos: (i) ambiente/estrutura organizacional, que contempla a independência, os procedimentos para monitorar as demandas de auditoria e a autonomia orçamentária para a Unidade de Auditoria Interna; (ii) atributos do auditado, que englobam a experiência/proficiência e o nível de cooperação desses agentes; (iii) suporte da gestão, que está relacionado à responder às demandas de auditoria de maneira adequada e somar esforços para manter uma Unidade de Auditoria Interna forte (estruturando com pessoal qualificado); e (iv) qualidade da Auditoria Interna, que trata da experiência da equipe, adoção de planejamento baseado em riscos para a adequada delimitação do escopo e a comunicação assertiva e periódica dos resultados, que devem ser direcionados à todas as instâncias envolvidas e incluir não só os achados negativos, mas, também, os positivos.

Os resultados da pesquisa revelaram que, em conjunto, os quatro fatores constituem um importante caminho para trilhar a efetividade da Unidade de Auditoria Interna. Já em relação às dimensões individuais dos elementos, o suporte da gestão e a qualidade da Auditoria Interna mostraram ser os mais influentes (MIHRET; YISMAW, 2007).

No âmbito nacional, a pesquisa de Lélis e Pinheiro (2012) sobre as práticas adotadas pela Auditoria Interna de uma empresa brasileira do setor energético a partir da ótica dos auditores e gestores também trouxeram importantes *insights* em relação à efetividade da atividade de auditoria. Os resultados do trabalho revelaram que os auditores enxergam um baixo interesse da parte dos auditados em solucionar os problemas apontados, muito embora uma análise documental realizada no mesmo estudo tenha demonstrado que esses mesmos auditores realizaram poucas ações para acompanhar as recomendações emitidas. Em vista disso, a pesquisa sugere que a efetividade do trabalho de auditoria depende da interação de ambos os sujeitos, pois “Sem a ação coordenada entre auditor e auditado, o trabalho de

auditoria não ultrapassa a fronteira da emissão do relatório de auditoria” (LÉLIS; PINHEIRO, 2012, p. 6).

Já em Pinto *et al.* (2012), que trataram de analisar as atividades de Auditoria Interna desempenhadas no âmbito do Tribunal de Justiça do Estado do Ceará, o trabalho indica que o quantitativo de recomendações de auditoria implementadas é satisfatório (99,25%). Entretanto, para se chegar neste patamar, os autores apontam que os auditores tiveram que buscar as evidências do cumprimento das recomendações, como documentos publicados, diante da ausência de respostas pelas unidades auditadas. Os autores também mencionam outros fatores para o alcance desse percentual, como a simplicidade (qualidade) das recomendações e o escopo de auditoria reduzido. Por derradeiro, com relação às recomendações não implementadas (0,74%), os autores destacam a dependência de outros fatores, como o relacionamento com outros órgãos.

O relacionamento entre diferentes instâncias foi abordado de modo similar no trabalho de Silva Neto (2014). A diferença, nesse caso, é que a pesquisa não se referiu à interação entre órgãos de gestão, mas, à conexão dos gestores - do Instituto Federal do Espírito Santo - com a Unidade de Auditoria Interna da entidade, com vistas à extração de contribuições - a partir da *expertise* do órgão de controle - para o atendimento das recomendações da CGU. Os resultados do estudo revelaram uma baixa interação com a Auditoria Interna enquanto instância de assessoramento, indicando que esta deveria buscar a resolução dos problemas em conjunto e fornecer *feedbacks* das ações realizadas (SILVA NETO, 2014).

Ainda em Silva Neto (2014), foram apresentados outros aspectos motivadores para a manutenção das recomendações de auditoria inconclusas, considerados como fragilidades da estrutura organizacional. São eles: não divulgação das recomendações aos servidores, assim como dos impactos das ações; não utilização de ferramentas informatizadas para promover o acompanhamento das demandas de controle; falta de medidas sancionadoras para os casos de recomendações frequentemente reiteradas; entre outros (SILVA NETO, 2014).

Em Schulz *et al.* (2014) também se extraíram informações a respeito dos aspectos motivadores para o não atendimento das demandas de auditoria. Nesse caso, o estudo tomou como ponto de investigação uma Universidade Federal, de onde se buscou compreender as percepções dos gestores sobre os fatores influenciadores da implementação das recomendações oriundas da Auditoria Interna, CGU e TCU. Foram indicados os seguintes elementos: capacitação; carência de pessoas (inclusive, no âmbito da Unidade de Auditoria,

na visão dos autores); comprometimento dos servidores; dependência de outras instâncias; competências conflituosas entre setores; pouca interação dos órgãos de controle com as unidades auditadas; entre outros.

Ainda de acordo com Schulz *et al.* (2014), a atividade de controle pode ser compreendida sob dois extremos: de mecanismo de aprimoramento à repressão. Conseqüentemente, isso se reflete na conduta dos servidores responsáveis pelo acatamento das recomendações, pois, segundo a pesquisa, existem os receptivos às demandas de auditoria, mas, também, os avessos.

Por esta razão é que além do suporte da gestão - disponibilidade de orçamento, pessoal e capacitação -, a independência do departamento/setor e a objetividade dos auditores também constituem aspectos essenciais para o sucesso da Auditoria Interna, conforme apontado por Dellai e Omri (2016) em estudo sobre a eficácia dos trabalhos de Auditoria Interna em organizações da Tunísia. De acordo com os autores, a independência e a objetividade devem funcionar como um escudo para o adequado o funcionamento da Auditoria Interna, de modo que não sejam abertos espaços para a ocorrência de interferências ou retaliações por parte de gestores mal intencionados, sobretudo, quando se trata de organizações do setor público, onde a eficácia da atividade de auditoria é menor (DELLAI; OMRI, 2016).

Para um melhor esclarecimento, Dellai e Omri (2016) abordam a independência da Auditoria Interna sob o aspecto do setor, adentrando na questão da vinculação administrativa à Alta Administração e do reporte funcional ao Comitê de Auditoria/Conselho, na condição de órgão colegiado e de instância maior. No caso da objetividade, trata-se do regramento aplicável à atuação dos auditores, que não devem exercer atividades de gestão e também não devem auditar áreas pelas quais foram responsáveis anteriormente (DELLAI; OMRI, 2016), evitando, assim, cair em situações de conflito de interesses (BRASIL, 2017c).

De volta à questão da receptividade às atividades de auditoria, o trabalho de Moreira e Palmisano (2016) sobre a transparência na seleção das ações de auditoria da Universidade Federal do ABC (UFABC) revelou que após a utilização da abordagem da Auditoria Baseada em Riscos (ABR) para promover a referida seleção, o gestor se sentiu integrante do processo, demonstrando, assim, uma melhor disposição para implementar as recomendações de auditoria. Ressalta-se, no entanto, que esses mesmos autores não detêm a plena certeza da correlação entre a adoção da ABR e o aumento da efetividade dos trabalhos de auditoria. Para esse caso, sugeriram novas pesquisas.

Brito *et al.* (2017) também pesquisaram a respeito da abordagem da Auditoria Baseada em Riscos nas IFE do Brasil, e assim como em Moreira e Palmisano (2016), mencionaram uma tendência de melhor aceitação dos relatórios de auditoria pelos gestores, indicando, portanto, benefícios nas etapas de comunicação e monitoramento das auditorias, segundo as percepções coletadas dos auditores. Por outro lado, registraram que a temática dos riscos ainda é explorada de maneira incipiente no contexto das IFE brasileiras, razão pela qual sugerem novos estudos para apurar a percepção dos outros sujeitos, no caso, os gestores, em relação aos benefícios decorrentes da ABR.

O papel do gestor é crucial para a efetividade da Auditoria Interna. Contudo, para Macena, Jordão e Xavier Filho (2017), em estudo a respeito das dificuldades existentes no processo de implantação de uma Unidade de Auditoria Interna no segmento hospitalar, o êxito de uma auditoria - auxiliar no aprimoramento da eficiência da gestão - não depende apenas da participação dos gestores, mas do envolvimento de todos os membros da organização. É por esta razão que os resultados devem ser apresentados a todos os servidores envolvidos e não apenas ao gestor principal (MIHRET; YISMAW, 2007; SILVA NETO, 2014).

A propósito, sobre o relacionamento com os demais agentes da comunidade organizacional, os resultados da pesquisa de Macena, Jordão e Xavier Filho (2017) revelaram que em determinados momentos a equipe de auditoria se sentiu retraída em suas funções, por conta da relação desenvolvida com os demais colaboradores da organização, haja vista fazerem parte da mesma categoria. Consequentemente, o êxito das ações de auditoria sofreu impactos. Os autores ainda fizeram referência à Gerenutti e Prado Neto (2014) para citar outro elemento causador de impacto ao trabalho de auditoria: a estrutura disponibilizada à equipe de auditores, que deve abarcar, dentre outros subelementos, suprimentos de tecnologia e de recursos humanos (em quantidade e qualidade [treinamento]).

Registre-se, no entanto, que, pouco adianta a equipe de auditoria dispor de estrutura se não houver um trabalho ativo e permanente de acompanhamento das recomendações por ela emitidas. Afinal, conforme já explorado amplamente neste estudo, a efetividade do trabalho de auditoria depende da implementação das recomendações, e nesse processo a atividade de monitoramento é essencial.

Nesse contexto, Matos, Valmorbida e Ensslin (2018) envidaram esforços para discutir, sob a ótica do chefe da Unidade Auditoria Interna da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), medidas de apoio para fortalecer o gerenciamento das recomendações emitidas pela

referida Unidade. Como resultados, apresentaram as seguintes ações: realização de reuniões com os gestores para sensibilizar a importância da implementação das recomendações e sanar dúvidas a respeito do processo de monitoramento; negociação de prazos para a implementação das recomendações; mecanismo de alerta de prazos; ações de monitoramento mais frequentes; entre outros (MATOS; VALMORBIDA; ENSSLIN, 2018).

Ao analisarem as perspectivas de auditores e gestores da alta administração de uma Universidade Federal acerca da institucionalização da atividade da Auditoria Interna, Dias *et al.* (2020) também trataram - dentre outros aspectos - da importância de investir no processo de monitoramento das recomendações. Nesse contexto, mencionaram a necessidade de realização de reuniões mais frequentes com os gestores, com a indicação dos impactos positivos que hão de acontecer a partir da implementação das demandas (DIAS *et al.*, 2020).

O apoio dos gestores constitui um elemento crucial para o alcance do atendimento das recomendações. É tanto que, em estudo sobre o perfil das Unidades de Auditoria Interna das Universidades Federais, Rodrigues, Sampaio e Machado (2020, p. 99) mencionaram que “a contratação de pessoal, a devida qualificação e independência para desenvolver os trabalhos são todos resultados derivados das decisões tomadas pela gestão”.

Contudo, é preciso que a gestão seja envolvida de tal modo que se torne interessada em atender as demandas de auditoria, conforme revelam os resultados da pesquisa de Araújo (2020) a respeito dos fatores que influenciaram o atendimento das recomendações da CGU no âmbito do Instituto Federal do Rio de Janeiro (IFRJ). Nesse contexto, o estudo indica que a equipe de auditores pode contribuir através da forma como apresenta suas análises, isto é, com uma comunicação mais assertiva, que contemple a indicação dos impactos dos achados, e com a pactuação das recomendações em encontros de busca conjunta de soluções.

A pesquisa de Araújo (2020) ainda revelou outras causas de interferências na efetividade da auditoria, como: experiência no setor; relacionamento entre servidores, instituição de Unidade de Governança; composição/extensão geográfica; padronização dos processos de trabalho; *feedback* das análises quanto às providências adotadas pelos gestores; entre outros.

Fatores que influenciam a eficácia das demandas de controle também são mencionadas no trabalho de Walraven *et al.* (2020), que, assim como em Pinto *et al.* (2012), trataram de estudar a temática da Auditoria Interna no contexto do Tribunal de Justiça do Estado do Ceará. Em detalhes, em que pese a pesquisa deter como objetivo principal a apresentação das

atividades de Auditoria Interna realizadas na referida instituição no período de 2015 a 2018, foram identificadas e relatadas algumas informações a respeito dos fatores que dificultaram o atendimento das demandas de controle nesse mesmo período, como o elevado quantitativo de recomendações e os sigilos (permissões) legais.

Outros fatores relevantes para o atendimento das demandas da Auditoria Interna foram identificados no trabalho de Joshi (2020), que promoveu estudos no contexto de empresas da Índia sobre a influência de três elementos para o alcance da referida eficácia. São eles: planejamento baseado em riscos, para otimizar o processo de seleção das ações de auditoria; utilização de soluções de tecnologia; reuniões periódicas da Auditoria Interna com o Comitê de Auditoria, para fornecer informações úteis e, assim, fortalecer a Governança da organização. O desfecho da pesquisa revelou que os três fatores possuem forte e positiva relação para a obtenção da almejada eficácia.

De volta ao cenário das IFE, os estudos de Leão e Cabello (2020) adotaram como escopo as recomendações em atraso da CGU no âmbito da Universidade de Brasília (UnB). Os resultados da pesquisa revelaram uma inércia por parte da CGU quanto ao retorno das recomendações respondidas pelos gestores, o que contribui para a manutenção do quantitativo de recomendações não atendidas.

Leão e Cabello (2020) também revelaram adversidades que transitam pelo lado dos gestores, tais como: dificuldades para acessar a chefia e obter informações/documentos; recomendações em quantidade elevada; pessoal insuficiente; má escolha do servidor/equipe para responder às demandas; conhecimento técnico incipiente; falta de procedimentos para promover o gerenciamento periódico das demandas de controle; falta de prioridade às demandas de auditoria, por não constituir a atividade-fim da organização; falta de treinamento para promover o tratamento das demandas no *software* da CGU.

Ainda em relação ao trabalho Leão e Cabello (2020), os exames mostraram que uma atuação mais intensa da Unidade de Auditoria Interna - em particular, no que tange à atividade de monitoramento - tende a contribuir para a eficiência no processo de resposta às demandas da CGU. Nesses casos, a Auditoria Interna atua como uma instância intermediária, visto que acompanha os prazos e analisa a adequação das respostas previamente ao envio à CGU.

2.3.1 Consolidação dos Fatores de Impacto à Efetividade das Ações de Auditoria, Consoante Levantamento Bibliográfico.

As pesquisas apresentadas na subseção anterior trazem diversos fatores de impacto à efetividade do trabalho de auditoria. Nesse contexto, vale lembrar, a referida efetividade somente se alcança quando as recomendações de auditoria são implementadas (BRASIL, 2017c). Em vista disso, elaborou-se um quadro-resumo - Quadro 1 - adaptado à conjuntura desta pesquisa, qual seja, a baixa implementação das recomendações da Audin de um Instituto Federal de Educação, com o intuito de consolidar e registrar os principais fatores que tendem a influenciar tal fato - de modo negativo e/ou positivo -, e assim embasar as etapas de coleta e análise de dados do presente estudo. A seguir, o Quadro 1, devidamente estruturado:

Quadro 1 - Fatores influenciadores da implementação das recomendações de auditoria

Fatores	Referências
Escopo de auditoria.	Adaptado de Pinto <i>et al.</i> (2012).
Planejamento baseado em riscos.	Adaptado de Mihret e Yismaw (2007), Moreira e Palmisano (2016), Brito <i>et al.</i> (2017) e Joshi (2020).
Qualidade das recomendações.	Adaptado de Ribeiro Filho <i>et al.</i> (2010) e Pinto <i>et al.</i> (2012).
Quantitativo de recomendações.	Adaptado de Walraven <i>et al.</i> (2020) e Leão e Cabello (2020).
Pactuação entre auditores e auditados: prazo e texto.	Adaptado de Matos, Valmorbidia e Ensslin (2018) para o prazo e Araújo (2020) para o texto.
Direcionamento à unidade/servidor adequado.	Adaptado de Leão e Cabello (2020).
Resultados apresentados a todos os servidores envolvidos e não apenas ao gestor principal.	Adaptado de Mihret e Yismaw (2007), Silva Neto (2014) e Macena, Jordão e Xavier Filho (2017).
Apresentação dos resultados acompanhado da demonstração dos impactos positivos e negativos.	Adaptado de Mihret e Yismaw (2007), Silva Neto (2014) e Araújo (2020).
Interesse em atender as demandas de auditoria, colocando-as em prioridade.	Adaptado de Mihret e Yismaw (2007), Lélis e Pinheiro (2012), Schulz <i>et al.</i> (2014), Araújo (2020) e Leão e Cabello (2020). *Atribui-se à "prioridade" apenas à Leão e Cabello (2020).
Relacionamento entre setores/servidores.	Adaptado de Schulz <i>et al.</i> (2014) e Araújo (2020).
Dependência de outras instâncias.	Adaptado de Pinto <i>et al.</i> (2012), Schulz <i>et al.</i> (2014) e Leão e Cabello (2020).

(continua)

Fatores	Referências
Informações sigilosas.	Adaptado de Walraven <i>et al.</i> (2020).
Convivência entre auditores e auditados (objetividade).	Adaptado de Dellai e Omri (2016) e Macena, Jordão e Xavier Filho (2017).
Independência da Auditoria Interna.	Adaptado de Mihret e Yismaw (2007), Dellai e Omri (2016) e Rodrigues, Sampaio e Machado (2020).
Formatação geográfica da organização.	Adaptado de Araújo (2020).
Padronização dos processos de trabalho.	Adaptado de Araújo (2020).
Qualificação do gestor.	Adaptado de Mihret e Yismaw (2007), Schulz <i>et al.</i> (2014), Araújo (2020) e Leão e Cabello (2020).
Atuação da instância de Governança.	Adaptado de Araújo (2020).
Conhecimento/experiência da equipe de auditoria.	Adaptado de Mihret e Yismaw (2007).
Projeção orçamentária específica para a auditoria.	Adaptado de Mihret e Yismaw (2007) e Dellai e Omri (2016).
Recursos humanos.	Adaptado de Mihret e Yismaw (2007), Schulz <i>et al.</i> (2014), Dellai e Omri (2016), Macena, Jordão e Xavier Filho (2017), Rodrigues, Sampaio e Machado (2020) e Leão e Cabello (2020).
Monitoramento frequente.	Adaptado de Ribeiro Filho <i>et al.</i> (2010), Lélis e Pinheiro (2012), Matos, Valmorbida e Ensslin (2018) e Leão e Cabello (2020).
Reuniões periódicas entre auditores e gestores.	Adaptado de Mihret e Yismaw (2007), Lélis e Pinheiro (2012), Silva Neto (2014), Schulz <i>et al.</i> (2014), Matos, Valmorbida e Ensslin (2018) e Dias <i>et al.</i> (2020).
Reuniões periódicas com o Comitê de Auditoria/Conselho.	Adaptado de Joshi (2020).
Proatividade da equipe de auditoria.	Adaptado de Pinto <i>et al.</i> (2012).
<i>Feedbacks</i> das análises desenvolvidas aos gestores.	Adaptado de Silva Neto (2014), Araújo (2020) e Leão e Cabello (2020).
Procedimentos estruturados para promover o monitoramento periódico das recomendações.	Adaptado de Mihret e Yismaw (2007) e Leão e Cabello (2020).
Ferramentas informatizadas para apoiar o tratamento das ações de auditoria, inclusive, no tocante à sinalização/alerta de prazos.	Adaptado de Silva Neto (2014), Macena, Jordão e Xavier Filho (2017), Matos, Valmorbida e Ensslin (2018) e Joshi (2020). *Atribui-se a questão dos prazos apenas à Matos, Valmorbida e Ensslin (2018).
Medidas sancionadoras.	Adaptado de Silva Neto (2014).

Fonte: O Autor (2021).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta seção apresenta os procedimentos metodológicos adotados para a realização da pesquisa. Para uma melhor compreensão, serão apresentados de maneira segmentada: Classificações da Pesquisa; Coleta dos Dados, Delimitações e Sujeitos; Análise de Dados; Ética do Trabalho; Orçamento e Cronograma; e Resumo Visual da Estratégia Metodológica.

3.1 Classificações da Pesquisa

Este trabalho foi desenvolvido com o propósito central de compreender os motivos para a baixa efetividade - não implementação das recomendações - da Auditoria Interna do IFPE, a partir da posição dos auditores e gestores. Trata-se, portanto, de um estudo que detém uma natureza de investigação aplicada, haja vista o seu interesse prático e específico (SILVA; MENEZES, 2005). Além disso, caracteriza-se como uma pesquisa qualitativa, posto o emprego de procedimentos de investigação de cunho interpretativo (CRESWELL, 2010).

A pesquisa também foi classificada como descritivo-explicativa, em razão do objetivo proposto. Em detalhes, a pesquisa do tipo explicativa se adequa ao caso por se preocupar em elucidar as causas do problema, esclarecendo o porquê dos fatos. Em complemento, a pesquisa descritiva torna-se útil à explicativa em função da atribuição de descrever, detalhadamente, a questão que se almeja esclarecer (GIL, 2017).

Por derradeiro, a pesquisa ainda foi esquadrihada como documental e estudo de caso, em função dos procedimentos técnicos adotados (GIL, 2017). Assim, no que se refere à primeira classificação, justifica-se pela necessidade de acessar regulamentos, relatórios e outros documentos a fim de descrever a estrutura funcional da Auditoria Interna e das Unidades Gestoras e, também, auxiliar a identificar e elencar os auditores e gestores aptos à participação no estudo. Já em relação à segunda classificação, o estudo de caso, fundamenta-se pela promoção de análises em profundidade em poucos objetos de estudo, porém, com o intento de discutir e compreender, numa perspectiva global, os fatores que estimulam a ocorrência do problema de pesquisa (GIL, 2017).

3.2 Coleta dos Dados, Delimitações e Sujeitos

Diante da complexidade da estrutura do IFPE, em seu formato de administração multicampi (1 [uma] Reitoria, 16 [dezesesseis] *campi* e 1 [uma] Diretoria de Educação a Distância, que congrega 11 [onze] polos [IFPE, 2019]), fez-se necessário delimitar o campo de desenvolvimento do estudo, a fim de assegurar a viabilidade de sua execução. Assim, foram definidas duas escalas de delimitação.

A primeira demarcação diz respeito a seleção dos *campi* da Mesorregião do Agreste Pernambucano (IBGE, 2020), tomando como base dois argumentos: geoadministrativo e o quantitativo de recomendações. Quanto ao primeiro aspecto, importa trazer à tona, de início, que, “a alta administração da Unidade Auditada é responsável por zelar pela adequada implementação das recomendações emitidas pela Unidade de Auditoria Interna” (BRASIL, 2017c, p. 121). Todavia, é razoável supor que, no caso de uma recomendação direcionada a um *campus* do interior, não ouvir os demais atores envolvidos na questão-problema, quais sejam, os agentes públicos em exercício nessas localidades, torna-se mais difícil ou até mesmo impossível assegurar tal esmero.

Nesse sentido, entendeu-se que ouvir as instâncias interiorizadas/periféricas seria de grande valia para este trabalho, posto a expectativa de obtenção de interpretações/reflexões que, acredita-se, percorrem os corredores centrais da instituição numa interação diferente e, por vezes, menor, ainda que detenham elevado valor. Inclusive, a formatação geográfica da organização foi apontada como um dos fatores que influenciaram o não atendimento das recomendações de auditoria no âmbito do Instituto Federal do Rio de Janeiro (ARAÚJO, 2020).

Em vista disso, destaca-se: quando comparados às demais unidades do IFPE, os *campi* do Agreste constituem um dos mais afastados da sede (na cidade do Recife). De modo complementar, e já adentrando no segundo argumento desta escala de delimitação, as unidades do Agreste representam mais da metade das recomendações não atendidas (57,55%) em todo o IFPE, além de quase um terço do montante de demandas que tiveram o monitoramento finalizado⁸ pela Audin (27,67%), em que pese também não terem sido implementadas, isso sem contar o percentual de atendidas (54,34%), canceladas (44,70%) e não monitoradas (19,11%), também expressivos, conforme demonstra a Tabela 3 a seguir:

⁸ Apesar do monitoramento ter sido finalizado pela Audin, tratam-se de demandas não atendidas que continuam passíveis de implementação pelos gestores. Foram assim enquadradas com base nos seguintes critérios: “Melhoria excessivamente genérica; reiterada rejeição expressa; recomendação reiterada e sem manifestação há mais de três anos (“rejeição tácita”); último tratamento há mais de quatro anos” (IFPE, 2021a, p. 4).

Tabela 3 - Panorama das recomendações dos *campi* situados no Agreste⁹

Unidade	Atendidas		Canceladas		Finalizado o monitoramento		Não atendidas		Não monitoradas	
	Qtd.	%IFPE	Qtd.	%IFPE	Qtd.	%IFPE	Qtd.	%IFPE	Qtd.	%IFPE
IFPE	184	---	132	---	271	---	106	---	696	---
Agreste	100	54,34%	59	44,70%	75	27,67%	61	57,55%	133	19,11%
Belo Jardim	41	22,28%	19	14,40%	18	6,64%	27	25,47%	38	5,46%
Caruaru	23	12,50%	15	11,36%	20	7,38	23	21,70%	30	4,31%
Garanhuns	30	16,30%	16	12,12%	11	4,06%	3	2,83%	34	4,88%
Pesqueira	6	3,26%	9	6,82%	26	9,59	8	7,55%	31	4,45%

Fonte: IFPE (2021a).

No que tange à segunda escala de delimitação, decidiu-se por direcionar a seleção aos *campi* de Belo Jardim e Garanhuns, localizados nas Regiões de Desenvolvimento do Agreste Central e Meridional, respectivamente (BDE, 2017). Com relação ao primeiro *campus*, justifica-se por deter o maior percentual (33,09%) do somatório de recomendações finalizadas e não atendidas em comparação às demais unidades da Mesorregião do Agreste, além de constituir, sozinho, cerca de 12% do passivo de recomendações para todo o IFPE, conforme demonstra a Tabela 4 adiante:

Tabela 4 - Demarcação das demandas finalizadas e não atendidas no âmbito dos *campi* do Agreste

Unidade	Finalizado o monitoramento (A)			Não atendidas (B)			Totais (A + B)		
	Qtd.	%IFPE	%Região	Qtd.	%IFPE	%Região	Qtd.	%IFPE	%Região
IFPE	271	---	---	106	---	---	377	---	---
Agreste	75	27,67%	---	61	57,55%	---	136	36,07%	---
Belo Jardim	18	6,64%	24%	27	25,47%	44,26%	45	11,94%	33,09%
Caruaru	20	7,38	26,67%	23	21,70%	37,71%	43	11,40%	31,62%
Garanhuns	11	4,06%	14,67%	3	2,83%	4,92%	14	3,71%	10,29%
Pesqueira	26	9,59	34,66%	8	7,55%	13,11%	34	9,02%	25%

Fonte: IFPE (2021a).

⁹ A contar do exercício 2014, consoante registros do Relatório de Auditoria n° 02/2021 (IFPE, 2021a).

Já no caso do *campus* Garanhuns, a seleção ocorreu devido ao fato deste possuir o menor percentual (10,29%) do supracitado somatório de demandas pendentes no âmbito regional. Com isso, foi possível cooptar/confrontar, no contexto da Mesorregião do Agreste, as perspectivas relacionadas aos extremos do passivo de recomendações.

Em adendo, convém trazer à tona que ambos os *campi* estão sediados em cidades estratégicas para o desenvolvimento regional, dadas as características de centralidade que exercem junto a outros municípios do entorno, sendo Belo Jardim considerado um Centro Sub-regional, e Garanhuns uma Capital Regional (IBGE, 2018). Em números, Belo Jardim possui uma população estimada de 76.687 (setenta e seis mil, seiscentos e oitenta e sete) pessoas (IBGE, 2020), parte de uma região de 1.135.074 (um milhão, cento e trinta e cinco e setenta e quatro) habitantes (BDE, 2017). Já Garanhuns detém uma estimativa populacional de 140.577 (cento e quarenta mil, quinhentos e setenta e sete) pessoas (IBGE, 2020), no contexto de uma região de 641.727 (seiscentos e quarenta e um mil, setecentos e vinte e sete) habitantes (BDE, 2017).

A apresentação desses dados mostra-se importante para incrementar a decisão acerca da escolha dos *campi* de Belo Jardim e Garanhuns, dadas as referências locais e regionais que ambos possuem, sobretudo quando se acredita que a educação atua como um agente indutor de desenvolvimento econômico e social no meio em que se insere. Nesse sentido, inclusive, constitui a Missão do IFPE:

Promover a educação profissional, científica e tecnológica, em todos os seus níveis e modalidades, com base no princípio da indissociabilidade das ações de Ensino, Pesquisa e Extensão, comprometida com uma prática cidadã e inclusiva, de modo a **contribuir para a formação integral do ser humano e o desenvolvimento sustentável da sociedade** (IFPE, 2019a, grifos nossos).

Vencida a etapa de demarcação do campo de investigação, passa-se a explorar acerca dos procedimentos de coleta de dados utilizados para alcançar os objetivos propostos na pesquisa e a respectiva definição dos sujeitos. Assim, no que tange ao primeiro objetivo específico, que cuida de descrever a estrutura funcional da Auditoria Interna e das Unidades Gestoras (no caso, Belo Jardim e Garanhuns), foi trabalhado a partir de consultas à base de dados da Plataforma Nilo Peçanha e ao *site* do IFPE, em particular, em acesso aos

Organogramas, Regimentos, Resoluções, entre outras informações dispostas no endereço eletrônico da organização, como o histórico de cada uma das partes.

Quanto ao segundo objetivo específico, isto é, ao levantamento do passivo de constatações e recomendações para conhecer as áreas de gestão demandadas e relacionar os gestores aptos à pesquisa, ocorreu, em princípio, por meio de consulta aos dados constantes no Relatório de Auditoria nº 02/2021 (IFPE, 2021a). Em detalhes, as áreas foram identificadas a partir de análises a respeito do contexto de cada uma das demandas enquadradas nos estágios de “Finalizado o monitoramento” e “Não atendidas”. Posteriormente, com apoio nas informações atinentes à formatação funcional das Unidades Gestoras (dados do primeiro objetivo específico), foram relacionados os gestores envolvidos. A seguir, demonstra-se um exemplo da estratégia adotada:

- **Unidade:** *Campus* Belo Jardim;
- **Relatório:** 15/2016;
- **Descrição da constatação:** “Inexistência de documentos/manuais de procedimentos, devidamente formalizados, relativos à atuação da CGPE na Concessão do Incentivo à Qualificação” (IFPE, 2021a, p. 86);
- **Descrição da recomendação:** “Proceder com a elaboração de documentos/manuais de procedimentos, devidamente formalizados, relativos à atuação da CGPE na Concessão do Incentivo à Qualificação” (IFPE, 2021a, p. 86);
- **Estágio da demanda:** “Não atendida” (IFPE, 2021a, p. 86);
- **Área demandada, conforme o contexto:** Pessoal;
- **Gestor relacionado, consoante estrutura:** Coordenador(a) de Gestão de Pessoas.

A execução do procedimento supra apresentado revelou 14 (quatorze) gestores/áreas, sendo 8 (oito) referentes ao *campus* Belo Jardim e 6 (seis) ao *campus* Garanhuns. Desse quantitativo, 3 (três) ficaram de fora das análises, pelos seguintes motivos: problemas de saúde (setor de almoxarifado do *campus* Belo Jardim) e indisponibilidade de tempo, dado o período de inventário geral na organização (setor de patrimônio dos dois *campi*). Para fins de identificação quando da apresentação dos resultados, de modo específico, na etapa referente às discussões oriundas das entrevistas (quarto objetivo específico), esses agentes foram

codificados como GBJ1, GBJ2, GBJ3 [...], para Belo Jardim, e GG1, GG2, GG3 [...], para Garanhuns, em ordem aleatória ao número de demandas associadas.

No que se refere ao terceiro objetivo específico, que trata de identificar e relacionar os auditores envolvidos na atividade de monitoramento das recomendações da Auditoria Interna, a fim de ouvir as posições desses agentes, se desenvolveu a partir da execução dos seguintes procedimentos:

- 1) Filtro das demandas “finalizadas” e “não atendidas” no âmbito dos *campi* de Belo Jardim e Garanhuns, consoante as informações dispostas no Relatório de Auditoria nº 02/2021 (IFPE, 2021a);
- 2) Identificação dos relatórios originários às demandas “finalizadas” e “não atendidas”, no próprio corpo do Relatório de Auditoria nº 02/2021 (IFPE, 2021a);
- 3) Envio de *e-mail* ao Titular da Audin, dada a posição hierárquica que esse agente ocupa na estrutura funcional da unidade, com o pedido de informações a respeito das respectivas ações de monitoramento já realizadas (notas técnicas e outros documentos correlatos), bem como da relação de auditores participantes em cada uma dessas atividades de vistoriamento (*vide* Anexo G);
- 4) Em resposta, também por *e-mail*, o Titular indicou as atividades de monitoramento realizadas, além da relação dos auditores envolvidos nos referidos trabalhos de acompanhamento (*vide* Anexos G e H);
- 5) Adicionalmente, o Titular encaminhou um novo *e-mail* com a sugestão de inclusão de mais um auditor, sob a alegação de que apesar deste não ter figurado no rastreamento inicial, também deteve relacionamento (sistêmico) com as atividades de acompanhamento das recomendações de auditoria (*vide* Anexo I).

Em síntese, os procedimentos adotados trouxeram um quantitativo de 8 (oito) auditores. Contudo, diante das dificuldades encontradas para conciliar as agendas dos sujeitos envolvidos, aliado ao fato de um dos auditores ser, também, o autor desta pesquisa, apenas 5 (cinco) puderam participar do estudo. Na seção destinada à apresentação dos resultados esses agentes estão identificados pelas iniciais dos seus nomes, porém, posteriormente, encontram-se caracterizados em códigos, como A1, A2, A3, A4 e A5, a fim de preservar a origem das fontes.

E quanto ao quarto objetivo específico, que alude a discussão, a partir do posicionamento dos auditores e gestores, dos limites acerca da implementação das recomendações originárias da Auditoria Interna, decidiu-se, em princípio, pela realização de entrevistas semiestruturadas sob a perspectiva do grupo focal. Tal escolha foi tomada sob o argumento de que a discussão da problemática poderia ocorrer a partir das ideias/perspectivas de um pequeno número de pessoas - 6 (seis) a 8 (oito), conforme defende Creswell (2010) - e de suas respectivas interações. Dito de outra forma, a definição do grupo de foco detinha uma expectativa de que este poderia possibilitar a condução da pesquisa de forma holística, célere e de baixo custo (OLIVEIRA; LEITE FILHO; RODRIGUES, 2007).

Todavia, diante das dificuldades para aglutinar as agendas dos gestores, dada às interações distintas entre si e com o pesquisador, fez-se necessário acionar uma espécie de “plano b” para esse grupo de sujeitos, que consistiu no desenvolvimento de entrevistas individuais. Inclusive, esse acontecimento (imprevisto na forma de coleta de dados) certifica a abordagem qualitativa do presente estudo, dada a sua característica de projeto emergente, como ensina Creswell (2010).

Assim, a entrevista em grupo foi realizada somente com a equipe de auditores. Em acréscimo, diante do número de auditores acessados, cinco, considera-se ter sido realizado um “mini grupo” de foco, em alusão aos ensinamentos de Carvalho (2014), que coloca o quantitativo de quatro a cinco pessoas como essa possibilidade.

Preliminarmente à realização das entrevistas, foram promovidos contatos individuais com cada um dos sujeitos, auditores e gestores, através de ligação telefônica. Esses momentos serviram para explicar a pesquisa desenvolvida e, também, para convidá-los a participar do estudo, na condição de entrevistados. Nesse contexto, registre-se que essas interações tornaram-se facilitadas pelo fato do autor da pesquisa conhecer grande parte dos sujeitos alistados, incluindo os respectivos números de telefone, haja vista também fazer parte do corpo de servidores da instituição objeto de investigação.

Após a realização dos diálogos preliminares, as entrevistas foram agendadas formalmente, através de *e-mails* institucionais, considerando os endereços indicados no curso dos contatos firmados na fase anterior. Os encontros foram conduzidos de maneira remota¹⁰ (*Google Meet*), transcritos automaticamente (*Meet Transcript*) e gravados (também pelo

¹⁰ O formato *online* permitiu a coleta de dados preservando o distanciamento social, um fator de segurança importante diante do cenário de pandemia (Covid-19) vivenciado à época do desenvolvimento da pesquisa.

Google Meet), com duração média de uma hora, no caso dos gestores, e duas horas, para o grupo de foco com os auditores.

Ainda com relação à condução das entrevistas, foram guiadas por um protocolo (*vide* Apêndice A), conforme estrutura sugerida por Creswell (2010), sendo a primeira pergunta obrigatória e as demais complementares (com base nos elementos dispostos no Quadro 1 do Referencial Teórico). Ressalta-se que a ideia das perguntas adicionais foi enriquecer o debate qualitativo, estimulando outras opiniões dos sujeitos. Logo, não devem ser entendidas como algo demarcado/restritivo ao processo de coleta de dados, típico das pesquisas quantitativas.

Nesse contexto, para fins de validação das questões dispostas em tal protocolo, procedeu-se uma entrevista exploratória¹¹ do tipo “pré-teste”, a fim de verificar se o conteúdo previamente elaborado estava apto a produzir resultados compatíveis aos objetivos deste estudo ou se seriam necessários ajustes. O pré-teste também foi útil para avaliar o tempo previsto para a realização das entrevistas, bem como para observar a qualidade das gravações (GARCEZ; DUARTE; EISENBERG, 2011).

3.3 Análise dos Dados

A realização de entrevistas semiestruturadas exige a máxima atenção do pesquisador para registrar todas as informações apresentadas naquele momento. Todavia, é razoável a defesa de que escrever de maneira concomitante à fala do entrevistado não é uma tarefa das mais simples (OLIVEIRA; LEITE FILHO; RODRIGUES, 2007), o que reforça a importância dos encontros terem sido transcritos automaticamente (*Meet Transcript*) e gravados (*Google Meet*).

As gravações das entrevistas permitiram revisitar as discussões num momento posterior e mais tranquilo, quantas vezes fossem necessárias (GARCEZ; DUARTE; EISENBERG, 2011), e assim facilitar a condução das análises. Portanto, não foram executadas com a intenção de adentrar em questões de análise das expressões faciais e corporais, tampouco da entonação e velocidade das falas dos sujeitos.

Nessa sistemática, a técnica de Análise de Conteúdo proposta por Bardin (2011) mostrou-se a mais adequada. Em detalhes, foram adotados os seguintes passos: (i) pré-análise,

¹¹ Foram contactados, de maneira intencional, 1 (um) auditor e 1 (um) gestor. Esses servidores foram excluídos da configuração final dos grupos de foco.

que incluiu a escuta das entrevistas de modo concomitante à leitura do arquivo transcrito para checar e ajustar expressões/palavras não captadas adequadamente pelo *Meet Transcript*, e, em seguida, organizar as informações relevantes para a discussão do problema; (ii) codificação, que considerou os aspectos relacionados à efetividade da atividade de auditoria conforme o contexto das manifestações e em observância aos registros do Quadro 1; e (iii) categorização, que fez o agrupamento dos códigos a partir dos seus respectivos sentidos, num esforço intelectual desenvolvido pelo próprio pesquisador.

A partir disso, (iv) outras interpretações foram desenvolvidas, descascando a pesquisa em camadas, em referência à expressão citada por Creswell (2010). A título de ilustração, citam-se: indicação das escalas de magnitude em níveis de categorias e códigos; diálogos com o problema de pesquisa, objetivos e referencial teórico; comparações oriundas dos blocos de sujeitos entrevistados; representação visual da síntese dos resultados.

Essas análises foram efetuadas com o auxílio do *software* ATLAS.ti. Com isso, acredita-se que a pesquisa obteve uma melhor organização, além de ganhos de celeridade e de credibilidade, dada a lógica do procedimento (CRESWELL, 2010). Inclusive, sobre a credibilidade, importa comentar que diante do fato do responsável pela pesquisa também compor o time de auditores do IFPE, as informações foram validadas em conjunto com o professor orientador, numa espécie de triangulação (verificação cruzada ou acordo entre codificadores), a fim de evitar vieses (CRESWELL, 2010).

As análises e os seus respectivos resultados foram inseridos num capítulo à parte, denominado de “Resultados”. Em detalhes, essa seção disponibiliza as discussões realizadas em torno das informações coletadas, num tom descritivo, complementadas por meio de citações, quadros, figuras e outros formatos de comunicação (OLIVEIRA; LEITE FILHO; RODRIGUES, 2007; CRESWELL, 2010).

3.4 Ética do Trabalho

Antes de iniciar a pesquisa, fez-se necessário requisitar a anuência do IFPE. Em atenção ao referido pleito, a unidade promoveu a abertura de processo (*vide* Anexo A), e por meio deste, concedeu a respectiva aprovação (sob a condição de que resultados do estudo fossem apresentados ao IFPE, para fins de autoanálise). Assim, somente após o Termo de Anuência assinado (*vide* Anexo B) é que os participantes foram contactados.

Quando do agendamento das entrevistas, encaminhou-se, a cada participante, um Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE) (*vide* Apêndice B). Este serviu para que todos os sujeitos conhecessem, previamente à realização do encontro, a fundamentação do estudo, os esclarecimentos acerca do envolvimento, os riscos e os benefícios da pesquisa, aquiescendo, assim, quanto à participação e ao uso científico das informações coletadas.

