



**UNIVERSIDADE DA INTEGRAÇÃO INTERNACIONAL DA LUSOFONIA AFRO-
BRASILEIRA – UNILAB**
INSTITUTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS – ICSA
CURSO DE GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

ALEXANDER MARCELINO LIRA.

**AUDITORIA OPERACIONAL: ANÁLISE DOS RELATÓRIOS DOS PROGRAMAS
DE ASSISTÊNCIA ESTUDANTIL DA UNILAB DE 2014 A 2018**

REDENÇÃO-CE
2021

ALEXANDER MARCELINO LIRA.

AUDITORIA OPERACIONAL: ANÁLISE DOS RELATÓRIOS DOS PROGRAMAS DE
ASSISTÊNCIA ESTUDANTIL DA UNILAB DE 2014 A 2018

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado ao curso de Administração Pública Presencial do Instituto de Ciências Sociais Aplicadas - ICSA da Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira (UNILAB) como requisito básico para obtenção de aprovação no componente curricular Trabalho de Conclusão de Curso II.

Professor Orientador: Prof. Dr. Alexandre Oliveira Lima

REDENÇÃO-CE

2021

Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira
Sistema de Bibliotecas da UNILAB
Catalogação de Publicação na Fonte.

Lira, Alexander Marcelino.L745a

Auditoria operacional: análise dos relatórios dos programas de assistência estudantil da Unilab de 2014 a 2018 / Alexander Marcelino Lira. - Redenção, 2021.

60f: il.

Monografia - Curso de Administração Pública, Instituto de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira, Redenção, 2021.

Orientador: Prof. Alexandre Oliveira Lima.

1. Auditoria interna. 2. Estudantes - Auxílio financeiro. 3. Administração pública - Universidade. I. Título

CE/UF/BSP

CDD 352.430981

ALEXANDER MARCELINO LIRA

**AUDITORIA OPERACIONAL: ANÁLISE DOS RELATÓRIOS DOS PROGRAMAS
DE ASSISTÊNCIA ESTUDANTIL DA UNILAB DE 2014 A 2018**

Monografia apresentada como requisito para a obtenção do título de Bacharel em Administração Pública, na Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira (UNILAB)

Aprovado em: ____/____/____.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Alexandre Oliveira Lima

Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira

Prof.^a Dr.^a Sandra Maria Guimarães Callado

Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira

Prof. Dr. Leonel Gois Lima Oliveira

Assembleia Legislativa do Estado do Ceará

AGRADECIMENTOS

Primeiramente à Deus e a meus pais, José e Nilda, por ter nascido, sem eles eu nunca estaria nessa situação e a minha irmã, por me aguentar todos esses anos. Pelo apoio, incentivo e amor que eles sempre deram.

Aos meus grandes amigos Cassiano, Guilherme, Ismael, Pedro e Luciano, obrigado pelo carinho e companheirismo, em nome destes, agradeço a todas as pessoas a quem gostaria de, pessoalmente, dizer o quanto sou imensamente grato pela contribuição e pelo apoio nas decisões que tomei na minha trajetória.

Ao professor Alexandre, pela orientação desta monografia, por ter separado um pouco do seu tempo para concluirmos essa etapa da minha vida.

RESUMO:

Este trabalho tem como objetivo estudar a relação dos relatórios de auditoria operacional da Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira com o direito fundamental dos estudantes com vulnerabilidade Socioeconômica, garantido pelo Programa Nacional de Assistência Estudantil, abordando a cultura moderna baseada na *Accountability* e auditorias levando a prestação de contas. Analisando a Auditoria Interna como importante ferramenta para os gestores e demais partes interessadas visando não somente atestar a legalidade, mas a eficiência dos atos da administração, em relação a gestão das assistências estudantis da Unilab. Diante deste cenário, avaliando as atividades desenvolvidas, no ano de 2014, 2015, 2017 e 2018 pela Auditoria Interna no âmbito da Universidade, em relação ao PNAES, fazendo assim um paralelo com o objetivo central da pesquisa. No que tange a metodologia, esta pesquisa tem caráter descritivo, acerca da abordagem do problema, este se caracteriza como qualitativa, e tem base no estudo documental. Os dados necessários para a sua realização foram obtidos através dos Relatórios Anuais de Atividades de Auditoria Interna (RAINT). Os resultados obtidos demonstram que ações desenvolvidas pela Auditoria Interna, servem de base para a tomada de decisão do órgão gestor das assistências, como relatado nos anos de 2018 quando seguindo as recomendações a entidade auditado pôs em pratica mediadas para sanar o incômodo em relação ao restaurante universitário.

Palavras-chave: Auditoria Interna. Assistência Estudantil. Gestão. Setor Público.

ABSTRACT

This paper aims to study the relationship between the operational audit reports of the University of International Integration of Afro-Brazilian Lusophony and the fundamental right of students with socioeconomic vulnerability, guaranteed by the National Student Assistance Program, addressing the modern culture based on Accountability and audits leading to accountability. Analyzing Internal Auditing as an important tool for managers and other interested parties, aiming not only to certify the legality, but also the efficiency of the administration's acts, in relation to the management of Unilab's student assistance. Given this scenario, evaluating the activities developed in 2014, 2015, 2017 and 2018 by the Internal Audit in the University, in relation to PNAES, thus making a parallel with the central objective of the research. Regarding the methodology, this research has a descriptive nature, about the approach to the problem, this is characterized as qualitative, and is based on the documentary study. The data necessary for its realization were obtained through the Internal Audit Annual Activity Reports (RAINT). The results obtained show that the actions developed by the Internal Audit serve as a basis for the decision making of the welfare management body, as reported in 2018 when, following the recommendations, the audited entity put into practice measures to remedy the inconvenience in relation to the university restaurant.

Keywords: Internal Audit. Student Assistance. Management. Public Sector.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	8
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	12
2.1 Auditoria	12
2.2 Classificação Da Auditoria	13
2.3 Auditoria Governamental	16
2.4 Auditoria Operacional	18
2.5. Etapas da Auditoria Operacional	22
2.5.1 Planejamento.....	23
2.5.2. Execução	25
2.5.3. Relatório de Auditoria	27
2.5.4. Monitoramento/Acompanhamento	30
2.6. Estudos Anteriores.....	31
2.7. Assistência Estudantil	32
3. METODOLOGIA.....	35
3.1 Quanto Aos Objetivos.....	35
3.2. Quanto Aos Procedimentos	35
3.3. Quanto à Abordagem do Problema.....	36
3.4. Seleção da amostra e Instrumento de coleta	37
4. DISCUSSÃO E RESULTADOS	38
4.1 Programa Nacional de Assistência Estudantil (PNAES).....	39
RAINT-2014	39
RAINT-2015	39
RAINT-2017	44
4.2. Restaurante Universitário.	49
RAINT-2016	49
RAINT-2018	49
5. CONCLUSÃO	53
REFERENCIAS.	55

1. INTRODUÇÃO

O papel dos gestores públicos veio sofrendo inúmeras mudanças ao decorrer da história, desde o período medieval no qual sua figura era desempenhada pelo monarca regente, onde sua palavra era considerada a lei, sem que ele em muitas das vezes não sofresse com as consequências de seus atos, até chegar na contemporaneidade quando as ações podem ter efeitos danosos para sociedade e desse modo podendo ser responsabilizados.

Passa existir então a necessidade de transparência e prestação de contas, de como os recursos são alocados, surge então o termo *accountability* que segundo Spinoza (2012) “O termo inglês *accountability* foi traduzido ou usado como fiscalização, responsabilização ou controle, embora o uso mais aceito e, por conseguinte, mais difundido, seja o da prestação de contas”.

Sendo o compromisso de se responder por uma responsabilidade delegada de forma ética e moral desta forma acaba existindo um paralelo entre o *accountability*, transparência e auditoria, se tornando difícil separá-las pois ambas englobam muitas das mesmas ações, por exemplo, a comunicação pública como afirma (ISSAI 20/1, 2010). Sendo assim elas são elementos cruciais para uma boa governança. Portanto são uma arma poderosa que usada da melhor forma pode combater a corrupção e promovendo o maior bem-estar do mecanismo público.

E o conceito vai além vai além do conceito de responsabilidade, traz em seu cerne a noção de dever, de comprometimento, de obrigatoriedade de resposta, de demonstrar as suas contas. Este termo usado tanto pela administração privada quanto pública, gerou e ainda gera muitas controvérsias quanto ao seu significado e tradução, o fato é que hoje ele está mais relacionado ao dever de prestar contas, sobre esse assunto a CF/88 em seu artigo 70 em seu parágrafo único

Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a UNIÃO responda, ou que, em desta, assuma obrigações de natureza pecuniária. (BRASIL, 1988)

De acordo com a Lei Nº 8.443, de 16 de Julho de 1992, entende-se que esse é um processo no qual se apresenta os dados das contas dos administradores e responsáveis de órgãos e entidades da administração indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Federal, bem como dos fundos administrados ou geridos por órgão ou

entidade federal, dos serviços sociais autônomos, das contas nacionais das empresas supranacionais, as quais serão submetidas a julgamento no Tribunal.

A transparência pode ser alcançada de inúmeras formas, contudo uma das mais difundidas é auditoria, que outrora tinha mais o enfoque apenas para o meio contábil. Na administração pública,

A Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) define auditoria como o

Conjunto de técnicas que visa analisar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, e a aplicação do dinheiro público por instituições de direito público e privado, mediante a comparação entre uma situação encontrada com critério técnico, legal ou operacional (BRASIL, 2001).

Também usada como uma ferramenta para qualificar a gestão dos agentes públicos, através de análise dos processos e resultados gerenciais e por meio de comparação entre uma postura encontrada com um critério técnico, legal ou operacional (CHAVES, 2011). A auditoria vem colaborando com o controle interno das organizações, assumindo assim um papel de assessorar os gestores.

Para tanto, o órgão que tem como finalidade o controle interno dentro de uma organização são as unidades de auditoria interna (AUDIN), sendo responsável pela avaliação e supervisão da prática dos Controles Internos por parte da gestão. Segundo a CGU:

“As unidades de auditoria interna têm como finalidade básica fortalecer a gestão e racionalizar as ações de controle, bem como prestar apoio aos órgãos do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Essas Unidades devem atuar de forma a contribuir para o alcance dos resultados quanto à economicidade, à eficiência e à eficácia da gestão. Além disso, devem propor as ações corretivas necessárias, buscando sempre agregar valor à gestão e racionalizar as ações de controle. Devem também prestar assessoramento à alta administração da entidade.” (Controladoria Geral da União [CGU], 2015, p. 18)

Desse modo a auditoria interna busca possuir uma importância estratégica para a organização auxiliando-a a alcançar seus objetivos por meio de abordagem sistemática de avaliação e proposta de melhorias em seus processos, gerenciamento de riscos, controles e governança corporativa, aspirando à utilização de seus recursos de forma eficiente, eficaz e efetiva, objetivando a avaliação dos controles, agregando valor às operações realizadas no âmbito da gestão, bem como assessorando e prestando consultoria. Nesse contexto, o presente trabalho teve foco na análise dos relatórios apresentados pela AUDIN da Universidade Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira (UNILAB) nos últimos anos sobre auditorias feitas nas áreas que impactam diretamente no progresso do discente.

Com base nisso entende-se o progresso como assistência estudantil como exposto no Programa Nacional de Assistência Estudantil decretado pelo então Presidente Luís Inácio Lula

da Silva em 19 de julho de 2010 que, [...] As ações de assistência estudantil devem considerar a necessidade de viabilizar a igualdade de oportunidades, contribuir para a melhoria do desempenho acadêmico e agir, preventivamente, nas situações de retenção e evasão decorrentes da insuficiência de condições financeiras (BRASIL, 2010).

No Brasil foi reformulada várias vezes, sua primeira aparição foi na garantia de direito à educação da Constituição Imperial de 1824, contudo Cury (2007) traça um percurso histórico da política de educação no qual ele observa que em determinados momentos a educação foi garantida como direito, como na Constituição de 1824, enquanto em outros, como na Constituição Republicana de 1891, foi retirada do Estado a obrigação de oferecer educação primária.

Assim passando por altos e baixos, e muitas reformulações chega até a Constituição Federal de 1988, conhecida como a Constituição cidadã foi reconhecida a educação como direito social fundamental, assim fica explícito no seu artigo 205:

Art. 205. A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será provida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho. (Brasil, 1988)

Diante disto, este estudo busca responder a seguinte questão de pesquisa: como as recomendações das Auditorias Operacionais realizadas na UNILAB, podem auxiliar na gestão das políticas estudantis de assistência da universidade?

Objetivo Geral:

No ensejo de responder esta indagação o objetivo geral esse trabalho tem como objetivo principal identificar a relação entre as recomendações de Auditoria Operacional com a melhora na gestão em aplicar as políticas do Programa Nacional de Desenvolvimento Estudantil (PNAES).

Objetivos Específicos:

Como meio de alcançar o objetivo geral, o trabalho apresentou como objetivos específicos:

- Classificar os relatórios apresentados pela AUDIN-UNILAB no período de 2014 a 2018, especificamente sobre as políticas estudantis de assistência;
- Comparar as principais constatações e recomendações dos relatórios no período de 2014 a 2018 acerca das políticas de assistência estudantis da Universidade;

- Investigar a efetividade das ações propostas pelas recomendações.

Este trabalho tem como método de pesquisa descritiva, pois ao decorrer do mesmo se trata como as recomendações poderiam influenciar nas políticas estudantis da Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-brasileira, e tem um caráter qualitativo, no que tange a apreciação das recomendações proferidas pela auditoria interna da Universidade, assim como a utilização delas no programa de assistência estudantil da referida Instituição de ensino superior.

Está estruturado da seguinte forma: a Introdução, a qual consta uma breve explanação sobre o contexto histórico no qual a auditoria foi criada e contextualização sobre como se aplica no cotidiano e no estudo apresentados tal como a apresentação dos objetivos do estudo. Logo após, tem-se o Referencial Teórico, onde foram abordados conceitos relativos a Auditoria e seus componentes, Auditoria Operacional e seus procedimentos; tendo alguns trabalhos anteriores para fomentar o objetivo deste trabalho específico.

A parte conseguinte é a Metodologia, cuja foi feita a partir de pesquisas documentais sendo os relatórios e ao mesmo tempo bibliográfica buscas em livros e artigos, logo após estão os Discussões e Resultados no qual se verifica, analisa e expõe tudo o que foi visto durante a elaboração do trabalho, e por fim as Considerações Finais esta pesquisa se configura como relevante tendo em vista que busca esclarecer como os relatórios de auditoria operacional auxiliam a alta gestão compreender e empenhar-se em obter um melhor desenvolvimento.

Esse trabalho se justificou com base na pertinência deste tema, de modo que as recomendações das auditorias operacionais de algum modo tenham influência nas decisões dos gestores estão relacionadas a gestão das políticas públicas estudantis, por consequência no aperfeiçoamento das mesmas.

2. REFERENCIAL TEÓRICO.

2.1 Auditoria

É inegável que os tempos de uma gestão pública mais moderna estão a caminho e a auditoria é uma das ferramentas que tem sido de maior importância para os gestores nesta mudança, já que ela poderá servir de pilar para se a construção de um gerenciamento com resultados melhores e maior alcance.

