

AGÊNCIA NACIONAL DE MINERAÇÃO

Unidade de Auditoria Interna



Manual Técnico

2019

APRESENTAÇÃO

O cenário atual do ambiente das organizações vem demandando, cada vez mais, a adoção de medidas e técnicas de acompanhamento e controle que visam minimizar falhas e evitar problemas que coloquem em risco a imagem das entidades, diante da sociedade.

Essa tendência mundial de fortalecimento, mais evidenciada nas estruturas de controle, tem aumentado consideravelmente, pelas organizações públicas, a criação ou mesmo o aperfeiçoamento do controle de riscos, e por consequência, a elevação da importância das atividades desempenhadas pela auditoria interna.

A função da auditoria interna no processo de gestão gera a necessidade de um alto grau de especialização do quadro de auditores, o que se pressupõe uma equipe com visão multidisciplinar, atuando de forma coordenada e tendo como finalidade básica o assessoramento da administração por meio dos exames e avaliações.

Dentro da perspectiva, da padronização de informações básicas e essenciais para o exercício da atividade de auditoria interna, buscando harmonia com o princípio de controle interno na formalização de instruções, elaboramos o presente manual técnico.

A finalidade deste manual é reunir de forma sistematizada conceitos básicos sobre a matéria, legislação correlata, procedimentos e técnicas essenciais ao desenvolvimento das atividades de auditoria. Objetivando alcançar uniformidade de atendimento, padronização mínima dos procedimentos, disciplinando dessa forma, todas as atividades no âmbito da Auditoria Interna da Agência Nacional de Mineração.

Não se pretende esgotar o assunto, tampouco fechá-lo à inserção de novas rotinas de trabalho que venham a ser elaboradas. Assim sendo, o documento, por seu caráter dinâmico, é passível de permanentes atualizações, devendo ocorrer em conformidade com o desenvolvimento dos trabalhos pela Unidade de Auditoria Interna.

SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO

1. AUDITORIA INTERNA
 - 1.1 Conceito de Auditoria Interna
 - 1.1.1 Fundamento Constitucional
 - 1.1.2 Requisitos Necessários
 - 1.2 Auditoria Interna da ANM
 - 1.2.1 Vinculação Hierárquica e Área de Atuação
 - 1.2.2 Prerrogativas da Auditoria
 - 1.2.3 Competências da Auditoria Interna
 - 1.2.3.1 Competências do titular da Unidade de Auditoria Interna
 - 1.2.3.2 Competências do corpo técnico da Auditoria Interna
 - 1.3 Controle Interno na Unidade de Auditoria Interna
 - 1.3.1 Controle na Execução
 - 1.3.2 Supervisão
 - 1.3.3 Controle Hierárquico
 - 1.3.4 Avaliação pelo Sistema de Controle Interno Federal
 - 1.3.5 Avaliação pelos Pares
 - 1.3.6 Avaliação de Desempenho
2. TIPOS DE AUDITORIA
 - 2.1 Modalidades
 - 2.2 Tipos de Auditorias
 - 2.2.1 Quanto à Finalidade
 - 2.2.2 Quanto à Previsibilidade
3. EQUIPE DE AUDITORIA
 - 3.1 Definição da Equipe
 - 3.2 Indicação da Equipe
 - 3.3 Designação da Equipe
 - 3.4 Apresentação da Equipe

- 3.5 Coordenação da Equipe
- 3.6 Supervisão dos Trabalhos da Equipe
- 4. DOCUMENTOS DE AUDITORIA
 - 4.1 Conceito
 - 4.2 Conteúdo
 - 4.3 Propósito
 - 4.4 Atributos
 - 4.5 Cuidados na Preparação
 - 4.6 Codificação
 - 4.7 Princípios
 - 4.7.1 Razoabilidade
 - 4.7.2 Rastreabilidade
 - 4.7.3 Tempestividade
 - 4.7.4 Objetividade e Clareza
 - 4.8 Atribuições da Equipe (elaboração, organização e guarda dos papéis de trabalho)
 - 4.8.1 Agentes que Executaram as Ações de Controle
 - 4.8.2 Instância de Revisão 1
 - 4.8.3 Instância de Revisão 2
 - 4.9 Classificações dos Papéis de Trabalho
 - 4.9.1 Origem da Documentação
 - 4.9.2 Natureza da Documentação
 - 4.10 Organização dos Papéis de Trabalho
- 5. PROCESSO DE AUDITORIA
 - 5.1 Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna –PAINT
 - 5.1.1 Auditoria Baseada na Avaliação de Riscos
 - 5.1.2 Variáveis a Considerar na Avaliação de Risco
 - 5.1.3 Critérios para Priorização das Atividades
 - 5.1.4 Programa de Auditoria
 - 5.2 Planejamento da Auditoria
 - 5.2.1 Elaboração do Plano de Auditoria
 - 5.2.1.1 Conhecimento do Objeto

- 5.2.1.2 Definição dos Destinatários do Relatório de Auditoria
- 5.2.1.3 Definição do Objetivo Geral da Auditoria
- 5.2.1.4 Definição dos Objetivos Específicos
- 5.2.1.5 Delimitação do Escopo
- 5.2.1.6 Avaliação dos Controles Internos
- 5.2.1.7 Estabelecimento do Risco de Auditoria
- 5.2.1.8 Definição do Perfil da Equipe
- 5.2.1.9 Definição do Cronograma
- 5.2.2 Elaboração da Matriz de Planejamento
 - 5.2.2.1 Objetivo Geral
 - 5.2.2.2 Questões de Auditoria
 - 5.2.2.3 Itens de Verificação
 - 5.2.2.4 Identificação dos Critérios de Auditoria
 - 5.2.2.5 Informações Requeridas e Fontes
 - 5.2.2.6 Procedimentos
 - 5.2.2.7 Técnicas de Auditoria
 - 5.2.2.8 Encarregados
 - 5.2.2.9 Dias Úteis ou HH
 - 5.2.2.10 Referência
- 5.3 Execução das Auditorias/Fiscalizações
 - 5.3.1 Obtenção de Evidências
 - 5.3.2 Requisição de Documentos/Informações
 - 5.3.2.1 Solicitação de Auditoria/Fiscalização
 - 5.3.2.2 Negação de Atendimento
 - 5.3.3 Matriz de Achados
 - 5.3.3.1 Achados de Auditoria
 - 5.3.3.2 Critérios
 - 5.3.3.3 Análises e Evidências
 - 5.3.3.4 Causas
 - 5.3.3.5 Efeitos
 - 5.3.3.6 Proposições
 - 5.3.3.7 Benefícios Esperados

- 5.3.3.8 Referência
- 5.3.4 Matriz de Responsabilidade
 - 5.3.4.1 Achados de Auditoria
 - 5.3.4.2 Irregularidade
 - 5.3.4.3 Data (Período) de Ocorrência do Fato
 - 5.3.4.4 Responsável (eis)
 - 5.3.4.5 Período de Exercício no Cargo
 - 5.3.4.6 Conduta
 - 5.3.4.7 Nexo de Causalidade
 - 5.3.4.8 Excludentes
 - 5.3.4.9 Proposta de Encaminhamento
- 5.4 Relatório de Auditoria
 - 5.4.1 Orientações Gerais
 - 5.4.2 Estrutura do Relatório
 - 5.4.2.1 Introdução
 - 5.4.2.2 Resultado da Auditoria
 - 5.4.2.3 Considerações Finais
 - 5.4.2.4 Proposições
 - 5.4.2.5 Outros Tópicos
 - 5.4.2.6 Anexos
- 5.5 Revisão dos Trabalhos
- 5.6 Comunicação dos Resultados
 - 5.6.1 Manifestação do Auditado
 - 5.6.2 Plano de Ação
- 5.7 Monitoramento
 - 5.7.1 Monitoramento das Proposições/Recomendações da Auditoria Interna
 - 5.7.2 Monitoramento das Proposições/Recomendações dos Órgãos de Controle Interno e Externo
 - 5.7.3 Situação das Proposições/Recomendações
- 6. OBRIGAÇÕES LEGAIS E REGIMENTAIS
 - 6.1 Elaboração e Apresentação do Relatório Anual das Atividades de Auditoria Interna – RAINT

6.2 Elaboração e Apresentação do Parecer de Auditoria Interna

6.2.1 Conteúdo Geral – Orientações TCU

6.2.2 Conteúdo Específico – Orientações CGU

GLOSSÁRIO

ANEXOS

REFERÊNCIAS

1. AUDITORIA INTERNA

1.1 Conceito de Auditoria Interna

A auditoria interna é o conjunto de técnicas que visa avaliar, de forma amostral, a gestão da Unidade, pelos processos e resultados gerenciais, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério técnico, operacional ou normativo.

Trata-se de um importante componente de controle na busca da melhor alocação dos recursos do contribuinte, não só atuando para corrigir os desperdícios, as impropriedades/disfunções, a negligência e a omissão, mas, principalmente, antecipando-se a essas ocorrências, buscando garantir os resultados pretendidos, além de destacar os impactos e benefícios sociais advindos, em especial sob a dimensão da equidade, intimamente ligada ao imperativo de justiça social.

Tem por objetivo primordial fortalecer a gestão e racionalizar as ações de controle, bem como prestar apoio aos órgãos do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. O trabalho de auditoria é exercido nos meandros da organização, observando os aspectos relevantes relacionados à avaliação da gestão e dos programas de governo com reflexos na Unidade.

Os trabalhos desenvolvidos pela Unidade de Auditoria Interna objetivam, em última instância, a adequação da gestão de riscos operacionais, dos controles internos administrativos e do processo de governança corporativa proporcionando uma razoável garantia de que tais processos funcionam de acordo com o planejado, fazendo recomendações para a melhoria das operações da Unidade, em termos de economicidade, eficiência, eficácia, efetividade e equidade do desempenho organizacional.

1.1.1 Fundamento Constitucional

O Artigo 74 da Constituição Federal de 1988 estabelece a obrigatoriedade do Poder Executivo Federal em manter um sistema de controle interno a fim de que, dentre outros, comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e à eficiência, da

gestão orçamentária, financeira e patrimonial, nos órgãos e entidades da administração federal.

A Unidade de Auditoria Interna, que integra o sistema de controle interno institucional, visa assessorar a administração da Unidade em sua responsabilidade primária, prevenção e identificação de erros e manutenção adequada de sistema de controle.

1.1.2 Requisitos Necessários

O corpo técnico da Auditoria Interna deve exercer sua atividade com independência, competência, diligência, objetividade, imparcialidade, confidencialidade, responsabilidade e zelo.

Deve possuir as competências necessárias ao desempenho das suas atividades, o que implica no domínio do conhecimento técnico específico de sua formação e especialização, das normas de auditoria, bem como das habilidades e atitudes necessárias à realização de suas tarefas.

Entende-se por competência o conjunto das experiências, dos conhecimentos técnicos, das habilidades e das atitudes necessárias para que o servidor possa cumprir suas responsabilidades com eficiência e eficácia.

São requisitos mínimos as seguintes competências:

- a) conhecer e aplicar as normas, procedimentos e técnicas de auditoria;
- b) avaliar o âmbito, extensão e os recursos necessários para a execução da tarefa em face dos objetivos propostos;
- c) avaliar os riscos identificados na pré-análise das transações e operações a serem auditadas, e o impacto potencial desses riscos para o próprio trabalho de auditoria;
- d) conhecer e utilizar os fundamentos, princípios, normas e técnicas da Administração Pública;
- e) identificar boas práticas da Administração Pública;
- f) reconhecer e avaliar a relevância e significação dos eventuais desvios em relação às boas práticas da Administração Pública, efetuando as pesquisas necessárias para chegar a

soluções viáveis; interpretar os fundamentos de direito, orçamento, finanças, contabilidade e gestão pública e métodos quantitativos, permitindo identificar a existência de riscos e problemas, ou a possibilidade deles ocorrerem; e de recomendar soluções ou métodos corretivos necessários;

- g) utilizar ferramentas e tecnologias que tornem os exames mais ágeis e seguros;
- h) efetuar análise profissional, imparcial e isenta;
- i) relacionar-se participando de equipes multidisciplinares;
- j) elaborar relatórios de forma analítica, descritiva e fidedigna ao objeto da auditoria, identificar e compreender as transações e operações a serem auditadas bem como as práticas e normas relevantes aplicáveis para o alcance dos objetivos da auditoria.

1.2 Auditoria Interna da ANM

1.2.1 Vinculação Hierárquica e Área de Atuação

Órgão de assistência direta e imediata a Diretoria Colegiada, cuja competência e organização é definida no Regimento Interno da Agência Nacional de Mineração - ANM, aprovado Pela Resolução N° 2, de 12 de dezembro de 2018.

O titular da Unidade de Auditoria reportar-se-á administrativamente ao Diretor-Geral, a subordinação administrativa implica em assegurar que a Auditoria Interna terá disponíveis os recursos materiais e humanos necessários ao desempenho de sua função, bem como, assegurar a atividade de auditoria livre de interferências de qualquer ordem que possam limitar o seu escopo.

A área de atuação da Auditoria Interna compreende todos os setores que formam a estrutura administrativa da Agência Nacional de Mineração - ANM.

1.2.2 Prerrogativas da Auditoria Interna

São prerrogativas da Unidade de Auditoria Interna:

- a) garantia de acessibilidade aos dados necessários para a realização do trabalho de fiscalização, em quaisquer de suas modalidades, nas dependências da Unidade;

b) garantia das condições necessárias à realização das atividades de controle interno;

c) requisição, verbal ou por escrito, de documentos e de informações, bem como a fixação de prazo para o seu atendimento.

Para que a realização dos trabalhos de auditoria seja satisfatória e que haja desempenho adequado, mantendo a independência, deve-se, ainda:

a) ter acesso livre, direto e irrestrito ao corpo diretivo e gerencial dos entes auditados;

b) atuar com a necessária liberdade junto às gerências e chefias intermediárias de qualquer ente auditado;

c) ter livre acesso ao resultado dos trabalhos de todos os conselhos, comitês, comissões, auditorias e grupos de trabalho operacionais e estratégicos vinculados à Administração Pública;

d) definir o objetivo, o escopo e a metodologia da auditoria, assim como realizar todos os trabalhos que julgar necessários para suportar sua opinião e dar ao exame a devida abrangência;

e) planejar e organizar seu trabalho e elaborar o programa de auditoria com a devida autonomia e abrangência;

f) executar seu trabalho livre de interferências que possam limitar o objetivo, escopo e a exatidão dos exames ou impedir sua realização;

g) aplicar todos os procedimentos de auditoria recomendados especificamente para cada tipo de auditoria e não se desviar deles, nem comprometer a qualidade, a extensão e os objetivos dos exames, quer por pressões de tempo e programação, quer por influências internas e/ou externas.

1.2.3 Competências da Auditoria Interna

São competências da Unidade de Auditoria Interna:

- acompanhar o desempenho da gestão, visando comprovar a legalidade e a legitimidade dos atos, revisando e avaliando a economia, eficiência e efetividades na aplicação dos recursos disponíveis;
- orientar os gestores sobre a correta instrução e conformidade dos processos de gestão, a regularidade dos processos licitatórios, bem como dos contratos administrativos;
- avaliar os resultados da gestão, quanto à eficácia e eficiência no cumprimento dos objetivos e metas (físicas e financeiras) planejados;
- avaliar e propor medidas para o aperfeiçoamento dos controles internos, bem como disseminar as boas práticas administrativas;
- apresentar sugestões e colaborar na sistematização, padronização e simplificação de normas e procedimentos operacionais de interesse comum da instituição, bem como, promover estudos periódicos das normas e orientações internas, com vistas a sua adequação e atualização à situação em vigor;
- monitorar e avaliar os processos de governança;
- monitorar e avaliar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos da organização;
- prestar aconselhamento relacionado à governança, gerenciamento de riscos e controle, conforme apropriado para a organização;
- relacionar-se com os órgãos de Controle Interno e Externo, bem como, acompanhar o atendimento de diligências, recomendações e auditorias dos órgãos de controle interno (CGU) e externo (TCU);
- elaborar, anualmente, o Plano de Auditoria Interna (PAINT), contendo todas as ações a serem desenvolvidas pela Unidade durante um exercício, em conformidade com o Decreto nº 3.591/2000 e alterações posteriores e Atos normativos da Secretaria Federal de Controle – SFC e Controladoria Geral da União – CGU;
- realizar auditoria obedecendo ao Plano de Auditoria Interna (PAINT), previamente aprovado;

- elaborar relatórios de Auditoria assinalando as eventuais falhas encontradas para fornecer aos dirigentes subsídios necessários à tomada de decisões;
- elaborar Relatório Anual de Auditoria Interna –RAINT, em conformidade com os atos normativos da Secretaria Federal de Controle- SFC e Controladoria Geral da União-CGU;
- emitir parecer sobre a Prestação de Contas Anual da Unidade e pronunciar-se sobre as Tomadas de Contas Especiais.

1.2.3.1 Competências do Titular da Unidade de Auditoria Interna:

- coordenar, orientar e supervisionar as atividades da unidade de Auditoria Interna no âmbito da instituição;
- elaborar projetos e planejar atividades a serem desenvolvidos pela Unidade de Auditoria Interna;
- representar a Unidade de Auditoria Interna perante a Diretoria Geral, Superintendências e Unidades descentralizadas;
- identificar a necessidade de treinamento do pessoal lotado na Unidade de Auditoria, proporcionando o aperfeiçoamento necessário;
- subsidiar o dirigente máximo, fornecendo informações que visem auxiliar nas tomadas de decisões;
- emitir parecer sobre o pedido de autorização para contratação de serviço de auditoria externa;
- pronunciar-se sobre questões relativas à interpretação de normas, instruções de procedimentos e a qualquer outro assunto no âmbito de sua competência ou atribuição;
- tratar de outros assuntos de interesse da Unidade de Auditoria Interna.

1.2.3.2 Competências do Corpo Técnico da Auditoria Interna:

- realizar auditoria obedecendo a um programa de controle/auditoria previamente elaborado;

- planejar adequadamente os trabalhos de auditoria de forma a prever a natureza, a extensão e a profundidade dos procedimentos que neles serão empregados, bem como a oportunidade de sua aplicação;
- determinar o universo e a extensão dos trabalhos, definindo o alcance dos procedimentos a serem utilizados estabelecendo as técnicas apropriadas;
- efetuar exames preliminares das áreas, operações, programas e recursos nas unidades a serem auditadas, considerando-se a legislação aplicável, normas e instrumentos vigentes, bem como o resultado das últimas auditorias, quando for o caso;
- avaliar e acompanhar a execução contábil, orçamentária, financeira, patrimonial e operacional examinando periodicamente o comportamento das receitas e das despesas dentro dos níveis autorizados para apurar as correspondências dos lançamentos com os documentos que lhes deram origem, detectando responsabilidades;
- identificar os problemas existentes no cumprimento das normas de controle interno relativas à gestão contábil, orçamentária, financeira, patrimonial e operacional, propondo soluções;
- elaborar periodicamente relatórios gerenciais e/ou informes gerenciais acerca dos trabalhos de auditoria realizados para fornecer aos dirigentes subsídios necessários à tomada de decisões;
- avaliar a legalidade, a eficiência, a eficácia, a efetividade e a economicidade da gestão.

1.3 Controle Interno na Unidade de Auditoria Interna

A Auditoria Interna como integrante da Administração, também, se subordina a uma estrutura de controle interno administrativo. O controle e o monitoramento possibilitam o aprimoramento contínuo de suas ações. Os tipos de controle a que a auditoria se sujeita constituem-se em:

- controle na execução;
- supervisão;
- controle Hierárquico;

- avaliação pelo Sistema de Controle Interno do Governo Federal;
- avaliação de Desempenho.

1.3.1 Controle na Execução

Devido à complexidade do trabalho de auditoria, o servidor lotado no setor deve desenvolver seu trabalho com considerável grau de cautela, zelo e correição. Devendo efetuar inclusive revisão após a realização de suas tarefas, quando as condições (temporais ou circunstanciais) permitirem.

As etapas dos trabalhos desenvolvidos são submetidas à aprovação do (a) Coordenador (a) da equipe e/ou da chefia imediata.

1.3.2 Supervisão

Constitui-se no controle da chefia imediata. A supervisão destaca-se ainda mais na fase de execução de auditoria, uma vez que as normas determinam que todas as etapas dos trabalhos da equipe de auditoria devem ser supervisionadas, objetivando a manutenção da qualidade dos trabalhos, independente da competência individual dos integrantes da equipe.

