

---

Manual de Autoavaliação de Controles

MINISTÉRIO DA  
**DEFESA**

2019

---



# MINISTÉRIO DA **DEFESA**

MANUAL DE AUTOAVALIAÇÃO DE CONTROLES  
OUTUBRO DE 2019



MINISTÉRIO DA DEFESA  
SECRETARIA DE CONTROLE INTERNO

PORTARIA Nº 4194/CISET-MD, DE 14 DE OUTUBRO DE 2019

Dispõe sobre o Manual de Autoavaliação de Controles (MAAC), da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa.

O SECRETÁRIO DE CONTROLE INTERNO DO MINISTÉRIO DA DEFESA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 7º, do Decreto nº 9.570, de 20 de novembro de 2018, e tendo em vista o disposto na Instrução Normativa SFC nº 03, de 9 de junho de 2017, na Instrução Normativa SFC nº 08, de 06 de dezembro de 2017, e no Plano de Trabalho-PT nº 02/2019-CISET, de 7 de outubro de 2019, aprovado pelo senhor Ministro de Estado da Defesa nos autos do processo administrativo nº 60100.000339/2019-28, resolve:

**Art. 1º** Aprova o Manual de Autoavaliação de Controles (MAAC) da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa.

**Art. 2º** O Manual, no formato PDF, estará disponível no endereço *web* "<https://www.defesa.gov.br/auditoria>", do Ministério da Defesa.

**Art. 3º** Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

**PAULO RICARDO GRAZZIOTIN GOMES**



Documento assinado eletronicamente por **Paulo Ricardo Grazziotin Gomes, Secretário(a)**, em 14/10/2019, às 16:55, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 1º, art. 6º, do Decreto nº 8.539 de 08/10/2015 da Presidência da República.

**Ministro de Estado da Defesa**

Fernando Azevedo e Silva

**Secretário de Controle Interno do Ministério da Defesa**

Paulo Ricardo Grazziotin Gomes

**Elaboração:**

Marcello de Souza Lopes

**Colaboração:**

Paulo Ricardo Grazziotin Gomes

Liautey Turene Dornelles Júnior

Joselino de Oliveira Nobrega

Arantes José da Silva

Bruno Dantas Faria Affonso

Janice de Almeida Menezes dos Santos

**Revisão:**

Paulo Ricardo Grazziotin Gomes

**Versão:** 1.0 – 10 out. 2019

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AAC	Autoavaliação de Controles
ASW	Ata da Sessão de <i>Workshop</i>
CCCI	Comissão de Coordenação de Controle Interno
CCSA	Certificação em Autoavaliação de Controles
CGU	Controladoria-Geral da União
CISSET	Secretaria de Controle Interno (Órgão Setorial do SCI, no MD)
COSO	<i>Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission</i>
CSA	<i>Control Self-Assessment</i>
ERM-IF	<i>Enterprise Risk Management – Integrated Framework</i> (Gerenciamento de Riscos Corporativos – Estrutura Integrada)
EUA	Estados Unidos da América
GRCI	Gestão e Gerenciamento de Riscos e Controles Internos
IA-CM	<i>Internal Audit – Capability Model</i>
IC-IF	<i>Internal Control – Integrated Framework</i> (Controle Interno – Estrutura Integrada)
IIA	<i>The Institute of Internal Auditors</i>
IN	Instrução Normativa
IPPF	<i>International Professional Practices Framework</i>
ISO	<i>International Organization for Standardization</i>
KPA	<i>Key Process Areas</i>
MAAC	Manual de Autoavaliação de Controles
MD	Ministério da Defesa
MOT	Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal
MD	Ministério da Defesa
MP	Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão
PAC	Programa de Autoavaliação de Controles
PAINT	Plano Anual de Auditoria Interna
PEF	Poder Executivo Federal
RAQ	Relatório de Achados do Questionário de Autoexame
RET	Reunião de Encerramento dos Trabalhos

RFAC	Relatório Final de Autoavaliação de Controles
RT	Referencial Técnico
SCI	Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal
SEI	Sistema Eletrônico de Informação
SFC	Secretaria Federal de Controle Interno
SOX	<i>Sarbanes-Oxley Act</i>
TCU	Tribunal de Contas da União
TIC	Tecnologia da Informação e Comunicação
UAIG-MD	Unidade de Auditoria Interna Governamental no MD (CISSET-MD)
UORG	Unidade, Macroprocesso, Função ou Projeto Organizacional

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1: Participantes da AAC

Figura 2: Abrangência da AAC

Figura 3: Competências Individuais X Competências Profissionais

Figura 4: Ferramentas da AAC

Figura 5: Fluxograma do Processo da AAC

Figura 6: Participantes do Workshop da AAC

Figura 7: Metas do *Workshop* da AAC

Quadro 1: Comparação entre Avaliação, Consultoria e Autoavaliação de Controles

Quadro 2: Matriz do Modelo de Capacidade de Auditoria Interna (IA-CM)

Quadro 3: Escala de gradação quanto à adequabilidade dos controles internos

Quadro 4 – Eficácia de cada controle interno da gestão

## SUMÁRIO

CONSIDERAÇÕES INICIAIS	01
1. ORIGEM DA AUTOAVALIAÇÃO DE CONTROLES	03
2. CONCEITUAÇÃO DA AAC	05
2.1 Alcance da AAC	05
2.2 Participantes da AAC	06
2.3 Definição da AAC	09
3. OBJETIVOS E BENEFÍCIOS DA AAC	11
4. ALINHAMENTO DA AAC COM A AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL	15
5. ALINHAMENTO DA AAC COM O MODELO DE CAPACIDADE DE AUDITORIA INTERNA (IA-CM)	19
6. PAPEL DO AUDITOR INTERNO GOVERNAMENTAL NA AAC	23
6.1 Dimensão “Conhecimentos”	26
6.2 Dimensão “Habilidades”	27
6.3 Dimensão “Atitudes”	28
7. METODOLOGIA DA AAC	30
7.1 Planejamento da AAC	31
7.2 Ferramentas da AAC	32
8. ATIVIDADES DO PROCESSO DA AAC	36
8.1 Programação da Aplicação da AAC	36
8.2 Pesquisas Direcionadas – Entrevistas Semiestruturadas	38
8.3 Pesquisas Direcionadas – Questionário de Autoexame	40
8.3.1 Tarefas Pré-Questionário	41
8.3.2 Tarefas de Aplicação do Questionário	41
8.3.3 Tarefas Pós-Questionário	42
8.4 Oficinas de Trabalho – <i>Workshops</i>	42
8.4.1 Metas dos <i>Workshops</i>	46
8.4.2 Tarefas Pré- <i>Workshop</i>	54



8.4.3	Tarefas de aplicação dos <i>Workshop</i>	54
8.4.4	Tarefas Pós- <i>Workshop</i>	55
8.5	Deliberações Finais	55
9.	AÇÕES DO AUDITOR INTERNO FACILITADOR	56
9.1	Atividade – Programação	56
9.2	Atividade – Entrevistas Semiestruturadas	57
9.3	Atividade – Questionário de Autoexame	57
9.4	Atividade – <i>Workshops</i>	59
9.5	Atividade – Deliberações Finais	61
	ANEXO 1 – MAPA MENTAL DA AAC	63
	ANEXO 2 – ABORDAGENS DA UAIG, POR MATURIDADE DO GRCI	64



## CONSIDERAÇÕES INICIAIS

001. O *Guia da Política de Governança Pública*, editado pelo Governo Federal em 2018, concebido para conferir segurança e estabilidade à interpretação do Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017, tornou-se referência na realização de trabalhos de auditoria interna no âmbito da administração central do Ministério da Defesa (exclusive Forças singulares), em face da Portaria CGU nº 1.944, de 19 de junho de 2019, do Órgão Central do Sistema de Controle Interno (SCI).

