



Universidade de Brasília

Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade

Departamento de Administração



Tribunal de Contas do Distrito Federal

nine Núcleo de Estudos e Pesquisas
em Inovação e Estratégia

RODRIGO NEIVA PEDATELLA

**UM ESTUDO SOBRE A APLICAÇÃO DE GESTÃO DE
PROJETOS NAS AUDITORIAS DA CGU**

Brasília – DF

2017

RODRIGO NEIVA PEDATELLA

**UM ESTUDO SOBRE A APLICAÇÃO DE GESTÃO DE
PROJETOS NAS AUDITORIAS DA CGU**

Trabalho de Conclusão de curso apresentado ao Departamento de Administração
como requisito parcial à obtenção do título de especialista em Controle Externo.

Professor Orientador: Ph.D., Ricardo Caldas

Brasília – DF

2017

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	3
2	REFERENCIAL TEÓRICO.....	6
3	MÉTODOS E TÉCNICAS DE PESQUISA	31
4	GESTÃO PROJETIZADA DE AUDITORIAS.....	34
5	RESULTADOS E DISCUSSÃO	45
6	CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	58
	REFERÊNCIAS.....	66

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização

Procedimentos de auditoria aparentam possuir marcantes sinergias com a gestão de projetos. Assim como nesse último, há nas auditorias a obtenção de produtos exclusivos, de um resultado inédito. Além disso, ambos preconizam a natureza temporal finita, em geral com prazos previamente estimados para execução das atividades. Ainda, observa-se que uma auditoria, assim como um projeto apropriadamente gerenciado, em muito se beneficia de um adequado planejamento, no qual sejam entendidos e especificados o escopo, os recursos disponíveis para execução, os custos e os riscos envolvidos.

Do ponto de vista institucional, algumas das características do Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União, tradicionalmente reconhecida como Controladoria-Geral da União (CGU), reforçam afinidades com uma gestão projetizada. Trata-se de uma entidade de natureza descentralizada, com atuação em todo o território nacional, o que é materializado por meio das denominadas unidades regionais. No contexto das auditorias, as regionais da CGU atuam como executoras dos trabalhos, sob supervisão do órgão central, localizado em Brasília. Tal supervisão é realizada por unidades temáticas, denominadas demandantes, as quais acumulam o papel de executoras nos casos de auditorias realizadas na capital federal.

Além disso, no que diz respeito ao corpo técnico da casa, é patente nos trabalhos da CGU o apelo pela multidisciplinaridade. Em muitos casos, as auditorias abordam uma diversidade de temas, o que exige equipes de perfil flexível, abrangente e especializado. A depender de sua complexidade, é comum que em uma mesma auditoria seja necessária a atuação de profissionais de diferentes áreas de conhecimento, tais como engenharia civil, contabilidade, tecnologia da informação, saúde, arquitetura, entre outras.

Esse cenário em muito aproxima a CGU das características de organização adaptável, compartilhamento de recursos, dinamismo de equipes e monitoramento

permanente das atividades, todas elas norteadoras da gestão de projetos. Além disso, sugere que uma auditoria pode ser planejada como um projeto e conduzida segundo os seus principais conceitos e técnicas.

1.2 Formulação do problema e hipóteses

Neste contexto, o problema fundamental que o presente trabalho visa a explorar é: como a auditoria se relaciona com a gestão de projetos? A auditoria segue os princípios do ciclo de gestão de projetos?

Mais especificamente, pretende-se analisar, sobretudo com base em revisões bibliográficas e avaliações, as seguintes hipóteses:

- há sinergias na adoção de princípios da gestão de projetos em auditorias (hipótese central);
- as auditorias, se conduzidas de maneira projetizada, podem ter seus custos, recursos e/ou tempo de execução otimizados (hipótese alternativa);
- a gestão projetizada de auditorias aumenta a burocracia e gera perda de eficiência (hipótese nula).

1.3 Objetivo Geral

O objetivo geral do trabalho proposto é analisar as possíveis correlações entre a condução de auditorias e a gestão de projetos.

1.4 Objetivos Específicos

Com relação aos objetivos específicos, pretende-se:

- analisar a aplicabilidade de conceitos e técnicas da gestão de projetos em auditorias;
- verificar se entidades normatizadoras de auditorias recomendam o emprego de conceitos de gestão de projetos;
- verificar há sinergias na condução de auditorias com aplicação de conceitos da gestão de projetos;
- verificar se os procedimentos da CGU estão alinhados aos conceitos do ciclo de projetos e, se não estiverem, a razão para tanto.

1.5 Justificativa

Os procedimentos de auditoria desempenhados pela CGU são atividades complexas e de custos elevados, sobretudo devido à necessidade de deslocamento por todo o território nacional, ao grande número de linhas de atuação, à demanda de recrutamento de mão-de-obra especializada e em diferentes áreas de conhecimento e à constante necessidade de capacitação e reciclagem das equipes. Ao mesmo tempo, a CGU enfrenta uma realidade orçamental cada vez mais restrita para a condução de suas auditorias e demais competências normativas. Esse fato enseja o uso de estruturas flexíveis, escaláveis e que primem pela eficiência e reaproveitamento de recursos, tais como as preconizadas por organizações projetizadas.

Além disso, a estrutura descentralizada da instituição, com unidades regionais espalhadas por todo o país, gera entraves naturais à execução dos trabalhos. Em especial, a comunicação e a padronização dos trabalhos sofrem impactos, e durante todas as etapas das auditorias. Ao mesmo tempo, é notório que tais questões são foco de atenção dos modelos de gestão de projetos.

Por fim, observa-se que a natureza sistematizada do processo de auditoria se coaduna aos conceitos de gestão de projetos, assim como o caráter finito e a produção de resultados inéditos existentes em ambos. São, portanto, fatos que reforçam a hipótese de sinergia entre os dois universos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

São dois os grandes universos teóricos a embasarem o presente trabalho: a gestão de projetos e o processo de auditoria.

A gestão de projetos apresenta literatura abundante, ao mesmo tempo que se notabiliza pela padronização. Mostra-se expressiva a heterogeneidade de temas explorados a partir do emprego de técnicas comuns, e com resultados comprovadamente profícuos. Nesse escopo, o *Project Management Book of Knowledge* (PMBOK), mantido pelo *Project Management Institute* (PMI), figurou como importante referência para o desenvolvimento deste trabalho. Além dele, também mereceu atenção o *Projects in Controlled Environments* (PRINCE), marca registrada da Alexos Limited, que apresenta uma proposta focada na gestão de projetos em ambientes controlados.

De outro modo, mostrou-se notório que processos de auditoria, tal como estruturados por diferentes entidades de controle, brasileiras e estrangeiras, não desfrutam da mesma homogeneidade teórica/normativa. Isso ocorre, em grande medida, porque tais processos devem refletir a realidade social/política da região em que são empregados, além de estarem subordinadas a todo um arcabouço normativo peculiar. Assim, a revisão acerca de processos de auditoria teve como diretriz identificar boas práticas de aplicação comum, por mais diversas as realidades pesquisadas. Foi escolhida para revisão o arcabouço normativo mantido pelo *Institute of Internal Auditors* (IIA), o *International Professional Practices Framework* (IPPF), referência de maior visibilidade em nível mundial.

2.1 Project Management Book of Knowledge (PMBOK)

O *Project Management Book of Knowledge* (PMBOK) é um guia que fornece diretrizes para o gerenciamento de projetos individuais e define os conceitos relacionados com o gerenciamento de projetos.

Mantido pelo PMI, instituição americana com atuação mundial e de vanguarda, o guia está em sua quinta edição e recebe atualizações de quatro em quatro anos.

O guia PMBOK não se propõe a desempenhar o papel de uma metodologia. Em vez disso, ele identifica um conjunto de conhecimentos em gestão os quais, devido ao fato de terem sido utilizados em projetos de inúmeras empresas e em muitos lugares do mundo, são entendidos como boas práticas. Como tal, devem ser avaliadas quanto à pertinência de aplicação, considerando-se a realidade de cada projeto.

As boas práticas identificadas pelo PMBOK são organizadas em processos, os quais se relacionam e geram fluxos a serem executados durante a condução dos trabalhos. Na sua versão mais atual, são propostos 47 processos, organizados em 5 grupos e 10 áreas de conhecimento.

2.1.1 Conceitos importantes do PMBOK

O PMBOK possui seus capítulos iniciais dedicados à contextualização da gestão projetizada, sobretudo no que se refere aos conceitos importantes a serem utilizados pelo guia no decorrer de seu conteúdo. Abaixo estão reunidos os mais relevantes desses conceitos.

a) Projetos, operações, programas e portfólios

Segundo o PMBOK, projeto é um esforço temporário empreendido para criar um produto, serviço ou resultado exclusivo. Possuem início e término bem definidos, que é atingido quando os objetivos propostos são atendidos ou quando deixam de ser viáveis, necessários ou desejáveis. Além disso, projetos criam produtos, serviços ou resultados únicos, mesmo que intangíveis.

Se um esforço de trabalho não é temporário, mas contínuo, faz parte de uma operação. Operações são marcadas por processos repetitivos que seguem procedimentos existentes de uma organização.

Programas são coleções de projetos relacionados que são gerenciados de forma coordenada para apoiar o portfólio de uma organização (PMI, 2013, p. 03). A condução de projetos relacionados em conjunto possibilita ganhos com relação ao aproveitamento de recursos, metodologias, ferramentas e técnicas, o que justifica a criação de programas.

Finalmente, o portfólio é uma coleção de projetos, programas, subportfólios e operações gerenciados como um grupo para o alcance de objetivos estratégicos da organização (PMI, 2013, p. 03).

b) Escritório de gerenciamento de projetos

Um escritório de gerenciamento de projetos (EGP, ou em inglês PMO) é uma estrutura organizacional que padroniza os processos de governança relacionados a projetos, além de facilitar o compartilhamento de recursos, metodologias, ferramentas e técnicas. As responsabilidades de um PMO podem variar, desde o fornecimento de funções de apoio ao gerenciamento de projetos até a responsabilidade real pelo gerenciamento direto de um ou mais projetos.

O PMBOK apresenta regras flexíveis para o formato ou alcance de um escritório de projetos. Ele pode variar a depender da natureza, da complexidade, da estrutura e da cultura de uma empresa. As variações vão de uma equipe com profissionais dedicados ao apoio de projetos esporádicos da organização, no papel de consultores, a uma estrutura bastante complexa. Nesse último caso, pode chegar a ser uma unidade que regulamente trabalhos e procedimentos e seja inclusive uma instância decisória no que se refere aos projetos conduzidos pela organização.

c) Estruturas organizacionais

As estruturas organizacionais, segundo o PMBOK, variam de funcionais a projetizadas, com uma variedade de estruturas matriciais entre elas.

A organização funcional é aquela em que as equipes ou grupos são divididos por áreas de conhecimento ou especialidades. Cada colaborador possui um superior bem definido. Cada equipe ou grupo possui independência na execução dos trabalhos.

A organização projetizada é aquela em que os membros de diferentes equipes ou grupos temáticos trabalham juntos. A maior parte dos recursos da organização está envolvida em projetos, tendo seus gerentes bastante independência e autoridade.

Entre essas duas estruturas de extremos encontram-se as estruturas organizacionais matriciais. O PMBOK destaca três vertentes desse tipo: fraca,

balanceada e forte. Nesse tipo de estrutura, há uma combinação entre as características das organizações funcionais e projetizadas. As matriciais fracas mantêm muitas das características de uma organização funcional, e o papel do gerente de projetos assemelha-se mais ao de um coordenador ou facilitador, com poderes bastante limitados. As matriciais fortes apresentam muitas das características da organização projetizada, como gerentes de projeto de tempo integral e com autoridade considerável, além de pessoal administrativo de tempo integral trabalhando no projeto. Nas matriciais balanceadas a necessidade de gerente de projetos é reconhecida, mas não é dada autoridade total sobre o projeto e seu financiamento.

As estruturas organizacionais afetam a disponibilidade de recursos e influenciam a forma como os projetos são conduzidos. A figura abaixo mostra as principais características relacionadas a projetos dos principais tipos de estruturas organizacionais.

Estrutura da organização Características do projeto	Funcional	Matricial			Projetizada
		Matriz fraca	Matriz por matricial	Matriz forte	
Autoridade do gerente de projetos	Pouca ou nenhuma	Baixa	Baixa a moderada	Moderada a alta	Alta a quase total
Disponibilidade de recursos	Pouca ou nenhuma	Baixa	Baixa a moderada	Moderada a alta	Alta a quase total
Quem gerencia o orçamento do projeto	Gerente funcional	Gerente funcional	Misto	Gerente do projeto	Gerente do projeto
Papel do gerente de projetos	Tempo parcial	Tempo parcial	Tempo integral	Tempo integral	Tempo integral
Equipe administrativa de gerenciamento de projetos	Tempo parcial	Tempo parcial	Tempo parcial	Tempo integral	Tempo integral

Figura 1 - Influência das estruturas organizacionais nos projetos (fonte: PMBOK - GUIA DO CONHECIMENTO EM GERENCIAMENTO DE PROJETOS).

d) Gerente de projetos, partes interessadas e equipe do projeto

O PMBOK confere grande importância à figura do gerente do projeto. Segundo o guia, o gerente do projeto é a pessoa alocada pela organização executora para liderar a equipe responsável por alcançar seus objetivos.

Seu papel é diferente de um gerente funcional ou de operações, os quais estão focados em proporcionar a supervisão de uma unidade de negócios ou garantir a eficiência das operações. Para o gerente de projetos, o papel é de se posicionar como líder e se responsabilizar pelo atendimento das necessidades do projeto, sejam elas relacionadas às tarefas, às equipes ou mesmo às necessidades individuais das pessoas envolvidas.

Neste contexto, são esperadas competências diversas de um gerente de projetos: o conhecimento, que se refere ao que o gerente sabe sobre gerenciamento de projetos; o desempenho, que se refere à capacidade do gerente de fazer ou realizar quando aplica seu conhecimento; e as habilidades pessoais, que se referem ao comportamento do gerente na execução do projeto, abrangendo atitudes, características de personalidade e liderança.

Com relação às partes interessadas, o guia define como um indivíduo, grupo ou organização que pode afetar, ser afetada ou sentir-se afetada por uma decisão, atividade ou resultado de um projeto. Partes interessadas podem estar ativamente envolvidas no projeto, tal como o gerente e membros da equipe, ou simplesmente ter interesses afetados de maneira positiva ou negativa no desempenho ou término do projeto, mesmo que não sejam integrantes da empresa, a exemplo de vendedores ou parceiros de um negócio.

A equipe do projeto inclui o gerente e o grupo de indivíduos que atua conjuntamente na execução dos trabalhos para alcançar os seus objetivos. Mais especificamente, inclui o gerente, sua equipe de gerenciamento e os membros da equipe que executam o trabalho. O ideal é que a equipe seja composta por pessoas de grupos diferentes, com conhecimentos e habilidades diversas. De qualquer maneira, o guia destaca que a estrutura e características da equipe podem variar bastante, mas com a característica comum do papel do gerente de projetos como líder da equipe, independentemente de seu grau de autoridade.

e) Ciclo de vida do projeto

O ciclo de vida do projeto é a série de fases pelas quais ele passa, do início ao término (PMI, 2013, p. 38). Projetos variam muito em tamanho e complexidade.

