

# **O ENSINO DE AUDITORIA EM FOCO: PERSPECTIVAS DISCENTES NA ACADEMIA DA FORÇA AÉREA**

Paulina Montejano

Valéria Marcondes Pereira

Academia da Força Aérea – AFA

paulinazibordi@gmail.com

## **RESUMO**

Por considerar importante a execução da auditoria no âmbito da administração pública e por consequência no contexto institucional da Academia da Força Aérea - AFA verifica-se a relevância desta disciplina dentro do curso de Formação de Oficiais. Com base nestas indagações o presente estudo objetivou identificar aspectos que favorecem ou desfavorecem o processo de ensino e aprendizagem de Auditoria na AFA. Assim, o estudo buscou conhecer a opinião dos cadetes aviadores, intendentes e de infantaria sobre a referida disciplina ministrada no primeiro semestre de 2015. O estudo apoia-se no arcabouço teórico cujos principais conceitos de auditoria embasam a formação moral e ética do futuro profissional da Força Aérea. Utilizou-se de revisão bibliográfica, pesquisa documental e um questionário semiestruturado. A intenção de aperfeiçoar o curso com base nas perspectivas discentes justifica o presente estudo, cujos resultados apurados nortearão as decisões para futuras modificações metodológicas que se fizerem pertinentes.

**Palavras-chave:** Auditoria, Ensino, Academia da Força Aérea.

## INTRODUÇÃO

A disciplina Auditoria foi introduzida no Curso de Formação de Oficiais da Força Aérea Brasileira (FAB) pela reforma curricular que instituiu o Curso de Administração na Academia da Força Aérea (AFA) em 2004.

Sobre sua organização, o Curso de Formação de Oficiais da Academia se subdivide em três campos: - Geral, Técnico-especializado e Militar. É no campo geral que as diversas disciplinas voltadas à Administração foram alocadas, entre elas a Auditoria.

A implantação de um curso de Administração na Academia passou a conferir ao cadete a titulação de Bacharel em Administração com ênfase em Administração Pública. Entretanto, todas as disciplinas desta área são partes integrantes do CFOs e não existem, portanto, de forma independente. Assim, a titulação de Bacharel em Administração Aeronáutica, somente será conferida com aproveitamento e com a conclusão do CFO.

Justificadas pelo objetivo de preparar o futuro oficial para o uso das modernas ferramentas científicas e para o aperfeiçoamento dos processos administrativos da Aeronáutica, o que se leva em conta, são as funções administrativas e burocráticas que o oficial irá exercer assim que se formar, independente do quadro de formação.

Diante dessa realidade depois de formados tanto, aviadores, intendentos, como infantessubmetidos ao que preconiza a legislação acerca dos recursos públicos a eles confiados e, como agentes públicos estarão obrigados a prestar contas pelos atos e fatos ocorridos durante a sua gestão, em qualquer uma das unidades da FAB. Tal processo de prestação ou tomada de contas é assunto da Auditoria.

Com base nestas indagações e dispostos a uma reflexão sobre disciplina de Auditoria, aqui ministrada, emergiu uma questão acerca do aprimoramento da referida matéria: - *O que deve ser mantido ou preservado nas aulas de Auditoria para melhor contribuir com a formação do futuro oficial da Força Aérea Brasileira?*

Com base neste questionamento o estudo bibliográfico foi direcionado aos fundamentos de Controle na Administração Pública, o que embasam a Auditoria. Como referência, Domingos Poubel de Castro em sua obra literária de (2011) intitulada Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público, a obra de Maria da Glória Arrais Peter e Marcus Vinícius Veras Machado Manual de Auditoria Governamental de (2014), elucidam e trazem um importante arcabouço do sistema de controle interno como um todo.

Resumidamente, esses autores abordam na estrutura da administração pública o funcionamento e a legislação que envolve o sistema de controle público e ressaltam suas principais atribuições, entre elas, a Auditoria.

Além das fontes bibliográficas, a pesquisa considerou nas fontes primárias localizadas no site oficial da Força Aérea Brasileira documentos acerca do Sistema de Controle Interno (SISCONI) do Comando da Aeronáutica (COMAER).

Ainda, em termos metodológicos, optou-se pela aplicação de um questionário semiestruturado para coletar a opinião dos cadetes dos três quadros de formação de oficiais, ou seja, a Aviação, a Intendência e a Infantaria, uma vez que, a disciplina é de comum aplicação para os três quadros de formação. As questões levantadas se relacionaram ao conteúdo ministrado e a metodologia utilizada o que permitiu conhecer as contribuições e dificuldades trazidas pela disciplina. Os resultados seguem sinteticamente apresentados mais adiante.