002. Aquele referencial trouxe, com meridiana clareza, o princípio de que a instituição de controles internos de 1ª linha de defesa da gestão deve fundamentar-se no gerenciamento de riscos, o qual privilegiará ações de prevenção antes de processos sancionadores, agindo na mitigação de criticidades e de vulnerabilidades e evitando a reincidência de problemas futuros, na via de consequência.

003. O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal (SCI), contudo, já vinha se antecipando a essa era de aprimoramento da governança pública há alguns anos. O advento da Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01, de 10 de maio de 2016, a qual sistematizou as práticas administrativas relacionadas à governança, gerenciamento de riscos e controles internos, pode ser definido como uma espécie de divisor de águas para estes novos tempos, cujo principal marco foi a sedimentação do conceito das “três linhas de defesa da gestão” para o alcance dos objetivos organizacionais.

004. Desde então, houve muitas iniciativas e normatizações editadas pela CGU e inspiradas no ideal de melhorar a adequação e eficácia das ações de auditoria interna, tais como o Referencial Técnico (RT) da Atividade de Auditoria Interna Governamental, aprovado pela Instrução Normativa (IN) SFC nº 3, de 09 de junho de 2017, e o Manual de Orientações Técnicas (MOT) da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, aprovado pela IN SFC-CGU nº 8, de 06 de dezembro de 2017.

005. Mais recentemente, a Comissão de Coordenação de Controle Interno (CCCI) do Poder Executivo Federal, por meio da Deliberação CCCI nº 01/2019, publicada pela Portaria nº 777, de 18 de fevereiro de 2019, recomendou que as Unidades de Auditoria Interna Governamental (UAIG) da administração pública direta utilizassem como referência, preferencialmente, a metodologia *Internal Audit – Capability Model* (IA-CM), do Instituto dos Auditores Internos (*Institute of Internal Auditors - IIA*), ao implementarem o Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade (PGMQ), previsto na IN SFC-CGU nº 03/2017, e ao promoverem avaliações externas de qualidade.

006. A Unidade de Auditoria Interna Governamental do Ministério da Defesa (UAIG-MD), plenamente alinhada ao *tone at the top*, redirecionou sua gestão no exercício de 2019 anunciando o Projeto Órion, concebido sob a égide da qualidade com o intuito de instituir-se a metodologia do IA-CM, de modo a permitir, gradativa e sistematicamente, o aprimoramento e o fortalecimento de suas subunidades organizacionais e a efetividade de suas ações de avaliação, consultoria e apuração e, assim, aperfeiçoar as entregas de 3ª linha de defesa da gestão para o alcance dos objetivos estabelecidos pelo MD.



007. Nesse diapasão, a Autoavaliação de Controles (AAC) se revelou uma opção relevante para a UAIG-MD – plenamente alinhada às diretrizes do Gabinete do Ministro da Defesa explicitadas no Memorando nº 140/CH GAB MD/GM-MD, de 13 de fevereiro de 2019 (NUP nº 60041.000242/2019-67, SEI nº 1463683) – por constituir-se em metodologia internacionalmente utilizada no segmento da auditoria interna para alavancar a contribuição da 3ª linha de defesa da gestão para o aprimoramento do binômio “governança & gestão”, bem como para o monitoramento da adequação e eficácia dos controles internos de 1ª linha de defesa da gestão; tendo redundado, na via de consequência, na assinatura do Plano de Trabalho de nº 2/2019-CISET, em 04 de outubro de 2019 (NUP nº 60100.000339/2019-28, SEI nº 1897204), entre o Ministro de Estado da Defesa e o órgão setorial do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal (UAIG-MD).

008. Para tanto, a metodologia da AAC se vale da facilitação, espécie do gênero consultoria, alicerçada nos “conhecimentos dos auditores internos relativos à governança, ao gerenciamento de riscos e aos controles internos”, conforme item 1.2.1.3 da IN SFC-CGU nº 8/2017, MOT, bem como na expertise dos próprios gerentes e colaboradores da unidade organizacional, macroprocesso, função ou projeto em que for aplicada; todavia, a AAC não visa suprimir prévios e concomitantes esforços de gerenciamento de riscos corporativos (GRCI), supervisionados pela 2ª linha de defesa, referenciados pela Política de Gestão de Riscos do MD, à vista das técnicas previstas na ABNT NBR ISO/IEC 31010:2012, inclusive.

009. A ideia de elaborar-se o presente Manual de Autoavaliação de Controles Internos (MAAC) surgiu do desafio de implementar a AAC no âmbito da administração central do MD – como parte do esforço de agregar valor à governança e à gestão, pautando-nos na metodologia IA-CM, inclusive – à guisa de importante auxílio catalizador, qual “alavanca de Arquimedes”, para o ordinário gerenciamento de riscos corporativos, com fulcro na ABNT NBR ISO 31000:2018 ou no COSO ERM 2017, principalmente quando dos níveis iniciais do GRCI na Pasta, quais sejam: *i*) ingênuo (*risk-naive*); *ii*) consciente (*risk-aware*); ou *iii*) definido (*risk-defined*) (*vide Anexo 2*).

010. Para alcançar este intento de acelerar o gerenciamento de riscos e os controles internos associados, considerando tratar-se de um tema ainda pouco praticado no âmbito da administração pública federal brasileira, o MAAC foi construído com dois propósitos, quais sejam: *i*) apresentar a metodologia da AAC, demonstrando seu alinhamento com o IA-CM e a 3ª linha de defesa da gestão; e *ii*) estabelecer parâmetros suficientes para possível aplicação, por uma UAIG, em órgão ou entidade públicos sob sua circunscrição.

011. A 1ª versão do MAAC não tem a pretensão de esgotar o tema, mas tão somente servir de base sólida para orientar e facilitar a utilização da metodologia da AAC na administração central do MD; não dispensando, portanto, o aprofundamento de seu estudo por meio de outras fontes disponíveis, de modo a fortalecer seu entendimento e possibilitar seu contínuo aperfeiçoamento, sob a curadoria da subunidade de métodos e de qualidade da UAIG-MD, em entendimentos com a Secretaria Federal de Controle Interno-SFC, na condição de órgão central sistêmico, por força do § 5º do art. 22 da Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001.



## 1. ORIGEM DA AUTOAVALIAÇÃO DE CONTROLES

012. A constante necessidade de racionalizar custos e benefícios - há décadas explicitada no art. 14 do Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967 - considerando fatores como limitação de tempo e exíguo quantitativo de profissionais, mantêm as Unidades de Auditoria Interna Governamental (UAIG) em um contínuo esforço para desenvolver ou identificar metodologias de trabalho que consigam a melhor combinação de procedimentos, mecanismos e técnicas, para que seja cumprido o desiderato de assegurar à alta administração que os controles internos estabelecidos forneçam razoável garantia para o alcance dos objetivos organizacionais, atrelados a razões de interesse público.

013. Fruto desse empenho para a melhoria da qualidade das atividades e resultados da auditoria interna, a primeira aplicação da metodologia da *Control Self-Assessment* (CSA, no inglês), ou Autoavaliação de Controles (AAC, em português), que se tem notícia, foi desenvolvida em 1987 por Bruce W. McCuaig, com o objetivo de avaliar os processos de governança e de gerenciamento de riscos e controles internos associados da *Gulf Canada Resources Limited*, uma grande empresa canadense de gás e petróleo, onde ele atuava como *General Auditor*.