Em suma a auditoria surgiu da necessidade de controlar os registros contábeis e financeiros, já que em 1314 quando criado o cargo de auditor do tesouro veio a necessidade de fazer jus as contas do regente e, profissão da auditoria contábil remete “ao século XIX na Inglaterra, com uma forte influência da revolução industrial e com a expansão de negócios para os Estados Unidos” (HOOG e CARLIN, 2009, p.51).

Neste contexto se conceitua auditoria como sendo um estudo e avaliações sistemáticas de transações realizadas e demonstrações contábeis consequentes como define (CARDOZO, 1997).

O autor continua informando que sua principal finalidade é determinar até que ponto existe conformidade com os critérios pré-estabelecidos comunicando os resultados aos usuários interessados, ou seja, a auditoria por esse ponto de vista busca entender as interações financeiras e contábeis de uma organização, com o dever de prestar contas sobre este assunto. A definição de Araújo (2006) para Auditoria, “é um conjunto de procedimentos aplicados sobre determinadas ações, objetivando verificar se elas foram ou são realizadas em conformidade com normas, regras, orçamentos e objetivos”.

Uma definição clara de que é hoje a auditoria, “ é a comparação imparcial entre o fato concreto e o desejado, com o intuito de expressar uma opinião ou de emitir comentários, materializados em relatórios de auditoria” (SAMPAIO e VALLE, 2008). Enfatizando esse cenário podemos afirmar Auditoria é uma verificação ou exame feito por um auditor dos documentos de prestação de contas com o objetivo de o habilitar a expressar uma opinião sobre os referidos documentos de modo a dar aos mesmos a maior credibilidade” (TC, 1999, apud MARQUES; ALMEIDA, 2004, p. 87.).

Neste caso, busca-se planejar e prevenir a parte financeira de prestar contas, e no referente trabalho o foco é na produção de desempenho para a organização. Em outra linha de pensamento a auditoria é a comparação entre os fatos concretos e desejados com a intenção de expressar uma opinião ou de emitir comentários, materializando em relatórios de auditoria (ARAÚJO, 2006). No Brasil para se conseguir o melhor resultado, concreto e válido, se

utilizasse de normas que tem como parâmetro literatura de organismos internacionais, como a INTOSAI (Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores).

Em geral, a auditoria do setor público pode ser descrita como um processo sistemático de obter e avaliar objetivamente evidência para determinar se a informação ou as condições reais de um objeto estão de acordo com critérios estabelecidos (ISSAI 100/18, 2016). Desse modo podemos garantir que a auditoria é de extrema importância para o gestor e o público em geral informações e avaliações independentes e objetivas acerca da gestão e do desempenho de políticas, programas e operações governamentais.

No Brasil entretanto é difícil saber com exatidão quando realmente se iniciou os trabalhos de auditoria, contudo supõem que o primeiro conhecimento acerca deste assunto veio a ser percebido através do Decreto nº 2935, de 16 de junho de 1862 no qual aprovava a reorganização estatuto da Cia. de Navegação por Vapor -Bahiana – Anonyma. Que naquela época, portanto deveria ser feito através de lei, não obstante o capítulo XVII, e § 116 do referido estatuto, denominado "Dos Auditores", era disposto que eles "Eles examinarão as contas da Cia."

Esta prática de auditar teve um maior fervor quando se iniciou com o advento de capital estrangeiro de grandes multinacionais estrangeiras, o financiamento de empresas brasileiras através de entidades internacionais, o crescimento de empresas nacionais e a necessidade de uma descentralização e diversificação de suas atividades, tendo auditoria um papel central em fornecer pareceres e relatórios que demonstrasse ao público entendido e consumidor a sua relevância e credibilidade perante o mercado.

Essa ideia é corroborada por Attie (2011) quando ele expressa que: " A evolução da auditoria no Brasil está primariamente relacionada com a instalação de empresas internacionais de auditoria independente, uma vez que investimentos também internacionais foram aqui implantados e compulsoriamente tiveram de ter suas demonstrações contábeis auditadas". Sendo então de grande relevância, quando o assunto é o controle destas entidades auditadas, pois, serve para ser consultivo, dar um norte a eles, para que vejam seu erro e a corrijam no futuro.

2.2 Classificação Da Auditoria

Há uma gama diversa de como classificar a auditoria, tais como pelo texto constitucional; vertentes, objetos e vinculação ou intervenção. O texto constitucional no art. 71, inciso IV elenca cinco tipos de auditoria, são elas as auditorias de natureza contábil, financeira,

orçamentária, operacional e patrimonial. Por seu tipo de vínculo, Crepaldi (2013) classifica a auditoria de duas formas: externa e interna.

A auditoria externa, segundo Attie (1998, p.174), “é aquela realizada por profissional liberal, auditor independente, sem vínculo de emprego com a entidade auditada, e que poderá ser contratado para auditoria permanentemente ou eventualmente”.

Comumente associada a contabilidade e sendo esse seu grande foco, Crepaldi (2013) afirma que auditoria externa se trata de um conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo emitindo assim parecer sobre a adequação, de acordo com as normas da contabilidade, de como está a posição patrimonial, financeira e o resultado de recursos da entidade auditada.

Prestando assim serviços relevantes perante os seus usuários, procedimento este que leva a oferecer um serviço de credibilidade ao mercado e credores, desse modo constituindo-se em uma atividade particularmente interessante para os envolvidos, como, acionistas; entes governamentais entre outros.

Entretanto no setor público tem como objetivo proceder a um exame na gestão pública de conformidade com as normas relativas à Auditoria Governamental, podendo ser realizada em sistemas, atividades, projetos, programas de governo, órgãos ou entidades da administração pública, com enfoque nas suas ações e objetivos e na incorporação de resultados sociais desenvolvidos pela administração pública.

No que se refere a Auditoria Interna é realizada dentro da empresa, esta auditoria examina as atividades mais detalhadamente, para o Instituto dos Auditores do Brasil (AUDIBRA, 1992, p. 33):

A auditoria interna é “uma atividade de avaliação independente e de assessoramento da administração, voltada para o exame e avaliação da adequação, eficiência e eficácia dos sistemas de controle, bem como da qualidade do desempenho das áreas em relação às atribuições e aos planos, metas, objetivos e políticas definidos para a mesma”.

Na perspectiva de Castro (2010, p. 385), “Compreendem os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos [...]”, em complemento. Attie (2011) define a interna como sendo exercida por funcionários da própria organização, permanentemente, em que o auditor interno deve exercer sua função com absoluta independência profissional exercendo sua função com total obediência às normas de auditoria e o vínculo de emprego não lhe deve tirar a independência profissional

A proposta da auditoria interna é auxiliar os membros da administração a desincumbir-se eficazmente de suas responsabilidades. Para tanto, a auditoria interna lhes fornece análises, avaliações, recomendações, assessoria e informações relativas às atividades examinadas.

É uma atividade que deve estar relacionada diretamente com a administração, e tem por objetivo auxiliar os membros do setor administrativo, fornecendo lhes recomendações, análises e comentários que forem pertinentes às atividades examinadas, logo, tanto a existência de uma como a da outra, não descarta a importância, elas se complementam.

Na esfera pública a auditoria interna desempenha um papel que é executado no controle interno de cada órgão, exercendo a finalidade de comprovar a legalidade, a avaliação de desempenho dos resultados levando em consideração um tripé norteador em que se qualifica aspectos da economicidade, eficácia e eficiência da gestão pública.

Na atual conjectura este tipo de auditoria ainda busca assumir um papel mais relevante perante a sociedade, quando se empenha em avaliar o desempenho das políticas públicas, bem como no papel de prevenir situações indesejáveis, como desvios de conduta de servidores e subtração ou mau uso de ativos públicos, e por fim assume ainda a missão de analisar os resultados e trabalhando no sentido de dar publicidade aos atos dos gestores públicos, alcançando a transparência. O quadro a seguir demonstra como Crepaldi (2013, p. 50) apresenta um comparativo entre as características de cada tipo.

Quadro 1 — Comparativo entre Auditoria Interna e Externa

Elementos	Auditoria Externa	Auditoria Interna
Sujeito	Profissional Independente	Auditor interno (funcionário da empresa)
Ação e objetivo	Exame das demonstrações financeiras	Exame dos controles operacionais
Finalidade	Opinar sobre as demonstrações financeiras	Promover melhorias nos controles operacionais
Relatório principal	Parecer	Recomendações de controle interno e eficiência administrativa
Grau de independência	Mais amplo	Menos amplo
Interessados no trabalho	A empresa e o público em geral	A empresa
Responsabilidade	Profissional, civil e criminal	Trabalhista
Número de áreas cobertas pelo exame durante um período	Maior	Menor
Intensidade dos trabalhos em cada área	Menor	Maior
Continuidade do trabalho	Periódico	Contínuo

Fonte: Crepaldi (2013, p. 50)

A Auditoria Interna tem uma grande importância pois as suas atividades de trabalho exercem uma função de auxiliar a administração como meio de identificar todos os procedimentos internos e políticas definidas pela companhia, os sistemas contábeis e de controles internos estão sendo efetivamente seguidos, e todas as transações realizadas estão refletidas contabilmente em concordância com os critérios previamente definidos.

O trabalho de auditoria interna realizado nas empresas busca coibir os erros e ineficiências dos processos e demais irregularidades que possam ser observadas e trabalhadas pela administração para que a empresa consiga alcançar melhores resultados.

Apesar da auditoria externa e interna aplicarem procedimentos semelhantes, elas são diferentes. A auditoria interna é considerada uma ramificação da auditoria independente que tem como função atender à necessidade dos administradores em avaliar e monitorar seus controles internos.

Desta maneira o objetivo final da auditoria interna auxiliar e dar garantias aos administradores quanto às informações geradas na organização, trabalhando na função de melhorar os processos internos confirmando a exatidão das informações registradas, possibilitando melhores tomadas de decisões.

2.3 Auditoria Governamental

Uma das modalidades encontradas na auditoria interna, especificamente voltada para o setor público é a Auditoria Interna Governamental que em conformidade com a IN SFC nº 03, de 2017, pode ser classificada como:

Uma atividade independente e objetiva de avaliação e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. Deve buscar auxiliar as organizações públicas a realizarem seus objetivos, a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos. (Brasil 2017)

No setor público as auditorias podem ter de três ou mais classificações, entretanto tradicionalmente por três tipos principais: auditorias de demonstrações financeiras, auditorias de conformidade e auditorias operacionais. Portanto nota-se que a Auditoria Governamental visa avaliar a gestão e, para chegar a esta avaliação, é feita a confrontação da situação atual com os resultados alcançados anteriormente.

Voltada para então fazer um apanhado de gestão pública pode-se definir que ela “É o tipo de auditoria que está voltada para o acompanhamento das ações empreendidas pelos órgãos e entidades que compõem a administração direta e indireta das três esferas de governo, ou seja, que gerem a res pública.” (SAMPAIO e VALLE, 2008)

Assim surgem indicativos para um planejamento com maior segurança, tudo isso obedecendo a critérios técnicos e legais. Visto que a auditoria tem como intenção a geração e garantia de resultados operacional na administração pública, se entende que ela é indispensável na gestão pública, desempenhando o papel de controle.

No entendimento da NAGs (Normas de Auditoria Governamental) 2011, a auditoria governamental é o:

Exame efetuado em entidades da administração direta e indireta, em funções, subfunções, programas, ações (projetos, atividades e operações especiais), áreas, processos, ciclos operacionais, serviços, sistemas e sobre a guarda e a aplicação de recursos públicos por outros responsáveis, em relação aos aspectos contábeis, orçamentários, financeiros, econômicos, patrimoniais e operacionais, assim como acerca da confiabilidade do sistema de controle interno (SCI). (NAG 1102.1, pág. 11.)

Realizada por profissionais que devem lançar informações, análises imparciais, avaliações independentes e apresentação de informações seguras, que não comprometam o resultado final com alguma interferência pessoal.

Na concepção de Chácon a Auditoria governamental pode ser definida como:

O processo de auditoria que responde às particularidades e necessidades da gestão pública; que tem como base os fatores teóricos da auditoria tradicional, mas adiciona as particularidades legais e administrativas do governo, tendo que avaliar a observância dos princípios de eficiência, eficácia, economia e equidade nas atividades públicas que audita. (CHACÓN, 2015, pág. 128.)

Segundo Peter entende-se que ela tem como objetivo:

Examinar a regularidade e avaliar a eficiência da gestão administrativa e dos resultados alcançados, bem como apresentar subsídios para o aperfeiçoamento dos procedimentos administrativos e controles internos das unidades da administração direta e indireta (PETER, 2003, pag. 38)

Neste contexto busca demonstrar as ações e os caminhos que devem ser seguidos para que se possam ser alcançados os resultados esperados pelas unidades de administração, reduzindo o impacto negativo de certas decisões do administrativo. Abrangendo no final o interesse público, tendo um papel social em assegurar que haja uma boa aplicação dos recursos públicos.

O Manual de orientações técnicas da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo (BRASIL, 2017), define cada tipo em relação ao tipo de avaliação, levando em conta características do objeto de auditoria, bem como os objetivos e a delimitação do escopo do trabalho. São definidos como segue:

- **Financeira ou de Demonstrações Contábeis:** busca a obtenção e a avaliação de evidências a respeito das demonstrações contábeis de um órgão ou de uma entidade para emitir opinião indicando se sua apresentação está adequada e de acordo com os princípios contábeis.
- **Conformidade ou *Compliance*:** visa à obtenção e à avaliação de evidências para verificar se certas atividades financeiras ou operacionais de um objeto de auditoria selecionado obedecem às condições, às regras e aos regulamentos a ele aplicáveis.

- **Operacional ou de Desempenho:** obtém e avalia evidências a respeito da eficiência e da eficácia das atividades operacionais de um objeto de auditoria, podendo ser este, por exemplo, um órgão ou uma entidade, um departamento, uma política pública, um processo ou uma atividade. Possui a finalidade de verificar se os objetivos estabelecidos vêm sendo alcançados.

A auditoria governamental, quando bem planejada e executada, tem muito a contribuir aos gestores, fornecendo-lhes preciosas informações sobre como gerir a coisa pública visando ao alcance de resultados para a sociedade. Grande parte dos objetivos e metas da auditoria interna governamental são atingidos por meio da auditoria operacional.

2.4 Auditoria Operacional

A vanguarda da auditoria operacional (AO), segundo Gomes (*apud* OLIVEIRA, 2008), pertence à Dinamarca, que no ano de 1926, integra a perspectiva do desempenho junto ao âmbito legal e financeiro. Entretanto, é predominante que a contribuição do Escritório de Controle do Governo Federal dos EUA (GAO), dado seu empenho à *performance audit* (auditoria de desempenho) desde os anos 1960, é em síntese determinante para o desenvolvimento da AO.

Considerado o principal marco formal da trajetória de sistematização da AO no setor governamental, o VII congresso da *International Organization of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI), realizado em 1971, estabeleceu, o conceito de auditoria integrada, que nela abrangia os aspectos financeiros, administrativos e programáticos. No Brasil esta modalidade começou a ter uma clara compreensão da sua aplicação na administração pública a partir de 1986, com o Decreto 93.874 que deliberou sobre os Sistemas De Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria e De Programação Financeira.