3.5 Orçamento e Cronograma

Alinhado à definição da metodologia, também se faz importante tratar os aspectos administrativos da pesquisa, quais sejam: o tempo e os recursos financeiros (GIL, 2017). Nesse sentido, no tocante às finanças, o estudo não exigiu patrocínio, sendo estas abarcadas pelo próprio pesquisador, como: energia, *internet*, *notebook*, *smartphone* etc. Já em relação ao tempo da pesquisa, elaborou-se o seguinte quadro-resumo:

Quadro 2 - Cronograma previsto *versus* executado¹²

Atividades	2020	2021								
	Jun/ Dez	Jan / Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
Redação do projeto	X	X								
Qualificação			X							
Ajustes pós-qualificação				X	X					
Anuência do IFPE					X					
Coleta de dados						X				
Análise dos dados							X	X	X	
Validação das análises com o orientador							X	X	X	
Submissão à banca e preparação para a defesa									X	
Defesa da dissertação										X

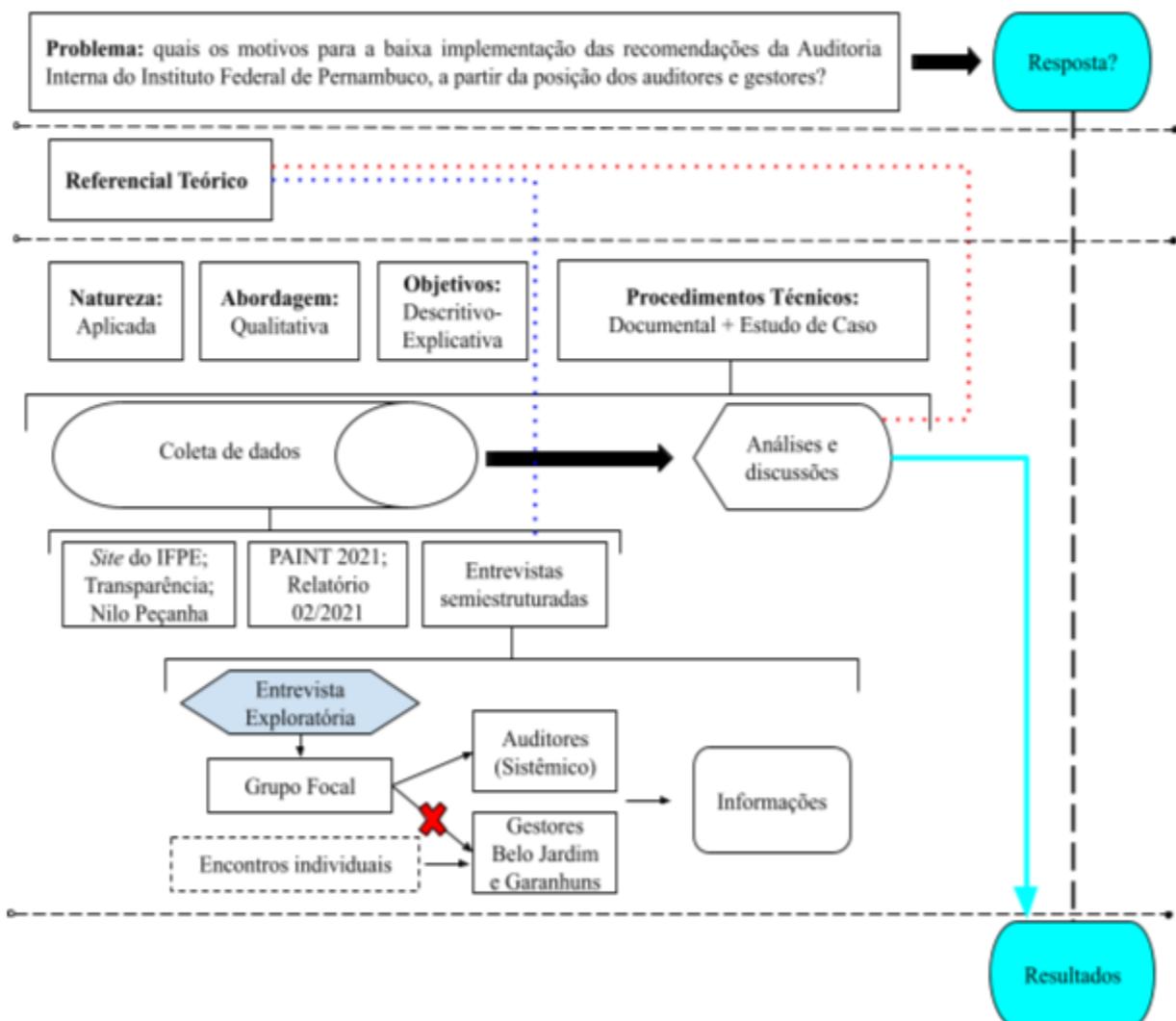
Fonte: O Autor (2021).

¹² Legenda: cinza (programado); X (executado).

3.6 Resumo Visual da Estratégia Metodológica

Esta subseção apresenta uma síntese visual da estratégia metodológica formatada para a condução da pesquisa, a fim de esclarecer, de forma simples e objetiva, os passos seguidos para a promoção de tal desenvolvimento. De modo particular, o esquema visual apresentado na Figura 3 representa os passos para responder a problemática que originou o estudo, assim:

Figura 3 - Síntese da estrutura metodológica



Fonte: O Autor (2021).

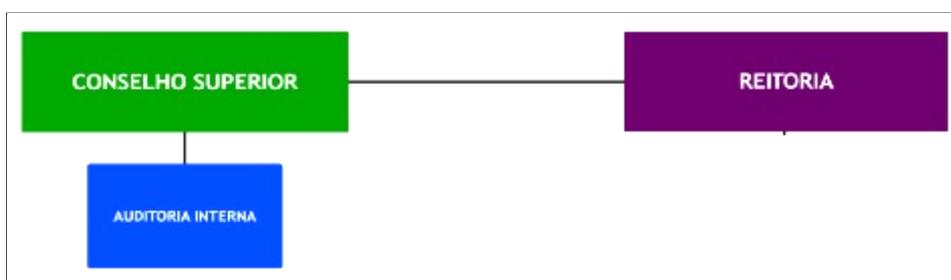
4 RESULTADOS

Esta seção foi construída a partir de cada um dos objetivos traçados nesta pesquisa. Assim, a primeira parte trata de descrever a estrutura funcional da Auditoria Interna e das Unidades Gestoras, enquanto a segunda e terceira parte discorrem sobre os gestores e os auditores aptos à pesquisa, respectivamente. Na quarta parte ocorrem as discussões a partir das informações obtidas dos auditores e gestores quanto às limitações a respeito da implementação das recomendações oriundas da Auditoria Interna e, por último, no quinto tópico, o fechamento/resgate em relação ao propósito central do estudo.

4.1 Descrição da Estrutura Funcional da Auditoria Interna e das Unidades Gestoras de Belo Jardim e Garanhuns.

De acordo com informações obtidas no *site* do IFPE, em específico, no Organograma geral da instituição, a Audin está vinculada ao órgão máximo da organização, o Conselho Superior (IFPE, 2017a), conforme demonstra o recorte reproduzido na Figura 4 adiante (*vide* conteúdo original no Anexo C). Todavia, em que pese essa ligação no âmbito da própria entidade, também está sujeita à orientação normativa e à supervisão técnica do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, representado pela CGU e suas Regionais, a fim de assegurar a independência das ações de auditoria na organização, conforme esclarecem o Regimento Geral da instituição (IFPE, 2012) e a última versão do Regimento da Audin (IFPE, 2021d). A propósito, em relação à independência, Mihret e Yismaw (2007) e Dellai e Omri (2016) consideram este elemento um dos principais motivadores para o êxito dos trabalhos de auditoria.

Figura 4 - Recorte da disposição da Auditoria Interna no Organograma geral do IFPE



Fonte: O Autor (2021).¹³

¹³ Adaptado de IFPE (2017a, *online*).

Em continuidade à descrição da formatação da Audin do IFPE, a redação da versão mais recente do seu Regimento - Resolução nº 90, de 15 de junho de 2021 - diz que esta dispõe de uma sede, na cidade do Recife, e três representações, divididas por áreas de abrangência, assim:

- Art. 10. As Representações da Auditoria Interna Geral compreendem:
- I - Representação da Auditoria Interna Geral I: abrange a Reitoria e os Campi Abreu e Lima, Cabo de Santo Agostinho, Igarassu, Ipojuca, Jaboatão dos Guararapes, Olinda, Paulista, Recife e Vitória de Santo Antão;
 - II - Representação da Auditoria Interna Geral II: abrange os Campi Afogados da Ingazeira, Belo Jardim, Caruaru e Pesqueira;
 - III - Representação da Auditoria Interna Geral III: abrange os Campi Barreiros, Garanhuns e Palmares (IFPE, 2021d, p. 4-5).

O texto do referido Regimento ressalta, também, que, apesar da existência de escritórios regionalizados, o setor atua de forma sistêmica, através da liderança da Auditoria-Geral, situada na Reitoria. Em acréscimo, destaca que a despeito de alguns casos de efetivo exercício nos *campi*, toda a equipe está lotada na Reitoria, de modo específico, na Auditoria-Geral, a fim de preservar a independência das atividades do setor (IFPE, 2021d).

Destarte, acerca da composição da equipe da Audin do IFPE, verificou-se, a partir da análise do PAINT do exercício 2021, disponível no *menu* de acesso à informação no *site* da instituição, o quantitativo de 11 (onze) servidores, sendo 10 (dez) ocupantes do cargo de auditor e 1 (um) assistente em administração, que realiza atividades de apoio administrativo (IFPE, 2020b). O Quadro 3, a seguir, demonstra a disposição dessa força de trabalho, inclusive, sob o aspecto da lotação e exercício:

Quadro 3 - Distribuição dos recursos humanos da Audin do IFPE para o ano 2021

Nº	Identificação	Cargo/Função	Lotação/Exercício
1	A. J. P.	Auditor	Reitoria/Reitoria
2	A. J. C. da S.	Auditor	Reitoria/ <i>Campus</i> Caruaru
3	D. L. V.	Auditor/Titular da Audin	Reitoria/Reitoria
4	E. da C. M.	Auditor	Reitoria/Reitoria
5	F. da S. P.	Auditor	Reitoria/Reitoria
6	H. C. R. A	Auditor	Reitoria/ <i>Campus</i> Belo Jardim

(continua)

Nº	Identificação	Cargo/Função	Lotação/Exercício
7	J. R. B. de R.	Auditor	Reitoria/ <i>Campus</i> Caruaru
8	M. D. L. de O.	Auditor	Reitoria/ <i>Campus</i> Barreiros
9	R. P. C. F.	Auditor	Reitoria/ <i>Campus</i> Garanhuns
10	W. V. de F. C.	Auditor	Reitoria/ <i>Campus</i> Caruaru
11	A. A. de C. e S.	Assistente em administração	Reitoria/Reitoria

Fonte: O Autor (2021).¹⁴

Com relação à organização das Unidades Gestoras, em princípio, ao *campus* Belo Jardim, informações obtidas no *site* da instituição revelam que suas atividades despertaram no ano de 1958, passando ao longo do tempo a deter diversas denominações, como Ginásio Agrícola, Colégio Agrícola de Belo Jardim, Escola Agrotécnica Federal de Belo Jardim e, por último, *campus* Belo Jardim do Instituto Federal de Pernambuco (IFPE, 2016a). Ainda de acordo com o histórico disponível no sítio institucional, a atual qualificação ocorreu quando da publicação da Lei nº 11.892, em 2008, que criou o “Instituto Federal de Pernambuco, mediante integração do Centro Federal de Educação Tecnológica de Pernambuco e das Escolas Agrotécnicas Federais de Barreiros, de Belo Jardim e de Vitória de Santo Antão” (BRASIL, 2008, n. p.).

Em consulta à base de dados da Plataforma Nilo Peçanha, apurou-se que no ano de 2019 o *campus* Belo Jardim dispunha de 20 (vinte) cursos, 1.405 (um mil, quatrocentos e cinco) matrículas e 152 (cento e cinquenta e dois) servidores, entre docentes (94 [noventa e quatro]) e técnicos (58 [cinquenta e oito]) (MEC, 2020). Adicionalmente, a partir da observação do Organograma disponível na página eletrônica da unidade, verificou-se que o seu funcionamento ocorre sob a liderança de uma Direção-Geral, com suas respectivas instâncias de apoio, além de uma Diretoria de Ensino, Pesquisa e Extensão e uma Diretoria de Administração e Planejamento, estas duas últimas também com suas ramificações (IFPE, 2018e). Ao todo, constatou-se que a unidade compõe-se de 59 (cinquenta e nove) instâncias administrativas, distribuídas entre Diretorias, Coordenações e Assessorias (*vide* representação visual no Anexo D).

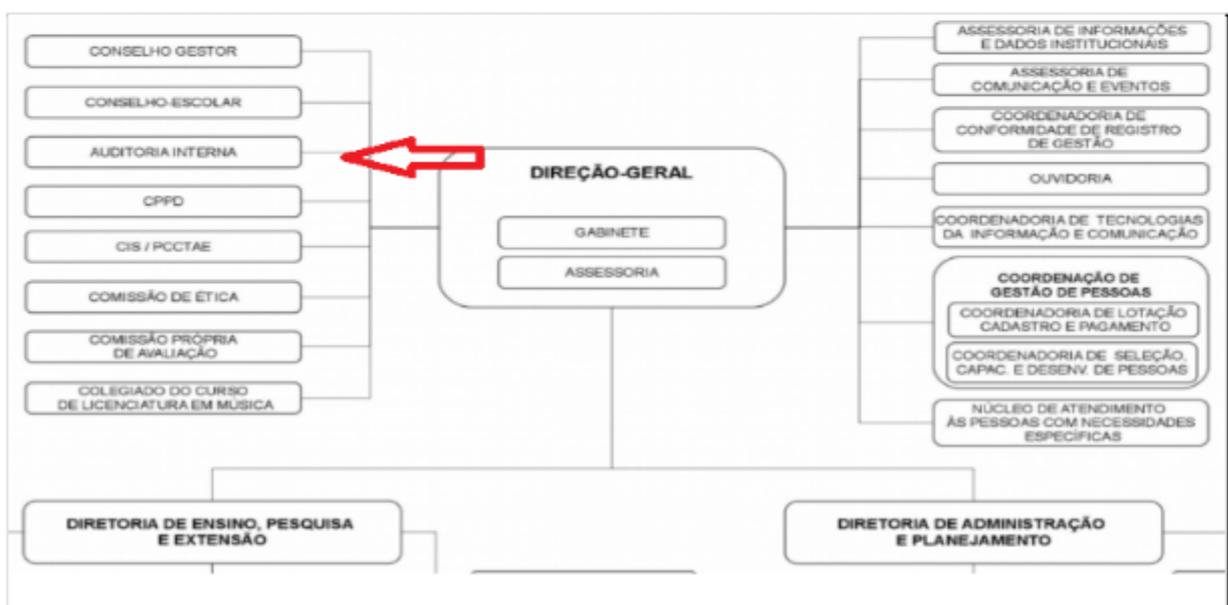
¹⁴ Adaptado de IFPE (2020b, p. 3-4).

Quanto ao *campus* Garanhuns, a história disponível no *site* da instituição revela que o início das atividades se deu num período mais recente, em específico, a partir do segundo semestre do ano 2010, como parte da segunda expansão do IFPE (IFPE, 2016b, 2020c). Nesse contexto, na véspera de completar 10 (dez) anos do seu funcionamento, isto é, no ano de 2019, o *campus* já detinha 17 (dezessete) cursos, 1.762 (um mil, setecentos e sessenta e dois) registros de matrículas, 43 (quarenta e três) técnicos-administrativos e 64 (sessenta e quatro) professores, conforme revelam os dados da Plataforma Nilo Peçanha (MEC, 2020).

Sob o aspecto da formatação funcional, o Organograma do *campus* Garanhuns disponível em sua página na *internet* (*vide* Anexos E e F) revelou que a unidade é gerida por uma Direção-Geral e três Diretorias de base - Diretoria de Ensino, Diretoria de Pesquisa e Extensão, e Diretoria de Administração e Planejamento (IFPE, 2018f) -, diferentemente do que ocorre no *campus* Belo Jardim, que dispõe de apenas duas Diretorias especializadas (IFPE, 2018e). Além do mais, o Organograma de Garanhuns indica que a unidade dispõe de quarenta instâncias de administração, ou seja, dezenove a menos que o *campus* Belo Jardim.

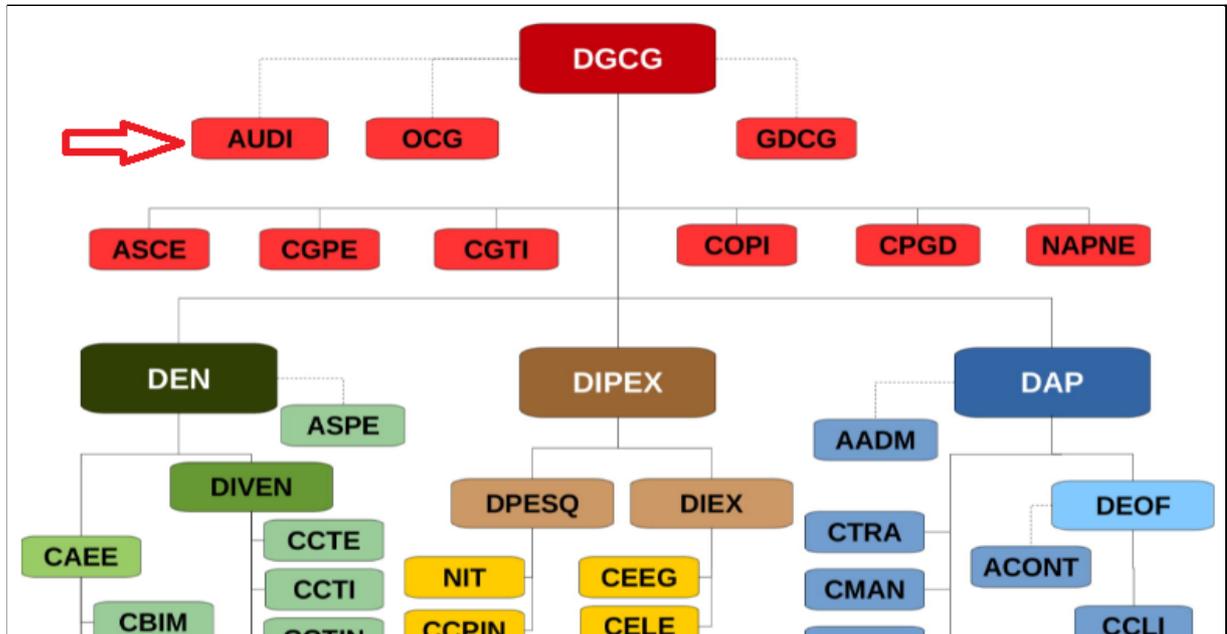
Diante do exposto, constatou-se que a composição estrutural dos *campi* de Belo Jardim e Garanhuns são diferentes, em que pese ambos pertencerem à mesma instituição, o IFPE. Inclusive, verificou-se que tais divergências também alcançam a Auditoria Interna, conforme demonstram as Figuras 5 e 6 a seguir:

Figura 5 - Recorte da disposição da Auditoria Interna no Organograma do *campus* Belo Jardim



Fonte: O Autor (2021).¹⁵

¹⁵ Adaptado de IFPE (2018e, *online*).

Figura 6 - Recorte da disposição da Auditoria Interna no Organograma do *campus* Garanhuns

Fonte: O Autor (2021).¹⁶

Da análise das figuras supra apresentadas, observa-se que em ambos os casos a Auditoria Interna está ligada à Direção-Geral. No entanto, numa investigação mais aprofundada, verifica-se que em Garanhuns está representada no primeiro nível abaixo da Direção-Geral e no mesmo alinhamento da Ouvidoria e do Gabinete da Direção-Geral, enquanto que em Belo Jardim está disposta ao lado da Direção-Geral, porém, abaixo do Conselho Gestor e do Conselho Escolar, que, inclusive, não figuram na representação visual de Garanhuns. A formatação gráfica de Belo Jardim também revela outras assessorias/setores ligados à Direção-Geral que visualmente estão num alinhamento acima da Auditoria Interna, como a “Assessoria de Informações e Dados Institucionais” e a “Assessoria de Comunicação e Eventos”.

Enfim, são diferenças sutis, porém, capazes de revelar os níveis de relevância conferidos à Auditoria Interna em cada *campus*. Inclusive, essa escala de importância pode refletir o interesse da gestão em atender as demandas de auditoria, sendo este um vetor de grande vulto para alcançar a almejada efetividade, conforme apontam os estudos de Mihret e Yismaw (2007), Lélis e Pinheiro (2012), Schulz *et al.* (2014), Leão e Cabello (2020) e Araújo (2020). Ademais, tais divergências acabam por descortinar uma questão maior, que é a falta

¹⁶ Adaptado de IFPE (2018f, *online*).

de padronização no âmbito do IFPE, e isso, conseqüentemente, também tende a refletir na efetividade da Auditoria Interna, conforme apontou Araújo (2020) em estudo que tratou de discutir os fatores que influenciaram o atendimento das recomendações de auditoria no IFRJ.

4.2 Passivo das Unidades de Belo Jardim e Garanhuns, com as Respectivas Áreas Demandadas e Gestores Relacionados.

A partir dos dados dispostos no Relatório de Auditoria nº 02/2021 (IFPE, 2021a), apurou-se que, em relação ao *campus* Belo Jardim, as quarenta e cinco demandas pendentes estão concentradas em oito áreas de gestão. Esse levantamento ocorreu por meio da leitura de cada constatação/recomendação finalizada e não atendida, de onde se extraíram aspectos contextuais capazes de identificar as referidas partes (*vide* Apêndices C e D). Adicionalmente, com amparo no organograma da unidade (dados da subseção anterior), foram relacionados os gestores ligados às respectivas áreas. Essas informações encontram-se consolidadas no Quadro 4 adiante:

Quadro 4 - Áreas demandadas e gestores correlatos no âmbito do *campus* Belo Jardim

Área auditada	Gestor relacionado	Caracterização das demandas		Quantidade total de demandas
		Status	Quantidade	
Produção	Coordenador(a)-geral de Produção	Finalizado o monitoramento	1	12
		Não atendida	11	
Pessoal	Coordenador(a) de Gestão de Pessoas	Finalizado o monitoramento	4	11
		Não atendida	7	
Administração e Planejamento	Diretor(a) de Administração e Planejamento	Finalizado o monitoramento	6	6
Administração Geral	Diretor(a)-geral	Finalizado o monitoramento	4	5
		Não atendida	1	
Patrimônio	Coordenador(a) de Patrimônio	Não atendida	4	4
Almoxarifado	Coordenador(a) de Almoxarifado	Não atendida	4	4

(continua)

Área auditada	Gestor relacionado	Caracterização das demandas		Quantidade total de demandas
		Status	Quantidade	
Financeiro	Coordenador(a) Financeiro	Finalizado o monitoramento	2	2
Tecnologia da Informação	Coordenador(a) de Tecnologias da Informação e Comunicação	Finalizado o monitoramento	1	1
Total			45	45

Fonte: O Autor (2021).¹⁷

O quadro anterior mostra um quantitativo de oito gestores no âmbito do *campus* Belo Jardim. Porém, em razão das dificuldades para definir um momento que pudesse atender a todos os envolvidos, decidiu-se que, para esta categoria de sujeitos, a pesquisa deveria ser conduzida por meio de entrevistas individuais. Ainda assim, dois servidores não puderam participar do estudo, reduzindo o quantitativo para seis participantes. Um deles foi o titular do setor de almoxarifado, que alegou problemas de saúde. O outro ausente foi o gestor de patrimônio, que justificou a sua indisponibilidade por estar envolvido no processo de inventário geral no mesmo período. A seguir, apresentam-se os dados sociodemográficos coletados junto aos gestores participantes do *campus* Belo Jardim:

Quadro 5 - Dados sociodemográficos dos gestores participantes do *campus* Belo Jardim

Identificação	Cargo/ Função	Grau de escolaridade mais elevado	Área de formação	Tempo de experiência na instituição	Tempo de experiência na atividade atual
A. L. B. do N.	Técnico em Tecnologia da Informação Coordenador de Gestão de Tecnologia da Informação	Mestrado	Mestrado em Gestão de Tecnologia da Informação Especialização em Business Intelligence Tecnólogo em <i>Web Design</i> e Programação	13 anos e 8 meses	4 anos e 8 meses

(continua)

¹⁷ Resultados da Pesquisa (2021).

Identificação	Cargo/ Função	Grau de escolaridade mais elevado	Área de formação	Tempo de experiência na instituição	Tempo de experiência na atividade atual
C. R. G. de F. ¹⁸	Professor Coordenador do Curso Técnico em Agropecuária	Mestrado	Graduação e Mestrado em Zootecnia Licenciatura em Ciências Agrárias	13 anos	30 dias
D. M. X. F.	Auxiliar em Administração Chefe do Setor de Execução Orçamentária e Financeira	Especialização	Especialização em Gestão Pública Licenciatura em Matemática	9 anos e 8 meses	1 ano e 2 meses
E. R. L. da S.	Assistente em Administração Coordenador de Gestão de Pessoas	Mestrado	Mestrado em Engenharia Agrícola Especialização em Gestão Pública Licenciatura em Biologia	32 anos	8 anos
M. A. G. do N.	Professor Diretor-geral	Doutorado	Doutorado em Engenharia de Processos Mestrado em Engenharia Agrícola Licenciatura em Química Graduação em Química Industrial	27 anos e 11 meses	1 ano e 3 meses
M. F. de L. S.	Assistente em Administração Diretor de Administração e Planejamento	Especialização	Especialização em Gestão Pública Graduação e Especialização em Matemática	12 anos e 8 meses	1 ano e 3 meses

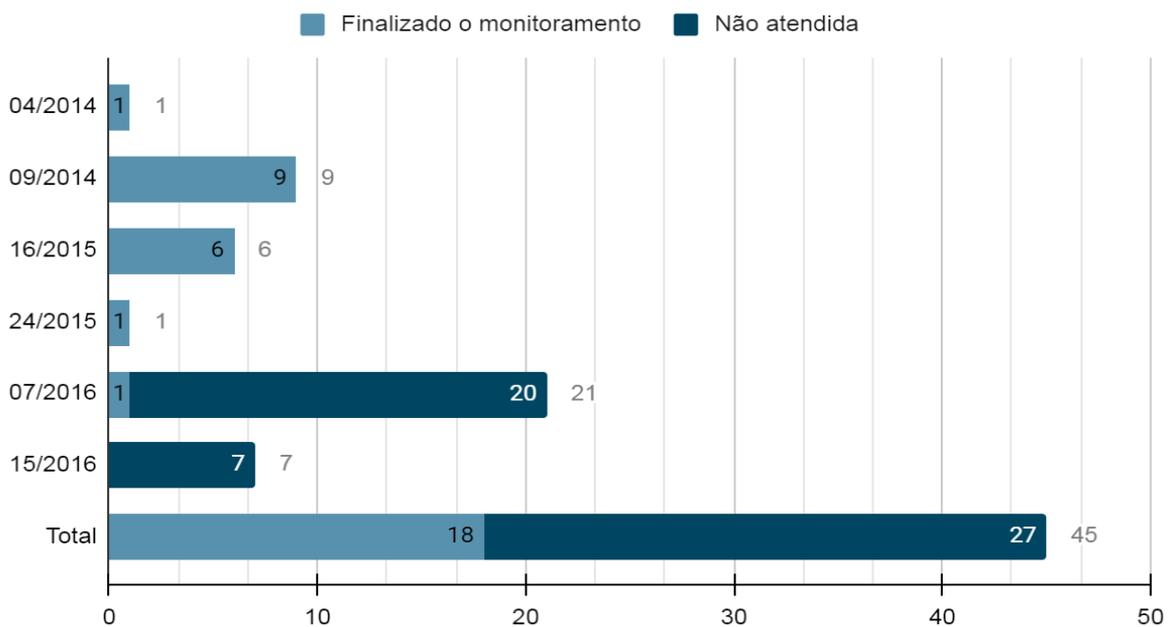
Fonte: O Autor (2021).¹⁹

¹⁸ A Coordenação Geral de Produção está sem Coordenador. No entanto, por ter exercido este papel nos últimos cinco anos, o servidor C. R. G. de F. foi considerado habilitado ao estudo.

¹⁹ Resultados da Pesquisa (2021).

Ainda no tocante ao *campus* Belo Jardim, observou-se que o passivo disposto no Relatório de Auditoria nº 02/2021 (IFPE, 2021a) se refere a seis relatórios diferentes, em que pese um único relatório - nº. 07/2016 - deter quase a metade dessa relação. Constatou-se, também, que todas as recomendações finalizadas e não atendidas são anteriores ao ano de 2017, sendo o ano de 2016 o período que detém o maior quantitativo de pendências: vinte e oito. Essas análises estão descritas no Gráfico 2 adiante:

Gráfico 2 - Distribuição das demandas do *campus* Belo Jardim por relatório e exercício



Fonte: O Autor (2021).²⁰

No que diz respeito ao *campus* Garanhuns, observou-se que além do passivo de demandas ser inferior - quatorze, este também envolve um número menor de áreas/gestores: seis. Esta constatação foi obtida seguindo a mesma metodologia do *campus* Belo Jardim, que adotou como base de dados para a extração do contexto (área) o disposto no Relatório de Auditoria nº 02/2021 (IFPE, 2021a), de modo particular, as constatações/recomendações finalizadas e não atendidas (*vide* Apêndices E e F), além das informações contidas no organograma da unidade (resultados descritos no subitem 4.1). A síntese dessas avaliações pode ser verificada no Quadro 6 a seguir:

²⁰ Resultados da Pesquisa (2021).

Quadro 6 - Áreas demandadas e gestores correlatos no âmbito do *campus* Garanhuns

Área auditada	Gestor relacionado	Caracterização das demandas		Quantidade total de demandas
		Status	Quantidade	
Contratos	Coordenador(a) de Contratos	Finalizado o monitoramento	5	5
Patrimônio	Coordenador(a) de Material e Patrimônio	Finalizado o monitoramento	2	3
		Não atendida	1	
Administração e Planejamento	Diretor(a) de Administração e Planejamento	Finalizado o monitoramento	1	2
		Não atendida	1	
Compras/Licitações	Coordenador(a) de Compras e Licitações	Finalizado o monitoramento	1	2
		Não atendida	1	
Pessoal	Coordenador(a) de Gestão de Pessoas	Finalizado o monitoramento	1	1
Administração Geral	Diretor(a)-geral	Finalizado o monitoramento	1	1
Total			14	14

Fonte: O Autor (2021).²¹

O alistamento dos gestores no *campus* Garanhuns também encontrou dificuldades em relação ao agendamento de datas e horários, sem contar que alguns sujeitos alegaram constrangimento para expor as suas reflexões em grupo. Isso forçou uma mudança nos planos, de modo que, para assegurar a realização do estudo, os sujeitos tiveram que participar por meio de entrevistas individuais. Todavia, assim como em Belo Jardim, o gestor da área de patrimônio do *Campus* Garanhuns não pôde participar. Apresentam-se, a seguir, os dados sociodemográficos dos cinco gestores acessados:

Quadro 7 - Dados sociodemográficos dos gestores participantes do *campus* Garanhuns

Identificação	Cargo/ Função	Grau de escolaridade mais elevado	Área de formação	Tempo de experiência na instituição	Tempo de experiência na atividade atual
A. C. M.	Assistente em Administração Coordenadora de Contratos	Superior	Licenciatura em Biologia	5 anos e 11 meses	2 anos

(continua)

²¹ Resultados da Pesquisa (2021).

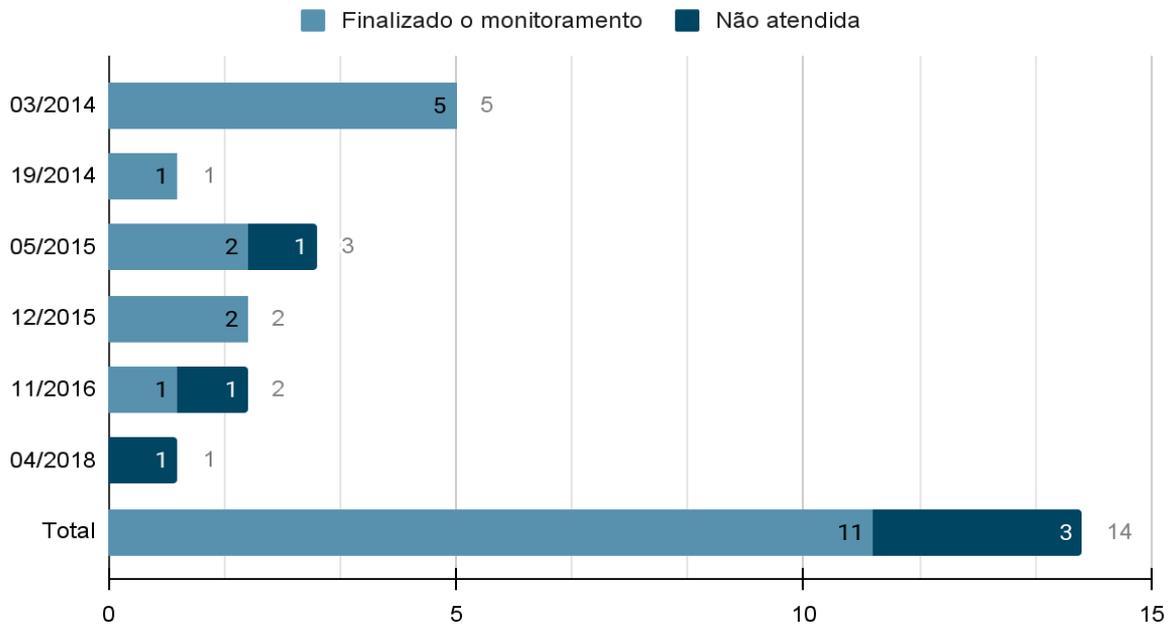
Identificação	Cargo/ Função	Grau de escolaridade mais elevado	Área de formação	Tempo de experiência na instituição	Tempo de experiência na atividade atual
C. M. R.	Assistente em Administração Coordenadora de Compras e Licitações	Especialização	Especialização em Gestão Pública Graduação em Gestão Pública	6 anos e 9 meses	2 anos
J. R. A. N.	Professor Diretor-geral	Mestrado	Mestrado em Matemática Licenciatura em Matemática	6 anos e 10 meses	1 ano e 4 meses
L. da M. M.	Tecnólogo em Recursos Humanos Coordenadora de Gestão de Pessoas	Especialização	Especialização em Gestão de Pessoas e Processos Graduação em Administração	5 anos e 9 meses	5 anos e 2 meses
M. R. da C. F.	Professor Diretor de Administração e Planejamento	Especialização	Especialização em Educação Tecnológica Graduação em Ciência da Computação	36 anos	10 anos e 6 meses

Fonte: O Autor (2021).²²

No que diz respeito a distribuição das demandas atinentes ao *campus* Garanhuns sob os aspectos do número de relatórios e do exercício correlato, verificou-se que todas as pendências são anteriores ao ano de 2019, sendo o ano de 2014 o que possui o maior quantitativo: seis. Em complemento, observou-se que a quantidade de questões irresolutas tem caído ao longo do tempo: seis em 2014; cinco em 2015; duas em 2016; e uma em 2018.

Também foi constatado que as recomendações inconclusas estão relacionadas a seis relatórios, assim como fora identificado no *campus* Belo Jardim, embora este último disponha de um acúmulo maior de assuntos que continuam passíveis de implementação. Essas características da unidade de Garanhuns podem identificadas no Gráfico 3 que se apresenta sucessivamente:

²² Resultados da Pesquisa (2021).

Gráfico 3 - Distribuição das demandas do *campus* Garanhuns por relatório e exercício

Fonte: O Autor (2021).²³

4.3 Relação dos Auditores Habilitados à Pesquisa, Consoante o Envolvimento no Acompanhamento das Recomendações de Auditoria.

Para o exercício de 2021, nos termos do Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna correlato, foram programadas ações de monitoramento das demandas da Audin para dez auditores do IFPE. Tal planejamento se apresenta em horas individuais, além de indicar o total de horas previsto para a execução da ação, conforme demonstra a Tabela 5 a seguir:

Tabela 5 - Distribuição²⁴ das ações de auditoria para o exercício 2021, por força de trabalho

Ações	Auditores										Totais
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
Avaliação (Governança, Gestão de Riscos e Controles)	832h	928h	400h	602h	840h	966h	974h	870h	974h	928h	8.314h

(continua)

²³ Resultados da Pesquisa (2021).

²⁴ Por exigência da Lei nº 11.091, de 12 de janeiro de 2005, em seu Anexo II, constituem requisitos de escolaridade para ingresso no cargo de Auditor no âmbito das IFE: Curso Superior em Economia ou Direito ou Ciências Contábeis (BRASIL, 2005). Todavia, na prática, os Auditores não atuam restritos à respectiva formação acadêmica e tampouco à determinada área/macrop processo, porque assessoram, avaliam e acompanham de tudo um pouco, como: ações de ensino, pesquisa e extensão; assistência estudantil; financeiro; compras; contratos; pessoal; entre outros, conforme solicitação (Ordem de Serviço) do Titular/Chefe da Audin (IFPE, 2015b, 2021d).

Ações	Auditores										Totais	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10		
Avaliação (Transparência com Fundações de Apoio)	150h		50h		150h							350h
Consultoria	150h	150h	350h	150h	1.700h							
Comunicação dos Resultados (Semestral)			40h	40h								80h
Gestão da Melhoria da Qualidade	64h	64h	72h	72h	64h	656h						
Monitoramento das demandas do TCU	32h	32h	64h	32h	352h							
Monitoramento das demandas da CGU	150h	150h	124h	120h	150h	1.444h						
Monitoramento das demandas da Audin	150h	150h	120h	120h	150h	1.440h						
Comunicação dos Resultados (RAINT)	40h	40h	80h	80h	40h	480h						
Planejamento Anual da Audin (PAINT)	40h	70h	80h	40h	70h	500h						
Parecer da Audin sobre as Contas			80h	80h								160h
Atividades Administrativas	120h	120h	268h	120h	1.348h							
Ações de Capacitação	64h	64h	64h	64h	64h	64h	64h	64h	64h	64h	64h	640h

Fonte: O Autor (2021).²⁵

Ressalta-se, contudo, que, para identificar os auditores envolvidos no acompanhamento do passivo das recomendações de auditoria das unidades de Belo Jardim e Garanhuns, considerando os dados extraídos do Relatório de Auditoria nº 02/2021 (IFPE, 2021a) consolidado nos Apêndices C, D, E e F, fez-se necessário acionar o apoio do Titular da Audin do IFPE (*vide* Anexos G, H e I). Por meio de *e-mail*, em 05 de agosto de 2021, o Titular foi instado a disponibilizar informações acerca das atividades de monitoramento

²⁵ Adaptado de IFPE (2020b, p. 57).

relacionadas às demandas pendentes nos dois *campi*, como os documentos gerados em cada ação e os auditores participantes (Anexo G).

Em atenção ao pleito desta pesquisa, o chefe da Audin informou, também por *e-mail*, nos dias 05 e 10 de agosto de 2021, os registros dos documentos produzidos nos referidos trabalhos de monitoramento, além da relação dos auditores envolvidos em tais atividades (Anexos H e I). Com base nessas manifestações, foram relacionados, em princípio, oito auditores, conforme demonstra o Quadro 8 a seguir:

Quadro 8 - Auditores relacionados a partir da manifestação do Titular da Audin

Nº	Identificação	Cargo/Função	Lotação/Exercício
1	A. J. P.	Auditor	Reitoria/Reitoria
2	A. J. C. da S.	Auditor	Reitoria/ <i>Campus</i> Caruaru
3	D. L. V.	Auditor/Titular da Audin	Reitoria/Reitoria
4	E. da C. M.	Auditor	Reitoria/Reitoria
5	F. da S. P.	Auditor	Reitoria/Reitoria
6	H. C. R. A.	Auditor	Reitoria/ <i>Campus</i> Belo Jardim
7	R. P. C. F.	Auditor	Reitoria/ <i>Campus</i> Garanhuns
8	W. V. de F. C.	Auditor	Reitoria/ <i>Campus</i> Caruaru

Fonte: O Autor (2021).²⁶

Sobre a relação supra apresentada, vale destacar que a equipe da Audin do IFPE atua de maneira sistêmica, em que pese a existência de Representações distantes da sua base (IFPE, 2015b, 2021d). Com isso, auditores que estão em exercício na Reitoria podem realizar ações no âmbito dos *campi* e também o contrário, conforme o planejamento definido pelo Titular da Auditoria Interna.

Adicionalmente, convém recordar que o auditor R. P. C. F. é, também, o autor deste estudo, aspecto que ensejou a sua exclusão da listagem de auditores habilitados, em observância à ética da pesquisa. Além disso, diante das dificuldades para encontrar uma agenda comum aos demais membros da equipe, dada a técnica de coleta de dados escolhida - grupo focal, os servidores A. J. P. e F. da S. P. também deixaram de participar do estudo, o que

²⁶ Resultados da Pesquisa (2021).

novamente fez reduzir o número total de sujeitos acessados no âmbito da Auditoria Interna. Ao final, a pesquisa conseguiu a participação de cinco auditores, sendo dois em exercício na Reitoria e três em Representações do interior. A seguir, apresentam-se os dados sociodemográficos coletados junto aos referidos participantes:

Quadro 9 - Dados sociodemográficos dos auditores participantes

Identificação	Cargo/ Função	Grau de Escolaridade mais elevado	Área de Formação	Tempo de Experiência no IFPE	Tempo de Experiência na atividade atual
A. J. C. da S.	Auditor	Mestrado	Mestrado em Gestão Empresarial Especialização em Contabilidade e Controladoria Graduação em Ciências Econômicas	11 anos	11 anos
D. L. V.	Auditor/ Titular da Audin	Especialização	Especialização em Gestão Empresarial Graduação em Direito	10 anos	2 anos
E. da C. M.	Auditor	Especialização	Especialização em Administração e Finanças Graduação em Ciências Contábeis	10 anos	7 anos
H. C. R. A.	Auditor	Especialização	Especialização em Gestão e Auditoria Pública Graduação em Ciências Contábeis	7 anos	7 anos
W. V. de F. C.	Auditor	Mestrado	Mestrado em Administração Pública Graduação em Direito	8 anos	3 anos

Fonte: O Autor (2021).²⁷

²⁷ Resultados da Pesquisa (2021).

4.4 Discussão das Limitações Acerca da Implementação das Recomendações Originárias da Auditoria Interna do IFPE.

Antes de proceder com a discussão embasada nas posições dos auditores e gestores acerca dos motivos para a baixa implementação das recomendações advindas da Audin do IFPE, convém resgatar, de início, algumas questões atinentes à participação de tais sujeitos. Em síntese, participaram do estudo cinco auditores e onze gestores, sendo seis do *campus* Belo Jardim e cinco do *campus* Garanhuns, conforme demonstra o Quadro 10 adiante. Para fins de identificação, os auditores foram codificados de A1 a A5, e no caso dos gestores, de GBJ1 a GBJ6, para Belo Jardim, e GG1 a GG5, para Garanhuns. Essa caracterização ocorreu de modo aleatório, portanto, sem relação com as numerações/identificações dos quadros anteriores, com o intuito de preservar as fontes.

Quadro 10 - Resumo dos sujeitos acessados

Gestores		Auditores	
Unidade	Sujeitos acessados	Unidade	Sujeitos acessados
Belo Jardim	GBJ1 GBJ2 GBJ3 GBJ4 GBJ5 GBJ6	IFPE Em função da sua forma de atuação sistêmica, detém alcance nos <i>campi</i> de Belo Jardim e Garanhuns	A1 A2 A3 A4 A5
Garanhuns	GG1 GG2 GG3 GG4 GG5		

Fonte: O Autor (2021).

Ainda com relação aos dados apresentados no Quadro 10, importa elucidar que a redução do número de servidores acessados não prejudicaram os trabalhos, dado o volume de informações coletadas dos demais participantes. Inclusive, no futuro, pode-se realizar um trabalho quantitativo embasado nas análises qualitativas deste estudo, compreendendo todas as unidades do IFPE, o que certamente deve elevar o número de sujeitos envolvidos. Este aspecto será destacado na seção das considerações finais.