1.3.3 Controle Hierárquico

O controle que decorre do poder hierárquico no âmbito do Poder Executivo, baseia-se na forma com está organizada e estruturada a administração pública, ou seja, resultado do escalonamento vertical dos órgãos e cargos.

Assim, considera-se o controle hierárquico aquele exercido pelo órgão ou chefia imediatamente superior ao da Auditoria Interna.

1.3.4 Avaliação pelo Sistema de Controle Interno Federal

A Auditoria Interna da ANM sujeita-se às orientações normativas e a supervisão do sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e passa por avaliações periódicas do Ministério da Transparência e Controladoria Geral da União – CGU.

1.3.6 Avaliação de Desempenho

Procedimento que consiste na avaliação das unidades e/ou áreas onde foi executado os trabalhos de auditoria, acerca do desempenho e da conduta dos auditores. Objetiva orientar e estimular comportamento futuro mais adequado, facilitar a consolidação das ações e seus resultados e maximizar o desempenho do grupo.

A avaliação de desempenho será efetuada através de questionário no encerramento dos trabalhos nos setores/unidades.

2. TIPOS DE AUDITORIAS

2.1. Modalidades

No exercício de suas funções, a Auditoria Interna realizará as seguintes modalidades de fiscalização:

a) **Auditoria:** processo sistemático de obtenção e avaliação objetiva de evidências sobre ações e eventos econômicos, legais e operacionais, para validação do grau de correspondência entre as afirmações e critérios estabelecidos e a comunicação de resultados a usuários interessados. É o procedimento que tem por objetivo avaliar a legalidade e a legitimidade da gestão contábil, financeira, orçamentária e patrimonial da administração, bem como avaliar os resultados dessa gestão quanto à economicidade, à eficiência e à eficácia;

b) **Inspeção:** procedimento que visa o cumprimento de recomendações obter dados ou informações preliminares sobre a procedência de fatos relacionados a denúncias ou a representações e suprir omissões ou esclarecer pontos duvidosos em documentos e processos.

2.2 Tipos de Auditoria

No exercício de suas funções, a Auditoria Interna define os tipos de auditoria quanto à finalidade e previsibilidade.

2.2.1 Quanto à Finalidade

a) Auditoria de regularidade ou gestão - verifica a legalidade dos atos de natureza contábil, financeira, orçamentária e patrimonial, praticados pela Unidade.

b) Auditoria operacional ou de desempenho - avalia atividades, projetos, programas e ações governamentais, quanto a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade, com objetivo de contribuir para o melhor desempenho da gestão pública.

c) Auditoria integrada - verifica a legalidade, a economicidade, a eficiência, a eficácia e a efetividade dos controles, processos e sistemas usados na gerência de recursos financeiros, humanos, materiais e de informação e dos programas de governo; bem como avalia se as atividades referentes à obrigação de prestar contas são desenvolvidas a contento, incluindo o cumprimento legal de normas e regulamentos, naquilo que for aplicável.

2.2.2 Quanto à Previsibilidade

a) Auditorias programadas - são as relacionadas no Plano Anual de Auditoria Interna - PAINT, aprovado para o exercício.

b) Auditorias não programadas - são aquelas que não integram o PAINT.

3 EQUIPE DE AUDITORIA

3.1 Definição da Equipe

Para cada auditoria, os recursos humanos necessários devem ser quantificados de forma satisfatória.

A equipe encarregada de realizar os trabalhos de campo não é necessariamente aquela responsável pela fase de levantamento preliminar de auditoria, ainda que seja desejável que alguns de seus membros se mantenham na equipe em virtude dos conhecimentos já obtidos.

Na definição da equipe, poderá ser considerada, também, a utilização de profissionais especializados não pertencentes ao quadro da Auditoria Interna.

Entende-se por perfil profissional um conjunto de atributos requeridos, entre os quais se destacam:

- a) área de formação/especialização;
- b) capacitação técnica;
- c) experiência profissional.

A avaliação do perfil profissional deve considerar, inclusive, os procedimentos de auditorias a serem desenvolvidos, e não, necessariamente, a realização integral do trabalho.

O tipo de trabalho a ser desempenhado pode requerer conhecimentos/experiências específicos em determinadas áreas. Dessa forma, é extremamente desejável a identificação dos perfis requeridos para o desempenho dos trabalhos. Para a etapa de trabalhos de campo, esse perfil deverá ser registrado no Plano de Auditoria.

A definição da equipe de auditoria depende das características do trabalho, objetivos e prazos, com ênfase para os seguintes aspectos:

- a) aproveitamento da experiência e do conhecimento do pessoal da equipe em relação à área a ser auditada;
- b) estabelecimento de rodízio na formação de equipes, de forma a permitir a oportunidade de desenvolvimento profissional.

No caso de técnicos não pertencentes ao quadro da auditoria interna, além do perfil, devem ser explicitadas, de forma sucinta, as atividades a serem realizadas, com vistas aos procedimentos administrativos necessários à sua requisição junto as áreas da Unidade.

Em função de prazo estipulado, da extensão dos testes a serem realizados e da especificidade dos trabalhos a serem executados, deve ser estabelecido, também, o quantitativo de recursos humanos a ser utilizado, incluindo a equipe de auditoria e eventuais pessoas para apoio.

3.2 Indicação da Equipe

A indicação de servidores para compor a equipe de auditoria deve ser feita pelo Chefe de Divisão, devendo ter ao menos um dos membros da equipe ter experiência em auditoria.

Quando a auditoria for realizada por servidores de mais de uma Divisão, o chefe de cada uma delas deve indicar os servidores da sua unidade para integrar a equipe, cabendo à definição do coordenador ao titular da Auditoria Interna.

Antes de iniciar o trabalho, o coordenador dos trabalhos deverá obter conhecimento preliminar das atividades a serem auditadas, mediante avaliação da

complexidade das operações e das exigências para a sua realização, de modo a avaliar se está capacitado para assumir a responsabilidade pelos exames a serem realizados.

Poderá, motivadamente, recusar os serviços, sempre que reconhecer não estar adequadamente capacitado para desenvolvê-los, contemplada a possibilidade da utilização de especialistas em outras áreas, em face da especialização requerida e dos objetivos da auditoria.

3.3 Designação da Equipe

A designação da equipe de auditoria, bem como de seu coordenador, é feita, formal e nominalmente, pelo titular da Unidade de Auditoria Interna.

A Auditoria Interna apresenta seus processos de forma eletrônica por meio do Sistema Eletrônico de Informações-SEI.

É facultado ao Auditor Chefe fixar prazo máximo em dias úteis para as etapas de planejamento e de execução da auditoria. Não sendo o prazo fixado, serão considerados os prazos normativos para o planejamento (Levantamento Preliminar de Auditoria) e o prazo contido no Plano de Auditoria aprovado para a fase de execução.

A designação deverá conter:

- a) Identificação do Projeto;
- b) Identificação dos servidores designados, apontando-se o coordenador da equipe;
- c) Tempo destinado à realização do projeto.

3.4 Apresentação da Equipe

Os integrantes da equipe serão apresentados mediante ofício de comunicação do (a) Titular da Unidade de Auditoria Interna, expedido antes da fase de levantamento preliminar de auditoria. Deve conter o aviso de que a área será fiscalizada, o escopo genérico do trabalho e a solicitação do apoio necessário à realização da tarefa (Anexo I).

3.5 Coordenação da Equipe

A coordenação da equipe de auditoria deve recair sobre quem tenha, além dos conhecimentos requeridos, experiência em auditorias e capacidade de organização e

direção. A indicação do coordenador constará da ordem de serviço e/ou outro termo de designação. Entre as atividades de responsabilidade do coordenador, destacam-se aquelas relacionadas com a administração dos trabalhos, compreendendo:

- a) a distribuição das tarefas em conformidade com o perfil profissional de cada membro da equipe e com o cronograma aprovado;
- b) a utilização dos recursos;
- c) a interação com o supervisor e com a administração da área auditada;
- d) a atualização das informações ao Auditor Chefe sobre o andamento dos trabalhos;
- e) anexar, no processo eletrônico (SEI), os documentos referentes à auditoria;
- f) o zelo pelo correto preenchimento dos documentos de auditoria, pela adequada instrução do respectivo Processo e pela perfeita correlação entre achados, evidências, conclusões e proposições;
- g) o zelo pelo cumprimento das normas pertinentes.

A evidência do exercício da coordenação dá-se mediante o visto de revisão nos documentos de auditoria. Na hipótese de o documento de auditoria ter sido preenchido pelo coordenador, a revisão deverá ser feita por outro membro da equipe.

3.6 Supervisão dos Trabalhos da Equipe

A supervisão é essencial para garantir a consecução dos objetivos da auditoria e a manutenção da qualidade dos trabalhos. Assim a supervisão e o controle adequados são sempre necessários, independentemente da competência individual dos integrantes da equipe.

Todas as etapas dos trabalhos da equipe de auditoria devem ser supervisionadas. A supervisão deve abranger:

- a) planejamento da auditoria;
- b) aplicação de procedimentos e técnicas para atingir os objetivos e metas estabelecidos;
- c) confecção dos documentos de auditoria;

- d) orientação da equipe de auditoria;
- e) avaliação da consistência das informações levantadas e das conclusões;
- f) observância dos objetivos da auditoria;
- g) cumprimento das normas de auditoria;
- h) elaboração do Relatório.

Os produtos gerados durante a auditoria, obrigatoriamente, deverão ser assinados eletronicamente: Relatório de Levantamento Preliminar de Auditoria (quando houver), Plano de Auditoria — em especial a Matriz de Planejamento e o Cronograma, Matriz de Achados e Matriz de Responsabilização.

A assinatura do supervisor nos produtos da etapa de planejamento (Matriz de Planejamento, Cronograma e Relatório de Levantamento Preliminar de Auditoria) e execução (Matriz de Achados e Matriz de Responsabilização), significa que tomou conhecimento e que concorda com o conteúdo neles expressos. Na discordância dos últimos produtos, deverá, ainda assim, se julgar conveniente, expressar sua opinião em termo apropriado ou despacho, no processo eletrônico (SEI), preservando a independência da equipe.

A supervisão é exercida pelo titular da auditoria interna ou por alguém por ele indicado.

Cabe ao supervisor garantir que:

- a) os membros da equipe de auditoria tenham nítida e sólida compreensão do Plano de Auditoria;
- b) a auditoria seja realizada de acordo com as normas e práticas de auditoria;
- c) o Plano de Auditoria e a estratégia de ação nele especificada sejam seguidos, observadas as alterações autorizadas;
- d) os documentos de auditoria contenham informações probatórias que fundamentem adequadamente todas as conclusões e proposições;
- e) a equipe de auditoria atinja os objetivos estabelecidos;

- f) o Relatório de Auditoria contenha todas as conclusões e proposições pertinentes.

4. DOCUMENTOS DE AUDITORIA

4.1. Conceito

Os documentos de auditoria correspondem aos registros dos procedimentos adotados, dos testes realizados, das informações obtidas e das conclusões alcançadas ao longo de todas as etapas do processo de auditoria. Para tanto, podem ser empregados os mais diversos meios de registro, como formulários, folhas, fotos, áudio etc., tanto em papel como em meio digital. Os documentos de auditoria, também conhecidos como papéis de trabalho, constituem o suporte de toda a atividade desenvolvida pelo auditor e são de propriedade exclusiva da Auditoria Interna.

Composto pelo conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas reunidas e/ou produzidas pelo auditor, constitui evidência do trabalho executado e o fundamento da opinião e conclusões desse profissional.

4.2 Conteúdo

Deve-se documentar todas as etapas do processo de auditoria, notadamente a obtenção de evidências, visando fundamentar os achados e a conclusão da auditoria e comprovar que a auditoria foi executada de acordo com o planejamento e com as normas aplicáveis.

Nas áreas que envolvem questões de princípio ou de julgamento difícil, devem ser registrados nos documentos de auditoria os fatos pertinentes que eram do conhecimento da equipe de auditoria no momento de suas conclusões.

Objetivando garantir a continuidade das atividades de auditoria e a responsabilidade pelos trabalhos feitos, os documentos de auditoria que registram as análises e testes devem conter a conclusão do auditor responsável pela sua elaboração.

4.3 Propósitos

Os documentos de auditoria têm como finalidade:

- a) documentar o processo de auditoria, em especial as evidências;

- b) facilitar o registro das investigações realizadas;
- c) facilitar a elaboração do Relatório de Auditoria;
- d) explicar, em detalhes, fatos e opiniões;
- e) permitir a coordenação, a organização e a supervisão do trabalho de auditoria;
- f) permitir o registro histórico dos métodos adotados;
- g) servir de guia para auditorias ou inspeções subsequentes;
- h) fornecer instrumentos para que os trabalhos possam ser avaliados e revisados por pessoa independente, devidamente qualificada;
- i) propiciar melhor controle e padronização dos trabalhos, contribuindo para a eficiência administrativa e operacional das unidades de auditoria;
- j) servir como fonte de informações para responder a consultas da entidade auditada ou de quaisquer outros interessados;
- k) comprovar a observância pelos auditores às normas de auditoria em processos de apuração ou responsabilização administrativa, disciplinar, profissional e judicial;
- l) contribuir para o desenvolvimento profissional dos auditores, mediante indução da correta aplicação dos procedimentos e técnicas de auditoria;
- m) facilitar a execução satisfatória das tarefas delegadas;
- n) favorecer a continuidade dos trabalhos quando da substituição de membros da equipe de auditoria.

4.4 Atributos

Além dos atributos próprios da redação oficial (correção, concisão, clareza e objetividade), os documentos de auditoria devem apresentar:

- a) clareza/transparência/nitidez: não conter emendas, rasuras ou entrelinhas, de modo a garantir sua confiabilidade e qualidade estética;
- b) estruturação lógica: devem refletir a lógica do raciocínio e respeitar a sequência natural dos fatos em face do objetivo a ser atingido.

4.5 Cuidados na Preparação

Na preparação dos documentos de auditoria alguns cuidados devem ser observados:

- a) o documento de auditoria deve ser provido de cabeçalho com identificação do seu código e/ou ordem de serviço;
- b) os documentos disponibilizados por terceiros e transformados em documentos de auditoria deverão ser identificados com as informações referidas na alínea anterior e a indicação do responsável por sua elaboração;
- c) os documentos de auditoria produzidos por terceiros, registros de áudio, vídeo e foto, quando manipulados, deverão ter seus originais preservados e identificados;
- d) o documento de auditoria deverá conter identificação dos responsáveis por seu preenchimento e por sua revisão e a data de preenchimento;
- e) as fontes dos dados apresentados devem ser mencionadas;
- f) os documentos de auditoria devem ainda conter: notas explicativas com esclarecimentos sobre o seu conteúdo, sempre que necessário; campo para referenciar outro documento de auditoria, quando for o caso; e identificação dos símbolos e abreviaturas utilizadas;
- g) o tempo gasto para a realização do procedimento registrado no documento de auditoria deve ser mencionado, sempre que possível.

4.6 Codificação

Todos os documentos de auditoria deverão receber um código alfanumérico sequencial no formato PT00, seguido de uma breve descrição de seu conteúdo.

Exemplo de codificação:

PT04 - Matriz Planejamento

PT06 - Memorando comunicação dos trabalhos

PT08 - Nota Auditoria

4.7 Princípios

No tratamento de documentos de auditoria (PT) é fundamental a adoção dos princípios básicos, relacionados à coleta, preparação, organização e arquivamento, conforme descritos a seguir:

4.7.1 Razoabilidade

A seleção dos papéis a serem coletados/reunidos pelos auditores deve ser feita de forma razoável, evitando excessos de informação e documentos desnecessários (critérios suficiência, adequação e pertinência). Somente deverão ser mantidos os casos de evidências que efetivamente deem suporte aos relatos, limitando as impressões, as cópias e as digitalizações aos casos de necessidade comprovada.

As informações e documentos que sejam de acesso continuado para dar suporte a diversas ações de controle devem ser anexadas ao processo eletrônico (SEI), contendo todas as informações necessárias a futuro resgate.

4.7.2 Rastreabilidade

A rastreabilidade fica garantida, pois os documentos referentes ao projeto de Auditoria estão arquivados no processo eletrônico (SEI).

4.7.3 Tempestividade

De forma a garantir a organização dos documentos, os papéis de trabalho devem ser inseridos no processo eletrônico (SEI) simultaneamente à realização dos trabalhos de auditoria. Portanto, assim que identificada a correlação com os fatos analisados ou questões referenciadas nos relatórios e nas notas técnicas deverão ser inseridos. A organização tempestiva facilita o armazenamento correto e no prazo razoável.

4.7.4 Objetividade e Clareza

Os papéis de trabalho elaborados pela equipe de auditoria devem focar nos pontos referentes aos entendimentos e validade do trabalho. Além disso, devem ser compreensíveis, de forma que qualquer pessoa que manuseie seja capaz de determinar o seu propósito e alcance, assim como as conclusões de quem o preparou, evitando-se a necessidade de explicação suplementar.

4.8 Atribuições da Equipe (elaboração, organização e guarda dos papéis de trabalho).

Os papéis de Trabalhos são produzidos e organizados para comprovar as circunstâncias e as necessidades do auditor para ação de controle realizada. O uso de Papéis padronizados (por exemplo: lista de verificações, cartas-modelo, organização padrão dos papéis de trabalho) melhoram a eficiência na preparação e revisão desses documentos, proporcionando também meios de controle de qualidade. A adequada organização favorece também a elaboração de relatórios mais sintéticos, tendo em vista que somente deverão constar dos relatórios as análises e conclusões elaboradas pelos membros da equipe, os quais apenas farão referência aos papéis de trabalhos, em vez de produzi-los no corpo do relatório.

Objetivando garantir a qualidade e adequada organização dos papéis de trabalhos cada integrante da equipe tem atribuições definidas.

4.8.1 Agentes que Executam as Ações de Controles

Responsável pela coleta, elaboração e guarda dos papéis de trabalho até a homologação da Ordem de Serviço. Responsável pela inserção dos PT no processo eletrônico (SEI). Deve identificar entre os papéis àqueles que suportam as evidências dos fatos constatados e aqueles que também evidenciam o processo auditorial (execução de rotinas e procedimentos) conduzidos pela equipe.

4.8.2 Instância de Revisão 1

Cabe ao coordenador de equipe garantir que os papéis de trabalho estejam devidamente anexados ao processo eletrônico.

Após a verificação destes requisitos, o coordenador deverá certificar o Supervisor dos trabalhos, para que seja providenciada a conclusão da Ordem de Serviço.

4.8.3 Instância de Revisão 2

A supervisão dos trabalhos caberá ao Auditor Chefe, podendo ser delegada aos chefes de divisão e ou assessores técnicos.

Ao supervisor caberá verificar se os papéis de trabalho organizados seguem os padrões estabelecidos neste manual e se as evidências neles contidas suportam as constatações. Cabe, portanto a esse supervisor:

- a) verificar o atendimento aos critérios de pertinência, suficiência e adequação das evidências;
- b) revisar os papéis no tocante a aderência às normas e aos princípios deste módulo;
- c) solicitar alterações quando os papéis de trabalho não estiverem aderentes à norma.

4.9 Classificação dos Papéis de Trabalho

4.9.1 Origem da Documentação

Quanto à origem da documentação os papéis de trabalho se classificam em:

- a) Produzidos por terceiros e coletados pelos auditores: conjunto de documentos, registros, informações e manifestações produzidas pela entidade auditada ou por outras fontes relacionadas ao objeto da auditoria, coletados pelo auditor para suporte aos trabalhos realizados, em sua via original ou por intermédio de cópia impressa ou meio eletrônico.
- b) Elaborados pelo Auditor: compreende um conjunto de formulários, registro e análises realizadas pelos auditores, os quais evidenciam o planejamento dos trabalhos, o escopo e a abrangência dos exames, os procedimentos de auditoria aplicados, as verificações efetuadas, as análises e as conclusões obtidas para cada item do programa de auditoria. Somente devem ser elaborados os papéis de trabalho que possuam um fim útil. As informações devem limitar-se a dados necessários, os comentários devem ser sucintos e com redação clara e compreensível (Anexos III e IV).

