



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

Rendimientos académicos y eficacia social de la Universidad

AUDITORIAS INTERNAS COMO FONTE DE INFORMAÇÃO PARA O CONHECIMENTO ORGANIZACIONAL: ESTUDO DE CASO EM UMA IFES

Otávio Machado Lopes de Mendonça – UFPB

Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante – UFPB

Ludinaura Regina Souza dos Santos - UFPB

RESUMO

Este artigo se destina a analisar como os processos de auditoria interna vêm se transformando em fonte de informação para o conhecimento organizacional em uma IFES. Para isso, foi abordado o conhecimento organizacional, a teoria de sua criação, o controle da administração pública no Brasil e a auditoria interna governamental. Quanto à caracterização da pesquisa, apresentou-se como multidisciplinar, descritiva, indutiva, qualitativa e, como instrumento, os documentos existentes. O contexto do estudo de caso foi o da Universidade Federal da Paraíba, onde foram consideradas as recomendações contidas nos relatórios das auditorias internas, entre 2008 e 2010. Para a análise dos dados, utilizou-se o procedimento de análise de conteúdo de Bardin (2011), havendo a identificação e classificação das recomendações em nota de auditoria, falha operacional e ressarcimento ao erário, as quais foram avaliadas quanto as suas incidências e reincidências. Os resultados mostraram que: as recomendações do tipo falha operacional são em maior incidência e reincidência, as incidência e reincidência variam de acordo com as áreas auditadas e que grande parte das recomendações consignadas foram implementadas até a auditoria subsequente, refletindo que a maioria dos processos de auditoria vêm se transformando em fonte de informação para o conhecimento organizacional.

Palavras-chave: Auditoria interna. Conhecimento organizacional. Informação.



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

Rendimientos académicos y eficacia social de la Universidad

1. INTRODUÇÃO

Nos dias atuais, marcados por novos valores, mudanças geopolíticas e pelo avanço da tecnologia, Um novo ativo é redescoberto e ganha relevância sobre os demais para o desenvolvimento das organizações e das empresas. Esse ativo é o conhecimento.

Stewart (1998) aponta que o conhecimento sempre foi importante, mas se tornou o ativo mais importante, uma diferenciação para diagnosticar as organizações detentoras de maior sucesso. Especialmente no contexto do Século XXI, caracterizado pela Sociedade do Conhecimento, esse ativo se torna cada vez mais público, perde o seu caráter eminentemente privado, e passa a pertencer à humanidade (LÉVY; AUTHIER, 2000) e/ou a ser aplicado ao próprio conhecimento (DRUCKER, 1995).

Sendo o conhecimento reconhecido como ativo relevante para qualquer organização, a gestão de tal ativo passa a ser objeto de preocupação de pesquisadores, isto no sentido de proporcionar novas formas de gestão das organizações. Autores como Nonaka e Takeuchi (1997), Davenport e Prusak (2003) e Choo (2006) tratam do conhecimento organizacional.

É importante perceber que a relevância do ativo conhecimento é válida tanto para organizações privadas, quanto para organização públicas. Nestas últimas, a atividade de auditoria interna pode se constituir, especialmente na fase de comunicação, em fonte de conhecimento organizacional.

As auditorias internas ocorrem em três etapas, a saber: planejamento, execução e comunicação (IIA, 2010). Para este estudo, destaca-se a fase de comunicação, onde é elaborado o relatório de auditoria, em que são apontadas constatações e consignadas recomendações a serem adotadas pelas áreas auditadas, caracterizando-se assim a existência de uma informação relacionada à Instituição auditada, que, à luz das teorias que tratam do tema, pode gerar conhecimento. Dessa forma, uma ponte pode ser estabelecida entre a criação do conhecimento organizacional e a atividade de auditoria, pelo fato de as auditorias internas governamentais terem o resultado de seus trabalhos explicitados em recomendações integrantes dos relatórios de auditoria, sinônimos de informações.

Tais informações podem ser fonte de informação para o conhecimento organizacional, por terem caráter mais estático e, ao se relacionar a crenças e a atitudes humanas, passam a assumir um caráter dinâmico e de ação, transformando-se em conhecimento, segundo Nonaka e Takeuchi (1997).

Nessa perspectiva, o objetivo deste artigo é o de analisar como os processos de auditoria interna vêm se transformando em fonte de informação para o conhecimento organizacional em uma IFES¹. Para isso, serão identificadas e classificadas as recomendações incidentes nos relatórios das auditorias internas realizadas; será avaliado o volume das recomendações consignadas, para as auditorias internas realizadas e a sua reincidência; como também será verificada a relação existente entre a reincidência das recomendações e o conhecimento organizacional.

2. DISCUSSÃO SOBRE CONHECIMENTO ORGANIZACIONAL

Na sociedade do Século XXI, tempo e espaço têm sido objeto de discussão em uma nova mundialização. Eis que uma nova ordem geopolítica mundial foi estabelecida, após o término da guerra fria, no final da década de 80, quando a noção de espaço se modifica com a



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

Rendimientos académicos y eficacia social de la Universidad

globalização, que incentiva um novo fluxo da informação, aumenta a comunicação e diminui as distâncias geográficas estabelecidas (BRENNAND; MEDEIROS, 2006).

Ao mesmo tempo, com o desenvolvimento da tecnologia, de novos valores costumes, e com essa nova ordem geopolítica mundial, o conhecimento tem se consolidado como o recurso mais valioso (DRUCKER, 1995). É relevante mencionar que o conhecimento sempre teve o seu papel de destaque. Stewart (1998, p. 5) realçou esse aspecto ao explicitar que “o conhecimento sempre foi importante – não é à toa que somos homo sapiens, o homem que pensa”. Entretanto, a novidade reside no fato de reconhecer o conhecimento como mais importante do que no passado, além de ter se transformado em um bem público.

O fato de considerar o conhecimento como um bem de grande valia impacta nos tipos de organizações e em sua gestão, como também na própria definição de conhecimento, abordado no tópico seguinte.

2.1 DEFINIÇÕES DE CONHECIMENTO ORGANIZACIONAL

A discussão acerca do conceito do conhecimento tem sido muito antiga, desde Platão e Aristóteles, além de diversos filósofos.

Para este artigo, será mantido o foco naquele que está relacionado à criação do conhecimento organizacional, por viabilizar ou resultar no desenvolvimento de novas competências, produtos ou serviços ou na melhoria de rotinas de trabalho na organização (CHOO, 2006). Por isso, apresentam-se alguns conceitos diretamente relacionados a esta pesquisa. Para Nonaka e Takeuchi (1997, p. 63), é o “processo humano dinâmico de justificar a crença pessoal com relação à verdade”.

Analisando essa conceituação, pode-se perceber que a trazida por Nonaka e Takeuchi (1997) é marcada pela ação e distancia-se da concepção da epistemologia tradicional, baseada na lógica formal. Corroborando o entendimento de Nonaka e Takeuchi (1997), Davenport e Prusak (2003) destacam que essa conceituação que propõem não é definitiva, porquanto é construída constantemente.

Como foram vistas algumas definições de conhecimento organizacional, é mister entender que o conhecimento não é sinônimo de dado nem de informação.