4.4.1 Limitações: Posicionamentos dos Auditores e Gestores.

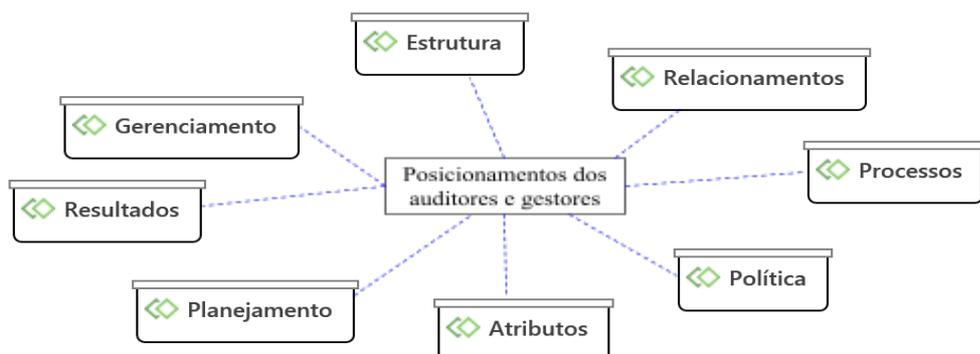
Conforme já anunciado na seção dos Procedimentos Metodológicos, os participantes foram instados a apresentarem manifestações abertas acerca de uma questão específica, e, de modo complementar, à medida em que as respostas foram reveladas, outras discussões se desenvolveram, com amparo no Quadro 1 disposto na seção do Referencial Teórico. Formulou-se a seguinte pergunta de base aos participantes: qual o posicionamento dos(as) senhores(as) acerca dos motivos para a baixa implementação das recomendações oriundas da Unidade de Auditoria Interna do Instituto Federal de Pernambuco?

Sobre tal questionamento, importa destacar que os sujeitos foram previamente comunicados - por *e-mail* e no início da entrevista - quanto à intenção de obter respostas voltadas ao contexto dos *campi* de Belo Jardim e Garanhuns. Contudo, no caso dos auditores, em função da sua atuação sistêmica, percebeu-se que alguns argumentos foram apresentados sob uma perspectiva maior, embora também fossem aplicáveis às unidades supracitadas.

Por razões de facilidade de acesso, considerando que o pesquisador também integra a equipe de auditoria do IFPE, os auditores foram os primeiros a serem ouvidos, seguidos dos gestores de Garanhuns e Belo Jardim. As manifestações apresentadas foram analisadas conforme o contexto das discussões, de onde se extraíram significados em formato de códigos (trinta e três) e categorias (oito), que, diante do objetivo central desta pesquisa, sintetizam os motivos para a baixa efetividade das ações da Audin do IFPE.

Numa perspectiva macro, isto é, sob o ponto de vista das categorias, a Figura 7, adiante, introduz o nível de complexidade envolvido para o alcance da efetividade dos trabalhos de auditoria. Afinal, além de congregar elementos distintos, reúne aspectos originários dos dois lados do processo, isto é, auditores e gestores.

Figura 7 - Demonstração visual das categorias associadas às causas da baixa efetividade da Audin



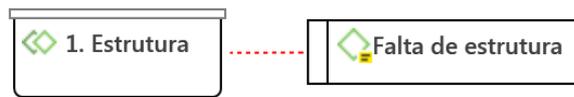
Fonte: O Autor (2021).²⁸

²⁸ Resultados da Pesquisa (2021).

Sobre a complexidade levantada no parágrafo anterior, esta se revelou de maneira ainda mais direta nos argumentos dos entrevistados, que expuseram a problemática em estudo não sob o ponto de vista de apenas um ou outro fator, mas, de uma combinação de fatores. Assim, para um melhor entendimento acerca dos posicionamentos dos participantes, bem como dos códigos (fatores) resultantes das análises sobre as referidas manifestações, foram inseridos recortes dos arquivos transcritos (oriundos da utilização da extensão *Meet Transcript*) nos Quadros 11 ao 31 adiante.

A categoria “estrutura” inicia as discussões por tratar de elementos básicos e essenciais para o funcionamento das organizações, em específico, os recursos humanos, financeiros e materiais. Todavia, considerando a estreita ligação entre si, esses elementos foram agrupados num único fator, intitulado de “falta de estrutura”, conforme demonstra a Figura 8 a seguir:

Figura 8 - Representação visual da formatação da categoria “estrutura”



Fonte: O Autor (2021).²⁹

A ligação referenciada no parágrafo anterior passa a ser melhor compreendida quando se observam as exigências que caracterizam algumas das recomendações de auditoria. Em detalhes, de acordo com A1, a depender da recomendação, se não atendida, a demanda segue para o tratamento de outras áreas (Corregedoria, por exemplo). No entanto, ao ser recepcionada por essa nova instância, o desenvolvimento de tal demanda passa a carecer de outros elementos, como o quantitativo de pessoal, e é justamente nesse momento que se constata o início das combinações. Nas palavras de A1, “[...] trava lá. Exatamente aí começa o desdobramento das coisas.” (informação verbal).

Em complemento, A3 esclareceu que embora algumas recomendações pareçam ser de fácil resolução, muitas vezes elas “[...] forçam o gestor a fazer um movimento que tem que ajustar alguma coisa de estrutura; movimentar pessoal [...]” (informação verbal). E, no caso do exemplo anterior, por se tratar de incremento de pessoal, sabe-se que existe uma dependência para com a disponibilidade de orçamento, que, no setor público, apresenta-se

²⁹ Resultados da Pesquisa (2021).

cada vez mais escasso.

É fato que os recursos humanos, orçamentários e materiais constituem fatores importantes para o bom andamento da organização, ao adotar como referência os estudos de Mihret e Yismaw (2007), Schulz *et al.* (2014), Dellai e Omri (2016), Macena, Jordão e Xavier Filho (2017), Rodrigues, Sampaio e Machado (2020) e Leão e Cabello (2020). Porém, como bem explicou A5, esse tipo de situação “não é simplesmente como na iniciativa privada, que está faltando gente e aí vamos contratar.” (informação verbal).

Inclusive, em se tratando de orçamento, convém abrir um parênteses para esclarecer que, ao questionar o grupo de auditores se haveria a necessidade de uma “projeção orçamentária específica para a Audin”, em observância ao que fora apontado nas pesquisas de Mihret e Yismaw (2007) e Dellai e Omri (2016), o entrevistado A3 alegou que não vê esse aspecto como um fator impeditivo à efetividade da auditoria. Segundo A3,

[...] Quanto a isso, não. Nunca teve uma situação da gente precisar de diárias e ser negado, se bem que nesses últimos anos nós estamos vivenciando esse problema da pandemia, né? Mas aí nós temos problemas que são problemas gerais, né? Mas essa questão de orçamento específico, não enxergo como impactando negativamente. (informação verbal).

Deficiências na estrutura da organização também foram apontadas pelos gestores das duas unidades como um dos motivos para a baixa implementação das recomendações de auditoria. Aliás, quase todos os gestores apresentaram considerações a respeito, o que revela o alto grau de importância conferido para este aspecto.

Num desses casos, chamou a atenção o fato revelado de que alguns setores só dispõem de um único servidor, ao ponto deste fazer, sozinho, “a gestão e o operacional”, como esclareceu GG5 (informação verbal). Consequentemente, “acaba que ele não consegue dar conta dos dois tão bem, né? ”, acrescentou o próprio GG5 (informação verbal).

Outro aspecto a ser destacado diz respeito ao quantitativo de manifestações dos servidores acerca da falta de recursos orçamentários/financeiros, que, em Garanhuns, não foi mencionado por nenhum dos entrevistados, pelo menos não de maneira explícita. Uma justificativa para isso pode ser atribuída ao fato da referida unidade ter iniciado suas atividades mais recentemente, no ano 2010, já como parte da segunda expansão do IFPE (IFPE, 2016b, 2020c), o que enseja uma menor necessidade de despesas com manutenção, por exemplo.

A unidade de Belo Jardim, por sua vez, teve o seu funcionamento inicial registrado no ano de 1958, na condição de Ginásio Agrícola (IFPE, 2016a). Em suma, no Quadro 11, a seguir, são apresentadas todas as manifestações que serviram de apoio para a codificação do fator “falta de estrutura”:

Quadro 11 - Manifestações relacionadas ao código “falta de estrutura”

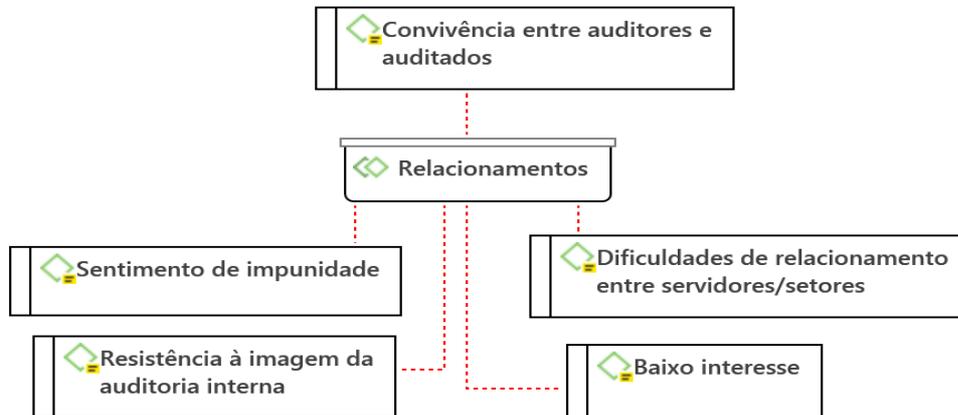
Manifestações dos entrevistados
A1: “Falta de pessoal, né?” (informação verbal).
A2: “Eles falam muito sobre isso. O orçamento foi reduzido, foi cortado [...]” (informação verbal).
A5: “[...] a estrutura do pessoal. E aí tanto do ponto de vista quantitativo [...]” (informação verbal). A5: “[...] existe a falta de orçamento, que [...] justifica, em certa medida, esse baixo atendimento.” (informação verbal).
GG1: “Talvez o principal ponto seja falta de braço, como a gente diz, né?” (informação verbal).
GG2: “Olha, eu digo a você. Se você me disser que ‘seu quadro de pessoal tá excelente, tá bom’... Não! Tá faltando. Tá faltando gente. [...] Aí, muitas vezes eu escutava: ‘não, [GG2], uma pessoa só como todos os <i>campi</i> , hoje em dia é uma pessoa só’. Falei, ‘é uma pessoa só, sobrecarregada’”. (informação verbal).
GG3: “[...] recursos humanos e materiais, muitas coisas que dependem disso para implementar.” (informação verbal).
GG4: “[...] além da questão de você ter uma equipe pequena, com sobrecarga de trabalho, né? E aí [...] são vários tipos de demandas diferentes que você tem que se manter atualizado e atuando em várias frentes, né? Aquela história que a gente sempre fala, né? De apagar um incêndio enquanto o outro tá pequeno e aí o outro aumenta e você tem que ficar se dividindo, porque a equipe é pequena, enfim.” (informação verbal).
GG5: “Uma coisa que eu vejo muito aqui no IFPE, em particular, no <i>campus</i> garanhuns. Você tem muito setor de um servidor só. O camarada faz a gestão e o operacional. Acaba que ele não consegue dar conta dos dois tão bem, né?” (informação verbal).
GBJ2: “E a outra, também, é a falta de estrutura. Às vezes também dificulta a gente botar o plano de providência e isso aí leva às demandas que não foram executadas.” (informação verbal). GBJ2: “Depende também de recursos financeiros.” (informação verbal).
GBJ4: “[...] a gente teve uma baixa considerável na quantidade de servidores colaboradores aqui na unidade. [...] Então esse abate de colaboradores é um fator.” (informação verbal).
GBJ5: “Mas teve outras questões que também foram relacionadas. O que eu acho, assim, a demora também é porque eu acho pouca gente [...]. É o número pequeno e a demanda grande. Porque tanto a gente tem que responder às auditorias, como tem que atender ainda o processo do dia a dia que a gente tem.” (informação verbal).
GBJ6: “O primeiro foi em relação a recursos humanos, né? Pessoal.” (informação verbal). GBJ6: “Tem um equipamento lá, esse equipamento já deu dor de cabeça. A gente já tentou de toda forma. E o que fazer com ele, o que fazer com esse produto, se não tinha recurso?” (informação verbal).

Fonte: O Autor (2021).³⁰

³⁰ Resultados da Pesquisa (2021).

A segunda categoria trata de aspectos atinentes aos “relacionamentos”. Nesse contexto, ressalta-se que à exceção do fator “convivência entre auditores e auditados”, os demais estão ligados de maneira exclusiva às atividades da gestão. A Figura 9, a seguir, apresenta uma síntese visual dos fatores identificados para este agrupamento:

Figura 9 - Representação visual da formatação da categoria “relacionamentos”



Fonte: O Autor (2021).³¹

Com relação à “convivência entre auditores e auditados”, versa sobre situações comentadas por A1 e A5 em que os auditores agiram de maneira ponderada diante do relacionamento vivenciado com os gestores no dia a dia do trabalho, considerando que ambos os sujeitos fazem parte da mesma estrutura organizacional. Para A1, contudo, tal convívio não gerou interferências na recomendação, mas, sim, em outros tipos de direcionamentos (sanções). De todo modo, o fato é que essa situação revelou um certo recuo do auditor e esse tipo de comportamento tende a imputar consequências negativas para a efetividade das ações de auditoria, de modo similar ao que fora revelado em Macena, Jordão e Xavier Filho (2017).

De acordo com A5, “uma das coisas que [...] talvez tenha amenizado um pouco isso foi o fato de hoje você não ter [...] auditor do *campus* [...]” (informação verbal). Em complemento, A2 esclareceu que “[...] essa questão de estar regionalizado e sistêmico [...], dificilmente a gente vai estar auditando o parceiro do lado” (informação verbal). Ou seja, para os entrevistados, a convivência gerou alguns conflitos, porém, na atual configuração da Audin do IFPE, com o reporte funcional ao Conselho Superior e a vinculação administrativa (lotação) de todos os seus integrantes à Reitoria (IFPE, 2021d) - ou seja, com a devida

³¹ Resultados da Pesquisa (2021).

independência, em menção à Mihret e Yismaw (2007), Dellai e Omri (2016) e Rodrigues, Sampaio e Machado (2020) -, os referidos problemas foram atenuados.

Ainda sobre a dispersão dos problemas advindos da convivência entre auditores e gestores, A1 trouxe à tona a recém criada unidade de Controladoria, que, na condição de instância de apoio à gestão, passou a assumir determinados papéis que antes eram desenvolvidos pelo setor de auditoria interna. Assim, além de assessorar os gestores, esse novo integrante da estrutura organizacional também contribuiu para dirimir os conflitos comentados anteriormente.

A propósito, para Araújo (2020), o funcionamento da engrenagem de governança das organizações - *in casu*, da Controladoria - integra o conjunto de fatores positivos à efetividade das ações de auditoria. E, nesse mesmo sentido, foi desenvolvido o argumento de A1 acerca do exposto no parágrafo anterior, conforme pode ser verificado a seguir:

A questão da aproximação da auditoria com o gestor. Talvez a Controladoria, enquanto segunda linha, fizesse esse meio de campo, entendeu? Para não afetar nossa objetividade. Porque, quando a gente se aproxima demais da gestão, a gente acaba perdendo a objetividade. Eu não digo independência, [...] mas a objetividade a gente pode, [...] de alguma forma acaba sendo afetado. [...] Não tô dizendo que não deve se aproximar, tem sim. Tá lá na reunião, mas a gente tem que ter cuidado com a objetividade. (informação verbal).

Essa constatação diz respeito à objetividade do auditor, num reporte à Dellai e Omri (2016), que, associado à independência do setor de auditoria, em menção à Mihret e Yismaw (2007), Dellai e Omri (2016) e Rodrigues, Sampaio e Machado (2020), constituem aspectos basilares para o êxito das ações de controle interno. Em outras palavras, a observância desses elementos deve servir para assegurar a proteção da atividade de auditoria interna - além de resguardar o próprio auditor, enquanto agente -, sobretudo em ambientes do setor público, por serem taxados como mais vulneráveis à ingerências e menos eficazes (DELLAI; OMRI, 2016). O Quadro 12, a seguir, apresenta as manifestações que ensejaram a discussão supra apresentada:

Quadro 12 - Manifestações relacionadas ao fator “convivência entre auditores e auditados”

Manifestações dos entrevistados
A1: “[...] não necessariamente pela recomendação, mas pelo direcionamento, outros direcionamentos que levem a penalizar o mal gestor. [...] em certa medida a gente até acaba ponderando. Eita! O gestor fez isso. É, vamos ver, mas ele é parceiro, ele é legal.” (informação verbal).

(continua)

Manifestações dos entrevistados
<p>A5: “[...] a gente via essa questão da boa fé [...], a gente se sensibilizava pela estrutura [...]; só tem um cara ali mesmo. [...] às vezes você não tinha nem tanta afinidade com aquela pessoa, mas o fato de você estar no <i>campus</i>, entende? Você terminava se sensibilizando [...].” (informação verbal).</p> <p>Fonte: O Autor (2021).³²</p>

Ainda no quesito da convivência, agora, porém, sob o olhar das “dificuldades de relacionamento entre servidores/setores”, em referência aos estudos de Schulz *et al.* (2014) e Araújo (2020), as entrevistas também trouxeram situações a esse respeito. A contar como exemplo, citam-se algumas expressões manifestadas: “insubordinação”, a partir das falas de A1 e A5 (informação verbal); “o não querer”, abordado na entrevista de A5 (informação verbal); “resistência”, comentado por A5 e GBJ3 (informação verbal).

De acordo com GBJ3, um dos aspectos que contribuíram para a geração desses conflitos está ligado ao fato da unidade (Belo Jardim) dispor de muitos anos de atuação, no sentido de antiguidade. Para o entrevistado, essa característica cria uma certa resistência da parte de alguns - sobretudo os mais antigos - para atender certas demandas, o que também impacta nas recomendações de auditoria.

De igual modo, GBJ2 apontou para esse tipo de impasse ao afirmar que “isso [...] reflete na questão da implantação das providências” (informação verbal), sob a alegação de que alguns servidores “ainda acham que a Escola Técnica existe, mas não sabe que virou IFPE. E a dinâmica é outra, totalmente diferente, né?” (informação verbal). Ainda de acordo com GBJ2, essas divergências entre servidores/setores chegaram ao ponto de ocasionar a saída do gestor da área de produção, que, inclusive, ainda está sem um coordenador.

Com isso, não bastasse as dificuldades de relacionamento, o fato exposto traz à tona que a área detentora do maior quantitativo de recomendações pendentes da unidade (produção) encontra-se sem um responsável direto/específico que se responsabilize pelo tratamento de tais demandas. Trata-se, portanto, de uma situação que reverbera em outras categorias, de modo particular, o “gerenciamento”, que será discutido de modo mais detalhado posteriormente.

Dificuldades de convívio também foram reveladas pelos servidores da unidade de Garanhuns. Nesse caso, a falta de pessoal associado ao volume de atividades regulares do

³² Resultados da Pesquisa (2021).

setor foram apontados como os principais causadores para a ocorrência de situações de tensão entre os servidores, a contar como exemplo as atitudes de desleixo da parte de alguns. Em detalhes, GG2 comentou que o trabalho remoto (durante o período de pandemia da COVID-19) elevou sobremaneira a carga de trabalho dos servidores, e, diante disso, “muitas pessoas se prevelem dessa informação até para tirar o corpo fora.” (informação verbal).

Tal fato, inclusive, acabou por descortinar um outro fator, o “baixo interesse” no atendimento das demandas de auditoria, em referência aos estudos de Mihret e Yismaw (2007), Lélis e Pinheiro (2012), Schulz *et al.* (2014) e Araújo (2020). Sobre esse aspecto, no entanto, convém registrar que o número de manifestações apresentadas pelos auditores foram proporcionalmente superiores às dos gestores, o que sugere que a percepção acerca do baixo engajamento para lidar com as demandas de auditoria ocorre numa maior escala de intensidade para esse grupo de sujeitos.

Como prova desse entendimento, cita-se a fala de GBJ1, que, ao contrário de outros dois gestores da sua unidade (GBJ2 e GBJ5), afirmou não existir o referido desinteresse, pois “qualquer coisa que esteja relacionada a auditoria [...] todo mundo corre para que esse atendimento seja satisfatório, que atenda em tempo, que não deixe de responder no tempo devido.” (informação verbal). Na prática, no entanto, constatou-se que não é bem assim como GBJ1 afirmou, haja vista o quantitativo de quarenta e cinco demandas de auditoria pendentes no âmbito da sua unidade (Belo Jardim), conforme destacado no Relatório de Auditoria nº 02/2021 (IFPE, 2021a) - *vide* Apêndices C e D. Em síntese, o Quadro 13, a seguir, traz à luz todos os argumentos ligados ao aspecto do desinteresse, bem como as manifestações relacionadas ao código “dificuldades de relacionamento entre servidores/setores”:

Quadro 13 - Manifestações relacionadas aos fatores “dificuldades de relacionamento entre servidores/setores” e “baixo interesse”

Manifestações dos entrevistados	Código
A1: “Problemas internos do setor. Às vezes é insubordinação de servidores [...]” (informação verbal).	Dificuldades de relacionamento entre servidores/setores
A5: “A gente sabe que existe às vezes o não querer, a resistência, a insubordinação. Isso tudo existe, entendeu? [...] justificam, em certa medida, esse baixo atendimento.” (informação verbal).	
GG2: “Você sabe que a gestão é muito difícil, porque você tem relações interpessoais [...]. Você está lidando com pessoas na Instituição [...] que muitas vezes jogam pra você a batata quente, o problema.” (informação verbal).	

(continua)

Manifestações dos entrevistados	Código
<p>GG2: “[...] pela carga de trabalho, pela falta de pessoal, muitas vezes a relação fica complicada. [...] O trabalho remoto trouxe uma carga de trabalho mais forte [...]. Isso trouxe pra gente um trabalho que praticamente dobrou, mas você não teve aumento de pessoal [...]” (informação verbal).</p> <p>GG2: “[...] muitas pessoas se prevalecem dessa informação até para tirar o corpo fora. Hoje fazem corpo mole em algumas situações [...]. Muitas vezes você não tem pessoas que são iguais e que veste a camisa da escola, se desdobrando [...]” (informação verbal).</p>	
<p>GBJ2: “Tô me lembrando de uma área aqui, que o professor ele viu ... ‘isso aí não dá certo’. Porque ele não se dava bem com o coordenador.” (informação verbal).</p> <p>GBJ2: “Então, o [coordenador] estava fazendo atividades que eram do professor; os laboratórios, o professor não estava mais cuidando [...]” (informação verbal).</p>	
<p>GBJ3: “O nosso <i>campus</i>, ele é um <i>campus</i> antigo, né? A gente tem vários servidores que já estão aptos a se aposentar, mas por motivos particulares ainda não deram entrada. [...] eu acredito que o que ajuda a não implementação dessas recomendações, uma delas é a resistência dos servidores, de alguns servidores em determinados setores. Passamos por resistência no momento em que estamos trabalhando e qualquer mudança que venha a retrair a ação do pessoal. Então, um dos fatores que eu acredito é resistência de alguns setores. Principalmente os mais antigos, mas os novos também.” (informação verbal).</p>	
<p>GBJ5: “Você sabe que existem pessoas mais difíceis, existem pessoas mais maleáveis.” (informação verbal).</p> <p>GBJ5: “[...] ninguém quis cumprir por medo do servidor. Porque aquele servidor é muito inteligente, [...] ele é ameaçador, tudo ele ameaça. Então a gente teve muita dificuldade de resolver [...]” (informação verbal).</p> <p>GBJ5: “São casos pontuais, mas que nos atrapalham um pouco. Só faz o quê, aumenta o prazo de atendimento, às vezes por conta disso [...]” (informação verbal).</p>	
<p>A1: “A administração não se utiliza das recomendações da Auditoria Interna para fazer gestão. Ali é um <i>feedback</i> que a auditoria entrega, né? Algumas informações para o gestor melhorar suas ações dentro do setor e ela simplesmente ignora. [...] eu não percebo essa utilização das recomendações para para melhorar. Baixo engajamento, a gestão não se interessa”. (informação verbal).</p>	Baixo interesse
<p>A2: “E eu vejo por inércia [...], de não se importar mesmo. Deixar as coisas para irem se resolvendo com o tempo [...]” (informação verbal).</p> <p>A2: “Tem coisas que são situações gritantes, que estão lá no dia a dia, [...] está atrapalhando o ensino, [...] e ele não se preocupa com isso. [...] tantos anos que tem uma recomendação sobre isso, mas a cultura de não fazer, [...], de não dar importância, não dar valor, [...] também tem isso.” (informação verbal).</p>	
<p>A3: “[...] Não é só porque a auditoria disse que tinha uma recomendação, é porque está faltando engajamento para resolver o problema.” (informação verbal).</p>	
<p>A5: “Então, como é que você pode achar que isso vai ser resolvido se o gestor não se envolve?” (informação verbal).</p>	

(continua)

Manifestações dos entrevistados	Código
A5: “Então, eu acho que essa questão da mão de obra ela impacta bastante nessa questão [...] do atendimento das nossas recomendações. Ou porque o cara de fato não conhece e aí não teria capacidade técnica de estar naquela naquela área, ou porque o cara até conhece e não quer se envolver, como a gente sabe que existem [...] aí antigos [...].” (informação verbal).	
GG1: “[...] tem uma série de dificuldades pra gente responder e acaba não tendo interesse também de ir buscar, né? [...].” (informação verbal).	
GBJ2: “A gente depois voltou a conversar com a equipe de trabalho, começou a negociar, [...] mas mesmo assim ainda tem alguns pontos que o próprio servidor, eles não acreditam que vai acontecer. Às vezes ele fala 'não, isso é para preencher só o documento, a gente responde aqui e vai ter a resposta lá para o governo; é arquivado, satisfaz o governo e está encerrado', e não é bem assim, né?” (informação verbal).	
GBJ5: “[...] Gestores, né? ‘Isso é besteira, isso aí, parece que não tem o que fazer [...]’. Jamais ignorei. Pedi para a gente dar continuidade.” (informação verbal).	

Fonte: O Autor (2021).³³

Ainda em relação ao desinteresse pelas recomendações da auditoria interna, outros argumentos apresentados por gestores e auditores demonstraram que uma das causas para essa baixa motivação pode ser explicada (e intensificada) pelo “sentimento de impunidade”, de modo similar ao que fora revelado em Silva Neto (2014). Nesse mesmo sentido, inclusive, um dos auditores foi bem direto, ao ponto de fazer até uma mea-culpa, embora depois tenha esclarecido que medidas sancionadoras não seriam aplicadas pelo simples não atendimento da recomendação, mas, pelo fato do gestor não administrar adequadamente, descumprindo os princípios da administração pública.

Em vista desse cenário, os entrevistados foram questionados se medidas sancionadoras funcionariam como uma espécie de gatilho (um direcionamento) para o êxito das ações de auditoria. Essa indagação também obteve amparo no trabalho de Silva Neto (2014), que apontou um aspecto similar a esse - falta de medidas sancionadoras para o casos de recomendações reiteradas - como um dos elementos motivadores para o saldo de recomendações pendentes de atendimento.

As respostas mostraram que os entrevistados possuem entendimentos bem divididos sobre esse processo, muito embora a maior parte dos gestores tenham apresentado discordância a respeito. Das manifestações apresentadas, observou-se, também, que os

³³ Resultados da Pesquisa (2021).

sujeitos apontaram entendimentos alternativos ao processo sancionador, como promover trabalhos mais pedagógicos, demonstrar que a auditoria interna atua como parceira da gestão, intensificar os trabalhos de acompanhamento etc, conforme evidenciam alguns recortes reproduzidos a seguir:

[...] o sistema de sanção não necessariamente seria por não atender a recomendação. Mas, sim, por conta da má administração (A1, informação verbal).

Não, acho que não. Nesse caso, não (GG1, informação verbal).

Eu faria ligeiro. Infelizmente, é ruim de dizer, mas eu faria a parte que depende de mim e passaria a bola para as demais instâncias (GG3, informação verbal).

Não. Não acho que seja o fator mais interessante. [...] Eu acho que é o trabalho mais de formiguinha, mesmo, de mudança de cultura, né? De ver a auditoria como parceira, de ver a auditoria como um braço direito da gestão para o andamento da instituição e com essa mudança de cultura, eu acho que seria a melhor solução (GG5, informação verbal).

A partir do momento em que você é instruído a não praticar, né? E você insiste na prática. Então é dolo, né? E deve sim haver punição. Se o cara chegar pra mim, 'olha, não tira esse copo desse lugar aqui'. E aí todo dia eu vou lá e tirar o copo, então eu estou confrontando aquilo que está estabelecido como lei [...]. Então, [...] a partir dali o sujeito insiste a não ouvir aquilo que um departamento que foi feito para cuidar tá dizendo, é dolo e ele deve sim ter medida sancionadora, ser punido, você colocar em cheque, até, se insistir, perder o emprego (GBJ1, informação verbal).

Eu sempre olho, sempre do lado da educação. A gente tem que orientar, mostrar que o cronograma tem que ser seguido, se houver algum problema, mas a gente deve procurar seguir. [...] Então, passa pela parte de educar mesmo e aprender, né? (GBJ2, informação verbal).

[...] não uma sanção, mas antes eu acho que rever os atos internos tanto da gestão, quanto da auditoria, como é que está sendo. Será que o gestor está sendo cobrado periodicamente pela auditoria antes de chegar às vias de fato, né? Mas a punição eu acredito que ela nunca é o caminho a se seguir, né? (GBJ3, informação verbal).

É porque quando se fala em punir, é um termo que todo mundo fica com medo, não é? [...] Se todo o governo desse condições para a gente trabalhar, eu acho que muita coisa não era não. [...] Tem que ter alguma forma do governo também manter a gente funcionando da forma correta, né? (GBJ6, informação verbal).

Por último, um outro fator enquadrado na categoria “relacionamentos” diz respeito à existência de uma “resistência à imagem da auditoria interna”, o que deixa ainda mais complexa a lista de fatores motivadores da baixa implementação das recomendações. Afinal, se nos dois parágrafos anteriores foram discutidas situações de desdém para com a auditoria, agora, discorre-se sobre um fato oposto, em que alguns chegam a revelar sentimentos de medo. Para GBJ3, os servidores sentem-se amedrontados por se sentirem cobrados frente às

ações da auditoria, e, no seu entendimento, isso termina por bloquear a disponibilidade de informações (necessárias às auditorias) pelos gestores. Em suma, no Quadro 14, a seguir, apresentam-se todas as manifestações acerca dos códigos “sentimento de impunidade” e “resistência à imagem da auditoria interna”:

Quadro 14 - Manifestações relacionadas aos fatores “sentimento de impunidade” e “resistência à imagem da auditoria interna”

Manifestações dos entrevistados	Código
<p>A1: “Existe a questão da punição, da impunidade. Talvez o TCU coloque pressão, assim como a CGU [...] e a gente não. Talvez tivesse um outro termo melhor do que esse, mas eu entendo que também tem esse sentimento de impunidade.” (informação verbal).</p> <p>A1: “[...] Talvez se o gestor fosse punido, não por não atender nossas recomendações, mas porque ele deixa de administrar adequadamente, né?” (informação verbal).</p> <p>A1: “[...] porque ele [...] tá fazendo uma má administração e aí onde você é punido, você não é capaz de administrar isso aqui [...].” (informação verbal).</p>	Sentimento de impunidade
<p>A3: “[...] a primeira fala de [A1], de que a questão realmente é de sentimento, às vezes, de impunidade, que a gente precisa nem forçar a barra, mas o não atendimento ele fica muito, não tem consequência nenhuma, né? [...] Você não tem consequência, né? Eu lembro que a gente já discutiu muitas vezes situações de mandar SA e que a gente ficava naquela se o gestor vai ou não responder e a gente via que às vezes o gestor não respondia justamente para não se prejudicar. Então, ele não respondia, era melhor ele não responder. ” (informação verbal).</p>	
<p>GG5: “Talvez seja por isso aí e seja um costume, aí não sei se é daqui do IFPE, de só atender quando vier algo mais truculento, digamos assim, agora não é auditoria interna, é a CGU. [...] Mas me parece que é uma cultura do IFPE, né? Não dá o devido valor a esses procedimentos de auditoria interna. Me parece, né?” (informação verbal).</p>	
<p>GBJ4: “[...] uma recomendação da CGU, do TCU, ele acaba tendo um peso maior, porque é como se o gestor ficasse naquela coisa: ‘poxa, eu vou tomar uma atarracada na cabeça aqui, eu vou tomar uma, eu vou ser responsável seriamente. Eu não sei até que ponto essas recomendações já de auditoria nossas elas podem levar a isso, mas a sensação que eu tenho, que eu me incluo nisso, é como se o gestor ficasse naquela sensação de ‘cara, eu posso deixar essa aqui de canto que não vai dar em nada’. Esse é um fator.” (informação verbal).</p>	
<p>GG4: “[...] também tem uma certa resistência à imagem da auditoria, que aí você pensa que é aquela coisa que vai apontar seus erros e que vai achar as coisas que você está fazendo errado, que você vai acabar sofrendo por algum motivo de ser responsabilizado ou, enfim, tem esse <i>status</i> negativo, vamos dizer assim, na imagem da auditoria. [...] Meio que existe uma certa barreira com relação à imagem, eu consigo visualizar dessa forma. ” (informação verbal).</p>	Resistência à imagem da auditoria interna
<p>GBJ3: “Então, a auditoria, eu acredito que ela deveria estar mais próxima do servidor, passar confiança que ela vem para ajudar [...]. Geralmente, quando vem, já vem com cobrança, já vem com atender as orientações em forma de cobrança. Isso trava o pessoal, até para passar informação para vocês mesmos, numa auditoria que vem acontecendo, se diz ou não diz o que realmente está acontecendo.” (informação verbal).</p>	

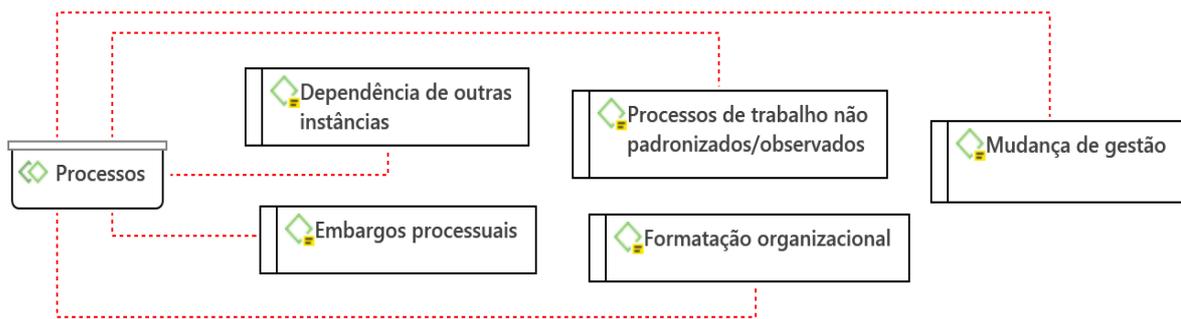
(continua)

Manifestações dos entrevistados	Código
<p>GBJ5: “A gente sente que os gestores não gostam, mas é justamente por aquele entendimento de que os auditores internos, é como se assim, eles vieram para soltar. Vamos dizer uma palavrinha assim, bem cutucando, né? Procurando coisinhas para poder mostrar serviço, eu já ouvi alguém dizendo isso [...]” (informação verbal).</p> <p>GBJ5: “Não é para ter medo, é para encostar. Eu sei porque eu tive um gestor que tinha medo de ... ‘não, mas esse povo disse que [...]’” (informação verbal).</p>	

Fonte: O Autor (2021).³⁴

Na categoria “processos”, os cinco elementos aqui enquadrados foram selecionados pelo entendimento de que se relacionavam com a execução das atividades rotineiras da entidade, isto é, trâmites processuais, disfunções da burocracia, padronização de processos, registro histórico do setor etc. Por meio da Figura 10, adiante, demonstra-se a configuração desse grupo:

Figura 10 - Representação visual da formatação da categoria “processos”



Fonte: O Autor (2021).³⁵

A “dependência de outras instâncias” foi abordada como um dos motivos para a baixa efetividade da Audin do IFPE a considerar o envolvimento de outros elementos (servidores e setores) como uma etapa condicionante ao desenvolvimento dos processos, nos termos de Pinto *et al.* (2012) e Schulz *et al.* (2014). Sobre isso, contudo, entende-se que se trata de uma questão inerente à toda organização, como bem ressaltou GG5. Afinal, o funcionamento das instituições ocorre em função de fluxos processuais, que, no dia a dia, são executados por diversos atores.

Nesse sentido, a referida tramitação é até necessária, porque, ainda que fosse humanamente possível um único agente desempenhar todas as atividades de um órgão

³⁴ Resultados da Pesquisa (2021).

³⁵ Resultados da Pesquisa (2021).

público, existe a questão do risco operacional, isto é, a possibilidade de erros, intencionais ou não, que estão atrelados ao fato de apenas um só servidor executar todas as tarefas. Trata-se, portanto, de um aspecto associado à estrutura de controle interno da entidade, em observância aos conceitos de Peter e Machado (2007), Imoniana e Nohara (2005), Imoniana, Matheus e Perera (2014) e Muniz (2017).

Ocorre que, nem sempre esse controle é observado, como no caso de “centralização da chefia” trazido à tona por A1 (informação verbal). Nesse tipo de situação, identifica-se o oposto ao que expõem Mihret e Yismaw (2007), Silva Neto (2014) e Macena, Jordão e Xavier Filho (2017), quanto à importância da soma de esforços dos diversos agentes como um recurso favorável à efetividade de uma auditoria (e da própria gestão).

Assim, seja por uma questão de perfil ou pelos argumentos do excesso de atribuições e da falta de tempo, o fato é que uma administração centralizadora dificulta a execução de diversas atividades, a exemplo do que ocorre quando atrasa ou não atende às solicitações de outros servidores/setores. Ao tomar como base os conceitos de Grateron (1999) e Ribeiro Filho *et al.* (2010), trata-se, portanto, de uma afronta à eficácia e à eficiência do serviço público.

Além do caso supra comentado, cita-se, também, relatos que apontaram para a ocorrência de disfunções no processo de tramitação entre as diversas instâncias. Aprofundando a questão, GG2 esclareceu que alguns servidores fazem uso dessa “dependência de outras instâncias” como um escudo para se explicar, ou melhor, se esquivar, quando são questionados pelo não atendimento das demandas da auditoria. Aliás, o próprio GG2 reconheceu que já fez uso de tal artifício para justificar a ausência de respostas à auditoria, conforme se observa a seguir:

Eu vou colocar minha mea-culpa, tá? Eu acho que a gente muitas vezes quer se livrar um pouco, aí eu tô naquela correria, ainda tem que escrever, eu tenho que parar, tem que pensar, eu tenho que me organizar, eu tenho que fazer documento e tal, aquela correria e a gente acaba colocando algumas desculpas. Mas é porque eu precisava falar com [fulano] para poder justamente obter uma resposta. E por que não reuniu? E por que não conversou? E por que não fez essa reunião para poder justamente ter esse retorno? Então, não vejo isso como desculpa não, aí vai a minha mea-culpa. (informação verbal).

Outra disfunção ocorre quando os agentes públicos se deparam com situações de desinteresse por parte das outras instâncias, conforme pôde ser verificado nos apontamentos de GBJ1, GBJ3 e GBJ6, atrasando ou mesmo não entregando as demandas, o que acaba por

reforçar um fator já discutido anteriormente: o “baixo interesse” em atender as recomendações de auditoria, nos termos de Mihret e Yismaw (2007), Lélis e Pinheiro (2012), Schulz *et al.* (2014) e Araújo (2020). Em suma, o Quadro 15, a seguir, traz à luz todas as manifestações relacionadas à discussão do código “dependência de outras instâncias”:

Quadro 15 - Manifestações relacionadas ao fator “dependência de outras instâncias”

Manifestações dos entrevistados
A1: “[...] às vezes é [...] centralização da chefia, né?” (informação verbal).
A3: “Para resolver um problema eu preciso de pessoas e fazer uma movimentação com pessoas é um sacrifício. Eu preciso criar um procedimento; eu vou ter que colocar gente para criar esse procedimento. Aí o <i>timing</i> vai passando e você não vai tomando posse daquilo.” (informação verbal).
GG3: “Assim, eu lembro que quando era [setor anterior], eu sentia dificuldade em atender porque não dependia só de mim para atender isso, para atender as suas recomendações não bastava só [setor anterior] agindo.” (informação verbal).
GG5: “[...] isso recai na questão de que toda e qualquer ação aí no serviço, em qualquer lugar, precisa ter um dono, um responsável. Quando você coloca o responsável, que esse responsável depende de outra pessoa, aí a coisa tende ... e essa outra pessoa não faz parte da sua equipe, [...] aí fica mais difícil.” (informação verbal).
GBJ1: “Acho que muitas vezes o depender de outras ações, de outros setores, de outras pessoas, é porque aí é o entendimento de cada um, né? Muitas vezes eu tenho um entendimento que aquilo além de ser atendido deve ser posto em prática, mas alguém pode entender o seguinte, 'só tu respondeu, então tá bom, respondeu, acabou'.” (informação verbal).
GBJ3: “[...] algumas respostas, algumas ações para atender a recomendação, necessitaria de um outro setor, de informações de um outro setor, e essa conversa entre os setores muitas vezes demora muito. O camarada às vezes não dá muita atenção [...]. Vou dar um exemplo claro: o setor de patrimônio precisa de informação de outro setor, só que o outro setor às vezes não dá muita bola porque não é com ele, é com patrimônio, então ele não tá nem aí e aí isso pode demorar muito, entendeu? Aí não atende a recomendação porque a resposta do patrimônio dependeria de outro setor.” (informação verbal).
GBJ6: “Muitas vezes dependia de outros setores me enviar [...], para justamente ficar quase adulando. Vamos dizer assim, né? Tinha que sair procurando um por um para assinar [...]” (informação verbal). GBJ6: “Tem uma escola que ficou com uma parte [...] e nunca realizou a compra. Quem sofre são os outros que fazem parte dessa compra compartilhada. [...] Tem hora que trava mesmo.”(informação verbal).

Fonte: O Autor (2021).³⁶

Ainda sobre a “dependência de outras instâncias”, para GBJ6, um caso prático ocorreu quando do desenvolvimento de um processo de “compras compartilhadas”, que deveria ser encarado como propositivo ao funcionamento da instituição, dadas as vantagens que a atuação em conjunto poderia proporcionar, como melhores preços e celeridade, mas, que, pela inoperância de determinados partícipes, acabou por dificultar o andamento das atividades. Para esse cenário, algumas justificativas podem ser encontradas em outros dois fatores

³⁶ Resultados da Pesquisa (2021).

também revelados nesta pesquisa: “embargos processuais” e “processos de trabalho não padronizados/observados”.

No que tange aos embargos, um dos entrevistados informou que, por questões burocráticas e decisórias, o desenvolvimento de muitos procedimentos tornou-se dificultoso, incluindo a implementação de recomendações da auditoria interna, a considerar um fato relacionado à ocupação de terceiros no terreno da unidade, apontado numa ação de auditoria realizada no ano de 2014 - *vide* Apêndice F. Para GG5, esse caso trata de uma situação que vai além do cumprimento da letra processual, pois o seu avanço pode implicar em outros prejuízos, até mesmo de sua integridade física.

