

**KNOWLEDGE MANAGEMENT AND INTERNAL AUDIT:
A Case Study in a Public Company**

**GESTÃO DO CONHECIMENTO E AUDITORIA INTERNA:
Um Estudo DE Caso EM uma Empresa Pública**

Eduardo Amadeu Dutra Moresi

Universidade Católica de Brasília

QS 07 – Lote 01 – Bloco N – 71966-700 – Brasília – DF – Brasil

E-mail: moresi@ucb.br

Clóvis de Assis Geraldo Filho

Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária

Estrada do Aeroporto - Setor de Concessionárias - Lote 5 - Edifício Sede - 71608-050 - Brasília - DF – Brasil

E-mail: clovisagf@gmail.com

RESUMO

Esta pesquisa tem como objetivo geral identificar as condições de emprego de práticas de Gestão do Conhecimento (GC) para apoiar o processo de auditoria interna de uma empresa pública em seus trabalhos no cumprimento da sua missão organizacional. Buscou-se analisar os relatórios das auditorias realizadas pela Auditoria Interna, considerando as áreas auditadas, no mínimo, por dois anos consecutivos ou não, no período de 2011 a 2013. Para a análise dos dados, foi empregado o procedimento de “Análise de Conteúdo”, em decorrência da verificação categorial dos achados contidas nos relatórios da auditoria interna, por intermédio da observação de sua reincidência e das suas recomendações (implementadas ou em implementação) na fase de monitoramento até a próxima auditoria. Como resultado prático, foi apresentada uma lista de procedimentos voltados para emprego das práticas de GC que podem ser aplicados em processos de auditoria interna e contribui para modificar a situação encontrada.

Palavras-chave: *Auditoria interna; Gestão do Conhecimento; Conhecimento Organizacional; Práticas de Gestão do Conhecimento; Empresa Pública.*

ABSTRACT

This research has the objective to identify the general conditions of employment practices of Knowledge Management (KM) to support the process of internal audit of a public company in airport infrastructure in their work in fulfilling their organizational mission. It sought to examine the reports of audits by the Internal Audit, considering the audited areas, at least for two consecutive years or not, in 2011 to 2013. For data analysis, it used the procedure "Content Analysis", due to the categorial verification of findings contained in the internal audit reports, through the observation of their recurrence and their recommendations (implemented or under implementation) in the monitoring phase until the next audit. As a practical result, it was presented a list of procedures related to employment of KM practices that can be applied in internal audit processes and contributes to change the situation found was presented.

Keywords: *Internal audit; Knowledge Management; Organizational Knowledge; Knowledge Management Practices; Public company.*

1. INTRODUÇÃO

Atualmente, a literatura tem manifestado a importância da Gestão do Conhecimento (GC) para as organizações se manterem no mercado competitivo (Bassetto, 2011). O conhecimento se tornou o diferencial para aquelas empresas que desejam atingir o sucesso, ou seja, gerir o conhecimento organizacional é de suma importância.

As atividades desempenhadas pela auditoria interna estão voltadas para “o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade” (Crepaldi, 2010, p. 3) e apontar possíveis falhas na operação dessas organizações, isto é, fazendo uma comparação entre determinada atividade executada no setor e as normas vigentes. Em seguida, apuram-se as impropriedades/irregularidades detectadas nos trabalhos anteriores realizados e suas respectivas ocorrências, sem se preocupar em saber as suas causas, origens e como saná-las para evitar reincidências.

Anderson e Leandri (2006 *apud* Silva, A., 2011, p. 31), argumentam que no contexto do conhecimento organizacional, os auditores internos de uma empresa pública raramente veem a GC como um processo essencial dentro de seus departamentos e, por consequência, podem estar perdendo uma oportunidade significativa de se tornarem uma fonte de conhecimento e de agregarem valor para sua empresa. Adicionalmente, novos

conhecimentos e habilidades são requeridos para os auditores internos, com a introdução de novas tecnologias e a constante expansão da complexidade das operações dos negócios.

Nesse contexto, surge um novo perfil de profissional de controle, dotado de capacidade de reunir o conhecimento apreendido no exercício de suas funções no âmbito da empresa, ou seja, permitir que a GC seja uma ferramenta com a capacidade que uma empresa tem de criar conhecimento, disseminá-lo na empresa e incorporá-lo a produtos, serviços e sistemas (Nonaka, Takeuchi, 1997. p. 1).

O propósito deste artigo é identificar as condições de emprego das práticas de Gestão do Conhecimento (GC) para apoiar o processo de auditoria interna de uma empresa pública em seus trabalhos no cumprimento da sua missão organizacional. De um lado, os auditores que precisam de informações e conhecimentos sobre a legislação e normas das atividades fins, para executar adequadamente o que foi planejado, e de outro, os clientes de auditoria que necessitam conhecer melhor tais normas e procedimentos para executar as suas atividades de forma correta.

2. DEFINIÇÃO DO PROBLEMA

A pesquisa foi iniciada com uma revisão sistemática de literatura na qual foram recuperados artigos referentes aos tópicos de Auditoria Interna e Gestão do Conhecimento. A busca foi conduzida nas seguintes bases de dados: *Google Acadêmico*, *Web of Science* e *Scielo*. Foram utilizados os seguintes descritores, em idioma português e inglês: "gestão do conhecimento" e "auditoria interna". O estudo teve como critérios de inclusão: artigos publicados entre os anos de 2009 a 2013, devido à pesquisa bibliográfica ter sido realizada em 2013; artigos, dissertações e teses em português e inglês em texto completo. O resultado obtido se encontra na Tabela 1.

Tabela 1: Resultado de pesquisa bibliográfica

| | Bases de Dados | <i>Google Acadêmico</i> | <i>Web of Science</i> | <i>Scielo</i> |
|---|---|-------------------------|-----------------------|---------------|
| 1 | Internal Audit | 1.200 | 529 | 19 |
| 2 | Knowledge Management | 12.800 | 27.486 | 1.713 |
| 3 | Knowledge Management AND Internal Audit | 3 | 15 | 0 |

Fonte: elaborada pelos autores.

Após a análise dos resumos, todos os trabalhos selecionados foram obtidos na íntegra e posteriormente examinados de acordo com os critérios de inclusão estabelecidos, compondo um quadro com os seguintes tópicos: referência do artigo, problema, objetivo, método, resultados encontrados e conclusão, o que permitiu uma seleção de forma pertinente de tais trabalhos.

A conexão dos termos *Knowledge Management and Internal Audit* apresentou um total de 18 (dezoito) referências, sendo que: 3 (três) no *Google Acadêmico* e 15 (quinze) no *Web of Science*. Dessas publicações que tinham relação com o tema, destaca-se:

- Silva (2011) no desenvolvimento de um quadro de referência para análise da competência e agregação de valor ao processo de auditoria de sistemas de gestão. O resultado deste estudo contribuiu para inovar a forma de abordagem do processo de auditoria, não por modificá-lo, mas por gerar subsídios com ênfase no uso de CHA (Competência, Habilidade e Atitude) de auditores e auditados, em momentos críticos para a agregação de valor;
- Santos (2012a) realizou uma investigação exploratória sobre os condicionantes para inserção de práticas de Gestão do Conhecimento em relação aos processos de controle operacional de uma agência de fomento à ciência e tecnologia. A pesquisadora concluiu que a adoção de condicionantes de conhecimento podem contribuir para o fortalecimento, eficiência e efetividade de controle interno numa agência de fomento do Governo Federal; e
- em Santos (2012b) analisou como os processos de auditoria interna vêm se transformando em fonte de informação para o conhecimento organizacional em um Instituto Federal de Educação Superior – IFES. O resultado mostrou que a maioria das auditorias internas vem se transformando em fonte de informação para o conhecimento organizacional, pelo fato de grande parte das recomendações consignadas nos relatórios terem sido implementada até a auditoria subsequente. Isso ratifica que a informação, pela ação e pela atitude, vem se transformando em conhecimento.

