

Competências do auditor no setor público: um estudo com os profissionais da CGU do estado de Alagoas

Auditor's competencies in the public sector: a study with CGU professionals from the state of Alagoas

Área Temática: Orientação Profissional

Maria do Rosário da Silva^a, Tácio Marques da Cunha^b, Tânia Nobre Gonçalves Amorim^c, Andreza Moura dos Santos^d

^aMestranda em Controladoria. Especialista em Auditoria, Controladoria e Gestão Financeira. UFRPE. E-mail: mariacont.silva@gmail.com

^bMestranda em Controladoria. Especialista em Gestão Financeira e Controladoria. UFRPE. E-mail: taciomarquesac@gmail.com

^cDoutora em Administração-UFPB. E-mail: tanobre@gmail.com

^dMestranda em Controladoria. Especialista em Auditoria e Planejamento Tributário.UFPE. E-mail: andrezza4msantos@gmail.com

Resumo

O estudo teve como objetivo identificar as competências individuais dos auditores, bem como verificar se as competências demandadas em editais no período de 2003 a 2018 para o cargo de Auditor Fiscal, são suficientes para o pleno exercício da profissão. Para alcançar o objetivo traçado, a metodologia utilizada nesta pesquisa se classifica como exploratória e descritiva. O universo da pesquisa constituiu-se dos auditores fiscais da CGU Alagoas. O questionário foi elaborado tendo como base o instrumento de Paula, Amorim e Vasconcelos (2017), dividido em duas seções: 1 - identificar a formação acadêmica/qualificação profissional e tempo de experiência na função; e 2 - identificar as competências individuais, conforme o "Modelo CHA", apresentado na literatura. Os resultados apontaram que os auditores possuem competências concernentes às exigências dos editais de concursos estudados, com destaque para as competências de cunho técnico/profissional relacionadas à formação acadêmica, em seus conhecimentos. As habilidades adquiridas na vida profissional, foram consideradas como muito relevantes, em especial saber se comunicar e ter raciocínio lógico e quantitativo. E as atitudes em agir de forma ética, com conduta íntegra, pautada na verdade, transparência e respeito no decorrer do exercício da função.

Palavras-chave: Competências; Auditor Interno; Controladoria.

Abstract

The purpose of this study was to identify the individual competencies of the auditors, as well as to verify if the competencies demanded in public notices from 2003 to 2018 for the position of fiscal auditor are sufficient for the full exercise of the profession. The research universe consisted of 20 tax auditors, and 8 answered at the time proposed. The questionnaire was prepared based on the instrument of Paula, Amorim and Vasconcelos (2017), being divided into two sections: section 1, we sought to identify the academic formation / professional qualification and time of experience in the function; section 2 aimed to identify the individual competences, according to the "Model CHA", presented in the literature. The results pointed out that the auditors have competences related to the requirements of the calls for tenders studied, with emphasis on technical / professional skills related to academic training, in their knowledge. Skills acquired in professional life were considered to be very relevant, especially to know how to communicate and to have logical and quantitative reasoning. And the attitudes to act ethically, with integrity, guided by truth, transparency and respect in the course of the exercise of the function.

Keywords: Competences; Internal Auditor; Comptroller.

1. Introdução

A contabilidade tem passado por diversas transformações nos últimos anos, tanto no setor público quanto no setor privado, relacionadas diretamente à evolução da sociedade, globalização, concorrência, necessidade de aperfeiçoamento de novas tecnologias, inovação, entre outros (Carvalho Júnior & Rocha, 2009).

Bezerra (2015), afirma que em âmbito público, as mudanças têm ocorrido de forma gradual, iniciando-se com a publicação da Lei 4.320/1964, que rege o setor público e suas particularidades, no que tange à elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal. Há de se destacar também, a reforma do Estado, em 1990, que para Bresser Pereira (1998), teve como intuito modernizar o Estado e melhorar seu funcionamento em relação aos serviços públicos, visando atender à demanda da globalização e a administração burocrática pela administração gerencial.

Corroborando com tal, Paula, Amorim e Vasconcelos (2017, p.1), afirmam que a reforma do Estado trouxe mudanças de cunho administrativo, “começando com a fase de profissionalização da gestão pública, busca de eficiência, eficácia, efetividade, qualidade dos serviços e equidade, com forte ênfase na atuação efetiva do gestor público profissional”. Beuren e Zonatto (2014), também salientam que a profissionalização da gestão pública se deu com o processo de implementação e ajuste fiscal da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) (Lei Complementar nº 101/2000), que estabeleceu premissas básicas para todos os entes públicos, no que se refere ao planejamento, controle, transparência e prestação de contas, assim como, a divulgação detalhada em relatórios sobre a execução orçamentária e financeira.

Silva et al. (2012), apontam ainda que o processo de convergência e a padronização contábil em nível mundial das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, iniciadas em 2008 pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) que aprovou as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público-NBCT SP, representou oportunidade e desafios para o crescimento da contabilidade como ciência, assim como, para os contadores e auditores atuantes, porque precisaram reciclar e aprimorar seus conhecimentos para atender essas demandas.

Cavalcante e Amorim (2017), corroboram ao afirmar que tal convergência contribui para a quebra de paradigmas na Administração Pública, ao inserir novas práticas, com ênfase na situação patrimonial, em detrimento de uma estrutura orçamentária, seguindo um modelo de Estado gerencial, com melhoria da gestão e fiscalização de seus atos, para uma prestação de contas à sociedade.

Rodrigues (2017, p.18), cita a regulamentação da Lei de Acesso a Informação (LAI) - Lei nº 12.527/2011, que aprimorou o processo de gerenciamento e transparência dos recursos sob a responsabilidade do setor público, como: “repasse ou transferências de recursos financeiros, despesas públicas, contratos administrativos, resultados de inspeções, auditorias, prestações de contas realizados por órgãos de controle interno e externo”.

Conforme cenário apresentado, é perceptível que o poder público tem buscado a melhoria da gestão e a responsabilidade de prestar contas à sociedade, de modo a satisfazer às necessidades de seus usuários. Assim, em meio a essas perspectivas de mudanças estruturais, de migração de um modelo burocrático para um modelo gerencial, no qual, o foco não é apenas nos processos, mas também nos resultados, os controles internos e burocráticos não são suficientes para gerar uma accountability na gestão pública, surgindo então, as unidades de Auditoria Interna, que de acordo com Jund (2006), tem como função realizar exame e avaliação da gestão pública, identificando e certificando a adequada aplicação dos recursos públicos.