As manifestações de GG3 e GBJ2, por sua vez, estavam mais ligadas às matérias burocráticas, como a necessidade de motivar os atos administrativos, tramitar processos e compreender alguns documentos balizadores das atividades. Em resumo, o Quadro 16, a seguir, dispõe das falas transcritas que ensejaram a discussão desses “embargos processuais”:

Quadro 16 - Manifestações relacionadas ao fator “embargos processuais”

Manifestações dos entrevistados
GG3: “Eu acho que a questão burocrática [...]. Eu acho que no setor público é tudo muito burocrático, as coisas para serem atingidas. Depende de muita coisa, muita informação, muita tramitação [...]. Às vezes, as pessoas que estão de fora reclamam porque a gestão deveria fazer isso, fazer aquilo, comprar aquilo, mas antes de adquirir alguma coisa tem muita burocracia, muita tramitação, muitos porquês.” (informação verbal).
GG5: “[...] de você chegar a concretizar por ter alguns embargos, seja processuais, sejam de tomar decisão de gestão mesmo, né? Eu vou puxar como exemplo a questão aqui do terreno, né? Lidar com a situação delicada e que você precisa avançar no ponto de vista de processo, mas que a tomada de decisão do avanço pode representar um problema maior aí, né? De indisposição e até de sua integridade física. Pensando nisso, eu acho que [...] você se vê obrigado a tomar uma decisão, [...] mas que executá-la incorre em outros riscos, que não apenas os riscos do não cumprir com o que está sendo recomendado, né?” (informação verbal).
GBJ2: “E assim, outro também é que os documentos do IF, né? Os documentos norteadores do IF. Geralmente a gente faz os nossos documentos tomando como referência o Ministério da Economia, do Planejamento, que não são muito claros, [...] e isso aí leva também quando for fazer um plano de providência baseado nesses documentos, leva também que a gente tenha falhas nesse plano de providências.” (informação verbal).

Fonte: O Autor (2021).³⁷

Em relação à padronização dos processos, um fator de impacto à efetividade da auditoria também identificado na pesquisa de Araújo (2020), verificou-se, a partir da fala de GG2, não existir consenso entre os *campi* e nem mesmo no âmbito da Reitoria, que deveria

³⁷ Resultados da Pesquisa (2021).

ser a instância promotora de orientações sistêmicas. Segundo GG2, “[...] um faz de um jeito, outro faz de outro, mas é a mesma atividade” (informação verbal).

Nesse contexto, chamou a atenção um fato apresentado por GG1 quanto à existência de *checklists* (uma forma de padronizar os processos) a sua disposição, mas, que, por achar que não lhes seriam necessários, considerando a sua experiência no setor, não foram utilizados. Ou seja, nesse caso não se discute a falta de padronização de processos, mas, a inobservância destes. A propósito, GG1 comentou, em adendo, que, por esquecimento, algumas atividades e tarefas não foram executadas, o que o fez repensar a sua atitude, de modo a concluir que utilizar o *checklist* poderia ter evitado tal ocorrência.

Essas questões relacionadas à padronização dos processos estão associadas ao interesse do servidor e à sua qualificação (sob o ponto de vista da maturidade profissional), conforme destacou A5, além de envolver uma discussão relacionada à cultura da organização, como apontaram A1, GG4 e GBJ2. Aliás, sobre esse último ponto, não à toa A2 argumentou: “são tantas coisas culturais [...] envolvidas nessas minúcias de uma recomendação de auditoria” (informação verbal). Enfim, no Quadro 17, adiante, encontram-se reproduzidas as bases que formataram a discussão deste código “processos de trabalho não padronizados/observados”:

Quadro 17 - Manifestações relacionadas ao fator “processos de trabalho não padronizados/observados”

Manifestações dos entrevistados
A1: “[...] o gestor nem isso faz. Qual a dificuldade de carimbar o papel?” (informação verbal).
A1: “Isso aí entra na questão da cultura [...], entra na questão da qualidade do servidor, da estrutura lá do profissional qualitativo [...] e as coisas começam a se desdobrar.” (informação verbal).
A2: “Tiveram o trabalho de desenvolver um manual interno de normas processuais para não cumprir.” (informação verbal).
A5: “[...] tem situações [...] que saem mastigadas do órgão sistêmico, né? [...] e não consegue ter um retorno dos <i>campi</i> de acordo com aquilo [...]. Isso é uma questão de qualificação ou é a questão do cara que não quer se envolver? (informação verbal).
GG1: “A gente, também, sei lá, acha que já faz aquela coisa tantas vezes, por exemplo, aí, ‘vamos seguir o <i>checklist</i> ’, mas acaba que você achando que não precisa mais seguir o <i>checklist</i> , e muitas vezes você passa por cima de alguma coisa talvez por conta disso.” (informação verbal).
GG1: “[...] se algumas vezes eu deixei de fazer, foi por falta de seguir o <i>checklist</i> , vamos dizer assim, que já existia e eu já tinha conhecimento. [...] pode alguma vez eu deixar passar alguma coisa por não ter seguido o <i>checklist</i> , por conta de ter outras demandas. E aí acabou sendo atropelado, entendeu? O ideal seria no papel, né? Porque a cabeça ninguém confia.” (informação verbal).

(continua)

Manifestações dos entrevistados
<p>GG2: “Não é que o trabalho que hoje é feito na auditoria interna a gente não dê atenção, mas é algo que às vezes [...] você precisa ter segurança naquilo que você faz para que a gente possa justamente não estar trabalhando nessa areia movediça [...]. Então, [...] o que falta para instituição, às vezes, e eu boto o IF como um todo, não só o <i>campus</i> Garanhuns, são padronizações formais de atividades que precisam ser feitas por todo o IFPE e seguidas por todos os <i>campi</i>, que são atividades comuns.” (informação verbal).</p> <p>GG2: “Na própria Reitoria, eu já ouvi isso, ela faz as reuniões, ela fica com a incumbência, às vezes, de ‘ó, vai ter que ser feito um documento aqui, formalizado, enviado, para que vocês possam passar para o setor x ou setor y, para que vocês sigam as instruções.’ Mas não faz.” (informação verbal).</p>
<p>GG4: “Mas é fácil para a gente criticar a Reitoria por não fazer essa questão de padronização. Mas quando você imagina que eles vão ter que consultar todos os <i>campi</i> para ver como é que cada um faz, para analisar a melhor forma e tal, é um processo muito longo e ainda tem a questão cultural, porque, por exemplo, você vai ter que determinar uma forma de ser feita aquela atividade e convencer todas as pessoas a fazer daquela forma.” (informação verbal).</p>
<p>GBJ2: “[...] por não ter uniformidade, cria alguns ruídos na hora de você responder e botar as ações no plano de providências. [...] é necessário que fosse [...] uniforme. Mas não é fácil, porque a cultura entre cada um e chegar a um dentro do comum não é fácil.” (informação verbal).</p>
<p>GBJ4: Um outro motivo, talvez um dos que mais impactam no atendimento dessa demanda, especificamente, é que, por exemplo, o plano ideal para a gente construir algumas políticas [...] é que os termos colocados [...] sejam pensados em um nível macro. (informação verbal).</p> <p>GBJ4: “Eu não quero com isso também me eximir de responsabilidade, mas a gente tem um certo receio e fica um pouco com um pé atrás em criar [um documento], [...] para que a gente não fique naquela situação em que, por exemplo, você chega aqui e tem uma uma restrição, mas Garanhuns não é, em Pesqueira não é tanto assim.” (informação verbal).</p>
<p>GBJ6: Outro problema também, [...] estava sem a comunicação correta. [...] Não tinha essa comunicação muito bem ... [...] problema de comunicação entre os setores.” (informação verbal).</p>

Fonte: O Autor (2021).³⁸

Outro código da categoria “processos” deriva do fator discutido no parágrafo anterior, acerca dos “processos de trabalho não padronizados/observados”. Nesse contexto, os entrevistados foram questionados se a “formatação organizacional”, em seu formato multicampi e na sua extensão, de modo similar ao que foi apontado em Araújo (2020), poderia constituir um dos motivos para a baixa efetividade da Audin.

Em resposta, os gestores informaram que tal situação pode impulsionar algumas dificuldades, sobretudo, no caso da unidade de Belo Jardim, por se tratar de uma organização com origens agrícolas, o que a faz distinta da maior parte. Nesse sentido, GBJ2 afirmou que os *campi* precisam dispor de certa autonomia, até mesmo para tratar de questões pontuais, porque, se tudo for depender da Reitoria, as coisas podem travar. Ou seja, trata-se de um resgate do fator “dependência de outras instâncias”, comentado anteriormente.

³⁸ Resultados da Pesquisa (2021).

Entretanto, para outros gestores, a “falta de padronização dos processos” se sobrepõe à tal circunstância da composição organizacional, ao ponto de assumir a linha de frente das batalhas enfrentadas pela gestão. Para GBJ5, mesmo, essa composição sistêmica fez diminuir os riscos da sua atividade, pois agora dispõe de uma comunidade a seu favor, dentro da qual se compartilham muitas informações.

Ademais, ao considerar a distância geográfica como uma das causas atreladas à composição da organização, GG5 explicou que isso cai por terra quando se tem a realização de atividades remotas, por meio da *internet*, a tomar como exemplo o momento de pandemia (COVID-19) vivenciado no ano passado e ainda em curso. Inclusive, para esse gestor, as questões afetas ao distanciamento também podem ser suplantadas com a padronização dos processos.

Quanto aos auditores, apenas A1 apresentou manifestação a respeito. Nesse caso, o auditor foi enfático ao dizer que algumas unidades são praticamente esquecidas. Em suas palavras “[...] nem parece que faz parte do Instituto.[...] fora que não tem nenhum auditor lá. Nesse caso, prejudica.” (informação verbal).

Diante de tal afirmação, entende-se que uma possível consequência à efetividade da auditoria seria por conta da baixa frequência do monitoramento pela Audin ou até mesmo pela sua falta - aspectos pertencentes à categoria do “gerenciamento”, a ser discutido mais adiante, em referência à Ribeiro Filho *et al.* (2010), Lélis e Pinheiro (2012), Matos, Valmorbidia e Ensslin (2018) e Leão e Cabello (2020). Em síntese, no Quadro 18, a seguir, encontram-se reproduzidas todas as citações que serviram de amparo para a discussão deste código:

Quadro 18 - Manifestações relacionadas ao código “formatação organizacional”

Manifestações dos entrevistados
A1: “[Unidade X], por exemplo, [...] nem parece que faz parte do Instituto.[...] fora que não tem nenhum auditor lá. Nesse caso, prejudica. [...] Até [Unidade Y], também. Não sei nem quem é o diretor de lá.” (informação verbal).
GG2: “Contribuí. Muitas vezes, você quando está nesse trabalho do <i>campus</i> Garanhuns, em muitas situações você depende da Reitoria, de algum caminho que a Reitoria dê para você resolver. Mas o que eu vejo é que essa pauta de proximidade regional tem que ser substituída por um trabalho efetivo maior das criações dos procedimentos [...]”. (informação verbal).
GG4: “[...] tem situações que vai beneficiar, porque aí talvez seja uma situação bem particular daquele <i>campus</i> , que você tendo uma atuação mais direta com ele vai ficar mais fácil. Mas nessas situações em que as atividades dependem de padronização, e aí cada <i>campus</i> faz de uma forma e tal, essa parte atrapalha um pouco.” (informação verbal).

(continua)

Manifestações dos entrevistados
<p>GG5: “Eu acho que pode dificultar. Mas acho que dificulta mais ainda essa falta de padronização.” (informação verbal).</p> <p>GG5: “Mas de uma forma geral, acredito que essa pulverização dos <i>campi</i> e tal, talvez possa contribuir negativamente para para que seja atendido, embora a gente esteja no momento com o trabalho remoto, em que a tendência é que isso não seja mais impossível, né? Já que a gente consegue se reunir mais vezes sem ser atrapalhado por essa questão geográfica.” (informação verbal).</p>
<p>GBJ2: “Eu acho que cada <i>campus</i> ter essa autonomia é interessante, porque aí você tem como resolver mais os problemas pontuais, específicos de cada <i>campus</i>. Claro que a gente vê hoje cada dia caminhando para o sistêmico. Mas é importante que o gestor tenha autonomia, senão vai travar, vai travar.” (informação verbal).</p>
<p>GBJ3: “[...] quando vem uma auditoria, ela vem uma auditoria meio que única para todo mundo, onde a gente tem particularidades, todo mundo tem sua particularidade. Então, às vezes essa tomada de ação que vem de cima para baixo, uma ação única para todos os <i>campi</i>, eu acho que prejudica. A gente tem particularidades que outros <i>campi</i> não tem, entendeu?” (informação verbal).</p>
<p>GBJ4: “Eu acho que tem algumas áreas do Instituto, que eu acho que talvez fossem alguns complicadores, mas na minha área, de modo geral, não. Porque eu penso o seguinte: se eu tiver que criar um termo [...] em que o servidor ele conheça quais são os seus limites e conheça quais são as possibilidades que ele tem, aquilo que ele pode, que não pode, isso não difere de <i>campus</i> para <i>campus</i>. Então, [...] isso se aplica a você de Garanhuns, ao colega de Pesqueira, de Caruaru, porque é um padrão que deveria ser seguido a nível de Instituto, entendeu?” (informação verbal).</p>
<p>GBJ5: “[...] há coisas que fazíamos enquanto agrotécnica, que hoje enquanto IFPE, sendo um dos <i>campus</i> do IFPE, a gente tem mais apoio de não cometer aquele erro que foi da agrotécnica.” (informação verbal).</p> <p>GBJ5: “A gente conseguiu apoio, amparo, entendeu? Ficava solto e aí corria mais riscos, entendeu? Corria muito risco nas decisões e hoje a gente tem comunidades. Então, eu acho que melhorou muito.” (informação verbal).</p>
<p>GBJ6: “Esses Institutos foram feitos e [...] esqueceram da parte agrícola. [...] Nós temos muitas particularidades [...]. Nós temos internato, nós temos a parte animal, a gente tem muita coisa que é muito diferente, por isso que tem algumas algumas escolas do sul, do sudeste, tem lá na região, são escola que já fala em dividir.” (informação verbal).</p>

Fonte: O Autor (2021).³⁹

O último código da categoria “processos” diz respeito à “mudança de gestão”, mas que também poderia ser chamado de “ausência de registro histórico do setor”. Essa definição ocorreu a partir de comentários dos auditores e gestores, que indicaram que uma das dificuldades para o tratamento das demandas de auditoria estaria associada ao período em que estas foram geradas, como se a recomendação pendente não fosse do setor, mas, do antigo gestor. Em complemento, para GG1, o que dificulta lidar com essas situações é a busca de informações pelo atual gestor, aspecto este que aponta para fragilidades na gestão de conhecimento do setor ou até mesmo para a sua inexistência.

³⁹ Resultados da Pesquisa (2021).

De acordo com GBJ5, inclusive, uma das demandas só foi conhecida a partir do momento em que a auditoria interna provocou a gestão. Nesse contexto, torna-se aclarado, ainda que de modo indireto, a importância do monitoramento frequente pela Audin, em referência aos estudos de Ribeiro Filho *et al.* (2010), Lélis e Pinheiro (2012), Matos, Valmorbida e Ensslin (2018) e Leão e Cabello (2020), de forma que a recomendação, ou melhor, o seu “gerenciamento” (categoria a ser explorada mais adiante), não se perca ao longo do tempo. Em síntese, apresenta-se no Quadro 19, a seguir, as evidências que serviram de embasamento para a configuração deste fator “mudança de gestão”:

Quadro 19 - Manifestações relacionadas ao fator “mudança de gestão”

Manifestações dos entrevistados
A3: “[...] muitas vezes esse problema já é de conhecimento do gestor e o gestor não toma as medidas adequadas para resolver o problema, né? [...]. É como se as recomendações antigas fossem do outro gestor.” (informação verbal).
GG1: “[...] uma demanda de tempos atrás, ou seja, [...] fica mais complicado para a gente atender, né? Porque mudou de coordenador ou mesmo o servidor nem era da época, entendeu? Aí para ir buscar essas informações [...]” (informação verbal). GG1: “[...] coisas solicitadas que não eram da época da pessoa, aí tem uma série de dificuldades [...] e acaba não tendo interesse [...] de ir buscar. Porque utiliza a desculpa de que, ‘ah, não era eu, então, vamos deixar passar’ [...]” (informação verbal).
GG3: “Nem olhei aquelas em relação a [nome do setor]. Mas eu tenho que olhar, porque eu posso atender ainda. Se for o caso, né? Apesar de não ter sido na minha gestão a recomendação, mas eu posso atender. [...] Eu não sei o que foi nenhum caso aí. Eu vou ter que investigar o que foi, porque foi, como é que eu posso sanar.” (informação verbal).
GBJ3: “Outro ponto que eu acredito que favorece o não atendimento é uma falta de mapeamento dentro do próprio setor. O gestor às vezes conhece o problema, mas não atua nele, e quando vem a auditoria, que identifica, ele não faz um mapeamento para que, caso ele saia do setor, o próximo venha a colocar em prática essa ação de adicionar as orientações da auditoria, entendeu? Então, o que está ali para trás se acumula e daí pra frente vai gerar novos problemas.” (informação verbal).
GBJ5: “Mas o que eu acho que empaca um pouquinho nessa questão, no meu caso teve algumas coisas que ocorreram bem atrás. Um exemplo, eu estou na gestão há [muitos] anos e eu peguei algumas que eu tinha que dar informações anteriores a esses outros [...] anos, então, quer dizer, que é um tempinho bem razoável lá atrás, né? Eu não tomei conhecimento daquela ação, mas assim que eu tomei conhecimento a gente começou a tentar resolver.” (informação verbal). GBJ5: “Essa recomendação é do passado, mas não tinha <i>online</i> , um canto, então eu fui absorver a medida que vocês foram demandando para a gente.” (informação verbal).

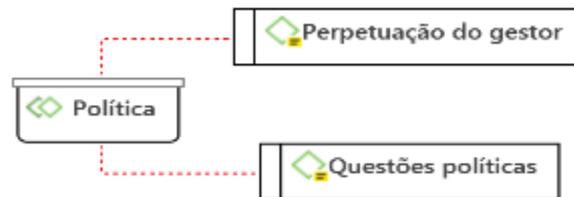
Fonte: O Autor (2021).⁴⁰

A próxima categoria trata do envolvimento político nas atividades da organização. De modo particular, discorre sobre como a “política” interfere(iu) na efetividade das

⁴⁰ Resultados da Pesquisa (2021).

recomendações da auditoria, a considerar aspectos como falta de rodízio de funções e questões políticas de um modo geral. Na Figura 11, adiante, faz-se uma representação visual dessa categoria:

Figura 11 - Representação visual da formatação da categoria “política”



Fonte: O Autor (2021).⁴¹

Do lado contrário à “mudança da gestão”, um elemento abordado na categoria anterior, GBJ3 trouxe à tona um caso de “perpetuação do gestor” no setor, que, segundo ele, também dificulta o atendimento das recomendações. Essa relação com a auditoria ocorre, acredita-se, pelo olhar “viciado” do agente público que está à frente de determinada área por um longo período de tempo. É por assim dizer, um problema que afeta a estrutura de controle interno da organização - uma temática já comentada nesta dissertação, em referência aos conceitos de Peter e Machado (2007), Imoniana e Nohara (2005), Imoniana, Matheus e Perera (2014) e Muniz (2017) -, mais especificamente, no tocante à inobservância do rodízio de servidores no exercício de funções.

Uma possível explicação para essa perpetuação do gestor na função pode ser respondida por um outro fator, denominado de “questões políticas”, considerando o que apontou A2: “[...] equipes por afinidade política, por isso vai ser um grande problema sempre, porque nem todo gestor tem esse pensamento de colocar as pessoas técnicas nos cargos [...]” (informação verbal).

Nesse mesmo contexto, foram revelados casos em que as recomendações são implementadas a depender da vontade política do gestor, que, muitas vezes, chega a utilizá-las como um escudo, para assegurar o seu capital político, e, em casos mais extremos, até como um objeto de vaidade. Nas palavras de A2,

“[...] a forma que auditoria coloca as recomendações, elas podem ser super importantes, [...] de risco elevado. Mas, muitas vezes porque não veio da boca do gestor, a ideia, aí é como se [...] esse mérito não vai ser pra mim, [...] então, vou deixar aqui mesmo.” (informação verbal).

⁴¹ Resultados da Pesquisa (2021).

Ainda sobre os argumentos supracitados, importa destacar que uma das benesses da atuação da auditoria interna é a promoção da defesa do interesse coletivo (sociedade) contra as ofensivas do particular (PINHEIRO; OLIVA, 2020), aspecto tratado por outros autores sob o manto da Teoria da Agência, como Leão e Cabello (2020), e/ou da Governança, nos termos de Araújo (2020). Diante disso, o fato aqui exposto torna-se duplamente invasivo, porque, ao envolver “questões políticas” em ações de tratamento das demandas de auditoria, põe-se em risco a missão da instituição e, conseqüentemente, o interesse público.

Sobre isso, algumas estratégias foram extraídas dos próprios comentários dos entrevistados. Para um primeiro momento, convém que os resultados sejam discutidos com todos os agentes envolvidos e não apenas com o gestor principal, em observância à Mihret e Yismaw (2007), Silva Neto (2014) e Macena, Jordão e Xavier Filho (2017), afinal, conforme apontou o entrevistado A2, “[...] esse relatório precisa chegar ao dono da recomendação, que é quem faz muitas vezes. [...]” (informação verbal).

Num segundo momento, cabe ao setor de auditoria interna providenciar a publicação de todos os seus relatórios na *internet*, conforme sugerido por dois de seus agentes entrevistados. Para A3, “[...] a gente precisa fazer [...] é tentar fortalecer a transparência ativa. [...] Todos os trabalhos são publicados! [...] Então, pra gente também não misturar a ânsia de querer que o gestor atenda a recomendação e a gente interfira no que é da gestão.” Em reforço, A2 afirmou que “Não tem essa questão de esconder o relatório porque vai prejudicar tal setor. Não, agora estão lá.”

Agindo desse modo, a auditoria interna estará exercendo o seu papel de agente indutor da *accountability* e da transparência ativa, em referência à Araújo (2020), Fonseca, Jorge e Nascimento (2020), e, como isso, espera-se inibir atitudes que não coadunam com os objetivos da organização, a exemplo dessas “questões políticas”. Em síntese, no Quadro 20, a seguir, são reproduzidas as citações que serviram de embasamento para a formatação destes dois códigos:

Quadro 20 - Manifestações relacionadas aos fatores “perpetuação do gestor” e “questões políticas”

Manifestações dos entrevistados	Código
GBJ3: “Outra coisa é a perpetuação da pessoa no setor. Então, eu acredito que um setor que tenha servidores há muito tempo, com o ciclo de 6, 8 anos, 10 anos, isso é	Perpetuação do gestor

(continua)

Manifestações dos entrevistados	Código
prejudicial. Incomoda. Acha que conhece, mas ficam essas fragilidades que são sempre detectadas e que se você observar praticamente elas se repetem a cada auditoria, [...], acumulando. Então tudo isso favorece para que a gente esteja no cenário [...] de pendências a serem atendidas.” (informação verbal).	
<p>A2: “Você dá valor [...] porque também tem questões políticas envolvidas. [...] o gestor diz que é importante fazer, vai ser feito, porque o gestor comprou aquela causa. [...]” (informação verbal).</p> <p>A2: “[...] já teve situação de usar a recomendação de auditoria como escudo. [...] eu sei do problema, mas eu quero me proteger politicamente, então eu vou usar a Auditoria Interna. Essas recomendações mostram esse meu problema, mas eu não posso me arranhar com os meus pares, então eu vou usar essa recomendação da auditoria.” (informação verbal).</p> <p>A2: “A questão política da instituição também é uma cultura muito forte. Então, você votou em mim, me apoiou [...]. É como se fosse, vamos dizer assim, você me apoiou, você acredita na minha gestão, então você vai fazer parte da minha equipe.” (informação verbal).</p>	Questões políticas
<p>A5: “[...] infelizmente a questão política é muito enraizada no IFPE. Então, o diretor não quer, via de regra, que determinadas situações sejam expostas, porque isso [...] poderá prejudicá-lo. Então, ele vai segurar a informação, ele vai pegar aquela informação [...] engavetar.” (informação verbal).</p> <p>A5: “[...] até que ponto o cara lá de contratos, até que ponto o cara lá da assistência estudantil, ele vai [...] se envolver nisso, se não chegou nada pra ele, diretamente?” (informação verbal).</p>	

Fonte: O Autor (2021).⁴²

Os “atributos” constituíram uma classificação à parte neste trabalho, conforme demonstra a Figura 12 adiante. Em pormenores, assim como em Mihret e Yismaw (2007), Schulz *et al.* (2014), Araújo (2020) e Leão e Cabello (2020), as entrevistas apontaram que a “falta de conhecimento/experiência do gestor” foi outro fator contributivo para a não implementação das recomendações de auditoria.

Figura 12 - Representação visual da formatação da categoria “atributos”



Fonte: O Autor (2021).⁴³

⁴² Resultados da Pesquisa (2021).

⁴³ Resultados da Pesquisa (2021).

Nesse contexto, os entrevistados de Belo Jardim apresentaram esclarecimentos vinculando a fragilidade à configuração da unidade, de modo particular, no tocante à existência de servidores mais antigos e com perfis não familiarizados com as práticas da administração (uma pauta já levantada neste estudo, na categoria “relacionamentos”). Nas palavras de GBJ1, “Nós somos um *campus* de perfil agrícola. Então, nós possuímos variáveis [...]” (informação verbal).

Por outro lado, de acordo com A2, algumas funções da gestão não são escolhidas com amparo em critérios técnicos, mas, conforme o grau de apoio/relacionamento firmado nos processos eleitorais das unidades, conforme já tinha sido introduzido na categoria anterior (“política”). Como consequência disso, é natural que falte capacitação/experiência ao servidor, aspecto que além de fragilizar o próprio trabalho da área de gestão, obstaculiza o tratamento das demandas afetas à auditoria.

Os entrevistados da unidade de Garanhuns também apresentaram considerações a respeito da qualificação insuficiente. De acordo com GG5, por exemplo, essa condição chega a ser angustiante, por não saber como lidar com determinadas situações. Em complemento, apresentou queixas com relação à inexistência de uma formação básica pela instituição, de modo a preparar os gestores.

Aliás, sobre essa necessidade de formação, GBJ2 trouxe à tona um exemplo que revela as exigências para se chefiar uma unidade/repartição no âmbito dos órgãos do estado de Pernambuco. Segundo GBJ2, para assumir a função de gestor é preciso que antes o servidor passe por uma capacitação e, em seguida, por um processo seletivo - o que resolveria tanto a questão da falta da inaptidão para a missão, como o envolvimento de fatores políticos nas escolhas desses gestores.

Ainda sobre a qualificação insuficiente dos gestores, A5 comentou a respeito de um antigo desejo da Reitoria em criar uma estrutura vinculada ao Gabinete para assessorar a gestão em diversos aspectos, incluindo o tratamento das demandas do TCU, CGU e Auditoria Interna. Nesse contexto, A1 destacou que a unidade de Controladoria poderia fornecer esse tipo de suporte, em reforço ao estudo de Araújo (2020), na condição de parte do sistema de Governança. Nas palavras de A1, “[...] Temos a Controladoria hoje para isso. Ela já tá instalada acho que há dois anos, né? Mas, [...] precisa estruturar também, entendeu? [...] Mas, realmente, temos aí a Controladoria para dar esse suporte.” (informação verbal).

Todavia, ao serem questionados a respeito dos serviços acessados no âmbito da

Controladoria, alguns dos gestores revelaram ainda desconhecer a referida instância, enquanto outros se manifestaram pela necessidade de uma atuação mais intensa junto à gestão. Também foram mencionadas expectativas positivas acerca de tal unidade, o que reforçou ainda mais a questão da falta de conhecimento/experiência dos gestores. A seguir, apresentam-se algumas das manifestações selecionadas que evidenciam esses pontos:

Eu vou dizer que não sei, viu? (GG1, informação verbal).

Vou ser sincero. Nunca procurei (GG2, informação verbal).

Seria ótimo. [...] porque sei pouquíssimo e a legislação é muito vasta. Tem muita modificação, muita lei nova, então se tiver uma pessoa ali de retaguarda, [...] para mim seria uma maravilha. (GG3, informação verbal).

Eu acho que ela poderia apoiar bem mais [...]. [...] você fica um pouco perdido dependendo do caso, né? Vai meio pensando nas experiências anteriores, se já aconteceu algum caso semelhante ou não, mas, assim, um apoio institucionalizado mesmo, para determinado, para isso, acho que faria diferença. (GG4, informação verbal).

[...] não tenho muita propriedade não, mas a minha impressão é que sim. [...] acho que é mais um trabalho técnico, né? Mais uma ferramenta de gestão. (GG5, informação verbal).

[...] tem nos ajudado, tá? Até despertar em alguns pontos, mas também falta encostar mais. Eu tenho muito contato nas reuniões, mas a gente não tem [...] específico, assim, no *campus*, que tá assim de risco e tal. (GBJ2, informação verbal).

Seria interessante ter essa essa ação aí, né? Essas orientações seriam muito bem vindas, porque um ou outro setor que se sobressai, mas tem vários que precisam de ajuda, de orientação. (GBJ3, informação verbal).

Conheci um pouco dela. A gente até já fez alguns trabalhos, algumas coisas já vi, algumas coisas também, mas não a fundo. (GBJ4, informação verbal).

[...] todo mundo acha que [...] nós somos donos dos saberes [...]. E chegou um momento que a gente precisaria de uma instância dessas, até tratar alguns processos, algumas ações, algumas coisas que chegam [...]. Assim, eu acho que deve, a gente precisa ter uma pessoa para a gente se reportar. (GBJ5, informação verbal).

É crucial. É importante. Se não tiver alguém para dar suporte a gente, que não entende muito de legislação, não entende a parte de documentação, de burocracia [...]. (GBJ6, informação verbal).

Por último, outra ação direcionadora foi sugerida por A2, que destacou a importância de dedicação integral à atividade de gestão, em específico, os docentes, que costumam dividir as atribuições de sala de aula com as tarefas administrativas. No Quadro 21, a seguir, apresentam-se esta e as demais citações que serviram de substrato para configurar o código “falta de conhecimento/experiência do gestor”:

Quadro 21 - Manifestações relacionadas ao fator “falta de conhecimento/experiência do gestor”

Manifestação do entrevistado
A1: “Do ponto de vista da gestão, eu acho que falta compreensão do processo de monitoramento das recomendações, né? Talvez o gestor não entenda, né? [...]” (informação verbal).
A2: “Às vezes é má escolha do gestor para colocar alguém naquela coordenação, que não está totalmente preparada. Às vezes é por indicação de quem votou em quem. A questão política da instituição também é uma cultura muito forte. [...] É como se fosse assim: você me apoiou, você acredita na minha gestão, então você vai fazer parte da minha equipe.” 2: “[...] falta de capacitação [...], principalmente quanto àqueles relatórios [...]” (informação verbal). A2: “[...] é um ótimo professor, mas precisa de uma qualificação melhor para atuar como gestor [...]. Então, é muita coisa que ele precisava talvez até se ausentar de sala de aula para se dedicar exclusivamente aquele cargo e aí termina que não faz , e termina que a gestão fica completamente [...] com problema de gestão crônico, relacionado a não preparo da pessoa que está ali [...]” (informação verbal).
A5: “Eu acho que a estrutura do pessoal. E aí, tanto do ponto de vista quantitativo, quanto qualitativo. Às vezes, numa determinada situação, você tem a questão quantitativa e qualitativa andando juntas ou você tem uma quantidade, mas não tem qualidade [...]” (informação verbal). A5: “[...] tá muito nessa questão da mão de obra [...], do ponto de vista qualitativo [...]. [...] como a gente pega muita ação sistêmica e aí a gente necessita do envolvimento dos gestores de todas as unidades daquela área, a gente percebe claramente uma deficiência, uma diferença muito grande do ponto de vista de qualificação do servidor.” (informação verbal).
GG2: “Se você fizer um recorte de 2014, 2015, pra cá, eu vou ter situações diferentes. Lógico que em momentos lá em 2014 eu tinha falta de experiência, falta de conhecimento. É óbvio que a capacitação para mim é fundamental, para que você tenha segurança naquilo que você está assumindo. [...] você quando assume, você não conhece situações e que você precisa ter a condição de aprender não só o que a legislação trata, mas como os sistemas que você vai ter que operar.” (informação verbal).
GG5: “Eu sinto muito a falta de preparação mínima básica, assim, dada pela pela instituição, uma preparação mínima para assumir aquela responsabilidade lá, entendeu? O curso de formação. É angustiante, sabe? [...] quando você vê essas questões em que você depende de um conhecimento e você não tem essa formação, né? Não existe manual, para ser gestor, né? Mas um curso básico aí [...]” (informação verbal).
GBJ1: “Olha, vários fatores podem levar, por exemplo, a esse não atendimento. [...] em alguns casos, eu creio que seja ter conhecimento, entendeu? Nós somos um <i>campus</i> de perfil agrícola. Então, nós possuímos variáveis dos nossos administrativos, de nível A, nível D. [...] eu tenho servidores que não sabem trabalhar com Excel. Inclusive, nós estamos montando processos, [...], então, o primeiro instante desse processo é a leitura, mas muito mais do que ler, eu tenho uma expressão que é a inteligência, a compreensão daquilo que se está lendo, a tradução do que se lê, por mais prático, explícito que seja o texto. Então, nós possuímos essa variável dentro do nosso <i>campus</i> , que é diferente de um <i>campus</i> novo, que todo mundo já venha no nível D, já venha com habilidades em Excel, [...] já tem uma projeção de leitura e de interpretação de maneira muito prática. Então, para alguns servidores do <i>campus</i> Belo Jardim, a leitura, a recomendação, é completamente aceitável, tranquila, compreendida, né? Já se eu levasse uma questão maior e pedisse para um setor que fizesse a interpretação, por exemplo, e a pessoa não tivesse essa condição, aí seria complexo extrair dela um resultado, quando ela não tá compreendendo sequer a pergunta, ela sequer tá fazendo a interpretação da pergunta ou da descrição da recomendação ou da questão em pauta.” (informação verbal).
GBJ2: “A falta de experiência, também, dos servidores que montaram o plano de providências, que aconteceu comigo, de fazer um cronograma em um ano, botei tudo para resolver em um ano, empolgado, e quando a gente viu não era bem assim, né? [...] Porque o plano de providência você vai ter que colocar de acordo com as suas condições, né? De estrutura, de pessoal, então isso também aconteceu aqui no <i>campus</i> Belo Jardim. Depois a gente teve que refazer esse plano de providências, sugerir novas datas e depois a gente não conseguiu atingir novamente.” (informação verbal). GBJ2: “No Estado, para ser gestor tem que passar por uma formação, né? Uma formação e depois uma

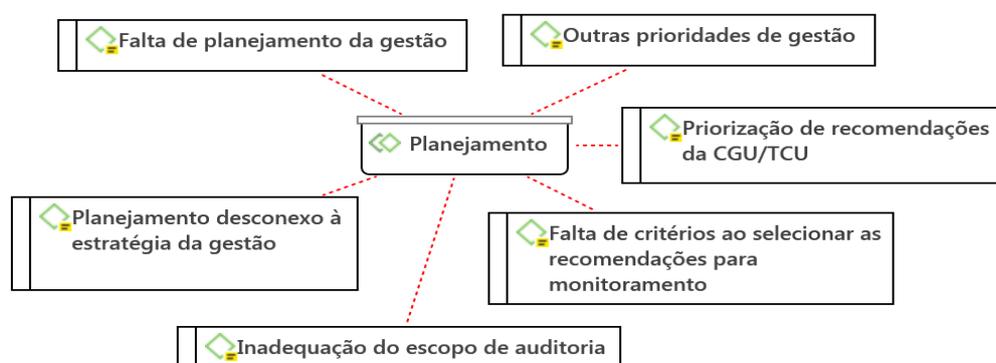
(continua)

Manifestações dos entrevistados
seleção. Não é eleição não, é uma seleção daqueles que fizeram o curso de gestão e que apresentaram o melhor projeto.” (informação verbal).
GBJ3: “O nosso <i>campus</i> é grande e a gente tem vários servidores. [...] Esse pessoal [...], eles passam pelos setores, vamos dizer assim, ocupando função. E aí eles não têm ou não desenvolvem um olhar mais crítico específico para essa área, tentando ajustar os problemas do setor. [...] é a falta de conhecimento técnico administrativo para colocar em prática as ações. Experiência. [...] quando um setor recebe alguém que tem uma limitação considerável, isso prejudica muito nas implementações.” (informação verbal).
GBJ5: “[...] eu acho que faltou experiência nem conhecimento não, não.” (informação verbal).
GBJ6: “[...] eu não entendo nada de documentação. Eu não sou muito de fazer documento, aquelas palavras lindas que o pessoal coloca lá, o nome bem estranho que no final ninguém entende nada dessa parte burocrática, eu não gosto de fazer. Aí muitas vezes foi até culpa minha, mas, assim, se eu tivesse uma pessoa só para ficar nessa parte burocrática no setor [...]” (informação verbal).

Fonte: O Autor (2021).⁴⁴

No que tange à categoria do “planejamento”, as entrevistas trouxeram à tona situações que apontam para a inobservância do gerenciamento dos riscos no dia a dia da organização, e isso diz respeito à gestão, mas, também, ao setor de auditoria interna, reforçando o que fora apontado no estudo de Brito *et al.* (2017) quanto ao nível introdutório em que se encontra essa temática no âmbito das IFE do Brasil. A Figura 13, adiante, ilustra a configuração desse agrupamento:

Figura 13 - Demonstração visual da formatação da categoria “planejamento”



Fonte: O Autor (2021).⁴⁵

Sobre a “falta de planejamento da gestão”, nenhum dos gestores das duas unidades falaram a respeito, pelo menos não de maneira direta. Este fator, portanto, é originário apenas

⁴⁴ Resultados da Pesquisa (2021).

⁴⁵ Resultados da Pesquisa (2021).

dos entrevistados do setor de auditoria, a exemplo de A3, que expôs o entendimento de que muitos dos problemas apontados nas ações de auditoria já são do conhecimento dos gestores. Todavia, conforme relatou A2, não existe uma programação a médio e longo prazo para solucionar essas fragilidades, ao passo que as demandas vão se acumulando com o passar do tempo.

É bem verdade que algumas dessas situações dependem de outros elementos, como orçamento e pessoal. Mas, ao tomar como parâmetro outras recomendações do passivo registrado no Relatório de Auditoria nº 02/2021 (IFPE, 2021a) - *vide* Apêndice C, essa reflexão não prospera em muitos outros casos, conforme evidenciam os recortes a seguir:

Relatório 04/2014:

Recomenda-se acostar nos autos dos respectivos processos de pagamento, a formalização da justificativa, com a devida documentação comprobatória da ausência de recursos, bem como do pedido, e da sistemática adotada pela Reitoria. (IFPE, 2021a, p. 120).

Relatório 09/2014:

“Manter atualizados os dados funcionais dos servidores nos sistemas cadastrais da unidade” (IFPE, 2021a, p. 75).

Relatório 09/2014:

“Realizar levantamento com o objetivo de produzir diagnóstico do estado de conservação das salas de aulas, com a definição de metas progressivas para sanar as carências existentes” (IFPE, 2021a, p. 75).

Ou seja, além de tratarem de casos relatados a mais de seis anos, as recomendações supra apresentadas também dispensam maiores esforços, pois envolvem apenas questões operacionais, que poderiam ser conduzidas com os próprios recursos da unidade. Mas, conforme bem apontou A2, é a prática do ficar “apagando os incêndios diários” (informação verbal) que impede a adoção programada das medidas saneadoras. Em suma, por meio do Quadro 22, a seguir, apresentam-se as manifestações que ensejaram a discussão desse fator:

Quadro 22 - Manifestações relacionadas ao fator “falta de planejamento da gestão”

Manifestações dos entrevistados
A1: “Má administração. Falta de planejamento, de organização. [...] aí pode ser um gênero e as espécies, né?” (informação verbal).
A2: “[...] do contexto em que nós estamos, boa parte é falta de planejamento da gestão.” (informação verbal). A2: “[...] tem o problema e sabe que precisa solucionar, é gritante, é relacionado à missão institucional, está envolvendo os alunos, está envolvendo o ensino, eles têm esse problema e eles ficam [...] apagando os incêndios diários. [...]” (informação verbal).

(continua)

Manifestações dos entrevistados
<p>A2: “[...] laboratórios que são defasados. Então, quando a gente olha, é dentro da área fim. Está ligado à missão institucional e não há um planejamento para que seja sanada, nem que seja assim, foi feito um planejamento para que fosse implementado pelo menos assim, vamos tentar resolver 10%.” (informação verbal).</p> <p>A2: “[...] não foi feito o planejamento para adquirir, de repente, eles tiram do próprio bolso. Eles não se programam para resolver, isso a médio e longo prazo.” (informação verbal).</p>
<p>A3: “[...] porque o problema o gestor já sabe, a situação, muitas vezes, o gestor já sabe, e o que está faltando é o que? [...] é um melhor planejamento [...].” (informação verbal).</p>

Fonte: O Autor (2021).⁴⁶

Ainda em relação ao planejamento, a partir das informações dos entrevistados A1, A2, GG1, GBJ2 e GBJ4, verificou-se que a definição de “outras prioridades de gestão” frente às recomendações de auditoria constituiu um outro fator causador da situação de baixa efetividade da Audin do IFPE, de modo semelhante ao que foi referenciado no trabalho de Leão e Cabello (2020). Como uma espécie de ramificação desse aspecto, constatou-se, também, situações de “priorização de recomendações da CGU/TCU”.

Neste último caso, chamou a atenção o fato de que o rebaixamento da auditoria interna não ocorreu apenas por vontade da gestão, mas, também, por um incentivo do próprio setor de auditoria da organização. De acordo com A1 e A5, a equipe de auditores internos acabou por apoiar a preferência pela implementação das demandas da CGU e do TCU, como se estas fossem de maior importância. Essa forma de agir, contudo, que relega as recomendações originárias da auditoria interna a um segundo plano, constitui uma das causas para o acúmulo de pendências.

Por outro lado, importa esclarecer que independentemente da atuação instigante dos auditores da organização, verificou-se que, de fato, há o tal rebaixamento no âmbito da gestão. E isso ocorre, muitas vezes, pela percepção dos gestores que “não vai dar em nada”, conforme relatou GBJ4 (informação verbal), acreditando que a CGU e/ou o TCU são detentores de poderes para imputar-lhes algum tipo de penalidade, enquanto no contexto da unidade de auditoria interna não há essa possibilidade, o que faz retroalimentar o referido processo de depreciação das recomendações. Ou seja, esse rebaixamento da Audin do IFPE - que leva a priorizar demandas de outros órgãos de controle - possui ramificações embasadas no “sentimento de impunidade”, um fator já discutido anteriormente, em outra categoria.

⁴⁶ Resultados da Pesquisa (2021).

Ainda em relação à falta de prioridade das demandas de auditoria, para Leão e Cabello (2020), esse acontecimento pode estar relacionado à avaliação de que esta não constitui o objetivo-fim da organização, o que faz com que as recomendações sejam relegadas a um segundo plano. Sobre isso, no entanto, importa esclarecer que, sem o exercício da atividade-meio, no caso, o trabalho de auditoria interna, a organização corre o risco de atingir os seus objetivos de forma precária ou até mesmo não alcançá-los.