2.1.1 Dados, informação e conhecimento

Um aspecto relevante a ser comentado se refere à distinção entre dados, informação e conhecimento. Diversos têm sido os estudos que tratam dessa diferenciação. Um exemplo é o artigo escrito por Zins (2007), que traz à tona mais de 130 (cento e trinta) definições de dados, informação e conhecimento. Para a presente abordagem, será exposto o que Davenport e Prusak (2003), Tuomi (1999), Zins (2007), Nonaka e Takeuchi (1997) entendem por essa distinção.

Davenport e Prusak (2003, p. 2-7) consideram que dados são apenas registros concatenados, que se reportam a determinada situação no passado, não têm significado e são insuficientes para ofertar julgamentos ou interpretações consistentes para uma tomada de decisão. Segundo esses mesmos autores, a informação, sinônimo de “dar forma”, diferencia-se dos dados, visto que detém significado e pode ser interpretada como os dados aos quais o significado foi acrescido. Já o conhecimento deriva da informação, a partir do momento em



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

Rendimientos académicos y eficacia social de la Universidad

que é transformado e autenticado pelos seres humanos e entre eles. Como se pode constatar, esses autores estabelecem uma hierarquia entre dados, informação e conhecimento.

Diferentemente é a visão de Tuomi (1999), uma vez que analisa a hierarquia reversa entre dados, informação e conhecimento e mostra que o dado só nasce a partir da informação, a qual só surge depois do conhecimento. A autora acrescenta que a relevância dessa teoria se aplica, principalmente, no desenvolvimento de sistemas informacionais, que são base para a gestão do conhecimento e a memória organizacional. Já Nonaka e Takeuchi (1997), além de se preocupar em distinguir conhecimento de informação, apontam as semelhanças existentes entre os termos. Quanto às diferenças, os autores deixam claro que o conhecimento se relaciona diretamente às crenças e aos compromissos e se refere também à atitude, à intenção, ou seja, à ação. A informação seria a base para se extrair o conhecimento. No que se refere à semelhança, tanto o conhecimento quanto a informação oferecem significado e são inerentes ao contexto onde ocorrem.

Não se pode olvidar do artigo publicado por Zins (2007), que se reporta a mais de 130 (cento e trinta) distinções entre dados (D), informação (I) e conhecimento (K). Esse autor sintetiza a sua compreensão quanto a essa diferenciação tanto sob a óptica do domínio subjetivo, por ser privado, quanto sob o domínio universal, por ser público e sinônimo de artefatos humanos. Sob a óptica subjetiva, os dados são estímulos sensoriais percebidos por nossos sentidos, a informação é o significado desse estímulo sensorial, e o conhecimento é o pensamento individual com base na crença justificada de que o achado individual é verdade.

Segundo a óptica universal, os dados são representados por sinais empíricos, informação é um conjunto de sinais que representam o conhecimento empírico, e o conhecimento é o conjunto de sinais que representam o conhecimento (ou conteúdo), cuja crença individual acredita que são verdadeiros.

Percebe-se, então, que há uma relação entre a distinção de Zins (2007), a de Davenport e de Prusak (2003) e a de Nonaka e Takeuchi (1997), visto que esses autores destacam a importância da crença individual na construção dos conceitos de informação e de conhecimento. Para a pesquisa em tela, entende-se a distinção entre informação e conhecimento defendida por Nonaka e Takeuchi (1997), em que o conhecimento é relacionado à ação e baseado em crenças e verdades individuais, a qual está diretamente relacionada à Teoria da Criação do Conhecimento Organizacional.

2.2 TEORIA DA CRIAÇÃO DO CONHECIMENTO ORGANIZACIONAL

O conhecimento organizacional pode ser amplificado e criado pelas dinâmicas de conversão do conhecimento tácito para explícito e transferência do conhecimento individual para o grupo e da organização para outras organizações.

Esse entendimento está conforme o conceito de criação do conhecimento organizacional por Nonaka e Takeuchi (1997, p. 65), que o definem como “um processo que amplifica organizacionalmente o conhecimento criado pelos indivíduos, cristalizando-os como parte da rede de conhecimento da organização”.

Destaca-se a preocupação de Choo (2006), ao expressar que, caso os conhecimentos individuais permaneçam apenas interiorizados, podem se constituir em limitadores do



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

Rendimientos académicos y eficacia social de la Universidad

conhecimento organizacional, pelo fato de o conhecimento poder ser um dos propulsores da inovação, gerando vantagem competitiva e impactando na sobrevivência da organização.

É oportuno considerar a teoria da criação do conhecimento, conforme Leonard-Barton (1995). A autora identifica quatro principais atividades realizadas no curso do desenvolvimento de novos produtos e os processos por meio dos quais a organização constrói conhecimento, que são: solução criativa e compartilhada dos problemas, implementação e integração de novas metodologias e ferramentas, experimentação e prototipagem e importação do conhecimento. Essa vertente está alinhada à abordagem dos processos de criação de conhecimento, elaborada por Nonaka e Takeuchi (1997).

Esses últimos autores explicam e ratificam que o conhecimentos tácito e o explícito se complementam e podem ser convertidos de quatro maneiras: por meio da socialização, da externalização, da combinação e da internalização. A interação desses modos de conversão produz o espiral do conhecimento.

A socialização é o processo de conversão do conhecimento tácito em tácito. É marcado pela troca de experiências por meio da linguagem, da observação, da imitação, da prática (GROTTO, 2008), do brainstorming, de insights e de trabalho mestre-aprendiz (SILVA, 2004).

A externalização “é um processo de conhecimento perfeito, na medida em que o conhecimento tácito se torna explícito, na forma de metáforas, analogias, conceitos, hipóteses ou modelos” (NONAKA; TAKEUCHI, 1997, p. 71). É considerada por Nonaka e Takeuchi (1997) como a chave para a criação do conhecimento organizacional, por possibilitar novas definições, conceitos e padrões, a partir do conhecimento subjetivo e pessoal - o conhecimento tácito. Entretanto, nem todos os conhecimentos tácitos são de fácil codificação e formalização (POLANYI, 1966), portanto, é um desafio para as organizações promoverem e incentivarem esse tipo de conversão do conhecimento. Pode ser exemplificado por meio de planilhas, textos, imagens, regras, relatos orais e filmes (SILVA, 2004), além de procedimentos e rotinas.

A combinação é um processo que consiste em se converter o conhecimento explícito em explícito. A combinação pode ocorrer através de documentos, reuniões, conversas por telefone ou por sistemas informatizados (NONAKA; TAKEUCHI, 1997, p. 75).

A última forma de conversão do conhecimento é a internalização, definida como a conversão do conhecimento explícito para o tácito. Nonaka e Takeuchi (1997) destacam que a internalização pode ocorrer tanto por meio de documentos, que facilitam a compreensão das experiências, quanto de reexperimentações de situações vividas por outras pessoas (práticas e lições aprendidas). Silva (2004) destaca que esse tipo de conversão do conhecimento está intimamente ligado à aprendizagem organizacional, alinhado ao previamente exposto por Nonaka e Takeuchi (1997).

No contexto deste artigo, será efetuada a abordagem teórica relacionada à técnica de controle, a auditoria interna, pelo fato de se pretender analisar como os processos das auditorias internas, como uma das técnicas de controle interno, vêm se transformado em fonte de informação para o conhecimento organizacional em uma IFES.