014. A sinergia e os resultados alcançados com a aplicação da metodologia da AAC levaram, na década de 1990, empresas dos Estados Unidos da América (EUA) a considerá-la como uma das principais estratégias para agregar valor significativo à função de auditoria interna.

015. Fruto desse sucesso, a partir de 1993, o *The Institute of Internal Auditors (IIA)* passou a patrocinar a Conferência Anual de Usuários da AAC. Em 1994, o IIA-Ottawa iniciou um projeto de pesquisa para avaliar a viabilidade da AAC e, assim, contribuir para uma melhor compreensão dos fatores que determinam sua aplicação e resultados. Esse trabalho, envolvendo mais de 150 participantes e profissionais de AAC e 80 empresas de consultoria, bem como a Fundação de Pesquisa do IIA, resultou na elaboração de um documento de referência para orientar os adeptos da AAC a utilizar e aprimorar os procedimentos de autoavaliação de controles. No ano de 1997, o IIA Global criou o *CSA Center* com o objetivo de proporcionar orientação e treinamento em AAC e, a partir de 1999, passou a oferecer a Certificação em Autoavaliação de Controles (CCSA, sigla em inglês).

016. A consagração da AAC ocorreu em 2002, nos EUA, ao ser recepcionada pelo *Sarbanes-Oxley Act (SOX)*, Seções 302 (*Corporate Responsibility for Financial Reports*) e 404 (*Management Assessment of Internal Controls*), que obriga as empresas de capital aberto a, anualmente, realizarem a *management's assessment* dos controles internos financeiros quanto à eficácia, o que abrange, inclusive, a identificação dos macroprocessos significativos e de seus principais controles.

017. Desde o seu nascimento, como uma simples iniciativa de uma unidade de auditoria interna em busca de melhores resultados, a AAC, em pouco mais de 10 anos, evoluiu vertiginosamente até tornar-se uma metodologia viável, flexível e valiosa, sendo defendida por auditores internos e utilizada por proprietários de processos, em



todo o mundo, para melhor proporcionar uma garantia razoável para o alcance dos objetivos de suas organizações.



## 2. CONCEITUAÇÃO DA AAC

018. A AAC é uma metodologia que se dedica ao exame, revisão e avaliação da adequação e eficácia dos controles internos da organização, com foco e referenciados em gerenciamento de riscos, com o intuito de fornecer uma garantia razoável de que os objetivos organizacionais (institucionais, estratégicos, operacionais, de divulgação, de conformidade, etc.) sejam atingidos.

019. A missão maior da AAC, enquanto metodologia *ad hoc* que visa aprimorar os controles internos de 1ª linha de defesa da organização, é assegurar aos *stakeholders* e à alta administração que controles internos estejam presentes, funcionem e sejam confiáveis.

020. Em seu artigo “*Auditing, Assurance & CSA*”, McCuaig (1998) conceituou a AAC como “uma estratégia de garantia na qual a análise do *status* de controle e risco corporativo é realizada pelas próprias pessoas responsáveis por uma área, objetivo ou processo de negócios, que envolve o uso de alguma técnica demonstrável” (livre tradução).

021. Mantendo sua sintonia com o *Professional Practices Pamphlet 98-2, A Perspective on Control Self-Assessment*, editado em 1998, no qual conceitua a AAC como sendo uma (livre tradução): “[...] metodologia utilizada para revisar os objetivos-chave de negócio, os riscos envolvidos no alcance desses objetivos e os controles internos projetados para gerenciar esses riscos”, o IIA Global reeditou em 2017 sua Norma de Desempenho (ND) 2130 – Controle, a qual integra as *International Professional Practices Framework (IPPF)*, reafirmando o dever da atividade de auditoria interna de “auxiliar a organização a manter controles efetivos a partir da avaliação de sua eficácia e eficiência e da promoção de melhorias contínuas”.

022. Mais adiante, nesse mesmo documento, o IIA Global prossegue em suas análises, estabelecendo a seguinte definição para a AAC (livre tradução): “Processo por meio do qual a eficácia do controle interno é examinada e avaliada. O objetivo é fornecer garantia razoável de que todos os objetivos de negócio serão atingidos”.

023. Em sua forma mais pura, a AAC revisa os controles internos associados aos riscos relevantes a que estão expostos os macroprocessos internos de trabalho (designados, no meio empresarial, “processos de negócio”), aprimora seu gerenciamento e padrões de funcionamento, e os integra às políticas, objetivos e planos organizacionais.

### 2.1 Alcance da AAC

024. Desde sua origem, a metodologia da AAC vem sendo empregada em organizações públicas ou privadas com um duplo viés: *i*) fortalecer a cultura de controle entre seus gerentes e colaboradores; e *ii*) ampliar a capacidade da auditoria interna de monitorar o gerenciamento de riscos e controles associados em inúmeros e variados macroprocessos internos de trabalho, finalísticos e de apoio, que tenham sido estabelecidos e estejam funcionando em uma organização.



025. Os processos-chave de trabalho permeiam as áreas e níveis de uma organização; neles deve encontrar-se planejado e organizado todo e qualquer esforço dispendido por seus dirigentes, gerentes ou colaboradores em geral para a execução do trabalho a ser realizado rumo ao alcance dos objetivos organizacionais. Portanto, processos de trabalho se estendem por todas as “unidades, macroprocessos, funções e projetos organizacionais”, doravante designados, neste manual, pela expressão “Unidade Organizacional” (UORG).

026. Por outro lado, para abranger um percentual considerável de UORG, atingindo seus “processos-chave” (macroprocessos significativos de trabalho, finalísticos e de apoio, em funcionamento na organização, vitais ao alcance dos objetivos organizacionais e que contribuem decisivamente para o êxito de suas operações) e envolvendo seus respectivos gerentes e colaboradores, a AAC também precisa ser uma metodologia simples e célere; podendo contar, para o mister, com o apoio externo do setor de organização e métodos do MD, diante da exiguidade circunstancial de auditores na subunidade de consultoria da UAIG-MD.

027. Isso implica que os exames e avaliações a serem realizados pelos gerentes e colaboradores de uma UORG, sob a égide da AAC, deverão valer-se de técnicas e ferramentas de fácil compreensão e aplicação; sem embargos à necessidade paralela em a alta administração fortalecer a 2ª linha de defesa da gestão no MD, em prol do monitoramento e da supervisão continuados sobre os controles de 1ª linha de defesa da gestão, referenciados em riscos, conforme preconizado no *Guia da Política de Governança Pública* (Governo Federal, 2018).

## 2.2 Participantes da AAC

028. A metodologia da AAC tem como princípio basilar que o controle interno é de responsabilidade de todos na organização, ou seja, os colaboradores e gerentes são solicitados a examinar e a fornecer suas próprias avaliações sobre os riscos e controles relacionados aos processos-chave de trabalho em que atuam.

029. Valendo-se de uma abordagem transparente e eclética, a AAC tem por premissa básica a utilização da percepção intuitiva e do conhecimento acumulado de gerentes e colaboradores (proprietários de riscos) diretamente envolvidos na execução das atividades e tarefas em seus processos-chave de trabalho – finalísticos e de apoio – na análise de exposição a riscos significativos e na avaliação da adequação e da eficácia dos controles internos de 1ª linha de defesa.