Em sua organização o texto se subdivide em três tópicos, assim dispostos:

No primeiro, o ponto de partida é a conceituação de auditoria e sua fundamentação legal. Destaca a relevância dessa atividade junto aos órgãos de controle público e avançando para as vertentes da Auditoria governamental sob o enfoque da gestão pública.

No segundo tópico é apresentada uma descrição do contexto da pesquisa e retrata o Ensino de Auditoria na AFA e apresenta as peculiaridades da disciplina como: carga horária, conteúdo, técnicas e procedimentos de avaliação.

No derradeiro tópico os resultados da pesquisa estão expostos e na sequência as considerações finais do trabalho.

## **1 AUDITORIA: CONCEITOS E FUNDAMENTAÇÃO**

De acordo com o dicionário *on line* disponível em [www.significados.com](http://www.significados.com), a Auditoria um exame sistemático das atividades desenvolvidas em determinada empresa ou setor, que tem o objetivo de averiguar se elas estão de acordo com as disposições planejadas e/ou estabelecidas previamente, se foram implementadas com eficácia e se estão adequadas.

Não que seja sua finalidade, mas pela auditoria é possível detectar erros, falhas e fragilidades nos controles administrativos. Quando isso ocorre, a equipe de auditores, por meio de recomendação formal, propõe ou impõe as medidas que devem ser tomadas para as

devidas correções e, como forma legal, poupar a Instituição ou gestor de punições muitas vezes severas.

A citação de GASPAR (1998, p.53) ajuda a fortalecer tais argumentos sobre o auxílio administrativo que a auditoria presta, “a auditoria também se preocupa com os controles administrativos, desde que estes atos produzam impactos financeiros que mudem a situação econômica da entidade, refletida nas demonstrações contábeis e financeiras”.

Com base nas conceituações que antecedem este parágrafo é possível visualizar o auxílio que a Auditoria presta a gestão de uma organização.

A Auditoria de forma geral tem com objetivo assessorar a administração no desempenho efetivo de suas funções e responsabilidades, avaliando a instituição, o departamento, atividades, sistemas e operações, proporcionando a eficiência, bem como em observância às Leis e regulamentos aplicáveis com segurança. (PETER, MACHADO, 2014)

Para entender melhor a atuação da auditoria são necessários esclarecimentos sobre as ramificações desta atividade, sejam elas: Auditoria Interna e Auditoria Externa/Auditoria Independente e Auditoria Governamental.

## **1.1 Auditoria Interna**

A Auditoria Interna é uma atividade de controle comum aos setores públicos e privados.

No setor privado, cujo objetivo é a obtenção de lucros, existe a preocupação por parte dos capitalistas na salvaguarda, preservação e boa aplicação dos recursos empreendidos, aliados ainda, a observação legal das atividades da empresa. Com esse foco, a contabilidade tornou-se um dos principais objetos da Auditoria na iniciativa privada, pois, “o sistema contábil de informações é orientado por um conjunto de regras de controles, processamentos, avaliação e saída de dados.” (NAKAGAWA, p.32, 1993)

Assim, na iniciativa privada o setor responsável pela execução da auditoria interna, mantém um auditor na condição de empregado da empresa e, este, deve estar isento de subordinação daqueles, cujo trabalho está sendo examinado. (CARVALHO, PEREIRA, 2015)

Já no setor público, a auditoria interna está inserida num complexo sistema de controle interno. Para entendê-lo é necessário considerar a base da organização do governo brasileiro, na qual está assentada na divisão dos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário.

Definida pelo decreto-lei 200/67, tal estrutura se divide em duas áreas: Administração Direta e Administração Indireta.

Face às inúmeras e complexas tarefas que competem ao Estado, à administração pública funciona com base na divisão do trabalho. Nessa condição, os serviços são distribuídos por meio de delegação ou atribuição a órgãos inferiores e dentro do mesmo aparelho orgânico (administração direta), ou, são transferidos a entidades situadas fora do aparelho central (administração indireta), nos mais diferentes setores.

Neste contexto o controle sobre os recursos públicos e sua gestão se tornaram atividades imprescindíveis para a administração.