Quanto maior e mais complexo, mais provável de ser dividido em um maior número de fases.

O PMBOK recomenda que as fases sejam desmembradas por objetivos funcionais/parciais, resultados ou entregas intermediárias, marcos específicos do trabalho ou mesmo disponibilidade financeira. O ciclo de vida oferece uma estrutura para o gerenciamento do projeto, que é independente do trabalho específico desenvolvido.

2.1.2 Os grupos de processos

Apesar de apresentados como elementos distintos, os processos do PMBOK se sobrepõem e interagem de diferentes formas e de maneira iterativa. Neste contexto, o guia propõe uma classificação de processos em grupos, de modo a agrupá-los pelas saídas que produzem e proporcionar uma entrega incremental de resultados. Atualmente, os grupos de processos propostos são cinco, conforme ilustrados na figura abaixo.

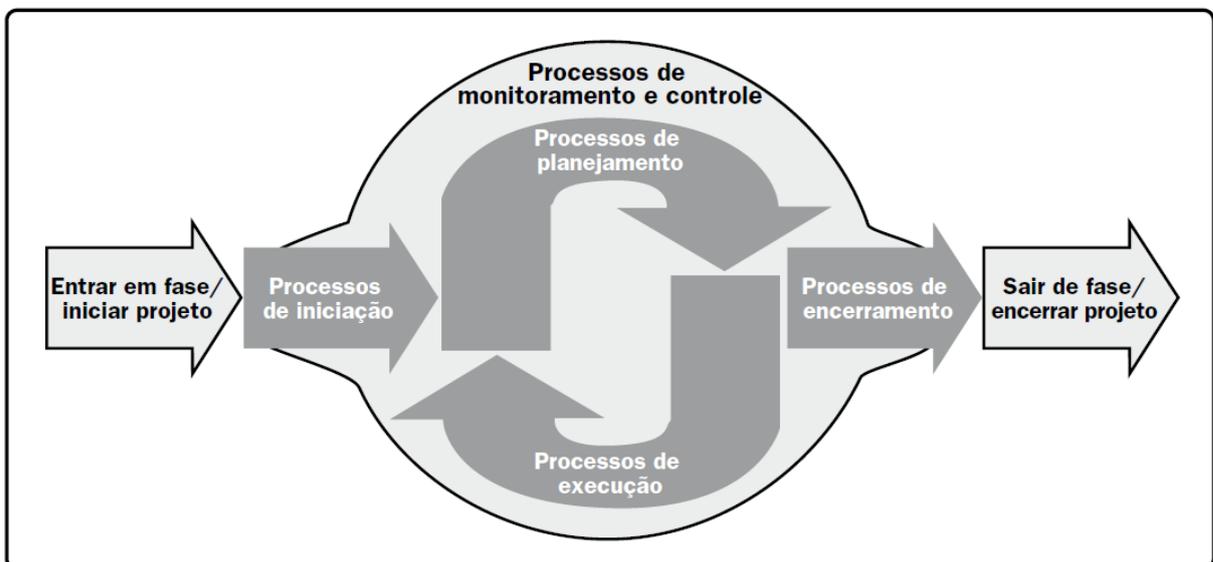


Figura 2 - Grupos de processos do PMBOK (fonte: PMBOK - GUIA DO CONHECIMENTO EM GERENCIAMENTO DE PROJETOS).

Os processos de iniciação são executados para definir um novo projeto ou uma nova fase de projeto em curso. Os processos de planejamento definem o escopo do projeto, detalham seus objetivos e definem a linha de ação necessária para alcançá-

los. Os processos do grupo de execução se prestam a desempenhar o trabalho que foi planejado. Os processos de monitoramento e controle acompanham, analisam e controlam o progresso e os resultados obtidos, identificando áreas em que serão necessárias mudanças, e as iniciando. A natureza integradora dos mesmos requer interação com todos os demais grupos. Os processos de encerramento finalizam as atividades, encerrando formalmente o projeto ou sua fase.

A ideia fundamental dessa categorização é utilizar a saída de um processo de um primeiro grupo como entrada de um outro processo, pertencente a um segundo grupo. Por exemplo, o grupo de processos de planejamento fornece ao grupo de processos de execução o plano de gerenciamento do projeto e documentos relacionados. Com o desenrolar do projeto, atualizações dos planos são geradas pelos processos de planejamento, o que novamente produz efeito sobre os processos de execução, criando um fluxo iterativo. Assim, a execução dos processos dos diferentes grupos é realizada de maneira sobreposta e durante toda a duração do projeto, conforme ilustrado na figura abaixo.

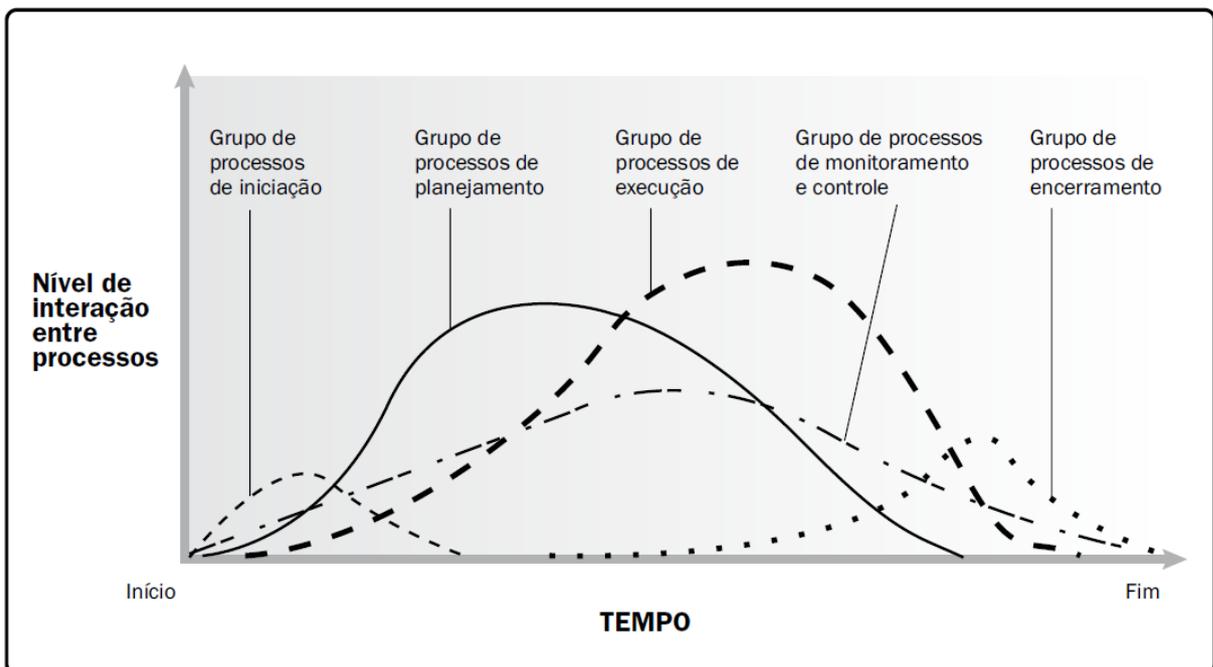


Figura 3 - Execução dos grupos de processos do PMBOK no decorrer do tempo (fonte: PMBOK - GUIA DO CONHECIMENTO EM GERENCIAMENTO DE PROJETOS).

Segundo o guia, os cinco grupos de processo têm dependências claras e interagem muito entre si, independente da área de atuação. Podem ser repetidos diversas vezes até a conclusão do projeto, a depender da natureza e complexidade do mesmo.

2.1.3 As áreas de conhecimento

Uma outra classificação importante proposta pelo PMBOK diz respeito às áreas de conhecimento. Elas representam um conjunto completo de conceitos, termos e atividades que compõem um campo profissional, campo de gerenciamento de projetos, ou uma área de especialização (PMI, 2013, p. 60). Em número de dez na versão mais recente do PMBOK, são temáticas. Elas dividem os 47 processos, cada um deles fazendo parte de apenas uma área.

As áreas de conhecimento são: gerenciamento da integração, gerenciamento do escopo, gerenciamento do tempo, gerenciamento dos custos, gerenciamento da qualidade, gerenciamento dos recursos humanos, gerenciamento das comunicações do projeto, gerenciamento dos riscos do projeto, gerenciamento das aquisições do projeto e gerenciamento das partes interessadas do projeto.

Cada área de conhecimento é tratada num capítulo separado do PMBOK, em que também são apresentados os processos componentes. O guia define os aspectos importantes de cada área, destacando inclusive as interações com os cinco grupos de processos, conforme detalhado na Figura 4.

Dentre as dez áreas de conhecimento do PMBOK, merecem destaque as de escopo, tempo, custo, qualidade e risco. As três primeiras representam o alicerce de qualquer projeto, por mais simples que seja. Tratam de questões tão fundamentais que invariavelmente necessitam ser consideradas, não por acaso tendo a maioria de seus processos posicionados no grupo de planejamento.

No gerenciamento do escopo são tratadas questões relacionadas a o que será produzido pelo projeto. Dentre os processos previstos para a área, destacam-se a coleta de requisitos, a definição do escopo e a criação da estrutura analítica de projeto. A estrutura analítica do projeto (EAP) é a decomposição hierárquica do escopo total do trabalho a ser executado pela equipe do projeto a fim de alcançar os objetivos do projeto e criar as entregas exigidas (PMI, 2013, p. 543).

No gerenciamento de tempo a preocupação é com questões de como o projeto deverá produzir seus resultados. Os processos mais importantes são os de definição das atividades, sequência das atividades, estimativa de recursos para execução das atividades, estimativa de duração das atividades e desenvolvimento do cronograma. Os pacotes de trabalho, produzidos a partir da construção da EAP, são considerados

como ponto de partir para se definir e planejar a execução do trabalho compreendido no projeto.

No gerenciamento de custo busca-se controlar questões relativas aos custos envolvidos para a produção dos resultados almejados pelo projeto. Considerando-se a limitação de recursos como premissa existente em qualquer projeto, é necessário estar atento aos limites impostos ao custo, de modo que seja possível viabilizar o projeto do ponto de vista financeiro. Processos importantes nesta área de conhecimento incluem a estimativa de custos e a orçamentação.

Áreas de conhecimento	Grupos de processos de gerenciamento de projetos				
	Grupo de processos de iniciação	Grupo de processos de planejamento	Grupo de processos de execução	Grupo de processos de monitoramento e controle	Grupo de processos de encerramento
4. Gerenciamento da integração do projeto	4.1 Desenvolver o termo de abertura do projeto	4.2 Desenvolver o plano de gerenciamento do projeto	4.3 Orientar e gerenciar o trabalho do projeto	4.4 Monitorar e controlar o trabalho do projeto 4.5 Realizar o controle integrado de mudanças	4.6 Encerrar o projeto ou fase
5. Gerenciamento do escopo do projeto		5.1 Planejar o gerenciamento do escopo 5.2 Coletar os requisitos 5.3 Definir o escopo 5.4 Criar a estrutura analítica do projeto (EAP)		5.5 Validar o escopo 5.6 Controlar o escopo	
6. Gerenciamento do tempo do projeto		6.1 Planejar o gerenciamento do cronograma 6.2 Definir as atividades 6.3 Sequenciar as atividades 6.4 Estimar os recursos das atividades 6.5 Estimar as durações das atividades 6.6 Desenvolver o cronograma		6.7 Controlar o cronograma	
7. Gerenciamento dos custos do projeto		7.1 Planejar o gerenciamento dos custos 7.2 Estimar os custos 7.3 Determinar o orçamento		7.4 Controlar os custos	
8. Gerenciamento da qualidade do projeto		8.1 Planejar o gerenciamento da qualidade	8.2 Realizar a garantia da qualidade	8.3 Controlar a qualidade	
9. Gerenciamento dos recursos humanos do projeto		9.1 Planejar o gerenciamento dos recursos humanos	9.2 Mobilizar a equipe do projeto 9.3 Desenvolver a equipe do projeto 9.4 Gerenciar a equipe do projeto		
10. Gerenciamento dos recursos de comunicações do projeto		10.1 Planejar o gerenciamento das comunicações	10.2 Gerenciar as comunicações	10.3 Controlar as comunicações	
11. Gerenciamento dos riscos do projeto		11.1 Planejar o gerenciamento dos riscos 11.2 Identificar os riscos 11.3 Realizar a análise qualitativa dos riscos 11.4 Realizar a análise quantitativa dos riscos 11.5 Planejar as respostas aos riscos		11.6 Controlar os riscos	
12. Gerenciamento das aquisições do projeto		12.1 Planejar o gerenciamento das aquisições	12.2 Conduzir as aquisições	12.3 Controlar as aquisições	
13. Gerenciamento das partes interessadas no projeto	13.1 Identificar as partes interessadas	13.2 Planejar o gerenciamento das partes interessadas	13.3 Gerenciar o engajamento das partes interessadas	13.4 Controlar o engajamento das partes interessadas	

Figura 4 - Áreas de conhecimento, Grupos e Processos do PMBOK (fonte: PMBOK - GUIA DO CONHECIMENTO EM GERENCIAMENTO DE PROJETOS).

2.2 Projects in Controlled Environments (PRINCE2)

O *Projects in Controlled Environment* (PRINCE2) foi originalmente desenvolvido pelo governo britânico, por meio do *Office of Government Commerce* (OGC). Atualmente é mantido pela ALEXOS, companhia criada em 2013 pelo governo para manter plataformas de melhores práticas e de grande reconhecimento no mercado mundial. Sua referência oficial é o manual “Gerenciando Projetos de Sucesso com PRINCE2”.

Trata-se de um método de gerenciamento de projetos, o que já o diferencia do PMBOK logo em sua concepção. Com efeito, não existe uma relação de concorrência entre os dois modelos. Pelo contrário, podem ser utilizados de forma complementar. Enquanto o PRINCE2 cumpre seu papel de metodologia, ao especificar em detalhes aspectos relacionados ao processo de gestão de projetos, o PMBOK é abrangente, ocupando-se de especificar um conjunto de boas práticas.

A despeito de ser uma metodologia, o PRINCE2 se preocupa em ser genérico a ponto de poder ser aplicado a qualquer projeto, independente de porte, tipo, organização, região geográfica ou cultura. A estratégia para tal, segundo o manual oficial, é o isolamento de aspectos do gerenciamento do trabalho de projeto das contribuições especializadas.

É importante observar que o PRINCE2 apresenta uma estrutura maior e mais complexa para a direção do projeto, na figura de um comitê diretor. Integram tal comitê um executivo da corporação, usuário(s) sênior(es) e o(s) principal(is) fornecedor(es). Diferentemente do que ocorre no PMBOK, cabe a esse comitê, e não ao gerente de projetos, a responsabilidade pelo sucesso do projeto.

O manual do PRINCE2 está organizado em capítulos que tratam dos elementos fundamentais preconizados pela metodologia: os princípios, detalhados no capítulo 2; os temas, tratados do capítulo 3 ao 10; e os processos, assuntos dos capítulos de 11 a 18.



Figura 5 - Estrutura do PRINCE2 (fonte: Gerenciando Projetos de Sucesso com PRINCE2).

2.2.1 Princípios

Os princípios são orientações obrigatórias e boas práticas que determinam se o projeto está sendo genuinamente gerenciado de acordo com o método PRINCE2 (OGC, 2011, p. 05).