030. Ao utilizar-se da cooperação dialógica de gestores e de conhecedores de macroprocessos organizacionais, ou seja, daqueles indivíduos que realmente estão à frente da execução de processos-chave de trabalho, a AAC obtém uma avaliação potencialmente mais fidedigna, precisa e oportuna sobre o real funcionamento dos controles existentes e sobre o que, de fato, precisa ser melhorado.

031. Assim, num primeiro momento, gerentes e colaboradores da UORG cliente, ou seja, a UORG a ser examinada, sob exame ou já examinada numa AAC, esforçam-se dialogicamente para identificar e avaliar oportunidades de melhoria na estrutura, macroprocessos e mecanismos de controles internos da gestão, para, em seguida,



apontar possíveis aperfeiçoamentos com vistas à adequabilidade e à eficácia, a partir da proposição de planos de ação para implementação e monitoramento.

032. Ao mesmo tempo em que se assenhoram de suas responsabilidades no gerenciamento de criticidades a que estão expostos seus processos-chave de trabalho, participando diretamente do aprimoramento de controles para enfrentamento a riscos, os gerentes e colaboradores ampliam adicionalmente suas próprias competências individuais, adquirindo conhecimentos e habilidades técnico-profissionais para melhor contribuir com o alcance dos objetivos da organização.

033. Enquanto a responsabilidade pela identificação e avaliação de riscos e controles e pelo reporte dos resultados encontrados é confiada, em geral, às equipes formadas pelos colaboradores dos processos-chave de trabalho da UORG sob exame, a responsabilidade pela validação dos trabalhos realizados fica a cargo de gerentes proprietários do macroprocesso.

034. A AAC se revela, portanto, como uma metodologia para apoiar gerentes e colaboradores das organizações a conhecerem melhor seus processos-chave de trabalho e, ao mesmo tempo, ajudar a difundir conceitos referentes aos controles internos de 1ª linha de defesa, referenciados a risco, favorecendo uma melhor compreensão sobre a dinâmica do binômio “governança & gestão”.

035. Em sintonia com o conceito de “organização estendida”, recepcionado pelo Tribunal de Contas da União no inc. IX do art. 2º da Resolução TCU nº 287, de 12 de abril de 2017, e presente no Referencial Básico de Gestão de Riscos, editado pelo TCU em 2018, os representantes de órgãos ou entidades, internos ou externos, públicos ou privados, que sejam “fornecedores” de *inputs* ou “clientes” de *outputs* dos processos-chave de trabalho da UORG cliente, também podem ser convidados a participar da AAC com o intuito de obter pontos de vista de “fora do processo” e, em certa medida, ampliar as possibilidades de uma melhor compreensão e avaliação de riscos e controles associados, com ênfase na relação custo/benefício.

036. Como a AAC tem se demonstrado mundialmente interessante no fortalecimento da cultura de controle, proporcionando, *ceteris paribus*, maiores garantias para o alcance dos objetivos organizacionais, há interesse da UAIG-MD em que a metodologia seja aplicada, por sua subunidade de consultoria, a uma quantidade significativa de UORG em cada ciclo anual de atividades de auditoria interna. Portanto, além de ser célere e simples, é recomendável que haja pactuação preliminar de compromisso com a alta administração referente aos objetivos e escopo da metodologia da AAC a serem alcançados quando for aplicada, nas UORG da Pasta, consoante NUP nº 60100.000339/2019-28 (SEI nº 1897204), na esteira do Memorando nº 140/CH GAB MD/GM-MD, de 13 de fevereiro de 2019 (SEI 1463683).

037. O interesse no uso de metodologias, técnicas e ferramentas auxiliares para maior responsabilidade do corpo gerencial e de colaboradores em prol de melhores resultados nas dimensões da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade, inclusive na dinâmica procedimental de controles internos referenciados a riscos, constitui-se em opção que ultrapassa os limites da UAIG-MD, pois que tem sido perseguido por dirigentes, gerentes e colaboradores da Pasta, desde sua criação em





1999, razão pela qual a aderência à metodologia da AAC vai ao encontro dos anseios da alta administração do MD, verbalizados e oficializados (SEI nº 1897204).

038. Visando alcançar os objetivos colimados pela AAC, sua implementação e aplicação sistemáticas nas UORG do MD devem ser tuteladas pela subunidade de consultoria da UAIG-MD, de maneira a assegurar a conformidade e a qualidade técnica dos trabalhos executados sob facilitação da 3ª linha de defesa, bem como a manutenção da objetividade nos exames, discussões e avaliações realizadas.

039. Para a aplicação da metodologia da AAC em uma UORG da organização, a UAIG deverá designar, preferencialmente e na medida das possibilidades, dois auditores internos governamentais para exercerem os papéis de:

- a. facilitador: responsável pela condução das atividades e tarefas do processo da AAC, com foco na adequada utilização das ferramentas de autoavaliação, facilitando e assessorando as discussões (como especialista em controles internos, referenciados em riscos), avaliações e deliberações dos participantes, e consolidando os resultados obtidos; e
- b. observador: responsável pelo registro das atividades e tarefas realizadas e avaliará a qualidade dos trabalhos realizados e sua conformidade técnica. Na impossibilidade circunstancial de designar-se um observador, esta função deverá ser absorvida pelo facilitador.

040. Para a melhor identificação do público que participará da metodologia da AAC, seja em sua implementação na organização ou em sua aplicação nas UORG cliente, apresenta-se as seguintes definições:

- a. alta administração: representa o corpo de dirigentes máximos da organização que integram seu nível estratégico, com poderes para estabelecer sua missão, visão, políticas e objetivos, bem como para exercer sua direção geral;
- b. decisores-chave: representados pelos dirigentes aos quais a UORG cliente esteja subordinada, pelo gerente da UORG cliente e pelos proprietários (ou “donos”) de seus processos-chave de trabalho, finalísticos ou de apoio, podendo também ser incluídos entre estes os representantes (gerentes) de outras UORG que lhe forneçam entradas (*inputs*) ou que dela recebam entregas (*outputs*);
- c. dirigentes: são os responsáveis pela direção setorial da UORG cliente, e aos quais seus gerentes estarão diretamente subordinados;
- d. gerentes: são os responsáveis pelo gerenciamento de macroprocesso de trabalho, finalísticos ou de apoio, sob a competência da UORG cliente;
- e. colaboradores-chave: são aqueles colaboradores que fazem a diferença nos processos-chave de trabalho (finalísticos e de apoio) da UORG cliente, sendo imprescindíveis aos trabalhos de exame e avaliação de riscos e controles associados, seja devido à complexidade do trabalho que executam ou em virtude do poder de decisão que possuem para dar



como concluídas etapas do trabalho desenvolvido e lhe dar prosseguimento; e

- f. colaboradores: todo e qualquer indivíduo que realize algum trabalho no âmbito dos processos-chave, finalísticos e de apoio, da UORG cliente.

Figura 1- Participantes da AAC



## 2.3 Definição da AAC

041. Torna-se evidente, pelo exposto, que a AAC se trata de mais uma metodologia de trabalho, na vertente da consultoria prestada pela auditoria interna, desenvolvida com a finalidade de oferecer, à alta administração, garantias razoáveis de que a organização alcançará os objetivos estabelecidos; podendo, inclusive, integrar complementarmente o rol de técnicas aplicáveis a avaliações de natureza operacional sob demanda, conforme o caso.