3. O CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

Rendimientos académicos y eficacia social de la Universidad

O conceito de controle da administração pública pode ser entendido como “a possibilidade de verificação, inspeção, exame, pela própria Administração, por outros Poderes ou por qualquer cidadão, da efetiva correção na conduta gerencial de um Poder, órgão ou autoridade, no escopo de garantir atuação conforme aos modelos desejados e anteriormente planejados, gerando uma aferição sistemática” (GUERRA, 2005, p. 90).

Esse controle poderá ser externo ou interno. O primeiro é realizado pelo Poder Legislativo, com o apoio do Tribunal de Contas da União, atendendo ao disposto no Art. 71, da CFRB² de 1988. O controle interno é o realizado pelos Poderes em seus próprios atos administrativos praticados, segundo Di Pietro (2009, p. 726). Meirelles (2008, p. 674) esmiúça esse conceito, ratificando a compreensão de que tal controle cabe tanto a entidades quanto a órgãos administrativos, cuja responsabilidade recai sobre o ato administrativo realizado.

É importante ressaltar que a base constitucional para o controle interno atuar está compreendida no art. 31 da Carta Maior, para a esfera municipal, e, para a esfera federal, no art. 74 da CFRB, Seção IX, Capítulo I do Título IV. Esse mesmo artigo apresenta os objetivos do controle interno, em que merece destaque o papel de apoio que esse controle realiza para o controle externo. Além disso, esse mesmo dispositivo aponta, em seu §1.º, que, se o responsável pelo controle interno, ao detectar irregularidade ou ilegalidade, não comunicar ao Tribunal de Contas, será responsabilizado solidariamente. Em seu §2.º, menciona que qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato legítimos têm legitimidade para efetuar denúncias de irregularidade ou ilegalidade perante o Tribunal de Contas da União.

Um aspecto relevante é que, embora a CFRB de 1988 determine a existência e atuação dos controles externo e interno, nos Arts. 70 a 74, Seção IX, Capítulo I do Título IV, e tenha recepcionado preceitos anteriores relacionados às atribuições do Controle Interno, de acordo com a Lei 4.320/64, nos Arts. 76 a 80, Seção Segunda, Título VIII, Capítulo II, percebe-se que, exclusivamente para o controle interno, a Carta Maior não determina uma forma, o “*modus operandi*” para o seu exercício.

Diante desse espaço existente, o Poder Executivo, na esfera federal, sancionou Leis, Decretos e Instruções Normativas (IN), destinadas a regulamentar a atividade do Controle Interno, a exemplo da Lei 10180, de 06 de fevereiro de 2001; Decreto n.º 3591, de 06 de setembro de setembro de 2000; Instrução Normativa da Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) N.º 01, de 06 de abril de 2001; Instrução Normativa da Controladoria Geral da União (CGU) N.º 01, de 13 de março de 2003; Instrução Normativa da Controladoria Geral da União N.º 07 – Alterada pela Instrução Normativa N.º 09/ 2007, de 29 de dezembro de 2006; Instrução Normativa da Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) N.º 01, de 03 de janeiro de 2007.

Na perspectiva da IN/ SFC N.º 01, de 06/04/2001, a atuação do controle interno é evidenciada por meio de técnicas específicas, como a fiscalização e a auditoria. Segundo essa IN, a fiscalização se destina a verificar a existência dos programas de governo, o seu atendimento a padrões definidos, se os seus objetivos estão sendo atingidos e se os seus controles administrativos são eficientes. A auditoria interna será detalhada a seguir.

4. AUDITORIAS INTERNAS GOVERNAMENTAIS



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

Rendimientos académicos y eficacia social de la Universidad

Conforme as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (2011, p. 12-13), algumas abordagens elaboradas por organismos e órgãos internacionais e nacionais são transcritas a seguir:

“Auditoria é o exame das operações, atividades e sistemas de determinada entidade, com vista a verificar se são executados ou funcionam em conformidade com determinados objetivos, orçamentos, regras e normas” (INTOSAI).

“Auditoria é uma verificação ou exame feito por um auditor dos documentos de prestação de contas, com o objetivo de habilitá-lo a expressar uma opinião sobre os referidos documentos de modo a dar a eles maior credibilidade” (IFAC).

Tais auditorias governamentais podem ser conduzidas por órgãos externos aos Poderes Executivo, Legislativo ou Judiciário ou por órgãos internos a esses Poderes. Para abordagem deste estudo, o conceito a ser explorado será o relacionado às auditorias internas governamentais, realizadas pelos próprios servidores do Poder Executivo Federal.

Para o IIA (2012, tradução nossa) , “a auditoria interna é uma atividade de consultoria independente e confiável, que destinada a adicionar valor e melhorar as operações das organizações. Ajuda uma organização a atingir os seus objetivos por oferecer uma visão sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a efetividade dos processos de gestão de riscos, controle e governança”.

Do ponto de vista das normas pátrias, a IN/ SFC N ° 01, de 06/ 04/ 2001, dispõe que “a auditoria interna constitui-se em um conjunto de procedimentos, tecnicamente normatizados, que funciona por meio de acompanhamento indireto de processos, avaliação de resultados e proposição de ações corretivas para os desvios gerenciais da entidade à qual está vinculada.”

Com base nos conceitos enumerados e para esta pesquisa, considera-se a auditoria como uma atividade conduzida de forma imparcial, objetiva e com a devida proficiência por parte dos seus executores, com o objetivo de realizar verificações e exames de determinada situação ou ocorrência, comparando-a com normas ou padrões previamente estipulados, de modo que se possa construir um juízo de valor consistente e robusto sobre dada situação ou ocorrência, agregando valor à organização e/ou Instituição auditada.

De modo geral, pode-se dizer que todo o processo de auditoria é composto de três etapas: planejamento, execução e comunicação.

Com base na IN/ CGU/ SFC N° 01, 03/01/2007, as ações anuais de auditorias internas são uma das atividades que englobam anualmente o Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna (PAINT), que detalha as áreas a serem auditadas, o objetivo, o escopo da auditoria, o cronograma e o local, entre outros aspectos necessários à realização da técnica de auditoria.

Em decorrência da realização da auditoria, são elaborados relatórios de acordo com a área auditada. Nesse sentido, é oportuno apresentar o significado de área auditada que, bom base na IN/ SFC N ° 01, de 06/ 04/ 2001, pode ser entendida como a atividade sobre a qual é exercida a ação de controle, nesse caso, a auditoria interna.

Quanto ao significado de Unidade Gestora recomendada, inicialmente, será abordado o de Unidade Gestora, definida como “Unidade orçamentária ou administrativa, que realiza atos de gestão orçamentária, financeira e/ou patrimonial“, segundo o Glossário do Tesouro Nacional (BRASIL, 2012). Para esta pesquisa, a Unidade Gestora recomendada é aquela para a qual foi



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

Rendimientos académicos y eficacia social de la Universidad

constatada falha ou impropriedade no decorrer do processo de auditoria interna, por isso é objeto de recomendação.

Um aspecto a ser agregado é a classificação das recomendações. Seguindo o critério apresentado pela Controladoria Geral da União – CGU³ – em maio de 2012, as recomendações consignadas podem ser classificadas em três tipos:

- Notas de auditoria – sinônimo de recomendações formuladas quando da identificação de não conformidade pontual, cuja regularização deve ser recomendada imediatamente. Por ter caráter pontual, essa correção não se relaciona com causas, já que tal acerto ocorre sobre o fato em si ou seu efeito.