De Angelo (1981) afirma que a qualidade da auditoria está relacionada com a competência do auditor, e fortemente influenciada pela sua habilidade técnica e independência profissional, nos procedimentos e exames realizados. Corroborando com esta visão, Mendes, Niyama e Ito (2008), Braunbeck (2010) e Veiga, Borges e Amorim (2014), afirmam que a qualidade das atividades de auditoria interna desenvolvidas está ligada ao auditor e sua reputação. Ruddock, Taylor e Taylor (2006, p.4) destacam que “os auditores podem adicionar valor às demonstrações financeiras pela redução da probabilidade da má representação deliberada da informação contábil”.

Diante dessa nova realidade estrutural, o monitoramento das atividades e eficácia da Auditoria como instrumento de avaliação na Administração Pública Federal Brasileira, é tema de discursões acerca dos desafios enfrentados pelos profissionais auditores, assim como a relação existente entre conhecimentos, habilidades e atitudes no momento de execução das atividades.

Nesse sentido, tem-se como pergunta norteadora da pesquisa: Quais as competências individuais que os auditores fiscais atuantes na CGU do Estado de Alagoas possuem? Assim, o objetivo da pesquisa é identificar as competências individuais dos auditores, e em um segundo momento, verificar se as competências demandadas em editais no período de 2003 a 2018 para o cargo de Auditor Fiscal, são suficientes para um pleno exercício profissional.

A pesquisa é relevante, pois tem como intuito contribuir no entendimento necessário das competências dos profissionais auditores fiscais que trabalham na CGU. Além do mais, os resultados servirão de apoio para pesquisas futuras, pois existem poucos trabalhos sobre a temática abordada.

Desta forma, o artigo segue estruturado da seguinte forma: na primeira parte, têm-se a introdução de forma contextualizada para a problemática proposta; a segunda parte, o referencial teórico, ao qual é abordado os conceitos, definições e teorias suportes nesta pesquisa; a terceira parte, apresenta-se a metodologia utilizada com os procedimentos e métodos, visando atingir os objetivos; na quarta parte, estão expostos os resultados obtidos e analisados e, na quinta parte, as considerações finais, que evidenciam as limitações encontradas e sugestões para pesquisas futuras.

2. Referencial Teórico

2.1 Controladoria e Controle Interno no Setor Público

É escassa a literatura que trata sobre controladoria, controle interno e auditoria no setor público, sendo muitas vezes, termos utilizados como sinônimos, porém, de forma equivocada, como aponta (Slomski, 2005; Attie, 2007; Queiroz, 2011; Castro, 2015). Ressaltando que cada um tem seu próprio campo de atuação e desenvolvimento.

No âmbito da Administração Pública Federal existem dois principais órgãos de controle para acompanhar, desenvolver e fiscalizar o desenvolvimento das atividades e ações dos diversos órgão da administração direta e indireta: Tribunal de Contas da União (TCU) e Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU) (Slomski, 2005).

A CGU, foco deste estudo, é o órgão central do Sistema de Controle Interno (SCI), a qual tem como função exercer a supervisão técnica, realizar orientações normativas e atividades de correção nos órgãos do Poder Executivo Federal. Seu campo de trabalho é vasto, relacionado com atividades de controle, assessoramento da gestão, planejamento e escopo de suas atividades. Não é apenas um órgão formal constituído, porque

precisa contar com a participação de recursos humanos e materiais suficientes para alcançar e atender de forma normativa (Castro, 2015).

A Constituição Federal de 1988, em seus artigos 70, 71 e 74 abordam a institucionalização do controle interno na administração pública e sua finalidade, conforme, segue:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. 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 nome desta, assumira obrigações de natureza pecuniária. Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União [...] Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno [...] (Brasil, 1988).

Fica demonstrado que o controle externo é responsabilidade do Congresso Nacional, com o auxílio dos Tribunais de Contas da União e as entidades da administração direta e indireta, com o apoio do Sistema de Controle Interno de cada poder. E o Poder Executivo Federal é responsável pelo Sistema de Controle Interno, que tem como parte integrante a Unidade Interna de Auditoria, ligados ao Ministério da Transparência, Fiscalização e Controle, antiga Controladoria Geral da União (CGU), conforme Medida Provisória nº 726, de 12 de maio de 2016, órgão central responsável por emitir orientações técnicas e realizar avaliações das entidades, e foco desta pesquisa (Brasil, 1988).

Para Cavalheiro e Flores (2007, p. 28) o sistema de controle interno é visto como “o mecanismo de autocontrole da própria Administração, exercido pelas pessoas e Unidades Administrativas e coordenado por um órgão central, organizado, e em parâmetros gerais, por lei local”. Na visão de José Filho (2008), a participação efetiva do controle interno, está atrelada diretamente à participação conjunta da auditoria interna, porque se constitui como importante ferramenta de combate ao desvio e condutas de erro.

Pinho (2011), corrobora ao afirmar que o controle interno é constituído por normas e instruções direcionadas à consecução das atividades elaboradas pelas organizações, objetivando maior eficiência nas rotinas e procedimentos adotados em seus departamentos, que serão analisados por auditoria posterior. Já para Castro (2015, p. 14), o intuito do controle interno é “salvaguardar os atos praticados pelo gestor e o patrimônio sob sua responsabilidade, conferindo fidedignidade aos dados contábeis e segurança às informações deles decorrentes”.

Assim, as atividades realizadas pelo Controle Interno das entidades governamentais devem estar embasadas em leis, decretos, resoluções e na Constituição Federal, dando ênfase aos aspectos da legalidade, legitimidade, moralidade, publicidade, transparência, efetividade, eficiência e eficácia em organizações públicas (Rodrigues, 2017).

Paula, Amorim e Vasconcelos (2017) e Rodrigues (2017) corroboram, ao informarem que o fortalecimento do controle interno dos recursos públicos se deu com a inserção da Lei Complementar n. 101/2000 (LRF) e a Lei n.12.527/2011 de Acesso a Informação Pública (LAI), a primeira, com o intuito de agregar a preocupação com os limites de gastos pelos administradores públicos, produzindo impacto quanto ao controle global da arrecadação e execução dos orçamentos, e a segunda, consistindo na quebra de sigilo das informações públicas, deixando a sociedade de forma geral, informada sobre os acontecimentos dos atos

e fatos administrativos, possibilitando um acompanhamento e fiscalização.

2.2 Auditoria Interna no Setor Público

Conforme o art. 74 da Constituição Federal de 1988, a finalidade da Auditoria Interna no setor público é a comprovação da legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos, assim como, a avaliação dos resultados no tocante à eficiência, eficácia e economicidade, relacionados à gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal e aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado (Brasil, 1988).