São, ao total, sete princípios propostos. Interessante notar o caráter metodológico do PRINCE2, que os elenca como obrigatórios. A ideia é que os princípios tornem possível a aplicação da metodologia em projetos de maneira independente do porte, tipo, região geográfica ou cultura.

Os princípios se caracterizam por serem: universais, ao serem aplicados a todos os projetos; auto validáveis, por terem sido comprovados na prática ao longo dos anos; e capazes de dar autonomia, pois oferecem aos praticantes do método confiança e habilidade para influir na maneira como o projeto será gerenciado.

Abaixo estão relacionados e caracterizados os 7 princípios propostos pelo PRINCE2.

a) **Justificação de negócio contínua**

Todo projeto PRINCE2 necessita de uma razão justificável para iniciá-lo, que deve permanecer válida durante toda a vida do projeto, devidamente documentada e aprovada por meio de *Business Case*, utilizado como ferramenta que estabelece os mecanismos para julgar se o projeto permanece desejável, viável e alcançável.

b) Aprender com a experiência

Equipes de projeto aprendem com a experiência, sendo as lições buscadas, registradas e figurando como base para a ação ao longo de toda a vida do projeto. No início, projetos anteriores similares devem ser visitados, tendo suas lições aprendidas aplicadas. Durante o andamento, deve-se manter o processo de aprendizagem, em especial através de buscas de oportunidades de melhorias. No encerramento, o projeto deve apresentar lições que suscitem mudanças e melhorias.

c) Papéis e responsabilidades definidos

Projetos devem ter papéis e responsabilidades bem definidos na estrutura da organização, considerando-se os interesses de negócio, dos usuários e fornecedores. Nenhum controle é suficiente se as pessoas erradas estiverem envolvidas em projeto ou se elas não souberem o que delas se espera.

d) Gerenciar por estágios

Projetos devem ser planejados, monitorados e controlados por estágios, que proporcionem à administração pontos de controle ao longo da execução. Ao final de cada estágio, o status do projeto deve ser reavaliado, de modo a se verificar se ele continua viável.

e) Gerenciar por exceção

Projetos devem ter tolerância definida para cada objetivo, de modo a se estabelecer os limites da autoridade delegada. A governança de um projeto é obtida definindo-se responsabilidades distintas para direcionar o gerenciamento e definir as

responsabilidades de prestação de contas em cada estágio. A ideia aqui é que as exceções gerenciais proporcionem maior eficiência no uso do tempo da alta administração sem lhe retirar o controle.

f) Foco em produtos

Projetos devem concentrar o foco na definição e entrega de produtos, em especial no que se refere a requisitos de qualidade.

g) Adequação ao ambiente do projeto

Projetos devem considerar o tamanho, o ambiente, a complexidade, a importância, a capacidade e os riscos envolvidos em sua execução. Mais especificamente, deve-se assegurar que os métodos e decisões são compatíveis com o ambiente financeiro e a estrutura de gerenciamento existente, e que os controles levam em conta a escala, a complexidade, a importância, a capacidades e os riscos envolvidos na execução de um projeto.

2.2.2 Temas

Os temas do PRINCE2 descrevem aspectos do gerenciamento de projeto que devem ser tratados continuamente (OGC, 2011, p. 17).

Temas podem ser comparados às áreas de conhecimento do PMBOK. Neste contexto, fornecem o conhecimento sobre como proceder em uma área específica de gerenciamento de projetos. Como no caso dos princípios, são 7 temas no total, sendo todos eles de aplicação obrigatória, mesmo que sendo adequados ao porte, à natureza e à complexidade específica de cada projeto.

Tema	Descrição	Respostas
<i>Business Case</i>	O projeto começa com uma ideia que se considera ter valor potencial para a organização. Esse tema trata de como a ideia é desenvolvida como uma proposta de investimento viável para a organização e como o gerenciamento do projeto mantém o foco nos objetivos da organização no decorrer do projeto.	Por quê?

Organização	A organização precisa alocar o trabalho para gerentes que serão responsáveis e dirigirão o projeto até a finalização. Projetos são transversais na organização, então as estruturas funcionais convencionais não são apropriadas. Esse tema descreve os papéis e responsabilidades no time temporário que são requeridos para gerenciar o projeto de maneira efetiva.	Quem?
Qualidade	A ideia inicial só será entendida como um esboço preliminar. Esse tema explora como o esboço é desenvolvido para que todos os participantes entendam os atributos de qualidade dos produtos a serem entregues – e então como o gerenciamento do projeto vai garantir que esses requisitos são entregues na sequência.	O que?
Planos	Projetos PRINCE2 tem continuidade com base numa série de planos aprovados. Este tema complementa o tema Qualidade descrevendo os passos requeridos para desenvolver planos e as técnicas PRINCE2 que devem ser aplicadas. No PRINCE2, os planos são direcionados às necessidades dos colaboradores nos vários níveis da organização. Eles são o foco para comunicação e controle durante o projeto.	Como Quanto Quando?
Risco	Projetos tipicamente implicam mais riscos que atividades operacionais estáveis. Esse tema trata de como o gerenciamento de projeto gerencia as incertezas em seus planos e no ambiente mais amplo do projeto.	E se?
Mudança	Este tema descreve como o gerenciamento do projeto avalia e age sobre questões que possuem impacto potencial em qualquer dos aspectos de linha de base do projeto (seus planos e produtos finalizados). Questões podem ser problemas gerais não antecipados, solicitações de mudança ou exemplos de falha de qualidade.	Qual o impacto
Progresso	Esse tema trata da viabilidade corrente dos planos. O tema explica o processo de tomada de decisão para a aprovação de planos, o monitoramento do desempenho corrente e o processo de escalonamento se os eventos não ocorrerem de acordo com o planejado. O tema Progresso determina se e como o projeto deve continuar.	Onde estamos? Onde vamos? Devemos continuar?

Tabela 1 - Os temas do PRINCE2 (fonte: Gerenciando Projetos de Sucesso com PRINCE2)

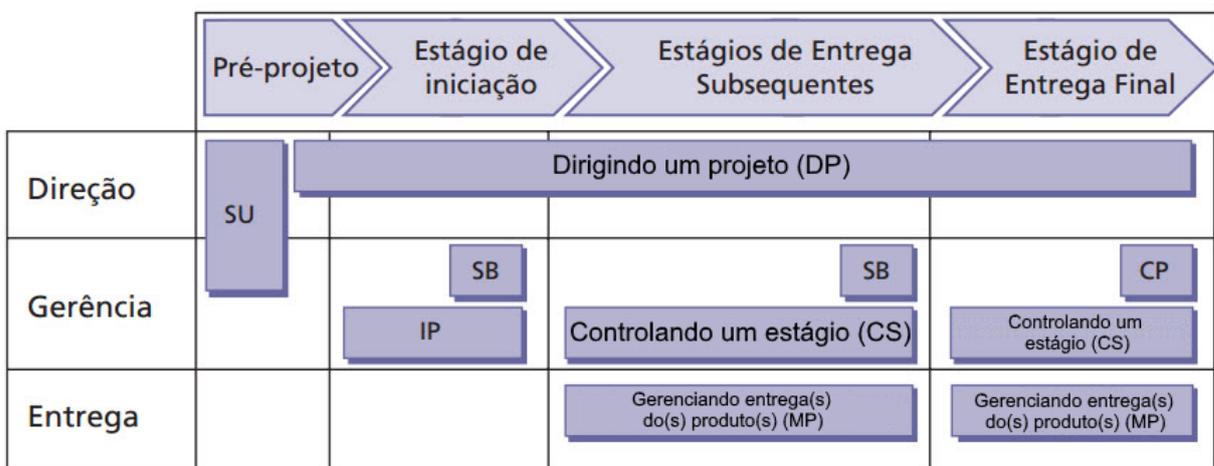
2.2.3 Processos

O PRINCE2 utiliza uma abordagem baseada em processos para o gerenciamento de projetos. Para a metodologia, um processo é um conjunto estruturado de atividades planejadas para atingir objetivos específicos (OGC, 2011, p.

113). Cada processo apresenta listas de atividades, com recomendações de produtos e responsabilidades relacionadas.

São 7 os processos apresentados, entendidos como suficientes para proporcionar um conjunto completo de atividades para dirigir, gerenciar e entregar um projeto satisfatoriamente. A estratégia é orientada à execução de sequências de atividades. Há uma destacada preocupação com os fluxos e o momento apropriado de execução de cada uma delas.

Os processos são divididos em duas dimensões. Uma delas diz respeito ao aspecto temporal do projeto, ou seja, se preocupa com o momento de execução de cada processo. São destacados os marcos de pré-projeto, estágio de iniciação, estágios de entrega subsequentes e estágio de entrega final. Na outra dimensão é considerado o aspecto da alçada organizacional dos processos, sendo os mesmos divididos, de maneira não exclusiva, entre direção, gerenciamento e entrega.



SU - Dando partida a um projeto
 SB - Gerenciando a fronteira de um estágio
 CP - Encerrando um projeto

Figura 6 - processos do PRINCE2 (fonte: Gerenciando Projetos de Sucesso com PRINCE2).

Os processos do PRINCE2 são detalhados abaixo.

a) Dando partida a um projeto (SU)

Trata-se de um processo pequeno alocado na etapa de pré-projeto do PRINCE2 que tem como propósito coletar os dados necessários para justificar o início do projeto.

As principais atividades do processo compreendem apontar o gerente do projeto, coletar lições aprendidas anteriormente, designar a equipe de gerenciamento do projeto, preparar o esboço do *Business Case*¹, selecionar uma abordagem de projeto e planejar a fase de iniciação do projeto.

b) Dirigindo um projeto (DP)

O propósito deste processo é habilitar o comitê diretor do projeto a se responsabilizar pelo sucesso do mesmo, sobretudo pela tomada de decisões importantes e o exercício do controle geral do projeto, mesmo que no contexto da delegação do gerenciamento cotidiano ao gerente.

Neste contexto, o processo possui atividades direcionadas à execução do comitê diretor: a autorização para iniciação (por constatação de viabilidade financeira), a autorização para cada etapa, o fornecimento de consultorias de direcionamento *ad hoc*² e a autorização para encerramento do projeto.

c) Iniciando um projeto (IP)

No processo de iniciação devem ser estabelecidos alicerces sólidos para o projeto, de modo a prover entendimento à organização do trabalho a ser realizado e produtos desejados, antes que sejam feitos compromissos significativos com gastos. Assim, questões como o escopo do que deve ser feito, além de como, quando e a que custo os produtos serão entregues são preocupações primordiais.

As atividades deste processo são dirigidas ao gerente do projeto, compreendendo a confecção de diversas estratégias de gerenciamento: de risco, de configuração, de qualidade e de comunicação. Além disso, são previstas atividades

¹ O *Business Case* se preocupa com o porquê de o trabalho deve ser realizado.

² O comitê pode oferecer orientação informal ou responder a pedidos de orientação a qualquer momento durante a execução do projeto.

de ajustes de controles para o projeto, confecção do Plano do Projeto, refinamento do *Business Case* e montagem da documentação de iniciação do projeto.

d) Controlando um estágio (CS)

O processo de controle de um estágio deve estipular o trabalho a ser executado no mesmo, monitorá-lo, lidar com as questões relevantes, reportar o progresso ao comitê e tomar ações corretivas para garantir que permaneça dentro dos critérios de tolerância estabelecidos previamente durante o planejamento.

As atividades previstas também são de responsabilidade do gerente de projetos e são divididas por assuntos. Com relação aos pacotes de trabalho, há atividades para autorização, revisão e recebimento dos finalizados. Sobre monitoramento e relatoria, há atividades para revisão do status do estágio e a relatoria de informações de destaque. Sobre questões relevantes, estão previstas atividades para captura e exame, escalonamento e tomada de ações corretivas.

e) Gerenciando entrega(s) do(s) produto(s) (MP)

No processo de entrega de produtos é efetuado o controle das interações entre o gerente do projeto e o(s) gerente(s) da(s) equipe(s). O controle é realizado ao se estipular requisitos formais para a aceitação, a execução e a entrega do trabalho do projeto. O papel dos gerentes de equipes é coordenar uma área de trabalho que irá entregar um ou mais produtos do projeto.

As atividades do processo são destinadas aos gerentes de equipes e compreendem a aceitação, a execução e a entrega de pacotes de trabalho.

f) Gerenciando a fronteira de um estágio (SB)

O propósito deste processo é proporcionar ao comitê do projeto informações para que possa avaliar o sucesso do estágio corrente, aprovar o próximo estágio, revisar e atualizar o Plano do Projeto e confirmar a persistência da justificativa de negócio e aceitação de riscos para o projeto. Deve, portanto, ser executado ao final de cada estágio.

As atividades previstas para este processo são novamente de responsabilidade do gerente do projeto e contemplam o planejamento do próximo estágio, a atualização do Plano do Projeto, a atualização do *Business Case*, a prestação de contas sobre o estágio corrente e a produção de um plano de exceção³.

g) Encerrando um projeto (CP)

O processo de encerramento do projeto prevê um marco em que a aceitação do produto final do projeto deve ser confirmada. Devem ser, ainda, reconhecidos que os objetivos propostos foram atingidos ou que o projeto não possui mais contribuições a proporcionar.

As atividades são mais uma vez de responsabilidade do gerente do projeto e compreendem: a preparação de um encerramento planejado, a preparação de um planejamento prematuro, a entrega dos produtos, a avaliação do projeto e a recomendação de encerramento do projeto.

2.3 International Professional Practices Framework (IPPF)

O *International Professional Practices Framework* (IPPF) é um arcabouço teórico que reúne a estrutura orientativa oficial promulgada pelo *Institute of Internal Auditors* (IIA). Trata-se, o IIA, de uma entidade de origem americana que tem por objetivo fornecer aos profissionais de auditoria interna de todo o mundo metodologia completa relacionada aos trabalhos de auditoria.

O IIA possui atuação no Brasil a partir de uma entidade sem fins lucrativos do tipo Associação Civil, denominada IIA Brasil. Fundada em 1960 e com sede em São Paulo, tal entidade presta serviços de formação, capacitação e certificação aos associados, estando entre as cinco maiores do mundo dentre os afiliados da IIA Global.

O IPPF sofreu sua última atualização no segundo semestre de 2016. Atualmente apresenta suas documentações divididas entre orientações mandatórias

³ Caso existam riscos de a etapa seguinte produzir resultados que extrapolem as tolerâncias acordadas.

e recomendadas. Dentre as orientações mandatórias estão incluídos os princípios fundamentais, as definições, o código de ética e as normas. Dentre as orientações recomendadas estão as orientações de implantação e as orientações suplementares.

Orientações mandatórias e recomendadas estão em consonância e devem refletir a missão da auditoria interna, qual seja aumentar e proteger o valor organizacional, fornecendo avaliação (*assurance*), assessoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*) baseados em risco (IIA, 2017). Orientações mandatórias estão disponíveis publicamente, enquanto as recomendadas são disponibilizadas somente para os membros do IIA. A figura abaixo ilustra a estrutura do IPPF detalhada.



Figura 7 - A estrutura do IPPF (Fonte: Instituto dos Auditores Internos do Brasil).

2.3.1 Princípios fundamentais

Os princípios fundamentais articulam a eficácia da auditoria interna. Segundo o IPPF, a maneira como uma atividade de auditoria interna demonstra a realização dos princípios pode ser bastante diferente de uma organização para outra, mas a não aplicação implicaria em uma auditoria ineficaz e que não atingiria sua missão (IIA-BR, 2017).