Em relação às demais referências, nenhuma delas trata da GC aplicada à auditoria interna. Em síntese, as referências encontradas revelam poucos estudos que apontem a real contribuição que as práticas de Gestão do Conhecimento podem trazer ao processo de auditoria interna de uma empresa pública. Entretanto, as publicações ora analisadas demonstram, em geral, a importância da inserção da GC em relação aos processos de controle e como os processos de auditoria interna vem se transformando em fonte de informação, evidenciando as possibilidades, dificuldades, conceitos, práticas e sugestões de escolha de análise para a presente pesquisa.

Portanto, este artigo aborda o seguinte problema: como as práticas de gestão do conhecimento podem apoiar os processos de auditoria interna realizados em uma empresa pública brasileira?

3. OBJETIVOS DO ESTUDO

3.1 Objetivo geral

O objetivo geral deste artigo é investigar as condições de emprego de práticas de Gestão do Conhecimento (GC) para apoiar o processo de auditoria interna em uma ou em seus trabalhos no cumprimento da sua missão organizacional.

3.2. Objetivos específicos

Para alcançar o objetivo geral, são propostos os seguintes objetivos específicos:

- identificar as práticas de GC que podem ser aplicadas ao controle interno;
- levantar subsídios de como as práticas de GC podem ser aplicadas aos processos de auditoria interna;
- identificar estudos, contribuições e possíveis barreiras ao emprego de práticas de GC nos processos de auditoria interna;
- propor como as práticas de GC podem ser empregadas em processos de auditoria interna.

4. REFERENCIAL TEÓRICO

4.1. Práticas de Gestão do Conhecimento

Nonaka e Takeuchi (2008, p. 60-70) explicam que a criação do conhecimento é um processo espiral de interações dinâmicas entre os conhecimentos tácito e explícito, sendo que a combinação dessas categorias leva a quatro padrões no processo de criação e conversão do conhecimento entre o tácito e o explícito. O modelo SECI (Socialização, Externalização, Combinação e Internalização) tem a seguinte descrição:

- socialização é um processo de compartilhamento e experiências e, com isso de criação de conhecimento tácito – tais como modelos mentais e habilidades técnicas compartilhadas;
- externalização é um processo de articulação do conhecimento tácito em conceitos explícitos ou “viagens conceituais” por meio de metáforas que provocam dedução ou indução;
- combinação é um processo de sistematização de conceitos em um sistema de conhecimento, ou seja, os indivíduos trocam e combinam conhecimento explícito;
- internalização é um processo de incorporação do conhecimento explícito em tácito.

Em meio a tantas definições encontradas na literatura sobre Práticas de Gestão do Conhecimento, optou-se pela mais relacionada com a presente pesquisa, que está aderente às práticas desenvolvidas na Administração Direta e Indireta do Poder Executivo Federal. Neste caso, serão utilizados dois estudos realizados em 2004 e 2005 pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea) que avaliam o grau de desenvolvimento de GC na Administração Pública Federal.

O primeiro objetivou discutir a importância do conceito da GC para a Administração Pública e a identificar o estágio de sua implementação em seis organizações: Banco do Brasil (BB), Caixa Econômica Federal (Caixa), Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro), Petróleo Brasileiro S.A. (Petrobras), Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária (Embrapa) e Banco Central do Brasil (Bacen) (Batista, 2004).

Nesse estudo, Batista (2004, p.8), emprega o seguinte conceito de Práticas de Gestão do Conhecimento: são práticas de gestão organizacional, voltadas para a produção, retenção, disseminação, compartilhamento e aplicação do conhecimento dentro das organizações, bem como na relação dessas com o mundo exterior. O autor diz ainda que muitas instituições não conhecem ou empregam a gestão do conhecimento, entretanto, executam os seus processos utilizando técnicas e ferramentas que podem ser classificados como práticas.

No segundo estudo (Batista, 2005), são analisadas as mudanças que estão ocorrendo na gestão pública no que se refere à implementação de práticas de GC em 28 órgãos da Administração Direta e em seis empresas estatais do Executivo Federal Brasileiro. É apresentada uma lista com 26 práticas elaboradas a partir de exemplos observados em organizações de todo o mundo, reunindo aplicações, técnicas, processos e ferramentas, que são agrupadas em três categorias:

- práticas relacionadas aos aspectos de gestão de recursos humanos, que facilitam a transferência, a disseminação e o compartilhamento de informações e conhecimento, incluindo: Fóruns (presenciais e virtuais)/Listas de discussão; Comunidades de prática ou Comunidades de conhecimento; Educação corporativa; Narrativas; *Mentoring* e *Coaching*; e Universidade corporativa;
- práticas ligadas à estruturação dos processos organizacionais, que funcionam como facilitadores de geração, retenção, organização e disseminação do conhecimento organizacional, incluindo: Melhores Práticas (*Best Practices*); *Benchmarking* interno e externo; Memória organizacional/Lições aprendidas/Banco de conhecimentos; Sistemas de inteligência organizacional; Mapeamento ou auditoria do conhecimento; Sistema de

gestão por competências; Banco de competências organizacionais; Banco de competências individuais; Gestão do capital intelectual ou gestão dos ativos intangíveis;

- práticas cujo foco central é a base tecnológica e funcional, que serve de suporte à gestão do conhecimento organizacional, incluindo automação da gestão da informação, aplicativos e ferramentas de Tecnologia da Informação (TI) para captura, difusão e colaboração, incluindo: Ferramentas de colaboração como portais, *intranets* e *extranets*; Sistemas de *workflow*; Gestão de conteúdo; Gestão Eletrônica de Documentos (GED; *Data Warehouse* (ferramenta de TI para apoio à GC); *Data mining* (ferramenta de TI para apoio à GC); Outras ferramentas para apoio à GC tais com- Customer Relationship Management (CRM), Balanced Scorecard (BSC), Decision Support System (DSS), Enterprise Resource Planning (ERP) e Key Performance Indicators (KPI).

4.2. Principais Obstáculos

Para Von Krogh, Ichijo e Nonaka (2001), a criação do conhecimento enfrenta barreiras individuais e organizacionais. Embora distintas, as duas são inter-relacionadas e as empresas necessitam de mecanismos integrados para lidar com ambas.

A criação de conhecimento no nível individual envolve a capacidade de lidar com novas situações, eventos, informações e contextos, o que acaba acarretando em duas barreiras individuais:

- baixa capacidade de acomodação: processo pelo qual as pessoas conferem significado a novos impulsos, distinguindo-os como algo que se situa além de seus atuais conhecimentos. Quando a acomodação se torna muito desafiadora, erguem-se barreiras individuais ao novo conhecimento e é uma ameaça à autoimagem, uma vez que o conhecimento está ligado à auto imagem de maneira tão íntima, as pessoas geralmente resistem a qualquer coisa nova.