Conforme Paula (1999), a Auditoria Interna é um órgão de controle, que possui máxima liberdade quanto ao desempenho de suas atividades, responsável por acompanhar e fiscalizar o comportamento das atividades organizacionais, tendo em vista a confiabilidade das informações e registros contábeis realizados pelo controle interno.

Boynton, Johnson e Kell (2002) contribuem, afirmando que o papel da auditoria é realizar a verificação independente dos registros contábeis, e no decorrer do tempo, houve um aumento das exigências de tal atividade, com necessidade de maior qualificação e especialização profissional para o exercício da função.

A Auditoria Interna também é abordada pelo Conselho Federal de Contabilidade (2003) em sua Resolução nº 986/2003-CFC, alterada pela Resolução CFC n.º 1.329/11, a qual alterou a sigla e a numeração da Norma de NBC T 12 para NBC TI 01, que estabelece e trata dos conceitos, objetivos, regras e procedimentos de Auditoria Interna:

A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos (NBC TI 01, 2011).

Da Silva (2013, p.6), faz um apontamento das principais contribuições da Auditoria Interna, junto ao Sistema de Controle Interno:

a) Promover a implantação de controles preparados para acontecimentos ao longo do tempo (posterior e/ou prévio e/ou concomitante as ocorrências); b) Garantir maior a atenção e rigor, por parte dos funcionários, contra os erros e possíveis fraudes; c) Proporcionar maior coerência e melhora dos procedimentos de contabilização; d) Tornar o controle interno mais eficiente; e) Não somente detectar as falhas existentes, mas recomendar medidas necessárias para a sua eliminação; f) Gerenciar os riscos e aproveitar as oportunidades, estimulando a inovação; g) Descentralizar a gestão, com delegação e autonomia das funções no desempenho das diversas tarefas; e h) Alinhar todos os níveis da organização (Silva, 2013, p.6).

Assim, identifica-se que a Auditoria Interna está estruturada em procedimentos com enfoque técnico, direto e sistemático, direcionado à realização e fiscalização das atividades, na busca de acrescentar valor aos resultados da instituição, além de recomendar soluções a erros e desconformidades encontradas nos relatórios, auxiliando assim, no processo de gestão dos controles internos.

A Auditoria Interna está alinhada em “avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, bem como, a aplicação de recursos públicos por entidades de direito público e privado, mediante a confrontação entre uma situação encontrada e determinado critério técnico, operacional ou legal” (Castro, 2015, p. 449). Para ele, os controles administrativos são a preocupação maior da Auditoria Interna, para garantir que os

objetivos organizacionais sejam alcançados da forma mais eficiente possível. Sua forma de atuação, perante os sistemas de controle interno como ferramenta de avaliação da gestão, adequação e mensuração de risco, permite ao administrador público “salvaguardar o patrimônio e os interesses do cidadão, contra desperdícios, abusos, erros, fraudes e irregularidades” (Castro, 2015, p. 447).

Assim, o papel da Auditoria Interna, assumiu maior relevância na Administração Pública Federal, após a inserção da Instrução Normativa Conjunta do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão e a Controladoria Geral da União nº 01, de 10 de maio de 2016, que aponta a ação da Auditoria Interna de forma independente, em atividades de avaliação e de consultoria, bem como assessorando e supervisionando as organizações públicas na mitigação dos riscos e alcance das metas e objetivos traçados.

Percebe-se a responsabilidade existente em um processo de auditoria, o qual exige do profissional atuante, capacitação e competências que lhe subsidie para desenvolver suas funções.

2.3 O Profissional Auditor e suas Competências

O cargo de auditor na esfera pública federal está descrito na Lei nº 11.091/2005, mas não estabelece formação específica, apontando como exigência de investidura no cargo, graduação reconhecida pelo Ministério da Educação, como também nos editais dos concursos públicos realizados para o cargo.

Franco e Reis (2004, p. 2) apontam algumas características essenciais que um auditor deve possuir para desempenhar as atividades de auditoria:

Capacidade para aplicação de normas, técnicas e procedimentos na realização da auditoria interna; capacidade na área de princípios e técnicas contábeis ao fazer registros e relatórios financeiros; conhecimento dos princípios de administração para verificar a relevância e a significação dos eventuais desvios e conhecimento dos fundamentos de contabilidade, economia, direito comercial, impostos, finanças, métodos quantitativos e sistemas de processamento eletrônico de dados (Franco & Reis, 2004, p. 2).

Com base nas características apresentadas, é possível inferir que é exigida uma formação profissional de boa qualidade para os auditores, para contribuir na interpretação de normativos e execução correta do trabalho, mas há de se destacar também, que capacitação técnica não é suficiente para tal, uma vez que outras competências individuais são fundamentais para permitir uma interdisciplinaridade na relação de trabalho e convívio em equipe. Assim, é interessante apresentar algumas definições sobre as competências essenciais para esse profissional.

Conforme Le Boterf (2007), o conceito de competência está relacionado com o saber agir de forma responsável, implicando em saber mobilizar e transferir conhecimentos, recursos e habilidades no ambiente profissional. Para Hipólito (2000, p. 7):

O conceito de competência sintetiza a mobilização, integração e transferência de conhecimentos e capacidade em estoque, deve adicionar valor ao negócio, estimulando um contínuo questionamento no trabalho e a aquisição de responsabilidades por parte dos profissionais e agregar valor em duas dimensões: valor econômico para a organização e valor social para o indivíduo (Hipólito, 2000, p. 7).

Fleury e Fleury (2008, p.30), têm uma abordagem mais contemporânea, e definem competência como “um saber agir responsável e reconhecido, que implica mobilizar, integrar, transferir conhecimentos, recursos, habilidades, que agreguem valor econômico à organização e valor social ao indivíduo”.

Brandão e Guimarães (2001); Bernstorff (2008), Santos e Leite (2009); Amorim e Silva (2011), afirmam que gestão por competência é importante e contribui para o direcionamento e interligação de esforços, relacionados à gestão de pessoas, no intuito de desenvolver e assegurar competências tidas como essenciais na obtenção dos objetivos institucionais da organização. Na visão de Fischer, Dutra, Hipólito, Fleury & Eboli (2001), a gestão por competências agrega valor as instituições e aos indivíduos que ali atuam.