4.9.2 Natureza da Documentação

– Com relação à natureza da documentação os papéis de trabalho dividem-se em:

- a). **Permanente:** São atualizados com informações novas de importância contínua, podendo ser utilizado em mais de um período, ou seja, mais de uma ação de controle. O arquivo permanente deve conter assunto que forneça informações sobre o sistema, área ou unidade objeto de controle, não tendo por objetivo gerar evidências dos exames realizados ou constatações registradas nos relatórios de auditoria. Os papéis de natureza permanente não devem ser incluídos ou duplicados nos arquivos correntes, devendo quando necessário, serem

utilizadas referências cruzadas adequadas para sua identificação e utilização no âmbito dos Papéis correntes.

A título de exemplo:

- Estatuto/Regimento Interno da Unidade;
- Dados históricos;
- Fluxograma de procedimentos operacionais da unidade;
- Organograma da Unidade;
- Relação de dirigentes e responsáveis;
- Legislação específica aplicável à unidade;
- Normas, estatutos, ordem de serviço e resoluções;
- Cópia de contratos de natureza contínua;
- Relatórios de auditorias anteriores.

b) **Correntes**; Constituem um conjunto de registros e informações suficientes para evidenciar o adequado planejamento e execução dos trabalhos de auditoria, bem como a base do auditor para as conclusões exaradas em seu relatório. Ao contrário dos papéis de natureza permanente, os PT correntes têm relação direta com o período e com o objeto dos exames.

A título de exemplo de papéis de trabalho correntes temos:

- Documento de planejamento, como planos de auditoria formulário de planejamento da execução dos trabalhos e informações alimentadas no planejamento de cada ordem de serviço;
- Ofício de apresentação com recibo;
- Solicitações de auditoria, bem como as manifestações do auditado;
- Relato de inspeções ou visitas realizadas;
- Evidência da amostra e do percentual de cobertura dos exames;
- Registro dos itens dos procedimentos de auditoria/fiscalização aplicados e das análises e conclusões obtidas pelos auditores;

- Evidência dos achados de auditoria;
- Atas de reuniões realizadas;
- Relatório de auditoria e demais peças produzidas.

4.10 Organização dos Papéis de Trabalho

Os processos devem ser instruídos com os documentos necessários ao cumprimento das formalidades legais dos processos administrativos. As cópias digitalizadas dos documentos originais deverão ser inseridas no processo eletrônico.

Os papéis de trabalho decorrentes das ações de controle do tipo auditoria serão inseridos no processo eletrônico de auditoria juntamente com a cópias das evidências.

5. PROCESSO DE AUDITORIA

Compreende todo o ciclo destinado a examinar a regularidade e avaliar a eficiência da gestão administrativa e dos resultados alcançados. Contempla as seguintes etapas:

1. Plano Anual de Auditoria;
2. Planejamento da auditoria;
3. Execução da auditoria;
4. Comunicação dos resultados;
5. Monitoramento

5.1 Plano Anual de Auditoria Interna – PAINT.

5.1.1 A Auditoria Baseada na Avaliação de Riscos

A análise de risco inerente a cada atividade é complexa pelos fatores subjetivos envolvidos, como o julgamento de quem avalia a influência do momento econômico e a incerteza do que pode nos trazer o futuro. Mesmo considerando a impossibilidade de uma percepção completa do risco, a estimativa dele é considerada importante subsídio ao planejamento e direcionamento dos trabalhos de auditoria.

O processo de avaliação de risco compreende a identificação das atividades que devem ser auditadas, a vulnerabilidade pertinente a cada uma delas e a sua importância relativa.

A Auditoria Interna para a elaboração de um plano de auditoria eficaz deve basear-se na utilização de um processo de avaliação de risco, para que seja possível de posse de vários elementos de informação, definir o contexto de suas ações.

5.1.2 Variáveis a Considerar na Avaliação de Risco

As variáveis básicas a serem utilizadas pela unidade de auditoria em seu processo de planificação dos trabalhos são:

a) Riscos

A avaliação do risco, durante a fase do planejamento da auditoria, destina-se à identificação de áreas e sistemas relevantes a serem auditados.

Consideremos as seguintes espécies de riscos operacionais:

- a) risco humano (erro não intencional, incapacidade técnica, fraude);
- b) risco de processo (modelagem, transação, conformidade, controle, técnico);
- c) risco tecnológico (equipamentos, sistemas, confiabilidade da informação).

Avaliar risco em auditoria significa identificar, medir e priorizar os riscos para possibilitar a focalização das áreas auditáveis mais significativas, permitindo ao auditor delinear um planejamento de auditoria capaz de testar os controles mais significativos para as questões de auditoria que se mostrarem material e criticamente relevantes.

Para o resultado da avaliação de riscos, o Risco Operacional (RO) corresponde à média dos riscos humano, de processo e tecnológico. Sendo assim, os riscos serão considerados de baixo, médio ou alto impacto. Os de baixa e média gravidade poderão ser aceitos e monitorados, com ou sem redirecionamento de condutas/procedimentos. Os riscos de alto impacto poderão requerer a adoção de medidas saneadoras.

b) Materialidade

A materialidade está relacionada à importância relativa ou representativa do valor ou do volume dos recursos envolvidos, isoladamente ou em determinado contexto.

A materialidade refere-se ao montante de recursos orçamentários ou financeiros alocados por uma gestão, em um específico ponto de controle (unidade organizacional, sistema, área, processo de trabalho, programa de governo ou ação), objeto de exame pelos auditores. Essa abordagem leva em consideração o caráter relativo dos valores envolvidos.

Ao avaliarmos os aspectos relacionados à materialidade, temos que considerar:

- comprometimento orçamentário (proporção do orçamento envolvido na atividade);
- vinculação a outras atividades (o grau de influência que a atividade tem na interação com outras áreas administrativas);
- número relativo de operações (a proporção da atividade examinada em relação ao total delas);
- evidência externa de problema (relacionado aos fatos externos que podem impactar o atingimento das metas da unidade).

c) Relevância

É o aspecto ou o fato considerado importante, ainda que não seja material (economicamente significativo), para o atingimento dos objetivos da entidade. A relevância significa a importância relativa ou o papel desempenhado por uma determinada questão, situação ou unidade organizacional, em um dado contexto.

Para análise do aspecto relacionado à relevância, temos que considerar:

- vinculação a atividade relevante (atividades consideradas individualmente irrelevantes, mas capazes de comprometer atividades relevantes);
- atendimento a exigências legais (descumprimento de normas que pode acarretar a formação de contingências, o comprometimento da imagem da Unidade e refletir a vulnerabilidade dos controles internos);
- contingências (pode evidenciar uma má gestão e comprometer a imagem da entidade);

- evidência interna de problemas (relaciona-se a deficiências representativas identificadas nos controles internos);
- evidência externa de problemas (considera fatos externos conhecidos que podem comprometer o atingimento de metas da Unidade).

d) Imagem da Unidade

As atividades que podem repercutir fora da unidade devem ser vistas com cuidado, ou seja, da forma como são percebidas e interpretadas externamente. Sendo assim, temos que considerar os aspectos a seguir:

- padronização de atendimento ao público externo (o tratamento diferenciado em caso semelhante, pode ser considerado com privilégio ou desorganização, configurando problemas gerenciais);
- veiculação de informações para fora da Unidade (as informações só devem ser veiculadas por pessoas que detenham delegação de poder para tal, minimizando assim, o risco de divulgação de informações incorretas, inapropriadas ou inoportunas);
- consistência de informações divulgadas em estatísticas/mapas/informações divulgadas (as informações divulgadas devem ter consistência, evitando risco e desgaste da Unidade).

e) Desempenho/Gestão

A estrutura e a estratégia da Unidade deverão proporcionar o suporte organizacional necessário ao atingimento das metas. Sendo assim, deveremos considerar:

- realização dos objetivos (cumprimento das etapas nos prazos e condições planejadas);
- consistência dos dados gerados (as informações necessárias ao embasamento da tomada de decisão devem ser consistentes, evitando a tomada de decisões equivocadas).

f) Criticidade

A criticidade representa o quadro de situações críticas efetivas ou potenciais a serem controladas, identificadas em uma determinada unidade organizacional ou programa de governo. Trata-se da composição dos elementos referenciais de vulnerabilidade, das fraquezas,

dos pontos de controle com riscos operacionais latentes. Para tanto, podemos considerar os aspectos relativos:

- interstício entre as auditorias (quanto maior o tempo decorrido maior a possibilidade de ocorrência de falhas de controle interno não identificado);
- evidência de problemas (deficiências conhecidas, atraso no fornecimento de informações, descumprimento de orçamento e planos, alta rotatividade de pessoal);
- gerenciamento remoto (distanciamento físico do gestor, a administração feita por redes ou meios indiretos, no qual o gestor não esteja presente);
- segurança da informação (existência de método preventivo para assegurar a disponibilidade, integridade e confidencialidade das informações);
- legislação (meio legal que integra o controle interno e externo. As normas internas da entidade também integram este conceito).

5.1.3 Critérios para Priorização das Atividades

O modelo proposto para a priorização das atividades da Unidade de Auditoria Interna da ANM prevê a avaliação do risco na Unidade por meio de pontuação para cada processo/atividade passíveis de serem auditadas, observando a sequência a seguir:

- atribuir peso a cada variável, consideradas suas sub-variáveis;
- calcular a importância de cada processo;
- estabelecer critério de definição das auditorias prioritárias.

5.1.3.1 Critérios de Definição das Auditorias Prioritárias

Os critérios a serem estabelecido na priorização das atividades na Auditoria Interna da ANM são:

- acima de 66% dos pontos – Auditar obrigatoriamente;
- entre 31% a 65% dos pontos – Auditar se possível;
- entre 0% e 30% dos pontos – não auditar.

5.1.4 Programa de Auditoria

Após a priorização das atividades, passamos a elaboração do programa de auditoria. De acordo com os atos normativos da Secretaria Federal de Controle Interno/Ministério da Transparência e Controladoria Geral da União - CGU, o planejamento das atividades de auditoria interna das entidades da administração indireta do Poder Executivo Federal deverá ser consignado no Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT) contemplando a programação dos trabalhos da Unidade de Auditoria Interna para determinado exercício.

a) Prazos

Uma versão preliminar do PAINT deve ser encaminhada até o último dia útil do mês de outubro do exercício anterior ao de sua execução, para ser submetido à análise prévia da CGU ou dos órgãos setoriais do Sistema de Controle Interno.

A unidade de controle da CGU restituirá a propostas de PAINT no prazo máximo de 15 (quinze) dias úteis a contar do seu recebimento, com expressa manifestação sobre o cumprimento das normas e orientações pertinentes, acrescida quando for o caso, de observações sobre as atividades programadas ou recomendações.

O eventual não atendimento das recomendações deverá ser devidamente justificado pela unidade quando do encaminhamento da versão definitiva do PAINT ao órgão de controle interno.

O PAINT deverá ser aprovado pelo Conselho de administração ou instância de atribuição equivalente, ou em sua falta, o dirigente máximo da unidade até o último dia útil do mês de dezembro de cada ano, e deverá ser encaminhado ao órgão de controle interno até o último dia útil do mês de fevereiro do exercício a que se aplica.

a) Conteúdo do PAINT

Segundo os normativos o PAINT deverá contemplar os itens a seguir:

I - relação dos trabalhos a serem realizados pela UAIG em função de obrigação normativa, por solicitação da alta administração ou por outros motivos que não a avaliação de riscos, devendo-se, nos dois últimos casos, ser apresentada justificativa razoável para a sua seleção;

- II - relação dos trabalhos selecionados com base na avaliação de riscos;
- III - previsão de, no mínimo, 40 horas de capacitação para cada auditor interno governamental, incluindo o responsável pela UAIG;
- IV - previsão da atividade de monitoramento das recomendações emitidas em trabalhos anteriores e ainda não implementadas pela Unidade Auditada;
- V - relação das atividades a serem realizadas para fins de gestão e melhoria da qualidade da atividade de auditoria interna governamental;
- VI - indicação de como serão tratadas as demandas extraordinárias recebidas pela UAIG durante a realização do PAINT;
- VII - exposição, sempre que possível, das premissas, restrições e riscos associados à execução do Plano de Auditoria Interna; e,
- VIII - apêndice contendo a descrição da metodologia utilizada para seleção dos trabalhos de auditoria com base na avaliação de riscos.

5.2 Planejamento da Auditoria

Entende-se por planejamento de auditoria a etapa na qual é definida a estratégia e a programação dos trabalhos de auditoria, estabelecendo a natureza, a oportunidade e a extensão dos exames, determinando os prazos, as equipes de profissionais e outros recursos necessários para que os trabalhos sejam eficientes, eficazes e efetivos, e realizados com qualidade, no menor tempo e com o menor custo possível.

Todos os trabalhos de auditoria devem ser devidamente planejados com o objetivo de garantir que a sua execução seja de alta qualidade e que sejam realizados de forma econômica, eficiente, eficaz, efetiva e oportuna.

Ao planejar a auditoria, os auditores devem definir os objetivos, assim como, o escopo e a metodologia para alcançá-los. Os objetivos, o escopo e a metodologia da auditoria não são determinados de forma isolada, já que, frequentemente, esses três elementos se sobrepõem.

Planejamento é um processo contínuo durante todo o trabalho: Portanto, os auditores devem verificar a necessidade de fazer ajustes nos objetivos, no escopo e na metodologia à medida que a auditoria avança.

No Planejamento da Auditoria, em particular na elaboração da Matriz de Planejamento, a equipe deverá ponderar a relação custo/benefício dos trabalhos a serem realizados com os objetivos a alcançar e os prazos fixados.

O planejamento tem por finalidade definir questões essenciais à realização da auditoria, razão pela qual pressupõe adequado conhecimento do ramo de atividade, negócio e práticas operacionais do auditado. Processualmente, o planejamento está situado na etapa de Levantamento Preliminar de Auditoria.

5.2.1 Elaboração do Plano de Auditoria

Os resultados do planejamento devem ser formalmente registrados por meio de um documento denominado Plano de Auditoria, anexado ao processo de eletrônico, no qual as questões essenciais são apresentadas. O Plano de Auditoria deverá ser submetido à aprovação da chefia de Auditoria, tornando-se assim documento norteador dos trabalhos de auditoria e base para sua supervisão, revisão e controle.

Quando verificada a inviabilidade da realização da auditoria, o plano de auditoria deverá ser instruído com as devidas motivações e eventuais proposições.

Alterações no Plano de Auditoria promovidas pela Chefia e não referendadas pela equipe deverão ser promovidas no documento registrando-se o fato. Neste caso, deverão constar do mencionado Plano as motivações técnicas da chefia para a alteração determinada e as da equipe, pela não aceitação. Nesta hipótese, a responsabilidade técnica pelo Plano de Auditoria passa à chefia que promoveu a alteração.

O Plano de Auditoria é o produto final da etapa de planejamento da auditoria e deverá ser apresentado por escrito, observando a seguinte estrutura:

1. Apresentação
2. Identificação do objeto
3. Contextualização

4. Destinatários do Relatório de Auditoria
5. Objetivo geral da auditoria
6. Objetivos específicos (Questões de Auditoria)
7. Escopo
8. Resultado da avaliação preliminar do controle interno
9. Perfil da equipe (se for o caso)
10. Recursos necessários (se for o caso)
11. Cronograma

Anexo - Matriz de Planejamento

5.2.1.1 Conhecimento do Objeto

a) Apresentação: indicação do tipo de procedimento (auditoria de gestão, auditoria de regularidade, auditoria operacional ou fiscalização), do nome do órgão ou entidade, do ato administrativo que motivou a realização da auditoria (PAINT, denúncia, representação etc.) e do período da sua realização;

b) Identificação do objeto: (identificação do órgão ou entidade auditada órgão, entidade, unidade, programa, sistema, serviço etc.), do gestor responsável, dos dados orçamentários e de outros dados que se entendam como relevantes para a caracterização do objeto;

c) Contextualização: breve histórico sobre o objeto auditado, o ambiente em que se insere sua missão etc.; relação e descrição das fiscalizações anteriores; pontos fundamentais da denúncia, da representação ou do ato que motivou a realização da auditoria.

A contextualização consiste na obtenção de informações básicas necessárias ao conhecimento e compreensão da entidade ou programa a ser auditado, incluindo os aspectos legais, operacionais e administrativos, em especial:

- as atividades ou funções relacionadas, direta ou indiretamente, com o objetivo geral da auditoria, quando previamente definido;

- os objetivos, políticas e normas, inclusive a compatibilidade com a legislação pertinente;
- os procedimentos gerenciais, operacionais, administrativos e contábeis do objeto.

Os levantamentos são realizados, na sua maior parte, no órgão auditado e complementados mediante pesquisas na *Internet*, nos sistemas corporativos do Governo Federal, nas pastas correntes de outras inspeções e auditorias, em pastas permanentes, em bibliotecas e em outros meios disponíveis, conforme necessário.

Recomenda-se dividir o objeto em componentes menores, tais como: unidade organizacional, funções, origem ou aplicação de recursos, natureza de despesas ou receitas etc.

Delimitados os componentes, pode-se dar início à coleta das informações básicas ao conhecimento e compreensão do objeto. Entre as informações necessárias, destacam-se as seguintes:

- a natureza do objeto, sua missão, políticas, legislação aplicável, estrutura administrativa e linhas de responsabilidade e delegação de função;
- os objetivos declarados e as metas estabelecidas;
- os recursos (orçamentários, financeiros, humanos e materiais) colocados à disposição do administrador;
- as atividades operacionais e administrativas relevantes, seus controles administrativos (gerenciais) e contábeis, bem como seus sistemas (ou sistemáticas) de suporte;
- os produtos gerados, bens e serviços, e os respectivos quantitativos;
- os resultados físicos (metas) e financeiros apurados nos últimos exercícios;
- os critérios de avaliação de desempenho porventura utilizados pela entidade ou por outras congêneres;
- as influências internas e externas ao ambiente; é pertinente considerar, ainda, os interesses envolvidos que possam influir na gestão e no desempenho da entidade ou programa de governo.

As informações podem ser obtidas diretamente na entidade auditada ou relacionada ao objeto auditado e por outros meios, como na pasta permanente ou em sistema informatizado. Como fontes de informação, podem-se listar, entre outras, as seguintes:

- leis e regulamentos;
- ato de constituição;
- estatuto social, regimento interno ou equivalente, organogramas etc.;
- atos de delegação de competência;
- manuais, rotinas e procedimentos;
- demonstrações contábeis, orçamentárias e relatórios gerenciais utilizados pela administração;
- entrevistas com dirigentes e gerentes;
- revistas especializadas e literatura técnica;
- publicações externas, internas e materiais de orientação;
- informações disponíveis na *Internet*;
- observações do ambiente de trabalho;
- relatórios de auditorias anteriores, realizadas pela própria Auditoria Interna, pela CGU ou TCU, bem como trabalhos de consultoria porventura existentes.

Todas as ações da equipe no decorrer da auditoria devem ser cuidadosamente registradas e documentadas. Para isso, devem ser utilizadas ferramentas apropriadas para a descrição dos fatos de interesse e para o registro das informações relevantes, colhidas durante os trabalhos de auditoria. Alguns métodos de registro de informações são listados a seguir:

- ata ou Informes das reuniões e observações - descrições detalhadas dos contatos estabelecidos com os gestores e dos procedimentos e situações examinadas;
- fluxogramas — representações gráficas (diagramas) do funcionamento do ciclo de transações, descrevendo a sequência lógica das operações, facilitando a visualização do processo em análise e evitando o risco de interpretações divergentes;

- questionários - apesar de serem considerados métodos de coleta de informações, também funcionam como método de registro, ao documentar as respostas obtidas;
- mista - combina, de forma positiva, a documentação descritiva com a fluxográfica.

Os dados e as informações coletados devem ser organizados de tal modo que facilitem a sua utilização.

5.2.1.2 Definição dos Destinatários do Relatório de Auditoria

Normalmente constarão como destinatários do Relatório de Auditoria a própria Auditoria Interna, as Superintendências e Gerências Regionais da ANM, ao (s) qual (is) se vinculam o objeto da fiscalização e/ou auditorias.

No entanto, há casos em que é possível prever outros interessados. Determinados temas são de interesse de outros órgãos da administração pública ou mesmo de organizações e pessoas físicas.