Em complemento, não custa lembrar que o trabalho de auditoria interna detém como principal finalidade auxiliar as organizações a alcançarem os seus objetivos (CFC, 2003, 2011; VASCONCELOS; PEREIRA, 2004; MARÇOLA, 2011; AMARAL *et al.*, 2013; LORENZONI; VIEIRA, 2013; ALMEIDA, 2016; DELLAI; OMRI, 2016). Ademais, as ações de auditoria atuam como um meio de proteção para os próprios gestores, dada a responsabilidade que estes detém pelo gerenciamento do patrimônio público, como destaca Castro (2011).

Nesse entendimento, faz-se importante que os gestores se conscientizem desse papel, de modo a ser revertida a baixa prioridade das recomendações da Audin do IFPE. Em resumo, o Quadro 23, adiante, apresenta todas as manifestações que serviram de base para a codificação dos elementos “outras prioridades de gestão” e “priorização de recomendações da CGU/TCU”:

Quadro 23 - Manifestações relacionadas aos fatores “outras prioridades de gestão” e “priorização de recomendações da CGU/TCU”

Manifestações dos entrevistados	Código
A1: “A prioridade da gestão. A gestão dentro dos seus problemas, ela tem outras prioridades. Então, ainda que a recomendação traga informações importantes, ela tem outras coisas [...]” (informação verbal).	Outras prioridades de gestão
A2: “Tem muita coisa também que é falta priorizar.” (informação verbal).	
GG1: “[...] a gente tem tanta demanda que acaba deixando, vai deixando, né? Empurrando com a barriga, como se diz, e acaba não conseguindo atender, né?” (informação verbal).	
GBJ2: “Mas a demanda, entenda também, [...], mas como é muita demanda [...], da Reitoria, que é normal, que a gente realmente precisa resolver ... agora mesmo na pandemia teve muita demanda de reuniões [...]” (informação verbal).	
GBJ4: “O primeiro fator que eu destaco é a necessidade que nós temos de suprir demandas operacionais.[...] Eu não quero com isso culpar a gestão. Eu quero também colocar uma responsabilidade nossa, porque muitas das vezes nós, eu como coordenador,	

(continua)

Manifestações dos entrevistados	Código
os colegas aqui, a gente acaba não priorizando mesmo, a gente acaba baixando a prioridade de resolução de demandas dessa natureza.” (informação verbal).	
<p>A1: “[...] incentivo à implementação de recomendações dos demais órgãos de controle, como TCU e CGU. Ou seja, a gente tem uma preferência para que o gestor implemente essas recomendações, do que [...] as nossas. Como se a CGU fosse mais importante [...]. Mas eu não sei se é mais importante. Às vezes tem até o mesmo teor, né?” (informação verbal).</p> <p>A1: “Existe a questão da punição, da impunidade. Talvez o TCU coloque pressão, assim como a CGU [...] e a gente não. Talvez tivesse um outro termo melhor do que esse, mas eu entendo que também tem esse sentimento de impunidade.” (informação verbal).</p>	Priorização de recomendações da CGU/TCU
<p>A1: “Priorização das demais recomendações dos órgãos de controle também na gestão, que acaba preferindo implementar essas, por conta também que a gente incentiva, né?” (informação verbal).</p>	
<p>A5: “[A1] falou uma coisa, do peso que é quando chega alguma coisa da CGU, do TCU, mas isso na própria Unidade de Auditoria Interna tinha isso.[...] Então, se a gente enquanto auditor tinha esse comportamento, quanto mais um gestor [...]. [...] o pessoal perguntava: Ah, é uma escadinha, né? TCU, CGU e vocês? Ou seja, vocês não têm peso nenhum, a CGU mais ou menos e o TCU é quem manda.” (informação verbal).</p>	
<p>GG5: “[...] ‘ah, ainda não dá o devido valor ao papel desempenhado pela auditoria’, sabe? Talvez seja por isso aí e seja um costume, aí não sei se é daqui do IFPE, de só atender quando vier algo mais truculento, digamos assim, agora não é auditoria interna, é a CGU. [...] Mas me parece que é uma cultura do IFPE, né? Não dá o devido valor a esses procedimentos de auditoria interna. Me parece, né?” (informação verbal).</p>	
<p>GBJ4: “Há uma sensação, por exemplo, uma observação, uma recomendação da CGU, do TCU, ele acaba tendo um peso maior, porque é como se o gestor ficasse naquela coisa: ‘poxa, eu vou tomar uma atarracada na cabeça aqui, eu vou tomar uma, eu vou ser responsável seriamente. Eu não sei até que ponto essas recomendações já de auditoria nossas elas podem levar a isso, mas a sensação que eu tenho, que eu me incluo nisso, é como se o gestor ficasse naquela sensação de ‘cara, eu posso deixar essa aqui de canto que não vai dar em nada’. Esse é um fator.” (informação verbal).</p>	
<p>GBJ5: “Alguns desvalorizam um pouco, né? A auditoria interna. Porque, na verdade, eu acho que vocês é quem ajuda a gente e vocês também são o <i>link</i>, né? O <i>link</i> da gente com eles. Eles [outros órgãos de controle] vem intimidando, tem alguns, pode até ter mudado isso. [...] Vocês estão dentro da instituição, então a gente tem aquela relação de colega de trabalho. [...] Saber que vocês não estão aqui para atrapalhar, saber que vocês, apesar de alguns acharem que vocês estão para incomodar, não é? Eu não acho, eu acho que vocês estão mesmo para ajudar.” (informação verbal).</p>	

Fonte: O Autor (2021).⁴⁷

Fragilidades no planejamento elaborado pelo setor de auditoria interna também foram reveladas como fontes motivadoras para a situação de baixa efetividade das recomendações.

⁴⁷ Resultados da Pesquisa (2021).

De modo particular, a partir das informações apresentadas pelos entrevistados (auditores), foram constatados três casos, a saber: “planejamento desconexo à estratégia da gestão”; “inadequação do escopo de auditoria”, consoante Pinto *et al.* (2012); e “falta de critérios ao selecionar as recomendações para monitoramento”, explorado em Mihret e Yismaw (2007) e Leão e Cabello (2020) sob o ponto de vista de procedimentos estruturados para promover o monitoramento periódico das recomendações.

Em vista desses fatos, mostrou-se evidenciado que o planejamento do setor de auditoria interna não tomava como base o gerenciamento dos riscos, aspecto explorado em diversas pesquisas como um fator de grande influência para o alcance da efetividade das ações de auditoria, como em Mihret e Yismaw (2007), Moreira e Palmisano (2016), Brito *et al.* (2017) e Joshi (2020). É importante ressaltar, entretanto, que, no cenário das instituições federais de ensino, a temática da auditoria baseada nos riscos teve a sua discussão intensificada recentemente, em específico, após a publicação do Manual de Orientações Técnicas da atividade de auditoria interna (BRASIL, 2017c), seguido da Instrução Normativa nº 9, de 9 de outubro de 2018, da SFC (BRASIL, 2018), que dispôs, entre outras coisas, sobre as diretrizes para elaborar o planejamento anual das respectivas auditorias internas.

Acerca dessa fragilidade, inclusive, alguns gestores comentaram que desconheciam os motivos pelos quais os seus setores foram auditados, conforme se vê nas falas de GBJ2 e GBJ3, reproduzidas a seguir: “Eu também não entendi porque caiu na auditoria, né? (GBJ2, informação verbal); [...] eu não entendo muito bem como é que a auditoria chega a essa tomada de decisão de setor, de fazer a auditoria em determinados lugares, né? (GBJ3, informação verbal). Ou seja, nesses casos, o planejamento de auditoria baseado em riscos poderia servir como uma justificativa técnica para os gestores, ao ponto de desconstruir alguns fatos relatados anteriormente, como o “planejamento desconexo à estratégia da gestão” e à “falta de critérios ao selecionar as recomendações para monitoramento”.

Aliás, de acordo com Moreira e Palmisano (2016) e Brito *et al.* (2017), o planejamento de auditoria baseado em riscos detém o poder de estimular um maior envolvimento dos gestores, configurando, assim, um aspecto fundamental à eficácia das recomendações, como apontou o estudo de Joshi (2020). Nesse contexto, ao serem questionados sobre tal aspecto, os entrevistados expuseram o mesmo entendimento, como evidenciam os posicionamentos a seguir:

[...] é mais objetivo com relação aos riscos. Ele é bem viável, né? Porque você consegue identificar qual é a área que está oferecendo mais riscos naquele momento e focar as ações naquela área (GG4, informação verbal).

[...] ajuda bastante, porque a auditoria eu vejo como um olhar que vai muito no sistema nervoso do corpo da instituição. [...] gerenciamento de riscos, eu acho que foi um avanço incrível, que você passa a ter parâmetros [...] (GG5, informação verbal).

[...] quando você faz a visão daquilo que pode ser arriscado, o risco, né? Você se cerca de zelo e cuidado, que antes não era feito, né? [...] Então, fica estabelecido ali toda uma possibilidade, que é real. Então, eu acho extremamente positivo o gerenciamento de risco, mapa de risco, porque é peça de construção e auxílio. Na minha opinião, hoje essa construção é completamente basilar para outras ações (GBJ1, informação verbal).

[...] importante que as ações de auditoria sejam feitas com base em determinados riscos. Até porque, uma impressão que eu tenho, [...] é que com exceção da unidade de auditoria do Instituto, acho que pouquíssimas unidades organizacionais olham as atividades da instituição com foco em risco e a auditoria que já tem essa maturidade de perceber riscos das nossas atividades, de ter um foco em processos que têm maior risco. Eu acho que é muito salutar (GBJ4, informação verbal).

[...] tende a facilitar, envolver mais. Até porque teve uma certa vez que alguém disse assim: ‘porque você não pede uma auditoria em cima de [...]’. Aí outro falou, ‘mas isso não é bom, vai mexer com os servidores’, entendeu? É aquela questão, é isso que você tem que ver, é mostrar a ele para onde tá o risco, ali é risco, é de risco (GBJ5, informação verbal).

Ainda com relação aos benefícios do planejamento de auditoria baseado em riscos, constatou-se, a partir supracitada fala de GBJ5, que, além de indicar parâmetros de atuação para auditores e gestores, essa abordagem também colabora para afastar o envolvimento de “questões políticas” nas atividades de auditoria, uma temática já abordada nesta dissertação. Em síntese, no Quadro 24, a seguir, apresentam-se todas as manifestações que apontaram para a existência de fragilidades no planejamento da auditoria como um fator de impacto à efetividade das suas ações:

Quadro 24 - Manifestações relacionadas às fragilidades de planejamento no âmbito da auditoria

Manifestação do entrevistado	Código
A1: “[...] falta de alinhamento das recomendações às prioridades estratégicas da gestão.” (informação verbal).	Planejamento desconexo à estratégia da gestão
A1: “[...] o volume de recomendações, que decorreu de procedimentos de verificação muito extensos [...].” (informação verbal).	Inadequação do escopo de auditoria

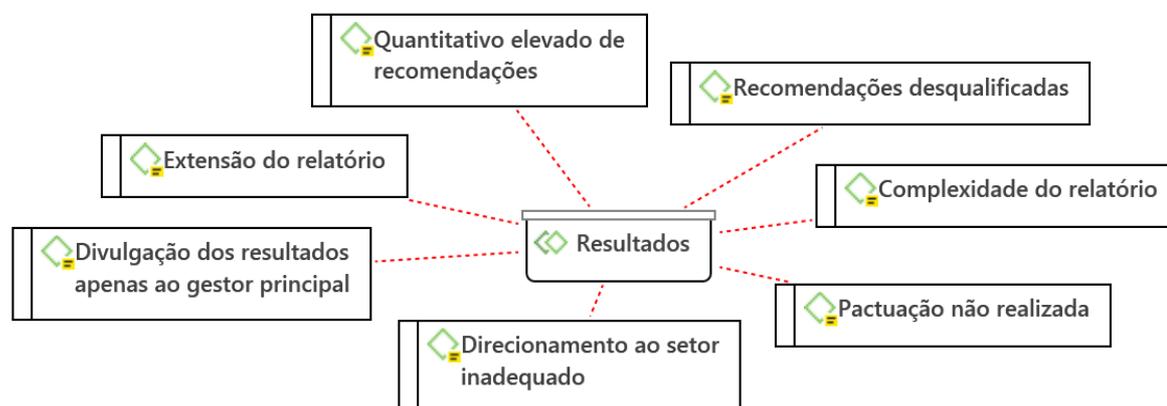
(continua)

Manifestação do entrevistado	Código
A1: “Falta de critérios ou critérios deficientes para as seleções de recomendações para monitoramento, né? [...] talvez a gente tenha algumas falhas na hora de definir quais são as recomendações que a gente deve priorizar para que o gestor se sinta estimulado a implementar. [...] qual a recomendação a gente vai monitorar? É isso que a gente não sabe, né? É definir na hora, né?” (informação verbal).	Falta de critérios ao selecionar recomendações para monitoramento
A4: “Planejamento inadequado para realização do monitoramento.” (informação verbal).	

Fonte: O Autor (2021).⁴⁸

Os “resultados” formaram mais uma categoria analisada neste trabalho. Nessa classificação, foram enquadradas questões afetas aos relatórios de auditoria, de modo específico, quanto à qualidade e ao número de demandas, à pactuação das recomendações, os encaminhamentos, o tamanho dos referidos relatórios etc. A Figura 14, adiante, reproduz uma síntese visual da configuração desta categoria:

Figura 14 - Demonstração visual da formatação da categoria “resultados”



Fonte: O Autor (2021).⁴⁹

No que se refere ao “quantitativo elevado de recomendações”, trata-se de um fator de impacto apontado por A1 que também foi identificado nas pesquisas de Walraven *et al.* (2020) e Leão e Cabello (2020), embora este aqui manifestado tenha sido revelado não de maneira isolada, mas, como um desenrolar de outro fator, denominado de “inadequação do escopo de auditoria”, pertencente ao agrupamento anterior do “planejamento”. Inclusive, essa

⁴⁸ Resultados da Pesquisa (2021).

⁴⁹ Resultados da Pesquisa (2021).

constatação serve para reforçar o que fora apontado no início das entrevistas, de que a baixa implementação das recomendações da auditoria interna do IFPE está relacionada a uma combinação de fatores.

Do lado dos gestores, ao serem indagados sobre esse número de recomendações, verificou-se que não foram em grande quantidade, de modo que isso pudesse ser considerado um empecilho para a gestão. No Quadro 25, a seguir, reproduz-se algumas dessas manifestações, bem como o fato revelado por A1:

Quadro 25 - Manifestações relacionadas ao fator “quantitativo elevado de recomendações”

Manifestações dos entrevistados	Código
A1: “[...] o volume de recomendações, que decorreu de procedimentos de verificação muito extensos [...]” (informação verbal).	Quantitativo elevado de recomendações
GG2: “Não vi essa quantidade absurda, não. Acho que muito pelo contrário, todos os itens, no meu ponto de vista, são pertinentes às nossas atividades.” (informação verbal).	
GG5: “[...] entendi que eram necessárias. Então, se o <i>campus</i> lá tem muitos erros, eu imagino que como consequência terão muitas recomendações, né?” (informação verbal).	
GBJ1: “Eu acho que é da forma ideal. No meu entendimento, elas acontecem, elas surgem baseada em necessidades. [...] Então, eu compreendo que as ações de auditoria elas vem sempre na medida certa, né?” (informação verbal).	
GBJ5: “Não, não atrapalha. Eu acho cansativo. Trata de um passado que às vezes a gente ainda não tem informações. Mas claro que os arquivos a gente vai encontrar, entendeu?” (informação verbal).	

Fonte: O Autor (2021).⁵⁰

O segundo ponto de discussão do módulo “resultados” aborda a respeito das “recomendações desqualificadas”, uma fragilidade também relatada nos estudos de Ribeiro Filho *et al.* (2010) e Pinto *et al.* (2012). Para A4, todavia, esse aspecto não deve ser enquadrado como uma falha da Audin, relacionada à carência de “conhecimento/experiência da equipe de auditoria”, em referência aos termos de Mihret e Yismaw (2007), mas, como um tipo de visão que se tinha à época. Esse entendimento também foi reforçado pelo entrevistado A2, que mais adiante esclareceu:

Considerando as regras do jogo, dentro do tempo, pelo menos eu sempre vi que a gente buscava andar na trilha técnica que nos era colocada para fazer. A gente sempre buscava estar alinhado às técnicas de auditoria. E os trabalhos que envolviam, a gente estudava, tinha um período de estudo. Então, [...] o que era requerido da auditoria na época, a gente tentava dar o máximo naquele sentido.

⁵⁰ Resultados da Pesquisa (2021).

(informação verbal).

Ainda sobre a qualidade das recomendações, os auditores foram questionados quanto à possibilidade da Audin do IFPE elaborar um plano de contingência para tratar as fragilidades/riscos atinentes à estrutura das recomendações, conforme sugerido na pesquisa de Ribeiro Filho *et al.* (2010). Em resposta, o entrevistado A2 indicou que a proposta requer estudos, mas afirmou ser necessária, a fim de que o trabalho de auditoria não seja desperdiçado por uma questão de redação mal elaborada. Em suas palavras, A2 informou o seguinte:

Eu acho que precisa ser uma coisa pensada, bem estudada, para fazer e dar certo, porque a gente tem recomendações de todo tipo. Então, tem recomendação que é um gargalo, que se não fechar vai ser desperdício de recursos públicos, ela tem mais urgência. [...] É importante que seja uma ferramenta, cria-se uma ferramenta. De fato, a gente precisa, né? De uma ferramenta. (A2, informação verbal).

Já para alguns gestores, o problema não diz respeito à recomendação em si, mas, em conseguir compreender o caminho que leva até ela. Em outras palavras, apontou-se para a “complexidade do relatório”, considerando que este dispõe de uma linguagem demasiadamente técnica, que não soa bem aos gestores, como esclareceu GBJ3. Nesse sentido, conforme sugerido por GG5, a ideia é que essa ferramenta de comunicação pudesse ser mais “intuitiva à leitura do gestor” (informação verbal).

Sobre essa temática, Mihret e Yismaw (2007), Silva Neto (2014) e Araújo (2020) defendem que a comunicação assertiva dos resultados - com a demonstração dos impactos à gestão - constitui um dos principais elementos para se alcançar a efetividade da ação de auditoria. Adicionalmente, Pinto *et al.* (2012) também fazem defesa à tal assertividade, na perspectiva da simplicidade do texto, aqui compreendida não sob o aspecto da irrelevância, mas, da objetividade.

Em vista disso, a situação manifestada pelos entrevistados revelou que não basta à auditoria interna apenas apresentar recomendações, mas, é preciso também saber formatá-las, a fim de que possam traduzir orientações relevantes sobre determinado ponto de melhoria. Nesse contexto, os entrevistados foram indagados se a apresentação dos resultados acompanhada de uma demonstração dos impactos à gestão - nos termos de Mihret e Yismaw (2007), Silva Neto (2014) e Araújo (2020) - poderia constituir um direcionamento para se obter um melhor entendimento das ações.

Das respostas apresentadas, os indicativos de Mihret e Yismaw (2007), Silva Neto (2014) e Araújo (2020) foram confirmados, inclusive, não só do ponto de vista da recomendação, mas, também, do relatório como um todo. Em acréscimo, alguns entrevistados chegaram a mencionar que essa demonstração dos impactos serviria para o gestor, bem como para o fortalecimento do controle social, posto que a instituição é subsidiada com recursos públicos. A seguir, apresentam-se algumas das manifestações a respeito:

Seria mais uma camada de justificativa, né, pra ajudar na questão da compressão (GG4, informação verbal).

[...] você está apresentando informação para um que talvez desconheça essas consequências. Eu conheço sobre o tema, mas eu não consegui avançar no pensamento, até chegar a essas possíveis consequências. Acho que é importante, eu gosto muito dessa perspectiva de apresentação assim. [...] eu gosto muito quando você tem uma apresentação com gráficos, com números, com dados e tal. E aí, a partir dessas informações, aí você tem um panorama geral, tá? Mas nem tudo vai ser gráfico, números, né? Então, aí você pode mergulhar a partir daqueles números positivos, tiveram cinco recomendações que não foram atendidas. E aí, [...] você sair do macro para o micro, você ter a noção, a visão gerencial, né? E depois você pode avançar para o miudinho. (GG5, informação verbal).

Eu acho que é extremamente necessário. Acho que não pode faltar isso, até porque havendo o binômio entre a divulgação aberta para um controle social e tendo essa informação adicional, ela é muito importante para quem vai fazer aquele controle social, para quem vai ler possa dizer, ‘cara, isso aqui ele vai mexer com isso’. Porque, de certo modo, se é divulgado apenas a recomendação, principalmente para quem não é da área, pode não conseguir compreender a extensão do não atendimento da recomendação. É uma forma até de entender um pouco da área do outro, não para que eu vá me meter na área do outro, mas para que a gente possa entender que determinadas recomendações, quando não atendidas, elas podem ter uma extensão negativa considerável e positiva também quando for atendida. (GBJ4, informação verbal).

Ainda com relação a compreensão das ações oriundas da auditoria, verificou-se que a falta de sintonia gerada por uma “pactuação não realizada” também constituiu um fator motivador para a baixa efetividade das recomendações. Em detalhes, trata-se de uma etapa do processo de auditoria conhecida como “reunião de busca conjunta de soluções”, conforme apontou A5 (informação verbal), mas, que, o próprio A5 esclareceu que não a desenvolveu.

A importância dessa etapa de pactuação já foi discutida em outros estudos, como em Araújo (2020), que indicou a necessidade de realizar reuniões para que as demandas fossem pactuadas entre auditores e auditados, inclusive, em relação aos prazos para o seu acompanhamento e implementação, conforme indicam Matos, Valmorbidia e Ensslin (2018). Enfim, como bem apontado por Silva Neto (2014), é preciso haver uma maior interação entre

as partes, no caso, gestores e auditores.

E, de fato, isso foi constatado quando GG4 informou ter discordado de uma determinada recomendação e por isso esta não foi implementada. Ou seja, numa reunião de busca conjunta de soluções, como o próprio nome já indica, essas divergências poderiam ter sido explicadas e sanadas conjuntamente, notadamente, observando os princípios da administração pública. Em síntese, o Quadro 26, a seguir, apresenta todas as manifestações que embasaram as discussões dos fatores “recomendações desqualificadas”, “complexidade do relatório” e “pactuação não realizada”:

Quadro 26 - Manifestações relacionadas aos fatores “recomendações desqualificadas”, “complexidade do relatório” e “pactuação não realizada”

Manifestações dos entrevistados	Código
A1: “A qualidade das recomendações [...], falha na elaboração das recomendações. Recomendações com abordagem irrelevante para a gestão [...]. Então a gestão acaba deixando de lado.” (informação verbal).	Recomendações desqualificadas
A4: “[...] a maturidade em relação à qualidade das recomendações [...]. Não é que foi falha naquela época. É porque naquela época a visão que a Auditoria tinha em relação ao tipo de recomendação que ela deveria emitir era uma. Hoje em dia a gente percebe que é totalmente diferente.” (informação verbal).	
GBJ3: “[...] às vezes vem recomendação tão simples que o pessoal faz a simples e esquece a mais complexa, esquece a mais importante. Então, acho que ao invés da auditoria chegar assim e colocar 15 ou 20 recomendações, coloca cinco, no máximo, dessas importantes. [...] porque aquelas fragilidades pequenas poderiam ser atendidas em outro momento, entendeu?” (informação verbal).	
GBJ4: “Eu não acho complexo. A única ressalva que eu faço no texto da recomendação, na verdade, na descrição dela, é que ela se desmembra em vários tópicos. [...] Eu acho que só essa questão, não é que ela é complexa não, de certa forma acho até simples de se compreender, mas aí ela se desmembra.” (informação verbal). GBJ4: “É como se fosse o seguinte: reunir com [fulano] é a recomendação. Dentro dessa recomendação, eu tenho que passar um <i>check list</i> , colher o TCLE, gravar a reunião e fazer perguntas. Então, por exemplo, se você não está gravando a reunião, mas você colheu o TCLE, aí fica o questionamento se foi atendida ou não?” (informação verbal).	
GG4: “Eu acho que você analisar a SA, no caso no geral, ela é um pouco complexa. Porque tem todas as etapas, né? De todas as análises e todas as respostas e tal, até concluir na questão da recomendação. Eu acho que é um processo de difícil entendimento até você chegar na recomendação, né? Você precisa ter conhecimento de todo o histórico, mas o texto da recomendação [...] é simples. Ele é bem direto. É o histórico, né? Você entender tudo que levou aquela recomendação.” (informação verbal).	Complexidade do relatório
GG5: “[...] não tenho crítica a fazer, não. Mas, assim, talvez se tornasse mais intuitiva a	

(continua)

Manifestações dos entrevistados	Código
<p>leitura do gestor. E aí pode ser de repente pelo e-aud ou pela própria planilha uma ferramenta que você, ‘eu tô lendo, eu entendi o grosso do que a recomendação, agora eu preciso ir para o detalhamento dela.’” (informação verbal).</p>	
<p>GBJ3: “[...] tem que ser didático na hora de passar alguma informação, porque se você vier pra mim com informações muito técnicas, com aquelas palavras que só quem entende é o pessoal da auditoria [...]. Então, a informação ela tem que vir mastigada, meio que traduzida para minha linguagem, para que eu entenda. Muitas vezes uma nota técnica vem com palavras, vem com coisas que o pessoal um tanto se assusta. E como não entende o que tá lendo, às vezes tem até vontade, mas quando pega um texto assim, não tô entendendo o que é que ele quer ou não interpreta ou interpreta de uma forma diferente, que você sabe, as interpretações ficam livres, né?” (informação verbal).</p>	
<p>A5: “Então, logicamente, que como [A2] faz por iniciativa própria, eu não pegava o material e entregava uma cópia para o gestor lá do DAP, de Compras. Mas logicamente que durante o processo ele sabia da auditoria e eu ao menos informava para ele que tinha concluído o trabalho e que tinha pontos que eu achava interessante ele ter acesso a essa informação, mas eu não passava diretamente para ele. Mas eu acho que poderia sim contribuir, se isso fosse pelo menos dado conhecimento, compartilhado e até buscar. Já existe o nome de uma reunião, né? Busca conjunta de solução. Uma busca do gestor junto com aquela área, para ver o atendimento da recomendação. Então, acho que poderia contribuir sim.” (informação verbal).</p>	Pactuação não realizada
<p>GG4: “[...] aí também tem a questão de às vezes você não concordar com aquela [recomendação]. De acordo com a sua experiência você não concordar com aquela recomendação e talvez você não vai implementar. [Numa reunião], aí você vai conseguir compreender o motivo, né?” (informação verbal).</p>	
<p>GBJ2: “A nossa auditora aqui ela veio inicialmente, conversamos, tá? Mas eu não participei com ela na construção, ela já veio depois, ela fez a visita em todo canto e já veio com a constatação e as recomendações, já veio com isso.” (informação verbal).</p>	
<p>GBJ4: “[...] sempre que vem uma auditoria, os setores [...] são informados, né? Que vai ter uma auditoria focada no tal trabalho. Mas, assim, a informação é superficial, entendeu? Vocês vão ser abordados em tal tema, vocês fiquem bem à vontade para responder, porque às vezes quem vai responder tem medo de responder uma coisa que prejudica a si ou prejudica a própria gestão. Então esse medo também é prejudicial, né? E aí a auditoria vem, verifica ou então pega alguma coisa nas entrelinhas que o servidor fala e aí termina colocando no relatório. [...], a auditoria pode ter pego isso no ar, nas entrelinhas, numa conversa, vamos dizer assim, que é outra coisa que eu acredito que deveria melhorar um pouco, não pegar informações extra oficiais. Por exemplo: às vezes você vem no <i>campus</i> e dá uma volta, e aí percebe alguma coisa, mas aí na auditoria que você vem fazer, de repente aquilo vem no relatório.” (informação verbal).</p>	

Fonte: O Autor (2021).⁵¹

Outro ponto levantado nas discussões da categoria “resultados” versa sobre o “direcionamento ao setor inadequado”, de modo semelhante ao que fora identificado no estudo de Leão e Cabello (2020). Em pormenores, foram manifestadas situações de

⁵¹ Resultados da Pesquisa (2021).

encaminhamento de demandas para um setor não detentor da competência, pelo menos, sob o ponto de vista da gestão. Nessas situações, é como se a recomendação estivesse no limbo, sem um responsável pelo seu tratamento, considerando que o setor que recebeu a demanda não se viu como o seu legítimo proprietário.

A propósito, essa constatação vai ao encontro do que foi discutido no parágrafo anterior, quanto à importância de realizar a reunião de busca conjunta de soluções para promover a pactuação das recomendações, além dos prazos para a sua implementação, de modo que, a partir da emissão do relatório de auditoria, este não fique vagando sem um responsável pelo seu tratamento. No Quadro 27, a seguir, apresentam-se as manifestações apresentadas para este caso do “direcionamento ao setor inadequado”:

Quadro 27 - Manifestações relacionadas ao fator “direcionamento ao setor inadequado”

Manifestações dos entrevistados
GG3: “Porque eu [...] não posso fazer essa fundamentação e justificativa. Talvez o processo não tenha retornado para o [...], para ele fundamentar.” (informação verbal).
GG4: “Quando a gente foi analisar as pendências, aí de fato eu identifiquei que uma era realmente destinada pra gente. [...] e aquela outra questão [...] eu acreditei que era destinada para [outro setor], pela ausência de padronização, né? Porque, como a gente não tem fluxos de processo padronizados, eu entendo que quem deveria fazer esse tipo de movimento para padronizar e estabelecer esses fluxos são os setores sistêmicos. Então, eu imaginei que aquela recomendação seria sistêmica, [...] e aí não sei [...] se a auditoria deveria ter direcionado diretamente para eles, nesse sentido.” (informação verbal).
GBJ6: “Ficou muito ruim da gente entender quem era que deveria solucionar aquele problema. Tem hora que a gente não sabia se era [nome do setor], [...]. Ficava muito solto.” (informação verbal).

Fonte: O Autor (2021).⁵²

Como uma ramificação do código abordado no parágrafo anterior, este estudo também identificou um outro fator atinente ao direcionamento dos resultados. Nesse caso, trata-se da “divulgação dos resultados apenas ao gestor principal”, conforme constatado a partir das falas de A5 e GBJ3, na contramão ao que defendem Mihret e Yismaw (2007), Silva Neto (2014) e Macena, Jordão e Xavier Filho (2017).

Importa registrar, contudo, que, algumas das manifestações apresentadas demonstraram que tal encaminhamento ocorreu de maneira ampla, isto é, envolveram o setor que está intimamente ligado à demanda e não apenas o gestor principal. A título de exemplo, citam-se as falas de A2 e GBJ6:

⁵² Resultados da Pesquisa (2021).

Quando sai um relatório de uma determinada área de auditoria, geralmente [...] eu vou e digo que foi auditado assim, assim, assim, vou passar para o teu *e-mail* o relatório que saiu sobre o seu setor e chamo para tirar as dúvidas. Olha isso aqui saiu sobre o seu setor, [...] quando concluir, passo para todos os envolvidos que foram citados, né? Todo mundo que teve acesso, que trabalhou naquela ação de alguma maneira, respondeu, [...] geralmente o interessado recebe. (A2, informação verbal).

[...] foi de setor setor e foi fazendo todo acompanhamento. Nas recomendações para o setor, ela foi em todos os setores. (GBJ6, informação verbal).

Esse envolvimento de todos as instâncias partícipes da ação/recomendação de auditoria ultrapassa o debate desta categoria ao chamar a atenção para uma possível solução aplicável ao fator “questões políticas”, tratado numa categoria anterior. Nesse sentido, também se mostra útil para evitar que demandas de auditoria fiquem no limbo, conforme apontado anteriormente, no fator “direcionamento ao setor inadequado”. A participação de demais agentes também mostra sua utilidade para afastar situações de resistência ao encaminhamento de medidas elaboradas pela própria gestão, como no caso relatado por GBJ2, de algo que veio “de cima para baixo” (informação verbal).

Quanto ao último elemento da categoria, a “extensão do relatório”, verificou-se que este detém um certo relacionamento com o quantitativo de recomendações, em referência à Walraven *et al.* (2020) e Leão e Cabello (2020). Afinal, ao produzir um trabalho com um número elevado de demandas a serem implementadas, torna-se razoável o entendimento de que o relatório poderá exigir mais laudas de argumentos, aumentando a complexidade para o gestor.

Outra combinação resultante do tamanho dos relatórios diz respeito à periodicidade do monitoramento destes (fator pertencente à categoria “gerenciamento”, ainda a ser discutida), que, segundo A1, acaba sendo influenciada negativamente em função do volume de trabalho que necessita ser revisitado. Em síntese, reproduz-se, a seguir, no Quadro 28, todas as citações que serviram de alicerce para as discussões dos fatores “divulgação dos resultados apenas ao gestor principal” e “extensão do relatório”:

Quadro 28 - Manifestações relacionadas aos fatores “divulgação dos resultados apenas ao gestor principal” e “extensão do relatório”

Manifestações dos entrevistados	Código
A5: “[...] como [A2] faz por iniciativa própria, eu não pegava o material e entregava uma cópia para o gestor lá do DAP, de Compras. Mas logicamente que durante o processo ele sabia da auditoria e eu ao menos informava para ele que tinha concluído o trabalho e que tinha pontos que eu achava interessante ele ter acesso a essa informação,	Divulgação dos resultados apenas ao gestor principal

(continua)

Manifestações dos entrevistados	Código
mas eu não passava diretamente para ele. Mas eu acho que poderia sim contribuir, se isso fosse pelo menos dado conhecimento, compartilhado.” (informação verbal).	
GBJ2: “[...] eu acredito que nós falhamos, como gestor, foi fazer o plano de providências dentro do [setor] e só com os gestores, e não levar para as pessoas que executam, que estão na ponta de trabalho, executando. [...] Em consequência disso, o que é que acontece? [...] Porque a coisa veio um pouco de cima para baixo, não houve uma discussão nesse encaminhamento. A comunidade não aceitou [...]” (informação verbal).	
GBJ3: “[...] às vezes a recomendação é atendida, as informações chegam para a direção, vamos dizer assim, mas não chega lá na ponta, e o camarada fica nessa, sem o <i>feedback</i> , sem a resposta, e o camarada até sem saber que fez e deu certo.” (informação verbal).	
A1: “Aquele volume. Era uma produção muito extensa, acaba impactando nas horas de monitoramento. A gente monitora menos, aí perde o <i>timing</i> [...]” (informação verbal).	Extensão do relatório

Fonte: O Autor (2021).⁵³

No que tange à última categoria, classificada sob o título de “gerenciamento”, foram identificadas situações que dizem respeito tanto à gestão como ao setor de auditoria interna do IFPE. Ao todo, foram encontrados seis fatores de impacto à efetividade das recomendações de auditoria, conforme apresenta a Figura 15 adiante:

Figura 15 - Demonstração visual da formatação da categoria “gerenciamento”



Fonte: O Autor (2021).⁵⁴

Do lado da gestão, um dos pontos abordados se refere à “ausência de manifestação”, conforme trazido à tona por A4, GG2 e GBJ6. Nesse caso, constatou-se que muitas das pendências registradas no Relatório de Auditoria nº 02/2021 (IFPE, 2021a) - *vide* Apêndices

⁵³ Resultados da Pesquisa (2021).

⁵⁴ Resultados da Pesquisa (2021).

C, D, E e F - já foram sanadas, restando, apenas, os gestores comunicarem tais medidas à auditoria interna.

Também nesse contexto de “ausência de manifestação”, os entrevistados foram questionados se em algum momento essa falta de *feedback* da parte da gestão foi justificada sob a perspectiva do “sigilo da informação”, em referência ao fato apontado na pesquisa de Walraven *et al.* (2020). A título de exemplo, o pesquisador trouxe à tona um caso hipotético relacionado à área de assistência estudantil, onde o servidor responsável pela pasta se recusou a apresentar informações/documentos sob a alegação do sigilo da sua atividade, e assim a recomendação se manteve na condição de “pendente”.

Em resposta, o entrevistado A3 alegou que isso já aconteceu, porém esclareceu que se tratava de um problema já superado e anterior ao ano de 2014, ou seja, fora do escopo do Relatório de Auditoria nº 02/2021 (IFPE, 2021a). Em suas palavras,

Não está acontecendo mais. Eu sei, você deve estar citando isso por causa de uma situação bem antiga lá em 2013, se não me engano. Mas, recentemente, a gente não teve problema por conta de documentação ou informação sigilosa. Até porque o instituto tem um problema sério em classificar o que é sigiloso, né? A gente ainda não tem esse processo bem definido. Está até sendo discutido agora isso, por conta do SEI. (A3, informação verbal).

Em continuidade ao debate da “ausência de manifestação”, os entrevistados ainda foram questionados sobre a “falta de *feedback* das análises desenvolvidas pela auditoria interna”, considerando que as pesquisas de Silva Neto (2014), Araújo (2020) e Leão e Cabello (2020) apontaram para tal acontecimento como um fator impeditivo à efetividade da auditoria. Das respostas apresentadas, verificou-se que tal situação não aconteceu no âmbito do IFPE, conforme evidenciam algumas das manifestações selecionadas e reproduzidas a seguir:

Eu não lembro disso não. Eu lembro que, assim, [gestor anterior da Audin] conversava muito com os gestores. Em alguns casos teve reunião, lembro de uma reunião em Belo Jardim para falar com os docentes [...]. [Gestor atual da Audin] também tem essa mesma prática. Geralmente apresenta ao Reitor. (A1, informação verbal).

[...] a Auditoria Interna comunica exaustivamente o gestor sobre as recomendações pendentes de implementação. Lembro que, conversando com [A3] [...] a gente lembrou que [outro auditor] mandava mensalmente, depois passou a ser semestralmente, né? (A1, informação verbal).

Não, que eu lembre não. (GG4, informação verbal).

[...] eu tive atenção todas as vezes que eu precisei, então a minha resposta para essa pergunta é não. (GG5, informação verbal).

Não, não, nunca não. (GBJ1, informação verbal).

Todas as vezes que eu procurei a unidade de auditoria eu recebi a orientação, as orientações com muita clareza e presteza. Nunca me faltou esse suporte não. (GBJ4, informação verbal).

Outro elemento abordado foi o “monitoramento não realizado pela gestão”, que, assim como o fator “ausência de manifestação”, sugere um certo relacionamento com os demais fatores oriundos da própria gestão já expostos nesta seção, a citar como exemplo: “baixo interesse”, “sentimento de impunidade”, “questões políticas”, falta de planejamento da gestão”, “outras prioridades de gestão”, “priorização de recomendações da CGU/TCU” etc. Dito de outra forma, ao considerar os dois primeiros exemplos supracitados, é como se a gestão não realizasse o acompanhamento da demanda por uma questão de baixo interesse, sendo este irrigado pelo sentimento de impunidade.

Ainda sobre as fragilidades no processo de gerenciamento das recomendações, convém ressaltar que tais aspectos não foram identificados somente no âmbito da gestão, pois, conforme destacou GBJ2, “[...] a falha talvez é de ambos, tanto da auditoria como também dos gestores.” (informação verbal). Nesse contexto, verificou-se que houve uma má condução do processo de monitoramento no próprio setor de auditoria interna, a considerar outros casos identificados neste trabalho, como o “monitoramento não realizado pela Audin”, nos termos de Ribeiro Filho *et al.* (2010).

Aliás, sobre essa falta de acompanhamento pelo setor de auditoria interna, o mesmo Relatório de Auditoria nº 02/2021 (IFPE, 2021a) que fora utilizado como amparo para esta pesquisa já fala por si. De acordo com os dados que este apresenta, das um mil, trezentos e oitenta e nove demandas emitidas a contar do exercício 2014, mais da metade (50,11%) ainda não tinha sido monitoradas pela Audin.

A esse respeito, A3 comentou que “[...] está com uma vontade muito grande de [...] tentar até o final do ano vencer essa questão de recomendações não monitoradas [...].” (informação verbal). Todavia, da análise do PAINT do exercício 2021 (IFPE, 2020b), verificou-se que, das treze atividades programadas para serem executadas dentro de dezessete mil, quatrocentos e sessenta e quatro horas, apenas um mil, quatrocentos e quarenta horas

foram destinadas para o monitoramento das recomendações da auditoria interna, o que equivale a menos de 10% do total de horas previsto para o ano de 2021.

Ou seja, essa vontade declarada por A3 também precisa ser colocada em prática no incremento de horas destinadas para a atividade, caso contrário, a tendência é que as pendências continuem se acumulando a cada ano. Em síntese, por meio do Quadro 29, a seguir, apresentam-se as manifestações que serviram de amparo para as discussões desse fator, assim como para os fatores “ausência de manifestação” e “monitoramento não realizado pela gestão”:

Quadro 29 - Manifestações relacionadas aos fatores “ausência de manifestação”, “monitoramento não realizado pela gestão” e “monitoramento não realizado pela Audin”

Manifestações dos entrevistados	Código
<p>A4: “Ausência de manifestação do gestor.” (informação verbal).</p> <p>GG2: “[...] para dizer assim ‘ó, nós fizemos’. Algumas coisas que eu li nesse texto que você mandou nós já fizemos, nós já fizemos. Alguns itens que você coloca como fragilidade a gente já se atenta, muitos deles.” (informação verbal).</p> <p>GG2: “[...] nós já temos algumas coisas que vocês colocaram, nós já temos. [...] As informações, vamos dizer assim, mais formalizada, não chegaram à auditoria. O <i>feedback</i>.” (informação verbal).</p>	Ausência de manifestação
<p>GBJ6: “[...] foi resolvido.”</p>	
<p>A1: “Falta de gerenciamento da recomendação por parte da gestão.” (informação verbal).</p> <p>GG2: “[...] uma questão, que eu não faço, eu precisaria fazer mais, inclusive, mas é aquela história do dia a dia consumir a gente. [...] vamos fazer uma reunião marcada no <i>google meet</i> com todo mundo, com as pessoas que são envolvidas para poder conversar sobre situações pontuais para resolver, eu acho que hoje tem condições de fazer isso e de uma forma mais efetiva [...]” (informação verbal).</p> <p>GBJ2: “[...] agora, será que eu fiz? Será que eu não fiz? Tem que andar com plano debaixo do braço? E aí onde a falha talvez é de ambos, tanto da auditoria como também dos gestores. Sempre tô lembrando. Pessoal, tem que sentar para ver. Mas eu boto uma data na agenda do celular, né? Aí depois quando eu vejo tá em cima, aí aparece demanda e a gente não faz. A gente não checa, né? Não faz aquela checagem.” (informação verbal).</p> <p>GBJ2: “Esquece e a auditoria também não chegou naquela bala, assim, pelo menos assim, tantos dias para você cumprir isso aqui, e aí vamos justificar. Auditoria quando ela faz isso é para melhorar a instituição, né? E aí o gestor também tem que pensar nisso, o documento não é para botar na gaveta.” (informação verbal).</p> <p>GBJ3: “Outro ponto que me chama atenção é o apoio, vamos dizer assim, a cobrança interna da instituição. Ela não é um tanto incisiva, entendeu? Eu acredito que a auditoria passa, elenca os pontos, mas a gestão ela tende a acionar os mais cabeludos, os que chamam mais atenção, né? Os mais, vamos dizer assim, difíceis, e fica uma série de pontos pequenos, coisas que o próprio setor poderia fazer essa ação. Então, assim, eu</p>	

(continua)

Manifestações dos entrevistados	Código
acredito que a falta de acompanhamento interno da instituição, dos gestores, que na maioria das vezes pode acarretar nessa ação de não sanar todos os pontos da auditoria.” (informação verbal).	
GBJ4: “[...] eu tenho a impressão de que um dos fatores que interferem no atendimento de algumas coisas da auditoria é que não há uma cobrança.” (informação verbal).	
A2: “[...] tem relatório que é o erro nosso, [...] a gente não monitora [...].” (informação verbal).	Monitoramento não realizado pela Audin
A3: “[...] um dos problemas que já foi colocado aqui [...] da recomendação que não é monitorada. Porque a gente se preocupa tanto com isso, eu entendo que o fato da gente levar para o gestor o problema, ainda mais, colocar no radar do gestor aquele problema, que muitas vezes vai passando despercebido, e essa fase de não monitorar é a falha, não tá dando o alerta ao gestor sobre aquele problema.” (informação verbal).	
A4: “[...] inicialmente a visão dos auditores era [...] fazer relatório e emitir a recomendação [...] e esquecia que o monitoramento faz parte [...] do processo de auditoria, e acabava deixando essa etapa de fora, [...] o quantitativo ia se acumulando, se acumulando, até chegar nesse número que a gente tem hoje, de 1.400 recomendações com 50% basicamente não monitoradas, né?” (informação verbal).	
GBJ2: “[...] E aí onde a falha talvez é de ambos, tanto da auditoria como também dos gestores. [...] A gente não checa, né? Não faz aquela checagem.” (informação verbal).	