Já as barreiras organizacionais, que impedem o avanço do processo de criação do conhecimento em qualquer empresa (Von Krogh; Ichijo; Nonaka, 2001), são:

- necessidade de linguagem legítima: a linguagem é crucial para o aprendizado e para a reflexão individual, e que para fins de compartilhamento dos próprios conhecimentos, é preciso explicitar o conhecimento tácito por meio de uma linguagem comum, aceitável por todos os membros da empresa;

- histórias organizacionais: constituem a memória organizacional dos processos internos, permitindo que os indivíduos regulem seus próprios comportamentos. Contudo, as histórias podem dificultar para os indivíduos a manifestação de ideias contraditórias;

- procedimentos: são experiências implícitas e soluções bem-sucedidas para tarefas complexas e contribuem para a maior eficácia e eficiência da empresa nas operações vigentes;

- paradigmas da empresa: a intenção estratégica, as declarações de visão ou missão, e os valores essenciais constituem os paradigmas ou a visão de mundo da empresa. Em geral, os paradigmas promovem a socialização (que converte o conhecimento tácito em explícito), fazendo o alinhamento do pensamento vigente na empresa. Todavia, à medida que os gerentes enfatizam a visão organizacional, a ligação entre a estratégia do negócio e a cultura corporativa, visto que tais paradigmas têm o poder de fomentar ou obstruir a criação do conhecimento.

4.2. Controle Interno e Auditoria Interna

As atividades de controle se encontram por toda a Administração Pública Federal do Brasil, sendo exercida por todos os níveis e todos os órgãos, conforme determina a legislação em vigor. O art. 70 da Constituição Federal reforça a necessidade de controle e faz a seguinte definição: fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Essas atividades, no que tange ao controle interno, são coordenadas pela Controladoria-Geral da União (CGU), órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, que estão relacionados ao tema deste artigo. A auditoria do Sistema de Controle Interno (hoje CGU) para o Poder Executivo faz o mesmo papel da auditoria de uma empresa pública. Essa auditoria exerce o assessoramento interno ao Governo Federal e, concomitante, apoia o controle externo e a ele informa qualquer fato irregular ou ilegal que resulte ou possa resultar em prejuízo ao erário, sob pena de responsabilidade solidária. Essa mesma auditoria atua em outras esferas de Governo, quando o Governo Federal repassa recurso (na forma de convênio ou instrumento similar) para ser executado por terceiros. (Castro, 2010).

O objetivo geral do controle interno é evitar erros de grande potencial, por meio do controle de suas causas, podendo destacar entre os objetivos específicos a serem atingidos: verificar o cumprimento das normas legais, instruções normativas, estatutos e regimentos, prevenir erros, desperdícios, abusos e fraudes, garantir informações confiáveis, integras e oportunas, salvaguardar os ativos, assegurar a legitimidade do passivo etc. (Peter, Machado, 2009).

A auditoria surgiu como consequência da necessidade de confirmação dos registros contábeis, em virtude do aparecimento das grandes empresas e da taxaço do imposto de renda, baseado nos resultados apurado nas demonstrações contábeis. A auditoria é originária da Inglaterra, que dominava os mares e primeira nação a controlar grandes companhias de comércio e primeira a instituir imposto sobre a renda, baseado nos lucros das empresas. Além disso, praticava desde 1314 a auditoria nas contas públicas. (Attie, 2011; Franco; Marra, 2011; Crepaldi, 2010)

Para Boynton, Johnson e Kell (2002, p. 932), a auditoria interna é uma atividade independente, de fornecimento de segurança objetiva e de consultoria que visa acrescentar valor a uma empresa e melhorar suas operações. Trazendo para a empresa pública uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliação e melhora da eficácia de seus processos de gerenciamento de risco, controle e governança, ajuda-a a atingir seus objetivos. Crepaldi (2010, p.3) complementa afirmando que a auditoria interna compreende o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade. A Auditoria Interna equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação de trabalho, normalmente executado por um departamento especializado. A Tabela 2 apresenta algumas abordagens da estrutura da Auditoria com os seus processos, que compreende três etapas básicas: planejamento, execução e comunicação dos resultados.

Portanto, controle interno é essencial tanto para os gestores quanto para os auditores. O papel da auditoria interna visa garantir que os controles internos estão funcionando adequadamente para os dirigentes. Logo, a auditoria deve avaliar esses controles, para conhecer os riscos quando for emitir sua opinião com base em testes para avaliação de uma gestão.

4.3. A Gestão do Conhecimento aplicada aos controles Interno e Externo

As atividades do controle interno têm como insumo básico e produto final a informação. Para obter uma atuação eficiente e eficaz, os auditores reúnem e analisam informações, que são corroboradas por evidências documentadas e seguidas por justificativas técnicas e legais que colaboraram para sua ocorrência, e elaboram uma conclusão recomendando que sejam corrigidas as irregularidades detectadas, a fim de cumprir o seu papel constitucional.

Ratificando a assertiva acima, destaca-se que informação não é conhecimento. Ela é o produto de um processo técnico de sistematização de dados quantitativos e qualitativos, transferidos de alguma forma entre seus usuários e necessitando interpretação. Ao ser interpretada e apropriada, a informação se transforma em conhecimento e se constitui na matéria-prima para a formulação da decisão, fator preponderante para a ação (Castro, Lima e Carvalho, 1999, p.15).

Desse modo, a cada auditoria realizada, novas experiências são vivenciadas e registradas em relatórios, por meio de recomendações, que são elaborados de modo particular pelo Auditor que esteve em campo. Quando as informações contidas nessas recomendações forem recebidas, e havendo uma comunicação adequada, os auditados podem transformar essas informações em conhecimento, por intermédio da ação e da atitude (Santos, 2012b).

Tabela 2: Estrutura da Auditoria com os seus processos fundamentais

| Processo de Auditoria estruturado em | Autores |
|--|------------------------|
| 6 etapas (planejamento dos trabalhos, a relevância dos exames, o risco de auditoria, a aplicação dos procedimentos, os papéis de trabalho e a comunicação dos resultados) | Lima e Castro (2009) |
| 4 etapas (plano, planejamento, execução e acompanhamento da auditoria) | Silva, M., (2012) |
| 5 etapas (estudos preliminares, planejamento, conformidade, finalização e opinião) | Peter e Machado (2009) |
| 9 etapas (planejamento, avaliação dos sistemas internos, testes de procedimentos de controle interno, seleção e programa de trabalho da auditoria, aplicação dos procedimentos de auditoria, evidencição dos exames efetuados, avaliação das evidências obtidas, emissão do parecer de auditoria e elaboração dos relatórios de auditoria) | Attie (2011) |

A Figura 1 sintetiza a Auditoria Interna como fonte de informação para conhecimento organizacional em uma empresa pública. A Auditoria Interna de uma empresa pública ao empregar as práticas de GC tem a possibilidade de criar, mapear e disseminar os saberes e fazeres dos auditores, quando do exercício das atividades de análise e fiscalização dos clientes de auditoria, compartilhando conhecimentos por meio de planos de auditoria, relatórios e pareceres, além de elevar a qualidade, a economia, a agilidade e mais transparência aos trabalhos em prol da

empresa. Assim, os quatro modos de conversão do conhecimento (Nonaka, Takeuchi, 2008) são interpretados da seguinte forma:

- socialização: compartilhamento de conhecimento e troca de experiências com outras unidades organizacionais;
- Externalização: o auditado procura conceituar e estabelecer padrões com o objetivo de corrigir as falhas e os desvios encontrados em uma linguagem escrita visando compartilhar este conhecimento com outros auditados;
- combinação: utiliza esses conceitos e padrões para gerar um novo conhecimento para a empresa;
- internalização: quando esse novo conhecimento da empresa é disponibilizado para todos da empresa, poderá contribuir para a resolução de falhas e desvios, por intermédio da implementação de recomendações, ou seja, passam a internalizá-los.