- Falhas operacionais – São recomendações formuladas para eliminar ou mitigar/ reduzir a causa apurada, direcionando a recomendação para o nível de responsabilização adequado - caracterizado como operacional, tático/gerencial ou estratégico, no âmbito das funções ligadas ao controle e à execução dos processos.

- Quanto ao ressarcimento ao erário - Recomendações relacionadas à devolução ao erário, compreendido como Tesouro ou Fazenda Pública, segundo o Glossário do Tesouro Nacional (BRASIL, 2012).

É importante destacar que as recomendações serão monitoradas nas auditorias subsequentes, a fim de verificar se os gestores públicos adotaram as providências necessárias à implementação de tais recomendações, como disposto na IN/ CGU N° 01, de 13/03/ 2003. Assim, percebe-se que as auditorias podem ser fonte de informação, pelo fato de comunicarem falhas, impropriedades e irregularidades, consignadas nas recomendações contidas nos relatórios das auditorias. Ao se relacionar às atitudes e às crenças que promovem ações, tal informação, no âmbito organizacional, pode gerar conhecimento, de acordo com a teoria da criação do conhecimento organizacional de Nonaka e Takeuchi (1997), mediante a conversão do conhecimento tácito-explícito e vice-versa, no contexto da IFES estudada.

5. AUDITORIAS INTERNAS COMO FONTE DE INFORMAÇÃO PARA O CONHECIMENTO ORGANIZACIONAL

As ações anuais de auditorias internas são planejadas, conforme o Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT), e pautam-se em padrões previamente definidos e são compostas pelas fases de planejamento, execução e comunicação. Na fase de comunicação, são emitidos relatórios que apontam constatações com base em falhas, impropriedades e irregularidades detectadas, ao mesmo tempo em que são consignadas recomendações para sanar tais desvios.

De acordo com a exposição realizada, as recomendações consignadas nos relatórios de auditoria serão monitoradas nas auditorias subsequentes, para que se ratifique se os gestores públicos adotaram as providências necessárias à implementação de tais recomendações, como disposto na IN/ CGU n° 01, de 13/03/ 2003.

Durante o planejamento da auditoria, será programado como a área auditada será abordada, documentos a serem consultados, escopo, prazo, recursos necessários, levando em consideração os riscos existentes. A equipe auditora estará elaborando a estratégia a ser seguida durante o processo de execução da auditoria, em cuja fase de execução, os auditores abordam as unidades auditadas pela linguagem escrita ou falada, prática e observação. Será



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

Rendimientos académicos y eficacia social de la Universidad

verificada a execução dos processos, dos procedimentos e das rotinas que as unidades auditadas estão realizando.

Depois, a equipe de auditoria avaliará as rotinas, as práticas e os procedimentos realizados pelas unidades auditadas, com base nos preceitos legais existentes. Se houver desvios – que são falhas e irregularidades - serão reportados nos relatórios de auditoria, que constatarão as não conformidades existentes e consignarão recomendações que contêm ações corretivas necessárias para sanar os desvios ora identificados. Verifica-se, assim, que as recomendações caracterizam-se como informação pelo fato de reportarem dados que têm significado (DAVENPORT; PRUSAK, 2003).

Posteriormente à elaboração, o relatório será encaminhado para as Unidades Gestoras recomendadas. Depois, essas unidades poderão ou não transformar as informações, representadas pelas recomendações contidas nos relatórios das auditorias internas, em conhecimento, ao tomarem a decisão de agir para sanar os desvios detectados. Nesse sentido, os documentos têm um papel relevante, como apontam Nonaka e Takeuchi (1997), pois facilitam o entendimento de experiências.

Não se pode olvidar que, para que esse conhecimento organizacional seja criado, existe a conversão do conhecimento tácito-tácito (socialização), tácito-explícito (externalização), explícito-explícito (combinação) e explícito-tácito (internalização) (NONAKA; TAKEUCHI, 1997). Quando as informações contidas nas recomendações dos relatórios forem recebidas, e seu houver uma comunicação adequada, as Unidades Gestoras recomendadas podem transformar essa informação em conhecimento, por meio da ação e da atitude.

Para isso, poderão compartilhar o conhecimento e trocar experiências internamente ou com outras Unidades Gestoras, na socialização; definir conceitos e padrões destinados a sanar as falhas e os desvios encontrados na exteriorização; agregar esses conceitos e padrões definidos aos conceitos organizacionais, na combinação; e por fim, na internalização, esse novo conhecimento organizacional será convertido em práticas individuais, que contribuirão para o equacionamento de falhas e desvios, por meio da implementação das recomendações. Destaque-se o caráter de dependência que os conhecimentos tácito e explícito evidenciam na conversão de conhecimento, explicada pela teoria da criação do conhecimento.

É relevante mencionar que essas recomendações consignadas nos relatórios serão monitoradas na auditoria subsequente, para verificar se ações foram adotadas para sanar os desvios detectados, conforme a IN/ CGU N° 01, de 13/03/2003. Em consonância com a abordagem supramencionada, frisa-se que, para que esses desvios sejam sanados, é necessário que as quatro etapas da conversão do conhecimento se realizem. Caso contrário, a informação, representada pelas recomendações contidas nos relatórios das auditorias internas, não será transformada em conhecimento.

6. METODOLOGIA DA PESQUISA

Quanto à caracterização da pesquisa, destaca-se seu aspecto multidisciplinar, em consonância com Laville e Dionne (1999, p. 44-45), visto que trata o problema de pesquisa sob a perspectiva das ciências humanas e sociais, o que conduz à necessidade de associar autores que abordam a metodologia sob a ótica dessas duas ciências.



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

Rendimientos académicos y eficacia social de la Universidad

Quanto ao objetivo, esta pesquisa pode ser classificada como descritiva, entendida como a “que descreve o comportamento dos fenômenos” (COLLIS; HUSSEY, 2005, p. 24).

Referindo-se à lógica, configura-se como indutiva, por propiciar a elaboração de teoria a partir da realidade empírica (COLLIS; HUSSEY, 2005, p. 27) ou partir de enunciados particulares para aplicação a fatos gerais, levando à construção de novos conhecimentos (LAVILLE; DIONNE, 1999, p. 22).

Um aspecto que precisa ser assinalado diz respeito ao método de análise adotado. Com base em Collis e Hussey (2005), esta pesquisa pode ser diagnosticada como qualitativa, ao serem realizados exames e reflexões para o devido entendimento das atividades sociais e humanas, como também ao serem coletados os dados a partir das recomendações contidas nos relatórios de auditoria interna. Esse entendimento é ratificado pela colocação de Richardson (1999), visto que esse autor realça que o método qualitativo se destina a situações particulares, em que se enquadra o estudo contemplado nessa pesquisa, por estar voltado para uma abordagem específica.

A base utilizada como instrumento da pesquisa é documental, pois foram analisadas as recomendações contidas nos relatórios das auditorias internas, integrantes do Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT), resultantes das auditorias realizadas no período pesquisado. Como pode ser visto, segundo Collis e Hussey (2005), serão usados dados secundários ou dados existentes, interpretados como os que “já estão presentes na situação de estudo e que o pesquisador faz aparecer sem tentar modificá-los por uma intervenção” (LAVILLE; DIONNE, 1999, p. 133).