São 10 os princípios fundamentais elencados pelos IPPF:

- demonstrar integridade;
- demonstrar proficiência e zelo profissional devido;
- ser objetivo e livre de influências indevidas (independente);

- estar alinhado com as estratégias, objetivos e riscos da organização;
- estar devidamente posicionado e com recursos adequados;
- demonstrar qualidade e melhoria contínua;
- comunicar-se de modo efetivo;
- fornecer avaliações baseadas em risco;
- ser perspicaz, proativo e focado no futuro;
- promover a melhoria organizacional.

2.3.2 Código de ética

O código de ética do IPPF é um documento conciso o qual estabelece os princípios e expectativas que são esperados de um profissional de auditoria interna. São, portanto, os requisitos de conduta e expectativa comportamentais, e não atividades específicas.

O IPPF destaca que o código de ética deve ser aplicado tanto a entidades quanto a indivíduos que prestam serviços de auditoria interna. No caso dos membros do IIA ou candidatos às certificações violações ao código sujeitam o infrator a sanções disciplinares.

O código de ética inclui dois componentes fundamentais. Os princípios são relevantes à profissão e à prática de auditoria interna, podendo ser resumidos em integridade, objetividade, confidencialidade e competência. As regras de conduta descrevem normas comportamentais esperadas dos auditores internos, auxiliando para a interpretação dos princípios e servindo de guia para a conduta ética dos auditores internos.

2.3.3 Definição de auditoria interna

Segundo o IPPF, a auditoria interna é uma atividade independente e objetiva de avaliação (*assurance*) e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia uma organização a realizar seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para

avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança (IIA-BR, 2017).

2.3.4 Normas

Para o IPPF, as normas são um conjunto de requisitos mandatórios com base em princípios consistidos de declarações dos requerimentos fundamentais para a prática profissional de auditoria interna e para avaliação da eficácia do desempenho que são internacionalmente aplicáveis às organizações e aos indivíduos, além de interpretações esclarecendo termos ou conceitos.

O IPPF define duas categorizações principais para suas normas: de atributos e de desempenho. As normas de atributos se ocupam das características das organizações e dos indivíduos executores das auditorias. As normas de desempenho descrevem a natureza da auditoria interna e fornecem os critérios de qualidade contra os quais o desempenho desses serviços pode ser avaliado. Além desses dois tipos, ainda há as denominadas normas de implantação. Esse último tipo se presta a expandir as normas de atributos e desempenho ao prover requisitos aplicáveis aos serviços de avaliação (caracterizadas com a extensão “.A” na sequência do código identificador da norma) ou consultoria (identificadas com extensão “.C” neste mesmo contexto).

É importante notar que as normas do IPPF são, em análise mais aprofundada, diretrizes de alto nível a serem seguidas pelas instituições de controle interno. Elas determinam o que deve ser feito, mas sem tecerem qualquer detalhamento sobre como atingirem seus objetivos.

As normas são identificadas com quatro dígitos numéricos. São enunciativas e concisas, sendo que para cada uma delas há um título, um enunciado, um texto de interpretação e, em alguns casos, normas de implantação relacionadas.

As normas de atributos se caracterizam pelo identificador com dígito inicial 1. São, na versão atual do IPPF, em número de 19, conforme detalhamento da tabela abaixo.

Normas de atributos
1000 – Propósito, Autoridade e Responsabilidade
1010 – Reconhecimento das Orientações Mandatórias no Estatuto de Auditoria Interna
1100 – Independência e Objetividade
1110 – Independência Organizacional
1111 – Interação Direta com o Conselho
1112 – Papéis do Executivo Chefe de Auditoria além da Auditoria Interna
1120 – Objetividade Individual
1130 – Prejuízo à Independência ou à Objetividade
1200 – Proficiência e Zelo Profissional Devido
1210 – Proficiência
1220 – Zelo Profissional Devido
1230 – Desenvolvimento Profissional Contínuo
1300 – Programa de Garantia de Qualidade e Melhoria
1310 – Requerimentos do Programa de Garantia de Qualidade e Melhoria
1311 – Avaliações Internas
1312 – Avaliações Externas
1320 – Reporte do Programa de Garantia de Qualidade e Melhoria
1321 – Uso “Em Conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna”
1322 – Divulgação de Não Conformidade

Tabela 2 - Normas de atributos do IPPF (fonte: Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna).

As normas de desempenho são mais numerosas, atualmente aparecem em um total de 35, se caracterizando pelo identificador com dígito inicial 2. A tabela abaixo traz o identificador e o enunciado de cada uma delas.

Normas de desempenho
2000 – Gerenciamento da Atividade de Auditoria Interna
2010 – Planejamento
2020 – Comunicação e Aprovação
2030 – Gerenciamento de Recursos
2040 – Políticas e Procedimentos
2050 – Coordenação e Confiança

2060 – Reporte para a Alta Administração e o Conselho
2070 – Prestadores de Serviço Externo e a Responsabilidade da Organização sobre a Auditoria Interna
2100 – Natureza do Trabalho
2110 – Governança
2120 – Gerenciamento de Riscos
2130 – Controle
2200 – Planejamento do Trabalho de Auditoria Interna
2201 – Considerações sobre o Planejamento
2210 – Objetivos do Trabalho da Auditoria
2220 – Escopo do Trabalho da Auditoria
2230 – Alocação de Recursos para o Trabalho da Auditoria
2240 – Programa de Trabalho da Auditoria
2300 – Execução do Trabalho da Auditoria
2310 – Identificação das Informações
2320 – Análise e Avaliação
2330 – Documentação das Informações
2340 – Supervisão do Trabalho da Auditoria
2400 – Comunicação dos Resultados
2410 – Critérios para a Comunicação
2420 – Qualidade das Comunicações
2421 – Erros e Omissões
2430 – Uso de “Conduzido em Conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna”
2431 – Declaração de Não Conformidade do Trabalho da Auditoria
2440 – Divulgação dos Resultados
2450 – Opiniões Gerais
2500 – Monitoramento do Progresso
2600 – Comunicação da Aceitação de Riscos

Tabela 3 - Normas de desempenho do IPPF (fonte: Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna).

2.3.5 Orientações de Implantação

As orientações de implantação configuram o primeiro elemento opcional do IPPF. O objetivo das mesmas é apoiar os auditores internos na aplicação das normas. Segundo o IPPF, elas endereçam abordagens, metodologias e considerações de auditoria interna, mesmo que sem detalhar processos ou procedimentos.

Na prática, as orientações de implantação representam um detalhamento das normas. Identificadas com o prefixo IG, do inglês *Implementation Guide*, elas fazem referência à numeração das normas, tanto as de atributos quanto as de desempenho, para a elas estarem vinculadas. Há, portanto, uma orientação de implantação para cada norma do IPPF.

2.3.6 Orientações Suplementares

As orientações suplementares representam o nível mais operacional do IPPF. Elas fornecem a orientação detalhada para a realização de atividades de auditoria interna. Para tanto, incluem informações sobre áreas temáticas, questões específicas de setores, ferramentas, técnicas, programas, abordagens passo a passo, exemplos de entregas e, em especial, processos e procedimentos.

Como possuem natureza específica, as orientações suplementares são categorizadas por assunto. Assim, existem os guias de práticas gerais, os do setor público, os de auditoria de tecnologia global, os de avaliação de riscos de TI e as demais orientações suplementares. Não obstante a sua natureza de especificidade, cada documentação de orientação suplementar se preocupa em identificar a norma a que está mais intimamente relacionada.

3 MÉTODOS E TÉCNICAS DE PESQUISA

A metodologia empregada para o desenvolvimento do trabalho teve como ponto de partida e elemento principal a revisão de literatura. Tal abordagem se mostrou a mais adequada por dois motivos.

Em primeiro lugar, é notória a especificidade da atividade de auditoria, sendo patente a influência de fatores como a diversidade cultural, financeira e política dos objetos auditados no *modus operandi* das instituições especializadas em controle. Assim, mostrou-se necessária a busca cuidadosa por padrões teóricos de consenso e balizadores da referida atividade, de modo a se proporcionar robustez às conclusões a serem propostas ao final do trabalho.

Em segundo lugar, e mais importante, constatou-se cenário de dados difusos acerca do objeto de pesquisa. Mais especificamente, não foram identificados estudos de domínio público que apresentassem como enfoque a gestão projetizada de auditorias. Tampouco se mostrou viável uma abordagem de coleta individual e detalhada de dados em instituições de auditoria pelo emprego de entrevistas e questionários, seja pelo tempo escasso, seja pela especificidade dos dados necessários para tal.

Deste modo, a estratégia metodológica traçada visou a promover o estudo de correlações entre processos de auditoria e a gestão de projetos, a partir da identificação de conceitos e técnicas comuns aos dois universos. Em seguida, tais relações foram analisadas em contexto fático, à luz do processo de auditoria da CGU. Mais especificamente, a análise teve como objetivo validar, a partir de observação exploratória, os elementos identificados no estudo teórico com relação à aplicabilidade no mundo real, em rotinas de auditoria desempenhadas pela CGU, dado ser esta a instituição a se beneficiar do trabalho.

Por último, e não obstante o emprego massivo de revisão de literatura e técnicas de observação exploratória na pesquisa, o confronto entre boas práticas identificadas e análise de caso foi capaz de produzir contribuições, na figura de recomendações para a CGU, as quais serão apresentadas no capítulo de conclusões e recomendações.

3.1 Tipo e descrição geral da pesquisa

Uma vez observado o cenário de informações difusas concernente à temática atacada, a pesquisa foi conduzida como essencialmente exploratória. Deste modo, em grande parte do tempo o objetivo foi de buscar familiaridade com a temática, o que foi materializado através da identificação de critérios, métodos e técnicas na busca de relações entre a gestão de projetos e as rotinas tipicamente desempenhadas em auditorias.

Ainda assim, é importante destacar o emprego de elementos das pesquisas descritiva e explicativa na execução do trabalho. Para o primeiro caso, isso foi materializado pela coleta de dados documentais de auditorias realizadas pela CGU, o que viabilizou a análise das relações entre as variáveis para posterior determinação de efeitos resultantes, conforme preconizado por PEROVANO. Com relação ao segundo caso, as recomendações oferecidas como resultados do trabalho tiveram como diretriz a interpretação dos fatos registrados nas etapas de exploração e descrição da pesquisa, tal como proposto por LAKATOS e MARCONI.

Com relação à abordagem, a pesquisa adotou o critério qualitativo. Nesse quesito, assim como ocorrido para o tipo, a decisão foi motivada pela ausência de massa de dados que pudessem embasar uma coleta estruturada e uma consequente abordagem quantitativa. Os dados utilizados possuem natureza secundária e foram extraídos de documentos produzidos e ferramentas utilizadas pela instituição, a exemplo de sistemas informatizados, relatórios de auditoria e normativos.

3.2 Caracterização da organização, setor ou área

A pesquisa se dedicou à entidade do poder executivo especializada no controle interno do setor público em âmbito nacional. Criada em 2003, a CGU possui seu embrião na Secretaria de Finanças e Controle (SFC), pertencente anteriormente ao Ministério da Fazenda e já responsável por desempenhar funções relativas ao controle interno.

Atualmente a CGU é o órgão central de alguns importantes sistemas do poder executivo federal, sendo responsável por apoiar os órgãos e entidades do referido poder a executarem uma correta e eficiente aplicação de recursos públicos. Dentre os sistemas a cargo da CGU no papel de órgão central estão os de ouvidoria e correição, além do próprio controle interno.

3.3 Participantes do estudo

Cabe ao controle interno a maior concentração de esforços e atribuições constitucionais da CGU. Tal papel ainda hoje é desempenhado pela SFC, unidade com a maior quantidade de servidores lotados, através da realização de auditorias e fiscalizações.

A SFC está localizada na sede da instituição, em Brasília, mas conta com o auxílio de unidades regionais, uma por capital de Estado, o que permite sua atuação em todo o território nacional. Atualmente, a SFC conta com um corpo de cerca de mil e quinhentos colaboradores atuantes em auditorias e fiscalizações, considerando órgão central e regionais.

3.4 Caracterização dos instrumentos de pesquisa

Considerando-se a predominância de dados difusos, foi empregada a observação como principal instrumento de pesquisa. Com relação à participação do observador, houve o emprego do tipo não participante, ou seja, não ocorreu a integração/participação do observador na realidade pesquisada.

Neste contexto, serviram de objeto para a observação documentos, relatórios, normas e demais produtos publicados pela instituição pesquisada. Contribuiu para esta abordagem a diretriz de transparência e ampla divulgação de dados atualmente em voga para instituições de auditoria.

A leitura da referida documentação possibilitou a execução de análise sobre emprego das técnicas de gestão projetizada de auditorias, as quais foram previamente colhidas, na fase de revisão bibliográfica.

Não obstante, com relação aos dados coletados, e de modo a lhes conferir maior robustez, a proximidade e facilidade de acesso do pesquisador com relação à instituição possibilitaram a coleta de dados detalhados das áreas de planejamento e execução das auditorias.

3.5 Procedimentos de coleta e de análise de dados

A coleta dos dados foi realizada a partir da exploração documental dos respectivos sítios eletrônicos e sistemas da instituição analisada. Foram considerados os documentos formais emitidos pelas entidades, em especial aqueles que detalhavam normas, atividades e os resultados dos trabalhos de auditoria executados, além de ferramentas e sistemas informatizados.

A análise dos dados coletados teve por estratégia identificar evidências da aplicação dos conceitos de gestão de projetos nos produtos das auditorias ou em processos de trabalho. Tais evidências foram, então, tabuladas e estruturadas para efetivação dos estudos.

4 GESTÃO PROJETIZADA DE AUDITORIAS

A revisão bibliográfica realizada forneceu subsídios para entendimento sobre como as atividades executadas em uma auditoria e a gestão de projetos se relacionam, questão essa a abrigar as hipóteses propostas para o presente trabalho. A abordagem empregada foi a identificação de conceitos e técnicas que se mostrassem comuns a ambos os universos teóricos, sempre se tomando por base o previsto nos arcabouços teóricos estudados.

O exercício produziu como resultados evidências a respeito da existência de diversas relações entre auditorias e gestões de projetos. Tais relações foram divididas

em tópicos, que são apresentados a seguir, juntamente com o detalhamento do que representam.

4.1 Aplicação do Ciclo PDCA

O *Plan, Do, Check, Act* (PDCA) é um método genérico de gestão que compreende o desenvolvimento iterativo de processos em ciclos compostos por 4 passos: planejamento, quando as atividades são entendidas e idealizadas; execução, quando são desempenhadas; verificação, quando são comparadas com relação ao planejado; e atuação, quando ocorrem ajustes de melhoria para o próximo ciclo. Consagrado na literatura, a ideia fundamental de tal método é a obtenção de melhorias incrementais de produtos e processos através da execução de atividades que se atenham aos 4 passos mencionados, devendo ser respeitada a ordem de execução das mesmas.

O estudo realizado demonstrou ser notória a aplicação do PDCA na organização do fluxo básico de atividades a serem desempenhadas e, sobretudo, no *modus operandi* de ambos os universos teóricos estudados.

Com relação à gestão de projetos, o PMBOK propõe um agrupamento de processos que reflete em grande medida a aplicação do PDCA. Há grande ênfase nos grupos de planejamento e de monitoramento e controle. Não por acaso, são esses grupos os que recebem a maior quantidade de processos. Além disso, há grande ênfase na obtenção de produtos parciais no decorrer do processo, o que indica a aplicação da natureza incremental do PDCA.