Portanto, em um processo de auditoria, as fases como criar, disseminar e sistematizar o conhecimento são indispensáveis para o adequado tratamento de não conformidades em busca do aprendizado dos auditores e clientes de auditoria.

5. METODOLOGIA DA PESQUISA

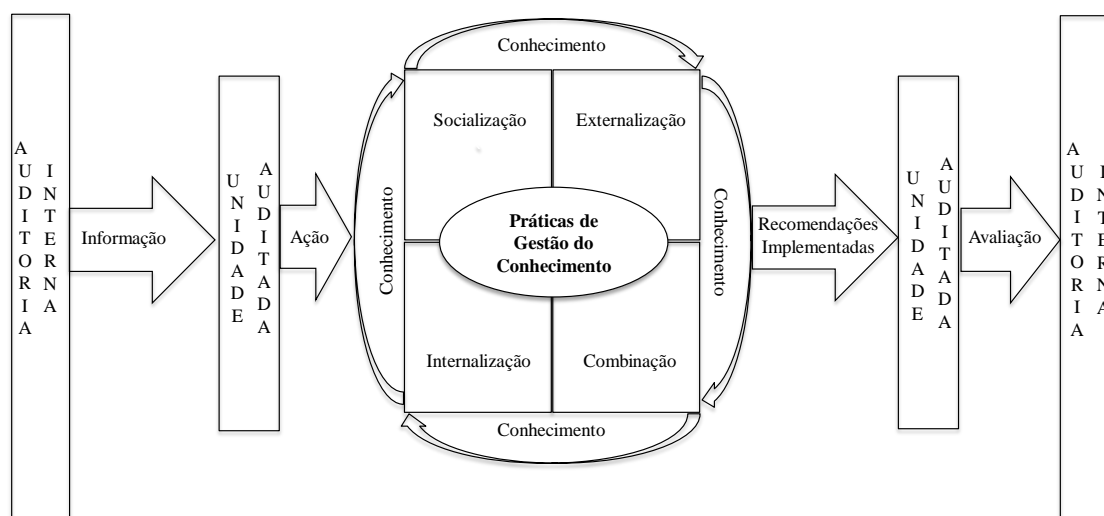
Esta pesquisa se classifica como descritiva (Gil, 2010), pois identifica as práticas de Gestão do Conhecimento (GC) para apoiar o processo de auditoria interna de uma empresa pública em seus trabalhos no cumprimento da sua missão organizacional. Quanto à abordagem do problema, esta pesquisa é qualitativa (Creswell, 2010, p. 26), porque envolve questões e procedimentos que emergem dos dados coletados em pesquisa documental, em que se pretendeu esclarecer o problema, identificando as práticas de GC que podem ser aplicadas ao controle interno bem como sua interferência na análise do processo de auditoria.

Para a identificação das práticas de GC, foi empregada uma abordagem quantitativa em que foram aplicados questionários aos profissionais da empresa pública pesquisada. A seleção dos respondentes foi intencional e incluiu pessoas com experiência em trabalhos de Auditoria Interna. Portanto, foram selecionados o Superintendente de Auditoria Interna, Gerentes de Auditoria, Auditores Internos e Especialistas em áreas finalísticas da empresa pública.

Para o desenvolvimento da pesquisa, foram planejadas e realizadas as seguintes etapas:

- 1ª Etapa (Projeto): trata-se da preparação da pesquisa, iniciada com a revisão da literatura até a solicitação da autorização para o estudo de caso;
- 2ª Etapa (Pesquisa Documental): análise dos documentos (relatórios) produzidos pela Auditoria Interna no período de 2010 a 2013;
- 3ª Etapa (Questionário): aplicação de questionário submetido ao superintendente de Auditoria Interna, aos gerentes de auditoria (profissionais com atribuições de gestão e revisão de trabalhos), aos auditores internos e aos especialistas (profissionais com atribuições de execução e coordenação de atividades finalísticas da empresa pública) com experiência no processo em estudo;
- 4ª Etapa (Encerramento): finalização da pesquisa e preparação do relatório final.

Figura 1 – Auditoria interna como fonte de informação para o conhecimento organizacional em uma empresa pública



Fonte: Adaptado de Santos (2012b, p. 56)

Cabe ressaltar que o nome da empresa pública pesquisada não foi divulgado neste artigo para preservar a sua imagem institucional e evitar a interpretação equivocada sobre a condução de suas atividades. O propósito do artigo é divulgar os resultados da pesquisa que poderão ser úteis para outras empresas públicas sujeitas às exigências legais do controle interno.

Após o procedimento de coleta, os dados foram analisados, conforme o método quantitativo. Para isso, foi utilizado o procedimento de análise de conteúdo, que é um conjunto de técnicas de análise das comunicações visando obter por procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens indicadores (quantitativos ou não) que permitam a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) dessas mensagens (Bardin, 2011, p. 48)

6. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

6.1. Perfil da População

A população consultada foi definida de forma intencional visando abranger o Superintendente, três Gerentes, treze Coordenadores e vinte Auditores da área de Auditoria Interna, denominada PRAI, da empresa pública estudada, totalizando 37 profissionais. Desse total, foram obtidas 33 retornos do questionário o que corresponde a um total de 89% da população. As Tabelas 3 e 4, respectivamente, apresentam o tempo de experiência na empresa e a escolaridade dos respondentes. Os profissionais de auditoria com 10 anos ou mais representam 39% dos respondentes. Esse dado é importante, pois permite concluir que a maioria desses profissionais tem conhecimento elevado sobre os procedimentos de auditoria, bem como os processos no que tange a área de atuação da empresa. Em relação ao grau de escolaridade, 21% dos empregados são graduados e 76% possuem especialização. Nesse sentido, considerando que para trabalhar na área de auditoria é preciso ter diploma de graduação em Ciências Contábeis ou Ciências Econômicas ou Administração, evidencia-se uma boa qualificação daqueles que realizam auditoria na Empresa em estudo.

Tabela 3: Tempo de experiência

| Tempo de experiência | Nº de entrevistados | % de entrevistados |
|----------------------|---------------------|--------------------|
| Menos de 1 ano | | 0% |
| De 1 a 3 anos | 2 | 6% |
| De 4 a 6 anos | 3 | 9% |
| De 7 a 10 anos | 15 | 45% |
| Mais de 10 anos | 13 | 39% |
| Total | 33 | 100% |

Fonte: Elaborado pelo autor

Tabela 4: Grau de Escolaridade

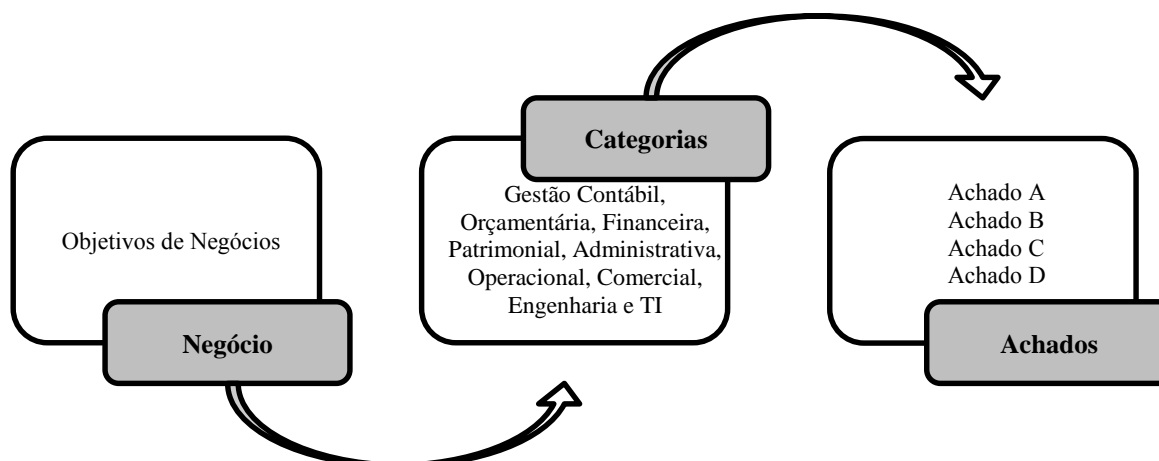
| Escolaridade | Qt. de entrevistados | % de entrevistados |
|----------------|----------------------|--------------------|
| Ensino Médio | | 0% |
| Graduação | 7 | 21% |
| Especialização | 25 | 76% |
| Mestrado | 1 | 3% |
| Doutorado | | 0% |
| Total | 33 | 100% |