Fleury e Fleury (2008), afirmam que as competências podem ser classificadas como: individual e organizacional. As competências organizacionais surgem por meio da abordagem baseada em recursos, na qual há inclusão de valoração da noção de aprendizagem e complexidade organizacional. Assim como, tais competências podem ser desenvolvidas individualmente, de forma a contribuir na obtenção dos objetivos da instituição.

Há de considerar também o conceito de competência individual do Modelo CHA (Conhecimentos, Habilidades e Atitudes), que conforme McClelland (1973), Bernstorff (2007); Brida e Santos (2011), as competências estão interligadas, e podem ser passíveis de mensuração, por meio de confrontação de padrões, sendo possível também realizar melhorias, através de treinamentos, capacitação e desenvolvimento. São características implícitas da pessoa que realiza as tarefas com grande desempenho.

3. Metodologia

Para alcançar o objetivo traçado, a metodologia utilizada nesta pesquisa se classifica como exploratória e descritiva. Conforme Gil (2010); Marconi e Lakatos (2010), o intuito da pesquisa exploratória é proporcionar maior familiaridade com o problema a ser pesquisado, ou seja, é uma forma de buscar mais informações para deixar o pesquisador mais confiante com o tema. Já a pesquisa descritiva, na visão de Santos (2000), tem como objetivo primordial a descrição das características da população ou fenômeno a qual estão em análise de pesquisa, sendo possível estabelecer relações entre variáveis.

Quanto aos procedimentos, foi realizado um levantamento bibliográfico para a fundamentação da teoria, para concepção dos conceitos e definições. Ademais, realizou-se um levantamento documental, para o auxílio da estruturação do questionário aplicado nesta pesquisa, a fim de identificar as competências exigidas para o cargo de Auditor Fiscal da CGU, a partir de editais de concursos públicos, no período de 2003 a 2018.

Quanto ao questionário, este foi elaborado tendo como base o instrumento de Paula, Amorim e Vasconcelos (2017), sendo dividido em duas seções. Na seção 1, buscou-se identificar a formação acadêmica/qualificação profissional e tempo de experiência na função. A seção 2, teve o intuito de identificar as suas competências individuais, conforme o “Modelo CHA”, apresentado na literatura.

Importante frisar que na fase de elaboração do questionário, foi realizado um pré-teste balizado pela teoria aplicada (CHA), com um profissional da área de competência proposta neste estudo, porém, não incluído na amostra da pesquisa. Isto contribuiu para assertividade e coerência dos questionamentos levantados, uma vez que foi possível identificar falhas existentes, eliminando e ampliando itens, possibilitando uma reformulação do questionário, conforme Markoni e Lakatos (2010).

Após isso, iniciou-se o processo de coleta dos dados, que foi feita com a aplicação do questionário, composto por perguntas abertas e fechadas, dicotômicas e de múltipla escolha, elaboradas com base no levantamento das competências e conhecimentos exigidos nos editais de 2003 a 2018 para Auditor Fiscal da CGU. Os questionários foram enviados via e-mail para todos os auditores efetivos e atuantes da CGU Alagoas.

Quanto ao quantitativo de perguntas, na seção 1- de identificação do perfil do entrevistado, foram

dez (10) perguntas; na seção 2, que são as perguntas relacionadas as competências foram utilizadas trinta e oito (38) competências baseadas em Paula, Amorim e Vasconcelos (2017). Deste total, quatorze (14) foram referentes aos conhecimentos, dezessete (17) relacionadas às habilidades e, sete (7), às atitudes.

O universo da pesquisa constituiu-se de 20 auditores fiscais, sendo que 1 foi consultado para a realização do pré-teste, restando 19 profissionais, desses, apenas 8 responderam ao questionário no tempo proposto. Para o tratamento dos dados, foi realizada a tabulação no Microsoft Excel ® versão 2010, e interpretados com uma abordagem quantitativa, através da estatística descritiva.

4. Análise e Discussões

4.1 Análise do Perfil dos Respondentes

A primeira fase da pesquisa buscou identificar o perfil dos profissionais auditores, quanto ao sexo, funções, se já exerceu cargo de gestão, formação acadêmica e nível de instrução. Conforme o levantamento dos editais de 2003 a 2018, para atuação no cargo de Auditor Fiscal da CGU, a exigência mínima é ter curso de graduação em qualquer área, desde que seja reconhecido pelo Ministério da Educação (MEC).

Em relação às informações quanto ao sexo dos respondentes, observa-se que a maioria é masculina, 6 seis (75%) e, 2 dois (25%) do sexo feminino, o que é uma situação contrária à pesquisa de Paula, Amorim e Vasconcelos (2017), que pesquisaram sobre as competências dos auditores nas Instituições Federais de Ensino Superior em Pernambuco, e obtiveram como resultado que mais de 50% dos respondentes eram do sexo feminino.

Foi perguntado também a função exercida, considerando a existência de outras nomenclaturas para o cargo, tais como: auditor adjunto e auditor suplente. Constatou-se de forma unanime a função de auditor fiscal.

Em relação a experiências anteriores na função de gestor, tais como: diretor, superintendente e/ou gerente, constatou-se que (4) quatro dos respondentes (50%), não atuam em nível de gestão, e (4) já atuaram (50%). Sendo que: 1- Exerceu a função de Chefe de Núcleo de Divisão, durante 1 ano; 1- Chefe de Divisão, durante 1 ano; 1- Chefe de Serviço, durante 4 anos; e por fim, um dos respondentes atuou como FG3 e DAS-1, em um período de 2 anos. Isto caracteriza um perfil de profissionais com experiência profissional, em nível de gestão, o que pode auxiliar para um bom relacionamento entre os colegas de trabalho, quanto à realização de trabalho em equipe.

A formação profissional dos auditores internos pesquisados foi muito variada, não ficando apenas nas áreas de Humanas e Sociais, e todos possuem pós-graduação, apresentada na tabela 1. Foi surpreendente identificar que 4 dos respondentes (50%), possuem mais de um curso superior, e a, predominância está no curso de Ciências Contábeis, Ciências Econômicas, como primeira ou segunda opção de formação.

Tabela 1: Formação profissional dos auditores.

Variável	Níveis da variável	Frequências	
		Absoluta	Percentual
Formação acadêmica	Ciências econômicas	2	25%
	Direito	2	25%
	Ciências contábeis	2	25%
	Engenharia civil	1	13%
	Engenharia química	1	13%

Nível de escolaridade	Graduação	8	100%
	Especialização	6	75%
	Mestrado	2	25%
	Doutorado	0	0%

Fonte: Dados da Pesquisa (2018).