Para os processos de auditoria, o IPPF igualmente destaca as fases de uma auditoria demonstrando grande alinhamento com o ciclo PDCA. No contexto de suas normas de desempenho, ele dedica capítulos específicos para tratar as questões endereçadas por esse último: o planejamento do trabalho de auditoria, a execução do trabalho de auditoria, a comunicação de resultados, a divulgação dos resultados e o monitoramento do progresso, respectivamente. Importante notar que tais conteúdos são apresentados na sequência relatada, o que demonstra a preocupação com a formação de um ciclo. Ainda, tais capítulos compõem o conteúdo de implementação obrigatória do IPPF.

4.2 Papéis de liderança

Outro quesito em que se verificou destacadas afinidades entre os dois universos teóricos diz respeito à ênfase dada aos papéis de liderança no sentido de se garantir o sucesso às respectivas empreitadas.

Para o PMBOK, a figura central para o desempenho de liderança cabe ao gerente de projeto. Mais do que um líder técnico, perfil aliás que não lhe é obrigatório, cabe ao gerente o papel de garantir relações harmônicas entre membros da equipe, além de partes interessadas. Para o guia, são as habilidades do gerente relacionadas à área meio do projeto, e não à área fim, aquelas capazes de garantir seu sucesso. Já no PRINCE2, a despeito da existência do papel do gerente de projeto, é apresentada a figura do comitê diretor, sendo este último o responsável pelo sucesso do projeto. O contexto de responsabilização e o enfoque dado aos papéis de liderança, contudo, são análogos aos apresentados pelo PMBOK.

No universo de normas de auditoria, o IPPF apresenta duas figuras importantes quanto ao papel de liderança: o conselho, composto pelo mais alto nível diretivo da organização, encarregado da responsabilidade de dirigir e/ou supervisionar as atividades e a administração da organização; e o executivo chefe de auditoria, pessoa em posição de alto nível, responsável pelo gerenciamento eficaz da atividade de auditoria interna, podendo o nome de sua posição específica variar entre as organizações.

É notória a associação de atribuições e responsabilidades que pode ser feita entre o comitê diretor proposto pelo PRINCE2 e o conselho proposto pelo IPPF, assim como entre o gerente de projetos proposto por PRINCE2 e PMBOK e o executivo chefe de auditoria proposto pelo IPPF.

4.3 Gerenciamento de escopo, tempo e custo

Dentre as atividades contempladas pela gestão de projetos e pelo processo de auditoria, é interessante notar que ambos priorizam de maneira destacada os aspectos concernentes ao gerenciamento de escopo, tempo e custo.

Para o PMBOK, tais aspectos formam o núcleo de tratamento indispensável a qualquer projeto. Não por acaso, formam as três áreas de processos a serem tratadas em primeiro lugar. O guia destaca a influência que tais áreas exercem uma sobre as demais. Com efeito, se ocorre uma alteração de acréscimo de escopo, inevitavelmente há impactos de tempo e/ou custo. Se ocorre uma alteração orçamental a maior, há impactos no cronograma e/ou na abrangência dos produtos a serem entregues pelo projeto. Se essa alteração é a menor e não é possível alterar o cronograma, será inevitavelmente necessário alterar o escopo. Se há alterações de cronograma para se antecipar o término de um projeto, será necessário diminuir o escopo do projeto, aumentar a quantidade de recursos disponíveis e/ou alterar a orçamentação. Como se formassem as arestas de um triângulo, a alteração de qualquer uma implica ajuste na(s) demais(s), de modo a se manter o equilíbrio da forma.

No caso do IPPF, a norma de desempenho “2200 - Planejamento do Trabalho de Auditoria” argumenta que os auditores internos devem desenvolver e documentar um planejamento para cada trabalho de auditoria, incluindo os objetivos, o escopo, o prazo e a alocação de recursos do trabalho. Ainda, o arcabouço recomenda esforços específicos para tratar aspectos concernentes ao escopo de uma auditoria, através da norma “2220 - Escopo do Trabalho de Auditoria”, e ao tempo de uma auditoria, no contexto da norma “2230 - Alocação de Recursos para o Trabalho de Auditoria”. Com relação ao custo de uma auditoria, devido à própria natureza dos trabalhos, o IPPF destaca a importância da observância da relação custo/benefício no contexto da norma “1220 - Zelo Profissional Devido”.

4.4 Gerenciamento de riscos

O gerenciamento de riscos se refere ao conjunto de rotinas que visam a garantir a identificação, a análise e o tratamento dos riscos a que uma organização, ou mesmo um conjunto de suas atividades, estão sujeitos. Riscos são eventos incertos que, caso se concretizem, produzem impactos no cumprimento dos objetivos de uma organização.

Em uma realidade de recursos escassos e demandas que em regra precisam ser priorizadas, a gestão de riscos é uma ferramenta indispensável à garantia da correta aplicação de esforços. Neste contexto, ambos os universos teóricos demonstram preocupação e conferem grande importância ao assunto.

No PMBOK, a gestão de riscos ocupa uma área de conhecimento para a qual são especificados 6 processos, todos eles integrantes dos grupos de planejamento e de monitoramento e controle. Para o guia, a gestão de riscos interage diretamente com as áreas de escopo, de tempo e de custo do projeto. Com efeito, boa parte das decisões acerca das referidas áreas se beneficia em grande medida de uma correta e eficiente gestão de riscos, capaz de tornar seus processos mais previsíveis. O PRINCE2 igualmente destaca a importância do assunto ao eleger o risco com uma de suas áreas temáticas, de atuação no planejamento de um projeto. A ideia é que no referido tema sejam tratados como se deve gerenciar as incertezas nos planos e no ambiente mais amplo do projeto.

Para o IPPF, gestão de riscos é uma ferramenta tão importante que representa o alicerce do planejamento de uma auditoria, em dois contextos: no planejamento operacional de uma instituição, quando são escolhidos os objetos auditáveis de uma organização, a gestão de riscos é fundamental para garantir uma correta priorização dos mesmos, de modo que sejam selecionados os mais relevantes a partir dos critérios de risco escolhidos pela organização; e no planejamento de uma auditoria específica, quando uma correta e eficaz gestão de riscos é essencial para se entender em que quesitos do objeto escolhido devem ser focados os esforços da equipe de auditoria.

4.5 Gerenciamento da qualidade

O gerenciamento da qualidade tem por missão estar atento aos aspectos relacionados ao de escopo, tempo e custo de um processo. Isso porque, no esforço de se manter o equilíbrio entres tais aspectos, por vezes pode ocorrer o demasiado sacrifício de um deles em benefício dos demais. Em tais situações, medidas de manutenção da qualidade devem ser executadas, sejam elas corretivas ou preventivas. Por exemplo, os produtos gerados por um determinado processo podem

ser comprometidos quanto ao que deles se espera devido a restrições muito severas de orçamentação, ou por uma mudança drástica dos requisitos de prazo.

Além disso, também possui papel importante no gerenciamento da qualidade o próprio gerenciamento de risco. Afinal, riscos concretizados acabam por produzir impactos nos aspectos de escopo, tempo e/ou custo de um processo, mesmo que não almejados pela organização. Por exemplo, a queda no preço das ações de uma corporação pode produzir efeitos e exigir ajustes na orçamentação de um processo importante da mesma.

Neste contexto, a revisão bibliográfica demonstrou que para ambos os universos teóricos o gerenciamento da qualidade passa necessariamente pela vigilância sobre as áreas de escopo, tempo e custo. Aliado a isso, é igualmente relevante a correta execução de gerenciamento de riscos, que seja capaz de apontar as vulnerabilidades relacionadas sobretudo a estes três aspectos.

Para o PMBOK, a qualidade é tratada como uma área de conhecimento composta por três processos, um para o planejamento, outro para a execução (com foco em garantia da qualidade das atividades desempenhadas) e um terceiro de monitoramento (com foco no controle da qualidade dos produtos gerados). Para o PRINCE2, a qualidade também é tratada como um tema, o qual explora os atributos dos produtos a serem entregues, além de como o gerenciamento do projeto deve garantir que esses requisitos sejam entregues. Para o IPPF, a qualidade deve permear várias das normas de desempenho, especialmente aquelas a contemplarem os aspectos de escopo, tempo e custo de uma auditoria. Além disso, a norma “1300 - Programa de Avaliação da Qualidade e Melhoria” estabelece o dever do executivo chefe de auditoria de desenvolver e manter um programa de avaliação da qualidade e melhoria que compreenda todos os aspectos das atividades de auditoria interna.

4.6 Gerenciamento de recursos

A visão sobre gerenciamento de recursos foi outro quesito que se mostrou bastante similar no enfoque dado por ambos os universos teóricos. Os dois preconizam a responsabilidade dos respectivos papéis de liderança em assegurar que os recursos, em especial os humanos, sejam apropriados, suficientes e aplicados com

eficácia para o cumprimento do planejamento previamente aprovado pela corporação. Neste contexto, apropriado deve ser entendido como a presença, na equipe operacional, de uma combinação dos conhecimentos e das habilidades necessárias à execução das mesmas. Suficiente se refere à quantidade dos recursos disponibilizada. A aplicação com eficácia é caracterizada pela utilização dos recursos de forma a otimizar o cumprimento das atividades.

No PMBOK, tais ideias são materializadas pela área de conhecimento de gerenciamento de recursos humanos. Esforços pela eficiente aplicação de recursos estão presentes nos processos de mobilização, desenvolvimento e gerência dos recursos humanos. No PRINCE2, o assunto é tratado no contexto do tema “Organização”, o qual constata o fato de que projetos são transversais à corporação, e descreve os papéis e responsabilidades requeridos para gerenciar o projeto de maneira efetiva. No IPPF, a preocupação com os aspectos destacados anteriormente aparece nas normas: “2200 - Planejamento do Trabalho de Auditoria”, quando é estipulada a necessidade de o planejamento contemplar uma adequada alocação de recursos humanos; e “2230 - Alocação de Recursos para o Trabalho de Auditoria”, quando é determinada a alocação suficiente e apropriada de recursos humanos para cumprimento dos trabalhos de auditoria, considerando-se restrições de tempo e dos próprios recursos disponíveis.

4.7 Informatização de processo

Não obstante ser possível a realização das atividades atinentes a auditorias e projetos sem o uso de *softwares* especializados, a revisão bibliográfica demonstrou ser fundamental o uso de tais ferramentas, em ambos os casos, de modo a tornar o trabalho sistemático e atribuir ao mesmo natureza escalável.

Para o PMBOK, os sistemas de gerenciamento de projetos de uma organização é um dos fatores influenciadores dos projetos. O guia destaca, na seção sobre influências organizacionais, o papel de tais sistemas como fatores ambientais da organização. Ele sugere, ainda, o uso de ferramentas informatizadas em diversas de suas áreas de conhecimento e processos, em especial: para a construção da EAP, no contexto do gerenciamento do escopo; para a construção do cronograma e controle

das relações entre tarefas, no contexto do gerenciamento de tempo; para orçamentação e execução orçamentária, no contexto do gerenciamento de custo; para otimizar a escolha e alocações das equipes, no contexto do gerenciamento de recursos humanos; para auxílio na estimativa de riscos, no contexto do gerenciamento de riscos.

Com relação ao IPPF, há nas normas de desempenho a determinação de que o executivo chefe de auditoria estabeleça e mantenha um sistema para monitorar a disposição dos resultados comunicados à administração. Além disso, a presença de *softwares* especializados é destacada em diversos momentos dos processos de auditoria. Na etapa de planejamento, é destacada a importância do uso de sistemas informatizados nos processos relacionados à escolha dos objetos auditáveis e nas decisões sobre os escopos da auditoria. Na etapa de execução, quando o auditor em geral se desloca até o ambiente do auditado, é grande a utilidade de sistemas informatizados: para a manutenção da listagem de achados de auditoria, para o armazenamento e organização dos papéis de trabalho, para o controle e monitoramento dos trabalhos por parte do líder da auditoria, para a geração de documentos e demais produtos que compreendam os resultados das análises. Na etapa de monitoramento, é igualmente importante o uso de sistemas informatizados para o monitoramento das medidas adotados pelos auditados, de modo a se garantir o atendimento das recomendações anteriormente emitidas.

Em ambos os universos teóricos, mostrou-se destacado o incentivo ao uso de ferramentas informatizadas para a comunicação e troca de informações entre as partes envolvidas. No PMBOK, existe uma área específica para este assunto, o gerenciamento de comunicações. É notório o apelo por uso de sistemas informatizados para apoio aos processos de gerenciamento e controle das comunicações. Na mesma medida, o IPPF apresenta uma norma específica para a qualidade das comunicações, em que destaca que as comunicações devem ser precisas, objetivas, claras, concisas, construtivas, completas e tempestivas. É também destacado o papel fundamental de sistemas informatizados nesse contexto.

4.8 Monitoramento contínuo

O monitoramento contínuo é mais um quesito em que a revisão bibliográfica demonstrou haver grande sinergia entre ambos os universos teóricos abordados. Dada a complexidade dos processos e atividades envolvidas tanto no que se refere à condução de auditorias quanto à de projetos, verificou-se grande esforço e enfoque por parte dos guias e normas abordados no sentido de se monitorar resultados obtidos e se comparar com o planejamento efetuado.

Para o PMBOK, o tema é tão relevante que recebeu um grupo de processos para seu tratamento. A rigor, e de maneira análoga ao que é feito para o planejamento, a maioria das áreas de conhecimento apresenta um ou mais processos dedicados à atividade de monitoramento e controle, num claro esforço de se propiciar o monitoramento contínuo do projeto. A abordagem proposta é sobretudo a identificação e correção ágil de desvios nas diversas áreas de conhecimento.

Segundo o IPPF, no contexto das normas de desempenho, as avaliações internas da equipe de auditores devem incluir o monitoramento contínuo do desempenho da atividade de auditoria interna. O arcabouço teórico destaca que o monitoramento contínuo é uma parte integrante da rotina diária de supervisão, revisão e avaliação da atividade de auditoria interna, devendo estar incorporado às políticas e práticas rotineiras utilizadas para gerenciar a atividade de auditoria interna.

4.9 Alinhamento ao planejamento estratégico institucional

Para organizações modernas, representa demanda fundamental o devido entendimento de seus objetivos estratégicos, o que é materializado por um documento consagrado como o Planejamento Estratégico Institucional (PEI). O PEI apresenta diretrizes de mais alto nível, quem visam a orientar as áreas de negócio de uma organização, independentemente de sua natureza ou área de atuação, a direcionarem suas atividades específicas.

É fato que tanto auditorias quanto projetos por si só não são objetivos estratégicos de nenhuma organização, mas sim meios pelos quais elas podem atingir tais objetivos. Nesse contexto, é de extrema importância que as atividades

compreendidas em auditorias e projetos mantenham como diretriz e premissa fundamental o alinhamento aos objetivos estratégicos da organização e, em consequência, ao seu planejamento estratégico. A revisão bibliográfica realizada demonstrou grande sinergia entre ambos os universos teóricos no que se refere a esse assunto.