042. Contudo, a abordagem da AAC se diferencia das demais por dar ênfase à mudança do ambiente de controle, razão pela qual precisa ser protagonizada pelos próprios gerentes e colaboradores da UORG sob exame. O ambiente de controle deve demonstrar o grau de comprometimento e de responsabilidade, em todos os níveis da organização, com a qualidade do controle interno em seu conjunto.

043. Embora a AAC não proporcione garantias suficientes de que os controles internos estejam presentes e funcionando, conforme estritamente propugnado na metodologia *Internal Control – Integrated Framework (IC-IF)*, editada em 2013 pelo *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*, sua utilização promove o fortalecimento da cultura de controle e de uma atitude mais proativa na busca por melhorias de desempenho em face dos objetivos organizacionais.

044. Por outro viés, a metodologia da AAC se trata de uma ação promovida pela UAIG-MD de modo a ampliar o alcance e os resultados do Órgão Setorial do Sistema de Controle Interno, na medida em que auxilia os gerentes e colaboradores na



identificação e no gerenciamento de pontos fortes e fracos de macroprocessos finalísticos e de apoio e na avaliação dos controles internos adotados, contribuindo com a melhoria das garantias e com a obtenção dos resultados esperados pela organização.

045. Todavia, a AAC não deve onerar a relação custo/benefício entre riscos e controles associados, pois os controles internos devem ser dimensionados e desenvolvidos na proporção requerida pelos riscos, de acordo com a natureza, a complexidade, a estrutura e a missão da organização, e integrados ao processo de gestão, de modo a assegurar sua adequação e eficácia.

046. Quando da aplicação da AAC, devem ser adotados cuidados no sentido de não se estimular controles rígidos em termos procedimentais (excessivamente burocrático-formais), os quais podem ser contraproducentes e atuar contra a boa gestão numa dinâmica paralisante, na esteira do art. 14 do Decreto-lei nº 200/1967, e no mesmo diapasão do *Guia da Política de Governança Pública*, ao qual as UAIG se alinham por força de deliberação da Comissão de Coordenação de Controle Interno (CCCI), conforme Portaria CGU nº 1.944, de 19 de junho de 2019.

047. No planejamento de suas atividades de avaliação, a UAIG deve considerar a AAC como um importante apoio à sua tradicional atuação, com o objetivo de melhor monitorar a real situação ou eficácia dos controles internos da gestão em funcionamento na organização, bem como de orientar e treinar seus gerentes e colaboradores para que estejam capacitados a utilizar conceitos, técnicas e boas práticas de governança e de controles referenciados em gerenciamento de riscos.

048. Considerando suas diversas características e premissas, a AAC é definida no presente manual como um:

**“processo que permite aos gerentes e colaboradores de uma unidade organizacional, facilitados por um auditor interno, examinar, avaliar e aprimorar a adequabilidade e eficácia dos controles internos referenciados em riscos dos processos-chave de trabalho em que atuam, fortalecendo a cultura de controle e contribuindo para melhor assegurar o alcance dos objetivos organizacionais”.**



### 3. OBJETIVOS, FINALIDADE E BENEFÍCIOS DA AAC

049. A metodologia da AAC tem como objetivo geral avaliar a adequabilidade e a eficácia dos controles internos de gestão em funcionamento em determinada UORG, fortalecendo a cultura organizacional de controle com a difusão de métodos e práticas de gerenciamento de controles referenciados em riscos.

050. Para atingir tal propósito – e sem embargos a prévios e concomitantes esforços de gerenciamento de riscos corporativos (GRCI), supervisionados pela 2ª linha de defesa referenciada pela Política de Gestão de Riscos da organização, à vista das técnicas previstas na ABNT NBR ISO/IEC 31010:2012 – a aplicação da metodologia da AAC, principalmente quando o GRCI se encontra nos níveis ingênuo (*risk-naive*), consciente (*risk-aware*) ou definido (*risk-defined*) (*vide Anexo 2*), permite que as equipes de gerenciamento e de execução, diretamente envolvidas nos processos-chave de trabalho (finalísticos e de apoio) da UORG cliente, facilitadas por um auditor interno governamental, participem de maneira dialógica, colaborativa e estruturada no alcance dos seguintes objetivos específicos:

- a. reconhecer os objetivos organizacionais associados à UORG;
- b. reconhecer e examinar os principais processos de trabalho da UORG;
- c. identificar e avaliar os riscos inerentes e residuais associados;
- d. identificar e avaliar os controles internos que tratam os riscos relevantes;
- e. indicar possibilidades de melhoria dos controles avaliados; e
- f. propor planos de ação para implementação das melhorias indicadas.

051. Ao alcançar de maneira efetiva todos os objetivos supracitados, a AAC cumprirá com sua finalidade maior de contribuir com a missão do controle interno (COSO IC-IF, 2013): proporcionar uma garantia razoável de alcance dos objetivos organizacionais.

052. Para tanto, tem seu início com o reconhecimento dos processos-chave de trabalho (finalísticos e de apoio) da UORG cliente e dos objetivos organizacionais com os quais se encontram alinhados, passando a conhecer o mapeamento ou desenho dos principais processos identificados (geralmente com base na metodologia *Business Process Management-BPM*); tem continuidade com a revisão da adequação e eficácia do gerenciamento dos riscos relevantes a que estão sujeitos e de sua conformidade com a Política de Gestão de Riscos da organização; e culmina com a elaboração dialógica de planos de ação para implementar melhorias que proporcionem maior segurança ao alcance dos objetivos organizacionais.

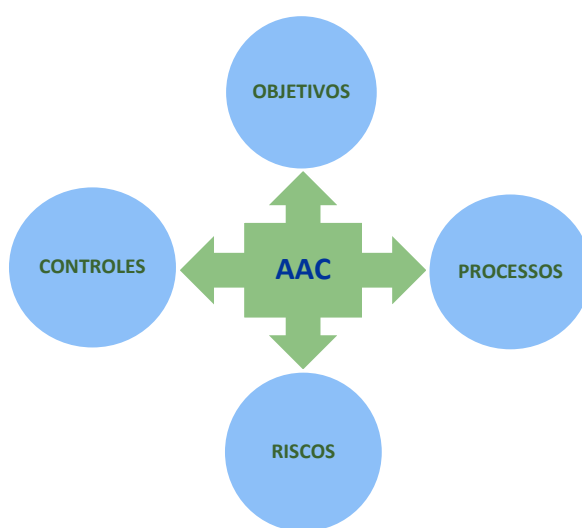
053. Por também almejar o fortalecimento da cultura organizacional nas disciplinas do gerenciamento de riscos e dos controles internos, a metodologia da AAC segue um rito técnico e didático próprio, abrangendo o exame de objetivos e metas organizacionais, processos-chave de trabalho, riscos e controles associados e a proposição de ações para melhoria de sua adequabilidade e eficácia, para que seus



participantes possam compreender e interiorizar a relação de causa e efeito entre os conceitos, técnicas e procedimentos que permeiam a era da governança pública.

054. Por essa razão, os objetivos e o escopo da metodologia da AAC precisam ser previamente pactuados pela UAIG com a alta administração da organização, de modo a assegurar sua plena aplicação, independentemente da UORG cliente. Após devidamente acordada com a alta administração, caberá a UAIG – por meio de técnicas adequadas para amenizar a ausência e o distanciamento do cliente (auditado), advindos da própria dinâmica da rotação de ênfase nas avaliações amostrais – selecionar as UORG a serem submetidas à aplicação da AAC.