Organizava assim o sistema de controle interno do poder executivo, e estabeleceu que competia à auditoria, no seu artigo 10, parágrafo 2º que o papel “era examinar os atos de gestão a fim de comprovar com exatidão a eficiência e a eficácia no serviço público” (Brasil, 1986).

A Constituição Federal de 1988 foi a grande impulsionadora do desenvolvimento da AO no Brasil, em seu art.70 onde expõe sobre a abrangência e os princípios que regem a atuação dos órgãos de controle de cada Poder no âmbito federal, quando introduz a dimensão operacional no propósito da fiscalização, quando evidencia “contábil, financeira, orçamentária, **operacional** e patrimonial[...]” (BRASIL 1988), grifo do autor.

As definições do que seja auditoria operacional não faltam, Auditoria Gerencial, Auditoria De Programas, Auditoria De Resultados, Auditoria Interna Moderna, são alguns exemplos da variada terminologia utilizada para designar o que convencionamos chamar de auditoria operacional. A auditoria interna é um serviço que tanto envolve a área operacional, pela condução dos trabalhos realizados, quanto necessita deste envolvimento com a área administrativa, surgindo como um amadurecimento da auditoria no Setor Público, surge como um amadurecimento da auditoria no Setor Público.

Para Serpa (2007), a auditoria operacional tem a missão de assegurar a efetiva e regular gestão dos recursos públicos, em benefício da sociedade, e a sua atuação nesse aspecto, "[...] pode ser tão importante para o crescimento da administração pública quanto o combate à corrupção". Corroborando a ideia de transparência e prestação de contas, atribuída aos órgãos de controle essa competência para a realização de auditorias operacionais, a fim de verificar se os recursos públicos foram aplicados de forma eficiente, econômica e eficaz.

Segundo as NAG's a Auditoria Operacional é classificada por ser o:

Exame de funções, subfunções, programas, ações (projetos, atividades, operações especiais), áreas, processos, ciclos operacionais, serviços e sistemas governamentais com o objetivo de se emitir comentários sobre o desempenho dos órgãos e das entidades da Administração Pública e o resultado das políticas, programas e projetos públicos, pautado em critérios de economicidade, eficiência, eficácia, efetividade, equidade, ética e proteção ao meio ambiente, além dos aspectos de legalidade. (NAG 1102.1.2, pág. 12.)

Glossário de Termos de Auditoria do OAG do Canadá, AO (*operational audit*) é definida como:

Exame e avaliação das operações com a finalidade de informar à administração se as várias operações estão ou não sendo executadas em conformidade com as normas estabelecidas. Inclui uma avaliação da eficiência e dos procedimentos operacionais. Sinônimo de Auditoria de Gestão. (OAG, 1995, p. 12)

De acordo com o TCU a Auditoria de Natureza Operacional (ANOp) é o:

Exame independente e objetivo da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de promover o aperfeiçoamento da gestão pública. (TCU, 2010, p. 11).

Em relação a essa modalidade de auditoria, o Professor Antônio Lopes de Sá apresentou a seguinte definição:

É a auditoria que verifica o "desempenho" ou "forma de operar" dos diversos órgãos e funções de uma empresa. Tal auditoria testa "como funciona" os diversos setores, visando, principalmente, **a eficiência, a segurança no controle interno e a obtenção correta dos objetivos.** (Sá, 1998, p.106) (grifos do autor)

A Auditoria Operacional realiza o exame dos controles internos e foca em avaliar se intervenções, programas e instituições estão operando em conformidade com os princípios de economicidade, eficiência e efetividade da gestão, promove melhorias nos controles operacionais e na gestão de recursos (ISSAI 100/22, 2017).

Examinando os múltiplos aspectos da ação governamental, tais como planejamento, organização, procedimentos operacionais e acompanhamento gerencial. Pela sua natureza, as auditorias operacionais são mais abertas a julgamentos e interpretações e seus relatórios, conseqüentemente, são mais analíticos e argumentativos (ISSAI 3000/1.2, 2017), fornecendo assim análises objetivas, fazendo recomendações nesses controles para atingir a eficiência administrativa. Para auxiliar a administração a melhorar seu desempenho e suas operações, reduzir custos.

Para facilitar assim a tomada de decisões e de medidas corretivas pelas partes responsáveis, esse tipo de avaliação envolve uma variedade de temas e de metodologias. Para compreender na prática o conceito desta auditoria é preciso ter um breve conhecimento dos elementos que a compõem, classificados por eficiência, economicidade, eficácia e efetividade. Feil (2007, *apud* ROCHA 2004) explica esses conceitos:

A eficiência tem como objetivo a obtenção de máxima produção com baixos recursos. Busca a máxima produtividade dos recursos disponíveis, sem comprometer a qualidade. Pressupõe, portanto, obter-se a máxima produtividade dos recursos disponíveis.

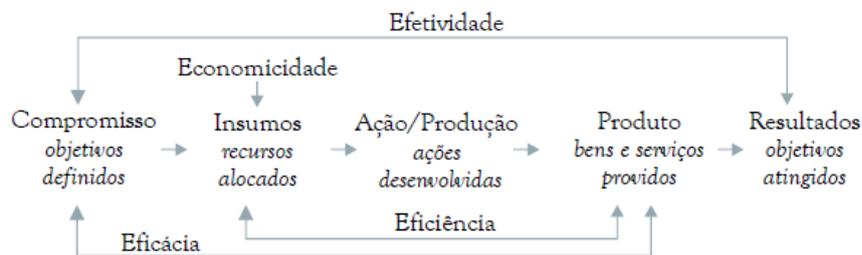
Economicidade: consiste na investigação do recebimento e alocação de recursos adequados, nas quantidades que são necessárias e no momento correto. Refere-se à capacidade de gerir adequadamente os recursos à sua disposição. Assim a economicidade pressupõe a obtenção e utilização adequadas dos recursos humanos, materiais e financeiros, os quais devem estar disponíveis nas quantidades necessárias e suficientes e no momento adequado.

Eficácia: é a realização dos objetivos que foram programados, em relação a ação da entidade ou programa, conforme planejado. Refere-se aos objetivos e metas programados, confrontados com os realizados. Significa dizer que, os resultados produzidos sejam alcançados em um determinado período de tempo, independentemente dos custos implicados

Efetividade: é a busca dos resultados através de uma ação previamente determinada. Refere-se aos efeitos e impactos que são causados pela ação, ou melhor é a relação entre os resultados alcançados e os objetivos que motivaram a atuação institucional, entre o impacto previsto e o impacto real de uma atividade

Assim, é constatado que os conceitos de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade, juntos, constituem a essência de toda a auditoria operacional. Convergindo para um processo de retroalimentação das políticas públicas, na medida em que são apresentadas as recomendações pelos gestores, para a melhora de suas ações, de modo que não se repitam no futuro, mostrado na figura abaixo. Consequentemente compete a AOp ter um enfoque na maneira de como são desempenhadas as atividades e ações da entidade auditada, de forma que tenha uma recomendação para seguir no momento que é constatada uma disparidade.

Figura 1 — Diagrama de retroalimentação da ANOp



Fonte: Manual de ANOp, TCU (2010).

Pode-se considerar que a ANOp (Auditoria de Natureza Operacional), é multidisciplinar, sendo essa uma de suas singularidades abrangendo diversas outras áreas para concluir um parecer. Como essa auditoria se distingue de outros segmentos tradicionais da auditoria por ter um foco mais complexo e uma maior flexibilidade de abordar questões e objetos de auditoria, requerem então conhecimentos especializados e abordagem diferenciada, possuindo algumas modalidades como a auditoria de desempenho operacional e a avaliação de programa.

Auditoria de desempenho operacional, a qual tem objetivo de examinar o desempenho operacional das ações dos órgãos auditados, quanto aos aspectos da economicidade, eficiência e eficácia e Avaliação de programa - busca examinar a efetividade dos programas e projetos governamentais.

Em vista disto pode se concluir que a auditoria operacional tem um caráter preventivo, no qual a partir da análise e avaliação das políticas públicas detectam-se seus desvios e possibilita em uma ação futura a sua prevenção. Fazendo que ocorra um processo de aprendizado contínuo para a administração pública partindo do pressuposto que sempre vai se estar um passo à frente do erro com esses dados para o futuro.

2.5. Etapas da Auditoria Operacional

Para a melhor compreensão e elaboração de uma auditoria deve ter definido algumas etapas a serem seguidas, dessa forma uniformizando o trabalho e processos, ficando mais eficaz e menos complicado a forma de trabalho. Segundo Araújo (2006), os procedimentos de auditoria operacional são os mecanismos utilizados pelo auditor para obter evidências ou provas de auditoria.

A ANOp segue uma série de procedimentos, que são aplicados de formas justas e neutras, que visa avaliar os aspectos de economia, eficiência, eficácia e efetividade de uma gestão, desse modo propondo as recomendações para melhorar assim o desempenho.

Desse modo são esse conjunto de técnicas e métodos auxiliam que se obtenha de forma suficiente e adequada os elementos para que os auditores façam comentários relevantes no relatório. De acordo com a figura 2 e em consonância com o que é descrito pelo manual de ANOp do TCU, 2010 “as auditorias operacionais possuem características próprias que as distinguem das auditorias tradicionais, auditoria operacional tem uma produção cíclica.

Figura 2 — Ciclo da Auditoria Operacional.



Fonte: Adaptado de NAO, 1996. Retirado manual de ANOP, TCU (2010).

Entretanto a ISSAI 300 estabelece uma série de princípios e procedimentos a observar na realização de uma auditoria operacional. Dentre os princípios gerais, observa-se o estabelecimento do objetivo, da abordagem, dos critérios, do risco, da comunicação, das habilidades requeridas, do julgamento e ceticismo profissional, do controle de qualidade, da materialidade e da documentação necessária.

É destacado, ainda, a observância dos princípios relacionados ao processo de auditoria operacional, para fim entendimento geral destas etapas foi determinado que para este trabalho

será usado o ciclo sintetizado de Araújo (2006), que segundo o mesmo, para alcançar os seus objetivos à auditoria operacional é desenvolvida basicamente em quatro estágios: planejamento, execução, relatório e acompanhamento, observando a figura 3.

Figura 3 — Estágios da Auditoria Operacional



Fonte: Araújo (2008, p.76)

2.5.1 Planejamento

O planejamento acabou por ser um fato muito cotidiano, vivemos sempre planejando alguma coisa, como quando pretendemos ir ao centro da cidade com o nosso automóvel, planejamos o caminho a ser percorrido, se planeja o itinerário de uma viagem tendo em mente qual lugar visitar, ou seja, almeja-se alcançar uma finalidade. Com a Auditoria Interna não é diferente, a equipe de trabalho traça um roteiro no qual permite visualizar o que terá que ser feito para atingir as metas.

O Planejamento da auditoria deve seguir essas etapas (TCU, 2010): Planejamento preliminar da auditoria; Planejamento da auditoria; Projeto da auditoria; Relatório da auditoria; e, Acompanhamento da auditoria. Esta etapa é fundamental para um ótimo resultado no trabalho do auditor interno, e ainda deve ser feito a análise dos riscos assim evidenciando as possibilidades de ser ou não alcançada o objetivo.

Segundo a (ISSAI 3000/3.3.2016) o planejamento deve ser realizado de modo a assegurar que uma auditoria de alta qualidade seja conduzida de maneira econômica, eficiente, efetiva e com tempestividade

O Manual de Auditoria Operacional do TCU (2010) apresenta que o processo da auditoria operacional começa com a escolha dos temas, é nele que são identificados os pontos mais relevantes a serem abordados no parecer, obtendo a forma mais apropriada de obter os dados.

Essa etapa surge como um delimitador para o escopo e objetivo da auditoria, definindo assim a metodologia que será abordada, estimando os custos, recursos e prazos para que sejam necessários para ser posto em prática. De acordo com Rocha (1990), em geral, qualquer auditoria tem como características a realização de análises e verificações, sistemáticas e objetivas, das operações de uma entidade, cujos resultados depois serão consolidados em um relatório

Para impulsionar essa etapa, o manual de auditoria do TCU (2010) prevê alguns artifícios de coleta e de análise de dados que serão usados na auditoria, que se baseiam na aplicação de metodologias e técnicas. A de coleta mais utilizada é o estudo de caso, geralmente, a coleta de dados é feita *in loco* e a equipe aplica os instrumentos desenvolvidos e testados na fase de planejamento que é utilizado para conhecer uma situação complexa. É utilizado também a entrevista, que pode ser individual, coletiva, padronizada, estruturada, não estruturada ou semiestruturada; e o questionário, que é a coleta padronizada de grande número de unidades de pesquisas.

O planejamento acaba por ser uma das partes mais amplas do ciclo da ANOp, já que nela estarão todos os caminhos a seguir para que o resultado seja obtido, para este fim se recorre à matriz de planejamento e Trata-se de quadro resumo das informações relevantes do planejamento de uma auditoria. A figura 4 apresenta o modelo de matriz de planejamento empregado nas auditorias operacionais.

Figura 4 — Matriz de Planejamento.

Questão / subquestão de auditoria	Informações requeridas	Fontes de informação	Procedimentos de coleta de dados	Procedimentos de análise de dados	Limitações	O que a análise vai permitir dizer
Especificar os termos-chave e o escopo da questão: - critério - período de abrangência - atores envolvidos - abrangência geográfica	Identificar as informações necessárias para responder à questão de auditoria	Identificar as fontes de cada item de informação	Identificar as técnicas de coleta de dados que serão usadas e descrever os respectivos procedimentos	Identificar as técnicas a serem empregadas na análise de dados e descrever os respectivos procedimentos	Especificar as limitações quanto: - à estratégia metodológica adotada - ao acesso a pessoas e informações - à qualidade das informações - às condições operacionais de realização do trabalho	Esclarecer precisamente que conclusões ou resultados podem ser alcançados

Fonte: Manual de ANOP, TCU (2010).

A finalidade dessa ferramenta é auxiliar a elaboração conceitual do trabalho e a orientação da equipe na fase de execução, tornando o planejamento mais sistemático e dirigido, desta forma facilita a comunicação de decisões e auxilia da condução dos trabalhos, esse mecanismo é flexível e o seu conteúdo pode ser atualizado ou modificado pela equipe à medida que o trabalho de auditoria progride.

2.5.2. Execução

A etapa de execução consiste na obtenção de evidências apropriadas e suficientes para respaldar os achados e conclusões da auditoria, objetiva a obtenção de provas ou evidências que deverão constar no relatório de auditoria, é a fase em que o auditor realiza seus exames. É corroborado pelo TCE/CE (2015) que “[...] baseados na Matriz de Planejamento, com vistas à obtenção de evidências apropriadas e suficientes para respaldar os achados e conclusões da auditoria.”

Nesta fase tende a ser seguido o que foi programado na fase anterior se mesclando a análise realizada dos artifícios de coletadas de dados transformando-os em constatações ou achados de auditoria. Segundo o TCU (2010) o achado é a discrepância entre a situação existente e o critério. Achados são situações verificadas pelo auditor durante o trabalho de campo que serão usadas para responder às questões de auditoria. Estes achados consistem de alguns atributos para que possam ser executados, que segundo é assegurado no manual de ANOp do TCU (2010) são:

O critério (o que deveria ser), que serve para determinar se o objeto auditado atinge, excede ou está aquém do desempenho esperado; Condição (o que é), é a situação existente, identificada e documentada durante a auditoria. Causa (razão do desvio com relação ao critério), ela servirá de base para as deliberações propostas e Efeito (consequência da situação encontrada), indica a gravidade da situação encontrada e determina a intensidade da ação corretiva.