Com relação à gestão de projetos, o PMBOK destaca o papel do gerenciamento de integração, uma de suas áreas de conhecimento, no papel de garantir que as entregas estejam integradas às operações em progresso da organização beneficiária e ao planejamento estratégico de longo prazo, o qual considera problemas ou oportunidades futuras. Tão grande é a preocupação do guia com o assunto que ele recomenda a presença de seção que comente sobre o alinhamento ao plano estratégico no documento de especificação do trabalho do projeto, a ser desenvolvido em sua abertura. Ainda, o PMBOK propõe o agrupamento de projetos em programas (quando são relacionados por assunto) ou portfólios (quando estão estrategicamente relacionados) de modo a maximizar a visão estratégica sobre os mesmos.

No contexto do PRINCE2, também se verifica amplo incentivo por alinhamento estratégico institucional quando a metodologia comenta sobre um de seus princípios, a justificção de negócio contínua. Neste princípio, é destacada a necessidade de uma razão justificável para iniciar um projeto, sendo que ela deve permanecer válida durante toda a vida do mesmo, devidamente documentada e aprovada por meio de *Business Case*. Esse incentivo também é notado quando a metodologia determina a existência de um comitê diretor do qual façam parte um executivo da corporação, usuário(s) sênior(es) e o(s) principal(is) fornecedor(es), sendo responsabilidade desse comitê, e não de gerente, o sucesso do projeto.

Com relação às normas de auditoria, O IPPF determina que a atividade de auditoria deve avaliar a exposição a riscos relacionados à governança, às operações e aos sistemas de informação da organização em relação ao alcance dos objetivos estratégicos da organização. Além disso, a norma de desempenho “2130 - Controle” destaca que a atividade de auditoria deve avaliar a adequação e a eficácia dos controles empregados no alcance dos objetivos estratégicos da organização. Por último, a norma “2110 - Governança” determina que a atividade de auditoria interna deve avaliar se a governança de tecnologia da informação da organização dá suporte às estratégias e objetivos da mesma.

4.10 Base de conhecimento de lições aprendidas

Um dos pilares da gestão por projetos diz respeito à construção da base de conhecimento corporativa, capaz de armazenar informações consistentes sobre lições aprendidas na condução de projetos anteriores. A ideia é que essa base seja utilizada no processo de melhorias da organização, de modo a se obter resultados superiores em novos projetos.

Com efeito, o PMBOK apresenta, em sua seção de definições teóricas, diretrizes para a construção da base de conhecimento corporativa. São destacados pelo guia o uso de informações de normas, políticas e procedimentos da organização executora, além de documentos diversos dos projetos executados. Além disso, o guia comenta sobre a necessidade de se considerar informações históricas e de lições aprendidas, informações sobre problemas e defeitos e de arquivos de projetos anteriores.

De maneira análoga, a metodologia PRINCE2 apresenta, como um de seus princípios, o aprendizado com a experiência. Nesse princípio é destacado que equipes de projeto devem aprender com a experiência, sendo as lições buscadas, registradas e devendo figurar como base para a ação ao longo de toda a vida do projeto. Determina, ainda: que projetos anteriores similares devem ser visitados no início de um novo, tendo suas lições aprendidas aplicadas; que se deve manter o processo de aprendizagem, em especial através de buscas de oportunidades de melhorias, durante a execução; e que no encerramento o projeto deve apresentar lições que suscitem mudanças e melhorias.

Para esse quesito, também se verificou notório alinhamento da gestão de projetos com o apregoado pelas normas de auditoria estudadas. Em sua norma sobre proficiência, o IPPF determina que os auditores internos devem possuir o conhecimento, as habilidades e outras competências necessárias ao desempenho de suas responsabilidades individuais. Na norma “1230 - Desenvolvimento Profissional Contínuo” é destacado que os auditores devem aperfeiçoar seus conhecimentos, habilidades e outras competências através do desenvolvimento profissional contínuo.

5 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Uma vez identificados diversos quesitos indicativos de sinergia entre processos de auditoria e a gestão de projetos, tornou-se pertinente validá-los quanto à aplicação nas auditorias da CGU. A identificação de como tais quesitos são tratados no referido contexto mostrou-se fundamental para a validação das hipóteses propostas para o presente trabalho, uma vez que agora não eram apenas pertencentes ao universo da gestão de projetos, tendo sido devidamente avaliados quanto à importância e pertinência pelas normas de auditoria.

Assim, foi realizada uma análise detalhada sobre o nível de implementação de cada quesito no contexto do processo de auditoria vigente na CGU. A análise utilizou como insumos ferramentas de trabalho e documentos fornecidos ou produzidos pela instituição, em especial os sistemas informatizados, os normativos, as orientações e os relatórios de auditoria.

5.1 Estratégia e critérios de análise

A estratégia utilizada para a realização das análises foi a simulação teórica de uma auditoria executada como um projeto. Nesse contexto hipotético, foi analisada a aderência do processo de auditoria aos quesitos. De modo a se considerar cenários de implementações parciais, foi adotada uma escala para retratar uma gradação de aderência, que contemplou os seguintes níveis:

- 1- não aderência, aplicada quando não foram encontrados quaisquer indícios de aderência ao quesito;
- 2- baixa aderência, aplicada quando foram encontrados apenas indícios frágeis de aderência ao quesito;
- 3- boa aderência, aplicada quando foram encontrados indícios que demonstrassem aderência considerável ao quesito, mesmo que com lacunas importantes de implementação;

- 4- plena aderência, aplicada quando se observou a comprovação de aderência completa ao quesito.

5.2 Embasamento Normativo

A CGU realiza suas atividades de auditoria utilizando como embasamento regulamentar a Instrução Normativa nº 01 (IN 01) da SFC, de 06 de abril de 2001. Anexo à portaria é disposto o Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, que define diretrizes, princípios, conceitos e normas técnicas para atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, do qual a CGU é o órgão central.

É importante destacar que a IN 01 está atualmente em fase final de revisão, tendo sido amplamente discutida através de consulta pública, que contou com a participação das áreas de auditoria finalísticas da casa. Tal revisão foi motivada pelo longo decurso de prazo de vigência do documento, e ainda pela diretriz institucional de atualização para alinhamento normativo perante o IIA.

Neste contexto e, não obstante, as análises por vezes privilegiaram informações obtidas a partir de outros instrumentos, em especial relatórios produzidos, sistemas informatizados utilizados e orientações emitidas pelas unidades normativas da SFC. Isso foi possível devido à proximidade existente entre o pesquisador e as referidas unidades, em especial a Coordenação-Geral de Técnicas e Procedimentos (CGTEP), a Coordenação-Geral de Planejamento, Avaliação e Monitoramento (CGPLAM), a Coordenação-Geral de Capacitação e Qualidade (CGQUA) e a Coordenação-Geral de Prospecção e Inovação (CGPRI), todas elas componentes da Diretoria de Planejamento e Coordenação das Ações de Controle (DC).

5.3 Pedidos de ação de controle e ordens de serviço

Com relação à aplicação do Ciclo PDCA ao processo de auditoria da CGU, a instituição demonstra baixa aderência ao quesito, o que indica o nível 2 da escala proposta.

É notório que são consideradas as quatro etapas do ciclo na execução do processo. Contudo, nitidamente há destacado enfoque nas atividades de execução e pouca efetividade das atividades de planejamento, verificação e atuação.

Para o planejamento, a despeito de a IN 01 dedicar um capítulo completo ao assunto, o emprego de seu conteúdo é bastante limitado. O mapeamento das políticas públicas de cada Ministério ou conjunto de entidades auditadas não utiliza critérios padronizados de escolha e detalhamento de escopo. Como consequência, observa-se forte dependência da experiência prévia dos profissionais atuantes para escolha e exploração dos universos auditáveis mais pertinentes. Para iniciar um trabalho, a unidade finalística interessada cria o que é denominado um Pedido de Ação de Controle (PAC). Na gestão de projetos, seria análogo a um Termo de Abertura do Projeto (TAP). Nesse instrumento é realizada a maior parte de um precário planejamento da auditoria. O PAC é avaliado pela unidade de planejamento da SFC, a CGPLAM, que sinaliza a aprovação a partir da geração de uma ordem de serviço (OS). As auditorias são executadas no contexto da OS, sendo ela a entidade análoga a um projeto em simulação teórica.

Com relação ao monitoramento, há um processo formal de revisão, a ser efetuado assim que concluída a auditoria e gerados os produtos. Contudo, tal processo possui enfoque nos produtos gerados. Não há verificação formal das atividades realizadas para a geração dos mesmos.

Para a atuação, a unidade revisora do trabalho tem a prerrogativa de retorná-lo para ajustes. Entretanto, assim como no monitoramento, o enfoque é sobre os produtos gerados pela OS. Neste contexto, as melhorias dos processos acabam restritas a percepções e impressões individuais dos profissionais, além de discussões sem o devido embasamento de parâmetros objetivos para tomadas de decisões.

5.4 Liderança e organização dos trabalhos

Com relação aos papéis de liderança em auditorias, é notório que a dinâmica organizacional da CGU não propicia boa aderência ao quesito, o que novamente provoca o nível 2 na escala proposta para o quesito. Com efeito, da mesma forma que a maior parte das entidades da administração pública federal, a CGU utiliza a estrutura funcional clássica, estando organizada em diretorias de grandes temas, subdivididas em coordenações-gerais especializadas, que por sua vez são compostas por divisões. Cada uma dessas unidades possui um líder funcional, que se responsabiliza por todos os trabalhos da mesma. Para as unidades regionais, a despeito da menor quantidade de pessoas e níveis hierárquicos, a organização é análoga.

Neste contexto, cada auditoria até possui formalmente um líder de equipe, o que seria um papel próximo do gerente de um projeto. Contudo, o poder desse líder é bastante limitado. Em geral se restringe a rotinas de cunho técnico, executadas no escopo da auditoria. Na prática, cabe à chefia funcional, e não ao líder da auditoria, o poder de gestão sobre os trabalhos. Deste modo, o sucesso da auditoria de maneira alguma pode ser colocado sob a responsabilidade do líder. Em vez disso, está compartilhada entre o líder e os chefes funcionais das unidades envolvidas, cabendo a esses últimos a maior parte da mesma.

O quesito de gerenciamento de escopo, tempo e custo naturalmente reúne muitos aspectos de natureza operacional. Não por acaso, é onde se observa maior enfoque do processo de auditoria da CGU, conforme destacado anteriormente, ao ser comentado o quesito de aderência ao Ciclo PDCA.

Para cada auditoria, são escolhidas as unidades demandante e executora relacionadas. A unidade executora é responsável pela operacionalização dos trabalhos. A demandante é responsável pela supervisão. No caso de trabalhos executados em Brasília, os trabalhos em geral são executados e supervisionados pela mesma unidade.

Atualmente, a geração do PAC é de responsabilidade da unidade demandante. Ele reúne aspectos diversos relativos ao gerenciamento do escopo da auditoria, a exemplo do programa de governo a que se refere, a unidade a ser examinada, os objetivos do trabalho e os procedimentos de auditoria a serem executados. Os

procedimentos especificados são o mais próximo da elaboração de uma EAP, em analogia à gestão de projetos.

Gerada a ordem de serviço, os trabalhos passam para a responsabilidade da unidade executora. Neste momento são definidas as questões finais relativas ao planejamento da auditoria, com definição do cronograma das atividades e da equipe que irá compô-la, rotinas típicas de gerenciamento de tempo e custo.

Em resumo, apesar de contemplarem atividades peculiares ao gerenciamento de escopo, tempo e custo, as auditorias da CGU fazem tal gerenciamento de maneira notadamente parcial se observado o preconizado pela gestão de projetos. As atividades de execução da auditoria são realizadas de maneira improvisada e sem qualquer controle formal. O cronograma é construído com base na experiência dos membros da equipe. Os membros não possuem seu trabalho registrado e acompanhado pela chefia. Mesmo que não seja a CGU uma instituição com fins lucrativos, o custo da auditoria é acompanhado somente do ponto de vista de capacidade orçamentária, não há preocupações com critérios de eficiência nos gastos.

Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União

novotativa

Rodrigo Neiva Pedatella
SFC/DC/CGFRI
[Versão](#)
[Sair](#)
Tempo estimado para término da sessão 29:36

Planejamento Realização Monitoramento Publicação Macros Sistema

Planejar Ações de Controle

(*) Campos Obrigatórios
(**) Campos Obrigatórios, exceto para AC 2, fiscalização regular e fiscalização piloto

<input type="checkbox"/>	AC	Sit.	Dem.	Div Executora	Equipe Planejada (C) = Coordenador	Período Total*	H/H Total*	Período de Campo**	Diárias	Passagens	Pessoal	Outros
<input type="checkbox"/>	201701174	N	CGTS			até		até				

Relato de problemas, [Clique Aqui](#)

Figura 8 - Planejamento de auditorias da CGU pelo Sistema Ativa.

Assim, considerando-se os aspectos destacados, é notório que a CGU atualmente apresenta apenas boa aderência ao quesito de gerenciamento de escopo, tempo e custo. Mais especificamente, o nível 2 na escala proposta. Tal quesito demonstra grandes oportunidades de exploração quanto a lacunas de implementação.

5.5 Maturidade do processo

As premissas da administração gerencial, aliadas à tônica vigente de escassez de recursos, têm produzido efeitos relativos ao ganho de desempenho das instituições públicas. Surgem daí os esforços pela adoção de rotinas que propiciem maior controle e aumento da maturidade dos processos de órgãos e entidades públicos. Neste cenário se encaixam de maneira destacada os quesitos de gerenciamento de risco e de gerenciamento da qualidade identificados da revisão bibliográfica.

A despeito da importância destacada, o quadro atual mostra que a aderência do processo de auditoria da CGU é inexistente no que se refere a gerenciamento de riscos, nível 1 na escala proposta. A IN 01 sequer apresenta abordagem ao assunto. Com efeito, não estão formalizados no processo quaisquer rotinas de identificação, análise, estimativa ou resposta aos riscos dos trabalhos de auditoria.

Nesse sentido, a Instrução Normativa Conjunta entre o Ministério do Planejamento e a CGU nº 01/2016 de 10 de maio de 2016 deve cumprir o papel de enfim dar início à abordagem da questão. Ela determina que todos os órgãos do poder executivo federal devem implementar sua política de gestão de riscos, no prazo de um ano a partir de sua publicação. Tal documento motivou a definição da Política de Gestão de Riscos por parte da CGU, recentemente divulgada por meio da Portaria nº 915, de 12 de abril de 2017.

Assim, a referida portaria representa o primeiro passo para que o gerenciamento de riscos encontre diretrizes institucionais e possa, entre outros, atingir o processo de auditoria. De todo modo, existem ainda alguns pré-requisitos a serem cumpridos, em especial quanto à formalização da metodologia de gestão de riscos, conforme previsão de implementação explícita da política.

Para o quesito gerenciamento da qualidade, o cenário atual evidencia novamente baixa aderência por parte do processo de auditoria da CGU, nível 2 na escala proposta. É bem verdade que a IN 01 apresenta capítulo específico para tratar do assunto. Contudo, as diretrizes são elementares, não sendo suficientes para a completa e adequada abordagem ao tema, conforme apregoado pelos referenciais teóricos estudados.