Fonte: Elaborado pelo autor

6.2. Análise da pesquisa documental

As categorias de análise foram estabelecidas a partir do estudo realizado na atividade de negócio da empresa, na qual a Auditoria Interna atua de forma a adquirir uma visão completa das operações submetidas a exame. A partir desta análise, foram utilizadas as seguintes categorias: Gestão Contábil, Orçamentária, Financeira, Patrimonial, Administrativa, Operacional, Comercial, Engenharia e Tecnologia da Informação. Para cada categoria de análise, agregaram-se subcategorias (achados de auditoria) com objetivo de visualizar a sua reincidência e as recomendações (implementadas ou em implementação), conforme Figura 2.

Figura 2 - Representação do Negócio, Categorias e Achados da análise.



Fonte: Elaborado pelo autor.

A partir da definição das categorias (Gestão Contábil, Orçamentária, Financeira, Patrimonial, Administrativa, Operacional, Comercial, Engenharia e Tecnologia da Informação), os relatórios de auditoria foram analisados, destacando-se o conteúdo dos achados, para o devido enquadramento em uma das categorias. A etapa seguinte foi a contagem desses achados, a fim de identificar a existência de respectiva reincidência, apontadas pelos auditores internos durante as auditorias realizadas, no mínimo, por dois anos consecutivos ou não, no período compreendido entre 2011 e 2013. As categorias com os achados relacionados às auditorias realizadas estão na Tabela 7.

Com base nos resultados, observou-se que, para o período pesquisado, este estudo evidencia que, quanto mais a PRAI diversifica o local a ser auditado em uma mesma área, no momento de elaboração do Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna – PAINT, há a reincidência dos achados. Isso pode ser um indicativo de que a PRAI precisa promover o compartilhamento do conhecimento e informações, com o objetivo de captar, reter e disseminar o conhecimento visando fortalecer a interação com o cliente de auditoria no ambiente organizacional, a troca de experiências, aprendizagem e práticas de GC, para que as reincidências possam diminuir.

A partir da definição das categorias (Gestão Contábil, Orçamentária, Financeira, Patrimonial, Administrativa, Operacional, Comercial, Engenharia e Tecnologia da Informação), os relatórios de auditoria foram analisados, destacando-se o conteúdo dos achados, para o devido enquadramento em uma das categorias. A etapa seguinte foi a contagem desses achados, a fim de identificar a existência de respectiva reincidência, apontadas pelos auditores internos durante as auditorias realizadas, no mínimo, por dois anos consecutivos ou não, no período compreendido entre 2011 e 2013. As categorias com os achados relacionados às auditorias realizadas estão na Tabela 5.

Tabela 5: As categorias com os achados relacionados às auditorias realizadas.

| Categoria | Qt. de Relatórios | Achado | | | |
|----------------|-------------------|--|------|------|------|
| | | Descrição | 2011 | 2012 | 2013 |
| Administrativa | 24 | Áreas de Pessoal e Encargos | 17 | 4 | 4 |
| | | Benefícios | 14 | 18 | 6 |
| | | Contrato Administrativo | 129 | 62 | 59 |
| | | Gestão do Aeroporto | | 22 | 1 |
| | | Licitação, Inexigibilidade e Dispensa de Licitação | 28 | 24 | 24 |
| | | Plano de Assistência Médica | | 1 | |
| | | Programa Auxílio Odontológico | 1 | | |
| Comercial | 9 | Recursos Humanos | | 24 | |
| | | Contrato Comercial | 60 | 104 | 93 |
| | | Tarifa Aeroportuária | | | 39 |

| Categoria | Qt. de Relatórios | Achado | | | |
|--------------------------|-------------------|---|------------|------------|------------|
| | | Descrição | 2011 | 2012 | 2013 |
| Engenharia | 27 | Controle de Qualidade | 4 | | |
| | | Execução | 4 | | |
| | | Gestão do Contrato | 7 | 57 | 54 |
| | | ISSQN | 1 | | |
| | | Licitação | 2 | 17 | 5 |
| | | Projetos e Custos | 31 | 25 | 22 |
| | | SINAPI | | 1 | |
| Financeira | 8 | Avaliar o processo de gestão de tarifas de embarque | | | 7 |
| | | Câmaras Frigoríficas | 8 | | |
| | | Cobrança | 28 | 12 | 6 |
| | | Operacionalidade do Terminal de Carga Aérea | 54 | 1 | |
| | | Outros pontos | 1 | | |
| | | Sistema Tecaplus | 5 | | |
| | | Tarifas Aeroportuária de Pouso e Permanência | | 29 | 15 |
| | | Tarifas de Embarque | | 22 | 21 |
| Gestão Contábil | 15 | Almoxarifado | 16 | 4 | 5 |
| | | Análise de emissão de parecer das DC | | | 2 |
| | | Ativo Imobilizado | 20 | 36 | 11 |
| | | Demonstrativos Contábeis | 37 | 31 | 18 |
| | | Outros achados | 12 | 8 | |
| | | Previdência | 28 | 13 | 19 |
| | | Rateio de Despesa | | | 21 |
| | | Tarifas | | 14 | |
| | | Tesouraria | 11 | 8 | 2 |
| Operacional | 19 | Constatações na área de movimento | 71 | 99 | 122 |
| | | Divergências de Informações Aeronáuticas | | | 4 |
| | | Instruções de trabalho | | 7 | |
| | | Logística para operação de aeronave | 7 | | |
| | | Manual de Operações do Aeródromo | 77 | 26 | |
| | | Manutenção da Infraestrutura aeroportuária | 7 | | |
| | | Manutenção preventiva | | | 4 |
| | | Segurança da Aviação Civil - AVSEC | 15 | | 31 |
| | | Serviço de Contra incêndio | 21 | 20 | 29 |
| Tecnologia da Informação | 8 | Emissão de certificados digitais | | 2 | |
| | | Gerenciamento de autenticação | 6 | | |
| | | Gestão de investimento de TI | | 6 | |
| | | Gestão de TI | | | 6 |
| | | Link de TV ao vivo | | | 10 |
| | | Sistema de monitoramento de veículo | | | 6 |
| | | Solução de <i>backup</i> | 7 | | |
| Total Geral | 110 | | 729 | 697 | 646 |

Fonte: Elaborado pelo autor

Com base nos resultados, observou-se que, para o período pesquisado, este estudo evidencia que, quanto mais a PRAI diversifica o local a ser auditado em uma mesma área, no momento de elaboração do Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna – PAINT, há a reincidência dos achados. Isso pode ser um indicativo de que a PRAI precisa promover o compartilhamento do conhecimento e informações, com o objetivo de captar, reter e disseminar o conhecimento visando fortalecer a interação com o cliente de auditoria no ambiente organizacional, a troca de experiências, aprendizagem e práticas de GC, para que as reincidências possam diminuir.