Para dar fundamentação aos achados, são utilizadas as evidências, ou seja, são aquelas informações obtidas durante a auditoria, a equipe de trabalho deve empenhar-se em obter evidências de diferentes fontes e de diversas naturezas, porque isso fortalecerá as conclusões. Simultaneamente devem determinar a quantidade e o tipo de evidências necessárias para atender aos objetivos e ao plano de auditoria, de forma adequada.

Tal como os achados, as evidências também possuem alguns atributos, que segundo o manual que está sendo a base deste tópico que é o manual de auditoria de 2010, esses atributos são:

a) validade - a evidência deve ser legítima, ou seja, baseada em informações precisas e confiáveis;

b) confiabilidade - garantia de que serão obtidos os mesmos resultados se a auditoria for repetida. Para obter evidências confiáveis, é importante considerar que: é conveniente usar diferentes fontes;

c) relevância - a evidência é relevante se for relacionada, de forma clara e lógica, aos critérios e objetivos da auditoria;

d) suficiência - a quantidade e qualidade das evidências obtidas devem persuadir o leitor de que os achados, conclusões, recomendações e determinações da auditoria estão bem fundamentados.

- Já as evidências ainda podem ser classificadas em 4 tipos:

a) física - observação de pessoas, locais ou eventos. Pode ser obtida por meio de fotografias, vídeos, mapas. Essas costumam causar um grande impacto, já que como diz um ditado popular “ uma imagem vale mais que mil palavras”.

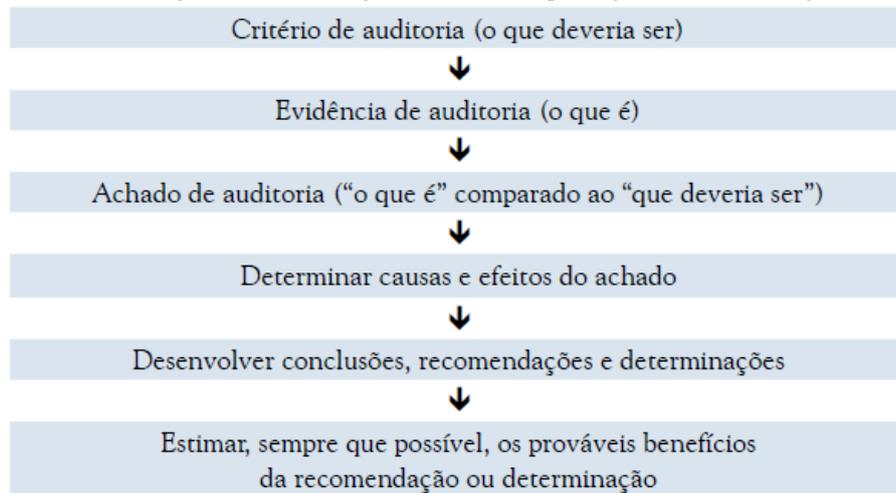
b) documental - é o tipo mais comum de evidência. Pode estar disponível em meio físico ou eletrônico. É obtida de informações já existentes, tais como ofícios, memorandos, correspondências, contratos, extratos, relatórios. Contudo é necessário avaliar a confiabilidade dos arquivos e a relevância dessas informações.

c) testemunhal - obtida por meio de entrevistas, grupos focais, questionários. Para que a informação testemunhal possa ser considerada evidência, e não apenas contextualização, é preciso corroborá-la, por meio de confirmação por escrito do entrevistado ou existência de múltiplas fontes que confirmem os fatos;

d) analítica - obtida por meio de análises, comparações e interpretações de dados e informações já existentes. Este trabalho pode envolver análise de taxas, padrões e tendências, normalmente por meio de processamento computacional. É o tipo de evidência mais difícil de obter.

Todo esse processo demonstrando as etapas para o processo de identificação dos achados e produções de suas recomendações é observado de forma mais elucidada a seguir na figura.

Figura 5 — Processo lógico de identificação de achados e produção de recomendações e determinações.



Fonte: Manual de ANOP, TCU (2010).

Ao observar os desdobramentos de uma auditoria, fica claro que o auditor obtém, através de inspeções, observações, inquéritos e confirmações que realiza, conhecimentos e informações de caráter contábil, financeiro, de gestão e outros que lhe permitem formular, no final do seu trabalho, uma recomendação sobre os fatos ou situações examinadas.

Entretanto para comprovar suas recomendações, é importante o arquivamento dos Papéis de Trabalho que constituem em um registro permanente do trabalho efetuado pelo auditor, dos fatos e informações obtidos, bem como das suas conclusões sobre os exames.

Portanto o conjunto de elementos escritos, elaborados e/ou obtidos por um auditor no decurso de uma auditoria, constitui, precisamente, o que se designa por documentos ou papéis de trabalho, os quais compreendem o registro das verificações efetuadas, das informações recolhidas e das conclusões formuladas no seu relatório e parecer.

2.5.3. Relatório de Auditoria

O produto final confeccionado pelo controle interno é o relatório, tem como objetivo informar o gestor público acerca das conclusões da auditoria. Neste ponto é necessário tamanho empenho e cuidado por parte da equipe de trabalho para que o resultado alcançado esteja com o padrão técnico de qualidade desejado. Rocha (2004) expõe que o relatório na auditoria operacional, mesmo sendo estruturalmente semelhante aos dos demais tipos de auditorias, possui uma abrangência e uma profundidade que o diferencia destes.

As conclusões produzidas por uma Auditoria Operacional, costumam, apresentam um grau de complexidade bem superior às demais, pois deixam o campo das Ciências Contábeis para ser

complementado pela Economia, pela Administração, pelas Engenharias, pela Medicina, pelas Ciências Sociais etc., sendo desta forma, multidisciplinar (ROCHA, 1990).

De acordo com Feil (2007), para a confecção do relatório de auditoria a equipe não pode se basear naqueles aspectos que impactem a imparcialidade e impessoalidade necessárias para a interpretação dos fatos, tais relatórios devem ser redigidos de forma clara e objetiva, evitando a duplicidade de interpretação.

Em seu cerne, o relatório é o diálogo entre os achados de auditoria operacional, com a divulgação de uma opinião distinta sobre o que foi desempenhado e a formulação de argumentos em favor de adotar certas medidas, que assim visa melhorar o desempenho futuro. Com o intuito de dar suporte para a organização do relatório, a matriz de achados é usada, pois representa os resultados que serão desenvolvidos no relatório, salientado que todas as etapas são de certa forma simbióticas, dependendo um do outro.

Conforme TCU (2010), o relatório de auditoria se divide em elementos pré-textuais, texto e elementos pós-textuais. Os elementos pré-textuais são: capa; folha de rosto; agradecimentos; resumo; lista de siglas; lista de figuras; lista de tabelas e sumário. O texto compõe-se de introdução; visão geral; capítulos que correspondem às questões de auditoria; análise dos comentários do gestor; conclusão; e proposta de encaminhamento. Os elementos pós-textuais são: apêndices; anexos; referências e glossário.

De forma geral, o texto vai seguir uma estrutura pré-definida para a melhor exposição e entendimento dos elementos presentes no relatório, como demonstra a tabela:

Tabela 2 — Estrutura recomendada para a parte textual do relatório de auditoria operacional.

1. Introdução
2. Visão Geral
3. Capítulos Principais
3.1. Subtítulo
4. Análise dos Comentários do Gestores Auditados
5. Conclusão

Fonte: Manual de ANOp, TCU (2010). Adaptado pelo Autor.

A introdução é a parte inicial do texto, que contém certos elementos para estabelecer o tema proposto, segundo TCU (2010), os elementos que dão base são:

- a) identificação simplificada do objeto de auditoria;
- b) antecedentes (razões que originaram a auditoria);
- c) objetivos e escopo da auditoria (objetivos gerais e específicos e os limites dos trabalhos, aspectos que foram auditados, justificativa da abordagem descrita)

- d) critérios (contém padrões gerais utilizados para emitir opinião sobre o desempenho do objeto de auditoria) e,
- e) metodologia (métodos empregados na coleta e na análise dos dados.). (TCU, 2010. P.29)

No que se refere a visão geral, ela descreve as características do objeto de auditoria que são necessárias para a compreensão do relatório, as informações que irão compor a visão geral dependem dos objetivos da auditoria. Alguns dos elementos da visão geral podem ser: objetivos, responsáveis, relevância, indicadores de desempenho, metas, aspectos orçamentários, dentre outros.

Acerca dos capítulos Principais, são neles que estão a maior parte das discussões do relatório, onde estão contidos os relatos com relação aos achados de auditoria, visto que devem ser exibidos de forma decrescente de relevância, isto é, inicia-se pelo tema que se revelou mais importante. Posto que o ponto crucial do relatório é a análise das evidências, as evidências devem ser apresentadas de forma lógica, articulada e com ilustrações que facilitem a compreensão da situação encontrada. (TCU, 2010).

No que tange a seção dos comentários dos gestores auditados, estes têm a oportunidade examinar preliminarmente o relatório, antes que seja tornado público, de modo a se contrapor, justificando a constatação realizada pela auditoria. As informações disponibilizadas são importantes de modo que clarificam pontos do relatório, ao ponto de modificar entendimento da equipe, nessas ocasiões deve constar da análise a informação de que foram feitas alterações no relatório em razão dos comentários dos gestores. (TCU 2010).

No que corresponde às conclusões, devem responder aos objetivos avaliados baseando-se na racionalidade e em critérios específicos da auditoria, portanto a imparcialidade busca a ter melhores resultados, destacando pontos mais importantes da auditoria. De acordo com o TCU (2010) destacar de forma equilibrada os pontos fortes do objeto de auditoria, as principais oportunidades de melhoria de desempenho e os possíveis benefícios esperados

Araújo (2006) explica que o relatório de auditoria tem grande importância para o responsável pela entidade auditada, assim como para o pessoal cujas atividades nas áreas envolvidas são nele abordadas e discutidas, corroborando na ideia de ser usado como base para a tomada de decisões e melhoria da gestão.

Afinal, ele é o parecer que acaba consolidando e finalizando as etapas de apuração das entidades auditadas, que são as investigações que acabam por ser o propósito das auditorias, encontrar alguma discrepância e expô-la. Servindo assim com um guia para os gestores das unidades que foram o foco da auditoria, com o intuito de que sejam melhoradas as operações.

2.5.4. Monitoramento/Acompanhamento

Esta é a fase em que se implementa as recomendações e determinações que foram sugeridas pelo Auditoria, no relatório, na qual ocorre o acompanhamento da auditoria, o TCU (2010), entende que quando se processa auditorias de natureza operacional, é preciso que a equipe, junto aos gestores auditados responsáveis, busque obter características que possam colaborar para o desempenho do programa/projeto ou do órgão.

O monitoramento tem como objetivo permitir que os gestores e as demais partes envolvidas acompanhem o desempenho do objeto auditado, a ISSAI 300 (2016), determina que os auditores devem monitorar achados e recomendações passadas quando apropriado. Neste entendimento pode se fazer uma correlação entre o estado anterior e o atual daquilo que foi auditado, em outros termos, é a análise feita pelo auditor das ações adotadas pela entidade que foi auditada ou por responsável, com base nos resultados da auditoria operacional.

Quanto a relação da frequência recomendada para a realização do monitoramento, o TCU defende que não se deve demorar muito para sua realização, para não perder a expectativa de controle e que não vale a pena monitorar a atividade por muito tempo, maior parte das deliberações é implementada até três anos após a realização da auditoria (TCU, 2010). A ISSAI 3000 (2016) o monitoramento não se restringe à implementação das recomendações, assim se concentrando em verificar se o órgão que foi auditado procedeu de forma adequada aos problemas e os contornou em tempo razoável.

Em vista disso, é desejável elaborar um plano de ação, já que é boa forma de aumentar a efetividade do monitoramento, devendo também salientar os indicadores de desempenho e as recomendações-chave, que seriam geradoras dos impactos considerados mais importantes, em termos de gestão. Portanto a Auditoria ganha um caráter atemporal, fechando todo o ciclo, ela monitora tanto concomitantemente quanto a posteriori, fazendo um resgate do que foi encontrado, com o que pode ser melhorado.

A fim de concluir todo ciclo AOp, é apresentada a concepção do relatório de monitoramento que deverá ser um documento autônomo, em outros termos, deverá conter informações suficientes, ao ponto de não ser necessário a consulta de relatórios de auditoria e monitoramentos de outrora. Esse documento segundo TCU (2010) tem por objetivos: apresentar a situação de implementação das deliberações; demonstrar analiticamente, o benefício efetivo decorrente dessa implementação; mensurar o custo/benefício da auditoria.

Com suporte nos dados e informações coletados durante o monitoramento, os auditores classificaram algumas deliberações, segundo o grau de implementação, no período verificado, em uma das seguintes categorias (TCU, 2009b):

- A. Implementada - quando o problema apontado pela auditoria e objeto da deliberação proposta foi solucionado por meio de providências incorporadas às atividades regulares do objeto auditado;
- B. Não implementada;
- C. Parcialmente implementada - quando o gestor considerou concluídas as providências referentes à implementação da deliberação, sem implementá-la totalmente;
- D. Em implementação - se há evidências de que existem ações em curso no sentido de solucionar as ocorrências apontadas durante a auditoria e que deram origem à deliberação proposta;
- E. Não mais aplicável - em razão de mudanças de condição ou de superveniência de fatos que tornem inexecutável a implementação da deliberação.

2.6. Estudos Anteriores

Para dar fomento e credibilidade ao estudo, a seguir, são apresentadas algumas pesquisas similares realizadas anteriormente. Essas pesquisas servem como um escopo já que os axiomas das mesmas são semelhantes ao trabalho proposto que busca relacionar as tomadas de decisões administrativas referentes ao programa de assistência estudantil, por meio das recomendações veiculadas pela AUDIN-UNILAB.

Oliveira (1996) desenvolveu auditoria operacional como sendo o foco da pesquisa. Informa as etapas sobre a auditoria operacional no controle interno e externo e evidencia um caminho para a tomada de decisão do auditor e do dirigente. Concluiu que é importante observar as técnicas dos dirigentes e auditores governamentais para que se obtenha um controle preventivo dos recursos públicos cada vez mais adequado, assim fazendo com que o País cresça mais.

Barcellos e Santos (2009) buscaram, por meio de revisão bibliográfica, destacar o papel do auditor como ferramenta para gestão, planejamento, monitoramento e avaliação de ações e serviços de saúde, mostrando a função do auditor não só fiscalizadora, mas também a função educadora.

Graciliano (2010) objetivou evidenciar como as auditorias operacionais do TCU têm colaborado no processo de *accountability* das instituições auditadas, utilizando a busca de

sugestões e críticas do TCU nas auditorias operacionais. Conceituou-se auditoria operacional e *accountability* aplicada ao setor público. Os resultados foram que o controle externo da administração pública pode ultrapassar a conformidade de procedimentos, colaborando para a evolução do desempenho nos órgãos auditados, quando é utilizada a auditoria operacional.