Em apenas uma página de conteúdo, a IN 01 destaca recomendações relativas à qualidade nos aspectos de organização administrativa, planejamento dos trabalhos e execução dos trabalhos. Novamente percebe-se destacada atenção com os aspectos operacionais da auditoria e, em especial, com os produtos gerados. Por exemplo, recomenda-se que papéis de trabalho sejam limpos, claros, objetivos, conclusivos e corretamente referenciados. Também se recomenda boas práticas relacionadas à elaboração de relatórios. Não por acaso, a IN 01 foi implementada, no que se refere ao gerenciamento de qualidade, sobretudo através do já mencionado procedimento de revisão das ordens de serviço. O procedimento se limita à revisão dos relatórios produzidos. Tal prática configura o que os referenciais teóricos denominam controle de qualidade, ficando toda a parte de garantia de qualidade, que se preocupa com os processos, sem abordagem formal.

Ainda neste contexto, é importante destacar a contribuição da reestruturação ocorrida recentemente na CGU, formalizada pelo Decreto nº 8.910, de 22 de novembro de 2016. Entre várias mudanças, tal decreto instituiu uma unidade específica para assuntos de capacitação e qualidade no âmbito da SFC, a Coordenação-Geral de Capacitação e Qualidade (CGQUA). Ao unir capacitação e qualidade na mesma unidade, a instituição demonstra preocupação em suprir a lacuna destacada relativa à garantia de qualidade.

5.6 Alocação de recursos

Considerando-se a atuação da CGU em todo o território nacional, a heterogeneidade de assuntos abordados em termos de auditorias e a escassez de recursos humanos, mostra-se crítico para a instituição uma eficiente alocação de recursos para os trabalhos de auditoria, em especial os humanos.

Neste contexto, a IN 01 dedicou seu Capítulo VIII ao tema, reconhecendo a importância do mesmo. Dentre as diretrizes apontadas por ela, destacam-se: a responsabilização de cada unidade em canalizar demandas e prover o treinamento dos recursos humanos dedicados ou eventualmente incorporados às atividades de controle; o incentivo à constituição de equipes multidisciplinares, habilitadas a desenvolverem trabalhos de auditoria em diversos tipos e especialidades, inclusive

autorizada a colaboração de profissionais de outros órgãos; a obrigatoriedade de reciclagem profissional, definida a carga-horária mínima de 40 horas-aula a cada dois anos para todo servidor; e a determinação de controle sobre os assentamentos funcionais de servidores, de modo a se poder comprovar os trabalhos e treinamentos realizados, inclusive com disponibilização de currículos como fonte de informações de aptidões à disposição do sistema de controle interno.

Além da IN 01, também merece destaque no que se refere à alocação de recursos uma rotina que se convencionou chamar de “instituto de ajuda”. Trata-se de um sistema que interliga as unidades da CGU e permite a comunicação facilitada de demandas e a cessão temporária de servidores para a execução de trabalhos específicos. O instituto da ajuda é especialmente útil nas linhas de atuação que exigem esforço concentrado. É o caso da fiscalização de entes federativos, que compreende auditorias realizadas de maneira concorrentes em cidades de todos os estados brasileiros.

Por outro lado, e a despeito de uma eficaz alocação de recursos ser realizada, é notória a existência de lacunas concernentes ao quesito de gerenciamento de recursos. Elas se manifestam sobretudo no que se refere a questões gerenciais. Em primeiro lugar, a IN 01 tem frustrada sua diretriz de se gerenciar currículos. Os servidores apresentam seus currículos quando empossados, mas não há rotinas que se preocupem com a atualização. Nesse contexto, não há uma visão confiável e atualizada sobre as aptidões e talentos disponíveis na casa. Como consequência, demandas que requeiram recursos humanos especializados são atendidas de maneira reativa, sem o planejamento adequado, além de dependerem de conhecimento específico dos dirigentes para identificação e indicação de talentos. Além disso, não há o gerenciamento dos recursos humanos em termos de planejamento. As alocações são realizadas em tempo de execução, podendo auditorias deixarem de ser atendidas ou despriorizadas por falta de recursos humanos.

Neste contexto, a aderência dos processos de auditoria ao quesito de gerenciamento de recursos pode ser considerada boa, embora susceptível a melhorias, notadamente do ponto de vista gerencial. O cenário indica o nível 3 na escala da análise proposta.

5.7 Sistema de auditoria

A CGU faz uso de um sistema informatizado próprio para apoio ao processo de auditoria. Denominado Ativa, trata-se de um sistema com mais de 10 anos de utilização, razão pela qual atualmente apresenta relativa estabilidade e reconhecimento por parte das equipes de auditoria.

O Ativa apoia as equipes nas etapas de planejamento e execução do processo de auditoria. Conforme destacado anteriormente, o apoio ao planejamento é realizado de maneira precária, sendo esta uma deficiência não apenas do sistema, mas também do processo.

A criação de um PAC inicia o fluxo de atividades. Uma vez aprovado, dá-se origem a uma OS. Finalizada a etapa de planejamento, a execução ocorre com enfoque nos procedimentos previamente estabelecidos, com um conjunto de atividades desempenhadas via sistema, e outras realizadas sem seu apoio.

O Ativa oferece suporte à auditoria com enfoque na etapa de execução. Contudo, apresenta alcance restrito em termos de acompanhamento. Não é possível monitorar, por exemplo, o percentual de execução de uma atividade, o esforço empreendido ou o responsável pela execução. Por esse motivo, muitas unidades da CGU fazem uso de ferramentas auxiliares, a exemplo de planilhas eletrônicas e sistemas especializados na gestão de demandas.

Durante a execução da auditoria, o Ativa permite armazenar informações coletadas e produzidas, os denominados papéis de trabalho, utilizados como insumos para as análises dos auditores. Finalizados os procedimentos, a equipe se dedica à confecção de achados de auditoria e à produção dos relatórios, que são os produtos da OS. Na sequência, os relatórios são encaminhados aos gestores, que devem indicar possível trechos sigilosos a serem suprimidos. Por último, os resultados da auditoria são tornados de domínio comum, através de procedimento de publicação, em rotina também sistematizada via o sistema.

Uma das principais críticas ao Ativa diz respeito à impossibilidade de execução de todo o processo via sistema. Como resultado disso, as equipes acabam por negligenciar seu uso, optando por realizar as atividades com o apoio de sistemas

auxiliares, em especial o Microsoft Word para a geração do relatório, o Microsoft Excel para a tabulação e análise de dados coletados e, mais recentemente, a ferramenta Redmine para a gestão de demandas relacionadas às auditorias, que recebeu a denominação de CGUPROJ.

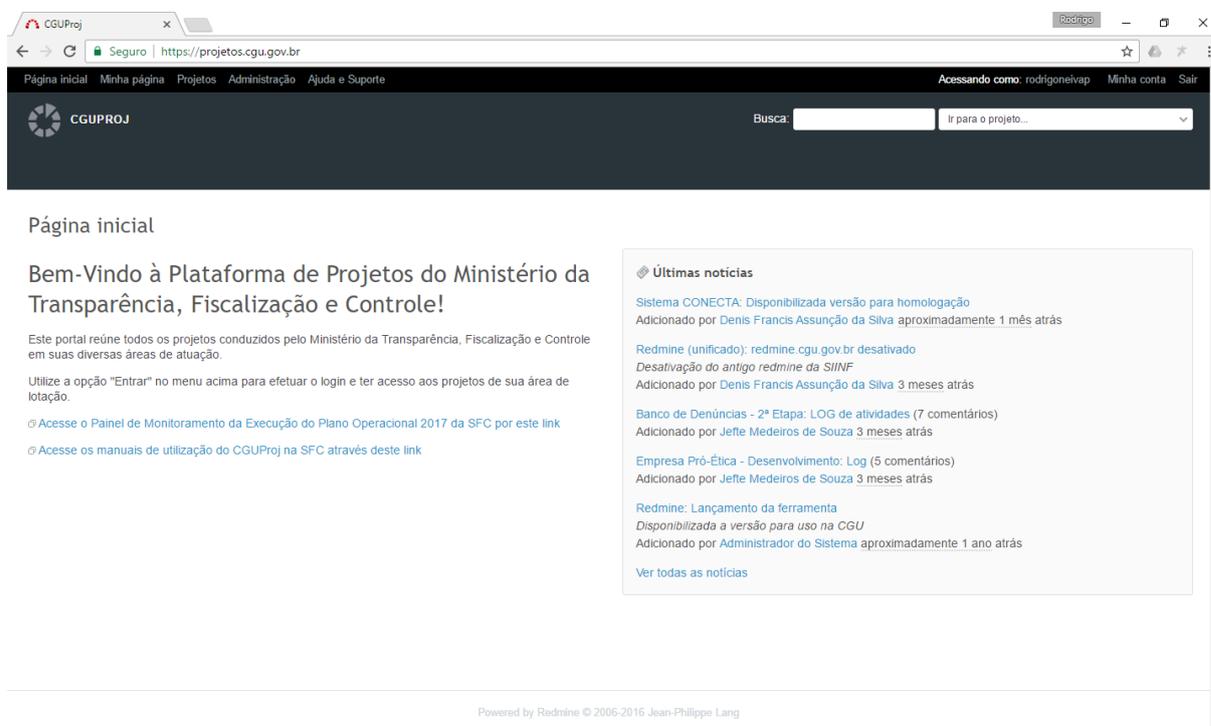


Figura 9 - Janela principal do CGUPROJ, ferramenta utilizada no apoio a auditorias pela SFC.

A despeito de ser um programa desenvolvido internamente pela CGU, o Ativa apresenta restrições no suporte a evoluções do processo de auditoria. Houve rigidez na concepção do sistema quanto ao fluxo de atividades. Com isso, mudanças de fluxo exigem intervenções da área técnica e alteração de seu código-fonte. Isso torna a evolução do processo onerosa quanto ao suporte tecnológico. Além disso, a rigidez implica um sistema adaptado à realidade do processo de auditoria especificamente da CGU, o que torna difícil seu aproveitamento por outras instituições de controle.

Dadas as limitações do Ativa, em especial o suporte reduzido à etapa de planejamento e a rigidez no tratamento do processo de auditoria, há atualmente na CGU um projeto que visa a produzir um novo sistema. As premissas fundamentais são a aderência às normas do IIA e o desenvolvido flexível para disponibilização a todo o sistema de controle interno da administração pública federal. De todo modo, o projeto está em estágio inicial de desenvolvimento, tendo previsão de entrega em várias etapas e estimativa de quatro anos para ser finalizado. Assim, permanecerá sendo o Ativa o sistema de auditoria disponível para uso pela CGU no médio prazo,

sendo inevitável que sofra atualizações e adaptações para melhor atender ao processo de auditoria da instituição.

Por fim, com relação à aderência do processo de auditoria da CGU quanto ao quesito de informatização do processo, cabe dizer que há baixa aderência ao quesito, nível 2 na escala proposta, dado todo o cenário descrito anteriormente.

5.8 Aspectos de gestão

A capacidade de gerir um processo de maneira eficiente é tão importante quanto o planejamento e a execução do mesmo. Por gerir um processo deve-se entender o conjunto de atividades que permitam o monitoramento contínuo, a identificação de falhas, a correção de desvios, o aprendizado que impeça repetição de erros e a implementação de melhorias. Neste contexto, a revisão bibliográfica evidenciou três quesitos importantes: o monitoramento contínuo, o alinhamento ao planejamento estratégico e a base de conhecimento de lições aprendidas.

Com relação ao monitoramento contínuo, a IN 01 apresenta, em sua Seção II, conteúdo específico sobre o assunto. Segundo o documento, a etapa de monitoramento compreende a revisão dos trabalhos realizados com base nas normas e objetivos previamente estabelecidos. Ele destaca que a finalidade do monitoramento é identificar e localizar as falhas ou distorções existentes no planejamento, na execução e na comunicação dos resultados com vistas a indicar as correções a serem feitas, no sentido de se alcançarem os objetivos colimados.

A despeito dessa diretriz, a análise revelou sua não implementação no processo de auditoria da CGU. Conforme destacado anteriormente, as atividades estabelecidas para a revisão dos trabalhos levam em consideração os produtos gerados, o que é insuficiente para atingir de maneira eficiente questões relacionadas ao planejamento, à execução e à comunicação de resultados.

Afora a revisão, foi identificada iniciativa que apoia o monitoramento contínuo de maneira importante. Tratam-se de indicadores gerenciais, reunidos em um painel denominado “SFC em Números”. Tal painel apresenta dados gráficos em tempo real a partir de interação com os sistemas utilizados pela SFC. Eles permitem livre acesso

dentro das unidades e revelam, para determinado período de tempo, informações consolidadas sobre os trabalhos realizados e seus resultados. Dentre as informações disponíveis estão as auditorias conduzidas por cada unidade, os relatórios publicados, os relatórios ainda pendentes de publicação, as recomendações emitidas, as recomendações verificadas como atendidas pelo gestor, os benefícios auferidos, dentre outras.



Figura 10 - Painel de monitoramento de recomendações do SFC em Números.

Sem dúvidas, essa é uma ferramenta bastante útil no auxílio à identificação e entendimento de problemas e na formulação de melhorias. Entretanto, trata-se de uma outra ferramenta que apresenta foco produtos, e não no processo de auditoria propriamente dito.

Considerando-se o exposto, verificou-se boa aderência do processo de auditoria ao quesito de monitoramento contínuo, nível 3 na escala proposta, mesmo que com clara necessidade de avanços quanto ao enfoque no monitoramento do processo propriamente dito.

Com relação ao quesito alinhamento ao planejamento estratégico, o Capítulo III da IN 01, dedicado ao planejamento das ações do sistema de controle interno, aborda o assunto em sua seção sobre aspectos gerais. Com efeito, trata-se de assunto a atingir a esfera de planejamento das auditorias, no que se refere à seleção de trabalhos. Entretanto, o documento é superficial em sua abordagem. Limita-se a estabelecer que o planejamento das ações deve observar a hierarquização dos

diversos programas e governamentais, baseando-se em critérios políticos e estratégicos definidos.

Não obstante, a SFC estabeleceu, nos últimos anos e em alinhamento às diretrizes da casa, a confecção obrigatória de um plano operacional para planejamento dos trabalhos. Tal plano possui periodicidade anual, é mandatório que observe e se oriente pelo planejamento estratégico institucional, e é confeccionado com participação de todas as unidades componentes da SFC, além das unidades regionais.

A confecção do plano operacional obedece aos seguintes passos: cada unidade se manifesta sobre propostas de trabalhos que considera relevantes para o próximo ciclo, sendo necessário que indique a meta e o objetivo do planejamento estratégico a que estão relacionadas; a unidade proponente indica ainda as outras unidades envolvidas em cada proposta; a seguir, as unidades opinam sobre seu interesse e capacidade de execução dos trabalhos em que são envolvidas; finalmente, um conselho de dirigentes prioriza as propostas de trabalho, as quais darão origem ao plano operacional, respeitada a capacidade de cada unidade. Trimestralmente são realizadas rodadas de reapetuação, em que há a chance de que os trabalhos sejam reconsiderados com relação à sua importância e pertinência.

Apesar de recente, sem dúvidas que o processo estabelecido para a confecção do plano operacional contribui para o alinhamento dos trabalhos de auditoria ao planejamento estratégico institucional. A crítica a ser feita ao mesmo diz respeito à maneira como as propostas são realizadas. A abordagem é de seleção improvisada, com base na experiência e conhecimento acumulado pelos profissionais envolvidos. Assim, a priorização está sujeita a negligenciar trabalhos, ou mesmo alguns que não estejam devidamente alinhados ao planejamento estratégico operacional. Por esse motivo, entende-se que a aderência ao referido quesito pode ser considerada boa, nível 3 na escala proposta.