Nesse sentido, cumpre salientar que as atividades relacionadas ao acompanhamento e avaliações das ações de controle interno precisam ser monitoradas tanto pelos clientes de auditoria, no exercício de suas atividades diárias, quanto pela PRAI, que já efetua esse controle por intermédio das técnicas de auditoria geralmente aceitas. Esse tipo de atividade assegurará que o controle interno esteja operando adequadamente.

Considerando a análise dos relatórios consolidados das auditorias realizadas, foi verificado se as recomendações foram cumpridas pelos clientes de auditoria e identificado em que situação (implementadas ou em implementação) se encontravam tais recomendações no período de 2011 a 2013, na fase de monitoramento até a próxima auditoria. A Tabela 6 apresenta a situação das recomendações dos relatórios, entre 2011 e 2013.

O referido resultado reflete que os relatórios de auditoria vêm se transformando, de forma lenta, em fonte de informação para o conhecimento organizacional na empresa, pelo baixo percentual das recomendações implementadas pelos clientes de auditoria e demonstra que a PRAI não vem atuando preventivamente nas fragilidades mais frequentes.

Tabela 6: Situação das recomendações dos relatórios, entre 2011 e 2013.

| Recomendações | Relatórios Emitidos | | | | | |
|------------------|---------------------|------|------|------|------|------|
| | 2011 | | 2012 | | 2013 | |
| | Qt. | % | Qt. | % | Qt. | % |
| Implementadas | 31 | 89% | 23 | 59% | 6 | 17% |
| Em Implementação | 4 | 11% | 16 | 41% | 30 | 83% |
| Total | 35 | 100% | 39 | 100% | 36 | 100% |

Ainda com base na análise documental e a observação participante foram identificadas na PRAI algumas práticas de compartilhamento compatível com a Gestão do Conhecimento. Essas práticas e ferramentas se encontram relacionadas tanto com as atividades de auditoria quanto com as diversas áreas da empresa e contribuem para o fortalecimento do compartilhamento, disseminação, retenção e aplicação do conhecimento na empresa. Essa identificação se apoiou no referencial de Batista (2005), que classificou as práticas em três categorias: gestão de recursos humanos, estruturação dos processos organizacionais e Tecnologia da Informação.

Desse modo, os dados publicados na *intranet* da empresa constituíram a principal fonte de informação para identificar algumas práticas de compartilhamento de GC com os clientes de auditoria, a saber:

- *Blog* da Auditoria: publicação de cartilha, jurisprudências, esclarecimento de dúvidas e construindo controles internos;
- Outros trabalhos realizados pela PRAI: palestra virtual, estudo de caso, avaliação do grau de maturidade, PRAI informa.

6.3. Identificação das práticas de GC

As perguntas relacionadas a este tópico foram:

- quais dos itens abaixo você acha que poderia ser aplicado pela PRAI e que melhoraria no desenvolvimento de suas atividades no âmbito da empresa, em que o respondente teria que escolher até cinco opções;
- quais os fatores que podem impedir a atuação eficaz da PRAI, em que o respondente teria que escolher até três opções;
- quais os fatores que podem impedir a inserção de práticas de GC na auditoria interna da empresa, em que o respondente teria que escolher até cinco opções;

A Tabela 7 apresenta as condicionantes para alavancar as atividades da PRAI. Segundo os respondentes, destacam-se as seguintes condicionantes: programa de capacitação continuada (25), sistemas de informática para apoiar as atividades de auditoria interna (23), *benchmarking* das melhores práticas e processos de outras empresas públicas (22) e incentivar as atividades de pesquisa e desenvolvimento do conhecimento na área de auditoria interna (21).

Tabela 7: Condicionantes para alavancar as atividades da PRAI

| Item da Pesquisa | Pontuação |
|--|-----------|
| Programa de capacitação continuada | 25 |
| Servir como aprendizagem organizacional (p.ex., divulgar as recomendações dos relatórios de auditoria interna) | 12 |
| Selecionar informações relevantes para divulgação (p.ex., as informações dos Acórdãos do TCU e Relatórios da CGU) | 16 |
| Acesso aos recursos bibliográficos, impressos e eletrônicos dentro da sua área de atuação | 9 |
| Sistemas de informática para apoiar as atividades de auditoria interna | 23 |
| Incentivar as atividades de pesquisa e desenvolvimento do conhecimento na área de auditoria interna | 21 |
| Capturar conhecimento tácito e, quando avaliado, tentar transformá-lo em conhecimento explícito | 6 |
| Utilizar as informações coletadas das áreas de Ouvidoria e Inteligência Empresarial para aprimoramento das atividades de auditoria | 16 |
| Benchmarking das melhores práticas e processos de outras empresas públicas | 22 |

Fonte: Elaborado pelo autor

A Tabela 8 apresenta os impedimentos à atuação da PRAI. Observa-se que dentre os fatores que podem impedir a atuação eficaz da PRAI, a mais votada foi ausência de incentivo para compartilhar conhecimentos. Em segundo lugar estão empatados a falta de capacitação e qualificação do pessoal e o difícil acesso às informações relevantes, p.ex. as informações disponíveis no *SmartStream* (sistema de ERP (*Enterprise Resource Planning* ou Planejamento de Recursos da Empresa)).

Tabela 8: Impedimentos na atuação da PRAI

| Item da Pesquisa | Pontuação |
|--|-----------|
| Falta de capacitação e qualificação do pessoal | 17 |
| Desconhecimento dos processos internos e do seu funcionamento geral da empresa | 11 |
| Difícil acesso às informações relevantes, p.ex. as informações disponíveis no <i>SmartStream</i> (sistema de ERP (<i>Enterprise Resource Planning</i> ou Planejamento de Recursos da Empresa) da empresa) | 17 |
| Dificuldade para capturar o conhecimento não documentado | 14 |
| Ausência de incentivo para compartilhar conhecimentos | 22 |
| Rotatividade alta de auditores (por aposentadoria, por cessão etc) | 13 |

Fonte: Elaborado pelo autor

Em relação aos impedimentos à inserção de práticas de GC que, se implementadas, poderiam melhorar o desenvolvimento das atividades da PRAI, a Tabela 9 apresenta a indicação dos respondentes. Verifica-se que a fragilidade da gestão da informação na PRAI como um todo, a ausência de estratégias próprias e a ausência de incentivo para compartilhar conhecimentos foram os impedimentos mais pontuados.