Com relação ao nível de escolaridade, demonstrou-se um grau de instrução relevante dos servidores, considerando todos são pós-graduados. Mostra-se que o cargo de auditor fiscal na CGU do Estado de Alagoas, está bem preenchido, o que corrobora com a pesquisa de Marçola (2011); Monteiro (2015) e Paula, Amorim e Vasconcelos (2017) que também identificaram elevado grau de instrução de profissionais da área correlacionada em órgão públicos federais.

4.2 Análise das Competências Individuais dos Respondentes

No que se refere à identificação das competências individuais dos auditores, elencadas com base nos editais dos concursos públicos para auditor fiscal e confrontadas com a literatura existente, listou-se quatorze (14) competências relacionadas com C= Conhecimentos; dezessete (17) com H= Habilidades e, sete (7) com A=Atitudes, as quais foram apresentadas para os respondentes apontarem o seu grau de importância para desenvolver e executar suas funções.

Para tal, utilizou-se como parâmetro uma escala ordinal de 4 (quatro) níveis de importância, constituída da seguinte forma: Nenhuma Importância para o trabalho no setor de auditoria; Pouca Importância para o trabalho no setor de auditoria; Considerável Importância para o trabalho no setor de auditoria e, Muita Importância para o trabalho no setor de auditoria.

As perguntas elencadas para identificar as competências individuais foram apresentadas aos respondentes como prerrogativas necessárias para a realização das atividades, podendo ser adquiridas pela experiência profissional, formação acadêmica, treinamento e capacitação no trabalho, ou seja, a inteligência prática adquirida e acumulada pelo próprio indivíduo. O Quadro 1, apresenta as principais competências que foram consideradas para este estudo, bem como o nível de importância atribuído pelos respondentes.

Quadro 1: Percentual de importância das competências individuais (Conhecimento).

CONHECIMENTOS		NÍVEL DE IMPORTÂNCIA			
		NENHUMA	POUCA	CONSIDERÁVEL	MUITO
1	Conhecer diferentes sistemas de informática para realizar as atividades	0%	0%	38%	63%
2	Ter conhecimento sobre Contabilidade	0%	38%	38%	25%
3	Ter conhecimento sobre Contabilidade Pública	0%	13%	50%	38%
4	Ter conhecimento sobre Administração Orçamentária e Financeira	0%	0%	43%	57%
5	Conhecer as diretrizes, objetivos, técnicas e os princípios da auditoria	0%	0%	38%	63%
6	Conhecer as diretrizes, objetivos, técnicas, princípios e tipos da auditoria da gestão pública e governamental	0%	0%	38%	63%

7	Conhecer os objetivos e diretrizes estabelecidas pelos sistemas de Controle Interno e Externo na Administração Pública	0%	0%	50%	50%
8	Conhecer os conceitos e aplicabilidade de Fraude e Erro	0%	0%	50%	50%
9	Realizar Prestação de Contas	0%	25%	38%	38%
10	Conhecer as Normas Brasileiras para o Exercício da Auditoria	0%	13%	50%	38%
11	Conhecer as diretrizes estabelecidas pelos normativos do setor público	0%	0%	50%	50%
12	Conhecer os elementos para compreensão das principais características da Administração Pública e seus condicionantes internos e externos	0%	0%	63%	38%
13	Conhecer os conceitos e princípios do Direito Administrativo	0%	0%	63%	38%
14	Conhecer os conceitos e princípios do Direito Constitucional	0%	13%	63%	25%

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

A maioria dos conhecimentos listados foi considerada importante ou muito importante, pelos respondentes, o que significa que são relevantes para o desempenho das atividades de auditoria interna. Interessante salientar que 38% achou pouco importante ter conhecimento de contabilidade, tendo sido um dos mais elevados níveis em que os respondentes colocaram como menos importante. Destaca-se ainda que nenhum dos 14 conhecimentos listados foi considerado de nenhuma importância para os respondentes.

Quanto ao domínio de conhecimento, novamente foi identificado o pouco domínio em Ter conhecimento sobre Contabilidade, que é bem mais intenso do que o nível de importância dada. Mas também foi identificado pouco domínio sobre Conhecer as Normas Brasileiras para o Exercício da Auditoria, o que não era esperado. Interessante salientar que nenhum dos participantes afirmou ter domínio total de nenhum dos conhecimentos listados, conforme quadro 2.

Quadro 2: Escala de domínio dos conhecimentos individuais.

CONHECIMENTOS		ESCALA DE DOMÍNIO			
		1	2	3	4
1	Conhecer diferentes sistemas de informática para realizar as atividades	0%	50%	38%	12%
2	Ter conhecimento sobre Contabilidade	13%	74%	13%	0%
3	Ter conhecimento sobre Contabilidade Pública	0%	63%	37%	0%
4	Ter conhecimento sobre Administração Orçamentária e Financeira	0%	25%	75%	0%
5	Conhecer as diretrizes, objetivos, técnicas e os princípios da auditoria	0%	25%	63%	12%
6	Conhecer as diretrizes, objetivos, técnicas e os princípios da auditoria da gestão pública e os tipos de auditoria governamental	0%	13%	75%	12%
7	Conhecer os objetivos e diretrizes estabelecidas pelos sistemas de Controle Interno e Externo na Administração Pública	0%	13%	75%	12%
8	Conhecer os conceitos e aplicabilidade de Fraude e Erro	0%	13%	50%	37%
9	Realizar Prestação de Contas	0%	25%	50%	25%
10	Conhecer as Normas Brasileiras para o Exercício da Auditoria	0%	74%	13%	13%
11	Conhecer as diretrizes estabelecidas pelos normativos aplicados ao setor público	0%	63%	37%	0%
12	Conhecer os elementos para compreensão das principais características da Administração Pública e seus condicionantes internos e externos	0%	25%	63%	12%
13	Conhecer os conceitos e princípios do Direito Administrativo	0%	13%	50%	37%
14	Conhecer os conceitos e princípios do Direito Constitucional	0%	13%	61%	25%

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Em relação ao nível de importância das 17 habilidades listadas, apenas 4 delas foram consideradas muito importantes para a maioria: Supervisionar e/ou coordenar e/ou executar o acompanhamento e avaliação dos recursos alcançados pelos gestores públicos; Saber se comunicar de forma interpessoal: saber ser capaz de manter boas relações interpessoais com superiores e colegas, integrando-se a diferentes contextos sociais; Saber comunicar-se com clareza e objetividade, de forma verbal e escrita; e Ter raciocínio lógico e quantitativo para de realizar cálculos e análises quantitativas e qualitativas, inferindo resultados. O que permite ter raciocínio analítico para inferir resultados, proceder e acompanhar o andamento das denúncias recebidas na CGU, bem como supervisionar e analisar os trabalhos dos gestores públicos e atividades desenvolvidas pelos sistemas de controle interno, o que é respaldado e confirmado na literatura apresentada como uma das funções de uma unidade interna e dos profissionais que ali atuam. O quadro 3 apresenta os principais resultados quanto as habilidades de cada respondente.