Ao se definir o critério para selecionar as auditorias planejadas e realizadas, a partir da IN/CGU/ SFC Nº 01 de 03/01/2007, e considerar todas as auditorias subsequentes, ocorridas entre 2009 e 2010, pode-se caracterizar o universo da pesquisa por se tratar de um “conjunto de elementos que possuem determinadas características” (RICHARDSON, 1999, p. 157).

Concernente à estratégia, é usada a de estudo de caso, em conformidade com que referem Laille e Dionne (1999) e Gonçalves (2004), uma vez que será estudada uma atividade dentro do seu contexto social, representada pelas auditorias internas realizadas no âmbito da IFES pesquisada, a saber a Universidade Federal da Paraíba - UFPB. Sublinha-se que o estudo de caso pode ser aplicado a pesquisas que utilizam método qualitativo.

Foram analisados os processos das auditorias internas efetuadas pela Coordenação de Controle Interno, unidade de Auditoria Interna responsável pelo planejamento, pela execução, pela comunicação e pelo monitoramento das auditorias internas em todos os campi dessa Instituição. Para isso, foram consideradas as áreas auditadas, no mínimo, por dois anos consecutivos ou não, na IFES pesquisada, no período de 2008 a 2010. Isso é possível pelo fato de a IN/ CGU/ SFC N ° 01, de 03/01/2007, estabelecer o conteúdo do Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT) e do Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna para as auditorias planejadas a partir do ano de 2008. Como exemplo de áreas auditadas, podem ser mencionadas: processos de concessão de auxílio-funeral, concessão de ajuda de custo, transportes, cessão de pessoal, permissão de uso, almoxarifado, concessão de diárias, cartões corporativos, contratos de bens e serviços, licitação, dentre outras.

Além disso, foram contempladas as áreas auditadas entre 2009 e 2010, para verificar se as recomendações consignadas nos relatórios de auditoria, emitidos a partir de 2008 para essas



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

Rendimientos académicos y eficacia social de la Universidad

mesmas áreas, foram reincidentes ou objeto de providências dos gestores públicos, conforme disposto na IN/ CGU Nº 01, de 13/ 03/ 2003, a fim de analisar como os processos de auditoria interna vêm se transformando em fonte de informação para o conhecimento organizacional.

Após a coleta dos dados no controle interno da Universidade Federal da Paraíba - UFPB, procedeu-se à análise, de acordo com o método qualitativo. Para isso, foi utilizado o procedimento de análise de conteúdo (BARDIN, 2011),

Inicialmente, foi feita uma leitura inicial dos documentos. Nessa etapa, foi avaliado se os relatórios eram exaustivos, representativos, homogêneos e pertinentes.

Ressalta-se que houve a categorização das recomendações, contidas nos relatórios das auditorias internas por tipo (Nota de auditoria, Falhas operacionais e quanto ao Ressarcimento ao erário), verificando se a recomendação consignada na auditoria foi implementada até a auditoria subsequente, por meio da observação de sua reincidência. As categorias com a classificação das recomendações foram tabuladas no Microsoft Office Excel 2010, as quais foram identificados nas áreas auditadas.

A partir dessa sistematização, foi realizada a contagem da frequência das recomendações e suas reincidências, por tipo de recomendação, de acordo com as áreas auditadas, de modo que os resultados pudessem ser apresentados e discutidos.

7. RESULTADOS E DISCUSSÃO

A partir da classificação das categorias em recomendações do tipo Nota de auditoria, Falha operacional e Ressarcimento ao erário, efetuou-se a contagem de frequência para identificar a quantidade de recomendações consignadas nos relatórios das auditorias internas realizadas, no mínimo, por dois anos consecutivos ou não, no período compreendido entre 2008 e 2010, de acordo com a Tabela 1.

Tabela 1 – Tipos de recomendação

Ano	Nota de Auditoria	Falha operacional	Ressarcimento ao erário	Total	Porcentagem
2008	0	59	5	64	47,76%
2009	0	41	4	45	33,58%
2010	0	23	2	25	18,66%
Total	0	123	11	134	100,00%
Porcentagem	0%	91,79%	8,21%	100,00%	-

Fonte: Dados da pesquisa, 2012.

Com base nos resultados da Tabela 1, visualiza-se que a maior parte das recomendações se refere às falhas operacionais, relacionadas às atividades de controle e de execução, avaliadas nas áreas auditadas. Pode-se inferir que essas atividades são as mais passíveis de oportunidades de melhoria.

Assumindo as auditorias realizadas como primeiro ciclo, em 2008, e segundo (mas não o último), em 2009, sem considerar as auditorias subsequentes do segundo e do último ciclo em 2009 ou 2010, 80 recomendações foram consignadas - 73 do tipo falha operacional e sete do tipo ressarcimento ao erário, que correspondem a 91,25% e 8,75% respectivamente, conforme mostram a Tabela 2. Além disso, percebe-se que o percentual de incidência de



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

Rendimientos académicos y eficacia social de la Universidad

recomendações, em 2008, foi equivalente a 80%, ao passo que, em 2009, representou 20%, indicando um decréscimo no número de recomendações.

Tabela 2 – Total de recomendações incidentes no ciclo de auditoria – 2008 e 2009

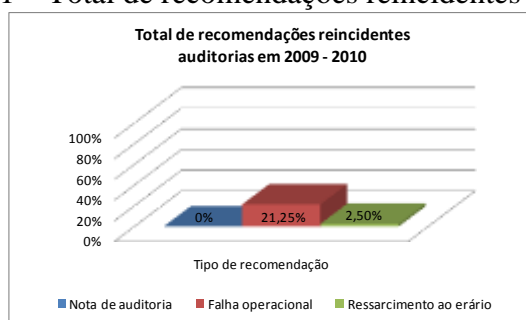
Ano	Nota de Auditoria	Falha operacional	Ressarcimento ao erário	Total	Porcentagem
2008	0	59	5	64	80,00%
2009	0	14	2	16	20,00%
Total	0	73	7	80	100,00%
Porcentagem	0%	91,25%	8,75%	100,00%	-

Fonte: Dados da pesquisa, 2012.

Para verificar as reincidências das recomendações após as auditorias realizadas em 2008 e 2009, foram analisados os conteúdos das recomendações consignadas para as auditorias realizadas em 2009 e 2010, seguindo as categorias definidas. Com base nessa categorização, efetuou-se a contagem de frequência dos tipos de recomendações para verificar a reincidência dessas recomendações, em relação às estabelecidas nos relatórios das auditorias internas, ocorridas inicialmente em 2008 e 2009, como também para as que ocorreram em 2009, para uma área auditada submetida aos três ciclos de auditoria.

Com base no Gráfico 1, tem-se que, quanto aos tipos de recomendação, as do tipo falha operacional corresponderam a 21,25%, ao passo que as do tipo ressarcimento ao erário representaram 2,5%.

Gráfico 1 – Total de recomendações reincidentes – 2009 a 2010



Fonte: Dados da pesquisa, 2012.

No que diz respeito às recomendações tipo Nota de auditoria, não foi evidenciada nenhuma nos processos das auditorias internas, contemplados nesta pesquisa. Por isso, esse tipo de recomendação não será objeto de discussão.