Tabela 9: Impedimentos à Inserção de Práticas de GC

| Item da Pesquisa | Pontuação |
|---|-----------|
| Fragilidade da gestão da informação na PRAI como um todo | 21 |
| Ausência de Estratégias próprias | 21 |
| Ausência de incentivo para compartilhar conhecimentos | 20 |
| Desconhecimento sobre a aplicabilidade e práticas de GC | 16 |
| Ausência de incentivo para acompanhar conhecimentos, falta de clareza quanto às vantagens individuais e para o serviço que GC pode trazer | 15 |

| | |
|--|----|
| Falta de interesse na inclusão dos fatos relevantes no repositório de conhecimento para melhoria dos trabalhos na PRAI | 15 |
| Deficiências na infraestrutura computacional, redes, servidores etc | 15 |
| Rotatividade alta de auditores | 14 |
| Resistência de certos auditores que repele a aceitação da GC | 14 |
| Desconhecimento dos conceitos sobre GC | 13 |
| Falta de capacitação e qualificação do pessoal | 13 |
| Dificuldades de avaliação dos resultados de GC nos trabalhos de auditoria | 12 |
| Não se vislumbra possibilidade de investimentos em tecnologias voltadas par facilitação de aprendizagem | 11 |
| Falhas de comunicação | 11 |
| Dificuldade para capturar o conhecimento não documentado | 7 |
| Ausência de tempo para esse tipo de trabalho | 7 |
| Preocupação de que outros órgãos públicos possam ter acesso a informações sigilosas/confidenciais | 3 |

Fonte: Elaborado pelo autor

6.4. Identificação do grau de percepção e facilidade para acesso, compreensão e utilização da gestão do conhecimento da Auditoria Interna pelos auditores e clientes de auditoria

As perguntas relacionadas a este tópico foram:

- em que local você busca os conhecimentos necessários para desempenhar o seu trabalho da melhor maneira possível, onde o respondente poderia assinalar até quatro opções;
- quais desses conhecimentos têm sido disponibilizados pela PRAI para o desempenho de suas competências/funções, onde o respondente poderia assinalar até quatro opções;
- quais desses itens a seguir você tem conhecimento de que são compartilhados pela PRAI, onde o respondente poderia assinalar até três opções;
- a PRAI possui canais de comunicação que possibilitam que as áreas passíveis de auditoria possam conhecer as suas recomendações oriundas de outros trabalhos de auditoria;
- as informações provenientes da Ouvidoria e Inteligência Empresarial podem ser utilizadas pela PRAI a fim de subsidiar nos trabalhos de auditoria;
- qual a frequência de interação da PRAI com as outras áreas da empresa.

A Tabela 10 apresenta onde os respondentes buscam conhecimentos para melhorar o desempenho de suas funções. As opções mais pontuadas foram: legislação, normas e livros; sites oficiais/governo; e cursos oferecidos pela empresa.

Tabela 10: Busca pelo Conhecimento

| Item da Pesquisa | Pontuação |
|--------------------------------|-----------|
| Legislação, Normas e Livros | 31 |
| Sites Oficiais/Governo | 24 |
| Cursos oferecidos pela empresa | 21 |
| Cursos Externos | 19 |
| Cursos a Distância | 15 |

| | |
|------------------------------------|----|
| Outros Órgãos e Setores da empresa | 10 |
| Universidades | 5 |
| Não Há | |

Fonte: Elaborado pelo autor

Em relação aos conhecimentos disponibilizados pela PRAI para o desempenho funcional, a Tabela 11 mostra que os principais são: legislação, normas e livros; cursos a distância; e cursos oferecidos pela empresa.

Tabela 11: Conhecimentos disponibilizados pela PRAI

| Item da Pesquisa | Pontuação |
|--------------------------------|-----------|
| Legislação, Normas e Livros | 25 |
| Cursos a Distância | 22 |
| Cursos oferecidos pela empresa | 21 |
| Pós Graduação | 9 |
| Reuniões técnicas | 9 |
| Benchmarking interno e externo | 6 |
| Outros | 4 |
| Cursos Externos | 2 |

Fonte: Elaborado pelo autor

A consulta às jurisprudências relacionadas às atividades da empresa foi a mais citada por todos os entrevistados como fonte de conhecimento compartilhado pela PRAI. O segundo item mais citado foi o acesso aos acórdãos e recomendações dos órgãos de controle, de acordo com o apresentado na Tabela 12.

Tabela 12: Conhecimentos compartilhados pela PRAI

| Item da Pesquisa | Pontuação |
|---|-----------|
| Acesso às jurisprudências relacionadas às atividades da empresa | 26 |
| Acesso aos Acórdãos e Recomendações dos órgãos de controle | 24 |
| Informações de Boas Práticas por área de atuação | 21 |
| Resoluções, instruções e relatórios oficiais dos órgãos de controle | 10 |
| Cartilhas educativas próprias ou adaptadas de outros órgãos | 8 |
| Encontros técnicos, oficinas, consultas e treinamentos | 6 |
| Acesso a Repositório de conhecimento | |

Fonte: Elaborado pelo autor

A maioria dos respondentes discorda que a PRAI possua canais de comunicação que possibilitem que as áreas passíveis de auditoria possam conhecer as suas recomendações oriundas de outros trabalhos de auditoria. O resultado está sintetizado na Tabela 13.

Tabela 13: Canais de Comunicação – PRAI

| Item da Pesquisa | Pontuação |
|---------------------|-----------|
| Concordo totalmente | 6 |
| Concordo | 10 |
| Discordo | 16 |
| Discordo Totalmente | 1 |

Fonte: Elaborado pelo autor

Em relação ao uso pela PRAI das informações provenientes da Ouvidoria e Inteligência Empresarial podem ser utilizadas, a maioria dos entrevistados concorda com a comunicação com essas áreas. Os resultados estão resumidos na Tabela 14.

Tabela 14: Comunicação entre as Áreas

| Item da Pesquisa | Pontuação |
|---------------------|-----------|
| Concordo totalmente | 13 |
| Concordo | 15 |
| Discordo | 4 |
| Discordo Totalmente | 1 |

Fonte: Elaborado pelo autor

Ao ser perguntado sobre a frequência de interação da PRAI com as outras áreas da empresa, a maioria respondeu que essa frequência de interação é pouca ou nenhuma. O resultado está condensado na Tabela 15 abaixo.

Tabela 15: Frequência de Interação com outras Áreas – PRAI

| Item da Pesquisa | Pontuação |
|-------------------------------------|-----------|
| Nenhuma | 3 |
| Pouca | 13 |
| Frequente | 9 |
| Alta | 3 |
| Apenas quando há demanda da CGU/TCU | 1 |
| Apenas quando há dúvidas | 4 |

Fonte: Elaborado pelo autor

6.5. Discussão dos resultados

Os conceitos de gestão do conhecimento e das categorias de práticas de GC relacionadas à: gestão de recursos humanos, estruturação dos processos organizacionais e Tecnologia da Informação, apresentados nesta pesquisa, indicam a potencial contribuição dessas práticas, fundamentadas em informação, para a Auditoria Interna.

O primeiro e segundo objetivos específicos foram atingidos com base na análise documental, sendo que algumas práticas de GC foram encontradas como atividade de uma das gerências da auditoria interna. Entretanto, a PRAI exerce, de forma tímida, a sua capacidade de atuação, de acompanhamento e fiscalização, ao não utilizar adequadamente os recursos dessas práticas em prol dos trabalhos de auditoria, empobrecendo o resultado desses trabalhos. Essa situação é observada pelo baixo percentual das recomendações implementadas pelos clientes de auditoria, em transformar as recomendações em fonte de informação e em conhecimento organizacional para a empresa no período de 2011 a 2013, refletindo assim na reincidência dos achados de auditoria apontados pelos auditores no mesmo período.

Em relação ao terceiro objetivo específico, identificou-se o desconhecimento por parte dos profissionais de auditoria do que são as práticas de GC e o que elas podem trazer de benefícios para o seu trabalho. Ao que tudo indica, o isolamento das gerências e auditores no seu ambiente de trabalho desestimula o compartilhamento do conhecimento e, ainda, o fato de não saber o que está acontecendo em seu local de trabalho, podem ser considerados como principais barreiras ao emprego de práticas de GC na auditoria interna.