**Figura 2- Abrangência da AAC**



055. Além dos resultados obtidos com o alcance dos objetivos da AAC, conforme o PA 2120.A1-2 - Uso da autoavaliação de controle para avaliar a adequação dos processos de controle, editado pelo IIA em 1999, os seguintes benefícios ainda podem ser gerados para a UORG examinada:

- a. os proprietários e demais colaboradores dos macroprocessos da UORG tornam-se treinados e mais experientes no entendimento dos controles internos da gestão referenciados em gerenciamento de riscos, bem como na associação dos procedimentos de controle interno às atividades para seu gerenciamento, assegurando melhores chances de atingir os objetivos organizacionais;
- b. os gerentes serão motivados a apropriar-se dos processos de controle em sua UORG, na medida em que – na dinâmica de mediação de discussões sobre controles de 1ª linha de defesa e processos de trabalho significativos para o alcance dos objetivos da organização – passam a reconhecer melhor os riscos a que estão expostos e a fragilidade ou inexistência de controles internos da gestão para seu tratamento, implicando na implementação consciente de ações corretivas geralmente mais eficazes e oportunas, e proporcionando, assim, maior atenção na realização das



atividades diárias, em conformidade com os padrões internos ou regulatórios estabelecidos;

- c. o comprometimento dos gerentes e colaboradores dos processos-chave de trabalho da UORG com os resultados esperados é fortalecido, na medida que se promove seu maior envolvimento nas avaliações dos objetivos e metas organizacionais, riscos e controles internos associados;
- d. a cultura de controle interno é fortalecida na medida em que se eleva a conscientização sobre sua importância para a UORG, com o reforço da responsabilidade pelos processos de gerenciamento e de controle referenciado em riscos, levando os gerentes a ficarem menos tentados a transferir essas atividades da 1ª linha de defesa da gestão para auditores internos, auditores externos, consultores externos, etc.;
- e. a capacidade limitada para a realização de tradicionais ações avaliativas de auditoria interna é compensada, pois o monitoramento do gerenciamento de riscos e controles internos promovido pela AAC é protagonizado pelos próprios “donos” e colaboradores dos processos-chave de trabalho – finalísticos e de apoio –, sob a facilitação de um auditor interno, possibilitando a cobertura de um maior número de UORG e em um intervalo de tempo mais curto;
- f. os resultados da autoavaliação de controles da UORG servem como importantes indicadores da eficácia dos controles internos, que podem ser acompanhados e comparados a cada novo ciclo de autoavaliação;
- g. a UAIG adquire dados e informações adicionais sobre os riscos e os procedimentos de controle interno nos processos-chave da UORG, podendo utilizá-los para planejar a alocação de seus escassos recursos humanos à investigação e execução de testes pontuais que apresentem fraquezas significativas de controle ou altos riscos residuais;
- h. a estrutura de governança, objetivos, riscos e controles formais e informais da organização são mais facilmente identificados, examinados e avaliados, ficando sujeitos a um maior monitoramento e a processos de melhoria contínua; e
- i. a matriz/mapa de risco utilizada durante a aplicação da metodologia da AAC serve de base para a implementação ou atualização do gerenciamento de riscos no âmbito da UORG, favorecendo um ambiente de melhoria contínua do GRCI, à vista das metodologias ISO ou COSO.

**056.** Ressalta-se, ainda, que a AAC, em geral, possui outra vantagem representada pelo baixo custo de implementação, pois, basicamente, o valor do investimento se restringe à qualificação inicial dos auditores internos.

**057.** Por ser protagonizada pelos gerentes e colaboradores da própria UORG, a aplicação da AAC mitiga o risco de assimetria de informação (fenômeno que ocorre nas transações em que uma parte possui mais e/ou melhores informações que a outra), inerente às tradicionais avaliações da auditoria interna sobre a eficácia dos



controles internos, aumentando as chances de trabalhar-se com informações mais fidedignas e oportunas, no intuito de agregar valor ao binômio “governança & gestão”.

**058.** Ressalta-se que a filosofia por trás da metodologia da AAC é tornar os gerentes mais responsáveis pela implementação, supressão ou pelo redesenho de controles internos referenciados em riscos a que seus processos-chave estão sujeitos, de modo a fortalecer uma gestão com visão baseada em riscos, abrangendo desde a definição das transações até as decisões estratégicas.

**059.** Como a disciplina do gerenciamento de riscos (GRCI) é relativamente nova na administração pública brasileira (*vide as normas Enterprise Risk Management – Integrated Framework – ERM-IF*, editada em 2017 pelo COSO, e a ISO 31000 – Gestão de Riscos, editada em 2018 pela *International Organization for Standardization – ISO*, principalmente), somente assumindo caráter cogente com o advento da IN Conjunta MP/CGU nº 01/2016, é razoável presumir-se que ainda existem controles internos tradicionais operando atavicamente, desprovidos de um esforço analítico prévio na seara da mitigação sistematizada dos riscos inerentes no processo-chave de trabalho sob análise.

**060.** Em face disso, a partir da identificação da existência de um controle autóctone, a AAC exerce o importante papel de validar seu efetivo funcionamento sob a égide da mitigação de riscos, inclusive para promover-lhe eventual modificação de forma que lhe permita operar de maneira mais adequada ou eficaz; sem embargos a que controles internos de caráter formal e burocrático se sujeitem a incidente de supressão, em via alternativa, sobretudo em decorrência de nova ambiência tecnológica.

**061.** A metodologia da CSA promove o aumento da cobertura da avaliação dos controles internos da gestão em toda a organização, melhorando a qualidade das ações corretivas realizadas pelos proprietários e colaboradores dos processos-chave de trabalho da UORG cliente, e possibilitando esforços da atividade de auditoria interna na revisão de macroprocessos de alto risco e situações incomuns.

**062.** Nesse sentido, a forma de consultoria prestada pela UAIG por meio da metodologia da AAC se propõe a elevar a conscientização dos gerentes e colaboradores das UORG, fomentando a interiorização de uma cultura de controle referenciado em riscos no ambiente interno da organização, levando-os a avaliar se sua própria área de atuação está, ou não, aderente às melhores práticas de gerenciamento de riscos e de controles associados.



#### **4. ALINHAMENTO DA AAC COM A AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL**

**063.** De acordo com a IN SFC-CGU nº 3/2017, que aprova o Referencial Técnico (RT) da Atividade de Auditoria Interna Governamental, as UAIG têm a incumbência de apoiar os órgãos e as entidades do Poder Executivo federal (PEF) na estruturação e no efetivo funcionamento das 1ª e 2ª linhas de defesa da gestão, por meio da prestação de serviços de consultoria ou de avaliação em processos-chave de trabalho, em prol da boa governança pela via do gerenciamento de riscos e dos controles internos administrativos.

**064.** Os serviços de consultoria, segundo a IN SFC-CGU nº 03/2017, representam uma atividade de auditoria interna governamental de assessoramento, aconselhamento e serviços relacionados, abrangendo, inclusive, ações de sensibilização, capacitação e orientação da alta administração e dos gestores públicos, e são realizados, em regra, a partir de solicitação específica de órgão ou entidade do PEF, com o objetivo de adicionar valor aos processos de governança e de gerenciamento de riscos e controles internos, observando o cuidado de não se praticar atos de gestão, gerenciamento ou administração sob responsabilidade do gestor da unidade auditada cliente.

**065.** A aceitação pela UAIG de trabalhos de consultoria requisitados por UORG, conforme a IN SFC-CGU nº 03/2017, estará sujeita à prévia avaliação da efetiva contribuição dos resultados desses trabalhos para a melhoria do desempenho e efetividade dos processos-chave de trabalho da UORG cliente, que deverão ser consistentes com seus valores e estratégias e realizados em conformidade com os objetivos e o escopo (extensão) previamente acordados. Aceita, a consultoria a ser realizada poderá ser incluída no planejamento anual da UAIG-MD.