Nesses casos, todos que possam ter interesse no conteúdo do Relatório devem ser identificados e considerados no planejamento da auditoria. Proposta de divulgação a esses interessados deve ser realizada ao término dos trabalhos.

Entre os possíveis destinatários estão: o Poder Legislativo, o Ministério Público do Federal, a CGU-PR, o TCU, os meios de comunicação (imprensa), os sindicatos, as associações, as organizações da sociedade civil, os conselhos profissionais (CRC, CREA, CRM etc.) e a sociedade.

5.2.1.3 Definição do Objetivo Geral da Auditoria

Quando a auditoria se originar de uma demanda, o objetivo geral deve ser explicitado pelo demandante, com justificativa das razões de ordem técnica que motivaram a necessidade do trabalho. A explicitação dos motivos para a realização da auditoria permite que a equipe obtenha melhor entendimento acerca do que se quer ver respondido.

No caso de auditorias programadas em que não haja objetivo geral previamente estabelecido, caberá à equipe estabelecê-lo, após motivação com base no conhecimento do objeto e na identificação das áreas/pontos potencialmente significantes, considerando os seguintes aspectos:

- a) a significância do trabalho;
- b) a relevância da entidade ou programa;
- c) os resultados da análise de risco;
- d) a possibilidade de melhoria nas relações de *accountability* ou na gestão;
- e) as mudanças de condições nas entidades ou programas;
- f) os destinatários do Relatório.

5.2.1.4 Definição dos Objetivos Específicos

Os objetivos específicos são as questões de auditoria e estão vinculadas ao objetivo geral da auditoria.

Nesse sentido, a adequada formulação das questões é fundamental para o sucesso da auditoria, uma vez que terá implicações nas decisões quanto aos tipos de dados que serão coletados, ao método de coleta a ser empregado, às análises que serão efetuadas e às conclusões que serão obtidas.

Na elaboração das questões de auditoria, devem-se levar em conta os seguintes aspectos:

- a) clareza e objetividade;
- b) uso de termos que possam ser definidos e mensurados;
- c) viabilidade investigativa (possibilidade de ser respondida);
- d) articulação e coerência (o conjunto das questões elaboradas deve ser capaz de esclarecer o problema de auditoria previamente identificado).

O tipo de questão a ser formulada terá uma relação direta com a natureza da resposta e o tipo de informação que constará do Relatório.

5.2.1.5 Delimitação do Escopo

O escopo deve ser definido levando-se em conta o objetivo geral e consiste na contemplação dos seguintes elementos estruturais:

Abrangência: delimitação do universo auditável identifica-se o que deve ser examinado (áreas, controles, sistemas, atividades e práticas);

Oportunidade – Consiste na pertinência do ponto de controle e na temporalidade dos exames programados, ou seja, o período de exame;

Extensão – configuração da amostra, amplitude ou tamanho dos exames previstos (prova seletiva, testes e amostragens).

Profundidade - corresponde a qualidade dos exames, identifica como deve ser realizado os exames (técnica de auditoria utilizadas, roteiros de auditorias e *Check list* aplicados).

Método de Amostragem - É o processo pelo qual se obtém informações sobre a totalidade de um determinado universo por meio da análise de parte dele. Os exames de auditoria são realizados basicamente por amostragem, o que é denominado de prova seletiva.

O método de amostragem é aplicado como forma de possibilitar a realização de ações de auditoria em situações cujo objeto alvo da ação se apresenta em grandes quantidades ou se distribui de maneira bastante pulverizada.

Também pode ser aplicado quando há necessidade de obtenção de informações, em casos em que a ação em sua totalidade seria inviável se considerados o tempo decorrido e o custo/benefício.

Não se recomenda a amostragem nas seguintes situações:

- Quando o universo é considerado muito pequeno e a amostra fica relativamente grande;
- Quando a característica do universo for de fácil mensuração, mesmo que o universo não seja pequeno;
- Quando há necessidade de alta precisão, recomenda-se fazer censo, ou seja, o exame da totalidade do universo.

A dimensão da amostra depende da existência ou não de outras fontes que permitam avaliar o grau de confiança referente a um procedimento ou controle existente em cada uma das

áreas que se pretende avaliar. Enfim, a definição da amostra depende de cada caso em concreto, podendo ocorrer variações conforme as circunstâncias.

O método de amostragem se subdivide em dois tipos probabilísticos e não probabilístico.

- **Método não probabilístico:** baseia-se principalmente na experiência profissional do auditor. Dessa forma sua aplicação não permite tratamento estatístico a seus resultados. Tal limitação faz com que o método não sirva de suporte para uma argumentação, visto não ser possível a extrapolação dos resultados.

Porém é inegável a sua utilidade em determinado contexto, tais como, busca de informações, sondagens ou detalhamento de questões específicas. Em auditoria interna o tamanho usual da amostra não probabilista corresponde a 10 ou 15% do universo alvo.

- **Método probabilístico:** tem como característica fundamental o fato de poder ser submetido a tratamento estatístico.

5.2.1.6 Avaliação dos Controles Internos

Conforme orientações do Tribunal de Contas da União, a avaliação de controle interno ocorre em dois níveis, a depender dos objetivos da auditoria: em nível de entidade e em nível de atividade.

Em nível de entidade, quando os objetivos de auditoria são voltados para a avaliação do sistema global. Com objetivo de verificar a concepção e funcionamento, diagnosticando a presença e o funcionamento de todos os componentes.

Em nível de atividade, quando os objetivos da auditoria são voltados para avaliação em nível operacional, que incidem direta e indiretamente sobre determinado processo ou operação.

No caso da elaboração do Plano de Auditoria a avaliação dos controles interno se dará em nível de atividade, também chamada de avaliação dos controles interno em nível operacional.

a) **Conceito de controle interno**

Segundo a Entidade de Fiscalização Superior dos Estados Unidos, o controle interno, referido com frequência como controles administrativos em sentido amplo, inclui o plano da organização, os métodos e procedimentos adotados pela Administração para cumprir suas finalidades, objetivos e metas. O controle interno inclui o processo de planejar, organizar, dirigir e controlar as operações do programa, assim como os sistemas para medir, informar e monitorar seu desempenho. O controle interno também serve como a primeira linha de defesa para salvaguardar os ativos e prevenir e detectar erros, fraudes e violações a leis, regulamentos, cláusulas ou condições de contratos e de convênios de subvenção.

b) Avaliação da adequação e eficácia dos controles internos

A avaliação da adequação e eficácia dos controles internos implementados pela gestão em resposta aos riscos, inclusive no que se refere à governança, às operações e aos sistemas de informação da Unidade Auditada, deve contemplar:

- o alcance dos objetivos estratégicos;
- a confiabilidade e integridade das informações;
- a eficácia e eficiência das operações e programas;
- a salvaguarda dos ativos; e
- a conformidade com leis, regulamentos, políticas e procedimentos internos e externos.

Nos trabalhos de avaliação dos controles internos da gestão, o planejamento da auditoria deve ser elaborado com a identificação do escopo e a seleção de testes que permitam a obtenção de evidência adequada e suficiente sobre a existência e funcionamento do processo de controle na organização, considerados os conhecimentos adquiridos em decorrência de outros trabalhos de avaliação e de consultoria realizados na unidade auditada.

A avaliação dos controles internos da gestão deve considerar os seguintes componentes: ambiente de controle, avaliação de riscos, atividades de controle, informação e comunicação e atividades de monitoramento.

5.2.1.8 Definição do Perfil da Equipe

Os membros da equipe que planejou a auditoria não serão necessariamente os mesmos que irão executá-la. Nos casos em que a execução for ser feita pela mesma equipe que planejou, devem-se anotar as informações básicas do perfil dos membros já designados, como formação e tempo de experiência na realização de auditorias.

Se houver mudança de membros da equipe, deve-se especificar o perfil profissional necessário para a etapa de execução e, mesmo não havendo mudança, recomenda-se, a critério de quem planeja explicitar o perfil desejado, quando se julgar que o objeto auditado requer conhecimentos técnicos específicos, pois essa informação pode ser importante para subsidiar a demanda por cursos de capacitação no âmbito da Unidade.

Devem ser anotadas neste ponto todas as necessidades de recursos, materiais e humanos, não ordinariamente disponíveis para a equipe de auditoria.

A indicação de recursos não usuais (viagens, cursos específicos, material bibliográfico e tecnológico, consultores) ou não disponíveis na Divisão tem por objetivo a adoção de providências tendentes a suprir essas necessidades em tempo hábil.

5.2.1.9 Definição do Cronograma

O cronograma corresponde à sequência e ao prazo em que os trabalhos serão realizados. Para sua elaboração, recomenda-se que os procedimentos e dias úteis apontados na Matriz de Planejamento sejam organizados em sequência, levando em conta a dependência entre eles e a disponibilidade de pessoal.

Deve contemplar, no mínimo, as seguintes etapas:

- a) Trabalho de campo;
- b) Elaboração das matrizes (achados e responsabilização);
- c) Elaboração do Relatório (versão prévia);
- d) Considerações do gestor;
- e) Elaboração do Relatório (versão final).

5.2.2 Elaboração da Matriz de Planejamento

A Matriz de Planejamento é uma esquematização das informações relevantes do planejamento e dos procedimentos de uma auditoria com o propósito de orientar a equipe na fase de execução. É uma ferramenta de auditoria que torna o planejamento mais sistemático e dirigido, facilitando a comunicação de decisões sobre metodologia entre a equipe e os superiores hierárquicos e auxiliando na condução dos trabalhos de campo.

Na sua elaboração, deve ser considerada a abordagem a ser utilizada, o escopo e a extensão dos testes, os riscos de auditoria e os componentes a serem verificados. Deverá conter, ainda, a explicitação formal dos procedimentos de auditoria a serem aplicados, com intuito de obter evidências suficientes e adequadas que possibilitem formar opinião acerca da questão de auditoria.

A Matriz de Planejamento é um instrumento flexível e o seu conteúdo pode ser atualizado ou modificado pela equipe, à medida que o trabalho de auditoria progride. Por exemplo, a não confirmação, ao longo dos testes substantivos, das impressões iniciais quanto ao risco de auditoria poderá ensejar sua revisão.

A elaboração da Matriz de Planejamento é o momento oportuno para se promover:

- a) a identificação dos itens de verificação;
- b) a revisão dos critérios de auditoria antes definidos e, também, a definição de critérios de auditoria de caráter mais analítico;
- c) a especificação da natureza das evidências a serem obtidas, dos procedimentos para sua coleta e análise, bem como dos testes a serem realizados.

A Matriz de Planejamento deverá conter os seguintes campos:

- a) objetivo do trabalho (geral);
- b) questões de auditoria (são os objetivos específicos);
- c) itens de verificação (os possíveis achados);
- d) critérios a serem utilizados;
- e) procedimentos de auditoria, acompanhados, se for o caso, da base de seleção e tamanho da amostra;
- f) técnicas utilizadas para obtenção e tratamento das informações;

Os campos a seguir também compõem a Matriz e poderão ser preenchidos durante a execução dos trabalhos de campo:

- g) encarregado pelos procedimentos;

Na elaboração da Matriz de Planejamento, o primeiro passo, portanto, é a formulação das questões de auditoria. De posse dessas questões, formulam-se os possíveis achados (desvio entre o critério e a situação existente), para que, assim, possam ser obtidas as evidências que confirmem a sua ocorrência ou não. Na Matriz, esses possíveis achados serão denominados itens de verificação.

Quando corretamente preenchida, a Matriz permite fixar a importância relativa de cada trabalho e sua divisão racional entre os membros da equipe, antecipar a descoberta de problemas e, ainda, proporcionar o acompanhamento e a revisão dos trabalhos de auditoria por parte do supervisor.

Deve ser ressaltado, todavia, que o aproveitamento e a aplicação de forma mecânica dos programas de auditoria contidos na Matriz de Planejamento podem resultar numa limitação de criação e na possibilidade de determinado procedimento não ser aplicado, por não estar previsto. Portanto, cabe à equipe de auditoria manter constante atenção em relação à matriz elaborada, de forma a identificar, prontamente, eventuais omissões ou falhas, oportunidade em que deverá ser revisada.

O modelo de Matriz de Planejamento encontra-se no Anexo V. A seguir, são tecidos comentários para cada um de seus campos.

5.2.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral da auditoria deve observar o disposto no tópico 5.2.1.3 deste Manual.

5.2.2.2 Questões de Auditoria

As questões de auditoria devem ser elaboradas conforme o tópico 5.2.1.4 deste Manual.

5.2.2.3 Itens de Verificação

São todos os pontos relevantes que devem ser avaliados para responder determinada questão de auditoria. Na sua formulação, deverão ser considerados todos os aspectos que possam divergir dos critérios adotados, considerando também os riscos envolvidos. Sua elaboração pressupõe um prévio conhecimento do objeto auditado, normalmente adquirido nas etapas anteriores.

Quando se avaliar um item de verificação e a situação encontrada (condição) não atender o critério de auditoria, ficará caracterizado um achado de auditoria.

5.2.2.4 Identificação dos Critérios de Auditoria

Os critérios de auditoria são parâmetros balizadores da avaliação das práticas administrativas e dos resultados apresentados por programas governamentais. Verificar se o critério está sendo atendido consiste na coleta de evidências de auditoria, que são as provas obtidas pela equipe para embasar suas conclusões.

Os critérios a serem utilizados devem ser declarados no Plano de Auditoria.

Sempre que possível, como referência, a equipe deve utilizar práticas ou critérios de administração geralmente aceitos ou estipulados em normas e regulamentos. Na ausência desses, os critérios de auditoria serão fixados pela equipe ou buscados em fontes externas à Administração. Nesse caso, será avaliada a necessidade de serem discutidos com o auditado e com especialistas, para fins de validação de sua aplicação.

Na fase de planejamento, os critérios a serem selecionados são, especialmente, aqueles de nível mais abrangente, necessários à avaliação preliminar e à seleção das questões significativas. Estabelecidos os objetivos específicos (questões de auditoria), devem-se utilizar outros critérios mais analíticos identificados e explicitados na Matriz de Planejamento. Quando o item de verificação buscar apenas uma descrição da situação encontrada, nenhuma avaliação é realizada, motivo pelo qual é dispensada a indicação de critério.

a) Características dos Critérios de Auditoria

A aceitabilidade de um critério como padrão de aferição num processo de auditoria está relacionada à aderência do critério a algumas características essenciais que lhe dão validade. São elas:

Razoabilidade – os critérios selecionados devem ser atingíveis, factíveis, sob pena de se tornarem inócuos e não se prestarem aos fins da auditoria;

Pertinência – devem guardar consonância com o assunto a ser examinado;

Confiabilidade – critérios confiáveis devem gerar opiniões similares quando usados por diferentes auditores nas mesmas circunstâncias;

Objetividade – critérios objetivos são concretamente definidos e menos sujeitos à deturpação de seu entendimento pelos auditores ou auditada;

Utilidade – critérios úteis são aqueles que produzem achados e opiniões que satisfazem às necessidades de informação do auditado;

Clareza – critérios claros são aqueles enunciados de forma a não deixar lugar para interpretações significativamente diferenciadas;

Aceitabilidade – critérios aceitáveis podem ser desenvolvidos pela administração da auditada ou pelos auditores e derivar de padrões estabelecidos por organismos reguladores, associações profissionais ou outras autoridades reconhecidas (o estabelecimento de critérios não reconhecidos pelo auditado poderá mostrar-se insatisfatório aos resultados da auditoria, posto que, sujeitos à contestação, podem reduzir os benefícios decorrentes dos trabalhos, em face das controvérsias advindas do não reconhecimento do critério e, por via de consequência, dos resultados decorrentes);

Comparabilidade – critérios comparáveis são consistentes com outros usados em auditorias semelhantes na auditada, em circunstâncias semelhantes;

Totalidade – cabe envidar esforços para assegurar que todos os critérios significativos tenham sido identificados.

Critérios eficazes e úteis respondem a duas premissas:

- São suficientemente claros no Relatório, de modo que um usuário razoavelmente informado e diligente será capaz de avaliar a extensão e profundidade das conclusões e entender quaisquer restrições ou limitações sobre sua aplicabilidade;
- Tornam possível um julgamento, estimativa ou medição razoavelmente coerentes.

Conquanto de nenhuma forma eliminem o julgamento profissional, critérios úteis aumentam a probabilidade de que diferentes auditores cheguem a conclusões semelhantes em circunstâncias semelhantes. Portanto, eles são de grande importância ao eliminar grande parte do fator subjetivo, que deve estar ausente ao máximo em uma opinião ou conclusão profissional.

b) Fontes dos critérios de auditoria

Os critérios de auditoria podem ser obtidos das seguintes fontes:

- Legislação, normas e regulamentos;
- Objetivos, metas estabelecidas ou indicadores previstos ou estabelecidos em lei ou fixados pela administração;
- Padrões tecnicamente desenvolvidos ou normatizados;
- Opinião de especialistas;
- Desempenho obtido em anos anteriores;
- Desempenho de entidades semelhantes;
- Desempenho do setor privado.

À vista do conceito de *accountability*, compete ao auditado prever e prover os mecanismos necessários ao controle, mensuração, avaliação e comunicação de seus resultados àquele que lhe conferiu a responsabilidade pela gestão dos recursos disponibilizados. Sendo assim, padrões estabelecidos pela auditada podem ser utilizados como fontes de critério, cabendo, no entanto, à equipe de auditoria avaliá-los com base nas características antes citadas, como também nos mecanismos de controle, mensuração, avaliação e registro utilizados pela auditada, de forma a lhes dar validade.

5.2.2.6 Procedimentos

Os procedimentos de auditoria consistem em um conjunto de tarefas a serem levadas a efeito pela equipe de auditoria, com a finalidade de confirmar, ao final, se os critérios de auditoria estão sendo atendidos. São as investigações que permitem a formação fundamentada de opinião sobre o assunto auditado. Os procedimentos devem observar os seguintes aspectos:

- a) ser elaborados especificamente para atender a um ou mais possíveis achados de auditoria;
- b) ser expressos de forma lógica e ordenada;

c) especificar como os testes devem ser executados, identificando o documento, o registro administrativo ou financeiro, a função ou o controle a ser examinado (procedimento preparatório);

d) indicar a extensão planejada para cada procedimento.

Por meio dos procedimentos, serão realizados testes de auditoria, que se dividem em, testes (de):

- **Procedimento:** consiste em selecionar uma operação e acompanhar o seu fluxo ao longo de todo o seu processamento e controle, de forma a assegurar e confirmar o entendimento do auditor sobre o sistema — aplica-se comumente na documentação e avaliação de controles internos;

- **Observância:** são os testes destinados a obter razoável, embora não absoluta segurança de que os controles internos, nos quais o controle externo se apoia, estão funcionando adequadamente, ou seja, visa a avaliação da confiabilidade do sistema de controle interno. São conhecidos, também, como testes de controle;

- **Comprobatórios:** são os exames que visam a obtenção de evidências quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelo sistema contábil, administrativo ou operacional do auditado. Esses exames são também conhecidos como testes substantivos.