O controle vai se tornando cada vez mais necessário nas organizações à proporção que elas vão congregando uma multiplicidade de objetivos. Alcançar essa meta exige uma variedade de tarefas que, necessariamente, precisam ser delegadas. Essa desconcentração da capacidade de atuar tem por fim garantir que os objetivos sejam alcançados.[...] A existência de uma enorme quantidade de normas e regras para serem obedecidas leva à necessidade da utilização do controle em suas diversas modalidades. [...] Essa realidade é ainda mais complexa quando se trata de um Estado. Além de ser uma organização grande e complexa, suas características muito especiais tornam mais acentuada a necessidade de um bom controle interno [...]. (CASTRO, p.35, 2009)

A Lei Lei nº 4.320/64 regulamenta a ação do controle na administração pública e disciplina a implementação do controle interno no Poder Executivo, porém deixa claro que isso ocorrerá sem que haja prejuízo nas atribuições dos órgãos de controle externo. Assim, no “âmbito, do Poder Executivo, por exemplo, o controle interno é exercido por esse poder sobre suas próprias contas”. (PETER, MACHADO, p.34, 2014)

A citação anterior se refere ao fato de que o órgão central de controle interno, ou seja, o Ministério da Transparência, Fiscalização e Controle (MTFC), antiga Controladoria Geral da União (CGU), por meio da medida provisória 726/2016 pertence ao Poder Executivo, como segue os esclarecimentos no site oficial [www.cgu.gov.br](http://www.cgu.gov.br):

A Controladoria-Geral da União (CGU) é o órgão do Governo Federal responsável por assistir direta e imediatamente ao Presidente da República quanto aos assuntos que, no âmbito do Poder Executivo, sejam relativos à defesa do patrimônio público e ao incremento da transparência da gestão, por meio das atividades de controle interno, auditoria pública, correição, prevenção e combate à corrupção e ouvidoria. A CGU também deve exercer, como órgão central, a supervisão técnica dos órgãos que compõem o Sistema de Controle Interno e o Sistema de Correição e das unidades de ouvidoria do Poder Executivo Federal, prestando a orientação normativa necessária.

Por meio de Secretarias vinculadas ao MTFC são exercidas as Auditorias internas, como a Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), e o Ciset, no caso do Ministério da Defesa, incumbidas dentre outras a tarefa de auditar:

A **Secretaria de Controle Interno (CISSET)** é um órgão pertencente ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, com atuação nos órgãos do Ministério da Defesa e entidades diretamente vinculadas. Exerce atividade de supervisão e assessoramento ao Ministro de Estado da Defesa, acompanha, controla, fiscaliza e avalia a gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, supervisiona e coordena ações integradas, e orienta de forma normativa as unidades de controle interno dos Comandos Militares, apura atos ou fatos ilegais ou irregulares, quando existentes, praticados na utilização de recursos públicos federais e comunica às autoridades competentes e orienta os administradores de bens e recursos públicos nos assuntos de competência do controle interno, inclusive sobre forma de prestar contas.

A figura 1 apresentada na sequência reflete a sistemática do controle interno federal:

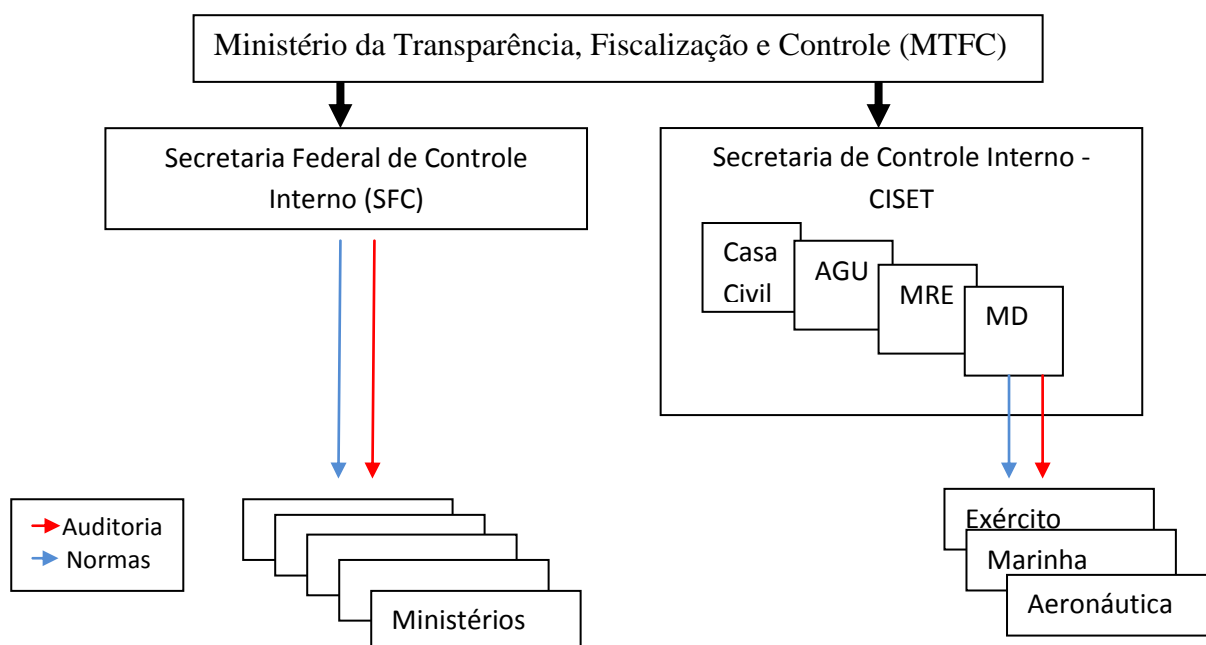


Figura 1 – Estrutura do Controle Interno Federal – Fonte: Secretaria de Finanças da Aeronáutica. Adaptado pelas autoras

Pela figura 1, apresentada anteriormente, é possível visualizar que a Auditoria Interna da Casa Civil, da Advocacia Geral da União (AGU), do Ministério das Relações Exteriores (MRE) e do Ministério da Defesa (MD) que abrange os três Comandos Militares, sendo eles: Exército, Marinha e Aeronáutica fica ao encargo da Secretaria de Controle Interno (CISSET). Enquanto que, a Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) se encarrega pela auditoria dos demais ministérios, seus órgãos e entidades a eles vinculados. “[...] a Secretária de Controle Interno (SFC), responsável pelas atividades de controle interno de todos os órgãos e entidades do Poder Executivo federal, exceto das que possuem seu próprio órgão de controle com foco nos trabalhos de auditoria”. (PETER, MACHADO, p.49, 2014)

De acordo com a, já referenciada, Lei nº 4.320/64 o controle na administração deve ser prévio, concomitante e subsequente. Isso significa que a gestão deva anteceder-se quanto ao cometimento de erros, ou seja, o controle atuando de forma contínua durante todo o processo até a sua finalização.

## **1.2 A Auditoria Interna no Comando da Aeronáutica (COMAER)**

Dada à importância do que determina a Lei 4.320/64 sobre o caráter á priori, concomitante e a posteriori, como ainda, sobre a obrigatoriedade de prestar contas todos quanto sejam responsáveis por bens ou valores públicos preconizada pela Decreto-lei nº 200/67, no caso, o Comando da Aeronáutica (COMAER) se dispõe a observar tais determinações.

Neste sentido, visando à melhoria na gestão dos recursos financeiros destinados a este Comando, o COMAER atua de maneira preventiva, de controle e antecipação de medidas. Para isso, sobre orientação do Tribunal de Contas da União (TCU), foi criado o Centro de Controle Interno da Aeronáutica (CENCIAR), como elo central do sistema de controle interno (SISCONI). Sobre isso, seguem os pronunciamentos disponíveis no site oficial da Aeronáutica ([www.fab.mil.br](http://www.fab.mil.br)),

[...] o CENCIAR passa a se subordinar diretamente ao Comandante da Aeronáutica, e como unidade setorial do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, sujeita-se à supervisão técnica e orientação normativa da Secretaria de Controle interno do Ministério da Defesa.

Para cumprir seu importante papel dentro da ampla estrutura da Força Aérea Brasileira, o CENCIAR designa a função de controle as Secretarias Regionais (SEREFs) e aos Agentes de Controle Interno (ACIs) de cada unidade da FAB, que compõem este comando, conforme disposto nos artigos 7º, 8º da Portaria 283 de 23 de fevereiro de 2013:

Art. 7º - Os Elos do SISCONI estão localizados na Estrutura do Comando da Aeronáutica, sendo responsáveis pela realização das atividades atribuídas pelo Órgão Central, e têm suas constituições e atribuições gerais estabelecidas nos Regulamentos e Regimentos Internos próprios ou nos dos Órgãos aos quais pertençam.

Art. 8º - Os Serviços Regionais de Economia e Finanças (SEREF) integram o SISCONI como Elos regionais de Controle Interno.

§ 1º - Os Órgãos de Direção Geral, Setorial e de Assistência Direta e Imediata ao Comandante da Aeronáutica (ODGSA) fornecerão informações necessárias para subsidiar o trabalho do Órgão Central do SISCONI.

§ 2º - Os Agentes de Controle Interno (ACI) integram o SISCONI como elos executivos do Sistema.