Quadro 3: Percentual de importância das competências individuais (habilidades)

HABILIDADES		NÍVEL DE IMPORTÂNCIA			
		NENHUMA	POUCA	CONSIDERÁVEL	MUITO
1	Elaborar e revisar documentos, relatórios e normativos	0%	0%	38%	63%
2	Supervisionar e/ou coordenar e/ou executar trabalho de gestão orçamentária	38%	13%	25%	25%
3	Supervisionar e/ou coordenar e/ou executar trabalho financeiro e patrimonial	38%	13%	25%	25%
4	Supervisionar/coordenar e executar trabalhos referentes à programação financeira anual e plurianual da União	38%	13%	50%	0%
5	Realizar análise contábil, de auditoria contábil e de programas	0%	13%	63%	25%
6	Orientar e supervisionar auxiliares	0%	0%	75%	25%
7	Assessorar os níveis funcionais de Controle Interno	0%	50%	38%	13%
8	Analisar, fazer perícia dos atos e fatos da administração orçamentária, financeira e patrimonial	0%	13%	50%	38%
9	Fazer interpretação da legislação econômico fiscal, financeira, de pessoal e trabalhista	0%	0%	75%	25%
10	Supervisionar e/ou coordenar e/ou executar o acompanhamento e avaliação dos recursos alcançados pelos gestores públicos	0%	0%	25%	75%
11	Atuar no aprimoramento e fortalecimento das ações correccionais no Poder Executivo Federal	0%	13%	63%	25%
12	Acompanhar o andamento dos processos administrativos disciplinares em órgãos ou entidades da Administração Pública Federal	0%	38%	50%	13%
13	Zelar pela integral fiscalização do patrimônio público	0%	50%	0%	50%
14	Proceder ao andamento das representações e denúncias recebidas pela Controladoria-Geral da União	0%	0%	63%	38%
15	Saber se comunicar de forma interpessoal: saber ser capaz de manter boas relações interpessoais com superiores e colegas, integrando-se a diferentes contextos sociais	0%	0%	25%	75%
16	Saber comunicar-se com clareza e objetividade, de forma verbal e escrita	0%	0%	13%	88%
17	Ter raciocínio lógico e quantitativo para de realizar cálculos e análises quantitativas e qualitativas, inferindo resultados	0%	0%	13%	88%

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Quanto às habilidades listadas (17), novamente não foram identificados elevados percentuais no domínio integral de nenhuma das habilidades. Apenas três das habilidades listadas foi respondida pela maioria com domínio no nível 3 e duas foram consideradas om nível 2 de domínio para a maioria, apresentadas no quadro 4.

Quadro 4: Escala de domínio das habilidades individuais.

HABILIDADES		ESCALA DE DOMÍNIO			
		1	2	3	4
1	Elaborar e revisar documentos, relatórios e normativos	0%	0%	75%	25%
2	Supervisionar e/ou coordenar e/ou executar trabalho de gestão orçamentária	38%	13%	38%	13%
3	Supervisionar e/ou coordenar e/ou executar trabalho financeiro e patrimonial	38%	13%	38%	13%
4	Supervisionar/coordenar e executar trabalhos referentes à programação financeira anual e plurianual da União	38%	25%	38%	0%
5	Realizar análise contábil, de auditoria contábil e de programas	13%	50%	38%	0%
6	Orientar e supervisionar auxiliares	0%	50%	38%	13%
7	Assessorar os níveis funcionais de Controle Interno	0%	75%	13%	13%
8	Analisar, fazer perícia dos atos e fatos da administração orçamentária, financeira e patrimonial	0%	75%	25%	0%
9	Fazer interpretação da legislação econômico fiscal, financeira, de pessoal e trabalhista	0%	63%	38%	0%
10	Supervisionar e/ou coordenar e/ou executar o acompanhamento e avaliação dos recursos alcançados pelos gestores públicos	0%	13%	75%	13%
11	Atuar no aprimoramento e fortalecimento das ações correcionais no Poder Executivo Federal	50%	38%	0%	13%
12	Acompanhar o andamento dos processos administrativos disciplinares em órgãos ou entidades da Administração Pública Federal	13%	63%	13%	13%
13	Zelar pela integral fiscalização do patrimônio público	0%	50%	25%	25%
14	Proceder ao andamento das representações e denúncias recebidas pela Controladoria-Geral da União	25%	13%	50%	13%
15	Saber se comunicar de forma interpessoal: saber ser capaz de manter boas relações interpessoais com superiores e colegas, integrando-se a diferentes contextos sociais	0%	0%	75%	25%
16	Saber comunicar-se com clareza e objetividade, de forma verbal e escrita	0%	13%	63%	25%
17	Ter raciocínio lógico e quantitativo para de realizar cálculos e análises quantitativas e qualitativas, inferindo resultados	0%	0%	50%	50%

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Quanto ao domínio das competências individuais relacionadas com a habilidade de cada profissional, os destaques foram de 75% para: elaborar e revisar documentos, relatórios e normativos, dar assessorar nos níveis funcionais de Controle Interno, analisar, fazer perícia dos atos e fatos da administração orçamentária, financeira e patrimonial, supervisionar e/ou coordenar e/ou executar o acompanhamento e avaliação dos recursos alcançados pelos gestores públicos e saber se comunicar de forma interpessoal: saber ser capaz de manter boas relações interpessoais com superiores e colegas, integrando-se a diferentes contextos sociais, sendo estas últimas consideradas de suma importância, uma vez que o trabalho de auditoria requer não apenas análise crítica das situações, mas também uma boa comunicação entre as pessoas envolvidas.

Por fim, as perguntas relacionadas às competências individuais quanto às atitudes, que conforme a literatura CHA, é a forma a qual o indivíduo atua diante das circunstâncias, ou seja, forma de agir nas relações

de trabalho e situações adversas. Das 7 competências elencadas, todos os respondentes apontaram como muito importante a busca pelo autodesenvolvimento; agir de forma ética; ter empatia e sensibilidade; ser proativo. E 88% dos respondentes, afirmaram ser muito importante buscar o autodesenvolvimento: busca a capacitação e novos conhecimentos que garantam um alto padrão de desempenho da atividade. Apenas a atitude Ter empatia: saber colocar-se no lugar do outro não foi identificada com uma maioria em nenhuma das opções de nível de importância, mas 50% achou muito importante, conforme apresentado no quadro 5.