Fonte: O Autor (2021).⁵⁵

De acordo com Pinto *et al.* (2012), a proatividade dos auditores contribui de maneira positiva para a efetividade das ações de auditoria. Porém, diante do cenário supra apresentado de “monitoramento não realizado pela Audin”, entende-se que tal dinamismo não aconteceu a contento. Essa constatação tornou-se ainda mais evidente no momento em que os entrevistados revelaram outros dois fatores também relacionados às fragilidades de gerenciamento no âmbito da Audin: “baixa frequência do monitoramento pela Audin”, em reporte à Ribeiro Filho *et al.* (2010), Lélis e Pinheiro (2012), Matos, Valmorbida e Ensslin (2018) e Leão e Cabello (2020) e “indefinição de prazos para o monitoramento”, em alusão ao estudo de Matos, Valmorbida e Ensslin (2018).

Como se vê, o percurso que leva ao alcance da efetividade das ações de auditoria é bastante dificultoso. Mas, para vencer essas barreiras e conseguir atravessar todo o caminho, Lélis e Pinheiro (2012), Silva Neto (2014) e Schulz *et al.* (2014) apontam que a interação entre auditores e gestores constitui um dos possíveis acessos, com encontros/reuniões mais

⁵⁵ Resultados da Pesquisa (2021).

frequentes, como defendem Mihret e Yismaw (2007), Matos, Valmorbidia e Ensslin (2018) e Dias *et al.* (2020), a fim de manter o tratamento das recomendações sempre à vista. Inclusive, estender a periodicidade de tais encontros ao relacionamento instituído com o Comitê de Auditoria (Conselho Superior, no caso do IFPE) também tende a favorecer a eficácia das recomendações de auditoria, conforme explica Joshi (2020).

Nesse contexto, os entrevistados foram questionados a respeito da frequência/prazo ideal para realizar o acompanhamento das demandas de auditoria. Em atenção à tal pergunta, A4 esclareceu que essa definição deve ser pactuada em conjunto quando da realização da reunião de busca conjunta de soluções, reforçando, assim, o apontamento do estudo de Araújo (2020) sobre a importância dessa atuação colaborativa. Nas palavras de A4, “[...] a gente tem feito na perspectiva de realização de reunião de busca conjunta e nessa reunião a gente estabelece o prazo em conjunto, né?” (informação verbal).

Em complemento, A3 e A4 indicaram que o monitoramento deve ocorrer ao menos uma vez no exercício, embora A2 tenha discordado (e posteriormente A4 concordado), sob o argumento da necessidade de se avaliar o nível de risco de cada demanda para só então ser definido um prazo. E, de fato, essa última reflexão possui mais sustentação, sobretudo, se for resgatada a questão da “falta de critérios ao selecionar as recomendações para monitoramento”, conforme já discutido nesta dissertação, na categoria “planejamento”. A seguir, apresentam-se as manifestações a respeito:

Eu acho que a recomendação deve ser monitorada no mínimo uma vez por exercício. Vai depender da complexidade da recomendação. Também não adianta a gente estipular que vai monitorar duas vezes, se a gente sabe que a gestão não implementou. (A4, informação verbal).

[...] aí vai muito no que [A4] está falando, né? O ideal é que a gente possa estar monitorando todas as recomendações [...] pelo menos uma vez no exercício, né? (A3, informação verbal).

[...] Então, [...] é só uma vez que tem que ser monitorada? [...] o grau de risco, de urgência, é importante demais. (A2, informação verbal).

Eu acredito que deve ocorrer esse primeiro monitoramento a partir do prazo que foi acordado na reunião de busca conjunta e a partir daí a auditoria vai fazer uma análise em relação à complexidade da implementação da recomendação, para estipular esse prazo. Mais de uma vez por exercício eu acho que não seja produtivo não, eu acho que uma vez é mais do que suficiente. (A4, informação verbal).

Do lado dos gestores, as informações foram mais diversificadas, embora tenha sido apontado que essa definição de prazo tende a variar conforme o caso. Em Garanhuns, por

exemplo, foram citadas três opções, sendo duas vezes por ano, a cada dois meses e semestralmente. Já em Belo Jardim, o que mais chamou a atenção foi a indicação do mês de junho como o momento mais favorável para ocorrer o referido monitoramento, conforme GBJ1, de modo que as atividades rotineiras da gestão não atrapalhem essa discussão com a auditoria. A seguir, apresentam-se algumas das manifestações que serviram de amparo para esta análise:

[...] acho que se pelo menos duas vezes por ano a gente conversasse, né? Talvez tivesse mais chance das coisas fluírem. (GG1, informação verbal).

[...] dois e dois meses, eu acho que isso depende muito do que precisa ser resolvido e muitas situações, mas eu acho que essa frequência vai acontecer. A cobrança tem que ser feita. (GG2, informação verbal).

[...] aí vai depender do processo de trabalho também, né? [...] Então, eu imagino que semestralmente era tranquilo fazer essa reavaliação, nesse caso específico, né? Mas aí, por exemplo, [...] em outros casos assim, mais diferentes, aí, eu já não sei. (GG4, informação verbal).

[...] uma vez, em junho. Porque aí final de ano, que é um período de empenhar, comprar, aí todo mundo vai para ti com certa pressa e pode esquecer o zelo da construção processual. (GBJ1, informação verbal).

[...] pelo menos a cada bimestre, né? A cada bimestre tem um encontro. (GBJ2, informação verbal).

[...] uma, duas vezes no ano para o auditor se reunir com os setores, né? Vamos deixar uma reunião de coordenadores em determinado campus para passar a importância da auditoria, passar qual é a finalidade dela, o que é que os setores poderiam fazer para mitigar as falhas. (GBJ3, informação verbal).

Eu acho assim, havendo pendências, eu acho que deveria ser no mínimo de quatro em quatro meses, até conseguir chegar no denominador. É necessária as reuniões periódicas, sim. (GBJ5, informação verbal).

Em síntese, diante tudo o que foi exposto, entendeu-se que a equipe de auditoria interna do IFPE necessita adotar uma postura mais proativa em relação ao gerenciamento das recomendações, em observância à Pinto *et al.* (2012). Em continuidade, essa mudança de comportamento deve ocorrer por meio de encontros mais frequentes com a gestão, consoante Ribeiro Filho *et al.* (2010), Lélis e Pinheiro (2012), Matos, Valmorbida e Ensslin (2018) e Leão e Cabello (2020), sendo estes ancorados em análises acerca dos níveis de risco de cada demanda. No Quadro 30, a seguir, apresentam-se todas as manifestações relacionadas às discussões dos fatores “baixa frequência do monitoramento pela Audin” e “indefinição de prazos para o monitoramento”:

Quadro 30 - Manifestações relacionadas aos fatores “baixa frequência do monitoramento pela Audin” e “indefinição de prazos para o monitoramento”

Manifestações dos entrevistados	Código
A1: “Baixo volume das ações de monitoramento, né? A gente talvez monitore pouco [...]” (informação verbal).	Baixa frequência do monitoramento pela Audin
A4: “Passei quatro anos sem monitorar, aí agora eu vou, eu começo a monitorar. Obviamente que eu compreendo que hoje isso não é mais importante. Eu vou e finalizo o monitoramento. Aí isso acaba fazendo com que o índice de atendimento também diminua, entendeu?” (informação verbal).	
A4: “[...] se você falhou naquele momento e deixou um espaço muito grande entre a emissão da recomendação e o monitoramento, parece que a falha ainda existe hoje. Mas se a gente tivesse monitorado lá, com aquele <i>timing</i> [...], o prazo é de seis meses, um ano, a gente vai ter que monitorar essas recomendações [...], hoje a gente não estaria com esse número, entendeu?” (informação verbal).	
GG1: “[...] aquela solicitação naquela época, talvez se tivesse, vamos dizer, marcado mais em cima, né? Assim, solicitado reiteradas vezes. Vamos dizer, até uma pressãozinha. Porque, assim, mesmo a gente tendo muita demanda, mas quando a gente tem aquela solicitação mais acirrada, né, a pessoa fazendo mais pressão, a gente acaba que tem que demandar um tempinho para resolver, né? Talvez tenha sido isso também. Ajuda a gente a priorizar as coisas, né? Porque acaba indo lá, o <i>e-mail</i> vai descendo, descendo e a gente acaba esquecendo, né? Se não marcar lá como não lido, não sei. Talvez seja isso.” (informação verbal). GG1: “Houve o quê? Uns dois anos, quase dois anos, para depois ser falar de novo. Então, acho que se pelo menos duas vezes por ano a gente conversasse, né? Talvez tivesse mais chance das coisas fluírem.” (informação verbal).	
GG4: “[...] como os processos de auditoria são meio longos, vamos dizer assim, né? Você tem uma recomendação em 2017 que aí você só consegue ter uma reanálise dois anos depois, aí meio que você perde, né, o <i>link</i> da questão.” (informação verbal). GG4: “Eu acho que a questão da reavaliação, é que o período é longo, né? Porque aí você tem a recomendação e você só vai reavaliar se você de fato implantou ela ou não, dois, três anos depois. Acho que se fossem processos mais curtos, você teria talvez, por exemplo, na primeira reavaliação, ‘não, eu não consegui implementar ainda’. [...] a próxima reavaliação já vai ser um período menor, talvez eu consiga implementar aquela recomendação.” (informação verbal).	
GG5: “Eu cheguei em maio de 2020, né? E fui, digamos assim, eu fui chamado pela auditoria em junho de 2021, né? [...] ‘Ah, a auditoria ela vai somente chamar quando tiver que cobrar as recomendações ou ela poderia fazer uma ação de a cada início de ano trazer uma um relatório de passivo, que foi resolvido e o que não foi resolvido chamar, né? Isso, também traria, claro, dentro de ações da própria gestão, da gestão, ela precisa estar periodicamente avaliando as suas ações, né?’” (informação verbal).	
GBJ2: “[...] a auditoria também não chegou naquela bala assim, pelo menos assim, tantos dias para você cumprir isso aqui, e aí vamos justificar. [...] mas não chegou.” (informação verbal).	
GBJ3: “A gestão não é só a direção, não é só a cabeça, mas, se a auditoria se aproximar mais dos setores, por exemplo. Eu sei que vocês são poucos, [...] mas, não sei, uma, duas vezes no ano para o auditor se reunir com os setores, né? Vamos deixar uma reunião de	

(continua)

Manifestações dos entrevistados	Código
coordenadores em determinado <i>campus</i> para passar [...] o que é que os setores poderiam fazer para mitigar as falhas.” (informação verbal).	
<p>A4: “[...] essa falta de definição de prazo [...] pode ter sido uma das causas que impactou para esse número muito grande de recomendações não implementadas.” (informação verbal).</p> <p>A4: “Aí, o que a gente tem que fazer é estipular [...] o prazo, para que a gente possa monitorar. Se a [...] gestão vai implementar ou não, é outra história, mas eu preciso dizer que daqui a seis meses, no máximo, eu vou monitorar essa recomendação e a gestão vai ter que dizer alguma resposta.” (informação verbal)</p>	Indefinição de prazos para o monitoramento
GG2: “Eu acho que precisa de um prazo para poder justamente aquilo ser resolvido e esse prazo ele precisa ser muitas vezes ser acompanhado, e quando perde esse sentimento desse prazo, você tem que ter novamente essa condição [...]”. (informação verbal).	
GG5 : “[...] ter esses momentos de forma periódica, sabe? Assim, iniciou o ano 2021, digamos aí, vamos dar dois, três meses aí, passar essa agonia do começo do ano com orçamento, com tudo e tal, vamos conversar com a gestão e tentar a partir disso a gestão chamar uma reunião com todos os gestores para poder trazer esse passivo. E aí você dá um prazo de até a metade do ano para ser corrigido, para que não fique somado o passivo das novas recomendações.” (informação verbal).	

Fonte: O Autor (2021).⁵⁶

De acordo com Silva Neto (2014), Macena, Jordão e Xavier Filho (2017), em citação à Gerenutti e Prado Neto (2014), e Joshi (2020), recursos de tecnologia da informação funcionam como um instrumento de auxílio ao acompanhamento das recomendações emitidas pela auditoria interna e, por conseguinte, contribuem para a sua efetividade. Nesse contexto, outro fator de impacto identificado ainda no âmbito da categoria “gerenciamento” foi a “indisponibilidade de sistema informatizado”.

Segundo os entrevistados, em determinado momento até houve a disponibilização de um *software*, o SIAUDI, porém, ato contínuo, informaram que essa ferramenta não apresentou os efeitos desejados para o adequado gerenciamento das recomendações, razão pela qual deixou de ser utilizada. Assim, como não havia um sistema informatizado para auxiliar o setor de auditoria interna a gerenciar suas demandas, entende-se que o monitoramento se tornou mais difícil, ainda mais em periodicidade regular e em atenção os prazos pactuados quando da

⁵⁶ Resultados da Pesquisa (2021).

entrega do relatório, em referência aos elementos apontados na pesquisa de Matos, Valmorbida e Ensslin (2018).

Atualmente os auditores creditam suas esperanças no e-Aud, um sistema recém disponibilizado pela CGU para uso das auditorias internas das IFE. Inclusive, de acordo com A5, essa ferramenta será de uso dos auditores, mas, também, dos gestores. Nas palavras de A5, “[...] agora você vai ter uma pessoa que vai ter acesso ao sistema, que pode contribuir positivamente nessa questão do atendimento das recomendações.”

Ademais, por deter uma função de envio de alertas para os seus usuários cadastrados, no caso, auditores e gestores, essa ferramenta “pode estimular o gestor a implementar [as recomendações], porque vai chegar aqueles alertas [...]”, conforme esclareceu A1 (informação verbal). Em complemento, A5 informou que “As recomendações vão ficar sempre na cabeça do gestor.” (informação verbal). Em suma, no Quadro 31, a seguir, apresentam-se todas as citações que embasaram a codificação do fator “indisponibilidade de sistema informatizado”:

Quadro 31 - Manifestações relacionadas ao fator “indisponibilidade de sistema informatizado”

Manifestações dos entrevistados
A1: “Inexistência de sistema informatizado de gerenciamento das recomendações [...]. [...] A gente teve o Siaudi [...], mas acabou não [...]” (informação verbal).
A4: “[...] naquele documento [...] a gente tem a situação da [...] falta de controle, a gente não tinha um local. Numa época chegou a usar o Siaudi, se não me engano, mas [...] parece que o controle da auditoria [...] era um pouco falho [...] e eu sei disso porque quando a gente foi fazer esse trabalho para levantar as informações, a gente acabou descobrindo que não tinha. Aí não encontrou o relatório [...]. [...] falta de gestão, de sistema de informação que pudesse auxiliar a auditoria [...]” (informação verbal).

Fonte: O Autor (2021).⁵⁷

4.4.1.1 Síntese dos Achados

No que se refere à problemática de pesquisa, que buscou “Compreender, com base nos posicionamentos de auditores e gestores, os motivos para a baixa efetividade - não implementação das recomendações - da Unidade de Auditoria Interna do Instituto Federal de Pernambuco.”, resume-se, no Quadro 32, a seguir, consoante as discussões apresentadas anteriormente, os achados revelados neste trabalho, *in casu*, trinta e três fatores, distribuídos em oito categorias:

⁵⁷ Resultados da Pesquisa (2021).

Quadro 32 - Consolidação dos fatores motivadores da baixa implementação das recomendações de auditoria

Categorias	Fatores (Códigos)	Audidores	Gestores de Garanhuns	Gestores de Belo Jardim
Estrutura	Falta de estrutura	X	X	X
Relacionamentos	Convivência entre auditores e auditados	X		
	Dificuldades de relacionamento entre servidores/setores	X	X	X
	Baixo interesse	X	X	X
	Sentimento de impunidade	X	X	X
	Resistência à imagem da auditoria interna		X	X
Processos	Dependência de outras instâncias	X	X	X
	Embargos processuais		X	X
	Processos de trabalho não padronizados/observados	X	X	X
	Formatação organizacional	X	X	X
	Mudança de gestão	X	X	X
Política	Perpetuação do gestor			X
	Questões políticas	X		
Atributos	Falta de conhecimento/experiência do gestor	X	X	X
Planejamento	Falta de planejamento da gestão	X		
	Outras prioridades de gestão	X	X	X
	Priorização de recomendações da CGU/TCU	X	X	X

(continua)

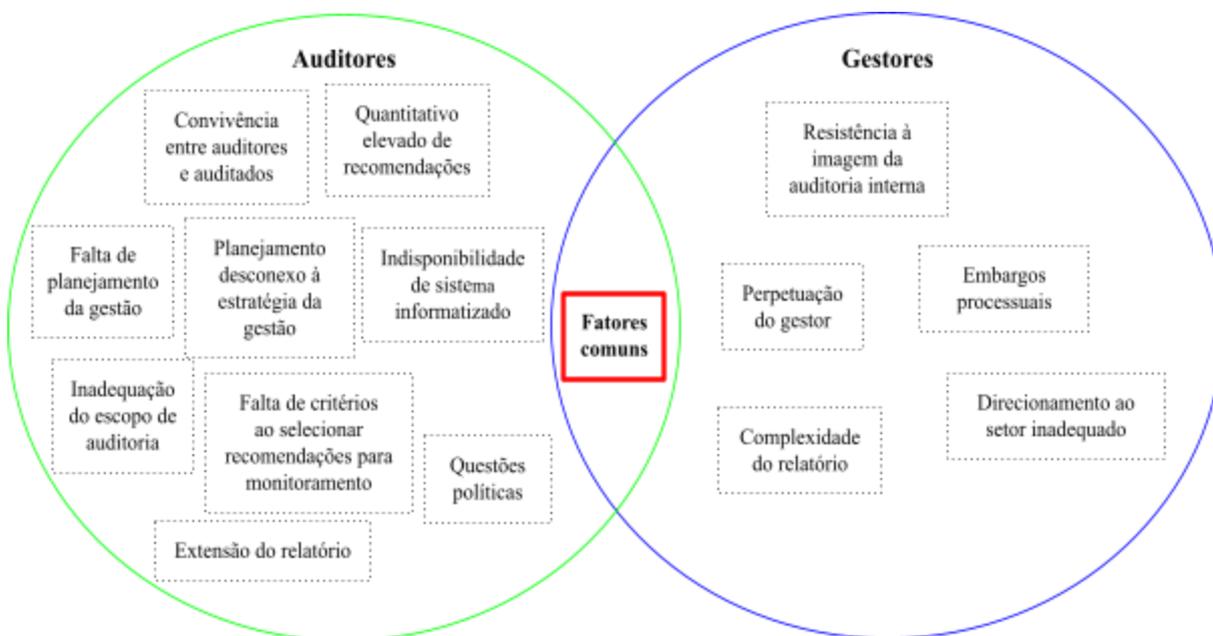
Categories	Fatores (Códigos)	Audidores	Gestores de Garanhuns	Gestores de Belo Jardim
	Planejamento desconexo à estratégia da gestão	X		
	Inadequação do escopo de auditoria	X		
	Falta de critérios ao selecionar recomendações para monitoramento	X		
Resultados	Quantitativo elevado de recomendações	X		
	Recomendações desqualificadas	X		X
	Complexidade do relatório		X	X
	Pactuação não realizada	X	X	X
	Direcionamento ao setor inadequado		X	X
	Divulgação dos resultados apenas ao gestor principal	X		X
	Extensão do relatório	X		
Gerenciamento	Ausência de manifestação	X	X	X
	Monitoramento não realizado pela gestão	X	X	X
	Monitoramento não realizado pela Audin	X		X
	Baixa frequência do monitoramento pela Audin	X	X	X
	Indefinição de prazos para o monitoramento	X	X	
	Indisponibilidade de sistema informatizado	X		

Fonte: O Autor (2021).⁵⁸

⁵⁸ Resultados da Pesquisa (2021).

Ainda com relação às causas supracitadas, vale lembrar que o objetivo geral da pesquisa previa a extração de dados a partir dos posicionamentos dos auditores e gestores. Assim, por meio da Figura 16, a seguir, convém tornar mais aclarado os casos tratados às margens da referida combinação:

Figura 16 - Demonstração visual dos achados tratados à margem dos posicionamentos combinados



Fonte: O Autor (2021).⁵⁹

Por terem sido revelados sob visões opostas, os fatores dispostos na figura anterior sugerem uma atenção especial dos respectivos sujeitos. Afinal, dos nove elementos indicados à parte pelos auditores, dois apontaram para situações particulares da gestão: “falta de planejamento da gestão” e “questões políticas”. Já no âmbito dos gestores, dos cinco aspectos revelados, três estão ligados diretamente ao setor de auditoria interna: “resistência à imagem da auditoria interna”, “direcionamento ao setor inadequado” e “complexidade do relatório”.

A propósito, investigar medidas saneadoras para os fatores de impacto relatados nesta pesquisa mostra-se um caminho viável para dar prosseguimento aos estudos aqui iniciados. Nesse caso, poderia ser elaborado uma espécie de *framework* para registrar as ações/estratégias necessárias às mais variadas situações, aqui enquadradas como limitações.

⁵⁹ Resultados da Pesquisa (2021).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

De início, importa salientar que apesar do título desta seção trazer a expressão considerações finais, Oliveira, Leite Filho e Rodrigues (2007, p. 1) ensinam que as pesquisas que fazem uso da abordagem qualitativa não apresentam “‘conclusões’, mas uma ‘construção de resultados’, posto que compreensões, não sendo encarceráveis, nunca serão definitivas”. Assim, discorre-se, adiante, sobre os entendimentos obtidos diante do trabalho realizado.

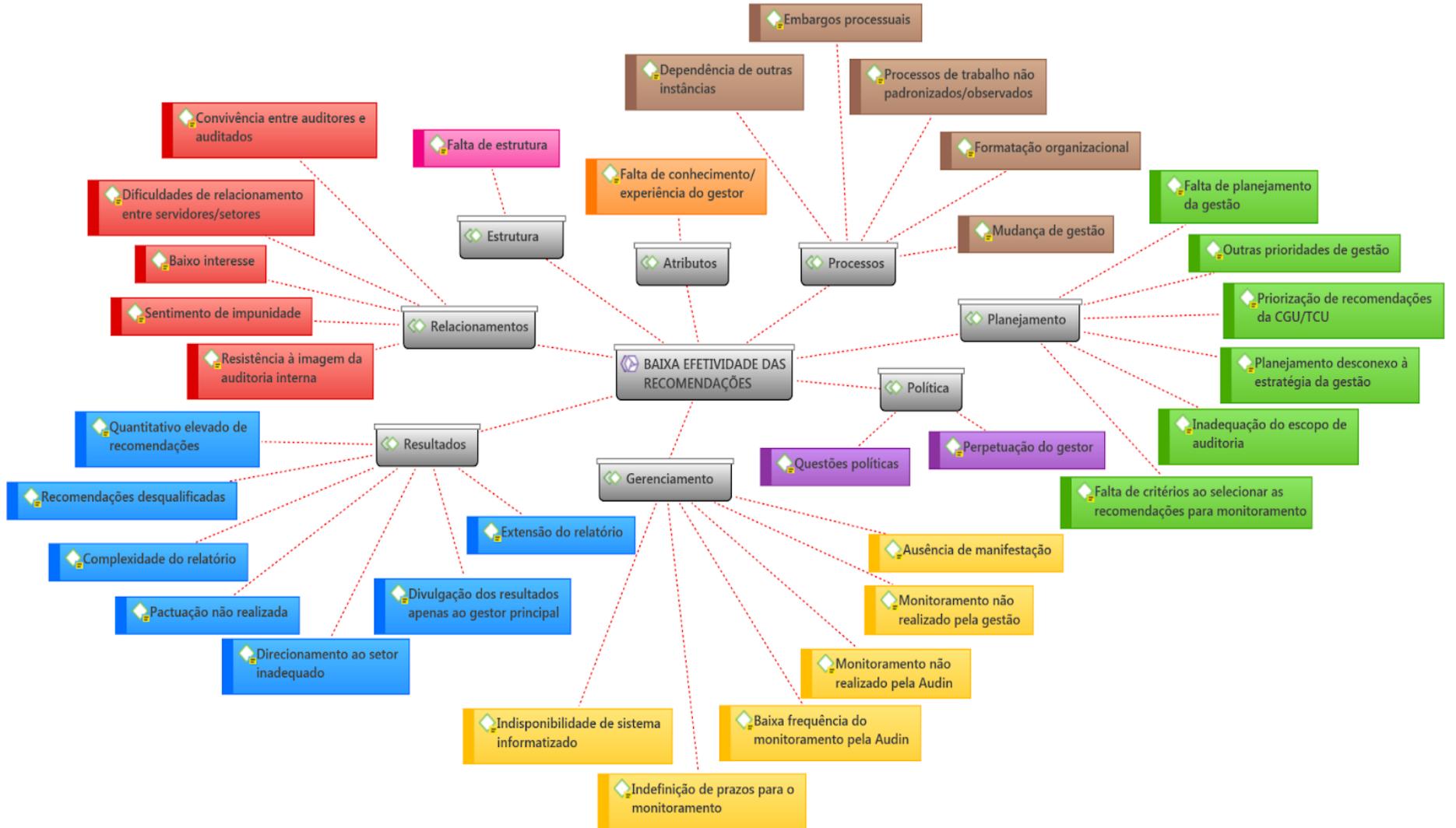
Esta pesquisa foi desenvolvida tendo como pano de fundo o trabalho de auditoria interna no âmbito de uma Instituição Federal de Ensino de Pernambuco. Nesse contexto, é sabido que as auditorias atuam como mecanismo de apoio aos gestores, em prol do alcance dos objetivos das organizações (MARÇOLA, 2011; BRASIL, 2017a; IIA, c2020).

Contudo, apesar desse vínculo positivo, ao fazer um recorte do ano 2014 ao início do exercício 2021, o Relatório de Auditoria nº 02/2021 (IFPE, 2021a) revelou que apenas 13,25% das recomendações oriundas dos trabalhos de auditoria tinham sido implementadas. Diante desse cenário, resolveu-se investigar quais os motivos para a baixa efetividade - *in casu*, não implementação - das recomendações de auditoria no âmbito da referida instituição, tomando como base os posicionamentos dos auditores e gestores.

Para desenvolver o trabalho proposto, foram definidos quatro objetivos específicos, nesta ordem: “descrever a estrutura funcional da Auditoria Interna e das Unidades Gestoras”; “levantar o passivo de constatações e recomendações emitidas para conhecer as áreas de gestão demandadas e elencar os gestores aptos à pesquisa”; “identificar e relacionar os auditores envolvidos na atividade de acompanhamento das recomendações da Auditoria Interna, a fim de ouvir as perspectivas desses sujeitos”; “discutir, a partir das informações obtidas de auditores e gestores, as limitações acerca da implementação das recomendações originárias da Auditoria Interna”.

Considerando que todos os objetivos citados foram alcançados, os resultados obtidos permitiram responder o problema de pesquisa, ou melhor, propiciaram compreender, com base nos posicionamentos de auditores e gestores, os motivos para a baixa efetividade - não implementação das recomendações - dos trabalhos de auditoria interna no Instituto Federal de Pernambuco. Em linhas gerais, foram identificados trinta e três causas (fatores), enquadradas em oito categorias distintas, conforme demonstra a Figura 17, a seguir:

Figura 17 - Demonstração visual de todos os achados



Fonte: O Autor (2021).⁶⁰

⁶⁰ Resultados da Pesquisa (2021).

Os exames também revelaram que alguns dos fatores negativos identificados em outros estudos não se desenvolveram no contexto da organização investigada. São eles: “falta de projeção orçamentária específica para o setor de auditoria interna”, nos termos de Mihret e Yismaw (2007) e Dellai e Omri (2016); dificuldades de atuação devido à existência “informações sigilosas”, em referência à Walraven *et al.* (2020); falta de “conhecimento/experiência da equipe de auditoria”, consoante Mihret e Yismaw (2007); e “falta de *feedback* das análises desenvolvidas pela auditoria interna”, em observância à Silva Neto (2014), Araújo (2020) e Leão e Cabello (2020).

Já em relação aos aspectos positivos mencionados nos estudos de outros autores, os resultados das investigações aqui realizadas foram à favor da aplicabilidade, a citar como exemplo os seguintes elementos: “apresentação dos resultados acompanhado da demonstração dos impactos”, conforme Mihret e Yismaw (2007), Silva Neto (2014) e Araújo (2020); “independência do setor de auditoria interna”, em menção à Mihret e Yismaw (2007), Dellai e Omri (2016) e Rodrigues, Sampaio e Machado (2020); “atuação da estrutura de Governança, no caso, da Controladoria, em referência à Araújo (2020); entre outros.

Nesse contexto, convém que o estudo ora realizado seja levado adiante para identificar outros aspectos favoráveis à implementação das recomendações de auditoria. Além disso, mostra-se importante pesquisar os direcionamentos para tratar os fatores relatados neste estudo - alguns já foram explorados no curso das análises -, de modo a oferecer parâmetros de atuação não apenas para a unidade investigada, mas, para outras instituições federais de ensino, em especial, as pertencentes à Rede Federal de Educação Tecnológica, a tomar como base o Processo nº 025.995/2020-0, do TCU, que tem investigado tais instituições no que tange à temática das recomendações de auditoria (BRASIL, 2021c).

Aprofundar os exames acerca dos relacionamentos entre os fatores negativos à efetividade das recomendações também demonstra ser um caminho plausível para novos pesquisadores, tendo em vista que os vínculos relatados neste trabalho foram tratados num viés de interpretação, a partir dos “indicativos” dispostos nas falas dos sujeitos. Assim, sugere-se realizar outras verificações para apurar a existência de correlações estatísticas.

Inclusive, ainda na esteira das estratégias metodológicas, importa deixar registrado que o planejamento inicial para a coleta de dados indicava que todos os sujeitos seriam ouvidos em grupos de foco. Contudo, diante das dificuldades para aglutinar as agendas dos diversos atores, este procedimento foi realizado apenas com a equipe de auditores.

Quanto aos gestores, as participações ocorreram por meio de entrevistas individuais, uma situação que foi encarada como uma limitação do estudo, a considerar os diferentes percursos metodológicos, sobretudo, no que tange ao tempo destinado à coleta e análise dos dados, que, no grupo de foco, foi mais célere. Ainda em relação aos gestores, ressalta-se que o fato do pesquisador também integrar o quadro de auditores da instituição não fez inibir a revelação de achados direcionados exclusivamente à atuação da auditoria, a citar os fatores “resistência à imagem da auditoria interna”, “complexidade do relatório” e “direcionamento ao setor inadequado”.

Por fim, importa destacar que os resultados revelados nesta dissertação também podem servir de base para uma pesquisa quantitativa. Porém, nesse novo cenário, sugere-se ouvir as posições dos auditores e gestores de todas as unidades da instituição, na expectativa de confirmar e/ou refutar as informações obtidas neste trabalho inicial, de abordagem qualitativa.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um Curso Moderno e Completo**. 8ª ed., São Paulo: Atlas, 2016.

AMARAL, Neuton Alcedir de Lima; BOLFE, Camila; ALBERTON, Luiz; VICENTE, Ernesto Fernando Rodrigues. Contribuições da Auditoria Interna para a eficiência do controle interno no setor público. **Revista Gestão Pública: Práticas e Desafios**, v. 4, n. 7, p. 192-213, 2013.

ARAUJO, Daniele Silva de. Fatores que influenciaram na não adoção das recomendações de auditorias: o caso IFRJ. **Revista Brasileira de Administração Científica**, v.11, n.3, p. 210-227, 2020.

BARDIN, Laurence. **Análise de Conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 2011.

BDE. **Sessões especiais. Perfis Municipais**. Recife, 2017. Disponível em: <http://www.bde.pe.gov.br>. Acesso em: 05 jun. 2021.

BÍBLIA, A.T., Provérbios, 16:3. Português. *In: Bíblia Sagrada*. Tradução da Conferência Nacional dos Bispos do Brasil. São Paulo: Editora Canção Nova, 2007. p. 776.

BRAGA, Marcus Vinicius de Azevedo. Quanto mais auditado, mais respeitado. **Estadão**, 18 de fev. 2021. Disponível em: <https://politica.estadao.com.br/blogs/fausto-macedo/quanto-mais-auditado-mais-respeitado/>. Acesso em 17 mar. 2021.

BRASIL. **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. Brasília, DF: Presidência da República, 1967.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil, 1988**.

BRASIL. **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. Brasília, DF: Presidência da República, 2000.

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. Brasília, DF: Presidência da República, 2001.

BRASIL. **Decreto nº 4.440, de 25 de outubro de 2002**. Altera dispositivos do Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000, que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Brasília, DF: Presidência da República, 2002.

BRASIL. **Lei nº 11.091, de 12 de janeiro de 2005**. Dispõe sobre a estruturação do Plano de Carreira dos Cargos Técnico-Administrativos em Educação, no âmbito das Instituições

Federais de Ensino vinculadas ao Ministério da Educação, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2005.

BRASIL. 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. Brasília, DF: Presidência da República, 2008.

BRASIL. Critérios Gerais de Controle Interno na Administração Pública - Um estudo dos modelos e das normas disciplinadoras em diversos países. Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 2009a.

BRASIL. Critérios Gerais de Controle Interno na Administração Pública - Um estudo dos modelos e das normas disciplinadoras em diversos países. Cliente: Senado Federal. Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 2009b.

BRASIL. Lei nº 12.677, de 25 de junho de 2012. Dispõe sobre a criação de cargos efetivos, cargos de direção e funções gratificadas no âmbito do Ministério da Educação, destinados às instituições federais de ensino; altera as Leis nºs 8.168, de 16 de janeiro de 1991, 11.892, de 29 de dezembro de 2008, e 11.526, de 4 de outubro de 2007; revoga as Leis nºs 5.490, de 3 de setembro de 1968, e 5.758, de 3 de dezembro de 1971, e os Decretos-Leis nºs 245, de 28 de fevereiro de 1967, 419, de 10 de janeiro de 1969, e 530, de 15 de abril de 1969; e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2012.

BRASIL. Instrução Normativa nº 3, de 09 de junho de 2017. Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Brasília, DF: Secretaria Federal de Controle Interno, 2017a.

BRASIL. Instrução Normativa nº 8, de 6 de dezembro de 2017. Aprova o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, estabelecendo os procedimentos para a prática profissional da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Federal. Brasília, DF: Secretaria Federal de Controle Interno, 2017b.

BRASIL. Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Estabelece os procedimentos para a prática profissional da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Federal. Brasília, DF: Controladoria-Geral da União, 2017c.

BRASIL. Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Brasília, DF: Presidência da República, 2017d.

BRASIL. Instrução Normativa nº 9, de 9 de outubro de 2018. Dispõe sobre o Plano Anual de Auditoria Interna - PAINT e sobre o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna - RAINTE das Unidades de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Brasília, DF: Secretaria Federal de Controle Interno, 2018.

BRASIL. Referencial básico de governança aplicável a organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU. Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 2020. Disponível

em:

<https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A81881F7595543501762EB92E957799>. Acesso em 20 mar. 2021.

BRASIL. **Dez passos para a boa governança**. Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 2021a. Disponível em:

https://portal.tcu.gov.br/data/files/D5/F2/B0/6B/478F771072725D77E18818A8/10_passos_para_boa_governanca_v4.pdf. Acesso em 20 mar. 2021.

BRASIL. **Questionário de avaliação de governança e gestão - ciclo 2021**. Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 2021b. Disponível em:

<https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A81881E73726BD201742591477D595B>. Acesso em 20 mar. 2021.

BRASIL. **Processo 025.995/2020-0**. Assunto: Acompanhamento relativo à Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, tendo como objeto o tema "Recomendações da CGU e das Unidades Internas de Auditoria Governamental" (biênio 2019/2020). Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 2021c. Disponível em:

<https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/redireciona/processo/2599520200>. Acesso em 20 mar. 2021.

BRITO, Guilherme Caetano de; PIMENTA, Daiana Paula; SOUZA, Eliane Moreira Sá de; CRUZ, Alethéia Ferreira da. Benefícios e desafios na implantação da auditoria baseada em risco em Instituições Federais de Ensino. **Revista Gestão Universitária na América Latina**, v. 10, n. 4, p. 109-133, Edição Especial, 2017.

CARMELI, Abraham.; TISHLER, Ashler. The relationships between intangible organizational elements and organizational performance. **Strategic Management Journal**, n. 25, p. 1257–1278, 2004.

CARVALHO, D. T. de; **Introdução à Estatística. Técnica de Grupo de Foco. (Aula 07). FEA-RP/USP. Disponível em:** https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/1583645/mod_resource/content/1/Aula%2007_T%C3%A9cnicas%20de%20Grupo%20Focal.pdf. Acesso em: 10 jul. 2021.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**. 4ª ed., São Paulo: Atlas, 2011.

CFC. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução nº 986, de 21 de novembro de 2003**. Aprova a NBC TI 01 – Da Auditoria Interna. Brasília, DF: Conselho Federal de Contabilidade, 2003.

CFC. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução nº 1.329, de 22 de março de 2011**. Altera a sigla e a numeração de normas, interpretações e comunicados técnicos. Brasília, DF: Conselho Federal de Contabilidade, 2011.

CGU. **Controladoria-Geral da União**. Brasília, 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/assuntos/noticias/2020/07/governo-federal-economiza-r-14-2-bi-aos-cofres-publicos-com-resultado-das-auditorias>. Acesso em: 03 dez. 2020.

CGU. **Controladoria-Geral da União**. Brasília, 2021. Disponível em: <http://www.portaltransparencia.gov.br/url/79e51866>. Acesso em: 29 jun. 2021.

CHAVES, Renato Santos. **Auditoria e controladoria no setor público: fortalecimento dos controles internos - com jurisprudência do TCU**. 2ª ed., Curitiba: Juruá, 2011.

COSO. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. **Controle Interno - Estrutura Integrada - Sumário Executivo**. Tradução realizada pelo Instituto dos Auditores Internos do Brasil em conjunto com a PwC. Maio de 2013. Disponível em: http://www.auditoria.mpu.mp.br/bases/legislacao/COSO-I-ICIF_2013_Sumario_Executivo. Acesso em 01 dez. 2020.

COSO. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. **Sobre nós. História**. c2021. Disponível em: <https://www.coso.org/Pages/aboutus.aspx>. Acesso em 09 jan. 2021.

CRESWELL, John W. **Projeto de Pesquisa: Métodos qualitativo, quantitativo e misto**. 3ª ed., Porto Alegre: Artmed, 2010.

DANTOS, Valdenir; ALVES; Everaldo Lino. A RELEVÂNCIA DO CONTROLE INTERNO COMO FERRAMENTA DE GESTÃO PÚBLICA EM INSTITUIÇÃO PERMANENTE E ESSENCIAL À FUNÇÃO JURISDICIONAL DO ESTADO. **Revista de Administração e Contabilidade - RAC**, v. 3, n. 5, 2016.

DE AQUINO, Márcio Mateus Ferreira; ISRAEL, Sheila Miriam Barbosa; CARVALHO FILHO, Mário de; SOUZA, Givanildo Pereira de; CAVALCANTE, Gesualdo Menezes. Um estudo sobre o processo de institucionalização das atividades da auditoria interna no Setor Público: a percepção dos auditores das Instituições Federais de Educação da Região Nordeste. **Revista Contabilidade e Controladoria**, v. 10, n. 3, p. 122-142, 2018.

DELLAI, Hella; OMRI, Mohamed Ali Brahim. Factors Affecting the Internal Audit Effectiveness in Tunisian Organizations. **Research Journal of Finance and Accounting**, v. 7, n. 16, p. 208-221, 2016.

DIAS, Leticia dos Passos Pereira; GOMES, Débora Gomes de; ANGONESE, Rodrigo; QUINTANA, Alexandre Costa. Auditoria interna e gestão: estudo de caso em uma universidade federal à luz da teoria institucional. **Revista Gestão Universitária na América Latina**, v. 3, n. 2, p. 116-139, 2020.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 24 ed., São Paulo: Atlas, 2011.

FARIAS, Sueli. SCHULZ, Juliana Pires; BELLATO, Rita Lucia; ALBERTON, Luiz. A auditoria e os procedimentos de amostragem nas instituições federais de ensino superior da região sul do Brasil: aspectos gerais e específicos ao ano de 2010. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 9, n. 18, p. 23-40, 2012.

FONSECA, Anabela dos Reis; JORGE, Susana; NASCIMENTO, Caio. O papel da auditoria interna na promoção da accountability nas Instituições de Ensino Superior. **Revista de Administração Pública**, v. 54, n. 2, p. 243–265, 2020.

FRIAS, Rafael Pena Cerqueira; SILVA, Joelson Wellys Dias; CARMONA, Charles Ulises de Montreuil. **Sugestões de pesquisa em Auditoria Interna Governamental: um olhar para os estudos desenvolvidos no contexto das Instituições Federais de Ensino brasileiras.** In: Encontro Internacional sobre Gestão Empresarial e Meio Ambiente (ENGEMA), XXII, São Paulo, 2020.

GARCEZ, Andrea; DUARTE, Rosália; EISENBERG, Zena. Produção e análise de videograções em pesquisas qualitativas. **Revista Educação e Pesquisa**, v. 37, n. 2, p. 249-262, 2011.

GERENUTTI, Elisa; PRADO NETO, João de Araújo. As dificuldades para implantação das Boas Práticas de Fabricação (BPF) em uma indústria de produtos médicos. **Revista Acadêmica Oswaldo Cruz**, n. 2, n.p., 2014.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5ª ed., São Paulo: Atlas, 2017.