Andrade (2008) avaliou o grau de adesão dos gestores públicos às recomendações resultantes das auditorias operacionais realizadas pelo TCU. Escolheu como estudo de caso analisar dois relatórios finais de monitoramento. A partir da análise concluiu-se que há adesão dos agentes às recomendações do Tribunal de Contas da União, mesmo que haja uma demora na implementação das recomendações. Concluiu-se também que o monitoramento aplicado pelo TCU é efetivo, tendo o papel relevante no cumprimento das recomendações pelos gestores.

2.7. Assistência Estudantil

Para compreender a realidade atual das assistências estudantis na educação superior é necessário analisar seus pressupostos, no qual têm a finalidade de destinar recursos e mecanismos para que os alunos possam permanecer na universidade e concluir seus estudos de modo eficaz.

Na compreensão de Finatti *et al.* (2007),

A assistência estudantil perpassa todas as áreas dos direitos humanos, uma vez que compreende ações que envolvem ideais condições de saúde, acesso aos instrumentais pedagógicos para formação profissional, acompanhamento das necessidades educativas especiais, além de necessidades básicas dos estudantes, tais como moradia, alimentação, transporte e recursos financeiros.

Assim como continua a afirmar Finatti *et al.*

Para que o aluno possa desenvolver-se em sua plenitude acadêmica, é necessário associar, à qualidade do ensino ministrado, uma política efetiva de assistência, em termos de moradia, alimentação, saúde, esporte, cultura e lazer, entre outras condições.

Essa política tem uma grande relevância no contexto brasileiro que visa combater a desigualdade social, nítido em alguns países em desenvolvimento, como é o caso do Brasil. Há alguns fatores que possibilitam a permanência no ensino superior, são exemplos, a moradia e o transporte.

Em relação a moradia muitos estudantes são de outras cidades e estados, morando em repúblicas, dividindo com outros estudantes, e no que se refere ao transporte, devido a morar um pouco ou extremamente longe das unidades de ensino, fazem o seu traslado de transporte público.

Tendo em vista isso, Barbosa (2009) observa que

Historicamente as atividades de assistência estudantil têm sido desenvolvidas pelas instituições a partir das demandas dos estudantes. A assistência desenvolvida na universidade, do ponto de vista de sua implementação técnica, expressa, por um lado, o descaso com a área social e revela-se, por outro, enquanto um campo onde prevalecem concepções paternalistas e clientelistas, traduzidas em práticas de ajuda e no uso indevido dos recursos públicos disponíveis (Barbosa, 2009, p. 38).

Não obstante a isso, vale ressaltar então a relevância da assistência estudantil está expressa no Plano Nacional de Educação (Brasil, 2001), que estabelece como um dos objetivos e metas da educação superior, “estimular a adoção, pelas instituições públicas, de programas de assistência estudantil, tais como bolsa-trabalho ou outros destinados a apoiar os estudantes carentes que demonstrem bom desempenho acadêmico”.

Essa conquista foi atingida em parte devido a movimentos sociais e políticos, levando em conta que a educação e a formação de profissionais são de importância para o futuro de uma nação, nessa perspectiva uma das façanhas destes movimentos foi a criação do Plano Nacional Educação Superior, já abordado de forma rápida na introdução.

O plano surge em 2007 por meio da portaria normativa nº39 do ministério da Educação, sendo instituído no âmbito da Secretaria De Educação Superior – SESU, apenas em 2010 foi regulamentado pelo Decreto 7234 de 19 de julho. Planejado para assegurar condições que são pretendidas no seu artigo 1º que “[...] tem como finalidade ampliar as condições de permanência dos jovens na educação superior pública federal. ”, em vista disto o PNAES foi de origem pensado a ter como base algumas áreas estratégicas como, moradia; alimentação, transporte e saúde, para ser breve.

No Art. 3º do Programa, implementa de forma articulada com as atividades de ensino, pesquisa e extensão, visando o atendimento de estudantes regularmente matriculados em cursos de graduação presencial das instituições federais de ensino superior, assim como está no primeiro parágrafo deste artigo:

§ 1º As ações de assistência estudantil do PNAES deverão ser desenvolvidas nas seguintes áreas:

I - Moradia estudantil;

II - Alimentação;

III - Transporte;

IV - Atenção à saúde;

V - Inclusão digital;

VI - Cultura;

VII - Esporte;

VIII - Creche;

IX - Apoio pedagógico; e

X - Acesso, participação, e aprendizagem de estudantes com deficiência, transtornos globais do desenvolvimento e altas habilidades e superdotação.

Já no artigo 5º foi determinado um aspecto importante do programa, no qual deveriam ser fixados mecanismos de acompanhamento e avaliação do PNAES, ou seja, na prática as IFES devem institucionalizar esses mecanismos para buscar indicadores, com a demanda de avaliar tanto o desempenho acadêmico dos estudantes beneficiados quanto às ações ligadas às melhorias a qualidade de vida e acesso a cultura e lazer.

Apesar de ser um programa e de fazer parte da esfera federal, as universidades têm discricionariedade em como gerir os recursos que lhe são empenhados, já que segundo a CF/88, no seu art. 207 “As universidades gozam de autonomia didático-científica, administrativa e de gestão financeira e patrimonial, e obedecerão ao princípio de Indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão”, dado que são autarquias e têm autonomia. Levando isso em conta os relatórios de auditoria são de grande importância e intrínsecos para organizações de ensino buscarem a melhor gestão destas políticas tendo um melhor desempenho.

3. METODOLOGIA.

Para melhor compreender o sentido de uma pesquisa científica, primeiramente é necessário entender o que uma pesquisa, de acordo com Gil (2002, p. 17) a define como “um procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos”.

Segundo Andrade (2003, p. 121), a pesquisa compreende em Conjunto de procedimentos sistemáticos, baseado no raciocínio lógico, que tem por objetivo encontrar soluções para problemas propostos, mediante a utilização de métodos científicos dessa forma a pesquisa científica objetiva fundamentalmente contribuir para a evolução do conhecimento humano em todos os setores, surgindo como uma forma de compreender fatos passados relacionando com futuros.

3.1 Quanto Aos Objetivos

Quanto aos objetivos de uma pesquisa estudo se caracteriza por ser descritivo, que segundo Andrade (2002), preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-lo, classificá-los e interpretá-los, sem a interferência do pesquisador. Desse modo o trabalho é considerado descritivo.

Portanto, a pesquisa descritiva pode ser definida por descrever, narrar e classificar características de uma situação, estabelecendo conexões entre a base teórico-conceitual existente ou de outros trabalhos já realizados sobre o tema, de acordo com CHAROUX (2006)

Gil (2008, p. 28) afirma que “As pesquisas deste tipo têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou estabelecimento de relações entre variáveis”

3.2. Quanto Aos Procedimentos

Para entendermos o trabalho, uma série de procedimentos foram utilizados para o recolhimento de dados para a pesquisa, segundo Gil (2002, p. 43) um estudo pode ter como instrumentos e procedimentos técnicos de pesquisa: o estudo de caso, o levantamento, a pesquisa ação, a pesquisa documental, a pesquisa experimental, a pesquisa *ex-post-facto* e a pesquisa bibliográfica. O presente estudo utiliza como instrumentos e procedimentos de investigação, como a pesquisa documental, a pesquisa *ex-post-facto* e a pesquisa bibliográfica.

Pesquisa documental, Beuren (2014, p.89) classifica esse procedimento visa “selecionar, tratar e interpretar a informação bruta, buscando extrair dela algum sentido e introduzir lhe algum

valor”. Gil (2002, p.45) complementa dizendo que esse tipo de pesquisa é composto e produzido com materiais que não receberam um tratamento analítico.

A pesquisa *ex-post-facto* caracterizado pelo fato de experimento ser feito após os fatos serem concretizados, em concordância a isso descreve que esta pesquisa tem “[...] por objetivo investigar possíveis relações de causa e efeito entre um determinado fato identificado pelo pesquisador é um fenômeno que ocorre posteriormente, se desenvolveram naturalmente após algum acontecimento.

A pesquisa bibliográfica, é uma modalidade na análise de documentos de domínio científico bem como descreve Fonseca (2002), “a pesquisa bibliográfica é feita a partir do levantamento de referências teóricas já analisadas, e publicadas por meios escritos e eletrônicos, como livros, artigos científicos, páginas de web sites”. Nesse sentido, a pesquisa bibliográfica pode ser um trabalho independente ou constituir-se no passo inicial de outra pesquisa.

3.3. Quanto à Abordagem do Problema

Quanto a sua abordagem problema uma pesquisa científica pode ser classificada em qualitativa e quantitativa, sendo a abordagem qualitativa a presente neste trabalho, pois traduz as características observadas nos relatórios de auditoria.

Richardson (1999) expõe que a abordagem qualitativa de um problema pode ser um método adequado para ter conhecimento sobre a natureza de um fenômeno social. André e Lüdke (1986 P.45). Descreve a abordagem qualitativa em: “ Analisar os dados qualitativos significa “trabalhar” todo o material obtido durante a pesquisa, ou seja, os relatos das observações, as transcrições de entrevistas, as análises de documentos e as demais informações disponíveis) ”

A metodologia qualitativa se concretiza no campo da subjetividade e do simbolismo e deve ser utilizada apenas para compreender fenômenos específicos e delimitáveis em relação ao seu grau de complexidade interna ao invés de preocupar-se com sua expressão quantitativa (MINAYO, 2004).

Desse modo entende-se que esse método procura compará-los com a finalidade de reconhecer as relações existentes entre as variáveis, as conclusões obtidas por este método correspondem a uma verdade diferente da dedução, quanto nesse método chega-se a conclusões verdadeiras, já que se baseadas em premissas igualmente verdadeiras, por meio da indução chega-se a conclusões que são apenas prováveis.

3.4. Seleção da amostra e Instrumento de coleta

Para tal pesquisa, buscou-se apoio nas diversas literaturas em livros, artigos e periódicos online e relatórios, ou seja, na bibliográfica e documental, se referindo aos procedimentos que se encaixam na definição deste trabalho.

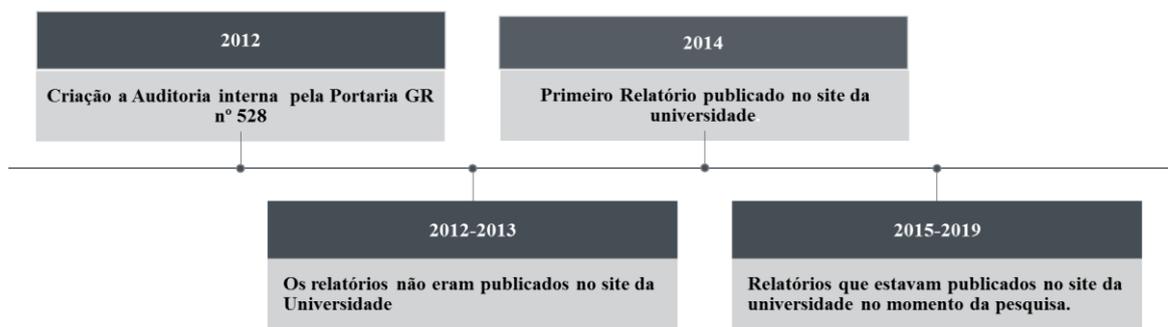
Os relatórios foram coletados por meio do site da UNILAB, acessível para qualquer cidadão, por ser uma Universidade tecnicamente nova, delimitou-se o arcabouço temporal de que vai de 2014 a 2018, totalizando 7 relatórios com o enfoque nas políticas voltadas ao discente. Sendo que dessas contatações são 4 do ano de 2015, 3 do ano de 2017 no que se refere ao Programa Nacional de Assistência Estudantil, e 3 constatações nos anos de 2016 e 2018, acerca dos relatórios focados nos restaurantes universitários.

Juntamente com as recomendações, foram utilizados indicadores e metas de desempenho das Políticas Estudantis fornecidas pela Coordenação de Políticas Estudantis (COEST) está vinculada a Pró Reitoria de Políticas Afirmativas e Estudantis (PROPAE). (Esperando a resposta da Pró-reitoria). Pretendeu-se mostrar através deste trabalho, que, a Auditoria Interna Operacional é uma ferramenta de vital importância para se trabalhar a execução e desempenho das ações organizacionais, especificamente referentes aos programas de assistência estudantil.

4. DISCUSSÃO E RESULTADOS

Para ter um panorama da auditoria interna da Unilab, é necessário saber os seus marcos legais. Criada pela Portaria GR nº 528, de 18 de dezembro de 2012, nos termos do artigo 14 do Decreto 3.591 de 06 de setembro de 2000, é um órgão técnico de controle e assessoramento, diretamente vinculado à Reitoria. Apesar de ter esse tempo de existência apenas os relatórios, de 2014 adiante foram publicados no site da universidade. Como é mostrado na linha histórica abaixo.

Figura 6 — Linha histórica dos Relatórios de auditoria interna da Unilab.



Fonte: Autor

Como visto pelas seções anteriores tendo a finalidade de assessorar, orientar, acompanhar e avaliar os atos de gestão em vista da regularidade da gestão contábil, orçamentária, financeira, patrimonial e operacional da Instituição, analisar e avaliar os controles internos adotados com vistas a garantir a eficiência e eficácia dos respectivos controles e elaborar propostas visando o aperfeiçoamento das normas e procedimentos de auditoria e controles adotados com o objetivo de melhor avaliar o desempenho das unidades auditadas.

Com base em uma análise inicial dos relatórios, pode se notar a incidência de dois objetos examinados pela AUNDIN-UNILAB que tem relações com a assistência para os discentes desta instituição no intervalo de cinco anos, buscando um padrão, acerca de como a instituição se comporta perante alguma decisão do que escolher para ser auditado, como demonstrado pelo quadro.

Quadro 2 – Incidências de relatórios

Relatórios	2014	2015	2016	2017	2018
PNAES	X	X		X	
Restaurantes Universitários			X		X

Fonte: Elaborado pelo Autor

Ao considerar o Quadro, constata-se que Programa Nacional de Assistência Estudantil (PNAES) é o grande foco dos relatórios, pois o cerne desta iniciativa é apoiar a permanência de estudantes de baixa renda matriculados em cursos de graduação presencial das Instituições Federais de Ensino Superior (IFES). Apesar de o PNAES ser um programa no âmbito federal, sua execução é descentralizada. Cada universidade tem autonomia de gestão para utilizar os recursos disponibilizados, conforme as suas necessidades e especificidades locais, o que permite maior eficiência.

Objetivando viabilizar a igualdade de oportunidades entre todos os estudantes e contribuir para a melhoria do desempenho acadêmico, a partir de medidas que buscam combater situações de repetência e evasão, seguindo alguns critérios encontrados no Decreto Nº 7.234, de 19 de julho de 2010, que dispõe sobre este tema. Sendo cerne desta seção é o programa, foi avaliado relatório por relatório com intuito de se obter uma conclusão se existe uma conexão entre os dois pontos do estudo.