Desta forma o SISCONI utiliza como técnicas de trabalho a auditoria e a fiscalização. De acordo com o artigo 2º e da mesma portaria “§ 1º - A auditoria objetiva avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, e a aplicação de recursos públicos pelas UG do COMAER”.

Cabe ressaltar que no exercício de sua missão Institucional, sua finalidade é ainda apoiar o controle externo.

### **1.3 Auditoria Externa – Independente e Governamental**

O termo externo já indica tratar-se de algo que está do lado de fora e é justamente este significado que se agrega a auditoria externa, ou seja, uma atividade desenvolvida por pessoas que não pertençam a corporação ou âmbito sob exame. “[...] a auditoria externa é executada por profissional independente, sem ligação com o quadro da empresa. Sua intervenção é ajustada em contrato de serviços”. (CREPALDI, p.49, 2000)

Pela citação de Crepaldi (2000) a auditoria externa pode ser entendida também, como auditoria independente, ou seja, serviços executados por auditores de uma empresa terceirizada e especializada.

No setor privado é prática comum a contratação de empresas de auditorias para examinar os procedimentos, princípios e demonstrações contábeis a fim de confirmar sua exatidão, fidedignidade e adequação.

Apesar de existir possibilidade na contratação desses serviços para atender aos interesses particulares dos capitalistas de uma organização, na maioria dos casos, a demanda pela auditoria independente está ligada as determinações legais estabelecidas para muitos tipos empresas, no caso a lei das SAs (6.404/76). Porém, tais aspectos não serão levados em pauta no presente estudo.

Desta forma, o estudo estende o exame sobre a definição de auditoria externa e identifica na temática de controle externo público, a auditoria governamental, aquela executada pelos Tribunais de Contas e Receita Federal. Assim, a auditoria independente passa a ser considerado mais um ramo da auditoria externa, do que ela propriamente dita.

Se no setor privado a auditoria independente se ocupa em opinar sobre a exatidão das demonstrações contábeis e a seguir todos os dispositivos legais acerca da especialidade da



auditoria, de leis e normas regem o funcionamento das empresas privadas, no setor público, a Auditoria Governamental é tratada como uma especialidade da Auditoria.

Nesta condição, a auditoria governamental se subdivide em duas vertentes: A Auditoria Fiscal e Tributária e a Auditoria de Gestão e compreende a auditoria interna e externa. Ambas as vertentes são atividades governamentais, porém, com diferentes focos e enfoques. (PETER, MACHADO, 2014)

Parafraseando os autores, a primeira se dedica aos exames de organizações da iniciativa privada cujo foco é as arrecadações contributivas, impostos, taxas e tudo que devem ser recolhidos aos cofres públicos, enquanto que, a segunda vertente foca a gestão pública e seus agentes. “[...] é realizado por órgãos que não fazem parte da gestão administrativa, com a finalidade de verificar a gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos órgãos de sua igual federação”. (PETER, MACHADO, p.53, 2014)

Por considerar os limites deste estudo, seguem-se as próximas linhas alguns dos muitos aspectos da segunda vertente.

No Brasil, o controle externo está ao encargo do Poder Legislativo, no âmbito federal é representado pelo Congresso Nacional, destacando-se o Tribunal de Contas da União (TCU), como órgão técnico de apoio ao Congresso Nacional no controle externo.

O TCU possui várias funções, entre elas, a função fiscalizadora e por meio de auditoria, ” [...]verifica in loco a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão, quanto aos processo contábil, financeiro, orçamentário, patrimonial, assim como o desempenho operacional e os resultados alcançados de órgãos, entidades, programas e projetos governamentais”. (PETER, MACHADO, p.56, 2014)

Cabe ressaltar que, o TCU em sua função sancionadora é competente para aplicar as sanções previstas em lei, aos responsáveis em caso de ilegalidade de despesas ou irregularidade de contas, fixando prazo para o cumprimento da lei e em caso de não atendimento determina a sustação do ato impugnado.

Cabe lembrar que a comprovação da legalidade, da legitimidade e da avaliação positiva dos resultados quanto à economicidade, eficiência e eficácia da gestão pública são os elementos que validam ato do gestor.

O auxílio que o sistema de controle interno presta ao TCU pode ser confirmado pela comunicação das irregularidades constatadas no exercício, pela disponibilização de

informações ao Tribunal e pelo processo de prestação de contas que ocorrem no momento da vinculação entre o controle interno e o controle externo. (PETER, MACHADO, 2014)

Quanto à forma e sob o ponto de vista do Estado o controle se efetiva como sistema de freios e contrapesos se considerar a atuação do controle interno e externo. Sob o ponto de vista jurídico, os mesmos princípios constitucionais que regem a administração pública fundamentam o controle.