GRATERON, Ivan Ricardo Guevara. Auditoria de gestão: utilização de indicadores de gestão no setor público. Auditoria de gestão: utilização de indicadores de gestão no setor público. **Caderno de Estudos**, n. 21, p. 1-18, 1999.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. Estatuto do IFPE. Resolução nº 1, de 31 de agosto de 2009, do Conselho Superior.** Recife, 2009. Disponível em: <https://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?data=02/09/2009&jornal=1&pagina=18&totalArquivos=104>. Acesso em: 21 out. 2020.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. Transparência e Prestação de Contas. Institucional. Legislação. Regimento Geral do IFPE. Resolução nº 46, de 24 de julho de 2012, do Conselho Superior.** Recife, 2012. Disponível em: <https://portal.ifpe.edu.br/aceso-a-informacao/institucional/legislacao/regimento-geral-do-ifpe.pdf/view>. Acesso em: 21 out. 2020.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. Transparência e Prestação de Contas. Auditorias. Relatórios de Atividades.** Recife, 2015a. Disponível em: https://www.ifpe.edu.br/transparencia_prestacao-de-contas/auditorias/relatorios-de-atividades-1. Acesso em: 05 mar. 2021.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. Transparência e Prestação de Contas. Auditorias. Legislação. Resolução nº 58, de 15 de dezembro de 2015.** Recife, 2015b. Disponível em: <https://www.ifpe.edu.br/aceso-a-informacao/auditorias/legislacao>. Acesso em: 21 out. 2020.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. Campus Belo Jardim. O Campus. Histórico.** Recife, 2016a. Disponível em: <https://www.ifpe.edu.br/campus/belo-jardim/o-campus/>. Acesso em: 06 ago. 2021.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. Campus Garanhuns. O Campus. Histórico.** Recife, 2016b. Disponível em: <https://www.ifpe.edu.br/campus/garanhuns/o-campus/historico>. Acesso em: 07 ago. 2021.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. O IFPE. Institucional. Organograma.** Recife, 2017a. Disponível em: <https://www.ifpe.edu.br/o-ifpe/institucional/organograma>. Acesso em: 19 jan. 2021.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. Transparência e Prestação de Contas. Auditorias. Legislação. Resolução nº 32, de 24 de outubro de 2017.** Recife, 2017b. Disponível em: <https://www.ifpe.edu.br/aceso-a-informacao/auditorias/legislacao>. Acesso em: 21 out. 2020.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. O IFPE. Institucional. Campi e Polos do IFPE.** Recife, 2018a. Disponível em: <https://www.ifpe.edu.br/o-ifpe/institucional>. Acesso em: 21 out. 2020.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. O IFPE. Institucional. Missão, visão e valores.** Recife, 2018b. Disponível em: <https://www.ifpe.edu.br/o-ifpe/institucional/missao-visao-e-valores>. Acesso em: 21 out. 2020.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. O IFPE. Institucional. Campus.** Recife, 2018c. Disponível em: <https://www.ifpe.edu.br/campus>. Acesso em: 21 out. 2020.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. O IFPE. Institucional. Campus. EAD. Polos de apoio presencial.** Recife, 2018d. Disponível em: <https://www.ifpe.edu.br/campus/ead/polos-de-apoio-presencial>. Acesso em: 21 out. 2020.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. Campus Belo Jardim. O Campus. Organograma.** Recife, 2018e. Disponível em: <https://www.ifpe.edu.br/campus/belo-jardim/o-campus/organograma>. Acesso em: 06 ago. 2021.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. Campus Garanhuns. O Campus. Organograma.** Recife, 2018f. Disponível em: <https://portal.ifpe.edu.br/campus/garanhuns/o-campus/organograma>. Acesso em: 07 ago. 2021.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. O IFPE. Institucional. Sobre o IFPE. Histórico.** Recife, 2019. Disponível em: <https://www.ifpe.edu.br/aceso-a-informacao/institucional>. Acesso em: 21 out. 2020.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. Transparência e Prestação de Contas. Auditorias.** Recife, 2020a. Disponível em: <https://www.ifpe.edu.br/aceso-a-informacao/auditorias>. Acesso em: 21 out. 2020.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. O IFPE. Conselho Superior. Resoluções. Resolução nº 57, de 14 de dezembro de 2020.** Recife, 2020b. Disponível em: <https://www.ifpe.edu.br/o-ifpe/conselho-superior/resolucoes/resolucoes-2020/resolucao-57-2020-aprova-o-paint-2021.pdf/view>. Acesso em: 30 dez. 2020.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. Campus Garanhuns. O Campus.** Recife, 2020c. Disponível em: <https://www.ifpe.edu.br/campus/garanhuns/o-campus>. Acesso em: 07 ago. 2021.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. Transparência e Prestação de Contas. Auditorias. Relatórios de Atividades. Relatório de Auditoria nº 02.2021 - Relatório Gerencial - Ação de Monitoramento.** Recife, 2021a. Disponível em: <https://portal.ifpe.edu.br/aceso-a-informacao/auditorias/relatorios-de-atividades-1>. Acesso em: 21 mar. 2021.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. O IFPE. Conselho Superior. Resoluções. Resolução nº 63, de 4 de janeiro de 2021.** Recife, 2021b. Disponível em: <https://www.ifpe.edu.br/o-ifpe/conselho-superior/resolucoes/resolucoes-2021/resolucao-63-2021-aprova-o-pdo-2021.pdf>. Acesso em: 07 jun. 2021.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. Transparência e Prestação de Contas. Auditorias. Relatórios de Atividades. Relatório Anual das Atividades da Auditoria Interna - RAINT 2020.** Recife, 2021c. Disponível em: https://www.ifpe.edu.br/transparencia_prestacao-de-contas/auditorias/relatorios-de-atividades-1/relatorio_anual_de_atividades_de_auditoria_interna_2020_assinado-1-_assinado-1.pdf. Acesso em: 16 mar. 2021.

IFPE. **Instituto Federal de Pernambuco. Transparência e Prestação de Contas. Auditorias. Legislação. Resolução nº 90, de 15 de junho de 2021.** Recife, 2021d. Disponível em: <https://www.ifpe.edu.br/aceso-a-informacao/auditorias/legislacao>. Acesso em: 8 jul. 2021.

IFSERTÃOPE. **Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Sertão Pernambucano. Auditoria Interna. Relatório Anual de Atividades da Auditoria Interna - RAINT 2020.** Petrolina, 2021. Disponível em: https://www.ifsertao-pe.edu.br/Consup/Resoluo_n_28-2021.pdf. Acesso em: 31 jul. 2021.

IIA. **Institute of Internal Auditors. Sobre o IIA.** Flórida, c2020a. Disponível em: <https://global.theiia.org/about/about-the-iiia/Pages/About-The-Institute-of-Internal-Auditors.aspx>. Acesso em 12 nov. 2020.

IIA. **Institute of Internal Auditors. Definição de Auditoria Interna.** Flórida, c2020b. Disponível em: <https://global.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx>. Acesso em 12 nov. 2020.

IIA. **Institute of Internal Auditors. Modelo das Três Linhas do IIA 2020.** Flórida, c2020c. Disponível em: <https://iiabrasil.org.br/korbilload/upl/editorHTML/uploadDireto/20200758glob-th-editorHTML-00000013-20072020131817.pdf>. Acesso em 16 mar. 2021.

IMONIANA, Joshua Onome; NOHARA, Jouliana Jordan. Cognição da Estrutura de Controle Interno: Uma Pesquisa Exploratória. **Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, v. 2, n. 1, p. 37-46, 2005.

IMONIANA, Joshua Onome; MATHEUS, Claudinei Portilho; PERERA, Luiz Carlos Jacob. Medição de desempenho de auditoria interna: um estudo empírico. **Revista Universo Contábil**, v. 10, n. 3, p. 65-93, 2014.

JOSHI, Prem Lal. Determinants Affecting Internal Audit Effectiveness. **Emerging Markets Journal**, v. 10, n. 2, p. 10-17, 2020.

JUNIOR, Dorival Garcia; SANTOS, Edicreia Andrade dos; JENKINS, Luiz Eduardo Croesy; ZANIN, Diones Fernandes. O Papel da Auditoria Interna na Melhoria da Qualidade dos Gastos Públicos: Um Estudo Exploratório em Institutos Federais de Educação no Estado do Paraná. **Revista de Auditoria Governança e Contabilidade**, v. 4, n.17, p. 17-30, 2016.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 8ª. ed., São Paulo: Atlas, 2017.

LAZZARINI, Sérgio. Pesquisa em Administração: Em Busca de Impacto Social e Outros Impactos. **Revista de Administração de Empresas - RAE**, v. 57, n. 6, p. 620-625, 2017.

LEÃO, Cássio Adriano Lobo; CABELLO, Andrea Felipe. O Sistema Monitor e a Auditoria Interna na Universidade de Brasília: Uma análise sob a Teoria da Agência. **Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade - RAGC**, v. 8, n. 37, p.1-17, 2020.

LÉLIS, Débora Lage Martins; PINHEIRO, Laura Edith Taboada. Percepção de auditores e auditados sobre as práticas de auditoria interna em uma empresa do setor energético. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 23, n. 60, p. 212-222, 2012.

LORENZONI, Rafaela.; VIEIRA, Eloir Trindade Vasques. O Controle Interno e a Auditoria como Ferramenta de desenvolvimento nas Micro e Pequenas Empresas. **Revista Gestão e Desenvolvimento em Contexto - GEDECON**, v.1, n. 1, 2013.

LUIZ, Lilian Campagnin; ALBERTON, Luiz; ROSA, Fabricia Silva da; PFITSCHER, Elisete Dahmer. Inclusão de práticas ambientais nas auditorias realizadas no âmbito de uma Instituição Federal de Educação. **Revista de Gestão Ambiental e Sustentabilidade**, v. 3, n. 2, p. 92-112, 2014.

MACENA, Jéssica Lopes de; JORDÃO, Cleyse Phaine; XAVIER FILHO, José Lindenberg Julião. Auditoria Interna: uma análise da implantação em uma instituição privada de serviço de saúde (Hospital). **Revista Pesquisa em Administração - RPA**, v. 1, n. 1, p. 69-84, 2017.

MARÇOLA, Célia. Auditoria interna como instrumento de controle social na administração pública. **Revista do Serviço Público - RSP**, v. 62, n.1, p. 75-87, 2011.

MATOS, Lucas dos Santos; VALMORBIDA, Sandra Mara Iesbik; ENSSLIN, Sandra Rolim. Gestión y Evaluación de la Monitorización en el Sector de Auditoría Interna de una Universidad Federal Brasileña: Una Propuesta Constructivista. **Revista Iberoamericana sobre Calidad, Eficacia y Cambio en Educación**, v. 16, n. 3, p. 67-85, 2018.

MEC. **Ministério da Educação. Plataforma Nilo Peçanha**. Brasília, 2020. Disponível em: <http://plataformanilopecanha.mec.gov.br/2020.html>. Acesso em: 06 ago. 2021.

MIHRET, Dessalegn Getie; YISMAW, Aderajew Wondim. Internal audit effectiveness: an Ethiopian public sector case study. **Managerial Auditing Journal**, v. 22, n. 5, p. 470-484,

2007.

MOREIRA, Alexandre Magno Fernandes. Poderes Discricionário e Vinculado. **Jusbrasil**, 17 de jan. 2011. Disponível em: <https://lfg.jusbrasil.com.br/noticias/2535265/poderes-discricionario-e-vinculado>. Acesso em: 17 set. 2021.

MOREIRA, Patricia Alves; PALMISANO, Angelo. Transparência: um princípio de governança corporativa na auditoria de recursos públicos federais. **Revista Metropolitana de Governança Corporativa**, v. 1, n. 1, p. 3-25, 2016.

MUNIZ, Frederico Perini. **A Trajetória Institucional do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal: a emergência e a evolução da Controladoria Geral da União**. 2017. 121 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Gestão Pública) - Universidade Federal do Espírito Santo, Vitória, 2017.

OLIVEIRA, Elida. Corte de quase R\$ 1 bi para universidades federais é mantido mesmo com alteração no orçamento do MEC para 2021, dizem reitores. **G1**, 10 de set. 2020. Disponível em: <http://g1.globo.com/educacao/noticia/2020/09/10/corte-de-quase-r-1-bi-para-universidade-s-federais-e-mantido-mesmo-com-alteracao-no-orcamento-do-mec-para-2021-dizem-reitores.ghtml>. Acesso em 22 set. 2020.

OLIVEIRA, Alysson André Régis de; LEITE FILHO, Carlos Alberto Pereira; RODRIGUES, Cláudia Medianeira Cruz. **O processo de Construção dos Grupos Focais na Pesquisa Qualitativa e suas Exigências Metodológicas**. In: Encontro da ANPAD - EnANPAD, XXXI, Rio de Janeiro, 2007.

PARDINI, Eduardo Person. **Relatório de Auditoria Handbook -Atributos para boa comunicação**. 1ª ed., São Paulo: Crossover Consulting & Auditing, 2019. Disponível em: <https://www.crossoverbrazil.com/papers/EBOOK%20-%20Relat%c3%b3rio%20de%20Auditoria%20Handbook.pdf>. Acesso em 16 mar. 2021.

PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius Veras. **Manual de Auditoria Governamental**. 1ª ed., 2ª reimpr., São Paulo: Atlas, 2007.

PINHEIRO, Douglas Renato; OLIVA, Eduardo de Camargo. A Atuação da Auditoria Interna na Governança Pública: Um Estudo Baseado na Visão da Alta Administração das Universidades Públicas Federais Brasileiras. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 31, n. 2, p. 46-67, 2020.

PINTO FERREIRA, Luis. **Comentários à Constituição Brasileira**. São Paulo: Saraiva, 1989.

PINTO, Francisco das Chagas Brandão; COLARES, Ana Carolina Vasconcelos; MACHADO, Marcus Vinícius Veras; DAHER, Germana Fontenele; PETER, Maria da Glória Arrais. Análise das atividades da auditoria interna no âmbito do Tribunal de Justiça do Estado do Ceará: sob a ótica dos auditores internos. **Revista Controle - Doutrina E Artigos**, v. 10, n. 1, p. 273-300, 2012.

RIBEIRO FILHO, José Francisco; LOPES, Jorge Expedito de Gusmão; PEDERNEIRAS,

Marcleide Maria Macedo; SILVA, Alan José de Moura; MULATINHO, Caio Eduardo Silva. Recomendações em Auditoria Operacional: uma prospecção de fragilidades, com base na inteligência competitiva. **Rev. Adm. UFSM**, v. 3, n.2, p. 191-204, 2010.

RODRIGUES, Camila Arantes; MACHADO, Lúcio de Souza; MACHADO, Michele Rílany Rodrigues. **Tendências de Pesquisas em Auditoria: Um Estudo em Periódicos Internacionais e Nacionais**. In: Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, XVII, 2020, Anais. São Paulo, 2020.

RODRIGUES, Rubens Carlos; SAMPAIO, Thicia Stela Lima; MACHADO, Marcus Vinícius Veras. O Perfil da Auditoria Interna nas Universidades Federais Brasileiras. **Revista FSA**, v. 17, n. 10, p. 97-124, 2020.

RODRIGUES, Josivane Costa; SANTOS, Tiago Mota dos; NIYAMA, Jorge Katsumi; SOUZA, Acilon Batista de. As ações da auditoria interna da Universidade de Brasília após a instrução normativa nº 3/2017 da Controladoria-Geral da União. **Revista Controle - Doutrina e Artigos**, v. 18, n. 2, p. 109-132, 2020.

SALIERNO, D. The right measures. **The Internal Auditor**, v. 57, n. 1, p. 41-46, 2000.

SANTANA, Danielle. MEC estuda distribuir recursos para universidades federais de acordo com o desempenho. **Diário de Pernambuco**, 19 de ago. 2019. Disponível em: <https://www.diariodepernambuco.com.br/ultimas/2019/08/mec-estuda-distribuir-recursos-de-acordo-com-o-desempenho.html>. Acesso em 02 fev. 2021.

SCHULZ, Juliana Pires. MORITZ, Gilberto de Oliveira; AZEVEDO, Ivan Almeida de; MATOS, Lucas dos Santos. **A função controle em uma instituição federal de ensino superior: um estudo de caso da auditoria interna**. In: Colóquio Internacional de Gestão Universitária - A Gestão do Conhecimento e os Novos Modelos de Universidade, XIV, Santa Catarina, 2014.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. 4ª ed., Florianópolis: UFSC, 2005.

SILVA NETO, Abdo Dias da. **Auditoria e Gestão: Um estudo de caso dos trabalhos auditoriais realizados no IFES**. 2014. 105 f. Dissertação (Mestrado em Gestão Pública) - Universidade Federal do Espírito Santo, Vitória, 2014.

UFPE. **Universidade Federal de Pernambuco. Institucional. A Instituição**. Recife, c2020. Disponível em: <https://www.ufpe.br/institucional/a-instituicao>. Acesso em: 3 dez. 2020.

UFPE. **Universidade Federal de Pernambuco. Institucional. Gabinete do Reitor. Auditoria Interna. Planos e Relatórios Anuais. RAINIT 2020**. Recife, 2021. Disponível em: <https://www.ufpe.br/documents/1150016/1150021/RAINIT+2020/e15ccd2f-59fa-44f0-843a-67f0789c2935>. Acesso em: 24 jun. 2021.

UFRPE. **Universidade Federal Rural de Pernambuco. Institucional. A UFRPE**. Recife, c2020. Disponível em: <http://www.ufrpe.br/br/content/apresenta%C3%A7%C3%A3o>. Acesso em: 3 dez. 2020.

UFRPE. **Universidade Federal Rural de Pernambuco. Unidade de Auditoria Interna. Documentos - Audin. Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna - RAINT 2020.** Recife, 2021. Disponível em:

<http://www.audin.ufrpe.br/sites/audin.ufrpe.br/files/RAIN-T-UFRPE%20-%202020%20-%2027-04-2021%20-%20Vers%C3%A3o%20Definitiva.pdf>. Acesso em: 24 jun. 2021.

UNIVASF. **Fundação Universidade Federal do Vale do São Francisco. Controladoria Interna. Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna. RAINT 2020.** Petrolina, 2021. Disponível em:

<https://portais.univasf.edu.br/controladoria-interna/raint-relatorio-anual-de-atividades-de-audit-oria-interna/raint-2020.pdf/view>. Acesso em: 31 jul. 2021.

VASCONCELOS, Yumara Lúcia; PEREIRA, Anísio Cândido. A importância da auditoria interna no processo decisório das empresas. **Revista Brasileira de Contabilidade - RBC**, n. 149, p. 65-77, 2004.

WALRAVEN, Andréa Lucas; OLIVEIRA, Leonel Gois Lima; CAVALCANTE, Nirleide Saraiva Coelho e; MACHADO, Marcus Vinícius Veras; NASCIMENTO, Roberto Sérgio do. Uma Análise das Atividades de Auditoria Interna Desenvolvidas no Tribunal de Justiça do Estado do Ceará: Um Olhar Sobre os Anos de 2015 a 2018. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, v. 38, n. 1, p. 112-131, 2020.

ZIEGENFUSS, Douglas. E. Measuring performance. **The Internal Auditor**, v. 57, n. 1, p. 36-40, 2000.

APÊNDICE A - PROTOCOLO DE ENTREVISTA

1. Esclarecimentos iniciais

- Comunicar o início da gravação.**
- Ativar a legenda e acionar a função para transcrição automática.**
- Registrar data e horário:** _____.
- Apresentar o moderador/pesquisador.**
- Informar o propósito da reunião:** coletar dados para desenvolver uma pesquisa acadêmica que detém como objetivo geral “Compreender, com base nos posicionamentos de auditores e gestores, os motivos para a baixa efetividade - não implementação das recomendações - da Unidade de Auditoria Interna do Instituto Federal de Pernambuco.”.
- Apresentar as regras:** A entrevista detém apenas uma pergunta obrigatória, no entanto, dada a interação emergente originária das respostas apresentadas, outros questionamentos poderão ser realizados; Os participantes apresentarão suas respostas de maneira aberta/livre; A entrevista será gravada, para facilitar a análise dos dados, mas aquele que desejar manter a câmera desligada poderá assim proceder, conforme lhe for mais conveniente; Espera-se finalizar este encontro em até 2 (duas) horas.
- Coletar informações sociodemográficas:** nome; cargo/função; grau de escolaridade mais elevado; área de formação; tempo de experiência no IFPE e na atividade atual.

2. Desenvolvimento da(s) pergunta(s)

- Apresentar a fundamentação da pergunta:** Conforme mencionado no TCLE,

Esta pesquisa foi elaborada a partir do pressuposto de que a Auditoria Interna atua para aumentar e proteger o valor organizacional, que se reflete no aprimoramento da gestão e, conseqüentemente, em melhores entregas à sociedade. Ocorre que, apesar de tal relevância, [...]

No caso IFPE, das 1.389 (um mil, trezentos e oitenta e nove) recomendações emitidas pela Auditoria Interna a contar do exercício 2014, apenas 13,25% foram consideradas implementadas, conforme indica o Relatório nº 02/2021 elaborado pela própria unidade. O referido Relatório ainda revela o seguinte panorama: canceladas (9,5%), finalizadas (19,51%), não atendidas (7,63%) e não monitoradas (50,11%).

- Executar a pergunta principal:** Qual o posicionamento dos(as) senhores(as) acerca dos motivos para a baixa implementação das recomendações oriundas da Unidade de Auditoria Interna do Instituto Federal de Pernambuco?
- ATENÇÃO:** Se as respostas deixarem de acionar determinado elemento do Quadro 1 da seção do Referencial Teórico, faz-se importante promover a sua inserção ao debate em curso, de modo **complementar**, a fim de estimular os entrevistados a discorrerem a respeito. Para facilitar, o conteúdo (fatores) do referido quadro encontra-se reproduzido a seguir (no formato de *checklist*):

Quadro 33 - *Checklist* para apoiar o complemento da entrevista

Sujeitos	Fatores	Observações
Auditor	Escopo de auditoria.	
Auditor/ Gestor	Planejamento baseado em riscos.	
Auditor/ Gestor	Qualidade das recomendações.	
Auditor/ Gestor	Quantitativo de recomendações.	
Auditor/ Gestor	Pactuação entre auditores e auditados: prazo e texto.	
Auditor/ Gestor	Direcionamento à unidade/servidor adequado.	
Auditor/ Gestor	Resultados apresentados a todos os servidores envolvidos e não apenas ao gestor principal.	
Auditor/ Gestor	Apresentação dos resultados acompanhado da demonstração dos impactos positivos e negativos.	
Auditor/ Gestor	Interesse em atender as demandas de auditoria, colocando-as em prioridade.	
Auditor/ Gestor	Relacionamento entre setores/servidores.	
Auditor/ Gestor	Dependência de outras condições/instâncias.	
Auditor	Informações sigilosas.	
Auditor	Convivência entre auditores e auditados (objetividade).	

(continua)

Sujeitos	Fatores	Observações
Auditor	Independência da Auditoria Interna.	
Auditor/ Gestor	Formatação geográfica da organização.	
Auditor/ Gestor	Padronização dos processos de trabalho.	
Auditor/ Gestor	Qualificação do gestor.	
Auditor/ Gestor	Atuação da instância de Governança.	
Auditor	Conhecimento/experiência da equipe de auditoria.	
Auditor	Projeção orçamentária específica para a auditoria.	
Auditor/ Gestor	Recursos humanos.	
Auditor/ Gestor	Monitoramento frequente.	
Auditor/ Gestor	Reuniões periódicas entre auditores e gestores.	
Auditor	Reuniões periódicas com o Comitê de Auditoria/Conselho.	
Auditor/ Gestor	Proatividade da equipe de auditoria.	
Auditor/ Gestor	<i>Feedbacks</i> das análises desenvolvidas aos gestores.	
Auditor	Procedimentos estruturados para promover o monitoramento periódico das recomendações.	
Auditor/ Gestor	Ferramentas informatizadas para apoiar o tratamento das ações de auditoria, inclusive, no tocante à sinalização/alerta de prazos.	
Auditor/ Gestor	Medidas sancionadoras.	

Fonte: O Autor (2021).

Executar a pergunta de fechamento: Os(As) participantes gostariam de apresentar alguma manifestação adicional?

3. Encerramento

- Agradecer a participação dos voluntários.**
- Indicar a estimativa de conclusão da pesquisa, conforme cronograma: dez/2021.**
- Registrar o horário de finalização: _____**
- Comunicar o término da gravação.**

APÊNDICE B - TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO - COLETA DE DADOS VIRTUAL



UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO
CENTRO ACADÊMICO DO AGRESTE
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO, INOVAÇÃO E CONSUMO

TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO (COLETA DE DADOS VIRTUAL)

Convidamos o(a) Sr.(a) para participar como voluntário(a) da pesquisa “**A efetividade da Auditoria Interna: um estudo a partir do posicionamento de auditores e gestores de uma instituição federal de ensino de Pernambuco**”, de responsabilidade do pesquisador Rafael Pena Cerqueira Frias (rpcfrias@gmail.com), sob a orientação do Professor Dr. Charles Ulises de Montreuil Carmona (charles.carmona@ufpe.br).

Todas as suas dúvidas podem ser esclarecidas com o responsável por esta pesquisa, que pode ser acionado pelo telefone (87) 9.9907-4242 ou pelo *e-mail* rpcfrias@gmail.com. Apenas quando todos os esclarecimentos forem dados e você concordar em participar desse estudo, pedimos que assinale a opção de “Aceito participar da pesquisa” no final desse termo. De modo alternativo, o envio de *e-mail* em referência ao documento supracitado poderá ser considerado como registro do “aceite” do participante, não sendo necessário, portanto, o encaminhamento de arquivos anexos contendo a assinatura eletrônica ou digitalizada.

Registre-se que esta pesquisa foi autorizada pelo Reitor do IFPE (Protocolo 23294.007396.2021-12). No entanto, o(a) senhor(a) estará livre para decidir participar ou recusar-se. Inclusive, será possível retirar o consentimento em qualquer fase da pesquisa, sem nenhuma penalidade. Assim, nada será cobrado, pois a aceitação é voluntária.

INFORMAÇÕES SOBRE A PESQUISA

1. Fundamentação

Esta pesquisa foi elaborada a partir do pressuposto de que a Auditoria Interna atua para aumentar e proteger o valor organizacional, que se reflete no aprimoramento da gestão e, conseqüentemente, em melhores entregas à sociedade. Ocorre que, apesar de tal relevância, a efetividade das ações de auditoria no cenário das instituições federais de ensino tem sido alvo de preocupações. Um exemplo disso se verifica no âmbito do TCU, que, através do Processo nº 025.995/2020-0 instaurou diligências junto aos integrantes de toda a Rede Federal de Educação Tecnológica para tratar do tema “Recomendações da CGU e das Unidades Internas de Auditoria Governamental”.

No caso IFPE, das 1.389 (um mil, trezentos e oitenta e nove) recomendações emitidas pela Auditoria Interna a contar do exercício 2014, apenas 13,25% foram consideradas implementadas, conforme indica o Relatório nº 02/2021 elaborado pela própria unidade. O referido Relatório ainda revela o seguinte panorama: canceladas (9,5%), finalizadas (19,51%), não atendidas (7,63%) e não monitoradas (50,11%).

Diante do exposto, esta pesquisa se apresenta com o propósito central de “Compreender, com base nos posicionamentos de auditores e gestores, os motivos para a baixa efetividade - não implementação das recomendações - da Unidade de Auditoria Interna do Instituto Federal de Pernambuco.”.

2. Esclarecimentos acerca da participação

Os entrevistados - auditores e gestores - responderão às perguntas elaboradas pelo pesquisador com base num Protocolo. Nesse caso, a condução das entrevistas deve ocorrer em formato de grupo, porém, separando a equipe de auditores e de gestores. Ainda sobre as entrevistas, serão realizadas de maneira remota, por meio do aplicativo de comunicação *Google Meet*, gravadas e com previsão de duração de até 2 (duas) horas.

3. Riscos

Poderão surgir situações de acanhamento da parte dos participantes, devido ao fato das entrevistas serem gravadas. Todavia, o participante que desejar manter a sua câmera desligada poderá assim proceder, conforme lhe for mais conveniente. Além do mais, todas as informações serão tratadas como confidenciais, de modo que a sua divulgação estará restrita ao universo acadêmico, desde que sem a identificação dos voluntários.

Todos os dados coletados nesta pesquisa (respostas às entrevistas, gravações etc) poderão ser disponibilizados aos participantes em formato de cópia, à pedido. Esses dados ficarão armazenados em dispositivo eletrônico local do pesquisador, que apagará todo e qualquer registro de plataforma virtual, ambiente compartilhado ou “nuvem”.

4. Benefícios

Ao participar desta pesquisa o(a) senhor(a) estará contribuindo para a compreensão da baixa efetividade dos trabalhos de Auditoria Interna nas instituições federais de ensino, ainda que o IFPE constitua apenas uma parte do rol de entidades da Rede Federal de Educação Tecnológica. Logo, como servidor(a), sua participação tende a colaborar para o aprimoramento da atividade de auditoria e, por conseguinte, para o aperfeiçoamento da gestão. Por seu turno, na condição de cidadão(ã), estará somando esforços para um serviço público mais eficaz e eficiente.

(Assinatura do Pesquisador)

CONSENTIMENTO DA PARTICIPAÇÃO DA PESSOA COMO VOLUNTÁRIO (A)

Eu, _____, CPF _____, abaixo assinado, após a leitura (ou escuta) deste TCLE, concordo em participar do estudo “**A efetividade da Auditoria Interna: um estudo a partir do posicionamento de auditores e gestores de uma instituição federal de ensino de Pernambuco**”, como voluntário(a).

Fui devidamente informado(a) e esclarecido(a) sobre a pesquisa, os procedimentos nela envolvidos, assim como os riscos e benefícios decorrentes de minha participação. Também fui garantido de que posso retirar o meu consentimento a qualquer momento, sem que isto leve a quaisquer tipo de penalidade.

Tendo em vista os itens anteriormente apresentados, eu, de forma livre e esclarecida, manifesto meu consentimento para participar da pesquisa:

() Aceito participar da pesquisa

() Não aceito participar da pesquisa

_____, _____ de _____ de _____.

(Local e Data)

APÊNDICE C - LEVANTAMENTO DAS ÁREAS DE GESTÃO DAS RECOMENDAÇÕES “FINALIZADAS” EM BELO JARDIM

Quadro 34 - Áreas de gestão relacionadas às recomendações “finalizadas” no âmbito do *campus* Belo Jardim

Relatório/ Ano	Descrição da constatação	Descrição da recomendação	Área
04/2014	“Pagamento de obrigação efetuado após o prazo estipulado” (IFPE, 2021a, p. 75).	“Recomenda-se acostar nos autos dos respectivos processos de pagamento, a formalização da justificativa, com a devida documentação comprobatória da ausência de recursos, bem como do pedido, e da sistemática adotada pela Reitoria.” (IFPE, 2021a, p. 120).	Financeiro
09/2014	“Fragilidades nos controles internos relacionados ao ambiente normativo da Organização Geral” (IFPE, 2021a, p. 75).	“Elaborar e aprovar os manuais que descrevam as rotinas dos setores da unidade e criar mecanismos para que esses manuais se tornem conhecidos, acessíveis e observados por todos os servidores e prestadores de serviço ao Campus Belo Jardim” (IFPE, 2021a, p. 75).	Administração e Planejamento
09/2014	“Fragilidades nos controles internos relacionados ao ambiente normativo da Organização Geral” (IFPE, 2021a, p. 75).	“Manter atualizados os dados funcionais dos servidores nos sistemas cadastrais da unidade” (IFPE, 2021a, p. 75).	Pessoal
09/2014	“Fragilidades nos controles internos relacionados à Segurança Geral” (IFPE, 2021a, p. 75).	“Realizar estudos quanto a viabilidade de monitoramento eletrônico de segurança, alarmes de incêndio e saídas de emergência em posições estratégicas” (IFPE, 2021a, p. 75).	Administração e Planejamento
09/2014	“Fragilidades nos controles internos relacionados à Segurança Geral” (IFPE, 2021a, p. 75).	“Elaborar e implementar o projeto de rede elétrica para a unidade” (IFPE, 2021a, p. 75).	Administração e Planejamento
09/2014	“Fragilidades nos controles internos relacionados à Segurança Geral” (IFPE, 2021a, p. 75).	“Acompanhar e fiscalizar os processos licitatórios e as respectivas contratações que visam a fortalecer a segurança pessoal e patrimonial, no Campus Belo Jardim, e verificar se a execução dos serviços pela contratada se insere adequadamente na Política de Segurança adotada pela unidade” (IFPE, 2021a, p. 75).	Administração e Planejamento
09/2014	“Fragilidades nos controles internos relacionados à Conservação das Salas de Aula” (IFPE, 2021a, p. 75).	“Realizar levantamento com o objetivo de produzir diagnóstico do estado de conservação das salas de aulas, com a	Administração e Planejamento

(continua)

Relatório/ Ano	Descrição da constatação	Descrição da recomendação	Área
		definição de metas progressivas para sanar as carências existentes” (IFPE, 2021a, p. 75).	
09/2014	“Deficiências no que tange à adequação às normas de Acessibilidade” (IFPE, 2021a, p. 76).	“Reiterar as recomendações constantes no relatório 001/2013 de 02 de julho de 2013, sobre o Campus Belo Jardim, no que concerne a: ‘Orientar aos departamentos da organização da obrigatoriedade da apresentação dos documentos/informações solicitados pela Unidade de Auditoria Interna, de forma tempestiva e completa, consoante o disposto no item 9.2.1.2.2 do Acórdão nº 577/2010 – Plenário TCU’” (IFPE, 2021a, p. 76).	Administração Geral
09/2014	“Fragilidades nos controles internos relacionados à Segurança da Informação” (IFPE, 2021a, p. 76).	“Criar mecanismos de controle para que o repasse à Coordenação de Gestão em Tecnologia da Informação das informações sobre o encerramento de vínculo ou mudança de lotação do usuário seja imediato” (IFPE, 2021a, p. 76).	Pessoal
09/2014	“Fragilidades nos controles internos relacionados à Segurança da Informação” (IFPE, 2021a, p. 76).	“Elaborar o termo de responsabilidade referente ao acesso para o sistema operacional dos computadores, à rede sem fio e ao correio eletrônico institucional, estabelecendo que os usuários acessem aplicações, arquivos e utilitários de forma consciente para o bom desempenho de suas funções na organização” (IFPE, 2021a, p. 76).	Tecnologia da Informação
16/2015	“Pagamentos de diárias em duplicidade, configurando descumprimento da Nota Técnica Nº. 18/2015/CGNOR/DENOP/SEGEP/MP e o disposto no caput e no § 1º do art. 2º do Decreto 5.992/2006” (IFPE, 2021a, p. 79).	“Fortalecer os controles internos administrativos para que estes possam auxiliar na prevenção de pagamentos de diárias antieconômicos e em desconformidade com as normas estabelecidas, segundo o disposto na seção VIII da IN 01/2001” (IFPE, 2021a, p. 79).	Administração e Planejamento
16/2015	“Ausência de pagamento antecipado das diárias, caracterizando o descumprimento do art. 5º do Decreto 5.992/2006” (IFPE, 2021a, p. 80).	“Pagar diárias antecipadamente ou fazer constar em cada processo de concessão de diárias e passagem, justificativa e documentos comprobatórios, sempre que no momento da liquidação da despesa,	Financeiro

(continua)

Relatório/ Ano	Descrição da constatação	Descrição da recomendação	Área
		estiver impossibilitada de realizar os pagamentos antecipadamente [...]” (IFPE, 2021a, p. 80).	
16/2015	“Ausência de justificativa nas Propostas de Concessão de diárias, para os casos de viagens que iniciaram-se na sexta e/ou incluíram sábados, domingos e feriados [...]” (IFPE, 2021a, p. 80).	“Evitar aprovação de viagens que iniciem na sexta e/ou incluam sábados, domingos e/ou feriados, sem que estas estejam previamente justificadas, conforme determina o art. 5º §2º do Decreto 5.992/2006” (IFPE, 2021a, p. 80).	Administração Geral
16/2015	“Ausência de publicação das concessões de diárias no boletim interno da instituição, caracterizando o descumprimento do art.6º do Decreto 5.992/2006 e o art. 12§ 2º da Portaria nº 964/2009-GR” (IFPE, 2021a, p. 80).	“Dar publicidade, no boletim interno da instituição, aos atos de concessões de diárias, conforme determina art. 6º do Decreto 5.992/2006 e o art. 12§ 2º da Portaria nº 964/2009-GR” (IFPE, 2021a, p. 80).	Pessoal
16/2015	“Prestação de contas de diárias apresentada fora do prazo determinado pelo art. 4º da Portaria do MPOG Nº 505/09 e sem os documentos exigidos nos artigos 13º da Portaria do MEC Nº 403/09 e 16º § 2 e §3 da Portaria nº. 964/2009-GR” (IFPE, 2021a, p. 80).	“Evitar aprovação de prestação de contas de diárias apresentada fora do prazo determinado pelo artigo 4º da Portaria do MPOG Nº 505 de 29/12/09 e sem os documentos exigidos nos artigos 13º da Portaria do MEC Nº 403 de 23/04/09 e 16º § 2 e §3 da Portaria nº. 964/2009-GR” (IFPE, 2021a, p. 80).	Administração Geral
16/2015	“Prestação de contas de diárias apresentada fora do prazo determinado pelo art. 4º da Portaria do MPOG Nº 505/09 e sem os documentos exigidos nos artigos 13º da Portaria do MEC Nº 403/09 e 16º § 2 e §3 da Portaria nº. 964/2009-GR” (IFPE, 2021a, p. 80).	“Proceder com abertura de processo na forma que exige a Lei nº 9.784/99 visando obter dos servidores documentos e justificativa sobre a apresentação de prestação de contas em desacordo com o estabelecido no art. 4º da Portaria do MPOG Nº 505/09, artigo 13º da Portaria do MEC Nº 403/09 e ainda art. 16º § 2 e da Portaria nº. 964/2009-GR. No caso da não apresentação dos documentos e justificativas, instruir processo para devolução dos valores recebidos, conforme determina art. 14º da Portaria do MEC Nº 403/09 e o art. 16º § 6 da Portaria nº. 964/2009 – GR” (IFPE, 2021a, p. 80).	Administração Geral
24/2015	“Fragilidades no acompanhamento do cumprimento da carga horária, assiduidade e pontualidade dos	“Estabelecer, para os Coordenadores de Curso e/ou Diretoria do Departamento de Ensino, rotina de	Pessoal

(continua)

Relatório/ Ano	Descrição da constatação	Descrição da recomendação	Área
	docentes, configurando o descumprimento dos artigos 1o, inciso II, combinados com os arts. 6o e 8o do Decreto nº 1.590/95” (IFPE, 2021a, p. 81).	encaminhamento para a Coordenação de Gestão de Pessoas do IFPE – Campus Belo Jardim, das frequências e/ou documentos comprobatórios do cumprimento da carga horária, com as respectivas ocorrências, até o 5º (quinto) dia útil do mês subsequente, conforme determina o art. 8º do Decreto nº 1.590/95” (IFPE, 2021a, p. 81).	
07/2016	“Fragilidades nos controles relacionados aos registros patrimoniais e contábeis da destinação dos excedentes de produção” (IFPE, 2021a, p. 86).	“Abster-se de utilizar colaboradores terceirizados em atividades estranhas ao objeto contratual, evitando desvio de função e o comprometimento das atividades finalísticas da Unidade” (IFPE, 2021a, p. 86).	Produção

Fonte: O Autor (2021).⁶¹

⁶¹ Resultados da Pesquisa (2021).