5.2.2.7 Técnicas de Auditoria

A técnica de auditoria consiste no instrumental a ser utilizado na realização dos testes, com vistas à coleta de evidências que permitam a emissão de opinião. Algumas técnicas de auditoria são citadas a seguir:

a) **Exame físico:** verificação *in loco* da existência física de objeto ou item (ex.: contagem de estoques, constatação da existência de determinada obra, medição de obra);

b) **Confirmação formal ou circularização:** obtenção de declaração formal e isenta de pessoa independente e estranha ao órgão ou entidade objeto de auditoria; o pedido de confirmação é feito pela equipe de auditoria ao titular do órgão ou entidade sob fiscalização, o qual solicita ao destinatário, em papel timbrado, a remessa dos dados para a referida equipe e pode ser positivo ou negativo:

- **pedido de confirmação positivo:** quando é necessária resposta da pessoa de quem se quer obter confirmação formal, pode ser: branco (quando não constam valores) e preto (quando solicitada a confirmação de saldos e valores em determinada data) — ex.: solicitação de saldo de conta bancária, confirmação de bens em poder de terceiros;
- **pedido de confirmação negativo:** quando não é necessária resposta de quem se quer obter confirmação formal — a omissão de resposta é tida como confirmação.
 - c) **Revisão analítica:** consiste na realização de análises comparativas, envolvendo o emprego de indicadores de desempenho, econômico-financeiros, quocientes, quantidades absolutas ou outros meios e objetivando avaliar o comportamento de valores significativos com vistas à identificação de situação ou tendências atípicas;
 - d) **Exame dos documentos originais:** comprovação, por meio de documentos originais e não de cópias, da autenticidade de atos e fatos de interesse da auditoria (ex.: exame de notas fiscais, exame dos termos de contrato devidamente assinados); quem procede ao exame dos documentos originais deve atentar para:
 - **Autenticidade:** comprovação de que o documento é autêntico e, portanto, merece fé;
 - **Normalidade:** constatação de que o documento se refere a ato compatível com a atividade do órgão ou entidade;
 - **Aprovação:** verificação de que o documento foi assinado ou aprovado por servidor competente;
 - **Registro:** verificação de que o registro da ação da qual resultou o documento foi feito de modo adequado e lançado contabilmente, quando for o caso;
 - e) **Conferência de cálculos:** verificação de que as operações matemáticas estão corretas (ex.: cálculo de juros, cálculo de proventos de aposentadoria, cálculo do preço total de etapa de obra com base em preço unitário);
 - f) **Exame de registros:** constatação da veracidade das informações por meio de exames em livros de controle, relatórios, mapas, demonstrativos, registros informatizados etc. (ex.: verificação de registros de consumo de combustível);

g) **Entrevista:** investigação por meio de perguntas e respostas (deve-se evitar questionamentos desnecessários: É recomendável que seja aplicada por quem conheça bem o órgão ou entidade sob exame: As respostas podem ser obtidas por meio de declarações formais ou informais);

h) **Correlação das informações obtidas:** técnica que se verifica a fidedignidade dos registros principais por meio do exame dos registros auxiliares que dão suporte àqueles ou como o uso de outras fontes de informação independentes — é empregado para obtenção de evidências de confirmação (ex. exame do registro auxiliar de estoques ou dos registros de tombamento de bens patrimoniais);

i) **Observação:** exame visual que pode revelar erros e problemas — depende de argúcia, conhecimentos e experiência de quem realiza a auditoria (ex.: observação de itens obsoletos durante a contagem de estoque ou da consistência na aplicação dos princípios de contabilidade);

j) **Conciliação:** conjunto de procedimentos técnicos utilizados para comparar uma amostra do universo com diferentes fontes de informação, a fim de se certificar da igualdade entre ambas e, quando for o caso, identificar as causas das divergências constatadas. As fontes-base de confirmação podem ter origem interna ou externa;

k) **Reexecução:** envolve a execução independente pela equipe de auditoria de procedimentos ou controles que forem originalmente realizados como parte do controle interno do auditado.

5.2.2.8 Encarregado

Cada procedimento deve ter o servidor encarregado pela sua execução. Tem como objetivo distribuir a responsabilidade entre os membros da equipe, organizar o trânsito de informações entre a equipe e o supervisor e, por consequência, facilitar a supervisão.

Ressalte-se que o encarregado não será necessariamente o único a realizar efetivamente cada procedimento. Trata-se do responsável pela sua realização. Em um procedimento mais complexo e que exige a participação de mais de um membro da equipe, caberá ao encarregado planejar e coordenar sua execução, reportando ao supervisor eventuais dificuldades.

Ante as dificuldades de, *a priori*, dividir adequadamente a carga de trabalho entre os membros da equipe e prever os contratempos que possam surgir durante a execução, o

encarregado pode ser determinado apenas nesta fase. Se foi determinado já no planejamento, nada impede que seja alterado durante a execução. Frise-se que a Matriz de Planejamento não é estanque e deve sempre ser readequada ao desenvolvimento dos trabalhos.

5.3 Execução de Auditorias/Fiscalizações.

Consiste no desenvolvimento dos trabalhos de campo, tendo por base os objetivos e critérios estabelecidos no planejamento. De fato, todas as fases de uma auditoria integram sua execução. Todavia, aqui se pretende designar com esse termo o levantamento de provas e de evidências suficientes ao juízo que se pretende fazer, com base nos objetivos, nos critérios e na metodologia selecionada durante o planejamento, passando pela elaboração da Matriz de Achados e, quando for o caso, da Matriz de Responsabilização, até se chegar ao Relatório, com o qual se procedem aos registros da auditoria para a comunicação dos seus resultados.

No processo de execução da auditoria, especialmente em situações em que os sistemas de informações e controles gerenciais apresentam fraquezas, a equipe de auditoria pode necessitar ir além de exames de procedimentos e conduzir testes substantivos para auxiliar e determinar a proporção em que a economicidade, a eficiência e a eficácia têm sido afetadas.

Durante a execução da auditoria, qualquer fato relevante detectado não relacionado à auditoria deve ser comunicado ao titular da auditoria interna, para as providências cabíveis.

A Matriz de Planejamento deve nortear os procedimentos de auditoria. Os exames, as provas seletivas, as entrevistas, a aplicação de questionários, os testes e as amostragens devem seguir o cronograma e o encadeamento lógico estipulados na Matriz, considerado os riscos envolvidos, o escopo dos trabalhos necessários à obtenção dos elementos probatórios, as evidências de auditoria.

A equipe deve estar segura de que terceiros alcançariam as mesmas conclusões a partir das evidências coletadas, avaliando a cada momento a necessidade de provas adicionais para garantir essa segurança.

5.3.1 Obtenção de Evidências.

A evidência é a prova coletada, ou conjunto de provas, que permite formar convicção acerca dos itens de verificação, das questões de auditoria e do objetivo geral e deve ser adequada, relevante e razoável para, assim, subsidiar a emissão de opinião. Como tal, não deve

haver dúvida quanto à afirmação feita de que o item de verificação se mostra regular ou irregular, adequado ou inadequado, verdadeiro ou falso, eficiente ou ineficiente, eficaz ou ineficaz etc., conforme o caso e a opinião manifestada.

Assim, o objetivo do trabalho de campo é reunir as evidências necessárias à emissão de opinião. A obtenção das evidências de auditoria realiza-se por meio da aplicação de testes de observância e substantivos.

A aplicação desses testes acontece, normalmente, de forma conjugada. A utilização exclusiva de testes substantivos ocorre, tão somente, quando não for possível confiar nos sistemas de controle interno. A quantidade de testes substantivos depende, exclusivamente, do grau de confiança depositado nos sistemas de controle interno.

As normas de auditoria costumam referir-se a erro e fraude, cuja distinção fundamental se baseia no caráter involuntário ou não de um e de outro. Entende-se por erro, ato não voluntário, não intencional, resultante de omissão, desconhecimento, imperícia, imprudência, desatenção ou má interpretação de fatos na elaboração de documentos, registros ou demonstrações. Existe apenas culpa, pois não há intenção de causar dano.

Por sua vez, o termo fraude, refere-se a ato voluntário, intencional, resultante de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, informações, registros e demonstrações. Existe dolo, pois há intenção de causar algum tipo de dano. A fraude pode ser caracterizada, por exemplo, pelas seguintes práticas:

- a) manipulação, falsificação ou alteração, em todo ou em parte, de documentos, registros e transações;
- b) supressão ou omissão de documentos, registros e transações;
- c) acréscimo de documentos, registros e transações sem comprovação;
- d) aplicação de práticas indevidas.

A irregularidade alcança tanto atos involuntários como voluntários, ou seja, os erros e as fraudes que resultem, ou não, em danos ao erário, bem como as omissões praticadas por aquele que, tomando ciência de erro ou fraude, não tenha adotado as providências cabíveis.

Além da irregularidade, há a ilegalidade. Para fins deste Manual, conforme parágrafos anteriores, a ilegalidade está contemplada no termo irregularidade. Identificada a ocorrência de irregularidade que apresente indícios de crime, deverá o Relatório contemplar proposição de encaminhamento da matéria a CGU e Ministério Público Federal.

5.3.2 Requisição de Documentos e Informações

A requisição de documentos e informações deve ser feita, por meio de Solicitação de Auditoria (Anexo V), encaminhada via e-mail ao responsável direto pelo objeto da fiscalização/auditoria.

5.3.2.1 Solicitação de Auditoria/Fiscalização

A Solicitação de Auditoria deve conter, pelo menos, os seguintes elementos essenciais:

- a) número de identificação, sequencial, por ordem de serviço;
- b) data de emissão;
- c) menção expressa ao art. 26 da Lei 10.180/2001 e Art. (s) 7º e 9º do Estatuto da Auditoria Interna, como fundamento legal da requisição, ou outros dispositivos que vierem a substituí-los;
- d) descrição clara e sucinta dos documentos ou informações solicitadas;
- e) prazo para atendimento;
- f) nome, matrícula e assinatura dos servidores responsáveis pela coordenação da equipe de auditoria.

5.3.2.2 Negação de Atendimento

A negação de atendimento, o não atendimento ou o atendimento parcial de solicitações feitas deverão ser objeto de registro do fato no Relatório da respectiva auditoria. Conforme o caso fica sujeito à pena de responsabilidade administrativa, civil e penal, de acordo com o parágrafo 1º do art. 26 da Lei 10.180/2001.

5.3.3 Matriz de Achados

A Matriz de Achados é uma forma de organização das informações correspondentes aos achados de auditoria e deve guardar pertinência com a Matriz de Planejamento. Tem por

objetivo facilitar a visualização dos resultados, demonstrar a consistência lógica entre os achados, suas causas, seus efeitos, as proposições e benefícios esperados e auxiliar na elaboração do Relatório de Auditoria.

Campos que compõem a Matriz de Achados:

- Achados de Auditoria
- Análises e Evidências
- Causas
- Efeitos
- Proposições
- Benefícios Esperados
- Referência

O modelo de Matriz de Achados encontra-se no Anexo VI. A seguir, são tecidos comentários para cada um de seus campos.

5.3.3.1 Achados de Auditoria

a) Conceito

Os achados de auditoria são situações observadas no decorrer da auditoria nas quais a condição diverge dos critérios fixados. Se o critério for uma lei, por exemplo, o achado de auditoria corresponderá à situação de ilegalidade, ou seja, situação que não atende à lei.

Considerando que os exames são orientados para responder as questões de auditoria, os achados estarão diretamente ligados aos itens de verificação e, conseqüentemente, às questões elaboradas na Matriz de Planejamento.

b) Requisitos básicos dos achados de auditoria

Os achados de auditoria devem ser simultaneamente:

- Pertinentes (diretamente relacionados com as evidências);
- Relevantes;

- Confiáveis e adequadamente documentados;
- Suficientes para amparar as conclusões;
- Convincentes para todos que detenham um mínimo grau de conhecimento do assunto.

c) Elementos dos achados de auditoria

- **Condição:** a situação encontrada (*o que é?*);
- **Critério de auditoria:** parâmetro ou grandeza com a qual se fazem comparações para avaliar e emitir opinião (*o que deveria ser?*);
- **Causa:** origem da diferença referida no item anterior — deve-se procurar conhecer as causas do desvio identificado (*por que ocorreu?*);
- **Efeito:** as situações indesejadas desencadeadas pela inadequação da situação considerada em desacordo com os critérios — são as consequências geradas pelo achado de auditoria (*o resultado*).

d) Fatores a observar na verificação dos achados

- Analisar as circunstâncias do momento da ocorrência do fato e não as existentes na época da auditoria;
- Considerar apenas as informações relevantes à análise e desprezar as que não contribuem para a compreensão do fato;
- Submeter os achados à crítica, de modo a avaliar a consistência entre causa e efeito;
- Examinar os achados de forma completa, para obter bases sólidas das provas de auditoria necessárias às conclusões e proposições;
- Realizar estudo dos achados, se possível, por equipe multidisciplinar, de modo a serem examinados sob diversos pontos de vista;
- Abster-se de críticas sobre decisões ou práticas de funcionários do órgão ou entidade auditada e fundar conclusões e proposições nos resultados ou efeitos das decisões tomadas ou das práticas adotadas;

- Indicar, quando possível, os efeitos econômicos ou financeiros do ato ou fato objeto do achado.

Nas auditorias em geral, a coluna achada da Matriz de Achados deverá ser preenchida com o resultado da avaliação do item de verificação mesmo quando a situação encontrada satisfaça o critério de auditoria. Nesse caso, não é necessário o preenchimento dos demais campos da Matriz.

No caso de auditorias de Gestão, devem constar as situações encontradas que estejam aquém do critério de auditoria estabelecido e nas auditorias operacionais, dependendo de seus objetivos, também deverão constar as situações encontradas que superem o critério de auditoria, caso em que, se viável, os demais campos devem ser preenchidos.

Outros achados identificados durante a realização dos trabalhos, mas não relacionados ao objeto da auditoria também deverão ser reportados, desde que se mostrem relevantes.

5.3.3.3 Análises e Evidências

As evidências são o conjunto de fatos devidamente coletados e registrados ao longo da auditoria, por meio de observações, inspeções, entrevistas, exames de documentos, entre outros procedimentos de auditoria, que se constituem em material comprobatório. São os elementos que comprovam que a situação encontrada (condição) está ou não de acordo com os critérios. Para dar sustentação aos achados de auditoria, esses elementos devem atender aos requisitos básicos dos achados (5.3.3.1).

Algumas evidências resultam de análises de fatos, dados e informações. Nesses casos, devem ser registradas, na Matriz de Achados, as evidências e a análise que as consubstanciou. As evidências de auditoria podem ser classificadas quanto à forma, à fonte e ao tipo de prova obtida.

a) Quanto à forma as evidências podem ser classificadas em:

- **Físicas:** obtêm-se a evidência física quando os auditores inspecionam diretamente, ou observam pessoas, propriedades ou eventos (pode-se documentar essa evidência em memorando, fotos, desenhos, quadros, mapas ou amostras físicas);
- **Testemunhais:** obtidas por respostas/declarações de natureza oral ou escrita;

- **Documentais:** evidência documental consiste em informação de atos praticados, por exemplo, cartas, contratos, registros contábeis, faturas e informação da Administração sobre o desempenho;
- **Analíticas:** a evidência analítica inclui cálculos, comparações, decomposição da informação em componentes e argumentos racionais (Normas de Auditoria Governamental revisão 2003).

b) Quanto à fonte, as evidências podem ser classificadas em:

- **Obtidas pelo auditor:** por meio de inspeções físicas e observação direta;
- **Externas:** obtidas por terceiro não pertencente ao objeto auditado;
- **Internas:** obtidas no objeto auditado;
- **Justapostas:** obtidas pela correlação de evidências procedentes de mais de uma fonte.

c) Quanto ao tipo, as evidências podem ser classificadas:

Pelo tipo de prova que fornece, como:

- **positivas:** quando a prova obtida dá suporte à conclusão do auditor, é o tipo de prova de menor Risco Inerente;
- **negativa:** quando a conclusão do auditor decorre da não obtenção de prova positiva de que dada ocorrência/situação não se materializou, ou seja, quando a conclusão do auditor não se pautou na obtenção de provas positivas que permitissem concluir em sentido contrário ao que se objetiva avaliar (ex: conclusão pela efetividade de um controle interno teve por fundamento a não identificação de situações sugestivas de controle inadequado), é o tipo de prova de maior Risco Inerente. Portanto, requer maior cuidado em sua obtenção.

Pelo que representa:

- **Prova primária:** aquela que o auditor considera suficiente, relevante e convincente à comprovação da conclusão alcançada, em dadas situações, pode até dispensar evidências adicionais;
- **Prova confirmativa:** trata-se de evidência adicional que confirma a conclusão alcançada por meio da prova primária;

- **Prova contraditória:** trata-se de evidência adicional que contradiz a prova primária, ou seja, rejeitando-a. Nesse caso, o auditor deverá buscar outras evidências, por meio da extensão dos testes, para confirmar ou refutar a suposta contradição.

O processo de formulação de opinião do profissional de auditoria dependerá, em diferentes graus, da confiança e da qualidade das evidências que obtiver. As fornecidas por terceiros e as obtidas de fontes externas ao ente auditado podem ser mais confiáveis do que aquelas fornecidas por instâncias internas. Também a evidência física é mais confiável do que as informações obtidas mediante entrevistas ou questionários.

Cada evidência registrada na Matriz de Achados deve ser acompanhada da referência ao Documento de Auditoria (ex.: PT) que a registra.

5.3.3.4 Causas

Origem da diferença entre a situação encontrada (condição) e o critério de auditoria. A identificação precisa das causas é crucial para a elaboração de proposições adequadas e construtivas.

Listam-se a seguir as causas mais comuns observadas na prática da auditoria, ressaltando tratar-se de um rol meramente exemplificativo:

- a) insuficiência de recursos humanos, materiais e/ou financeiros;
- b) ausência de conhecimento técnico e de capacitação;
- c) comunicação interna deficiente;
- d) tempo insuficiente para a realização de tarefas;
- e) dolo, desinteresse, resistência à mudança;
- f) negligência ou descuido;
- g) ausência de segregação de funções e delegação de autoridade;
- h) falta de rodízio de funcionários;
- i) controle interno ineficiente;
- j) planejamento inadequado ou inexistente;

- k) normas inadequadas, inexistentes, obsoletas ou impraticáveis;
- l) desobediência consciente às normas.

5.3.3.5 Efeitos

Os efeitos são decorrentes dos achados e não das causas; podem ser concretos ou potenciais e financeiros ou não financeiros. Serão concretos quando comprovada sua ocorrência, caso em que, sempre que possível, devem ser mensurados.

Serão potenciais aqueles que não ocorreram, mas poderiam ter-se materializado em razão do achado. Serão financeiros os efeitos relacionados à economicidade e eficiência, a custos, despesas e receitas e não financeiros os relacionados à melhoria em procedimentos gerenciais, com reflexo na qualidade dos bens ou serviços prestados pela Administração, ou que, em nome dela sejam realizados por entidade privada ou organização não governamental, como a redução ou aumento do tempo de espera, do prazo de recolhimento do débito, do número de pessoas atendidas etc.

A identificação dos efeitos permite caracterizar a importância do achado e reforçar a necessidade de atuação sobre as causas, bem como a apresentação de proposições específicas destinadas à sua reversão, quando possível.

Na descrição dos efeitos, deve-se levar em consideração que:

- as causas e os efeitos estão inter-relacionados;
- a relação causa e efeito deve estar suficientemente clara para que a equipe possa elaborar proposições práticas e significativas;
- os efeitos podem estar circunscritos a setores isolados ou atuar de forma mais abrangente; constituir fatos isolados ou interferir no sistema como um todo;
- os efeitos podem ultrapassar a área sob análise.

5.3.3.6 Proposições

As proposições são as recomendações emitidas pela equipe de auditoria para a regularização da situação inadequada, quando aplicável. As proposições correspondem à ação demandada do gestor para compatibilizar a conduta aos critérios estipulados e baseiam-se na

relação de causa e efeito apontada no desenvolvimento do achado. Deve ser elaborada para suprimir as causas do achado de auditoria e eventualmente reparar os efeitos.

Ao se formular uma proposição, deve-se considerar que, em momento posterior, a sua implementação será avaliada. Portanto, a equipe deve evitar proposições que não possam ter mensuração objetiva do seu grau de implementação. A proposição deverá ser elaborada de maneira que as ações dos gestores direcionadas ao seu atendimento sejam inequívocas, gerando produtos facilmente identificáveis e avaliáveis, qualitativa e quantitativamente.

Em se tratando de responsabilização do agente, deve-se anotar, literalmente, uma ou mais das proposições listadas no item que trata da proposta de encaminhamento e matriz de responsabilidade. Neste caso, o detalhamento da proposição, a quantificação dos valores e a individualização das responsabilidades deverão estar contemplados na Matriz de Responsabilidade.

5.3.3.7 Benefícios Esperados

Neste elemento da Matriz de Achados, deve-se registrar o que se espera como consequência da implementação das proposições da equipe de auditoria para sanar as causas do achado.

Em última instância, poder-se-ia cogitar que o benefício esperado seria a reversão do achado de auditoria, mas, de fato, o que se pretende com este elemento é descrever analiticamente as alterações de aspectos específicos da situação encontrada, decorrentes da intervenção proposta.

Tendo em vista que a implementação das proposições pode gerar produtos objetivamente avaliáveis, os benefícios esperados poderão estar relacionados diretamente às transformações que esses produtos promoverão na situação analisada.

5.3.3.8 Referências

Neste campo, deve ser referenciado o item de verificação da Matriz de Planejamento pertinente.