[...] o controle se fundamenta nas normas do direito administrativo, na parte que trata de princípios básicos que regem a Administração Pública, quais sejam: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Desses princípios decorrem os deveres do administrador: [...] dever de eficiência; dever de probidade; e dever de prestar contas. (CASTRO, p.37, 2009)

Os princípios que regem a Administração Pública devem ser respeitados por todos os poderes, todos devem primar pela observância desses comandos normativos em suas respectivas atuações.

Não apenas o Poder Executivo, mas todos os Poderes estatais por praticarem, em seu âmbito interno, atos administrativos os quais devem pautar-se dentro dos requisitos da competência, finalidade, forma, motivo e objeto, sob pena de incorrerem em arbitrariedade, abuso de poder, desvio de finalidade e na própria improbidade administrativa, que se configura através do emprego irregular de verbas ou rendas públicas, corrupção, prevaricação, condescendência criminosa e tantas outras formas inseridas na nossa legislação.

## **2 O ENSINO DE AUDITORIA NA ACADEMIA DA FORÇA AÉREA**

Quanto aos objetivos da disciplina de Auditoria, destacamos que os mesmos estão refinados as atuais políticas de ensino da Aeronáutica. Em seu plano didático, a disciplina visa proporcionar ao cadete os principais conceitos de auditoria a partir de uma visão sistêmica da administração pública.

São explicados a cada capítulo os pormenores da gestão pública explicando desde a normatização que cerca a Auditoria Governamental, a conceituação, as vertentes, finalidades e objetivos, os diferentes tipos de auditoria, em síntese, destacam as diferentes fases que envolvem o processo de Auditar, como: o planejamento, as técnicas mais usuais e todo o conjunto de evidências úteis que podem surgir em decorrência de sua aplicação, assim como, todo o conjunto de documentos e procedimentos tecnicamente adotados e exigidos pela legislação.

Neste percurso a disciplina reforça constantemente a questão da ética na gestão de recursos públicos como um todo e, principalmente, sob a necessária bagagem que os mesmos devem possuir e as responsabilidades que irão assumir nos cargos após formados.

Segundo Castro (2011, p. 89), “ética é um limite, um freio aos caminhos fáceis para atingir seus objetivos”. E ainda define a ética para a aplicação na administração pública. “Significa cumprir as atribuições definidas para sua profissão e aplicá-las em seu trabalho, adotando gestos, atitudes e ações, de forma a não discriminar, não privilegiar e não se beneficiar.” (CASTRO, 2011, p. 468).

A aplicação de tais conteúdos nas aulas de Auditoria na AFA fundamenta-se nas referências de Castro (2011) e Peter e Machado (2014), anteriormente comentadas e se atrelam aos objetivos do Curso de Formação de Oficiais da AFA para os três quadros de formação.

Desta forma, o planejamento das aulas é formalmente estruturado no Plano Único Didático e objetivam a aproximação da genérica temática pública ao contexto interno da Força Aérea Brasileira.

Cabe ressaltar, ainda, que a Auditoria caracterizada como, matéria informativa, visa dar aos cadetes uma visão holística sobre a importância da ética, eficiências, eficácia e economicidade na gestão de recursos públicos.

Dividida em trinta tempos (aulas) o conteúdo contempla os conhecimentos de Auditoria e Controle Interno e envolve um diálogo sobre a postura ética e sensata na gestão dos recursos destinados a Força Aérea como um todo.

Na tentativa de aproximar tais conteúdos a realidade da FAB são utilizados exemplos práticos durante as aulas, como por exemplo, atos e fatos considerados válidos durante a gestão de um oficial. Ainda, palestras com pessoas envolvidas com o controle interno da instituição. Entretanto, o diálogo que se estabelece entre docentes e discentes assinala a dificuldade que alguns alunos sentem em aproximar teoria e prática.

Com base nestas indagações e dispostos a uma reflexão sobre a prática docente exercida uma questão central despertou a preocupação acerca do aprimoramento da importante temática e disciplina: - O que deve ser mantido ou mudado nas aulas de Auditoria para melhor contribuir com a formação do futuro oficial da Força Aérea Brasileira?

Com base neste questionamento a pesquisa buscou conhecer as contribuições e os óbices que dificultam o aprendizado de Auditoria na AFA, primordialmente, através da opinião dos cadetes, cujos, os resultados seguem sinteticamente expostos na sequência.