4.1 Programa Nacional de Assistência Estudantil (PNAES)

RAINT-2014

No ano de 2014 a AUDIN-UNILAB teve que verificar o cumprimento das normas relativas ao PNAES e fornecer informações aos Gestores para o fortalecimento dos procedimentos legais e operacionais. Entretanto neste ano, diferente dos seguintes, ainda não existia um modelo, que iria seguir os próximos desde então, por este motivo no relatório não estavam expostas as constatações referentes ao exercício daquele ano.

Ao saber disto, se ressalta que não há de fato uma transparência, indo de em divergência ao ato de prestar conta perante a comunidade acadêmica e para os de fora dela, sobre o que está de fato sendo relatado pela auditoria.

RAINT-2015

O relatório de auditoria do exercício de 2015 teve como escopo analisar das rotinas de concessão de assistência à moradia estudantil, alimentação, transporte, à saúde, inclusão digital, cultura, esporte, creche e apoio pedagógico; averiguação do cumprimento da exigência legal do acompanhamento e avaliação do desenvolvimento do Programa pela Instituição de Ensino e cumprimento da legislação pertinente; bem como na verificação do cumprimento das

recomendações constantes no Relatório de Auditoria 01/2014, emitido pela Unidade de Auditoria Interna.

Quadro 3 — Constatações RAINT 2015.

CONSTATAÇÕES	2015
1	verificou-se que as ações de assistência estudantil estão em desconformidade com o decreto
2	existência de ações de política estudantil na área da cultura, por parte da Pró-Reitoria de Extensão, Arte e Cultura (PROEX)
3	Em relação ao funcionamento da academia
4	Em relação à concessão de auxílios aos estudantes estrangeiros
5	Em relação da construção da creche nas futuras instalações do Campus das Auroras
6	Em relação ao tópico do PNAES “acesso, participação e aprendizagem de estudantes com deficiência, transtornos globais do desenvolvimento e altas habilidades e superdotação”
7	Em relação ao Módulo de Assistência Estudantil (MAES), constatou-se atraso no cronograma do projeto, A entrega deveria ter ocorrido em março de 2015, entretanto, o MAES ainda se encontra em fase de testes.
8	Ausência de orientadores que garantam uma efetiva inclusão digital nos laboratórios de informática.
9	Não consta, pois o RAINT de 2015 não aborda essa constatação e pula para a 10.
10	Não foram identificadas ações de inclusão digital no Campus de São Francisco do Conde.

Fonte: Elaborado pelo autor

algumas dessas ações merecem destaques, e que estão diretamente ligadas aos programas de assistência estudantil, estas serão abordadas adiante.

Constatação 01:

O relatório de 2015 traz um panorama que revela que todas áreas eram para ser desenvolvidas, não são inteiramente aplicadas como observadas no quadro.

Quadro 4 — Áreas desenvolvidas do PNAES em 2015 na UNILAB.

ÁREAS	ATENDIDA	NÃO ATENDIDA
Moradia	✓	
Alimentação	✓	
Transporte	✓	
Atenção à saúde	✓	
Inclusão digital	✓	
Cultura		✓
Esporte	✓	
Creche		✓
Apoio Pedagógico	✓	
Acesso, participação e aprendizagem de estudantes com deficiência, transtornos globais do desenvolvimento e altas habilidades e superdotação		✓

Fonte: RAIN-T-UNILAB 2015 (Adaptado).

Desse modo, nota-se que os eixos de “cultura”; “creche” e “Acesso, participação e aprendizagem de estudantes com deficiência, transtornos globais do desenvolvimento e altas habilidades e superdotação”, não foram desenvolvidos pela entidade gestora do PNAES.

A recomendação seguinte foi que a unidade auditada mantenha conformidade com todas as áreas previstas pelo decreto, a fim de garantir então o efetivo funcionamento do programa.

Constatação 04:

Esta constatação está relacionada com a concessão de auxílios aos estudantes estrangeiros, sabendo que no final do ano de 2014 foi celebrado uma cooperação entre a Unilab e o INEP, cuja a finalidade era aprimorar os instrumentos para a melhor seleção desses estudantes

Contudo não foi retratado algum tipo de protocolo para que houvesse as intenções resultantes dessa cooperação, desse modo a recomendação para a entidade auditada foi que adquirisse uma otimização no acompanhamento das ações realizadas no âmbito desse acordo, a fim de que os objetivos e as metas estabelecidas sejam atingidos de maneira absoluta e em tempo razoável.

Conseqüentemente é uma das ações assistencialistas difundidas pela Universidade, pois, muitos desses estudantes, tem uma vulnerabilidade socioeconômica, por estarem em um país com uma cultura diferente da sua e sem o amparo de familiares.

A postura da recomendação visa orientar a gestão que essa área como sendo substancial tenha um primor em seus procedimentos eventualmente diminuído a ocorrência de desperdícios e injustiças.

Com o fim de demonstrar a eficácia da recomendação, podem ser encontrados no portal online do Governo Federal de Dados Abertos, o quantitativo de auxílios distribuídos no ano de 2019 por nacionalidade.

Quadro 5 — Quantitativo de auxílios distribuídos por nacionalidade em 2019.

País	total com bolsa	total sem bolsa	percentual com bolsa	percentual sem bolsa	total por nacionalidade
Angola	328	120	73	26	547
Cabo Verde	69	8	89	10	176
Guiné Bissau	752	202	78	21	1053
Moçambique	44	13	77	22	156
São Tomé e Príncipe	72	5	93	6	176
Timor Leste	14	4	77	22	117
total por tipo	1279	352	487	107	2225

Fonte: Dados Abertos (adaptado)

A priori, este mecanismo foi instituído pelo Decreto n° 8.777 de 11 de maio de 2016. Tendo como objetivo promover a publicação de dados contidos em bases de dados de órgãos e entidades da administração pública federal direta, autárquica e fundacional sob a forma de dados abertos, trazendo a para mais perto dos populares a transparência e o princípio de *accountability*. Ou seja, o quadro de 2019 se caracteriza como uma forma de demonstrar que a entidade auditada buscou atender de uma melhor forma a recomendação da auditoria interna.

Constatação 05:

A auditoria interna destinada relatou sobre a possível construção de uma creche nas futuras instalações do Campus das Auroras, no entanto não foi relatado na resposta à auditoria e que mesmo o projeto “A arte do brincar – Brinquedoteca intercultural” ser de grande relevância ela não se caracteriza como uma exigência se uma creche contida no Decreto 7234/2010. O PNAES estabelece no Art.º 3, inciso VIII – Creche como uma das formas de atendimento de estudantes regularmente matriculados em cursos de graduação presencial das instituições federais de ensino superior.

Recomendou-se como alternativa que a UNILAB tente viabilizar convênios com creches das Prefeituras onde estão instalados seus Campi. Em virtude disso, seguindo a recomendação

foi implementado o Centro Integrado de Atenção ao Desenvolvimento Infantil (CIED), vinculado a Pró Reitoria de políticas afirmativas e estudantis (PROPAE), gerenciado e composto por uma junta interdisciplinar de discentes dos institutos de Humanidades; Ciências da Saúde; Ciências Exatas e da Matemática; Engenharia e Desenvolvimento Sustentável e Desenvolvimento Rural.

Em decorrência, a Casa Encantada tem como objetivo oferecer às crianças de 3 a 10 anos um processo de aprendizagem em suas mais variadas formas, atualmente estamos em parceria com Secretaria da Educação da Prefeitura de Redenção. Salienta-se ainda outro dispositivo importante para o alcance da meta desse eixo foi o Programa de Apoio ao estudante-mãe/pai (ProCIADI), regulamentada pela portaria PROPAE nº 04/2020, de 11 de novembro de 2020.

Constitui-se em ações para atendimento e desenvolvimento de crianças filhas ou filhos de estudantes da UNILAB, garantindo assim a permanência universitária dos pais-mães estudantes, ampliando a possibilidade de interação e proximidade do estudante com seu filho no próprio ambiente universitário e comunitário, conseqüentemente, melhor desempenho acadêmico destes estudantes.

Constatação 06:

É inquestionável que a acessibilidade e a inclusão são indispensáveis, significa incluir a pessoa com deficiência na participação de atividades como o uso de produtos, serviços e informações,

Embora que no Relatório de Auditoria 01/2014 o eixo “acesso, participação e aprendizagem de estudantes com deficiência, transtornos globais do desenvolvimento e altas habilidades e superdotação”, fossem mencionadas, no ano de 2015 ainda não havia resposta da entidade auditada.

Desse modo recomendou-se que a Gestão Superior tomasse medidas imediatas no sentido de implementar e adotar condições de pleno funcionamento do Núcleo de Acessibilidade e necessidade de que a PROPAE adotasse providências concretas ao exigido no Decreto.

Com o intuito promover esta inclusão foi criado o Setor de Acessibilidade – SEACE, atuando promoção da acessibilidade aos estudantes com deficiência da Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira (UNILAB), bem como eliminar barreiras pedagógicas, arquitetônicas, comunicacionais, atitudinais e informacionais.

Além do mais, há acessibilidades para deficientes motores no campus da Universidade, constituídas de rampas, e no caso de um campus em específico, o dos palmares, está em fase de instalação no edifício, elevadores que irão garantir acesso às salas de aula.

RAINT-2017

O relatório de auditoria do exercício de 2017 teve um enfoque maior na questão de procedimentos administrativos da entidade, mesmo não sendo diretamente ligados aos eixos do PNAES, alguns desses procedimentos podem afetar de certa forma alguns eixos, as constatações observadas no exercício estão listadas no quadro abaixo:

Quadro 6 — Constatações RAINTE 2017.

CONSTATAÇÕES	2017
1	verificou-se fragilidades no controle e na verificação das informações fornecidas pelos alunos durante o processo seletivo, quando da análise socioeconômica do beneficiário;
2	Ampliação para 24 meses do prazo para renovação da análise socioeconômica para concessão dos auxílios
3	Necessidade de que a Pró-Reitoria de Políticas Afirmativa e Estudantis, em parceria com a Diretoria de Tecnologia da Informação, desenvolvam um Sistema Integrado de Gestão de Bolsas no âmbito da Unilab,
4	Ausência de otimização de atos e procedimentos administrativos no sentido de viabilizar ações no âmbito da Cooperação Técnica entre a Unilab e o Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP),
5	Ausência de segregação de funções durante o processo seletivo e de renovação de auxílios
6	Ausência da definição da estrutura, atribuições, funções e rotinas da PROPAE em Estatuto ou Regimento Interno.
7	Inexistência de Manual específico que defina o fluxo dos processos, funções e rotinas no âmbito da PROPAE.

Fonte: Elaborado pelo autor

Em vista do que foi apresentado pelo quadro acima, o foco principal da auditoria foi aferir e avaliar as atuais condições dos controles administrativos internos da Pró-Reitoria de Políticas Afirmativas e Estudantis – PROPAE. As constatações que requerem mais atenção são as 1º; 6º; e 7º constatações, estas com o propósito de que o ente auditado adotasse medidas necessárias à melhoria dos seus procedimentos de controle.

Constatação 1:

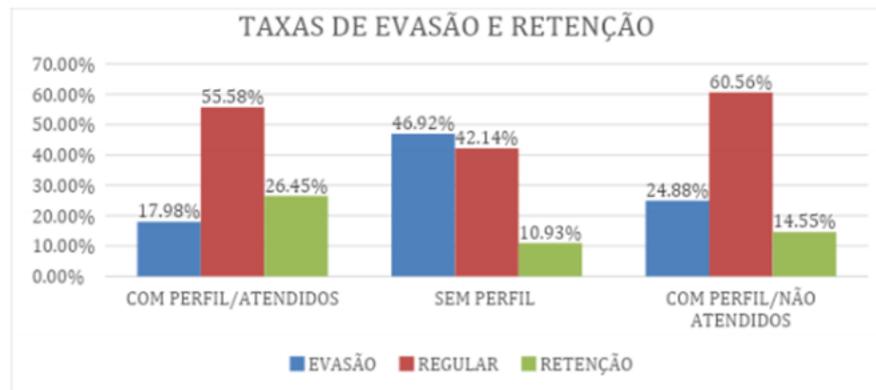
Ao decorrer desta ação foi averiguado que havia uma certa fragilidade no controle e verificação das informações fornecidas pelos alunos durante o processo seletivo, quando da análise socioeconômica do beneficiário, fato que agrava os riscos de concessões indevidas de auxílios e benefícios. Foi então recomendada a alteração do texto do Artigo 11 da Resolução 001-B/2015, que altera a Resolução nº 008/2014, de 23 de abril de 2014 que regulamentou o Programa de Assistência ao Estudante (PAES) da Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira (Unilab).

No sentido de que a validade da análise socioeconômica seja de, no máximo, um ano, a partir da vinculação do estudante ao Programa de Assistência Estudantil, junto dela a otimização e ampliação das rotinas de checagem amostral das informações declaradas pelos beneficiários a fim de confirmar as condições socioeconômicas declaradas.

Neste íterim, algumas ações foram feitas pela PROPAE, de forma a minorar estes efeitos, sendo o Núcleo de Atendimento Social ao Estudante (NASE) um deles, que tem como objetivo planejar, elaborar, coordenar, executar e avaliar planos, programas e projetos sociais que viabilizem o acesso, aos alunos a permanência e a conclusão em sua graduação.

De forma especial àqueles que se encontram em condições de vulnerabilidade social e econômica, em conformidade com a finalidade e os objetivos dispostos no PNAES. Além disso, desde junho de 2019, uma equipe pedagógica estabelece a configuração do acompanhamento acadêmico/pedagógico de estudantes beneficiários do PAES e do PBP (Programa Bolsa Permanência). Inclusive foi incrementado mecanismos de detecção de estudantes em situação de vulnerabilidade acadêmica, reafirmando a importância de que as ações sejam implementadas e constituídas, e não apenas diminuir os índices de evasão e retenção, assim como a formação do estudante. Para balizar esta fundamentação apresenta-se pelos gráficos a seguir que demonstra Taxa de evasão e retenção acadêmica, e os Índices de desempenho acadêmico, em 2019. Foi utilizado dados desse período por serem os únicos disponíveis no site do NIDAE, se caracterizando como um feito para atender a recomendação da Auditoria Interna.

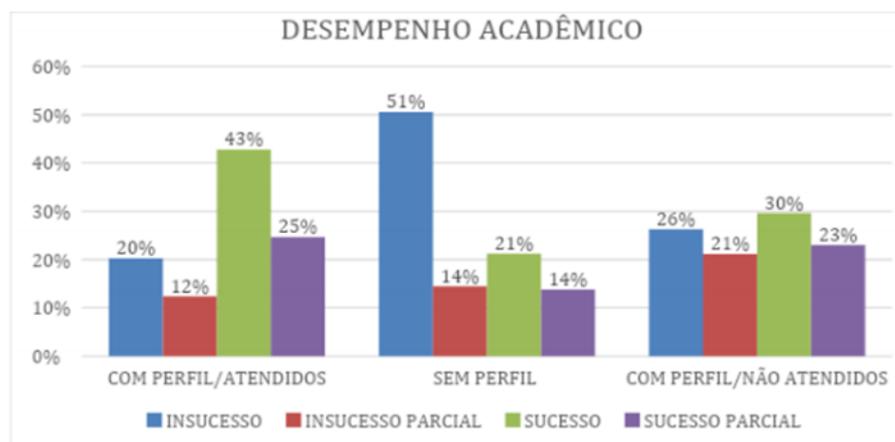
Gráfico 1 — Taxa de evasão e retenção acadêmica em 2019



Fonte: NIDAE/COEST/PROPAE

Para validar estes dados foram usados índices, e o significado de cada um estão expostos no gráfico abaixo, demonstrando a situação acadêmica dos discentes.