APÊNDICE D - LEVANTAMENTO DAS ÁREAS DE GESTÃO DAS RECOMENDAÇÕES “NÃO ATENDIDAS” EM BELO JARDIM

Quadro 35 - Áreas de gestão relacionadas às recomendações “não atendidas” no âmbito do *campus* Belo Jardim

Relatório/ Ano	Descrição da constatação	Descrição da recomendação	Área
07/2016	“Ausência de mapeamento de processo nas Coordenações Gerais de Produção do IFPE” (IFPE, 2021a, p. 82).	“Elaborar o mapeamento de processo da Coordenação Geral de Produção, por meio de fluxogramas, como forma de identificar como os processos da Coordenação são realizados, representando o tempo e as responsabilidades na execução” (IFPE, 2021a, p. 82).	Produção
07/2016	“Inexistência de manual de procedimentos relativo aos controles de bens agropecuários, devidamente formalizado e utilizado pelos três Campi Agrícolas do IFPE” (IFPE, 2021a, p. 82).	“Elaborar, com a participação dos três Campi Agrícolas do IFPE, manual de procedimentos relativo aos controles de bens agropecuários” (IFPE, 2021a, p. 82).	Patrimônio
07/2016	“Deficiência no alinhamento entre a programação de produção e o planejamento pedagógico, no que concerne ao ensino, pesquisa e extensão” (IFPE, 2021a, p. 82).	“Demandar da Reitoria a criação de um fórum que atue na instituição e acompanhamento de políticas específicas para os Campi Agrícolas, com a participação de todas as Pró-Reitorias” (IFPE, 2021a, p. 82).	Administração Geral
07/2016	“Ausência de procedimentos de controle para utilização e manutenção das máquinas, equipamentos e veículos, comprometendo o bom funcionamento das UEP’s no alcance da missão da instituição” (IFPE, 2021a, p. 83).	“Elaborar e implementar plano/política de manutenção dos laboratórios/unidades educativas de produção que contemple as máquinas, equipamentos, veículos e instalações, conforme determina a Resolução do CONSUP nº 16/2014, bem como criar rotina de registros de qualquer irregularidade ocorrida com esses bens, em atenção ao que dispõe os itens 10.1 e 10.2 da IN 205/88” (IFPE, 2021a, p. 83).	Produção
07/2016	“Ausência de procedimentos de controle para utilização e manutenção das máquinas, equipamentos e veículos, comprometendo o bom funcionamento das UEP’s no alcance da missão da instituição” (IFPE, 2021a, p. 83).	“Avaliar as condições dos locais de guarda e armazenamento das máquinas, equipamentos e veículos, de forma a promover a reparação das fragilidades físicas no que concerne à segurança e integridade dos bens patrimoniais” (IFPE, 2021a, p. 83).	Patrimônio

(continua)

Relatório/ Ano	Descrição da constatação	Descrição da recomendação	Área
07/2016	“Deficiência nos mecanismos de controle (gerencial, patrimonial e de registros contábeis) para o acompanhamento das entradas, saídas, perdas, descartes, furtos e baixa de bens agropecuários, bem como o acompanhamento evolutivo dos semoventes” (IFPE, 2021a, p. 83).	“Criar mecanismos para gerenciamento, envolvendo a CGP e o Almoarifado, dos insumos que justificadamente não possam ser armazenados no almoxarifado, provendo os registros no SUAP, quando da destinação às UEP’s, de forma a identificar o consumo médio, estoque mínimo e máximo, entre outros necessários para subsidiar o planejamento das compras” (IFPE, 2021a, p. 83).	Produção
07/2016	“Deficiência nos mecanismos de controle (gerencial, patrimonial e de registros contábeis) para o acompanhamento das entradas, saídas, perdas, descartes, furtos e baixa de bens agropecuários, bem como o acompanhamento evolutivo dos semoventes” (IFPE, 2021a, p. 84).	“Promover a reparação das fragilidades físicas no que concerne à segurança, organização e integridade dos insumos, localizados no Almoarifado, UEP’s ou outros locais de guarda” (IFPE, 2021a, p. 84).	Produção
07/2016	“Deficiência nos mecanismos de controle (gerencial, patrimonial e de registros contábeis) para o acompanhamento das entradas, saídas, perdas, descartes, furtos e baixa de bens agropecuários, bem como o acompanhamento evolutivo dos semoventes” (IFPE, 2021a, p. 84).	“Promover os registros diários dos insumos utilizados no processo produtivo, bem como os registros das informações sobre descartes, perdas, ocasionadas ou não, por falhas de controle” (IFPE, 2021a, p. 84).	Produção
07/2016	“Deficiência nos mecanismos de controle (gerencial, patrimonial e de registros contábeis) para o acompanhamento das entradas, saídas, perdas, descartes, furtos e baixa de bens agropecuários, bem como o acompanhamento evolutivo dos semoventes” (IFPE, 2021a, p. 84).	“Definir e implementar política de tratamento dos resíduos/descartes gerados na produção” (IFPE, 2021a, p. 84).	Produção
07/2016	“Deficiência nos mecanismos de controle (gerencial, patrimonial e de registros contábeis) para o acompanhamento das entradas, saídas, perdas, descartes, furtos e baixa de bens agropecuários, bem como o acompanhamento evolutivo dos semoventes” (IFPE, 2021a, p. 84).	“Promover o devido acompanhamento e registro da evolução dos animais, bem como os controles e manejos zootécnicos dos semoventes” (IFPE, 2021a, p. 84).	Produção

(continua)

Relatório/ Ano	Descrição da constatação	Descrição da recomendação	Área
	dos semoventes” (IFPE, 2021a, p. 84).		
07/2016	“Deficiência nos mecanismos de controle (gerencial, patrimonial e de registros contábeis) para o acompanhamento das entradas, saídas, perdas, descartes, furtos e baixa de bens agropecuários, bem como o acompanhamento evolutivo dos semoventes” (IFPE, 2021a, p. 84).	“Criar mecanismos para fortalecimento dos Controles de saída dos produtos das UEP’s, realizando no mínimo: <ul style="list-style-type: none"> ● Registro diário de toda a produção das UEP’s no SUAP; ● Promoção da compatibilidade das informações dos setores envolvidos direta ou indiretamente com o processo produtivo, em especial o DDE, CGP, Almoxarifado, Patrimônio e Contabilidade, de forma que seja possível acompanhar os resultados da produção gerada pelo Campus; <ul style="list-style-type: none"> ● Elaboração de relatório ou informativo acerca da produtividade esperada ou atingida, sobre riscos ou perspectivas, evolução da produção, do consumo e das vendas, bem como a criação de indicadores de produção, que possam orientar o planejamento de cada UEP e também contribuir com as atividades de ensino, pesquisa e extensão; ● Registros sobre perdas, ocasionadas por falhas de produção ou por perecimento antes do consumo e/ou comercialização” (IFPE, 2021a, p. 84). 	Produção
07/2016	“Deficiência nos mecanismos de controle (gerencial, patrimonial e de registros contábeis) para o acompanhamento das entradas, saídas, perdas, descartes, furtos e baixa de bens agropecuários, bem como o acompanhamento evolutivo dos semoventes” (IFPE, 2021a, p. 85).	“Acompanhar e controlar os dados relativos à produção de cada UEP’s, por meio de relatórios demonstrativos dos custos/despesas referentes aos projetos agrícolas, agroindustriais e zootécnicos, avaliando a possibilidade de criação de um setor para essa finalidade” (IFPE, 2021a, p. 85).	Produção
07/2016	“Deficiência nos mecanismos de controle (gerencial, patrimonial e de registros contábeis) para o acompanhamento das entradas, saídas, perdas, descartes, furtos e baixa de bens agropecuários, bem como o acompanhamento evolutivo dos semoventes” (IFPE, 2021a, p. 85).	“Cumprir a determinação do TCU, nos termos do Acórdão 3287/2006 Segunda Câmara, visando a efetiva participação do Almoxarifado quanto à gestão, guarda e distribuição dos produtos originados nas UEP’s, observando o princípio de segregação de funções. 9.5.7.1. controlar e registrar os produtos e/ou bens que são	Almoxarifado

(continua)

Relatório/ Ano	Descrição da constatação	Descrição da recomendação	Área
		gerados nas Unidades Educativas de Produção UEP's, procedendo aos registros no almoxarifado da Escola e observando os procedimentos da legislação referente à espécie [...]” (IFPE, 2021a, p. 85).	
07/2016	“Deficiência no controle gerencial e contábil dos bens agropecuários” (IFPE, 2021a, p. 85).	“Promover o registro e o acompanhamento nos sistemas utilizados pelas Unidades, no que concerne à incorporação, baixa e evolução dos semoventes, bem como os registros de toda produção consumida internamente ou destinada à venda” (IFPE, 2021a, p. 85).	Almoxarifado
07/2016	“Fragilidades nos controles utilizados pelo Setor de Patrimônio no gerenciamento dos semoventes” (IFPE, 2021a, p. 85).	“Formalizar e implementar procedimento, com a participação dos três Campi Agrícolas do IFPE, voltado ao controle patrimonial dos bens agropecuários, padronizando as rotinas de incorporação, acompanhamento e baixa dos semoventes, definindo, também, as atribuições dos setores envolvidos, em especial, da Coordenação Geral de Produção e do Setor de Patrimônio” (IFPE, 2021a, p. 85).	Patrimônio
07/2016	“Fragilidades nos controles utilizados pelo Setor de Patrimônio no gerenciamento dos semoventes” (IFPE, 2021a, p. 85).	“Realizar e/ou finalizar os processos de incorporação (tombamento), transferência e de baixa (furto, falecimento ou abate), observando o que dispõe a IN 205 /SEDAP/PR e o Manual de Procedimentos de Almoxarifado e Patrimônio do IFPE, visando solucionar as divergências entre os quantitativos apresentados pelo Setor de Patrimônio e os quantitativos efetivos nas UEP's” (IFPE, 2021a, p. 85).	Patrimônio
07/2016	“Deficiência no controle gerencial e contábil dos bens agropecuários” (IFPE, 2021a, p. 85).	“Proceder com os registros no SUAP dos semoventes, quando considerados material de consumo, utilizando o elemento de despesa: Animais para pesquisa e abate, conforme determina a Portaria nº 448/2002 da Secretaria do Tesouro Nacional” (IFPE, 2021a, p. 85).	Almoxarifado

(continua)

Relatório/ Ano	Descrição da constatação	Descrição da recomendação	Área
07/2016	“Fragilidades nos controles utilizados pelo Setor de Patrimônio no gerenciamento dos semoventes” (IFPE, 2021a, p. 85).	“Proceder com apuração de responsabilidade acerca do desaparecimento dos 05 (cinco) animais descritos no Memorando Nº 11-2015/UEP Caprino-Ovinocultura/ Campus Belo Jardim/IFPE” (IFPE, 2021a, p. 85).	Produção
07/2016	“Fragilidades nos controles relacionados aos registros patrimoniais e contábeis da destinação dos excedentes de produção” (IFPE, 2021a, p. 86).	“Desenvolver, em unidade com os três Campi agrícolas, normativo que regulamente a comercialização dos excedentes, caso seja decidido pela manutenção das vendas, orientando quanto aos parâmetros para formação de preço e quanto à publicidade, bem como observando o atendimento da legislação sanitária vigente e associando a comercialização ao caráter didático, sob o aspecto do empreendedorismo” (IFPE, 2021a, p. 86).	Produção
07/2016	“Fragilidades nos controles relacionados aos registros patrimoniais e contábeis da destinação dos excedentes de produção” (IFPE, 2021a, p. 86).	“Estabelecer mecanismos de controle, que incluam a participação tempestiva e efetiva dos setores de Almoxarifado e Patrimônio, visando a segregação de funções no que concerne ao gerenciamento dos excedentes de produção, de forma que não se concentre em uma mesma pessoa as atividades de recebimento, armazenamento, destinação/venda, recebimento de numerário e de registros para posterior encaminhamento à contabilidade” (IFPE, 2021a, p. 86).	Almoxarifado
15/2016	“Inexistência de documentos/manuais de procedimentos, devidamente formalizados, relativos à atuação da CGPE na Concessão do Incentivo à Qualificação” (IFPE, 2021a, p. 86).	“Proceder com a elaboração de documentos/manuais de procedimentos, devidamente formalizados, relativos à atuação da CGPE na Concessão do Incentivo à Qualificação” (IFPE, 2021a, p. 86).	Pessoal
15/2016	“Fragilidade no que concerne à aderência às diretrizes da Política Nacional de Desenvolvimento de Pessoal, quanto à promoção de capacitação/treinamento de servidores responsáveis pelas Concessões de Incentivo à	“Promover a capacitação dos servidores envolvidos na atividade de Concessão do Incentivo à Qualificação, atentando para as diretrizes prescritas no art. 3º do Decreto 5.707/2006” (IFPE, 2021a, p. 86).	Pessoal

(continua)

Relatório/ Ano	Descrição da constatação	Descrição da recomendação	Área
	Qualificação” (IFPE, 2021a, p. 86).		
15/2016	“Fragilidades na autuação e instrução processual das Concessões de Incentivo à Qualificação” (IFPE, 2021a, p. 86).	“Proceder à formalização processual, no sentido de esclarecer os fatos relacionados ao enquadramento dos servidores que passaram a receber Incentivo à Qualificação com base na Portaria nº 108 de 17 de julho de 2006, de modo que, a qualquer tempo seja possível compreender a situação exposta” (IFPE, 2021a, p. 86).	Pessoal
15/2016	“Fragilidades na autuação e instrução processual das Concessões de Incentivo à Qualificação” (IFPE, 2021a, p. 87).	“Avaliar a conveniência e oportunidade de convalidar o ato administrativo que concedeu Incentivo à Qualificação dos servidores A. L. B.do N. e M. F. de L. S., conforme prescreve o art. 55 da Lei 9.784/1999” (IFPE, 2021a, p. 87).	Pessoal
15/2016	“Concessão de Incentivo à Qualificação em desacordo com o art. 1º § 2º do Decreto nº 5.824/2006, quanto aos documentos comprobatórios da obtenção do título” (IFPE, 2021a, p. 87).	“Proceder abertura de processo com o propósito de esclarecer a concessão de Incentivo à qualificação aos Servidores que não apresentaram documentação exigida pelos Normativos Vigentes e quando da ausência de esclarecimento, com base no art. 50 da Lei 9.784/1999 e no item 9.1.5 do Acórdão Nº. 11374/2016 - TCU - 2ª Câmara, decidir sobre a suspensão do benefício” (IFPE, 2021a, p. 87).	Pessoal
15/2016	“Concessão de Incentivo à Qualificação em desacordo com o art. 1º § 2º do Decreto nº 5.824/2006, quanto aos documentos comprobatórios da obtenção do título” (IFPE, 2021a, p. 87).	“Pleitear junto à DGPE, a emissão de Portaria, com base no § 3º do art. 80 do Regimento Geral do IFPE, com a finalidade de estabelecer regulamento interno com procedimentos padrão e definições, tais como, conceito de ressalva em atas de defesa de Monografia, Dissertação ou Tese, para fins de Concessão do Incentivo à Qualificação” (IFPE, 2021a, p. 87).	Pessoal
15/2016	“Pagamento do Incentivo à Qualificação em desacordo com o que determina o art. 1º § 4º do Decreto 5.824/2006, quanto aos efeitos financeiros” (IFPE, 2021a, p. 87).	“Proceder com abertura de processo administrativo, na forma da Lei nº 9.784/1999, objetivando apuração e ressarcimento dos valores recebidos indevidamente pelos servidores” (IFPE, 2021a, p. 87).	Pessoal

Fonte: O Autor (2021).⁶²

⁶² Resultados da Pesquisa (2021).

APÊNDICE E - LEVANTAMENTO DAS ÁREAS DE GESTÃO DAS RECOMENDAÇÕES “FINALIZADAS” EM GARANHUNS

Quadro 36 - Áreas de gestão relacionadas às recomendações “finalizadas” no âmbito do *campus* Garanhuns

Relatório/ Ano	Descrição da constatação	Descrição da recomendação	Área
03/2014	“Fragilidades nos controles internos relativos à área de contratos” (IFPE, 2021a, p. 113).	“Aperfeiçoar os controles internos relativos à área de contratos, no que concerne à: [...] - divulgar/manter, em local visível e acessível ao público, listagem mensalmente atualizada dos contratos firmados, indicando a contratada, o objeto, valor mensal e quantitativo de empregados envolvidos em cada contrato de prestação de serviços; [...]” (IFPE, 2021a, p. 113).	Contratos
03/2014	“Numeração do contrato em inobservância à ordem cronológica das datas das assinaturas” (IFPE, 2021a, p. 113).	“Numerar os contratos em observância à ordem cronológica das datas de assinaturas” (IFPE, 2021a, p. 113).	Contratos
03/2014	“Ausência de consulta à regularidade fiscal e trabalhista, previamente à emissão de nota de empenho e à contratação” (IFPE, 2021a, p. 113).	“Aperfeiçoar os controles internos relativos à área de contratos, no que concerne à: adotar uma sistemática/rotina de verificar a regularidade fiscal e trabalhista, previamente à emissão de nota de empenho e à contratação [...]” (IFPE, 2021a, p. 113).	Contratos
03/2014	“Ausência de consulta prévia ao Cadin” (IFPE, 2021a, p. 113).	“Aperfeiçoar os controles internos relativos à área de contratos, no que concerne à: adotar uma sistemática/rotina de realizar consulta, previamente à contratação pela Administração, ao Cadastro Informativo de Créditos não Quitados [...]” (IFPE, 2021a, p. 113).	Contratos
03/2014	“Fragilidades na adoção de medidas quando da situação de irregularidade junto ao SICAF” (IFPE, 2021a, p. 114).	“Adotar medidas que visem mitigar a situação de irregularidade da contratada junto ao SICAF” (IFPE, 2021a, p. 114).	Contratos
19/2014	“Período de vigência da cobertura do seguro em desacordo com o período de vigência do estágio” (IFPE, 2021a, p. 114).	“Assegurar que o período de vigência da cobertura do seguro seja o mesmo da vigência do estágio” (IFPE, 2021a, p. 114).	Pessoal

(continua)

Relatório/ Ano	Descrição da constatação	Descrição da recomendação	Área
05/2015	“Fragilidades na composição da justificativa para a devida fundamentação dos quantitativos estimados pelo Órgão Participante” (IFPE, 2021a, p. 116).	“Proceder a adequada fundamentação da necessidade dos bens/serviços a serem adquiridos, mediante a realização de estudos/levantamentos de suas reais necessidades” (IFPE, 2021a, p. 116).	Compras/ Licitações
05/2015	“Divergências entre o contratado e o executado” (IFPE, 2021a, p. 116).	“Abster-se de realizar alterações voluntárias no projeto licitado, sem qualquer formalização/comprovação da inexistência de prejuízo financeiro” (IFPE, 2021a, p. 116).	Administração e Planejamento
12/2015	“Inconclusão do inventário patrimonial do exercício 2014” (IFPE, 2021a, p. 116).	“Realizar os próximos Inventários em tempo hábil de conciliar os saldos das rubricas com a contabilidade, quando do encerramento do exercício” (IFPE, 2021a, p. 116).	Patrimônio
12/2015	“Inconclusão do inventário patrimonial do exercício 2014” (IFPE, 2021a, p. 116).	“Autuar o Inventário em conformidade com o art. 22 da Lei nº 9.784/99, desde o início das atividades das Comissões designadas para a sua realização” (IFPE, 2021a, p. 116).	Patrimônio
11/2016	“Fragilidades nos procedimentos relacionados [...] ao pagamento do serviço contratado” (IFPE, 2021a, p. 121).	“Abster-se de autorizar a execução e o pagamento de serviços além do que fora descrito/especificado na fase de planejamento (Projeto Básico)” (IFPE, 2021a, p. 121).	Administração Geral

Fonte: O Autor (2021).⁶³

⁶³ Resultados da Pesquisa (2021).

APÊNDICE F - LEVANTAMENTO DAS ÁREAS DE GESTÃO DAS RECOMENDAÇÕES “NÃO ATENDIDAS” EM GARANHUNS

Quadro 37 - Áreas de gestão relacionadas às recomendações “não atendidas” no âmbito do *campus* Garanhuns

Relatório/ Ano	Descrição da constatação	Descrição da recomendação	Área
05/2015	“Divergências entre o contratado e o executado” (IFPE, 2021a, p. 116).	“Promover uma nova medição, comparando o que fora contratado com o efetivamente executado. Em seguida, buscar, junto à empresa contratada, a correção dos desvios detectados e/ou o ajuste dos valores a serem pagos, conforme o caso” (IFPE, 2021a, p. 116).	Administração e Planejamento
11/2016	“Fragilidades nos procedimentos relacionados à instrução processual [...]” (IFPE, 2021a, p. 120).	“Proceder com maior acuro a instrução processual, a fim de evitar atos em desacordo com a Lei 9.784/1999 (art. 22, §4º), Lei nº 8.666/1993 (art. 38), Acórdão/TCU 400/2010 – Plenário (item 9.4.1) e Manual de Normas Processuais e Procedimentos Gerais de utilização dos Serviços de Protocolo do IFPE [...]” (IFPE, 2021a, p. 120).	Compras/ Licitações
04/2018	“Fragilidades no tocante à Gestão Patrimonial de Bens Imóveis no IFPE” (IFPE, 2021a, p. 123).	“Implementar, circunstanciando em relatório, nos termos da Nota nº 95/201/PF-IFPE/PGF/AGU, de 25/08/2014, as recomendações relacionadas à regularização da situação da ocupação de particulares em terreno pertencente ao <i>Campus</i> Garanhuns [...]” (IFPE, 2021a, p. 123).	Patrimônio

Fonte: O Autor (2021).⁶⁴

⁶⁴ Resultados da Pesquisa (2021).

ANEXO B - TERMO DE ANUÊNCIA DO IFPE



MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
SECRETARIA DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL E TECNOLÓGICA
INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE PERNAMBUCO
PRÓ-REITORIA DE PESQUISA, PÓS-GRADUAÇÃO E INOVAÇÃO
Avenida Professor Luiz Freire, n 500 – Cidade Universitária – Recife – CEP: 50.540-740
(081) 2125-1691- propesq@reitoria.ifpe.edu.br

TERMO DE ANUÊNCIA PARA A REALIZAÇÃO DE PESQUISAS DESCRITIVAS EXTERNAS NAS DEPENDÊNCIAS DO IFPE

(Aprovado pela Resolução CONSUP IFPE Nº 29, de 18, de setembro de 2017)

DADOS DO (A) PESQUISADOR(A)

Nome: Rafael Pena Cerqueira Frias
Cargo/Instituição: Discente / Universidade Federal de Pernambuco (UFPE)
Telefone(s) com DDD:
E-mail: rpcfrias@gmail.com

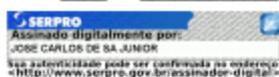
DADOS DO PROJETO DE PESQUISA

Programa de Pós-Graduação: Gestão, Inovação e Consumo
Curso/Instituição: Mestrado Acadêmico / Universidade Federal de Pernambuco (UFPE)
Título da pesquisa: A EFETIVIDADE DA AUDITORIA INTERNA: UM ESTUDO A PARTIR DO POSICIONAMENTO DE AUDITORES E GESTORES DE UMA INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO DE PERNAMBUCO.
Orientador (a): Professor Dr. Charles Ulises de Montreuil Carmona;
charles.carmona@ufpe.br /

O Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Pernambuco autoriza a realização, em suas dependências, de entrevistas e/ou levantamento de dados e informações inerentes à execução do projeto de pesquisa acima especificado, desde que sejam atendidas as seguintes considerações:

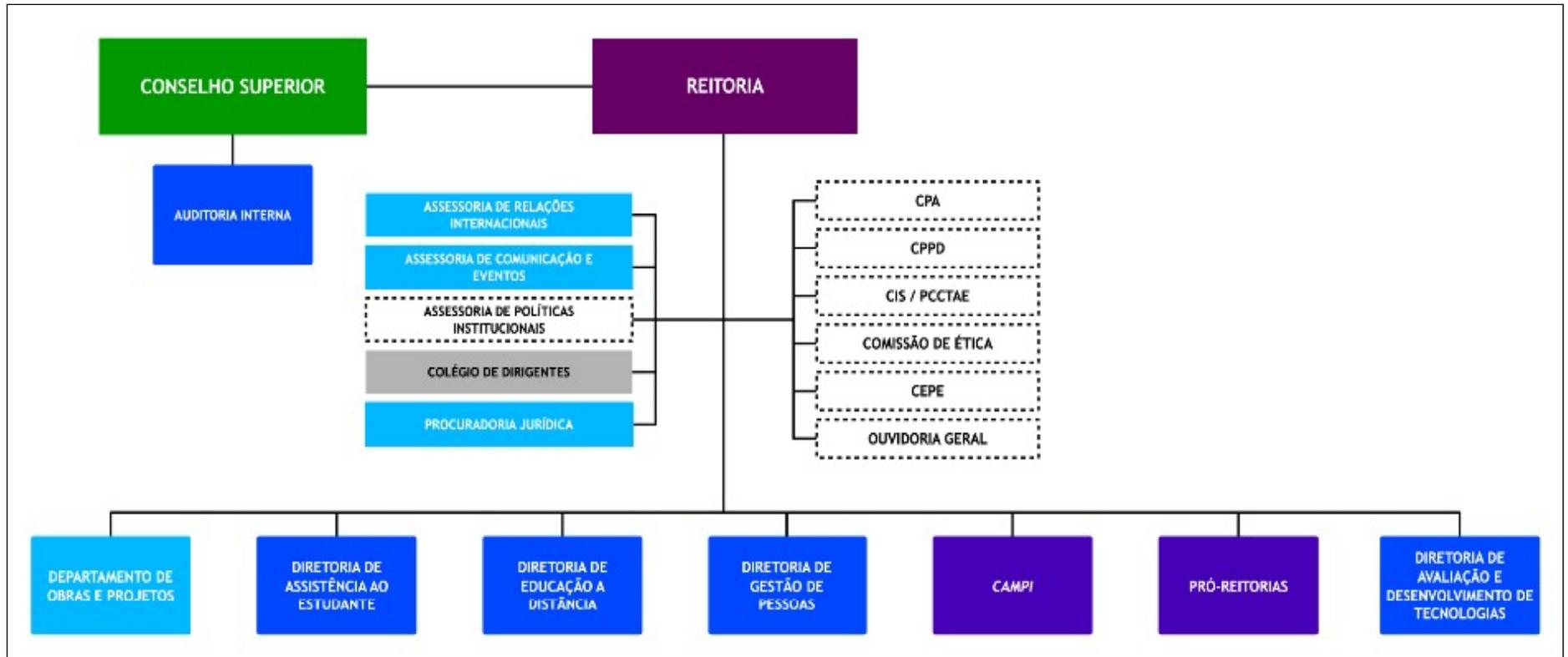
- 1) A pesquisa deve atender às determinações éticas das Resoluções nº 196/96 e nº 466/2012 do CNS/MS, nos casos de pesquisas envolvendo seres humanos, com o compromisso no resguardo da segurança e bem-estar dos sujeitos de pesquisa nela recrutados;
- 2) O(a) responsável pela pesquisa obriga-se a prestar todos os esclarecimentos necessários, quando solicitado por qualquer instância do IFPE;
- 3) O IFPE não arcará com nenhuma despesa decorrente das atividades relacionadas à pesquisa desenvolvida;
- 4) Atendimento aos marcos regulatórios do IFPE.

Recife, ____ de _____ de 2021.



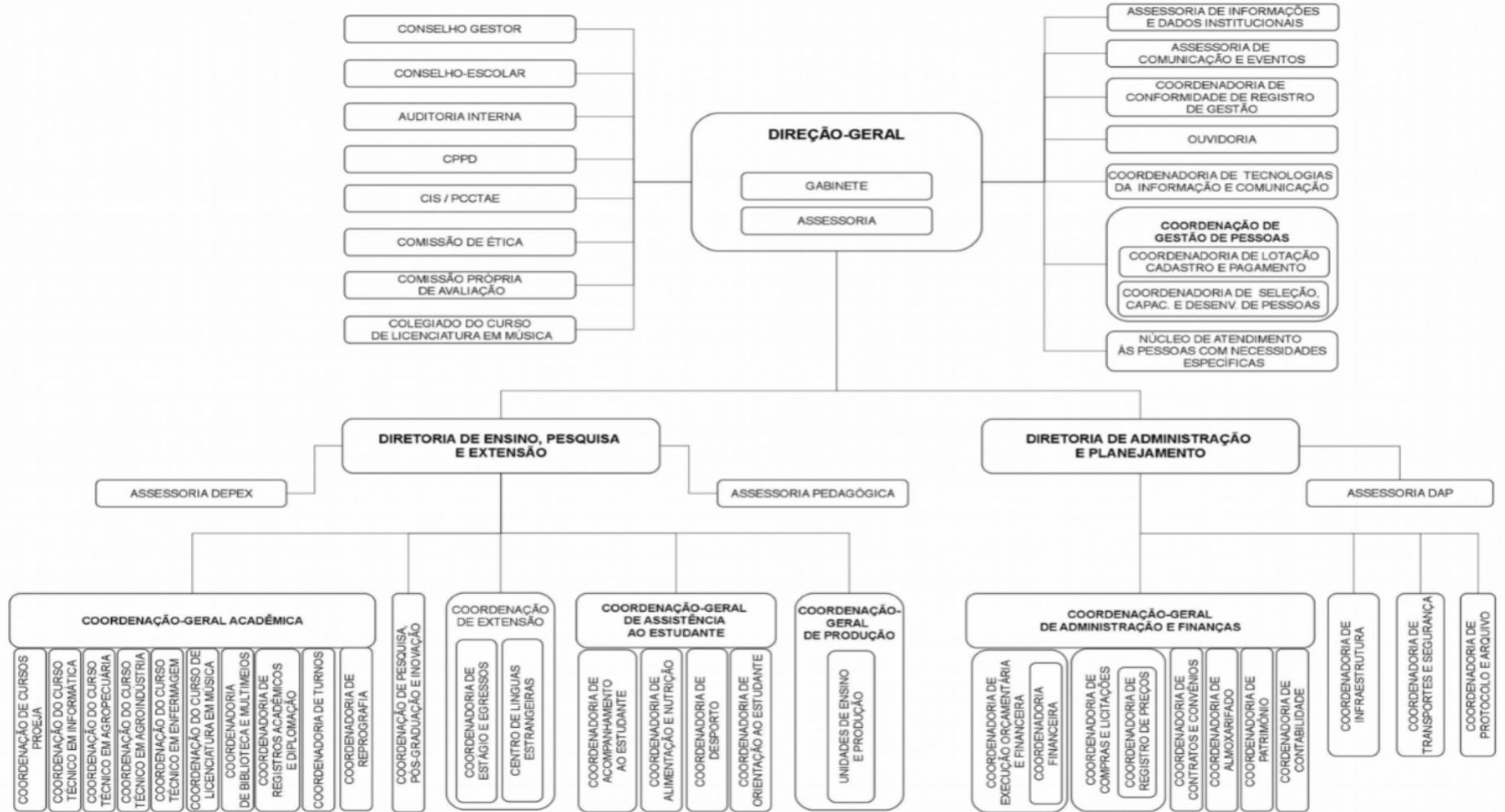
Assinatura e carimbo do(a) Reitor(a)

ANEXO C - ORGANOGRAMA GERAL DO IFPE



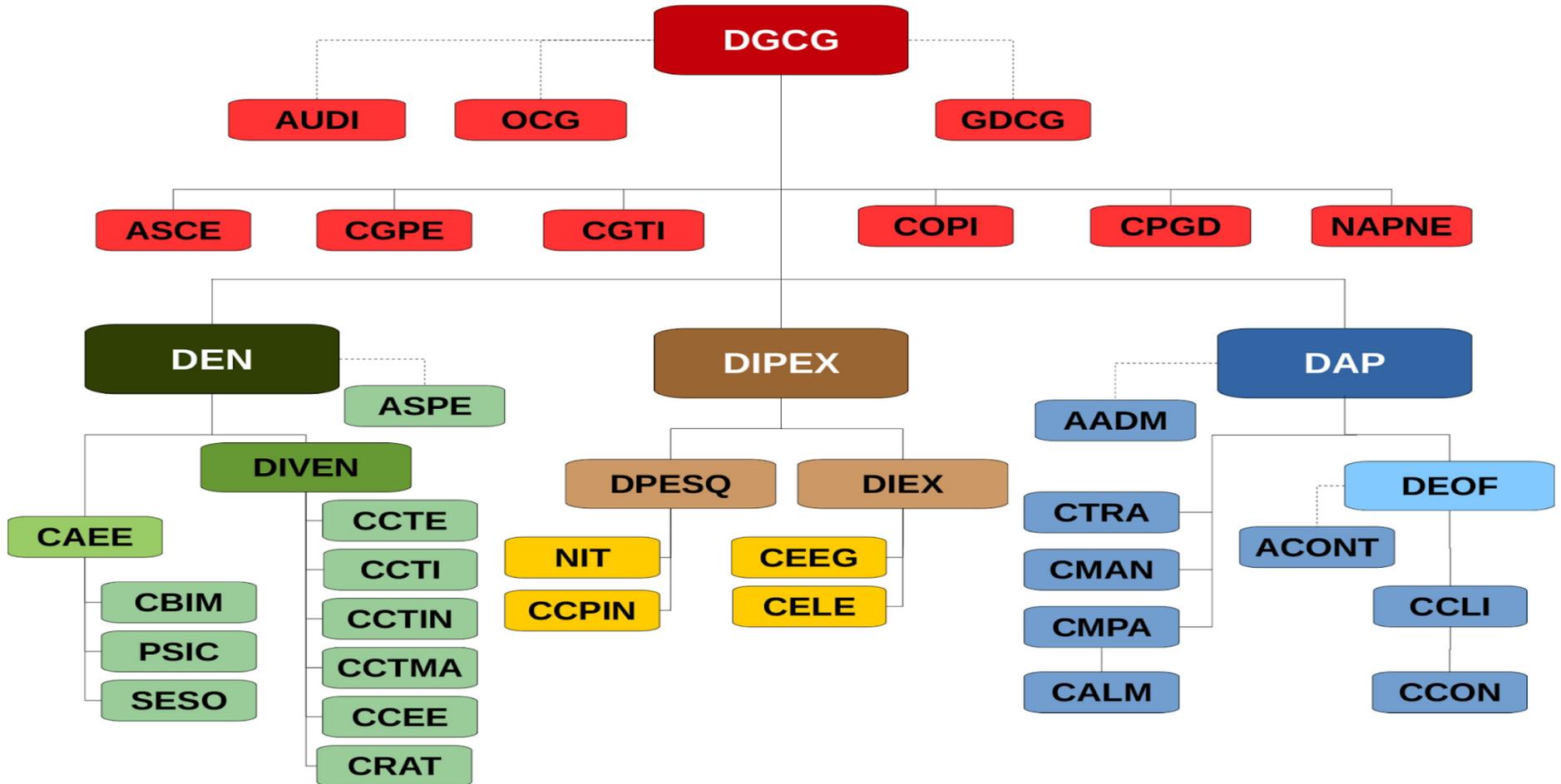
Fonte: IFPE (2017a).

ANEXO D - ORGANOGRAMA DO CAMPUS BELO JARDIM



Fonte: IFPE (2018e).

ANEXO E - ORGANOGRAMA DO *CAMPUS* GARANHUNS



Fonte: IFPE (2018f).

ANEXO F - LEGENDA DO ORGANOGRAMA DE GARANHUNS

SIGLA	DENOMINAÇÃO
AADM	Assessoria Administrativa
ACONT	Assessoria Contábil
ASCE	Assessoria de Comunicação e Eventos
ASPE	Assessoria Pedagógica
AUDI	Auditoria Interna
CAEE	Coordenação de Apoio ao Ensino e ao Estudante
CALM	Coordenação de Almoxarifado
CBIM	Coordenação de Biblioteca e Multimeios
CCEE	Coordenação do Curso de Engenharia Elétrica
CCLI	Coordenação de Compras e Licitações
CCON	Coordenação de Contratos
CCPIN	Coordenação do Curso de Pós-graduação em Inovação Tecnológica
CCTE	Coordenação do Curso Técnico em Eletroeletrônica
CCTI	Coordenação do Curso Técnico em Informática
CCTIN	Coordenação dos Cursos Técnicos Integrados
CCTMA	Coordenação do Curso Técnico em Meio Ambiente
CEEG	Coordenação de Estágios e Egressos
CELE	Centro de Estudos de Línguas Estrangeiras
CGPE	Coordenação de Gestão de Pessoas
CGTI	Coordenação de Gestão de Tecnologia da Informação
CMAN	Coordenação de Manutenção
CMPA	Coordenação de Material e Patrimônio
COPI	Coordenação de Pesquisador Institucional
CPGD	Coordenação de Protocolo e Gestão de Documentos
CRAT	Coordenação de Registro Acadêmico e Turnos
CTRA	Coordenação de Transportes
DAP	Diretoria de Administração e Planejamento
DEN	Diretoria de Ensino
DEOF	Divisão de Execução Orçamentária e Financeira
DGCG	Direção-geral do Campus Garanhuns
DIEX	Divisão de Extensão
DIPEX	Diretoria de Pesquisa e Extensão
DIVEN	Divisão de Ensino
DPESQ	Divisão de Pesquisa
GDCG	Gabinete da Direção-geral do Campus Garanhuns
NAPNE	Núcleo de Apoio a Pessoas com Necessidades Específicas
NIT	Núcleo de Inovação Tecnológica
OCG	Ouvidoria do Campus Garanhuns

Fonte: IFPE (2018f).

ANEXO G - TROCA DE E-MAILS COM O TITULAR DA AUDIN.



Rafael Frias <rpcfrias@gmail.com>

PESQUISA ACADÊMICA - SOLICITA INFORMAÇÕES ACERCA DA ATIVIDADE DE MONITORAMENTO DA AUDITORIA INTERNA DO IFPE

AUDITORIA INTERNA - REITORIA IFPE <audi@reitoria.ifpe.edu.br>
 Para: Rafael Frias <rpcfrias@gmail.com>
 Cc: David Lima Vilela <david.vilela@reitoria.ifpe.edu.br>

5 de agosto de 2021 18:36

Rafael Frias, boa noite.

Conforme solicitado, estou encaminhando os dados relacionados às atividades de monitoramento das recomendações dos *Campi* Belo Jardim e Garanhuns.

Em tempo, informo que utilizei, para confecção da resposta, o modelo apresentado no sua solicitação.

A equipe de auditoria está disponível, através de e-mail audi@reitoria.ifpe.edu.br ou telefone [REDACTED] para prestar quaisquer esclarecimentos.

Em qui., 5 de ago. de 2021 às 10:15, Rafael Frias <rpcfrias@gmail.com> escreveu:

Em tempo, esclareço o seguinte: os relatórios foram identificados a partir das recomendações finalizadas e não atendidas dispostas no RA 02/2021 (disponível no site), para Belo Jardim e Garanhuns; *vide* anexo.

Em qui., 5 de ago. de 2021 às 09:50, Rafael Frias <rpcfrias@gmail.com> escreveu:

Prezado(a),

Em atenção às tratativas iniciadas por meio de chamada no aplicativo *WhatsApp*, utilizo este e-mail para **requerer informações acerca da atividade de monitoramento da Unidade de Auditoria do IFPE**, com o intento de realizar pesquisa acadêmica intitulada "A efetividade da Auditoria Interna: um estudo a partir do posicionamento de Auditores e Gestores de uma Instituição Federal de Ensino de Pernambuco", de responsabilidade do pesquisador Rafael Pena Cerqueira Frias (rpcfrias@gmail.com), sob a orientação do Professor Dr. Charles Ulises de Montreuil Camona (charles.carmona@ufpe.br).

Registre-se que esta pesquisa foi autorizada pelo Reitor do IFPE (Protocolo 23294.007396.2021-12).

1. Considerando que o site do IFPE não dispõe de informações claras/precisas a respeito das ações de auditoria desenvolvidas nos anos anteriores ao exercício de 2020, **gostaria de obter desta Unidade dados relacionados às atividades de monitoramento para cada Relatório de Auditoria disposto nos quadros do documento em anexo. São basicamente duas informações a serem preenchidas no documento anexado. Por exemplo:**

Relatório/Ano	Monitoramento	
	Documento gerado na ação/Ano	Auditores participantes
04/2014	Relatório nº 02/2021	W [REDACTED] V. de F [REDACTED] C [REDACTED] (Execução); E [REDACTED] da C [REDACTED] M [REDACTED] (Revisão); D [REDACTED] L. V [REDACTED] (Supervisão/Aprovação)
	Houve outra ação de monitoramento? Se sim, informar documento gerado na ação/ano.	Houve outra ação de monitoramento? Se sim, informar os auditores participantes.

Desde já, agradeço sua atenção.

Atenciosamente,

David Lima Vilela
 Titular da Unidade de Auditoria Interna Geral
 SIAPE 1867177

**ANEXO H - INFORMAÇÕES DO TITULAR DA AUDIN SOBRE OS
ACOMPANHAMENTOS EM BELO JARDIM E GARANHUNS**

RASTREAMENTO [...] BELO JARDIM

Relatório/Ano	Monitoramento	
	Documento gerado na ação/Ano	Audidores participantes
04/2014	Nota Técnica nº 03/2020	M. D. L. de O.; R. P. C. F.; D. L. V.
	Relatório nº 02/2021	W. V. de F. C.; E. da C. M.; D. L. V.
09/2014	Relatório nº 07/2019	A. J. P.; E. da C. M.; H. C. R. A.; M. D. L. de O.; R. P. C. F.; W. V. de F. C.; D. L. V.
	Nota Técnica nº 03/2020	M. D. L. de O.; R. P. C. F.; D. L. V.
	Relatório nº 02/2021	W. V. de F. C.; E. da C. M.; D. L. V.
16/2015	Relatório nº 07/2019	A. J. P.; E. da C. M.; H. C. R. A.; M. D. L. de O.; R. P. C. F.; W. V. de F. C.; D. L. V.
	Relatório nº 02/2020	W. V. de F. C.; D. L. V.
	Nota Técnica nº 03/2020	M. D. L. de O.; R. P. C. F.; D. L. V.
	Relatório nº 02/2021	W. V. de F. C.; E. da C. M.; D. L. V.
24/2015	Nota Técnica nº 03/2020	M. D. L. de O.; R. P. C. F.; D. L. V.

	Relatório nº 02/2021	W. V. de F. C.; E. da C. M.; D. L. V.
07/2016	Relatório nº 02/2019	E. da C. M.; H. C. R. A.; M. D. L. de O.; R. P. C. F.; W. V. de F. C.; D. L. V.; P. M. S. B.
	Relatório nº 03/2019	E. da C. M.; H. C. R. A.; M. D. L. de O.; R. P. C. F.; W. V. de F. C.; D. L. V.
	Relatório nº 07/2019	A. J. P.; E. da C. M.; H. C. R. A.; M. D. L. de O.; R. P. C. F.; W. V. de F. C.; D. L. V.
	Relatório nº 02/2021	W. V. de F. C.; E. da C. M.; D. L. V.
15/2016	Relatório nº 03/2019	E. da C. M.; H. C. R. A.; M. D. L. de O.; R. P. C. F.; W. V. de F. C.; D. L. V.
	Relatório nº 04/2019	E. da C. M.; H. C. R. A.; M. D. L. de O.; R. P. C. F.; W. V. de F. C.; D. L. V.
	Nota Técnica nº 01/2021	A. J. C. da S.; M. D. L. de O.; R. P. C. F.; D. L. V.
	Relatório nº 02/2021	W. V. de F. C.; E. da C. M.; D. L. V.

RASTREAMENTO [...] GARANHUNS

Relatório/Ano	Monitoramento	
	Documento gerado na ação/Ano	Auditores participantes
03/2014	Relatório nº 05/2019	A. J. P.; M. D. L. de O.; R. P. C. F.; W. V. de F. C.; D. L. V.
	Nota Técnica nº 03/2020	M. D. L. de O.; R. P. C. F.; D. L. V.
	Relatório nº 02/2021	W. V. de F. C.; E. da C. M.; D. L. V.
19/2014	Nota Técnica nº 03/2020	M. D. L. de O.; R. P. C. F.; D. L. V.
	Relatório nº 02/2021	W. V. de F. C.; E. da C. M.; D. L. V.
05/2015	Relatório nº 06/2019	A. J. P.; M. D. L. de O.; R. P. C. F.; W. V. de F. C.; D. L. V.
	Nota Técnica nº 03/2020	M. D. L. de O.; R. P. C. F.; D. L. V.
	Relatório nº 02/2021	W. V. de F. C.; E. da C. M.; D. L. V.
12/2015	Nota Técnica nº 03/2020	M. D. L. de O.; R. P. C. F.; D. L. V.
	Relatório nº 02/2021	W. V. de F. C.; E. da C. M.; D. L. V.
11/2016	Relatório nº 04/2019	E. da C. M.; H. C. R. A.; M. D. L. de O.; R. P. C. F.; W. V. de F. C.; D. L. V.

	Relatório nº 06/2019	A. J. P.; M. D. L. de O.; R. P. C. F.; W. V. de F. C.; D. L. V.
	Nota Técnica nº 01/2021	A. J. C. da S.; M. D. L. de O.; R. P. C. F.; D. L. V.
	Relatório nº 02/2021	W. V. de F. C.; E. da C. M.; D. L. V.
04/2018	Relatório nº 06/2019	A. J. P.; M. D. L. de O.; R. P. C. F.; W. V. de F. C.; D. L. V.
	Relatório nº 02/2021	W. V. de F. C.; E. da C. M.; D. L. V.

ANEXO I - E-MAIL COMPLEMENTAR DO TITULAR DA AUDIN

Rafael Frias <rpcfrias@gmail.com>

PESQUISA ACADÊMICA - SOLICITA INFORMAÇÕES ACERCA DA ATIVIDADE DE MONITORAMENTO DA AUDITORIA INTERNA DO IFPEAUDITORIA INTERNA - REITORIA IFPE <audi@reitoria.ifpe.edu.br>
Para: Rafael Frias <rpcfrias@gmail.com>

10 de agosto de 2021 12:53

Prezado Rafael, boa tarde.

Gostaria de sugerir a inclusão do auditor **Filipe da Silva Pereira** no grupo que participará da pesquisa, em que pese o auditor não ter figurado na relação do e-mail encaminhado no dia 05/08/2021.

A justificativa do pedido ocorre pelo fato do referido auditor atuar de forma sistêmica no monitoramento das recomendações expedidas pela Auditoria Interna e Controladoria Geral da União.

Em sex., 6 de ago. de 2021 às 09:17, Rafael Frias <rpcfrias@gmail.com> escreveu:

Bom dia.

Muito obrigado pela atenção.

Em qui., 5 de ago. de 2021 às 18:36, AUDITORIA INTERNA - REITORIA IFPE <audi@reitoria.ifpe.edu.br> escreveu:

Rafael Frias, boa noite.

Conforme solicitado, estou encaminhando os dados relacionados às atividades de monitoramento das recomendações dos *Campi* Belo Jardim e Garanhuns.

Em tempo, informo que utilizei, para confecção da resposta, o modelo apresentado no sua solicitação.

A equipe de auditoria está disponível, através de e-mail audi@reitoria.ifpe.edu.br ou telefone (81 **[REDACTED]**), para prestar quaisquer esclarecimentos.