## **2.1 Alguns Resultados da Pesquisa**

Com o foco no objetivo de analisar a disciplina de Auditoria e sua funcionalidade na AFA, buscamos conhecer a opinião dos discentes da Academia em 2015, primeiro por considerar que os mesmos já concluíram a disciplina e através dessa experiência possam contribuir para a melhoria da disciplina em questão e segundo por estar recente o término do curso.

Para essa pesquisa de opinião, foi elaborado um questionário semiestruturado e aplicado no mês de abril de 2015, após a conclusão do curso. O questionário foi entregue aos 104 Cadetes Aviadores do terceiro ano, aos 28 Cadetes Intendentes do segundo ano e aos 19 Cadetes de Infantaria do quarto ano, o que compõe um total de 151 cadetes.

Os dados foram estruturados no Excel e os resultados serão apresentados em forma de quadros e depoimentos.

As perguntas semiabertas contidas no referido instrumento de pesquisa objetivou conhecer a opinião dos referidos discentes acerca da disciplina de Auditoria Governamental por nós ministrada e sem que houvesse a necessidade de se identificar, apenas sugerimos que eles indicassem o esquadrão, ou seja, o quadro de formação, para propiciar uma análise do grau de interesse e das dificuldades em cada área específica.

Já com os dados coletados foi possível verificar que não houve discrepâncias relevantes entre os três quadros e, assim, os resultados serão divulgados em conjunto.

Quando perguntado sobre a importância da disciplina, os dados apontaram que 86% dos respondentes consideram que a disciplina é importante para sua formação.

Em relação a avaliação feita pelos discentes sobre a abordagem dos docentes acerca da importância do controle na administração pública, os dados revelaram que 78% dos entrevistados avaliaram a abordagem como boa, ótima e excelente. Acredito que a disciplina nos permite ter as noções básicas para enfrentarmos nossos desafios como oficiais.(Cadete D)

Ainda, sobre a abordagem dos docentes acerca dos conteúdos trabalhados foi perguntado aos cadetes se as técnicas e metodologias empregadas propiciou a eles visualizar o

conteúdo teórico e sua aplicação na prática. O resultado do citado questionamento mostrou que para 54% dos cadetes a abordagem da disciplina possibilitou visualizar o conteúdo teórico e a sua aplicação prática apesar de ser uma disciplina teórica, com pouca disponibilidade de aulas práticas.

Quando questionados se a discussão em aulas alertou sobre as responsabilidades que recaem sobre os oficiais depois de formados, os dados apontaram que para 95% dos respondentes a disciplina atingiu perfeitamente este objetivo. Melhor gerir os recursos da FAB, com vistas a evitar improbidade administrativa e corrupção. A importância dos valores éticos na gestão dos recursos. (Cadete B)

Ainda, em relação às aulas ministradas perguntamos se, as mesmas, despertaram a reflexão sobre a importância da ética e dos princípios constitucionais na gestão de recursos públicos e, ficou demonstrado que para 87% dos entrevistados as aulas favoreceram tal reflexão sobre a importância da ética na gestão de recursos públicos. Sobre isso, um dos respondentes comentou o seguinte:

Após a disciplina comecei a observar alguns noticiários sobre fraudes (recentemente a questão das contas do Governo não foram aprovadas pelo TCU) e tive muito mais autoridade para entender o assunto. Assim como esses vários exemplos tenho a consciência que antes de ser aviador, sou também administrador público, e devo conhecer tudo o que relaciona com minha profissão. (Cadete A)

Exercer as atividades muito bem, evitando desperdícios, gastos errôneos do dinheiro público, contribuindo para o crescimento e o engrandecimento da FAB. (Cadete C)

Os dados demonstraram ainda, que, o conteúdo trabalhado permitiu a 74% dos respondentes identificarem a atuação do controle interno da aeronáutica em cadeia com a administração pública. Isso porque, somente os aviadores participaram das palestras com o agente de controle interno e o chefe da intendência.

Ao serem questionados sobre a importância da disciplina, ficou demonstrado que 86% dos cadetes consideram a disciplina importante para o quadro de formação. A disciplina tem grande importância para melhorar a Força Aérea, uma vez que tendo honestidade e um controle rígido sobre a administração, a chance de fraudes diminuirá, reduzindo os prejuízos para a FAB. (Cadete D)

Essa disciplina está ligada direta ou indiretamente as futuras funções que ocuparemos na FAB. Podendo ajudar em um preparo profissional e até mesmo moral, com firmeza de atitude, para problemas futuros relacionados a essa disciplina. (Cadete M)

Quanto à metodologia aplicada pelos docentes (aulas expositivas, questionários estruturados, filme e palestra) 43% dos sujeitos pesquisados julgaram suficientes e que favoreceu o aprendizado, já 57% consideram que deveria ter uma aplicação voltada para a prática de auditoria. Foi sugerido estágio, estudo de caso, visitas técnicas aos órgãos de controle, palestras e filmes.