5.3.4 Matriz de Responsabilidade.

O objetivo da Matriz de Responsabilidade é evidenciar e responsabilizar aquele que deu causa à irregularidade identificada na auditoria e a seus efeitos, bem como fundamentar a proposta de sanção ou a sua não aplicação. Quando o responsável não for conhecido, fica dispensado o preenchimento da Matriz. Nesse caso, é imprescindível que conste no Relatório de Auditoria determinação para a tomada das providências pertinentes a sua identificação.

A Matriz de Responsabilidade deve ser preenchida sempre que houver achados que constituam em irregularidades das quais o agente causador é conhecido. Deverão constar na Matriz apenas os nomes daqueles cuja conduta tenha contribuído para a irregularidade, independentemente de haver causa excludente.

Caso no mesmo achado haja mais de uma irregularidade, semelhantes ou não, a responsabilidade deverá ser individualizada por irregularidade, mediante registro nos campos da Matriz.

A Matriz é utilizada também no caso dos responsáveis solidários (pessoas físicas ou jurídicas), que devem ser sempre arrolados desde o início do processo, inclusive para fins de audiência e citação e/ou outros.

Insta salientar que poderão ser responsabilizados grupos, tais como conselhos, diretorias colegiadas, comissões etc., ocasião em que seus membros deverão ser identificados individualmente. Nesses casos, deverá ser verificado se algum dos membros se manifestou contrariamente, em ata, à decisão considerada irregular, quando então deverá ter seu nome não incluso entre os responsabilizados.

A Matriz de Responsabilização é composta dos seguintes campos (Anexo VIII):

- achados de auditoria;
- irregularidade;
- data (ou período) de ocorrência do fato;
- responsável (eis);
- período de exercício no cargo;
- conduta;

- nexo de causalidade;
- excludentes;
- proposta de encaminhamento.

5.3.4.1 Achados de Auditoria

Descrição genérica do fato tido como irregular, conforme descrito na Matriz de Achados. Por exemplo, superfaturamento em processos de licitação.

5.3.4.2 Irregularidade

Especificação de cada fato tido como irregular dentro de um mesmo achado. Ex.: irregularidades: (i) superfaturamento nos itens 1, 2 e 3 da Licitação A; (ii) superfaturamentos nos itens 2, 3 e 4 da Licitação B.

5.3.4.3 Data (ou período) de Ocorrência do Fato

Indicação da data ou período de ocorrência do fato tido por irregular. Em se tratando de irregularidades de efeitos continuados, o período correspondente deverá, também, ser considerado.

É fundamental que a data ou período da ocorrência dos fatos e seus efeitos sejam exatos, já que a responsabilização se torna inadequada se o fato tiver ocorrido durante afastamento do agente.

6.3.4.4 Responsável (eis).

O documento/relatório deverá conter nome, matrícula, cargo e CPF do agente. No caso de pessoa jurídica, informar razão social, CNPJ, endereço e nome e CPF do representante ou preposto.

Em se tratando de irregularidade com muitos responsáveis, para não prejudicar a organização visual da matriz, sugere-se fazer remissão à lista anexa, na qual podem ser organizados os dados pertinentes a cada um dos responsáveis.

5.3.4.5 Período de Exercício no Cargo

Indicação do período de exercício no cargo do agente que deu causa à irregularidade. Os eventuais afastamentos deverão ser considerados.

5.3.4.6 Conduta

Indicação da ação ou omissão, culposa ou dolosa, que deu causa à irregularidade. Em caso de omissão é fundamental a identificação nos autos de documentação (Lei, Estatuto, Regimento etc.) que comprove o dever de agir.

5.3.4.7 Nexo de Causalidade

Evidência de que a ação ou omissão do responsável contribuiu para a irregularidade. A inexistência do nexo de causalidade significa que o agente não pode ser responsabilizado pela irregularidade, não devendo, assim, figurar na Matriz.

5.3.4.8 Excludentes

O preenchimento do campo é obrigatório nos casos em que houver evidências que permitam a exclusão da responsabilidade do agente. Entre outros, são exemplos de excludentes:

- a) Estricto cumprimento do dever legal;
- b) Coação moral irresistível;
- c) Inexigibilidade de conduta diversa.

5.3.4.9 Proposta de Encaminhamento

Na Matriz de Responsabilidade, a proposta de encaminhamento poderá ser cumulativa e pode ser assim classificada:

- a) Imputação de débito;
- b) Sanção (multa, inabilitação e/ou outros);
- c) Afastamento do cargo;
- d) Não imputação de sanção ou débito;
- e) Encaminhamento para autoridade competente;

5.4 Relatório de Auditoria

5.4.1 Orientações Gerais

O Relatório deve atender ao Manual de Redação Oficial da Presidência da República, observando os seguintes preceitos:

- a) A correção, a coesão, a clareza e a concisão são fundamentais;
- b) O supérfluo, adjetivações inúteis, circunlóquios e orações subordinadas
- c) Os parágrafos devem ser curtos;
- d) O estilo da escrita deve ser simples;
- e) A obscuridade e as ideias desconexas devem ser evitadas;
- f) A maneira mais curta e direta de expor uma ideia é a melhor;
- g) A moderação é necessária, exageros de linguagem e ênfase desnecessária devem ser evitados;
- h) Os anexos devem ser numerados para facilitar referências.

Portanto a redação do Relatório de Auditoria deve ser:

- a) **Clara:** a informação deve ser revelada de forma lógica e bem ordenada, possibilitando a qualquer pessoa, ainda que não versada na matéria, entendê-la;
- b) **Precisa:** a informação deve ser isenta de incertezas ou ambiguidades, não deve deixar dúvidas ou obscuridades que possam causar interpretações diversas, devendo ser exata, correta e pormenorizada;
- c) **Oportuna:** a informação deve ser divulgada em tempo hábil para que a adoção de medidas ou seus efeitos possam ser tempestivos e efetivos;
- d) **Imparcial:** a informação deve ser fiel aos fatos, focando-os como verdadeiramente aconteceram, com neutralidade, conforme as provas evidenciadas e sem a emissão de juízo de valor;
- e) **Objetiva:** a informação deve ser direta, útil, sem distorções, de fácil entendimento e correspondente ao exame ou avaliação realizada;

- f) **Concisa:** a informação deve ser breve, escrita sem detalhes desnecessários, mas de forma precisa e de fácil entendimento por todos, sem necessidade de explicações adicionais;
- g) **Completa:** a informação, embora concisa, deve ser descrita de forma inteira, acabada, terminativa, sem omissões ou supressões, sem faltar nenhum conteúdo ou significado;
- h) **Conclusiva:** a informação revelada deve permitir a formação de opinião sobre os trabalhos realizados;
- i) **Construtiva:** a informação deve expressar formas de auxílio, quanto às medidas corretivas e as providências que se fizerem necessária. Não devem ser utilizadas expressões duras, ofensivas, adjetivadas, comentários desnecessários, inoportunos ou depreciativos;
- j) **Simple:** a informação deve ser descrita de forma natural, em linguagem de fácil compreensão e interpretação, sem termos complexos, técnicos ou embaraçantes. Quando for necessária a utilização de termos técnicos, esses devem ser explicados em notas de rodapé;
- k) **Impessoal:** a informação deve ser relatada mediante linguagem impessoal e razões pessoais não devem influir na apresentação de quaisquer fatos.

O Relatório deverá conter exposição detalhada de fatos e circunstâncias verificados em auditoria. Sua elaboração terá por base o conteúdo da Matriz de Achados e, quando houver, da Matriz de Responsabilização. Deverá ser enviado ao gestor uma Nota de Auditoria, contendo os itens do Relatório (versão prévia) para suas considerações.

Na versão final do Relatório, é necessário incluir: os comentários do gestor, quando existentes; os casos em que não for possível apresentar proposições apropriadas, apontando as causas da impossibilidade e o trabalho necessário à sua formulação; e os assuntos, os pontos ou as questões que requeiram trabalhos adicionais e que, apesar de identificados, não estavam contemplados no objetivo do trabalho ou não foram explorados por não ter sido possível ampliar o escopo para melhor avaliá-los.

Quando a equipe de auditoria e o supervisor avaliarem que as ocorrências identificadas precisam ser saneadas de imediato e suas soluções não podem esperar, sob pena

de perder a eficácia e a efetividade da auditoria, ou que a complexidade do Relatório Final poderá ensejar empecilho à celeridade processual ou constituir óbice ao adequado acompanhamento das medidas saneadoras propostas, ou, ainda, quando os trabalhos demandarem, em razão de sua peculiaridade, muito tempo para sua conclusão, a equipe e o supervisor poderão, motivadamente, optar pela apresentação de Relatório Parcial, inclusive em autos apartados, à medida que cada etapa de desenvolvimento dos trabalhos for concluída, sendo requerida, no entanto, a apresentação do Relatório Final, contendo a conclusão sobre o objeto auditado, como um todo.

O Relatório Parcial e o Final deverão observar todos os requisitos previstos neste módulo, dispensada na versão Final, a manifestação do auditado apenas em relação aos tópicos e proposições cuja manifestação do auditado já tenha sido requerida em Relatório Parcial.

Deverá ser informada no Relatório de Auditoria a data final dos trabalhos de campo (teste de auditoria), significando que foram levados em consideração o efeito de atos, fatos ou operações de que teve conhecimento até aquela data.

5.4.3 Estrutura do Relatório.

1. INTRODUÇÃO

1.1 Apresentação

1.2 Identificação do objeto

1.3 Contextualização

1.4 Objetivos

1.4.1 geral

1.4.2 específicos

1.5 Escopo

1.6 Metodologia

1.7 Critérios de auditoria

2. RESULTADOS DA AUDITORIA.

2.1 Questão de auditoria (descrição Sumária)

2.1.1 Achado de Auditoria (fato)

2.1.1.2 Evidências

2.1.1.3 Causas

2.1.1.4 Efeitos (Só no caso de falha grave)

2.1.1.5 Consideração do gestor

2.1.1.6 – Analise da auditoria (Consideração do gestor)

2.1.1.7 Proposições

2.1.1.8 Responsabilização (só no caso de falha grave)

3. CONSIDERAÇÕES FINAIS

4. PROPOSIÇÕES

5.4.3.1 Introdução

Na introdução, deverão ser transcritos os seguintes tópicos do Plano de Auditoria: apresentação, identificação do objeto, contextualização, objetivos geral, objetivos específicos e escopo.

Em relação ao escopo, deverá ser informada toda e qualquer limitação que a equipe tenha enfrentado durante a execução da auditoria que teve reflexo nos resultados do trabalho, como, por exemplo, falta de acesso a locais, pessoas, dados etc. A introdução contemplará, ainda, os seguintes tópicos:

a) **Metodologia:** descrição das técnicas de auditoria empregadas (A metodologia compreende as técnicas e os procedimentos utilizados na auditoria);

b) **Critérios de auditoria:** considerações gerais sobre a fonte e a escolha dos critérios utilizados na auditoria.

5.4.3.2 Resultados da Auditoria

Descrição objetiva de fatos e circunstâncias verificados na auditoria e transcrição dos esclarecimentos apresentados pelo órgão ou entidade. Cada questão de auditoria deverá ser respondida em no máximo dois parágrafos. Informações adicionais podem ser prestadas na sequência, sendo permitida a criação de tópicos adicionais e não numerados. As considerações do gestor sobre a questão de auditoria deverão ser apresentadas em tópico específico não numerado, denominado *Considerações do gestor*.

Para evitar a repetição de causas, efeitos, responsáveis, proposições e considerações do gestor dentro de uma mesma questão de auditoria, o auditor poderá reorganizar os tópicos ou apor remissões ao tópico no qual o tema foi abordado pela primeira vez. Em todo caso, ressalta-se que nenhuma informação prevista na estrutura original poderá ser omitida, quando existente.

5.4.3.3 Considerações Finais

Neste tópico, devem ser noticiados: os casos em que não foi possível apresentar proposições apropriadas, apontando as causas da impossibilidade e o trabalho necessário à sua formulação; os assuntos, pontos ou questões que requeiram trabalhos adicionais e que, apesar de identificados, não estavam contemplados no objetivo do trabalho ou não foram explorados por não ter sido possível ampliar o escopo para melhor avaliá-los; e outras questões julgadas pertinentes.

5.4.3.4 Proposições

Trata-se de lista de sugestões da equipe de auditoria, contendo as recomendações e propostas de encaminhamento entre outras.

Devem ser propostas medidas corretivas que alcancem, conforme o caso, as causas e efeitos dos achados de auditoria, bem como outras que viabilizem o aprimoramento dos controles internos ou de gestão e que, de fato, agreguem valor ao auditado. Além dessas, deverão constar as propostas que visem, por exemplo, ao ressarcimento ao erário, afastamento do cargo, imputação ou não de sanção ou débito, encaminhamento dos autos para autoridade competente.

As proposições deverão ser extraídas da Matriz de Achados e da Matriz de responsabilização. Deverá ser requerida ao gestor a apresentação de Plano de Ação sempre que estiver presente uma das seguintes hipóteses:

- a) proposições cuja complexidade requeira prévia manifestação do auditado quanto à melhor forma de operacionalizá-las e o prazo necessário para sua implantação;
- b) proposições cuja extensão de prazo para implantação justifique o monitoramento.

Uma vez requerido o Plano de Ação, a equipe de auditoria poderá sugerir também a periodicidade das inspeções para fins de monitoramento ou prazo para a realização de auditoria com esse fim.

5.4.3.5 Outros Tópicos

De acordo com o objetivo do trabalho, seus destinatários e a complexidade do tema, os seguintes tópicos podem ser incluídos: lista de tabelas, quadros e figuras, lista de siglas e abreviaturas, glossário, referências bibliográficas.

5.4.3.6 Anexos

Todas as explicações técnicas necessárias à compreensão da informação contida no Relatório, desviar o foco do assunto se colocadas no corpo do Relatório, que poderiam em razão de sua extensão e complexidade, serão registradas nos anexos.

5.5 Revisão dos Trabalhos

A eficiência e a garantia da qualidade da auditoria somente estão asseguradas após uma revisão completa dos documentos e do Relatório. A revisão final é de responsabilidade do supervisor da auditoria.

O supervisor, ao revisar os documentos de auditoria, avaliará se as evidências neles circunstanciadas são suficientes, a seu juízo, para chegar às mesmas conclusões e opiniões, tal como expresso no Relatório.

A aprovação final que o supervisor dá ao processo de auditoria indica a aprovação de todos os documentos de auditoria relacionados com o procedimento e a suficiência de seu conteúdo para respaldar o Relatório em sua totalidade: Além disso, ratifica que tenham sido

elaborados em observância às normas de auditoria. As perguntas que se originam da revisão devem encontrar as respostas nos documentos de auditoria.

O processo de revisão é importante e não deve ser efetuado de maneira superficial ou corriqueira. Sua importância tem fundamento na necessidade de certificar-se de que a evidência é clara, demonstrável e objetiva, em respaldo aos trabalhos efetuados e aos achados relacionados. A revisão deve levar em consideração alguns fatores, como por exemplo:

- a) conformidade com o programa de trabalho;
- b) precisão, confiabilidade do trabalho executado e aceitabilidade dos papéis relacionados como evidências e dos resultados alcançados ou dos achados apresentados;
- c) conformidade com as normas para apresentação de documentos de auditoria.

5.6 Comunicação dos Resultados

A comunicação dos resultados se expressa em Relatórios de Auditoria (preliminar e definitivo) e tem como finalidade informar a organização acerca dos resultados dos trabalhos realizados.

5.6.1 Manifestação do Auditado

A versão prévia do Relatório de Auditoria deverá ser apresentada ao gestor da área/projeto auditado e, o prazo para a resposta, que deve ser fixado de acordo com as peculiaridades dos trabalhos, tem caráter improrrogável e não poderá ser superior a 15 dias. A não apresentação das considerações no prazo estipulado caracteriza desinteresse do auditado em se manifestar e configura preclusão do direito à manifestação prévia.

Os esclarecimentos apresentados terão caráter de manifestação prévia ao relatório preliminar e, portanto, deverão constar do Relatório Final, com as considerações pertinentes. Para isso, a versão prévia do Relatório deverá ser encaminhada ao auditado, por meio de Nota de Auditoria, com base no modelo contido no Anexo X.

Deve ser requerido ao auditado que se manifestem acerca dos pontos da Nota de Auditoria, juntando necessariamente os esclarecimentos e a documentação comprobatória em caso de discordância. O auditado deverá informar se concorda ou discorda:

- a) da resposta dada a cada questão de auditoria;

- b) dos achados de auditoria;
- d) das proposições.

Quando a solicitação de esclarecimentos se der por meio de Nota de Auditoria, esta deverá ser encaminhada ao dirigente máximo, da área auditada, devendo sua entrega observar, preferencialmente, a seguinte ordem:

- a) Dirigente máximo;
- b) Substituto legal;
- c) Chefe de Gabinete do dirigente.

Objetivando acelerar o processo de revisão, a equipe poderá, paulatinamente à realização dos trabalhos, dar conhecimento dos achados e possíveis proposições aplicáveis, salientando o seu caráter preliminar, bem como colocar-se à disposição do auditado para dirimir eventuais dúvidas.

Recebidas as considerações, a equipe de auditoria terá em mãos os esclarecimentos prestados formalmente pela área auditada acerca dos pontos importantes a serem contemplados no Relatório Final.

No Relatório Final, as considerações do auditado devem ser avaliadas de forma objetiva e registradas sinteticamente, porém, sem omitir aspectos relevantes à sua compreensão. O não acolhimento das considerações deverá ser motivado. Os auditores devem modificar seu Relatório quando entenderem pela pertinência das considerações apresentadas.

Se, em razão da análise, a proposta de correção ou de melhoria sofrer alteração no sentido de torná-la mais complexa em sua aplicação ou mais rigorosa em seus efeitos do que a originalmente apresentada, ela deverá ser levada à nova apreciação do auditado, podendo ser fixado o prazo máximo de dez dias, excetuada a hipótese de acolhimento de propostas alternativas por ele oferecida.

O documento original com as considerações do auditado, bem como eventuais elementos probatórios relativos aos esclarecimentos não acolhidos pela equipe de auditoria deverão ser juntados aos autos, sem prejuízo das providências indicadas no tópico relativo aos papéis de trabalho.

No caso do auditado não apresentar os esclarecimentos requeridos, deverá ser juntada aos autos a comprovação do recebimento da Nota de Auditoria, que requisitaram a manifestação.

O prazo máximo para apreciação das alegações pela equipe de auditoria é de 10 (dez) dias a contar do seu recebimento.

Essa etapa é recomendada pelos padrões internacionais de auditoria.

5.6.2 Plano de Ação

O objetivo do Plano de Ação é possibilitar o monitoramento do cumprimento das determinações resultantes do trabalho de auditoria e deverá conter os seguintes campos (Anexo XI):

- a) Indicação do item da recomendação/proposição;
- b) Medidas a serem adotadas para o seu cumprimento;
- c) Data final prevista para a total implantação de cada medida;
- d) Cronograma com metas trimestrais, se a data final for posterior a 180 dias;
- e) Nome, cargo, telefone e e-mail do (s) servidor (es) responsável (eis) por prestar (em) as informações, durante o monitoramento.

A depender dos itens a serem monitorados, alguns campos do Plano de Ação deverão ser apresentados ao gestor já preenchidos.

5.7 Monitoramento

A fase de monitoramento tem o propósito de acompanhar o andamento e certificar a efetiva implantação das recomendações decorrentes dos relatórios encaminhados aos responsáveis. Esse expediente tenderá a aumentar a efetividade da auditoria que terá seus efeitos estendidos para além do momento da avaliação, permitindo acompanhar as mudanças de rumo e as correções demandadas.

São finalidades do monitoramento: verificar se estão sendo tomadas providências para sanar as irregularidades apontadas; acompanhar a evolução das unidades auditadas, analisar se

as auditorias realizadas obtiveram os resultados esperados, auxiliar os gestores das unidades a verificar se as ações adotadas contribuíram para o alcance dos resultados desejados.

Além da verificação do cumprimento das recomendações da Auditoria Interna e dos resultados dela advindos, com o objetivo de verificar as providências adotadas e aferir seus efeitos, o monitoramento também objetiva acompanhar as recomendações, alertas e determinações emitidas pelos órgãos de controle interno e externos.