Quadro 5: Percentual de importância das competências individuais (Atitudes)

ATITUDES		NÍVEL DE IMPORTÂNCIA			
		NENHUMA	POUCA	CONSIDERÁVEL	MUITO
1	Ter empatia: saber colocar-se no lugar do outro	0%	13%	38%	50%
2	Ter proatividade: saber tomar iniciativas, prevendo, identificando ou solucionando problemas, com o objetivo de atender e alcançar os objetivos do trabalho	0%	0%	75%	25%
3	Ter percepção de suas próprias limitações: saber identificar suas dificuldades e limitações profissionais, e solicitar auxílio quando necessário	0%	0%	50%	50%
4	Ter sensibilidade: demonstrar sensibilidade em relação a problemas e dificuldades dos colegas	0%	0%	75%	25%
5	Agir de forma ética: saber porta-se com uma conduta íntegra, honestidade, pautada na verdade, transparência e respeito no decorrer do exercício da função	0%	0%	0%	100%
6	Ser criativo(o) e inovador (a)	0%	13%	75%	13%
7	Buscar o autodesenvolvimento: busca a capacitação e novos conhecimentos que garantam um alto padrão de desempenho da atividade	0%	0%	13%	88%

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Quanto ao domínio das atitudes, apenas Agir de forma ética: saber porta-se com uma conduta íntegra, honestidade, pautada na verdade, transparência e respeito no decorrer do exercício da função foram respondidos pela maioria com domínio integral. Os profissionais informaram 75% que ter empatia: saber colocar-se no lugar do outro, é consideravelmente importante, uma vez que o trabalho é realizado de forma conjunta, não necessariamente individual; e ter percepção de suas próprias limitações: saber identificar suas dificuldades e limitações profissionais. Haja vista que saber reconhecer suas limitações permite buscar ajuda dos colegas e melhorar o desempenho e desenvolvimento de determinadas atividades, bem como o relacionamento entre o setor, conforme quadro 6.

Quadro 6: Escala de domínio das atitudes individuais.

ATITUDES		ESCALA DE DOMÍNIO			
		1	2	3	4
1	Ter empatia: saber colocar-se no lugar do outro	0%	0%	75%	25%
2	Ter proatividade: saber tomar iniciativas, prevendo, identificando ou solucionando problemas, com o objetivo de atender e alcançar os objetivos do trabalho	0%	38%	38%	25%
3	Ter percepção de suas próprias limitações: saber identificar suas dificuldades e limitações profissionais, e solicitar auxílio quando necessário	0%	0%	75%	25%

4	Ter sensibilidade: demonstrar sensibilidade em relação a problemas e dificuldades dos colegas	0%	38%	38%	25%
5	Agir de forma ética: saber porta-se com uma conduta íntegra, honestidade, pautada na verdade, transparência e respeito no decorrer do exercício da função	0%	0%	13%	88%
6	Ser criativo(o) e inovador (a)	0%	50%	50%	0%
7	Buscar o autodesenvolvimento: busca a capacitação e novos conhecimentos que garantam um alto padrão de desempenho da atividade	0%	50%	25%	25%

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Assim, fica demonstrado que no tocante geral, os auditores fiscais da CGU, foram comedidos em responder sobre o domínio integral dos conhecimentos, habilidades e atitudes a eles apresentados, o que de certo modo era esperado, porque para a grande parte dos profissionais não se sentem seguros em afirmar tal nível de domínio. Contudo, foi interessante identificar as relações entre o nível de importância elevado e o domínio também elevado de alguns conhecimentos, habilidades e atitudes, que compõem as competências necessárias ao bom desempenho das atividades de auditor interno da CGU Alagoas.

5. Considerações Finais

A Contabilidade tem se desenvolvido ao longo dos últimos anos na esfera pública e privada. Neste seu papel, tem se alinhado com o poder público na busca por melhorias na gestão organizacional e no esforço de cumprir com a responsabilidade social, o que envolve a prestação de contas à sociedade, para satisfazer às necessidades de seus usuários.

Nessa nova realidade estrutural nas organizações públicas se sobressai a relevância das atividades da Auditoria Interna como instrumento de avaliação da Administração Pública Brasileira, em que a qualidade dos serviços desenvolvidos na Auditoria, está diretamente associada às competências do auditor.

Diante de tais prerrogativas, a presente pesquisa teve como objetivo identificar quais as competências individuais que os auditores fiscais atuantes na Controladoria Geral da União do Estado de Alagoas, devem possuir, e quais eram consideradas como mais importantes.

Os resultados apontaram que todos os pesquisados afirmaram possuir conhecimentos, habilidade e atitudes, concernentes às exigências contidas em editais dos concursos públicos para auditores, assim como a maioria das apresentadas na literatura revisada, em intensidades diferenciadas. Vale ressaltar, que as competências de cunho técnico/profissional relacionadas à formação acadêmica foram mais significativas, com base nos conhecimentos adquiridos, ou também um saber acumulado de cada indivíduo.

As habilidades adquiridas na vida profissional, entendidas como um saber fazer, foram consideradas como muito relevantes, em especial Saber se comunicar e Ter raciocínio lógico e quantitativo.

E as atitudes para o bom desempenho do cargo de auditor, foram destaque Agir de forma ética, com conduta íntegra, honesta, pautada na verdade, transparência e respeito no decorrer do exercício da função.

Assim, perante as mudanças ocorridas na administração pública, a gestão por competências, que orienta e interliga esforços para um bom desempenho organizacional, associada à gestão de pessoas, contribui para manter os serviços demandados e trabalhos futuros das unidades de controle interno e também na organização como um todo. Identificar que o exigido aos auditores nos concursos é o que eles estão efetivamente considerando como importante e apresentam domínio, foi importante achado dentre os pesquisados.

A pesquisa atingiu sua relevância ao contribuir com o tema proposto, e teve como limitação ter sido

realizado um estudo de caso, não podendo fazer generalizações. Contudo, outras pesquisas podem aprofundar a temática em realidades diferentes e outros profissionais.