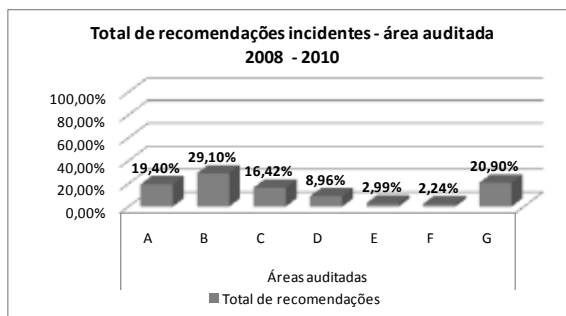
Considerando os resultados apresentados para as áreas auditadas, visualizados no Gráfico 2, do total de recomendações consignadas entre 2008 e 2010, as áreas auditadas com maior incidência de recomendação são a “B”, com 29,10%, a “G”, com 20,90%, e a “A”, com 19,40%.

Gráfico 2 – Total de recomendações incidentes por área auditada – 2008 a 2010



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

Rendimientos académicos y eficacia social de la Universidad

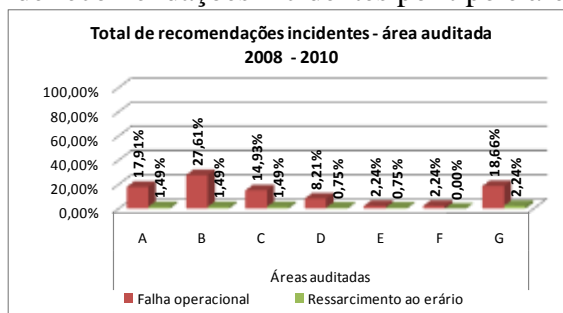


Fonte: Dados da pesquisa, 2012.

Ao analisar os relatórios das auditorias para as áreas “B”, “G” e “A”, percebeu-se que mais de uma Unidade Gestora foi considerada. As demais áreas auditadas - “C”, “D”, “E”, “F”- englobaram apenas uma Unidade Gestora no processo de auditoria. Assim, pode-se inferir que, quando as áreas auditadas contemplam diversas Unidades Gestoras, há mais incidência de recomendações do que nas áreas auditadas que contemplam somente uma Unidade Gestora.

Continuando com os resultados apresentados para as áreas auditadas, no que diz respeito ao tipo de recomendação, o Gráfico 3 demonstra que a maior incidência das recomendações é do tipo falha operacional. Em adição, tem-se que as áreas “B”, “G” e “A”, que consideraram mais de uma Unidade Gestora, correspondem, respectivamente, a 27,61%, 18,66% e 17,91% do total.

Gráfico 3 – Total de recomendações incidentes por tipo e área auditada – 2008 a 2010



Fonte: Dados da pesquisa, 2012.

Um dado relevante é que as recomendações do tipo ressarcimento ao erário estão no intervalo de 0% a 2,24%, merecendo destaque a área auditada “F”, visto que é uma das que têm menor incidência de recomendação do tipo falha operacional e nenhuma incidência relacionada ao ressarcimento ao erário.

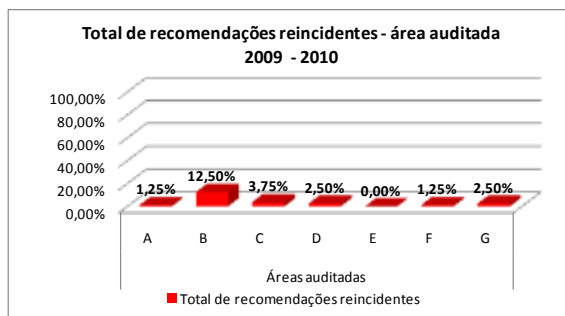
No que se refere ao debate relacionado à análise das reincidências por área auditada, a partir da elaboração do Gráfico 4, tem-se que as áreas com maior percentual de participação foram a “B”, com 12,5%, a “C”, com 3,75%, e a “D” e a “G” empatadas, com 2,5%.

Gráfico 4 – Total de recomendações reincidentes por área auditada – 2009 a 2010



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

Rendimientos académicos y eficacia social de la Universidad

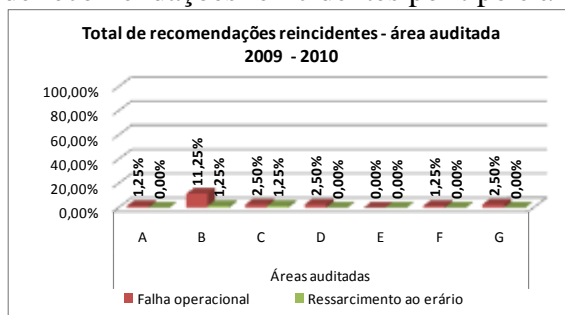


Fonte: Dados da pesquisa, 2012.

É oportuno explicar que as áreas “B”, “C” e “D” englobam atividades realizadas tanto por servidores quanto por não servidores⁴ da IFES, enquanto as áreas “A”, “E”, “F” e “G” apresentam atividades realizadas tão somente por servidores. A partir daí, é possível inferir que o fato de a área ter atividades realizadas por não servidores explique, pelo menos em parte, a maior quantidade de reincidências. Nesse sentido, a área “E”, constituída por uma única Unidade Gestora, e que engloba atividades realizadas apenas por servidores da IFES, é a única em que não houve nenhum tipo de reincidência. Isso sugere que, para essa única área auditada, os processos de auditoria vêm se transformando em fonte de informação para o conhecimento organizacional, de forma total.

Avaliando a reincidência de recomendações por área auditada, conforme o Gráfico 5, apenas as áreas “B” e “C”, ambas com 1,25% de participação, apresentaram reincidência da recomendação do tipo ressarcimento ao erário, ao passo que as demais não apresentaram esse tipo de reincidência.

Gráfico 5 – Total de recomendações reincidentes por tipo e área auditada – 2009 a 2010



Fonte: Dados da pesquisa, 2012.

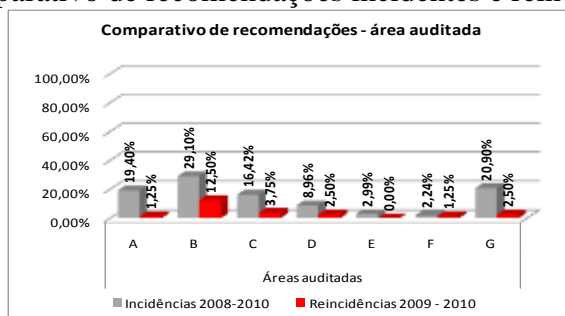
Consolidando os dados apresentados, o Gráfico 6, apresenta o cotejamento das recomendações incidentes, entre 2008 e 2010, e reincidentes, entre 2009 e 2010. A área “B” é a que apresenta um percentual maior de incidência, 29,10%, e reincidência de recomendação 12,50%. As áreas “G” e “A”, embora apresentem, respectivamente, o segundo e o terceiro maiores resultados de incidência, com 20,90% e 19,40%, não apresentam os maiores percentuais de reincidência das recomendações, a saber, 2,50% e 1,25%.



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

Rendimientos académicos y eficacia social de la Universidad

Gráfico 6 – Comparativo de recomendações incidentes e reincidentes por área auditada



Fonte: Dados da pesquisa, 2012.

Esse fato indica que as áreas auditadas que obtiveram um percentual maior de incidência das recomendações, nem sempre, são as áreas com maior percentual de reincidência.