**066.** A IN SFC-CGU nº 03/2017 ainda estabelece que, nas recomendações de auditores internos que forem provenientes de trabalhos de consultoria, a forma de monitoramento a ser realizado pela UAIG deverá ser acordada com a unidade auditada, no planejamento inicial dos trabalhos.

**067.** Considerando a natureza da consultoria, o programa de trabalho a ser elaborado para sua realização não possui um formato rígido, o mesmo se dando com a forma e conteúdo da comunicação de seu progresso e resultados, embora devam ser observados os requisitos básicos estabelecidos pela IN SFC-CGU nº 03/2017.

**068.** De forma complementar, a IN SFC-CGU nº 8/2017 aprovou o MOT com a finalidade de orientar tecnicamente os órgãos e unidades que integram o SCI e as auditorias internas (Audin) singulares dos órgãos e entidades do Poder Executivo federal sobre os meios de operacionalizar o conteúdo constante do Referencial Técnico aprovado pela IN SFC-CGU nº 03/2017, sem, contudo, restringir a autonomia que cabe a cada UAIG no que tange à definição de seus métodos de trabalho, sistemas e modelos, sempre atrelados ao IPPF/IIA.

**069.** Segundo o item 1.2 do MOT, o serviço de consultoria se constitui em uma atividade da auditoria interna governamental que tem a finalidade de dar suporte às





operações da UORG cliente, agregando valor às suas operações por meio da melhoria dos processos de governança (aprimoramento de políticas, programas e sistemas) e de gerenciamento de riscos (identificação de metodologias) e controles associados (estrutura e fortalecimento das 1ª e 2ª linhas de defesa da gestão).

**070.** Em seu item 1.2.1, o MOT estabelece que os serviços de consultoria compreendem as seguintes atividades:

- a. assessoramentos ou aconselhamentos: geralmente são caracterizados pela apresentação de orientações com alto potencial de contribuição em resposta a questões formuladas pela administração da unidade visando subsidiar seu processo de tomada de decisão, gerando valor para a organização;
- b. treinamentos: ministrados por auditores internos, podem decorrer de iniciativa tanto da administração, quanto da própria UAIG, face à oportunidade ou necessidade de melhoria de processos de governança e de gerenciamento de riscos e controles internos de uma organização por meio da capacitação de seus colaboradores; e
- c. facilitações: consiste na utilização dos conhecimentos técnico-profissionais dos auditores internos relativamente aos processos de governança e de gerenciamento de riscos e controles internos para facilitar a realização de discussões sobre estes temas, sendo necessário, portanto, um maior envolvimento com a atividade em foco sem, contudo, assumir a responsabilidade por atos da gestão.

**071.** No tocante à atividade de facilitação, aspecto inovador em relação ao Referencial Técnico editado pela IN SFC-CGU nº 03/2017, o MOT estabelece que possui, em geral, os seguintes objetivos:

- a. facilitar o processo de avaliação de riscos da organização;
- b. facilitar a autoavaliação de governança e de controles internos;
- c. facilitar o processo de redesenho de controles e de procedimentos para uma nova área ou processo em transformação ou, ainda, para criação, expansão ou aperfeiçoamento de política pública; e
- d. mediação de discussões sobre controles e processos de negócio importantes para o alcance dos objetivos da organização.

**072.** Observa-se, assim, que o MOT alargou o entendimento sobre as hipóteses de origem dos serviços de consultoria ao estabelecer que se trata de uma atividade, em regra, prestada em decorrência de solicitação específica do órgão ou da entidade da APF ou, ainda, de órgão ou colegiado ministerial com competência para avaliação e monitoramento da ação governamental ou com papel de fortalecimento dos respectivos macroprocessos finalísticos ou de apoio.

**073.** Ainda de acordo com o MOT (item 1.2.4), os auditores internos contam com uma disposição mais favorável ao consenso por parte dos gestores na prestação dos



serviços de consultoria, em virtude de ser a própria administração da UORG cliente que, em regra, a demanda junto a UAIG.

074. Os aspectos inerentes às atividades de avaliação, de consultoria e de AAC, e de sua complementariedade para atender às peculiaridades das frentes de trabalho confrontadas pela UAIG, são detalhadas no **Quadro 1**, a seguir:

**Quadro 1 - Comparação entre Avaliação, Consultoria e Autoavaliação de Controles**

<b>ATIVIDADE</b> <b>ASPECTO</b>	<b>AVALIAÇÃO</b>	<b>CONSULTORIA</b>	<b>AUTOAVALIAÇÃO</b> <b>DE CONTROLES</b> <b>AAC</b>
<b>Origem da demanda</b>	Em regra, a UAIG.	Em regra, a UORG cliente.	Em regra, a UAIG.
<b>Propósito do trabalho</b>	Fornecer avaliação independente.	Fornecer assessoramento / aconselhamento, treinamento e facilitação.	Promover a autoavaliação por meio da facilitação.
<b>Objetivos e escopo do trabalho</b>	Estabelecidos pela UAIG.	Estabelecidos pela UAIG e pela UORG cliente, consensualmente.	Estabelecidos pela metodologia de AAC, mediante pacto único firmado pela UAIG com a alta administração.
<b>Foco do Trabalho</b>	Identificar problemas e indicar soluções.	Propor soluções para problemas em tese.	Identificar problemas e construir soluções, dialogicamente, internalizando a cultura de controle.
<b>Executor da atividade</b>	Auditor Interno Governamental.	Auditor Interno Governamental.	Gerentes e colaboradores da UORG cliente, facilitados por um auditor interno governamental.
<b>Caráter da atuação</b>	Predominantemente detectivo e corretivo.	Predominantemente preventivo.	Predominantemente educativo.
<b>Apresentação da solução</b>	Recomendação unilateral da UAIG.	Orientação da UAIG com a concordância prévia da UORG cliente.	Plano de ação da UORG cliente, facilitado pelo auditor interno.

Legendas: 1. UAIG: Unidade de Auditoria Interna Governamental; e  
2. UORG: unidade, macroprocesso, função ou projeto organizacional.

Fonte: elaboração própria.

075. Os serviços de consultoria, em regra, originam-se de requisição específica da UORG cliente, têm seus objetivos e escopo fixados por meio de acordo previamente firmado com a própria UORG para atender assuntos estratégicos da gestão (em tese), e têm seus resultados comunicados por meio de orientações emitidas pelo auditor



interno governamental, aspectos estes que acabam por distingui-los da metodologia da AAC.

**076.** Todavia, a AAC se encontra naturalmente alinhada aos serviços de consultoria prestados pela UAIG, integrando as ações da 3ª linha de defesa da gestão, por tratar-se de uma metodologia que se vale, preponderantemente, da atividade de facilitação, prevista no item 1.2.1.3 do MOT, realizada com o intuito de levar os gerentes e colaboradores das UORG a melhor conhecer, examinar e avaliar seus processos-chave de trabalho e os riscos a que estão expostos e dos controles que lhes são associados, e a propor melhorias para o aprimoramento de sua adequação e eficácia.