Além dos resultados acima levantamos na Seção de Avaliação da Divisão de Ensino da AFA o resultado final sobre o desempenho discente do período examinado o qual segue apresentados no Quadro 2.

Quadro 2 – Saldo de exames 2015

<b>Turmas</b>	<b>Nº de Cadete que obtiveram aprovação direta</b>	<b>Nº de Cadetes que realizaram Exame</b>
2 ° Intendência	26	2
3 ° Aviação	100	4
4 ° Infantaria	18	1
<b>Total</b>	<b>144</b>	<b>7</b>

Fonte: Seção de Avaliação da Divisão de Ensino da AFA

Em termos de aprovação direta é possível observar o bom desempenho das três turmas, quando apenas 5% do total de cadetes ficaram de exame na disciplina. Percebe-se que o processo ensino aprendizagem foi satisfatório.

Desta forma, encerramos a apresentação dos resultados e passamos a apresentar na sequência as conclusões da presente pesquisa.

### 3 CONCLUSÕES

Com o compromisso de levar ao Cadete um ensino cada vez melhor e por considerá-los um dos principais agentes desse processo, recorremos à sua colaboração. Orientamos os mesmos, que a funcionalidade dessa ferramenta dependeria de respostas completas. Assim, agradecemos a todos que de uma forma ou de outra contribuiu para a realização desta pesquisa, considerada por nós de grande relevância.

Com base nos resultados tornou-se possível refletir sobre a nossa prática para aprimorá-la cada vez mais como, também, sob todos os fatores que envolvem o processo de ensino e aprendizagem na Academia.

Podemos verificar que os objetivos gerais foram atingidos, obtivemos respostas que com certeza nos mostram que estamos caminhando no sentido correto, apesar de certas

limitações que conscientemente conhecemos, como: questões de carga horária, questões logísticas entre outras.

De qualquer forma, o repensar nos faz ao mesmo tempo visualizar possibilidades, até então, não identificadas. E, com certeza estaremos empenhadas em encontrar maneiras de tornar nossas aulas mais próximas, o possível, da realidade prática de nossos alunos.

Podemos concluir, ainda, que o resultado demonstrou diversos aspectos positivos da disciplina Auditoria, não apenas visto pelo elevado índice de aprovação, mas, nas respostas sobre a relevância da disciplina para o desenvolvimento do espírito ético dos alunos.

Tanto quanto, houve a percepção que o diálogo favoreceu uma melhor compreensão das responsabilidades que recaem sobre os oficiais, quando formados e a importância da gestão consciente dos recursos públicos dispostos. Fato que nos leva a crer que a interação professor - aluno vem se estabelecendo de maneira favorável.

Quanto aos aspectos desfavoráveis, certamente, serão por nós considerados visando a melhoria contínua do curso. Assim, a partir das informações compiladas nortearmos as futuras modificações.

#### 4 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Auditoria – **Um curso moderno e completo**. São Paulo: Atlas, 2010.

ATTIE, Willian. **Auditoria-Conceitos e Aplicações**. São Paulo: Atlas, 6ª edição, 2011.

BARBOSA, Lidiane Fernanda. **Um Estudo Sobre o Controle Interno**. Disponível em: [www.ppga.com.br](http://www.ppga.com.br). Acesso em 20/06/2016.

BRASIL. Ministério da Aeronáutica. **Sistema de Controle Interno do Comando da Aeronáutica**. Portaria 283-02/2013. Publicação no DOU de 27/02/2013 (nº 39, Seção 1, pág. 14). Disponível em: [www.fab.mil.br](http://www.fab.mil.br). Acesso em 21/06/2016.

CARVALHO, Fábio Luiz e PEREIRA, Nayara. **A importância da Auditoria Externa na Detecção de Fraudes**. Disponível em: [www.semanaacademica.org.br](http://www.semanaacademica.org.br). Acesso em 20/06/2016.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**: Integração das áreas do ciclo de gestão. São Paulo: Atlas, 2011.

PETER, Maria da Glória Arrais e MACHADO, Marcus Vinícius Veras. **Manual de Auditoria Governamental**. São Paulo: Atlas, 2ª edição 2014.