Em relação ao quarto objetivo específico, constatou-se que os respondentes estão dispostos a compartilhar os conhecimentos adquiridos nas atividades desempenhadas pela PRAI para outras áreas da empresa e para os seus colegas de profissão. Outro ponto relevante é que boa parte dos entrevistados percebe a importância da gestão do conhecimento no serviço público.

Os respondentes revelaram que alguns itens que, se praticados pela Auditoria Interna, poderiam melhorar o desenvolvimento de suas atividades na empresa, tais como: programa de capacitação continuada, Sistemas de informática para apoiar as atividades de auditoria interna, *benchmarking* das melhores práticas e processos de outras empresas públicas e incentivo às atividades de pesquisa e desenvolvimento do conhecimento na área de auditoria interna.

No entanto, a pesquisa nos revela, que dentre os fatores que podem impedir a atuação eficaz da PRAI, a mais votada seria a ausência de incentivo para compartilhar conhecimentos, seguido pela falta de capacitação e qualificação do pessoal e dificuldade de acesso às informações.

7. CONCLUSÃO

Como exposto no decorrer deste trabalho, as atividades de controle interno, exercidas pela PRAI, estão vinculadas à informação e ao conhecimento, ou seja, basicamente, consistem em capturar dados e informações, analisar (corroboradas por evidências documentadas) e emitir uma opinião de valor sobre o assunto auditado. Logo, nessas atividades é preciso aprender, criar, disseminar e utilizar os conhecimentos que circulam dentro da Auditoria Interna e nas outras áreas da empresa. A gestão do conhecimento seria o caminho recomendado para ajudar a PRAI nesse desafio.

A partir dos resultados obtidos, é possível concluir que as práticas de GC poderiam contribuir para modificar a situação encontrada, pela adoção de procedimentos, como os sugeridos a seguir:

- Aplicar o modelo SECI – socialização, externalização, combinação e internalização do capital intelectual da Auditoria Interna possibilitando disseminar o conhecimento e experiências adquiridas para fortalecer as atividades desempenhadas pela PRAI;
- Realizar reuniões técnicas periódicas para tratar dos problemas observados nas etapas de auditoria, soluções encontradas sobre assuntos polêmicos e temas novos;
- Sensibilizar os profissionais sobre a importância e uso das práticas de GC para as atividades de auditoria interna;
- Estimular a criação de redes de melhores práticas, comunidades virtuais e promover encontros presenciais com auditores de outras empresas públicas;
- Utilizar as informações da Ouvidoria da empresa para subsidiar os trabalhos de auditoria;
- Aplicação de técnicas da educação corporativa para estimular a disseminação do conhecimento;
- Desenvolvimento de um repositório de conhecimento para a disseminação das informações e conhecimentos;
- Realizar pesquisas destinadas a identificar as causas que contribuem para a incidência e as reincidências das recomendações disseminadas pela PRAI.

Diante desse contexto, infere-se que a implantação de práticas de GC para apoiar o processo de auditoria interna da empresa pode contribuir de forma expressiva em seus trabalhos no cumprimento da sua missão organizacional, na medida em que possibilita ampliar a capacidade investigativa, aprimorar a sua forma de atuação utilizando uma ferramenta para avaliar os resultados procedentes das etapas de auditoria, buscar aprender cada vez mais e colaborar para o sucesso da Administração no desempenho de suas funções e responsabilidades.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Attie, W. *Auditoria: Conceitos e Aplicações*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- Bardin, L. *Análise de conteúdo*. São Paulo: Edições 70, 2011.
- Bassetto, B.J. Gestão do Conhecimento como Diferencial Competitivo nas Organizações. *Revista Eletrônica Administração: Gestão e Tecnologias*, São Paulo, v. 1, n. 1, p.1-17, 01 jan. 2011. Anual. Disponível em: <<http://www.uninove.br/marketing/sites/publicacaoofmr/pdf/adm/AOADM05A.pdf>>. Acesso em: 22 abr. 2014.
- Batista, F.F. *Governo que aprende: gestão do conhecimento em organizações do executivo federal*. Texto para discussão nº. 1022. Brasília: IPEA, 2004. Disponível em: http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_1022.pdf > Acesso em: 18 fev 2015.
- Batista, F.F.; Quandt, C.O.; Pacheco, F.F.; Terra, J.C.C. *Gestão do conhecimento na administração pública*. Texto para discussão nº. 1095. Brasília: IPEA, 2005. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_1095.pdf >. Acesso em: 18 fev 2015. Texto para discussão nº. 1095.
- Boynton, W.C.; Johnson, R.N.; Kell, W.G. *Auditoria*. São Paulo. Atlas, 2002.
- Brasil. *Decreto-lei nº 200*, de 25 de fevereiro de 1967. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm. Acesso em: 18 fev 2015.
- Brasil. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em 18 fev 2015.
- Castro, Domingos Poubel de. *Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público: Integração das Áreas do Ciclo de Gestão*. São Paulo: Atlas, 2010.
- Castro, A.M.G.; Lima, S.M.V.; Carvalho, J.R.P. *Planejamento de C&T. Sistemas de Informação gerencial*. Brasília: Embrapa-DPD, 1999. p. 15.
- Crepaldi, S.A. *Auditoria contábil: teoria e prática*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- Creswell, J.W. *Projeto de Pesquisa: Métodos Qualitativo, Quantitativo e Misto*. 3. ed. Porto Alegre: Artmed, 2010.
- Franco, H.; Marra, E. *Auditoria Contábil*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- Gil, A.C. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 5. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2010.
- Lima, D.V.; Castro, R.G. *Fundamentos da Auditoria Governamental e Empresarial*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

- Nonaka, I., Takeuchi, H. *Criação do conhecimento na empresa: Como as empresas japonesas geram uma dinâmica da inovação*. Rio de Janeiro: Campus, 1997.
- Nonaka, I., Takeuchi, H (Org.) *Gestão do conhecimento*. Porto Alegre: Bookman, 2008.
- Peter, M.G.A.; Machado, M.V.V. *Manual de Auditoria Governamental*. São Paulo: Atlas, 2009.
- SÁ, Antonio Lopes de. **Curso de Auditoria**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- Santos, M.T.B. *Condicionantes para inserção de gestão do conhecimento nos processos de controle interno : caso de uma agência de fomento à ciência, tecnologia e inovação*. 2012. 192 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Programa de Pós-graduação Stricto Sensu em Gestão do Conhecimento e Tecnologia da Informação, Universidade Católica de Brasília, Brasília (df), 2012a. Disponível em: <http://www.bdt.uec.br/tede/tde_busca/processaPesquisa.php?pesqExecutada=1&id=1527>. Acesso em: 10 maio 2104.
- Santos, L.R.S. *Auditorias Internas como fonte de informação para o conhecimento organizacional: estudo de caso em uma IFES*. 2012b. 108 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Mestrado Profissional em Gestão em Organizações Aprendentes, Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2012b.
- Silva, A.N.R.S. *Auditorias de Sistemas de Gestão: Competências para Agregação de Valor*. 2011. 205 f. Tese (Doutor em Engenharia e Gestão do Conhecimento.) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2011. Disponível em: <<http://repositorios.inmetro.gov.br/handle/10926/1257>>. Acesso em: 01 abr. 2013.
- Silva, M.M. *Curso de Auditoria Governamental*. 2. ed. :são Paulo: Atlas, 2012.
- Von Krogh, G.; Ichijo, K.; Nonaka, I. *Facilitando a Criação de Conhecimento: Reinventando a Empresa com o Poder da Inovação Contínua*. Rio de Janeiro: Campus, 2001.