5.7.1 Monitoramento das Proposições/Recomendações da Unidade de Auditoria Interna

O principal objetivo do monitoramento das recomendações da AUDIN é verificar providências, aferir seus efeitos e aumentar a probabilidade de resolução de problemas identificados durante a auditoria, seja pela implementação das recomendações ou pela adoção de outras medidas de iniciativa do gestor.

No Relatório de Auditoria pode conter informações específica para que o gestor encaminhe à Auditoria Interna o Plano de Ação para implementar as proposições apontadas ou resultado da implementação das recomendações dentro de um prazo de 30 (trinta) dias, caso haja recomendações.

O Plano de ação elaborado ao final da fase de Relatório, se dá a partir das recomendações nele contidas, constituindo um importante instrumento para o monitoramento. Elaborado após cada auditoria deve incluir um cronograma para implementação das medidas saneadoras a serem adotadas, sendo acompanhado os seus prazos. A partir deste plano, pode a auditoria exercer o monitoramento das ações previstas, verificando sua efetiva implementação e coletando elementos para o planejamento de novas auditorias.

O Relatório Final de Auditoria é encaminhado à unidade auditada, mediante a tramitação de processos eletrônico, instruído para o monitoramento do atendimento das recomendações (Gestão e Controle – Monitoramento).

A auditoria deve monitorar a aceitação e implementação de suas recomendações pelo auditado, utilizando para o monitoramento plano de ação, planilhas eletrônicas (follow-up) e/ou sistema informatizado.

No monitoramento devem ser adotados os seguintes procedimentos:

- a) Instruir processo eletrônico (SEI) - Gestão e Controle – Monitoramento, relacionando-o ao processo eletrônico de auditoria;
- b) Anexar ao processo Gestão e Controle- Monitoramento o relatório de auditoria;
- c) Utilizar Ofício ou Despacho, para encaminhar à Unidade Administrativa que responde pela atividade ou ação constante na recomendação;
- d) Publicar o Relatório Final na intranet e encaminha cópia à CGTIG para publicação no site da ANM;
- e) Cadastrar as recomendações em sistema informatizado e/ou planilhas eletrônicas (follow-up), considerando os números dos processos de monitoramento e de auditoria, prazo para atendimento e situação de atendimento.
- f) Utilizar a ferramenta Outlook para o controle dos prazos;
- g) Caso a recomendação seja atendida, fazer avaliação da resposta da unidade auditada, em caso de atendimento o processo é concluído e a recomendação cadastrada como atendida no sistema informatizado e/ou planilhas eletrônicas (follow-up).
- h) No caso de não atendimento da recomendação no prazo previsto, reitera-se o ofício ou despacho após 15 dias do prazo estabelecido para aquelas recomendações passíveis de atendimento que serão reiteradas a cada 90 dias, até o pleno atendimento da demanda.

5.7.2 Monitoramento das Proposições/Recomendações dos Órgãos de Controle Interno e Externo

O monitoramento é a verificação do cumprimento das recomendações, alertas e determinações emitidas pelos órgãos integrantes do Sistema de Controle Interno e Externo da Administração Pública Federal a qual se submete a ANM.

A AUDIN/ANM realizará o acompanhamento e monitoramento do atendimento, pelas diversas áreas da Unidade, das determinações, recomendações e solicitações feitas, entre outros, pelos Órgãos de Controle Interno (CGU), Externo (TCU) e Ministério Público.

No Monitoramento são utilizadas planilhas eletrônicas (follow-up) e ofício de monitoramento.

Para o exercício da atividade devem ser adotados os seguintes procedimentos:

- a) criar e o processo eletrônico (Gestão e Controle: Coordenação – Demandas Internas);
- b) cadastrar as recomendações no sistema informatizado e/ou planilhas eletrônicas (follow-up), considerando o documento que originou a recomendação a data, o prazo para atendimento e o número do processo eletrônico;
- c) utilizar Memorandos, denominados Ofício de Monitoramento, que deve ser encaminhado à área ou unidade que responde pela atividade ou ação constante na recomendação.
- d) para o controle dos prazos é utilizado a ferramenta Outlook;

5.7.3 Situação das Proposições/Recomendações

Com base nos dados e informações coletados durante o monitoramento, a equipe classificará as recomendações segundo o grau de implementação, no período verificado, conforme as categorias especificadas:

- a) Implementada: quando o problema apontado e objeto das recomendações, alertas e determinações proposto foi solucionado por meio de providências incorporadas às atividades regulares do objeto auditado.
- b) Não implementada: quando o problema apontado e objeto das recomendações, alertas e determinações permanecem inalterados.
- c) Parcialmente implementada: quando o gestor considerou concluídas a providências referentes à implementação das recomendações, alertas e determinações, sem implementá-la totalmente.
- d) Em implementação: quando há evidências de que existem ações em curso no sentido de solucionar as ocorrências apontadas que deram origem das recomendações, alertas e determinações.
- e) Não mais aplicável: em razão de mudança de condição, que tornem inexecutável a implementação das recomendações, alertas e determinações.

6. OBRIGAÇÕES LEGAIS E REGIMENTAIS

6.1 Elaboração e Apresentação do Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna – RAINT.

A apresentação dos resultados dos trabalhos de auditoria interna, será efetuado por meio do Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna – RAINT, contendo o relato sobre as atividades de auditoria interna, em função das ações planejadas constantes do PAINT do exercício anterior, bem como das ações críticas ou não planejadas, que exigiram atuação da unidade de auditoria.

a) Prazos

O Relatório Anual das Atividades de Auditoria Interna – RAINT, no prazo de 90 (noventa) dias após o término da vigência do PAINT deverá ser encaminhado ao respectivo órgão de controle interno para supervisão técnica, e publicado na página do órgão na internet, assegurada a proteção da informação sigilosa e da informação pessoal, nos termos do art. 6º, inciso III, da Lei nº 12.527/2011.

b) Conteúdo

O RAINT deve observar a seguinte estrutura de informações:

- Quadro demonstrativo do quantitativo de trabalhos de auditoria interna, conforme o PAINT, realizados, não concluídos e não realizados;
- Quadro demonstrativo do quantitativo de trabalhos de auditoria interna realizados sem previsão no PAINT;
- Quadro demonstrativo do quantitativo de recomendações emitidas e implementadas no exercício, bem como as finalizadas pela assunção de riscos pela gestão, as vincendas, e as não implementadas com prazo expirado na data de elaboração do RAINT;
- Descrição dos fatos relevantes que impactaram positiva ou negativamente nos recursos e na organização da unidade de auditoria interna e na realização das auditorias;
- Quadro demonstrativo das ações de capacitação realizadas, com indicação do quantitativo de auditores capacitados, carga horária e temas;
- Análise consolidada acerca do nível de maturação dos processos de governança, de gerenciamento de risco e de controles internos do órgão ou da entidade, com base nos trabalhos realizados;

- Quadro demonstrativo dos benefícios financeiros e não financeiros decorrentes da atuação da unidade de auditoria interna ao longo do exercício por classe de benefício; e,
- Análise consolidada dos resultados do Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade - PGMQ.

6.2 Elaboração e Apresentação do Parecer de Auditoria Interna

Segundo orientações do Tribunal de Contas da União – TCU deverão apresentar Parecer/Relatório de Auditoria Interna ou de auditor interno, todas as unidades prestadoras de contas (UPC).

A Unidade de auditoria Interna é uma das instâncias que se pronuncia sobre as contas ou sobre a gestão do órgão. O parecer é um elemento importante para conferir confiabilidade às informações apresentadas nas contas e no relatório de gestão.

6.2.1 Conteúdo Geral – Orientações TCU

Segundo orientações do TCU, as Unidades Prestadoras de Contas (UPC) deverão emitir o Parecer/ Relatório da Unidade de Auditoria Interna ou de auditor interno, conforme disposto no Decreto Federal nº 3.591/2000, com manifestações sobre:

- Avaliação da capacidade de os controles internos administrativos identificarem, evitarem e corrigirem falhas e irregularidades, bem como de minimizarem riscos relacionados aos processos relevantes;
- Descrição das rotinas de acompanhamento e de implementação, pela UPC, das recomendações da auditoria interna;
- Informações sobre a existência ou não de sistemática e de sistema para monitoramento dos resultados decorrentes dos trabalhos da auditoria interna;
- Demonstração da execução do plano anual de auditoria, contemplando avaliação comparativa entre as atividades planejadas e realizadas, destacando os trabalhos mais relevantes, as principais constatações e as providências adotadas pela gestão da unidade;
- Informações quantitativas e qualitativas (área de negócio, unidade regional, objeto etc.) das auditorias e/ou fiscalizações realizadas no exercício de referência do relatório de gestão.

6.2.2 Conteúdo Específico– Orientações CGU

Segundo a Ministério da Transparência e Controladoria Geral da União - CGU, o Parecer da Unidade de Auditoria Interna, além de contemplar a síntese das avaliações e dos resultados que fundamentaram a opinião, também deve:

- demonstrar como a área de auditoria interna está estruturada; como é feita a escolha do titular, qual o posicionamento da unidade de auditoria na estrutura da Unidade Jurisdicionada;
- avaliação da capacidade de os controles internos administrativos da unidade identificarem, evitarem e corrigirem falhas e irregularidades, bem como minimizarem riscos inerentes aos processos relevantes da unidade;
- descrição das rotinas de acompanhamento e de implementação, pela UJ, das recomendações da auditoria interna;
- informações sobre a existência ou não de sistemática e de sistema para monitoramento dos resultados decorrentes dos trabalhos de auditoria interna;
- informações sobre como se certifica de que a alta gerência toma conhecimento das recomendações feitas pela auditoria interna e assume, se for o caso, os riscos pela não implementação de tais recomendações;
- descrição da sistemática de comunicação à alta gerência, ao conselho de administração e ao comitê de auditoria sobre riscos considerados elevados decorrentes da não implementação das recomendações da auditoria interna pela alta gerência;
- informações gerenciais sobre a execução do plano de trabalho do exercício de referência das contas.

GLOSSÁRIO

Abstenção de opinião – Conclusão da equipe de auditoria quando não for possível obter evidências suficientes para fundamentar o posicionamento da equipe, seja em razão de

deficiência de controles internos, da inexistência de documentação ou de dados, ou, ainda, de restrição do escopo de auditoria resultante da sonegação de informação.

Accountability – (1) Ou Responsabilidade Pública, é a obrigação de pessoas ou entidades, públicas ou privadas, que lidam com recursos públicos, de serem questionadas pelo Fisco, gerencialmente, e pelas responsabilidades dos programas que lhes tenham sido atribuídos, e de fazer relato àqueles que lhes tenham designado estas responsabilidades. É a obrigação de "prestar contas", decorrente de uma responsabilidade que tenha sido delegada. Presume a existência de pelo menos duas partes: uma, que delega a responsabilidade, e a outra, que a aceita, com o entendimento de efetuar o relato da forma pela qual tenha sido cumprida. O controle da responsabilidade (*Accountability Control*) pretende assegurar que o dinheiro alocado a um propósito específico não seja repassado a outro propósito, e que os responsáveis pelas respectivas despesas não realizem gastos em duplicidade. Alguns estudiosos vêm tentando utilizar um neologismo, na forma de "responsabilidade", que corresponde às noções de "responsabilidade" assumida e obrigatoriedade de "responder", de prestar contas. A tendência atual é ampliar a liberdade dos administradores públicos para realizarem suas operações, mas em correspondência com suas responsabilidades em relação aos objetivos e metas. Há também uma tentativa de ligar a preocupação com eficiência à *performance* das nações em implementar os objetivos das políticas governamentais; (2) Dever do administrador em dar satisfação ao contribuinte quanto à aplicação dos recursos públicos sob sua gerência. Obrigação de prestar contas por uma responsabilidade outorgada.

Achados – Achados de auditoria são constatações, ou seja, fatos, atos ou informações significativas observadas durante determinada auditoria. É a diferença observada entre a condição encontrada e o critério de auditoria. Fundamentam-se em evidências ou provas de auditoria, as quais devem ser adequadas, pertinentes e razoáveis, de modo a servirem de fundamento aos próprios achados e às conclusões do ACE.

Amostragem – Técnica que permite extrair inferências sobre uma população após inspeção de apenas parte dela, ou seja, a amostra.

Amostragem não probabilística – Tipo de amostragem em que a amostra é extraída sem a necessidade de elaboração de uma lista com todos os itens de uma população. É conveniente quando a população é pequena, embora não permita a avaliação objetiva do erro amostral.

Amostragem probabilística estratificada – Técnica que pressupõe a divisão da população em subgrupos homogêneos, procedendo-se a amostragem em função desses subgrupos. Isso permite que o tamanho da amostra seja menor, em função da menor variabilidade das características de cada subgrupo.

Amostragem probabilística por conglomerado – Tipo de amostragem que pressupõe a divisão da população em subgrupos heterogêneos, extraíndo-se a amostra de um desses subgrupos. É aplicável quando os itens da população estão muito dispersos, tornando dispendiosa a realização de amostragem aleatória, pelos custos de viagens e tempo de deslocamento.

Amostragem probabilística sistemática – Tipo de amostragem que requer a confecção de uma lista dos itens da população numerados ordinalmente, para permitir a escolha do k-ésimo item dessa lista. Por exemplo, se o k-ésimo item for 4, seleciona-se os itens da população terminados no número 4.

Auditoria – (1) Processo sistemático de obtenção e avaliação objetiva de evidências sobre ações e eventos econômicos, legais e operacionais, para aquilatação do grau de correspondência entre as afirmações e critérios estabelecidos e a comunicação de resultados a usuários interessados; (2) Procedimento que tem por objetivo avaliar a legalidade e a legitimidade da gestão contábil, financeira, orçamentária e patrimonial da Administração direta e indireta do Distrito Federal e dos bens e recursos públicos utilizados por pessoa física ou entidade de direito privado bem como avaliar os resultados dessa gestão quanto à economicidade, à eficiência e à eficácia.

Auditoria de desempenho ou operacional - avalia atividades, projetos, programas e ações governamentais, bem como entidades e órgãos públicos, quanto a aspectos de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade, com objetivo de contribuir para o melhor desempenho da gestão pública.

Auditoria de regularidade - verifica a legalidade dos atos de natureza contábil, financeira, orçamentária e patrimonial praticados pelos órgãos e entidades da Administração.

Auditoria integrada - verifica a legalidade, a economicidade, a eficiência, a eficácia e a efetividade dos controles, processos e sistemas usados na gerência de recursos financeiros, humanos, materiais e de informação das instituições públicas e dos programas de governo; bem

como avaliar se as atividades referentes à obrigação de prestar contas são desenvolvidas a contento, incluindo o cumprimento legal de normas e regulamentos, naquilo que for aplicável.

Circularização – obtenção de declaração formal e isenta de pessoa independente e estranha ao órgão ou entidade objeto de auditoria. O pedido de confirmação é feito pela equipe de auditoria ao titular do órgão ou entidade sob fiscalização, o qual solicita, em papel timbrado, ao destinatário a remessa dos dados para a referida equipe. O pedido de confirmação pode ser positivo ou negativo.

Diligência – procedimento que tem por objetivo obter informações saneadoras de falhas verificadas em processos de auditoria, relativas a determinações e recomendações de providências a serem adotadas pelos entes jurisdicionados.

Documentos de Auditoria – correspondem aos registros dos procedimentos adotados, dos testes realizados, das informações obtidas e das conclusões alcançadas ao longo de todas as etapas do processo de auditoria. Para tanto, podem ser empregados os mais diversos meios de registro, como formulários, folhas, fotos, áudio etc., tanto em papel como em meio digital.

Economicidade - princípio que busca avaliar se a alternativa escolhida foi a melhor em termos de gastos com os recursos empregados. Trata-se, aqui, de saber se o produto foi obtido com o mínimo dispêndio de recursos, ou seja, se apresentou a melhor relação custo/benefício, sem descuidar da qualidade.

Efetividade - (1) é a conjugação dos parâmetros de eficiência e eficácia no cumprimento da finalidade que a sociedade espera do empreendimento. Traduz um conceito de satisfação do consumidor dos bens ou do usuário dos serviços da organização. Refere-se à aceitação da entidade por seu ambiente operacional. Serve para mensurar o grau de correspondência da instituição aos anseios da sociedade. É medida de avaliação de natureza política, de interesse interno e é indicador de sobrevivência institucional. (2) Conceito que permite expressar o impacto de uma programação na solução de problemas, ou seja, a determinação do grau de atingimento dos objetivos sociais e econômicos, considerando a adequação da medida adotada, em termo de qualidade, quantidade, custo etc., em relação à satisfação da necessidade da comunidade afetada pela referida medida. (3) A efetividade relaciona-se com a extensão em que um programa alcança suas metas e, ao mesmo tempo, obtém o resultado social pretendido pela comunidade beneficiada.

Eficácia - (1) Pleno atingimento dos resultados planejados. Ser eficaz é cumprir o que foi prometido, atingindo os fins almejados. Grau com que os objetivos são alcançados. Relação entre os resultados pretendidos e os resultados reais de determinada atividade. É medida pelo grau de realização dos objetivos organizacionais. Pressupõe definição clara de objetivos e metas. Quanto maior a quantidade de objetivos e metas atingidas, mais eficaz é a instituição. A preocupação é com os resultados, qualquer que seja o custo. É uma medida de desempenho de natureza técnica e de interesse do ambiente operacional interno e externo da organização. (2) É a extensão em que uma organização, programa, projeto, atividade ou função alcança os seus objetivos, as metas operacionais estabelecidas e outros "produtos" ou efeitos pretendidos. Vincula o relacionamento entre os resultados esperados (impacto pretendido) e os produtos reais (impacto alcançado) em bens, informações ou outros resultados (3) Princípio que permite avaliar se determinado órgão, entidade, programa, projeto ou atividade cumpriu os objetivos e metas previamente fixados, nos prazos estabelecidos. Preocupa-se com resultados

Eficiência - (1) Relação entre produto, em termos de bens, serviços e outros resultados e os recursos utilizados para produzi-los. Mede a capacidade da organização em utilizar, com o máximo rendimento, todos os insumos necessários ao cumprimento de seus objetivos e metas. A eficiência preocupa-se com os meios, métodos e procedimentos planejados e organizados, a fim de assegurar otimização dos recursos disponíveis. (2) É a relação entre o resultado em bens e serviços produzidos ou outros resultados alcançados por uma entidade ou unidade e os recursos utilizados para produzi-los ou alcançá-los.

Equidade – princípio pelo qual os responsáveis pela Administração Pública utilizam de forma imparcial os recursos que lhes são colocados à disposição pela própria comunidade, a fim de garantir da melhor maneira a justiça social, satisfazendo ao interesse público.

Evidência de Auditoria - é a prova, ou conjunto de provas, coletadas pelo auditor que lhe permite formar convicção acerca do objeto auditado e, assim, subsidiar a emissão de opinião.

Exame de atos sujeitos a registro – procedimento que visa apreciar a legalidade, para fins de registro, de atos de admissão, aposentadoria, reforma ou pensão e melhorias posteriores que alterem o fundamento legal do ato concessório.

Inspeção - procedimento que visa verificar o cumprimento de recomendações, obter dados ou informações preliminares sobre a procedência de fatos relacionados a denúncias ou a representações e suprir omissões ou esclarecer pontos duvidosos em documentos e processos.

Materialidade - sob o enfoque da auditoria contábil, o valor de materialidade consiste na magnitude de uma incorreção ou omissão de informação contábil, cujo efeito, se conhecido pelo usuário, provavelmente modificaria ou afetaria suas conclusões sobre a posição financeira e resultados das operações da entidade auditada. Trazendo o tema para o âmbito dos Tribunais de Contas, o valor de materialidade serviria de parâmetro técnico para fins de julgamento de contas, bem como para conduzir o procedimento de auditoria, especialmente o planejamento (quando da estimativa preliminar de materialidade) e a definição da extensão dos testes substantivos (erro tolerável).

Matriz de Risco – (1) Resultado da identificação de aspectos importantes para priorizar melhor orientação na auditagem de uma empresa, levando-se em conta um conjunto de variáveis ou fatores que indicam as situações de risco dela. (2) Metodologia que permite identificar áreas importantes a serem auditadas, visualizando a priorização das ações e a melhor alocação dos recursos, levando-se em conta um conjunto de variáveis que causem impacto no Risco de Auditoria em um contexto global (Planejamento de um Órgão de Auditoria) ou unitário (Processo de Auditoria).