Tal resultado reflete que a maioria dos processos de auditoria vêm se transformando em fonte de informação para o conhecimento organizacional na IFES pesquisada, posto que a informação reportada nas recomendações dos relatórios das auditorias internas realizadas tem sido transformada em conhecimento pela IFES, pela ação, mediante a conversão do conhecimento tácito em explícito.

8. CONCLUSÃO

O objetivo deste artigo foi de analisar como os processos de auditoria interna vêm se transformando em fonte de informação para o conhecimento organizacional em uma IFES, fornecendo subsídios para a reflexão de como essa técnica de controle interno pode impactar positivamente em sua gestão.

Para isso, o procedimento de análise de conteúdo se mostrou imprescindível, por ter propiciado uma classificação das recomendações em nota de auditoria, falha operacional e ressarcimento ao erário. Tais recomendações foram analisadas de acordo com seu tipo e área auditada, a partir do que foi consignado nos relatórios das auditorias internas que ocorreram entre 2008 e 2010, no mínimo, por dois anos consecutivos ou não, na IFES pesquisada. Essa identificação foi relevante, visto que, por meio dela, foi possível mensurar em que tipo de ações existe o maior nível de inconsistência, sujeitas às recomendações.

O fato de o estudo ter apontado a inexistência de recomendações do tipo nota de auditoria sinaliza que as recomendações consignadas têm um caráter geral, e não pontual, portanto, estão relacionadas a causas específicas, que precisam ser conhecidas para que sejam definitivamente equacionadas.

A maioria das recomendações se refere às falhas operacionais e, uma parcela pequena, às recomendações do tipo ressarcimento ao erário. Isso realça que as atividades relacionadas ao controle e à execução necessitam de um constante acompanhamento, tanto por parte dos próprios gestores, no exercício de suas atividades diárias, quanto da Coordenação de Controle Interno, que já realiza esse controle por meio da técnica da Auditoria Interna.

Para o período pesquisado, este estudo revelou um decréscimo das recomendações. Isso pode ser interpretado como um indício de que as informações geradas pelos processos de auditoria interna contribuem para o conhecimento organizacional, mediante o uso da



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

Rendimientos académicos y eficacia social de la Universidad

informação pela ação, gerando conhecimento, cujos tipos tácito e explícito são convertidos, conforme a teoria da criação do conhecimento organizacional. Consequentemente, também se verificou a existência de atuações voltadas para o atendimento à IN/CGU N° 01, de 13/03/2003, que preceitua que ações devem ter sido tomadas pelos gestores no sentido de implementar as recomendações contidas nos relatórios das auditorias internas. Entretanto, para que essa assertiva seja ratificada, é necessário um acompanhamento do total de recomendações, por tipo de recomendação, durante um maior período de tempo, considerando as mesmas áreas auditadas, de modo que haja mais subsídios que consolidem esse entendimento.

No que tange às reincidências, o maior número se deu nas recomendações do tipo falha operacional, o que significa que as atividades das áreas auditadas, quanto ao controle e à execução, são as mais sujeitas à reincidência de erros do que as relacionadas ao ressarcimento ao erário, como também as primeiras são as de mais difícil implementação.

Outro aspecto a ser destacado é que, para todas as áreas auditadas, o percentual de reincidência foi menor do que as incidências das recomendações. Isso indica que os processos de auditoria interna vêm se transformando em fonte de informação para o conhecimento organizacional, visto que a Instituição tem convertido o conhecimento tácito em explícito, evitando assim uma reincidência maior de falhas e desvios, em decorrência do aprendizado ocorrido a partir das recomendações consignadas nos relatórios das auditorias internas.

Por outro lado, levando em consideração que, em algumas áreas auditadas, o índice de reincidência é maior de que outras, como a área “B”, com maior índice de reincidência e a área “E”, com nenhuma reincidência, percebeu-se que existem áreas em que os processos de auditoria interna, como fonte de informação para o conhecimento organizacional, transformaram-se em menor intensidade do que outras. Isso demonstra a necessidade de aprofundar as pesquisas no sentido de identificar as causas que tanto impactam a utilização das auditorias internas como fonte de informação para o conhecimento organizacional, como também as relacionadas ao ambiente ensejador para a criação do conhecimento, uma vez que os dados coletados neste estudo não se destinam a identificar as causas de maior e menor incidência e reincidência das recomendações.

Quanto às limitações relativas ao desenvolvimento da pesquisa, no decorrer deste estudo foram apontadas duas. A primeira se refere ao período considerado para a pesquisa - três anos - de 2008 a 2010. Por conseguinte, a abordagem, quanto aos resultados discutidos neste trabalho, ocorreu para um curto período de tempo. A segunda se relaciona a estratégia adotada. Como se trata de um estudo de caso, os achados desta pesquisa só são válidos para outro ambiente - IFES ou instituição de outra natureza - na medida em que todos os processos e o ambiente sejam rigorosamente idênticos ao da IFES pesquisada.

Referindo-se à análise realizada nesta pesquisa, considera-se que a maioria dos processos de auditoria interna vem se transformando em fonte de informação para o conhecimento organizacional. Fundamentam esse entendimento tanto o fato de, mesmo em número pequeno, desvios e falhas, relacionados ao acompanhamento de processos, serem recorrentes, quanto de algumas ações corretivas, propostas nas recomendações, não serem totalmente equacionadas de um ciclo de auditoria para o outro. Mesmo assim, este estudo mostrou a tendência de essa técnica ser mais empregada como fonte de informação para o conhecimento, visto que, para o



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

Rendimientos académicos y eficacia social de la Universidad

período pesquisado, as reincidências têm apresentado decréscimo. Adiciona-se, ainda, que as auditorias internas podem ter colaborado para a redução de fraudes, erros e para a correção de desperdícios, improbidades, negligências e omissões.

A partir da análise realizada, algumas sugestões para estudos futuros emanaram, no sentido de aprofundar a temática relacionada às auditorias internas como fonte de informação para o conhecimento organizacional, no contexto das IFES, tal como listadas a seguir:

- Realização de pesquisas para acompanhar as recomendações, por tipo, durante um maior período de tempo, se possível, considerando as mesmas áreas auditadas;
- Condução de pesquisas destinadas a identificar as causas que contribuem para a incidência e as reincidências das recomendações;
- Estudos práticos que objetivem abordar a realização de atividades destinadas ao compartilhamento de conhecimentos, grupal e organizacional, entre os responsáveis, pelas Unidades Gestoras recomendadas, como uma forma de conscientizar sobre a importância do atendimento das recomendações consignadas nos relatórios das auditorias internas, para a gestão pública;
- Estudos comparativos entre IFES, a fim de replicar os conhecimentos gerados nesta pesquisa.

Assim, considerando a conjuntura do Século XXI, quando o conhecimento é um bem valioso, as Instituições que conseguirem utilizar os conhecimentos que detêm para aprimorar as suas práticas, certamente, estarão buscando aprender e lutando por seu sucesso.

Nesse sentido, este estudo pode contribuir tanto para a Coordenação de Controle Interno da IFES pesquisada, que passa a ter mais uma ferramenta para avaliar os resultados oriundos dos processos das auditorias, quanto para a própria IFES, ao ofertar uma nova forma de se visualizar as auditorias internas, ao tomar ciência de como essa técnica de controle interno vem se transformando em fonte de informação para o conhecimento organizacional.