Referências

- Amorim, T. N. G. F., & Silva, L. D. B. (2011). Gestão por competências: nuances e peculiaridades. *Revista Reuna*.16(1), 103-119.
- Attie, W. (2007). Auditoria Interna, 2. ed., Atlas, São Paulo.
- Bernstorff, V. H. (2008). Relações entre satisfação, competência, saúde e absenteísmo no trabalho em uma grande instituição bancária pública. *Sociedade e Estado*, 23(1), 189-190.
- Bezerra, J. E. F. (2015). Contabilidade Aplicada ao Setor Público. 2. ed., Atlas, São Paulo.
- Beuren, I. M., & Zonatto, V. C. (2014). Perfil dos artigos sobre controle interno no setor público em periódicos nacionais e internacionais. *Revista de Administração Pública*. 48(5), 1135-1164.
- Brandão, H. P., & Guimarães, T. D. A. (2001). Gestão de competências e gestão de desempenho: tecnologias distintas ou instrumentos de um mesmo construto. *Revista de Administração de empresas*. 41(1), 8-15.
- Brasil. Lei no 4.320, de 17 de março de 1964. (Accessed jul 2018)
http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/Leis/L4320.htm
- Braunbeck, G. O. (2010). Determinantes da qualidade das auditorias independentes no Brasil (Doctoral dissertation, Universidade de São Paulo).
- Pereira. B. C. (1998). A reforma do estado nos anos 90: lógica e mecanismos de controle. *Revista de Cultura e Política*. 45(1), 49-96.
- Brida, M., & Santos, J. N. (2011). O Alinhamento entre a Estratégia e as Competências Organizacionais: o caso de uma empresa nacional líder do segmento de revestimentos cerâmicos. *Revista de Ciências da Administração*. 13(31), 210-242.
- Boynton, W. C., Johnson, R. N., & Kell, W. G. (2002). Auditoria. Tradução José Evaristo dos Santos, Atlas, São Paulo.
- Carvalho Júnior, C. V. D. O. & Rocha, J. S. D. (2009). Controladoria no Brasil: um estudo a partir da perspectiva dos pesquisadores brasileiros. *Revista de Administração e Contabilidade da FAT*. 1(1), 4-19.
- Castro, D. P. de. (2015). Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público: integração das áreas do ciclo de gestão. 6. ed. Atlas, São Paulo.
- Cavalcante, G. M., & Amorim, T. N. G. F. (2017). Análise das Principais Competências Exigidas dos Profissionais de Contabilidade nas Instituições Públicas: Um Levantamento Realizado no Instituto Federal de Educação, Ciências e Tecnologia de Alagoas (IFAL). Congresso UFPE de Ciências Contábeis. 1(2), 15-30.
- Cavalheiro, J. B., & Flores, P. C. (2007). A organização do sistema de controle interno municipal. Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil–ATRICON. Porto Alegre.

Resolução CFC Nº 986/2003. Aprova a NBC TI 12 – Da Auditoria Interna. (Acessed jul 2018).
<https://goo.gl/lv1c86>

Silva, T. M. D. (2013). Impacto da auditoria interna na externa: ótica do auditor interno (Master's thesis, Universidade de Aveiro). (Acessed jul 2018).
<https://goo.gl/wCVhyk>

De Angelo, L. E. (1981). Auditor tamanho e qualidade de auditoria. *Jornal de Contabilidade e Economia*. 3(3), 183-199.

Fleury, A., & Fleury, M. T. L. (2000). *Estratégias Empresariais E Formação de Competências: Um Quebra-cabeça Caleidoscópico Da Indústria Brasileira*, Atlas, São Paulo.

Fischer, A. L., Dutra, J. S., Hipólito, J. A. M., Fleury, M. T. L., & Eboli, M. (2001). *Gestão por competências: um modelo avançado para o gerenciamento de pessoas*, 4 ed., Gente, São Paulo.

Gil, A. (2010). *Como elaborar projetos de pesquisa*, 5 ed., Atlas, São Paulo.

José Filho, A. (2008). A importância do controle interno na administração pública. *Diversa*. 1(1), 85-99.

Jund, S. (2006). *Auditoria: conceitos, normas, técnicas e procedimentos: teoria e 900 questões*, Elsevier, São Paulo.

Le Boterf, G.(2007). *Desenvolvendo a competência dos profissionais*, Artmed, Porto Alegre.

Marçola, C. (2011). Auditoria interna como instrumento de controle social na administração pública. *Revista do Serviço Público*. 62(1), 75-87.

McClelland, D. C. (1973). Testing for Competence Rather than for Intelligence. *American Psychologist*. 28(1), 1-14.

Mendes, M. C., Niyama, J. K., & Ito, E. H. Y. (2010). Controle de qualidade dos serviços de auditoria independente: um estudo comparativo entre as normas brasileiras e as normas internacionais. VII Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. São Paulo.

Monteiro, R. P. (2015). Análise do sistema de controle interno no Brasil: objetivos, importância e barreiras para sua implantação. *Revista Contemporânea de Contabilidade*. 12(25), 159-188.

Paula, M. G. M. A (1999). *Auditoria Interna*, 1 ed., Atlas, São Paulo.

Paula, J. M. da S.; Amorim, T. N. G. F.; Vasconcelos, G. de. (2017). Competências dos profissionais de auditoria interna em instituições federais de ensino superior de Pernambuco - brasil. XI Congresso Iberoamericano de Contabilidade e Gestion, Lima, Peru. 1(1), 15-30.

Pinho, R. C. de S. (2011). *Temas Transversais em Auditoria*, Edições UFC, Fortaleza.

Rodrigues, C. R. (2017). *A atuação da auditoria interna nas Universidades Federais Brasileiras*. Dissertação (Mestrado em Administração e Controladoria). UFCE, Fortaleza.

Ruddock, C., Taylor, S. J., & Taylor, S. L. (2006). Nonaudit services and earnings conservatism: Is auditor independence impaired. *Contemporary Accounting Research*. 23(3), 701-746.

Santos, F. D. D., & Leite, J. (2009). Competências de juízes do trabalho-pesquisa exploratória e considerações à luz de uma abordagem interpretativa. XXIII Encontro Anual da ANPAD. São Paulo: ANPAD.

Da Silva, A. C., da Silva Macedo, M. A., Sauerbronn, F. F., & Szuster, N. (2012). Avaliação de ativos imobilizados no setor público: estudo de caso em uma organização militar da marinha do brasil. Revista de Informação Contábil. 6(3), 62-81.

Slomski, V. (2005). Controladoria e governança na gestão pública, Atlas, São Paulo.

Veiga, R. M. B., Borges, L. J., & Amorim, E. N. C. (2014). Profissão Auditor Independente no Brasil: percepção dos contadores registrados nos CRCs. Revista Catarinense da Ciência Contábil, 13(39), 64-78.