Papéis de Trabalho - vide documentos de auditoria.

Pasta corrente – tipo de pasta em meio físico ou eletrônico que deve conter os documentos e informações referentes à determinada auditoria, nas etapas de planejamento e execução, e após o seu término.

Pasta permanente – tipo de pasta em meio físico ou eletrônico que deve conter informações que possam ser utilizadas em mais de uma auditoria, referindo-se, em geral, a um determinado jurisdicionado.

Plano de Auditoria - documento no qual devem ser formalmente registrados os resultados do planejamento da auditoria. A elaboração requer o conhecimento e a compreensão adequada da entidade que se pretende auditar, incluindo os aspectos legais, operacionais e administrativos.

Procedimentos de Auditoria - tratam-se da explicitação formal dos procedimentos de verificação a serem aplicados a determinados elementos com a finalidade de se obter informações apropriadas (evidências suficientes e adequadas) que possibilitem ao auditor formar opinião. Os procedimentos de auditoria consistem, então, no conjunto de tarefas (comandos) a serem levadas a efeito pela equipe de auditoria com a finalidade de confirmar se os critérios de auditoria estão sendo atendidos e são materializados na Matriz de Planejamento.

Proposições – são as determinações e recomendações pugnadas pela equipe de auditoria para a regularização da situação inadequada.

Relatório de Auditoria - exposição detalhada de fatos e circunstâncias observados em auditoria. Deve conter, necessariamente, a exposição propriamente dita, a análise dos achados, as conclusões e as proposições.

Risco de Controle (RC) - é o risco de não haver um bom sistema de controles internos que previna ou detecte, em tempo hábil, erros ou irregularidades relevantes. O Risco de Controle está relacionado à vulnerabilidade.

Risco de Detecção (RD) - ou Risco de Identificação, é o risco de não serem descobertos pelo auditor eventuais erros ou irregularidades relevantes.

Risco Inerente (RI) - (1) É a percepção da possibilidade de ocorrência de erros ou irregularidades relevantes mesmo antes de se conhecer e avaliar a eficácia do sistema de controles da empresa. Ou seja, é aquele que decorre da própria natureza da operação, independentemente da existência de controle. (2) Possibilidade de perda decorrente de fraude, desperdício ou abuso administrativo devido à natureza específica de uma atividade. Possibilidade de desperdício, perda, uso não autorizado ou apropriação indevida, devido à natureza da própria atividade.

Testes de observância - são testes que objetivam confirmar se os sistemas de controle estabelecidos pelo auditado estão funcionando adequadamente.

Testes substantivos – visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelo sistema contábil da entidade, dividindo-se em: testes de transações e saldos e procedimentos de revisão analítica.

ANEXO I – OFÍCIO DE COMUNICAÇÃO DE AUDITORIA

Ofício nº ____ /AAAA/AIG/DC

<<Nome do Destinatário>>

<<Unidade>>

<<cidade>>

Assunto: Realização de auditoria

Senhor (a) (cargo da autoridade da unidade)

Informo a Vossa Senhoria que esta Unidade de Auditoria Interna, em atendimento ao Plano Anual de Auditoria Interna - PAINT, para o exercício de AAAA, aprovado pelo Diretor- Geral, em conformidade com os normativos, realizará auditoria nesta unidade no período de ____ a ____ de _____, conforme Ordem (s) de Serviço (s) nº ____ de _____.

2. Os trabalhos de auditoria referentes ao (s) projeto (s) (número do projeto e objetivo), serão coordenados pelo servidor: (Nome e cargo), tendo como integrantes da equipe o (s) servidor (s) (nome e cargo) e estarão sob minha supervisão.
3. Ressaltamos a importante da agilidade e do dinamismo na interação com nossa equipe de auditoria apresentando com prontidão documentação ou eventuais esclarecimentos relativos aos assuntos que venham a ser levantados ao longo dos trabalhos por meio das solicitações e/ou notas de auditorias a serem expedidas.
4. Além da equipe de auditoria que estará mais diretamente conduzindo esta ação de controles, coloco-me a sua disposição, para, suplementarmente à atuação dos servidores ora apresentados, apoiar, facilitar e prestar suporte e esclarecimentos que sejam necessários ao melhor resultado dos trabalhos.

Atenciosamente,

Nome do Auditor (a)

Cargo

ANEXO II – TERMO DE NÃO IMPEDIMENTO

TERMO DE NÃO IMPEDIMENTO

Declaro não estar impedido de participar da auditoria/fiscalização objeto da Ordem de Serviço nº _____.

OBS: Causa de impedimento (Conduta Ética-Regulamento da AUDIN)

- a) Vínculo conjugal, parentesco consanguíneo em linha reta ou colateral até 3º grau, ou afinidade até 2º grau com dirigentes, proprietários, sócios ou empregados que tenham direta ingerência no objeto de fiscalização e/ou auditoria;
- b) Interesse financeiro direto ou indireto no objeto ou entidade fiscalizada/auditada;
- c) Amizade ou inimizade com pessoa que tenha influência direta na matéria objeto da fiscalização/auditoria;
- d) Quarentena.

ANEXO III – PAPEL DE TRABALHO ELABORADO PELO AUDITOR (1)**PAPEL DE TRABALHO ELABORADO PELO AUDITOR**

PT _____

UNIDADE AUDITADA:	
ORDEM DE SERVIÇO:	UF:
ÁREA AUDITADA:	PROCEDIMENTO APLICADO:
ESCOPO:	
CHECKLIST	

Elaborado: (Nome/Matrícula)**Revisado: (Nome/Matrícula)**

ANEXO IV – PAPEL DE TRABALHO ELABORADO PELO AUDITOR (2)

PAPEL DE TRABALHO ELABORADO PELO AUDITOR

PT _____

UNIDADE AUDITADA:	
ORDEM DE SERVIÇO:	UF:
ÁREA AUDITADA:	PROCEDIMENTO APLICADO:
ESCOPO:	
RESPOSTA A QUESTÃO DE AUDITORIA	
ACHADO:	
MANIFESTAÇÃO DO AUDITADO:	
ANÁLISE DA AUDITORIA:	
EVIDÊNCIAS:	
CAUSA:	
PROPOSIÇÕES:	
RESPONSÁVEL PELO FATO	
NOME:	CPF:

Elaborado: (Nome/Matrícula)

Revisado: (Nome/Matrícula)

ANEXO V – SOLICITAÇÃO DE AUDITORIA/FISCALIZAÇÃO

SOLICITAÇÃO DE AUDITORIA/FISCALIZAÇÃO

Solicitação de Auditoria nº AAAA-__/_AIG

Unidade:

Destinatário:

Com vista a subsidiar os trabalhos de auditoria (fiscalização) que serão realizados nessa Unidade, e em consonância ao disposto no artigo 26 da Lei nº 10.180/2001, bem como o disposto no art. 7º e art. 9º do Estatuto da Unidade de Auditoria Interna da ANM, solicitamos a vossa senhoria o que segue:

1. Disponibilizar documentação;
2. Providenciar informações.

A documentação gerada para atendimento aos itens 1 e 2 desta solicitação deverá, também, ser encaminhada por arquivo eletrônico para o e-mail: auditoria.interna@anm.gov.br; e (emails dos auditores)

Prazo para atendimento DD/MM/AAAA

Recebimento - Unidade

ANEXO VI – MATRIZ DE PLANEJAMENTO

MATRIZ DE PLANEJAMENTO

Auditoria: (código e especificação constante do PAINT)

Numero: (OS)

OBJETIVO: (Enunciar de forma clara e resumida o objetivo da auditoria)

PT _____

Questões de Auditoria:				Tipo de Auditoria:	
1 –					
2-					
Período Total: (execução do projeto)		Equipe: (nome e matrícula)		Endereço: (local de realização dos trabalhos)	
Questões	Item de Verificação	Critério	Procedimento	Técnica	Encarregado

Data da elaboração: ___/___/___ Elaborado por: _____ Supervisão: _____

Data da Revisão: ___/___/___

ANEXO VII – MATRIZ DE ACHADOS

MATRIZ DE ACHADOS

Auditoria: (nome)

Número: (OS)

PT _____

Questão de Auditoria	Achados de Auditoria	Análises e Evidências	Causas	Efeitos	Proposições	Benefícios Esperados	Referência

Data de elaboração ___/___/___ Elaborado Por: _____ Supervisão: _____

ANEXO VIII – MATRIZ DE RESPONSABILIDADE

MATRIZ DE RESPONSABILIDADE

Auditoria: (nome)

Numero: (OS)

PT _____

Questão de Auditoria	Achados de Auditoria	Irregularidade	Data (ou período) de ocorrência do fato	Responsável (eis)	Período de exercício no cargo	Conduta	Nexo de Causalidade	Excludentes	Proposta de Encaminhamento

Data da Elaboração: __/__/____ Elaborado por: _____ Supervisão: _____

ANEXO IX – NOTA DE AUDITORIA CORRETIVA

NOTA DE AUDITORIA**Número (Ano/_____/AIG)****Unidade:****Destinatário:**

Em decorrência dos trabalhos de auditoria referentes ao (s) projeto (s) (número do projeto e objetivo), conforme Ordem de Serviço nº ____ foi detectada fragilidade, para as quais, propomos ações corretivas conforme a seguir: (Tem como finalidade solicitar ações corretivas a serem aplicadas em decorrência do desenvolvimento dos trabalhos, sobre falhas formais, de baixa materialidade e relevância, bem como para recomendar a eliminação de situações evidenciadas durante os trabalhos).

Cumpre-nos lembrar a (tratamento) que a execução dos trabalhos está condicionada a prazos, o que nos impõem estabelecer a data de ___/___/___, para manifestação. Informamos que o prazo é improrrogável e sua inobservância ensejará a preclusão ao direito de manifestação prévia. Esclarecemos ainda, que os telefones para contato são (61) 3312 - xxxx.

ANEXO X – NOTA DE AUDITORIA RELATÓRIO PRELIMINAR**NOTA DE AUDITORIA**

Número (Ano/____/AIG)

Unidade:

Destinatário:

Submetemos à consideração de Vossa Senhoria, a versão prévia dos itens de sua competência, referente ao Relatório de Auditoria nº _____ realizada no (objeto de auditoria).

A presente solicitação objetiva dar oportunidade a (pronome de tratamento), na condição de gestor, de exercer o direito prévio à manifestação, conhecendo e questionando o trabalho de (auditoria/fiscalização).

Objetivando sistematizar o processo de avaliação sugere-se que as informações prestadas contenham para melhor compreensão:

- a) Identificação da questão de auditoria a qual se refere;
- b) A manifestação sobre o mérito da questão de auditoria, mediante a concordância ou não do seu teor;
- c) Em caso de discordância, os esclarecimentos e justificativas que se entendam pertinentes, acompanhadas, quando for o caso, dos elementos comprobatórios necessários à sua perfeita compreensão, particularmente sobre um ou mais dos seguintes itens do Relatório:

- Descrição sumária (resposta a questão de auditoria);
- Fato (Achado de auditoria);
- Critério
- Evidência
- Causa
- Efeitos
- Proposição (recomendação), incluindo o prazo para implementação, sendo facultada a indicação de propostas alternativas de correção ou melhorias, desde que devidamente motivadas.

Cumpre-nos lembrar a (tratamento) que a execução dos trabalhos está condicionada a prazos, o que nos impõem estabelecer a data de ___/___/___, para manifestação. Informamos que o prazo é improrrogável e sua inobservância ensejará a preclusão ao direito de manifestação prévia. Esclarecemos ainda, que os telefones para contato são (61) 3312 - xxxx.

ANEXO XI - PLANO DE AÇÃO

PLANO DE AÇÃO

Auditoria: (nome) Número: (OS)

Proposições (Recomendações do Relatório)	Medias a serem adotadas (Ações)	Data prevista para a implementação.
(Texto da Recomendação)	A1)	DD/MM/AAAA
	A2)	
	A3)	

CRONOGRAMA

(Exigível para as medias cujo prazo de cumprimento ultrapasse 180 dias)

AÇÃO	METAS	DATAS PARCIAIS*
A1)	Meta 1	
	Meta 2	
	Meta n	

*As metas deverão observar a periodicidade trimestral

Local/Data

Assinatura do gestor

ANEXO XII – TERMO DE REVISÃO DOS TRABALHOS**TERMO DE REVISÃO DOS TRABALHOS**

Os trabalhos realizados em atendimento a Ordem de Serviço nº _____, Projeto _____, tendo como objeto _____ apresentam:

- Conformidade com o programa de trabalho;
- Precisão, confiabilidade do trabalho executado;
- Aceitabilidade dos papéis relacionados como evidências do trabalho e dos resultados alcançados ou dos achados apresentados;
- Conformidade com as normas para apresentação de papéis de trabalho.

ANEXO XIII – FORMULARIO DE AVALIAÇÃO DA AUDITORIA INTERNA

FORMULÁRIO DE AVALIAÇÃO DA AUDITORIA INTERNA

Ao Senhor (Responsável pela área auditada).

Objetivando a melhoria dos trabalhos da Auditoria Interna, com as sugestões dos auditados, conforme disposto no Manual Técnico da Auditoria Interna da ANM, encaminhamos o presente formulário para preenchimento e posterior devolução ao Chefe da Unidade de Auditoria Interna.

Unidade Auditada:				
Período da auditoria:				
Data da avaliação:				
Itens de verificação	Pontuação (marcar com x)			
	Ruim (1)	Insuficiente (2)	Suficiente (3)	Ótimo (4)
1. Urbanidade de comportamento dos servidores da auditoria nos tratos aos servidores da unidade auditada.				
2. Cuidado no manuseio da documentação e bens da unidade auditada.				
3. Cautela no tratamento dado às impropriedades detectadas.				
4. Razoabilidade dos servidores da auditoria no exercício de suas atividades.				
5. Constatação e recomendação clara e objetiva.				
6. Demonstração de conhecimento técnico na apresentação de constatações e recomendações.				

7. Presença de pontos relevantes nas constatações e recomendações.				
8. Contribuição do trabalho de auditoria para o aperfeiçoamento do controle interno administrativo da unidade auditada.				
9. Atendimento por parte da auditoria interna às expectativas da Unidade Auditada.				
Em linhas gerais, qual a nota de avaliação pode ser atribuída ao trabalho desta auditoria? (Nota 0 a 10).				
Comentário e/ou sugestão para o aperfeiçoamento dos trabalhos da Auditoria Interna:				
Avaliador (assinatura e carimbo)				

INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO

1. Refere-se ao comportamento cordial, cortês e educado dos servidores da Auditoria no tratamento aos colegas, sem qualquer espécie de preconceito ou distinção de raça, sexo, nacionalidade, cor, idade, religião, cunho político e posição social.
2. Refere-se ao cuidado no manuseio de documentos e objetos da unidade auditada, deixando-os da mesma forma como os encontrou.
3. Comportamento reservado, discreto e prudente perante a identificação ou conhecimento de irregularidades, inclusive as não comprovadas, que podem trazer constrangimento aos servidores da unidade auditada.
4. Razoabilidade refere-se a uso do bom senso, de critérios de ponderações por parte da equipe de auditoria. Prestação de disponibilidade e atenção. Envolve também saber ouvir os auditados quanto às irregularidades detectadas.
5. A clareza e objetividade das constatações e recomendações deve ser tal que possibilite o imediato e pleno entendimento do exposto, principalmente pelas chefias das unidades, sem surgimento de dúvidas ou necessidade de esclarecimentos adicionais.
6. Trata-se da presença de adequada fundamentação sobre os normativos que sustentam as constatações e recomendações ao término dos trabalhos de auditoria.
7. As constatações baseadas na legislação e normas internas da instituição, devem se referir a aspectos relevantes, sendo estes considerados como os de maior importância ou peso em relação a cada unidade auditada.

8. Deve ser avaliado se as informações contidas nas recomendações expedidas contribuíram ou tem potencial de contribuir (após o acolhimento e cumprimento das recomendações) para a melhoria dos controles internos administrativos ou para a execução do trabalho consoante a legislação aplicável.
9. Trata-se de um item extremamente subjetivo, mas entendido como importante para permitir a qualificação dos serviços da Unidade de Auditoria Interna com as sugestões dos auditados.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti, Auditoria – Um curso Moderno e Completo. 7. ed. São Paulo: Atlas 2010.

BRASIL. Presidência da República. Decreto nº 3.591/2000 – Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em novembro de 2014.

_____. Ministério da Transparência e Controladoria Geral da União. Instrução Normativa nº 07/2006. Estabelece normas de elaboração e acompanhamento da execução do Plano Anual de Atividades das Auditorias Internas das entidades da administração indireta do Poder Executivo Federal. Disponível em: <http://www.cgu.gov.br>. Acesso em novembro de 2014.

_____. Ministério da Transparência e Controladoria Geral da União. Instrução Normativa nº 01/2007. Estabelece o conteúdo do Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna e do Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna. Disponível em <http://www.cgu.gov.br>. Acesso em novembro de 2014.

_____. Tribunal de Contas da União. Critérios Gerais de Controle Interno na Administração Pública. Julho/2009. Disponível em <http://portal2.tcu.gov.br>. Acesso agosto de 2014.

_____.Tribunal de Contas da União. Auditoria Governamental. Conteúdistas: Antonio Alves de Carvalho Neto, Carlos Alberto Sampaio de Freitas, Ismar Barbosa Cruz, Luiz Akutsu. Coordenador: Antonio Alves de Carvalho Neto. Brasília: Instituto Serzedelo Corrêa, 2011.

_____. Universidade Federal de Minas Gerais. Manual de Auditoria Interna, Belo Horizonte – 2013. Disponível em <http://www.ufmg.br>. Acesso outubro de 2014.

_____. Universidade Federal de Pelotas. Manual de Auditoria Interna, Pelotas-RS, 2011. Disponível em: <http://wp.ufpel.ed.br>. Acesso novembro de 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução nº 02, julho de 2006. Aprova NBCT 12 – Da Auditoria Interna. Disponível em <http://www.cfc.org.br>. Acesso junho de 2014.

_____. Resolução CFC nº 1.035, setembro de 2005. Aprova NBCT 11.4 – Planejamento da Auditoria. Disponível em <http://www.cfc.org.br>. Acesso janeiro de 2014.

_____. Resolução CFC nº. 1.203/09. Aprova a NBC TA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria. Disponível em: <http://www.cfc.org.br>. Acesso março de 2014.

_____. Resolução CFC nº. 1.206/09. Aprova a NBC TA 230 – Documentação de Auditoria. Disponível em: <http://www.cfc.org.br>. Acesso março de 2014.

_____. Resolução CFC nº. 1.207/09. Aprova a NBC TA 240 – Responsabilidade do Auditor em Relação à Fraude, no Contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis. Disponível em: <http://www.cfc.org.br>. Acesso março de 2014.

_____. Resolução CFC nº. 1.213/09. Aprova a NBC TA 320 – Materialidade no Planejamento e na Execução da Auditoria. Disponível em: <http://www.cfc.org.br>. Acesso junho de 2014.

_____. Resolução CFC nº. 1.214/09 Aprova a NBC TA 330 – Resposta do Auditor aos Riscos Avaliados. Disponível em: <http://www.cfc.org.br>. Acesso junho de 2014.

_____. Resolução CFC nº. 1.222/09 Aprova a NBC TA 530 – Amostragem em Auditoria. Disponível em: <http://www.cfc.org.br>. Acesso junho de 2014.

_____. Resolução CFC nº. 1.229/09 Aprova a NBC TA 610 – Utilização do Trabalho de Auditoria Interna. Disponível em: <http://www.cfc.org.br>. Acesso junho de 2014.

COSO – Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission. COSO. Gerenciamento de Risco Corporativo – Estrutura Integrada. Disponível em: <http://www.coso.org>. Acesso outubro de 2013.

COMPANHIA NACIONAL DE ABASTECIMENTO. Manual de Auditoria Interna, Brasília, 2008. Disponível em: <http://www.conab.gov.br>. Acesso em janeiro de 2014.

INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS –IIA. Definição de Auditoria Interna. Disponível em: <http://www.theiia.org>. Acesso junho de 2014.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS. Código de ética e normas de auditoria. Disponível em: <http://www.audibra.org.br>. Acesso em fevereiro de 2014.