Gráfico 2 — Índices de desempenho acadêmico.



Fonte: NIDAE/COEST/PROPAE

Com os expostos nas duas apresentações fica claro que o benefício do PAES, é essencial para a permanência dos estudantes, pois, ajuda eles a se manterem, causando assim uma menor evasão comparando com aqueles que não recebem.

Certamente, esta foi uma das constatações mais significativas, pois, ao realizar esse exame e aconselhar a gestão, eles puderam tomar decisões que acarretaria no melhor bem-estar daqueles que deveriam receber os auxílios, retirando qualquer fraude do processo, desse modo otimizando-o.

Constatação 6:

Perante ao exame da auditoria interna, foi constatado que havia uma ausência da definição da estrutura, atribuições, funções e rotinas da PROPAE em Estatuto ou Regimento Interno e

eventualmente poderia ocasionar confusões na Pró-reitoria, sem que houvesse papéis definidos. Foi então recomendado que em conjunto com o Gabinete da Reitoria e o Conselho Universitário, estabelecesse e formalizasse os papéis e responsabilidades no âmbito desta Pró-Reitoria, com a aprovação publicação de seu Regimento Interno.

Seguindo a recomendação foi elaborado o regimento interno, no qual as atribuições e funções se encontram. O artigo 6º compreende a estrutura organizacional, definida pela PROPAE, que tem por objetivo o desenvolvimento de programas institucionais voltados às políticas estudantis, bem como ações de políticas afirmativas direcionadas à permanência e à conclusão; Secretaria, órgão responsável pelas atividades de gestão e apoio administrativo, em sua esfera de responsabilidade;

Coordenação de Políticas Estudantis (COEST), seu objetivo principal é planejar, coordenar e acompanhar os programas, projetos e ações integrantes da política de Assistência Estudantil na Unilab, contribuindo para o processo contínuo de qualificação da permanência estudantil;

Coordenação de Políticas Afirmativas (COPAF), objetivo promover ações estratégicas centradas na reestruturação equânime de relações sociais; Coordenação de Assistência à Saúde Estudantil (COASE), seus objetivos são dar atenção à saúde e acessibilidade.

Constatação 7:

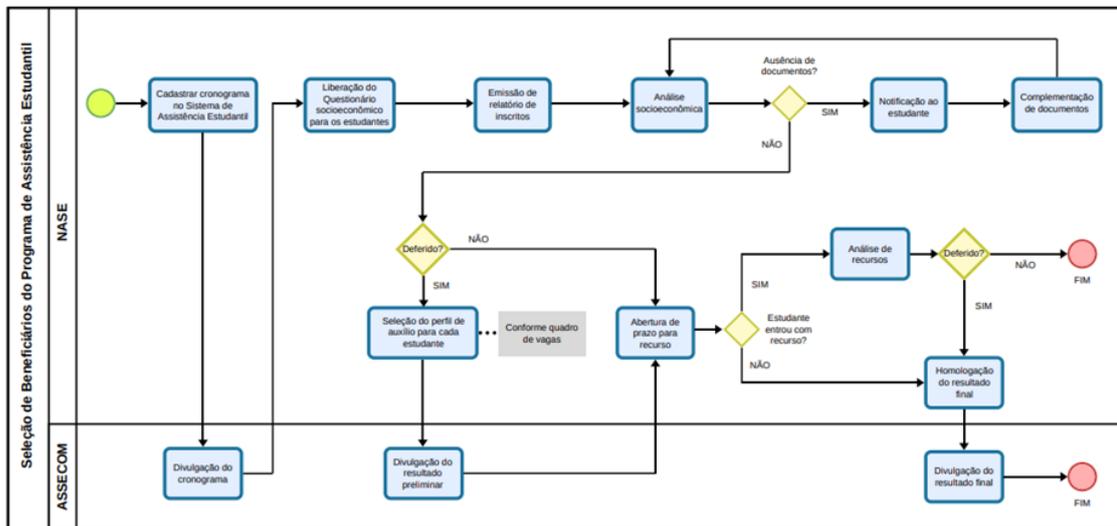
A sétima constatação apurou que existia a inexistência de Manual específico que defina o fluxo dos processos, funções e rotinas no âmbito da PROPAE, foi recomendado que todos os fluxos fossem elaborados e disponibilizados à comunidade acadêmica, em formato de Manual específico. Já que contendo esses processos à comunidade acadêmica, poderia saber os procedimentos que deverão fazer e como é considerado o critério para quem recebe.

Em consequência a isso foi produzido o manual de protocolos e fluxos de processos da COEST, que como visto anteriormente é a coordenação que integra projetos de Assistência Estudantil na Unilab à luz do Decreto Federal 7.234/2010, bem como atendimento e acompanhamento social aos estudantes.

Um exemplo destes fluxos contidos no manual, é o de seleção de beneficiários do Programa de Assistência ao Estudante, que consiste na viabilização do direito à permanência no ensino superior daqueles estudantes em condição de vulnerabilidade socioeconômica, como dito anteriormente. As seleções para o Programa ocorrem a cada entrada de novos estudantes na Unilab e as renovações ocorrem a cada expiração da vigência, após o período de um ano. Os

procedimentos para seleção, operacionalização e acompanhamento de beneficiários dos Auxílios Alimentação, Moradia, Instalação, Social e Transporte compreendem as seguintes etapas como tratado na figura 5:

Figura 5 — Processo de seleção de beneficiários do PAES



Fonte: Manual de protocolos e fluxos de processos da COEST

Tendo em consideração o abordado na figura anterior, é considerado cinco etapas, a de Planejamento da seleção; Divulgação das inscrições; Cadastramento e liberações no SAE/SIGAA; Análise Socioeconômica e o Gerenciamento e divulgação de resultados.

Englobando assim uma parte significativa do processo administrativo, no que tange a distribuição desta política primordial, garantindo que a gestão dos recursos e os normatizando, evitando que não haja fraudes e desperdícios, para a estabilidade desses discentes na sua formação acadêmica.

Com base nos relatórios de auditoria analisados observou-se que os objetivos das auditorias são em sua maioria avaliar os processos administrativos, já em relação aos achados de auditoria, de início observa-se que todos demonstram que existe uma má gestão, seja pelos entes responsáveis ou pelos seus funcionários, entretanto, efetuou-se as adequações necessárias. Visto isso, é inegável a participação da AUDIN-UNILAB na melhoria da gerência tanto no que se refere a gestão do programa quanto dos procedimentos, tendo assim um papel de aconselhador para as entidades gestoras, acatando ou não a suas recomendações.

4.2. Restaurante Universitário.

O relatório de auditoria dos exercícios de 2016 e 2018 tiveram como objetivo analisar os restaurantes universitários do campus da Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira – UNILAB, abrangendo o eixo alimentação e acessibilidade, no que tange, às instalações e processos administrativos por parte da gestão competente. Na apuração detectou algumas irregularidades como observado nos quadros abaixo, havendo recomendações com o propósito de que o ente auditado adotasse medidas necessárias para a melhoria.

RAINT-2016

Quadro 7 — Constatções RAIN'T 2016

CONSTATAÇÕES	2016
1	Ausência de locais reservados e adaptados para pessoas com necessidades especiais nos Restaurantes de todos os Campi
2	Ausência de dispositivos de segurança efetivos nas áreas de movimentação financeira
3	Constatarem-se inadequabilidades estruturais quanto aos aspectos relativos ao conforto térmico e iluminação dos Restaurantes Universitários
4	As lâmpadas dos Restaurantes não possuem dispositivos contra explosões e quedas acidentais, causando grave risco aos usuários.
5	Ausência de comprovação da fiscalização e cumprimento das cláusulas contratuais no que diz respeito às análises microbiológicas trimestrais.
6	Falta da capacitação do funcionário terceirizado implicando em risco à qualidade das refeições e ao efetivo cumprimento das quantidades previstas em Contrato.
7	Ausência da necessária padronização de formulários, procedimentos e controles no âmbito da gestão administrativa dos Restaurantes Universitários de todos os Campi do Ceará e da Bahia

Fonte: Fonte: Elaborado pelo autor

RAINT-2018

Quadro 8 — Constatções RAIN'T 2018

CONSTATAÇÕES	2018
1	Ausência de locais reservados e adaptados para pessoas com necessidades especiais nos Restaurantes de todos os Campi.

2	Ausência de dispositivos de segurança efetivos nas áreas de movimentação financeira.
3	Constatarem-se inadequabilidades estruturais quanto aos aspectos relativos ao conforto térmico e iluminação dos Restaurantes Universitários.
4	As lâmpadas dos Restaurantes não possuem dispositivos contra explosões e quedas acidentais, causando grave risco aos usuários
5	Ausência de dispositivos para contagem e controle dos comensais/usuários nas entradas dos refeitórios
6	As estruturas físicas dos refeitórios nos Campi do Estado do Ceará são inadequadas e diminutas, ocasionando grandes filas, desconforto e demora no atendimento
7	Ausência de capacitação periódica dos servidores que atuam como Fiscais dos contratos de fornecimento de refeições nos Restaurantes Universitários
8	Fragilidades na operação de controle de usuários e cobrança das refeições, .

Fonte: Elaborado pelo autor

Ao fazer as análises dos quadros pode notar que houve uma reincidência de constatações, demonstrando que no período de 2016 até 2018, as entidades não seguiram as recomendações propostas pela auditoria interna, sendo que ambas as contestações abaixo se referem aos dois quadros acima.

Constatação 1:

Pelo trabalho da AUDIN-UNILAB foi constatado que havia uma ausência de locais reservados e adaptados para pessoas com necessidades especiais nos Restaurantes de todos os Campi, recomendando a priorização por parte da Administração Superior e Coordenação de Logística no que diz respeito aos procedimentos administrativos para aquisição de tais equipamentos.

Esse problema foi sanado em parte, visto que o restaurante universitário que possui a melhor adequação para esse público é o do campus das auroras, como pode ser observado na imagem a seguir, pois é o mais novo dos quatro que a universidade possui.

Fotografia 1 — Instalações do RU Campus Auroras



Fonte: Site/UNILAB.

Constatação 3:

No certame da auditoria interna constataram-se inadequabilidades estruturais quanto aos aspectos relativos ao conforto térmico e iluminação dos Restaurantes Universitários. Foi recomendado que a PROPAE, em conjunto com a Pró-reitoria de Administração (PROAD), a Pró-reitoria de Planejamento (PROPLAN) e Gestão Superior, adotem medidas estruturais imediatas no sentido de dirimir as deficiências e inadequações quanto aos aspectos relativos ao conforto térmico e iluminação dos Restaurantes, em todos os Campi.

Contudo no estudo não foi possível obter resultados em clareza por ser algo ao mesmo tempo que tangível é subjetivo, algo que deve estar em total mudança a todo momento. Desse modo deve-se haver mais transparência dos números e do inventário da universidade, para que o trabalho de auditoria seja mais eficiente, perante as suas constatações futuras.

Constatação 6:

Foi detectado pela auditoria interna que as estruturas físicas dos refeitórios nos Campi do Estado do Ceará são inadequadas e diminutas, não comportando o quantitativo atual de usuários/comensais, ocasionando grandes filas, desconforto e demora no atendimento.

Recomendou-se então que a Pró-Reitoria de Planejamento, em conjunto com a Gestão Superior, estabeleça prioridade absoluta na tramitação e homologação dos procedimentos licitatórios que tratam da contratação dos serviços de engenharia necessários para a conclusão e pleno funcionamento do Restaurante Universitário do Campus Auroras.

Para sanar esse incômodo, a Unilab, conta atualmente com 4 restaurantes, um em cada campus, para diluir o número de usuários e com a chegada do quarto e maior restaurante, que conforme a Divisão de Alimentação e Nutrição (DAN/PROPAE), o RU de Auroras com cerca de 1.570 metros quadrados tem capacidade para atender cerca de 600 usuários. Como pode ser observado na fotografia a seguir:

Fotografia 2 — Estrutura do RU Campus dos Auroras



Fonte: Site/UNILAB

Em relação a esses relatórios de auditoria, vale ressaltar o estudo de Andrade (2008) no qual ele avaliou o grau de adesão dos gestores públicos às recomendações resultantes das auditorias operacionais realizadas pelo TCU. Entende-se então que boa parte das recomendações não são postas em prática, havendo assim um grau de implementação de mais de 60% das recomendações exaradas pela auditoria operacional original de um exercício para outro, assim como a auditoria tem suas etapas a implementação das orientações da auditoria interna levam tempo.

Verifica-se, portanto, com os dados e resultados obtidos pela pesquisa que os relatórios são de suma importância para a gestão deste programa, já que que ele tem um grau de complexidade, e desse modo, os gestores sabem como vão agir perante as recomendações feitas pela auditoria interna. De forma geral, pode-se afirmar que é uma parte intrínseca da gestão de qualquer órgão, aumentando a efetividade e eficácia de suas ações.

5. CONCLUSÃO

Levando em conta o objetivo principal que era de analisar os relatórios da Auditoria Interna (AUDIN) da UNILAB buscando evidenciar as recomendações e se estas foram adotadas pelos gestores, conclui que esse objetivo foi alcançado, visto que a Auditoria operacional é uma ferramenta operacional que cumpre um papel fundamental para as escolhas futuras da gestão, desse modo as recomendações foram seguidas pela entidade auditada, buscando sanar aquela pendência entretanto a uma pequena ressalva, posto que algumas das recomendações não são colocadas em prática de um exercício para outro, contudo no ano seguinte essa foram.

Um dos objetivos secundários da pesquisa era de analisar os relatórios apresentados pela AUDIN-UNILAB no período de 2014 a 2018, especificamente sobre as políticas estudantis de assistência, feito esta análise, o objetivo foi alcançado, já pode se concluir que os relatórios que tratavam especificamente sobre as políticas estudantis foram os de 2014, 2015 e o de 2017. Caracterizando assim uma preocupação da auditoria de verificar como o programa de assistência estudantil vem sendo colocado em prática.

Enquanto isso outro objetivo secundário foi de verificar nos relatórios no período de 2014 a 2018 as principais constatações e recomendações sobre as políticas estudantis de assistência; ao verificar todos estes relatórios, foi encontrado que se seguia um padrão nas constatações, em anos específicos como os de 2016 e 2018 as constatações foram focadas na infraestrutura dos restaurantes universitários, em relação a acessibilidade dos locais, enquanto que nos anos de 2015 e 2017, foram focadas no PNAES e seu processos. Assim sendo, este objetivo foi alcançado, já que toda a estruturação dos relatórios é bem explicativa e dá para entender.