Finalmente, para o quesito base de conhecimento de lições aprendidas, a IN 01 é omissa a respeito do assunto. Além disso, não há na SFC qualquer sistema, informatizado ou não, que se preocupe em reunir informações relativas a lições aprendidas. Assim, para esse quesito a aderência é certamente inexistente, nível 1 na escala proposta.

5.9 Consolidação de resultados

A tabela abaixo reúne os resultados da análise que foi realizada, dando enfoque ao nível de aderência percebido para cada quesito.

Quesito	Nível de Aderência
Aplicação do Ciclo PDCA	2
Papéis de liderança	2
Gerenciamento de escopo, tempo e custo	2
Gerenciamento de riscos	1
Gerenciamento da qualidade	2
Gerenciamento de recursos	3
Informatização de processo	2
Monitoramento contínuo	3
Alinhamento ao planejamento estratégico	3
Base de conhecimento de lições aprendidas	1

Tabela 4 – Resultados da análise de aderência do processo de auditoria da CGU aos quesitos de gestão de projetos.

6 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Este trabalho teve como objetivo geral promover um estudo sobre as relações entre a atividade de auditoria e a gestão de projetos. Buscou-se, através de revisão bibliográfica e análise exploratória, identificar e verificar possíveis sinergias e/ou incompatibilidades entre os dois universos, com pretensão de que os primeiros pudessem ser explorados e os segundos evitados.

A utilização de análise exploratória foi motivada sobretudo pelo cenário de dados difusos constatado no contexto do objeto da pesquisa escolhido. A ausência de estudos de domínio público que apresentassem como enfoque a gestão projetizada de auditorias foi, sem dúvidas, o maior desafio para a realização do presente trabalho.

Ainda assim, a revisão bibliográfica evidenciou a existência de diversas relações de proximidade entre ambos. Tais relações foram classificadas como sinérgicas e deram origem a quesitos, que foram avaliados por análise de caso. A análise foi realizada a partir de ferramentas, documentos, normas e outros artefatos utilizados ou produzidos no contexto do processo de auditoria da CGU.

É importante destacar que os quesitos identificados foram assumidos como sinérgicos porque evidenciaram importantes similaridades entre os dois universos e, principalmente, se mostraram avalizados por normas e arcabouços referenciados mundialmente. O PMBOK, o PRINCE2 e o IPPF foram construídos e são atualizados, em grande medida, com base na observação do mundo real. Portanto, refletem as boas práticas adotadas por milhares de instituições de diferentes tamanhos, características e especificidades em todo o mundo. Neste contexto, conclui-se que a identificação dos quesitos validou a primeira hipótese proposta para o trabalho, qual seja de que há sinergias na adoção de princípios da gestão de projetos em auditorias.

Não obstante, seria precipitado concluir-se de maneira definitiva sobre a segunda hipótese, de que as auditorias conduzidas de maneira projetizada podem ter seus custos, recursos e/ou tempo de execução otimizados. Os estudos e a análise de caso realizados sugerem que isso seja verdade, uma vez que se evidenciou grande descompasso entre o processo praticado atualmente pela CGU e as diretrizes dos arcabouços teóricos. Contudo, é recomendável que os quesitos sejam validados com parcimônia e cautela a partir de procedimentos pilotos, em ambiente controlado. A prática poderá confirmar, de maneira definitiva, a eficácia da adoção das boas práticas idealizadas, na realidade específica da CGU.

Nesse mesmo sentido, não é possível concluir-se de maneira assertiva sobre a terceira hipótese do trabalho, de que a gestão projetizada de auditorias aumenta a burocracia e gera perda de eficiência. De fato, inspira cautela o excesso de documentação sugerida, por exemplo, pelo PMBOK. Não se mostra pertinente estipular ao processo uma obrigatoriedade de planos para todas as áreas de conhecimento. Além disso, é fato que algumas auditorias apresentam maior simplicidade, seja pela limitação do escopo, seja pela natureza específica dos trabalhos, seja pela necessidade de agilidade na obtenção dos resultados. Contudo, o próprio PMBOK se apresenta como guia, e não como metodologia. Assim, há espaço para que diversos de seus elementos não sejam implementados caso não se mostrem pertinentes. Ao mesmo tempo, percebe-se com ênfase a abordagem mais

objetiva e enxuta proporcionada pelo PRINCE2, já no papel de metodologia de gestão de projetos.

6.1 Recomendações

A não adoção ou adoção parcial dos quesitos, identificados a partir da análise realizada sobre o processo de auditoria da CGU, indicou oportunidades de melhoria. Mais especificamente, suscitou a proposição de recomendações, as quais são apresentadas abaixo.

a) Aprimoramento do planejamento das auditorias

Trata-se de assunto tão importante que é abordado por mais de um dos quesitos, e no qual a CGU apresenta grande deficiência no contexto de seu processo de auditoria. Entenda-se por planejamento, neste escopo, duas vertentes:

- uma geral, tratada no denominado planejamento operacional, que identifica os objetos auditáveis e escopos a serem explorados nos trabalhos de auditoria;
- uma específica, relativa ao planejamento de uma auditoria em particular, de modo a garantir que os critérios serão apropriados e que os resultados serão eficazes e eficientes.

O IPPF sugere o emprego de gestão de riscos para a abordagem à primeira vertente, o que faz todo o sentido para a realidade da CGU. A ideia é que o resultado dessa gestão aplicada aos processos do gestor evidencie pontos vulneráveis e que mereçam ser abordados por auditoria.

Vale mencionar, tal sistemática está atualmente em estudo, estando previstas realizações de procedimentos pilotos em algumas unidades gestoras auditadas pela CGU.

Com relação ao planejamento de uma auditoria em específico, a recomendação é que ele seja bastante ampliado, uma vez que a análise efetuada evidenciou pouca

ênfase e a condução das atividades com base na experiência dos profissionais. Tal como na gestão de projetos, é importante que o planejamento estabeleça uma linha de base, contra a qual os trabalhos realizados possam ser comparados ao final.

b) Implementação do gerenciamento de risco

Além do emprego da gestão de risco como estratégia para o planejamento de auditorias conduzidas, mostra-se fundamental que ela também seja implementada para o próprio processo de auditoria da CGU.

Conforme discutido no capítulo de resultados, atualmente isso é algo inexistente no referido processo, mesmo sendo a auditoria o carro chefe e vitrine da instituição, inclusive com reconhecimento da imprensa e da opinião pública. Assim, sua instauração mostra-se urgente e prioritária. Afora os possíveis ganhos de escala e eficiência ao processo propriamente dito, proporcionará o tratamento de ameaças capazes de causar danos à imagem da CGU.

c) Desenvolvimento da garantia de qualidade

Assunto igualmente discutido no capítulo de resultados, atualmente o grande enfoque de qualidade é para o controle das auditorias realizadas pela CGU. Os relatórios produzidos são o grande insumo e objeto de exploração. Com isso, os aspectos relacionados ao processo, à eficiência das atividades, à observância de boas práticas e à metodologia do trabalho ficam prejudicadas.

Neste contexto, recomenda-se fortemente que seja dado maior enfoque à garantia de qualidade do processo de auditoria, o que pode ser obtido por:

- reforço e ampliação das iniciativas de capacitação interna;
- revisão da abordagem do curso de formação, de aplicação obrigatória a novos servidores da casa, que atualmente demonstra estar defasado e não ser efetivo para a formação de auditores;

- acompanhamento dos trabalhos de auditoria em campo, por parte de time especializado em qualidade, de modo a se identificar fraquezas e oportunidades de melhoria ao processo;
- formação de grupos de trabalho, de maneira sistemática, para discussões sobre pontos importantes do processo de auditoria.

d) Melhorias do monitoramento contínuo

De maneira análoga ao gerenciamento da qualidade, a análise realizada evidenciou que o monitoramento contínuo, mesmo que com bom nível de implementação, atualmente possui enfoque direcionado aos produtos do processo. É importante que também sejam explorados os aspectos relacionados ao fluxo de atividades, sobretudo no que diz respeito ao desempenho das mesmas.

Tal abordagem possibilitará a execução de comparativos entre as diversas unidades de auditoria, evidenciando as que apresentam melhores resultados, e incentivando uma competição positiva entre as mesmas.

Neste contexto, recomenda-se que sejam monitorados, para cada unidade de auditoria:

- o tempo médio de realização dos trabalhos de campo;
- o tempo médio para conclusão das auditorias;
- o tempo médio de revisão dos relatórios;
- o tempo médio de homologação das auditorias;
- a quantidade de revisões, inclusive por auditor;
- os relatórios ainda não publicados ou encaminhados ao gestor em auditorias já finalizadas;
- as recomendações das auditorias já finalizadas ainda não encaminhadas para implementação do gestor.

e) Adoção de novo sistema de auditoria

A análise realizada evidenciou que o Sistema Ativa, atualmente utilizado para apoio à condução de auditorias, mostra-se tecnologicamente defasado e insuficiente, fatos que tornam sua evolução inviável. A defasagem tecnológica implica grande esforço para a evolução. A insuficiência implica emprego de sistemas auxiliares pelos próprios auditores.

Atualmente existe, na instituição, iniciativa para a implementação de um novo sistema. Nesse contexto, recomenda-se:

- que sejam intensificados os trabalhos no novo sistema, dado que se trata de projeto com previsão de duração total de quatro anos;
- que seja dado enfoque e prioridade à etapa de planejamento da auditoria, dado que esta é uma área de maior carência do processo;
- que sejam fornecidas ferramentas as quais permitam um melhor e mais completo gerenciamento de escopo, de tempo e de custo, áreas de conhecimento do universo de gestão de projeto para o qual se observou especial sinergia com a condução de auditorias;
- que o desenvolvimento seja feito com entregas graduais, de modo que haja impacto menor ao processo de auditoria, em especial considerando que ele também sofrerá expressivas modificações.

f) Enfoque na gestão de recursos humanos

Os recursos humanos são, sem dúvida, o maior patrimônio da CGU. Trabalhos de auditoria são complexos, heterogêneos e exigem conhecimentos específicos. Assim, mostra-se fundamental para a instituição que atribua a importância necessária ao assunto.

Neste contexto, recomenda-se que seja implementada iniciativa formal à gestão de recursos humanos. É bem verdade que aqui existe uma peculiaridade: dado que a CGU possui outras atribuições além das auditorias, é esperado que tal gestão

seja efetuada fora do contexto da SFC, por uma unidade de alcance institucional, tendo seus resultados consumidos e compartilhados por todas as áreas.

Também se recomenda a utilização de uma ferramenta informatizada para a empreitada que, se não é obrigatória, certamente seria de grande pertinência. Nesse caso tona-se possível compartilhar os resultados da gestão de recursos com o próprio sistema de auditoria, a partir de interação entre sistemas.

6.2 Trabalhos futuros

O presente trabalho foi conduzido com enfoque em análise exploratória e revisão de bibliografia. Assim, as recomendações sugeridas apresentam grande espaço para exploração em termos de trabalhos futuros, em especial no que se refere à implementação prática.

Neste contexto, representam oportunidades:

- a implementação do gerenciamento de riscos ao processo de auditoria da CGU;
- a especificação e o detalhamento de ferramentas de monitoramento com enfoque no processo de auditoria;
- a implementação de rotinas de garantia de qualidade ao processo de auditoria;
- o estudo de indicadores aplicáveis ao monitoramento contínuo e com enfoque na melhoria do processo de auditoria.

Outra interessante vertente em termos de trabalhos futuros é a aplicação da análise idealizada a outras instituições de controle nacionais, a exemplo do Tribunal de Contas da União, o Tribunal de Contas do Distrito Federal e a Controladoria-Geral do Distrito Federal. A abordagem a entidades estatais para a coleta de dados garantiria similaridade institucional à CGU. Os resultados obtidos poderiam ser usados em um comparativo de maturidade do processo entre as instituições e a aderência das mesmas a uma gestão projetizada. Ainda, tal comparativo poderia evidenciar a possível eficácia e eficiência das recomendações idealizadas em realidade teórica, e a custos reduzidos.

Não obstante, ainda na linha de estudos comparativos, também apresenta grande potencial para trabalhos futuros análises e comparações efetuadas em instituições de auditoria e controle localizadas fora do território nacional. Instituições internacionais acrescentariam ingredientes de diferenças culturais, potencializando a busca por boas práticas, em especial se forem abordadas entidades de reconhecida maturidade em atividades de auditoria e controle, a exemplo das agências americana e britânica, respectivamente, a *U.S. Government Accountability Office* (GAO) e a *Government Internal Audit Agency* (GIAA).

Por fim, o estudo de sistemas informatizados de gestão de projetos e sua aplicabilidade à realidade de processos de auditoria também apresenta interessante possibilidade para exploração em termos de trabalhos futuros. A capacidade de adaptação de tais ferramentas contribuiria em grande medida para o entendimento sobre o nível de aderência possível para a gestão projetizada das auditorias da CGU.

REFERÊNCIAS

Project Management Institute. Um guia do Conhecimento em Gerenciamento de Projetos (Guia PMBOK®). Quinta edição. São Paulo: Saraiva, 2013.

Office of Government Commerce. Gerenciando Projetos de Sucesso com PRINCE2. Primeira edição. Grã-Bretanha: TSO, 2011.

The Institute of Internal Auditors. Site Oficial. <http://global.theiia.org>. Disponível em 26 de março de 2017.

Instituto de Auditores Internos do Brasil. <http://www.iiabrasil.org.br>. Site Oficial. Disponível em 26 de março de 2017.

Instituto de Auditores Internos do Brasil. Código de Ética. http://www.iiabrasil.org.br/downs/ippf/codigo_de_etica.pdf. Disponível em 26 de março de 2017.

Instituto de Auditores Internos do Brasil. Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna. http://www.iiabrasil.org.br/downs/arearestrita/IPPF/normas_internacionais_para_a_pratica_de_auditoria_interna.pdf. Disponível em 26 de março de 2017.

Dalton Gean Perovano. Manual de Metodologia Científica. Primeira edição. Brasil: Jurua Editora, 2014.

Eva Maria Lakatos. Martina de Andrade Marconi. Metodologia Científica. Sexta Edição. Brasil: Atlas Editora, 2011.

U.S. Government Accountability Office. About GAO. <https://www.gao.gov/about/index.html>. Disponível em 06 de abril de 2017.

Government Internal Audit Agency. What we do.

<https://www.gov.uk/government/organisations/government-internal-audit-agency>.

Disponível em 06 de abril de 2017.

Her Majesty Treasury. What we do.

<https://www.gov.uk/government/organisations/hm-treasury>. Disponível em 06 de abril de 2017.

Secretaria Federal de Controle Interno. Instrução Normativa nº 01, de 06 de Abril de 2001. <http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in-01-06042001.pdf>. Disponível em 18 de abril de 2017.

Ministério do Planejamento e Controladoria-Geral da União. Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01 de 10 de maio de 2016.

http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in_cgu_mpog_01_2016.pdf. Disponível em 18 de abril de 2017.

Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União. Portaria nº 915, de 12 de abril de 2017.

http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/portarias/portaria_cgu_915_2017.pdf. Disponível em 18 de abril de 2017.

Presidência da República. Decreto nº 8.910, de 22 de novembro de 2016.

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2015-2018/2016/decreto/D8910.htm.

Disponível em 18 de abril de 2017.