NOTAS EXPLICATIVAS:

- 1) IFES – Instituto Federal de Educação Superior.
- 2) CFRB – Constituição Federal da República do Brasil.
- 3) Classificação apresentada pela Controladoria Geral da União – CGU – no “Curso Controle e Auditoria Interna”, em maio/ 2012.
- 4) Considera-se como não servidores os que foram contratados pela IFES por meio de algum tipo de contrato administrativo, excetuando-se os servidores estatutários e empregados, regidos pela legislação em vigor.

REFERÊNCIAS

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. Tradução Luiz Antero Reto, Augusto Pinheiro. São Paulo: Edições 70, 2011.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 17 dez. 2011.

_____. **Decreto no 3.591, de 6 de setembro 2000**, disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3591.htm>. Acesso em: 17 dez. 2011.



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

Rendimientos académicos y eficacia social de la Universidad

_____. **Instrução Normativa n.º 01**, de 06 de abril de 2001. Disponível em:
<http://www.cgu.gov.br/Legislacao/Arquivos/InstrucoesNormativas/IN01_06abr2001.pdf>.
Acesso em: 17 dez. 2011.

_____. **Instrução Normativa n.º 01**, de 13 de março de 2003. Disponível em:
<http://www.cgu.gov.br/Legislacao/Arquivos/InstrucoesNormativas/IN01_13mar2003.pdf>.
Acesso em: 17 dez. 2011.

_____. **Instrução Normativa n.º 07**, de 29 de dezembro de 2006. Disponível em:
<http://www.cgu.gov.br/Legislacao/Arquivos/InstrucoesNormativas/IN_CGU_07_2006_alter_ada.pdf>. Acesso em: 17 dez. 2011.

_____. **Instrução Normativa n.º 01**, de 03 de janeiro de 2007. Disponível em:
<http://www.cgu.gov.br/Legislacao/Arquivos/InstrucoesNormativas/IN_SFC_01_2007.pdf>.
Acesso em: 17 dez. 2011.

_____. **Lei 4.320**, de 17 de março de 1964. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320compilado.htm>. Acesso em: 1 mar. 2012.

_____. **Lei n.º 10.180**, de 6 de fevereiro de 2001. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10180.htm>. Acesso em 17 dez. 2011.

_____. Tesouro Nacional, **Glossário**. Disponível em:

< http://www.tesouro.fazenda.gov.br/servicos/glossario/glossario_e.asp>. Acesso em: 13 ago. 2012.

_____. Tribunal de Contas da União. **Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União**. Disponível em:

<http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/fiscalizacao_controle/normas_auditoria/BTCU-ESPECIAL-12-de-05-07-2011%20Normas%20de%20Auditoria.pdf>.

Acesso em: 4 fev. 2012.

BRENNAND, Edna; MEDEIROS, Washington. **Diálogos com Jürgen Habermas**. João Pessoa: Editora Universitária/UFPB, 2006.

CHOO, Chun Wein. **A organização do conhecimento**: como as organizações usam a informação para criar significado, construir conhecimento e tomar decisões. São Paulo: SENAC, 2006.

COLLIS, J; HUSSEY, R. **Pesquisa em Administração**: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

DAVENPORT, Thomas H.; PRUSAK, Laurence. **Conhecimento empresarial**: como as organizações gerenciam o seu capital intelectual. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 22. ed. São Paulo, Atlas, 2009.

DRUCKER, Peter. **Sociedade pós-capitalista**. São Paulo: Pioneira; Thopmson Learning, 2002.

GONÇALVES, Carlos Alberto; MEIRELLES, Carlos Anthero de Moraes. **Projetos e relatórios de pesquisa em Administração**. São Paulo: Atlas, 2004.

GROTTO, Daniela. O compartilhamento do conhecimento nas organizações. In: GUERRA, Evandro Martins. **Os controles externo e interno da Administração Pública**. 2. ed.. rev. e ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2005.



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

Rendimientos académicos y eficacia social de la Universidad

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS – INTOSAI. **Código de ética e normas de auditoria da INTOSAI**. Tradução de Inaldo da Paixão Santos Araújo. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2005. 89 p. disponível em:

<http://www.tce.ba.gov.br/images/intosai_codigo_de_etica_e_normas_de_auditoria.pdf>.

Acesso em: 15 jan. 2012.

INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS, THE – IIA. **What is internal auditing?**. Disponível em: <<http://www.theiia.org/theiia/about-the-profession/internal-audit-faqs/?i=1077>>. Acesso em: 4 fev. 2012.

INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL - IIA BRASIL. **Normas internacionais para prática profissional de auditoria interna 2010**. Disponível em:

<http://www.iabrasil.org.br/new/download/ippf/IPPF_Normas_01_09.pdf>. Acesso em 1 fev. 2012.

LAVILLE, Christian; DIONNE, Jean. **A construção do saber: manual de metodologia da pesquisa em ciências humanas**. Tradução Heloísa Monteiro, Francisco Settineri. Porto Alegre: Artmed; Belo Horizonte: UFMG, 1999.

LEONARD-BARTON, Dorothy. **Wellsprings of Knowledge: building and sustaining the sources of innovation**. States of America: Harvard Business School, 1995. Disponível em: <<http://books.google.com.br/books?id=z2mQHT3PWWMC&lpg=PA3&ots=J-qwI3lxJL&dq=Leonard-Barton&lr&hl=pt-BR&pg=PA59#v=twopage&q&f=true>>. Acesso em: 31 jan. 2012.

LÉVY, Pierre; AUTHIER, Michel. **As árvores de conhecimentos**. 2. ed. Editoria Escuta, 2000.

MEIRELES, Ely Lopes. **Direito Administrativo brasileiro**. 34 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

NONAKA, Ikojuro; TAKEUCHI, Hirotaka. **Criação de conhecimento na empresa**. 20. reimp. Tradução de Ana Beatriz Rodrigues, Priscilla Martins Celeste. Rio de Janeiro: Elsevier, 1997.

POLANYI, Michael. **The tacit dimension**. United State of America. 1966. Disponível em: <<http://www.chaight.com/Wk%208%20E205B%20Polanyi%20-%20Tacit%20Knowing.pdf>>. Acesso em: 15 fev. 2012.

RICHARDSON, Robert Jarry et al. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1999.

SILVA, Sérgio Luís da. Gestão do conhecimento: uma revisão crítica orientada pela abordagem da criação do conhecimento. **Ciência da Informação**, Brasília, v. 33, n. 2, p. 143-151, maio/ago. 2004. Disponível em:

<<http://www.scielo.br/pdf/0D/ci/v33n2/a15v33n2.pdf>>. Acesso em: 30 ago. 2010.

STEWART, Thomas A. **Capital intelectual**. Tradução de Ana Beatriz Rodrigues, Priscilla Martins Celeste. Rio de Janeiro: Elsevier, 1998.

TUOMI, I. Data is more than knowledge: implications of the reversed knowledge hierarchy for knowledge management and organization memory. **Journal of Management Information Systems**, v. 16, n. 3, p. 107-121, 1999.



XIII Coloquio de Gestión Universitaria en Américas

*Rendimientos académicos y eficacia social de la
Universidad*

ZINS, Chaim. Conceptual approaches for defining data, information and knowledge. **Journal of the American Society for Information Science and Technology**. Feb. 15 2007.