A última porém a não menos importante objetivação secundária, era a de demonstrar a efetividade das ações propostas pelas recomendações, já que a última etapa de uma auditoria operacional é o acompanhamento/monitoramento das recomendações propostas, feito toda a pesquisa e as análises do que foi exposto na seção “Discussão e Resultados”, pode se concluir que este objetivo ele foi alcançado, visto que muitos dos aconselhamentos que foram feitas pela a equipe da AUDIN da UNILAB, foram seguidas, e a entidades gestoras buscaram alternativas para prevenir que essas ditas falhas voltassem a ocorrer, posto que hora elas fossem voltadas para o PNAES em e hora para os procedimentos administrativos, todos se convergiam para a melhoria da distribuição desse programa aos discentes da universidade.

A Avaliação de uma política pública é um mecanismo de melhoria no processo de tomada de decisão, a fim de garantir informações de qualidade, sobre as quais se fundamentam as

deliberações e a prestação de contas sobre as políticas públicas (CHIARI, 2012). Proporcionando assim informação que permita a incorporação da experiência adquirida ao processo de tomada de decisão.

Considerando as limitações de pesquisa como, o reduzido acesso a alguns documentos e notícias sobre os ocorridos depois dos trabalhos da auditoria, contudo, o escasso conteúdo é de maneira primordial para a pesquisa, demonstrando algumas falhas. Para posteriores pesquisas, seria interessante analisar os relatórios subsequentes, de 2019 em diante observando se houve relações diretas com a conjuntura entre pré-pandemia e pandemia em qual área tem a maior incidência de auditorias, no que tange os eixos do PNAES.

REFERENCIAS.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: Noções Práticas**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. Maria. Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ANDRADE, Telma Alves de. **Análise da implementação de recomendações em processos de auditoria operacional do TCU**. 2008. Disponível em <<https://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/17976>>. Acesso em 19 de novembro de 2019.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. **Introdução à Auditoria Operacional**. 3ª edição, Rio de Janeiro: Editora FGV, 2006

_____. Inaldo da Paixão Santos. **Introdução à Auditoria Operacional**. 4ª edição, Rio de Janeiro: Editora FGV, 2008

ATTIE, W. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

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

AUDIBRA - INSTITUTO DOS AUDITORES DO BRASIL. **Procedimentos de auditoria interna. Organização Básica da Auditoria Interna**. 2. ed. São Paulo, 1992.

BARBOSA, Roseane de Almeida. **A assistência ao estudante da residência universitária da UFPB**. Dissertação (Mestrado em Serviço Social) — Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2009. f 133. Disponível em <https://repositorio.ufpb.br/jspui/handle/tede/7212?locale=pt_BR> Acesso 13. Agosto.2020.

BARCELLOS, Valéria Figueiredo; SANTOS, Letícia Costa. **Auditoria em saúde: uma ferramenta de gestão**. 2009. Disponível em <<https://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/29978>>. Acesso em 19. Novembro.2019.

BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2014

BRASIL. Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm> Acesso em 27. Junho.2019.

_____. Lei n. 8443, de 16 de julho de 1992. **Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de contas da União e dá outras providencias**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8443.htm> Acesso em 27. Junho. 2019

_____. Lei n. 10.172, de 9 de janeiro de 2001. **Aprova o Plano Nacional de Educação e dá outras providências**. Disponível em: <

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/110172.htm>. Acesso em 19 de novembro de 2019.

_____. **Decreto Nº 2.935, de 16 de Junho de 1862.** Aprova a reorganização da Companhia de navegação por vapor Bahiana. Disponível em <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-2935-16-junho-1862555561-publicacaooriginal-74866-pe.html>> Acesso em 19 de novembro de 2019.

_____. **Decreto nº 93.874, de 23 de Dezembro de 1986.** Dispõe sobre os Sistemas de Administração financeira, contabilidade e auditoria e de programação financeira, organiza o Sistema de controle interno do poder executivo, e das outras providências. (Revogado). Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1980-1989/1985-1987/D93874.htm. > Acesso em 19 de novembro de 2019.

_____. Decreto n. 7.234, de 19 de julho de 2010. **Dispõe sobre o Programa Nacional de Assistência Estudantil — PNAES.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7234.htm. > Acesso em: 17. Agosto. 2019

_____. Decreto n. 8.777, de 11 de maio de 2016. Institui a Política de Dados Abertos do Poder Executivo Federal. Diário Oficial da União, 12 maio 2016. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/decreto/d8777.htm >. Acesso em: 06 mar. 2021.

_____. Ministério da. Fazenda. Secretaria Federal de Controle Interno. **Instrução Normativa nº 01, de 6 de abril de 2001.** Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Disponível em <<http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in-01-06042001.pdf>> Acesso em: 27. Junho.2019

_____. Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. Secretaria Federal de Controle Interno. **Instrução Normativa nº 3, de 09 de junho de 2017.** Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Brasília, 2017. Disponível em <https://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in_cgu_03_2017.pdf> Acesso em: 27. Junho.2019

_____._____. Secretaria Federal de Controle Interno. **Manual de orientações técnicas da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Federal.** Brasília: CGU, 2017. 149p.

_____. Ministério da Educação. UNIVERSIDADE DA INTEGRAÇÃO INTERNACIONAL DA LUSOFONIA AFRO-BRASILEIRA – UNILAB. Portaria PROPÆE nº 04/2020, de 11 de Novembro de 2020. Disponível em <<http://unilab.edu.br/wp-content/uploads/2020/11/PortariaPropae-N%C2%BA-04-de-11-de-novembro-de-2020.pdf>> Acesso em: 06 mar. 2021.

CARDOZO, J. S. **Origem e conceitos de Auditoria.** Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, v. 2, n. 2, p. 27-36, 1997. Controladoria Geral da União. (2015) Coletânea de Entendimentos. Recuperado de www.cgu.gov.br

CASTRO, Domingos Poubel de. Auditoria, Contabilidade e Controle interno no Setor Público. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2010

CEARÁ. Tribunal de Contas do Estado do Ceará. **Resolução Administrativa nº 10/2015**. Dispõe sobre a Auditoria Operacional realizada pelo Tribunal de Contas do Estado do Ceará. Disponível em < <https://www.tce.ce.gov.br/exercicios-antiores/resolucoes-administrativas/2015/send/217-resolucoes-administrativas-2015/2858-resolucao-administrativa-10-2015>>. Acesso em 15. Junho.2020

CHACÓN, Jennifer Isabel Arroyo. **Auditoria governamental e tipos de serviços de auditoria prestados pela equipe de auditoria governamental**. Revista de Contabilidade e Controladoria, ISSN 1984-6266 Universidade Federal do Paraná, Curitiba, v. 7, n.2, p. 127-143, mai./ago. 2015. Disponível em < <https://revistas.ufpr.br/rcc/article/view/38165>> Acesso em: 06. Agosto.2020;

CHAROUX, O. M. G. **Metodologia: processo de produção, registro e relato do conhecimento**. 3ª Ed. São Paulo: DVS Editora, 2006.

CHAVES, Renato Santos. **Auditoria e Controladoria no Setor Público - Fortalecimento dos Controles Internos - Com Jurisprudência do TCU**. 2. ed. Revista e Atualizada. 2011.

CHIARI, Juliana. Avaliação de Políticas Públicas. In: CASTRO, L. *et al.*(Org.). **Dicionário de Políticas Públicas**. Barbacena: EdUEMG, 2012. 480p

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 2013.

CURY, Carlos Roberto Jamil. **Estado e políticas de financiamento em educação**. Educ. Soc., Campinas, v. 28, n. 100, Oct. 2007. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_abstract&pid=S010173302007000300010&lng=en&nrm=iso&tlng=pt>. Acesso em: 20. Novembro. 2019

FEIL, Leandro. **Auditoria Operacional na gestão pública: Estudo de caso do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina - TCE/SC. 2007**. Monografia no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2007.

FINATTI, Betty Elmer; ALVES, Jolinda de Moraes; SILVEIRA, Ricardo de Jesus. **Perfil sócio, econômico e cultural dos estudantes da Universidade Estadual de Londrina-UEL — indicadores para implantação de uma política de assistência estudantil**. Libertas, Juiz de Fora, v. 6 e 7, n. 1 e 2, p. 246-264, jan. -dez. /2006, jan.-dez./2007. Disponível em: <<https://periodicos.ufjf.br/index.php/libertas/article/view/18155>> Acesso em 10. Novembro. 2019

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

GIL, Antônio Carlos. Métodos e Técnicas de Pesquisa Social. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008

_____. Antônio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

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

HOOG, Wilson Alberto Zappa; CARLIN, Everson Luiz Breda. **Manual de Auditoria Contábil**. 3ª ed. Curitiba: Juruá, 2009. 385 p

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS - INTOSAI. **ISSAI 20. Princípios de transparência e accountability**. Aprovada em 2010. Tradução: Tribunal de Contas da União. Viena: INTOSAI - Secretaria Geral, 2016b.

_____. **ISSAI 100. Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público**. Aprovada em 2013. Tradução: Tribunal de Contas da União. Viena: INTOSAI - Secretaria Geral, 2016a.

_____. **ISSAI 300. Princípios Fundamentais de Auditoria Operacional**. Aprovada em 2013. Tradução: Tribunal de Contas da União. Viena: INTOSAI - Secretaria Geral, 2016a.

_____. **ISSAI 3000. Norma para Auditoria Operacional**. Aprovada em 2013. Tradução: Tribunal de Contas da União. Viena: INTOSAI - Secretaria Geral, 2016a. Disponível em <https://portal.tcu.gov.br/data/files/54/04/AD/3A/C1DEF610F5680BF6F18818A8/ISSAI_3000_norma_auditoria_operacional.pdf> acesso em 18. Jun. 20

Instituto Rui Barbosa. **Normas de Auditoria Governamental (NAGS)**. / Instituto Rui Barbosa. Tocantins: IRB, 2011. 88 p. ISBN: 9788565283007

LÜDKE, Menga; ANDRÉ, Marli E. D. A. **Pesquisa em educação: abordagens qualitativas**. São Paulo: EPU, 1986

MARQUES, M.; ALMEIDA, J. **Auditoria no sector público: um instrumento para a melhoria da gestão pública**. Revista Contabilidade & Finanças, v. 15, n. 35, p. 84-95, 1 ago. 2004

MINAYO, Maria Cecília Souza de. **O desafio do conhecimento: pesquisa qualitativa em saúde**. 8. ed. São Paulo: HUCITEC, 2004.

NETO. A Alves De Carvalho *et al.* **Manual De Auditoria Governamental Do TCU** (2011).

OFFICE OF THE AUDITOR GENERAL OF CANADA (OAG). **Glossário de Termos de Auditoria do Manual de Auditoria Integrada**. Trad. Maria Emiliania Passos, Maria Lúcia Ferreira Rodrigues, Maria Lina Menezes Maltez Garrido, Maria Thereza Borges da Silva, 1ª. ed. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 1995. 66 p. Disponível em <https://www.tce.ba.gov.br/images/oag_glossario_de_termos_de_auditoria.pdf> Acesso em 14. Jul. 2020.

OLIVEIRA, Alci Malaquias de. **Controle e auditoria governamental com enfoque em auditoria operacional**. 1996. Disponível em <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/premio/Premio_TN/Ipremio/controle/MHsiafp2PTN/OLIVEIRA_Alci_Malaquias.pdf> Acesso: 20. Novembro. 2019

OLIVEIRA, Roberto Vasconcellos de. **Auditoria Operacional: Uma nova ótica dos tribunais de contas auditarem a gestão pública, sob o prisma da eficiência, economicidade, eficácia e efetividade, e o desafio de sua consolidação no TCE/RJ.** Dissertação de Mestrado, EBAPE-FGV. Rio de Janeiro, 2008, 123

PETER, Maria do Gloria Arrais. **Manual de Auditoria Governamental.** 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ROCHA, Arlindo Carvalho. **A função da auditoria operacional na avaliação e controle de entidades governamentais.** Revista do Tribunal de Contas da União. **Brasília**, v. 2144, p. 67-79, 1990. Disponível em <<http://www.betatreinamento.com.br/visita/Funcao%20da%20Audit%20Op.htm> > Acesso: 05. Jun. 2020.

_____, Arlindo Carvalho. **Auditoria Operacional no Setor Público – Apostila da IVº Programa de Capacitação em Metodologia da Auditoria Operacional no Setor Público.** Florianópolis, 2004.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de Auditoria.** São Paulo: Atlas, 1998.

SAMPAIO, Maria Eugênia C.A. de; VALLE, Regina Miranda. **Estudo Piloto de Metodologia de Auditoria Operacional.** 2008. 125 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Pós-Graduação em Gestão Pública). Faculdade IBGEN (Instituto Brasileiro De Gestão De NEGOCIOS). Disponível em http://lproweb.procempa.com.br/pmpa/prefpoa/sma/usu_doc/maria_eugenia_carcova_alves_d_e_sampaio,_regina_miranda_valle._tcc.pdf: acesso em 15. Jun. 2020

SERPA, Júlio César Lopes. Auditoria operacional da administração pública. 2007. Disponível em: <http://www.classecontabil.com.br/v3/>>. Acesso em: 06. Mar. 2021.

SPINOZA. Roberto Moreno. Accountability. In. CASTRO. et al. (Org. (Org.) **Dicionário de Políticas Públicas.** Barbacena: EdUEMG, 2012. 480p

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO – TCU. **Padrões de Monitoramento. Brasília, 2009b.** disponível em <<https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A159F55E530159F5E5B2C66F63>> Acesso: 11. Jul. 2020.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO – TCU. **Manual de auditoria de natureza operacional.** Brasília: Autor, Coordenadoria de Fiscalização e Controle. 2010.

UNIVERSIDADE DA INTEGRAÇÃO INTERNACIONAL DA LUSOFONIA AFRO-BRASILEIRA – UNILAB. **Manual De Protocolos E Fluxos De Processos.** Redenção-CE, Autores: COEST/PROPAAE/UNILAB; 1ª Edição. 31 P. 2020. Disponível em: <<http://unilab.edu.br/wp-content/uploads/2020/08/MANUAL-DE-PROTOCOLOS-E-FLUXOS-DE-PROCESSOS-COEST-corrigido-v.2.pdf>> Acesso em: 06. Mar. 2021.

_____, Auditoria Interna. **Parecer da Auditoria Interna Prestação de Contas.** Disponível em: <<http://www.unilab.edu.br/wp-content/uploads/2012/09/Parecer-Auditoria-Interna-Presta%C3%A7%C3%A3o-de-Contas-2014-UNILAB.pdf>> Acesso em: 20. Novembro. 2019

_____, **Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (RAINT) – Exercício 2015.** Disponível em <http://www.unilab.edu.br/wp-content/uploads/2012/09/Parecer-Auditoria-Interna-Presta%C3%A7%C3%A3o-de-Contas-2014-UNILAB.pdf>. Acesso em: 20. Novembro. 2019

_____, **Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (RAINT) 2017.** Disponível em: <http://www.unilab.edu.br/wp-content/uploads/2018/01/RELAT%C3%93RIO-ANUAL-DE-ATIVIDADES-DE-AUDITORIA-INTERNA-RAINT-UNILAB-%E2%80%93-EXERC%C3%8DCIO-2017.pdf>. Acesso em: 20. Novembro. 2019

_____, **Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (RAINT) 2018.** Disponível em: <http://www.unilab.edu.br/wp-content/uploads/2019/01/RAINT-UNILAB-2018.pdf> Acesso em: 20. Novembro. 2019