**077.** Potencialidade ímpar da AAC, digna de menção, está em somar-se às técnicas tradicionais utilizadas nas avaliações operacionais sob demanda, de cunho consultivo, particularmente quanto ao diagnóstico de ambiência (análises *SWOT* e *STAKEHOLDER*), de processo (análise RECI e mapa de processo) e de resultado (mapa de produtos e indicadores de desempenho), entre outras ferramentas de diagnóstico mundialmente utilizadas na seara da auditoria de desempenho, mais conhecida como auditoria operacional, contemplada no nível 3 (integrado) do *Internal Audit – Capability Model (IA-CM)*, a ser tratado no próximo tópico do manual.



## 5. ALINHAMENTO DA AAC COM O MODELO DE CAPACIDADE DE AUDITORIA INTERNA (IA-CM)

078. O *Internal Audit – Capability Model* (IA-CM) para o setor público foi elaborado pela Fundação de Pesquisa do IIA Global com o intuito de oferecer às unidades de auditoria interna das instituições, órgãos e entidades públicos uma ferramenta capaz de identificar os fundamentos necessários para o funcionamento de uma auditoria interna preocupada em agregar valor ao binômio “governança & gestão”.

079. A estrutura do IA-CM apresenta uma matriz com cinco níveis de maturidade e seis elementos (áreas) distintos da atividade de auditoria interna, que fornecem 41 *key process areas* (KPA), ou principais áreas de processos, para a definição da maturidade técnico-operacional de uma unidade de auditoria interna, levando em consideração o modo como estabelece, implementa, mensura, controla e aperfeiçoa seus processos e práticas.

080. A implementação deste modelo de gestão da atividade da auditoria interna implica na realização de contínuos processos de autoavaliação realizados pela UAIG, que possibilitam a classificação de sua maturidade em cada elemento da atividade de auditoria interna, a partir da verificação de sua conformidade com cada KPA estabelecido, com o objetivo de identificar as competências que precisam ser aprimoradas, com vistas a evoluir a um KPA de nível superior, sem prejuízo a avaliações externas, inclusive.

081. Para que possa progredir em cada elemento da atividade de auditoria interna, sendo classificada em um nível de capacidade superior, a UAIG deve adquirir as competências organizacionais necessárias ao seu aprimoramento, valendo-se de medidas administrativas pontuais em seus processos de trabalho ou, em função da complexidade da situação, de projetos específicos.

082. Portanto, como a matriz do IA-CM é estruturada por meio de KPA, apontar seu alinhamento com a AAC implica identificar quais os KPA cujas competências serão alcançadas ou aprimoradas, com maior eficiência e eficácia, após sua implementação na UAIG.

083. Considerando que a AAC também se trata de uma metodologia de gestão que visa aprimorar o desempenho das atividades de auditoria a cargo da UAIG, torna-se relevante conhecer os KPA da metodologia do IA-CM com os quais se encontra alinhada, gerando sinergia.

084. A metodologia da AAC se encontra diretamente alinhada com os seguintes KPA, do IA-CM, conforme segue:

- a. **KPA 3.2 – Serviços de Consultoria:** inserido no elemento “Serviços e Papel da Auditoria Interna”, envolve a análise de uma situação e/ou o fornecimento de orientação e aconselhamento para seu enfrentamento, agregando valor à organização sem que o auditor interno assuma a responsabilidade por seu gerenciamento ou administração. A consultoria se direciona à facilitação, treinamento, revisão de sistemas, autoavaliação de desempenho e controle, orientação e aconselhamento;



- b. **KPA 4.4 – Auditoria Interna contribui para o Desenvolvimento da Gestão:** pertencente ao elemento “Gerenciamento de Pessoas”, visa a integração do desenvolvimento dos administradores e gerentes da organização com as experiências e treinamentos das atividades de auditoria interna. Para tanto, a alta administração e a unidade de auditoria interna devem buscar uma estratégia para incentivar os colaboradores, possuidores de um bom entendimento sobre governança, gestão de riscos e controles internos, a trabalharem e contribuírem por toda a organização.

**Quadro 2 - Matriz do Modelo de Capacidade de Auditoria Interna (IA-CM)**

Matriz do Modelo de Capacidade de Auditoria Interna						
Elementos Níveis	Serviços e papel da AI	Gerenciamento de pessoas	Práticas profissionais	Gerenciamento do desempenho e <i>Accountability</i>	Cultura e relacionamento organizacional	Estruturas de governança
Nível 5 – Otimizado	KPA 5.1 AI reconhecida como agente-chave de mudança	KPA 5.3 Envolvimento da liderança com organizações profissionais	KPA 5.5 Melhoria contínua de práticas profissionais	KPA 5.6 Resultado e valor alcançados para a organização	KPA 5.7 Relações efetivas e permanentes	KPA 5.8 Independência, poder e autoridade da Atividade de AI
		KPA 5.2 Projeção da força de trabalho	KPA 5.4 Estratégia de planejamento de AI			
Nível 4 – Gerenciado	KPA 4.1 Avaliação geral sobre governança, gestão de riscos e controles	KPA 4.4 AI contribui para o desenvolvimento da gestão	KPA 4.5 Estratégia de auditoria alavanca a gestão de risco da organização	KPA 4.6 Integração de medidas de desempenhos qualitativas e quantitativas	KPA 4.7 CAE aconselha e influencia a mais alta gerência	KPA 4.8 Supervisão independente da atividade de AI
		KPA 4.3 A atividade de AI apoia classes profissionais				
		KPA 4.2 Planejamento da força de trabalho				
Nível 3 – Integrado	KPA 3.2 Serviços de consultoria	KPA 3.5 Criação de equipe e competência	KPA 3.7 Estrutura de gestão da qualidade	KPA 3.10 Medidas de desempenho	KPA 3.12 Coordenação outros grupos de revisão	KPA 3.15 CAE informa à autoridade de mais alto nível
	KPA 3.1 Auditorias de desempenho (operacionais) <i>value-for-money</i>	KPA 3.4 Profissionais qualificados	KPA 3.6 Planos de auditoria baseados em riscos	KPA 3.9 Informações de custos	KPA 3.11 Componente essencial da equipe de gestão	KPA 3.14 Supervisão e apoio gerencial para a atividade de AI
		KPA 3.3 Coordenação de força de trabalho		KPA 3.8 Relatórios de gestão de AI		KPA 3.13 Mecanismos de financiamento
Nível 2 – Infraestrutura	KPA 2.1 Auditoria de conformidade	KPA 2.3 Desenvolvimento profissional individual	KPA 2.5 Estruturais de práticas profissionais e de processos	KPA 2.7 Orçamento operacional de AI	KPA 2.8 Gerenciamento dentro da atividade de AI	KPA 2.10 Acesso pleno às informações, aos ativos e às pessoas da organização
		KPA 2.2 Pessoas qualificadas identificadas e recrutadas	KPA 2.4 Plano de auditoria baseado nas prioridades da gestão e das partes envolvidas	KPA 2.6 Plano de Negócio de AI		KPA 2.9 Fluxo de reporte de auditoria estabelecido
Nível 1 – Inicial	Ad hoc não estruturada; auditorias isoladas ou revisão de documentos e transações com finalidade de aferir conformidade; produtos dependem de habilidades específicas de indivíduos que estão ocupando as posições; ausência de práticas profissionais estabelecidas, além das fornecidas por associações profissionais; financiamento aprovado por gerência, quando necessário; falta de infraestrutura; auditores provavelmente são parte de uma unidade de organização maior; nenhuma capacidade estabelecida; portanto, inexistência de macroprocessos-chave.					
Legendas:	1. AI – Auditoria Interna; 2. KPA – <i>key process areas</i> (principais áreas de processo); e 3. CAE – <i>Chief Audit Executive</i> (Executivo Chefe da Auditoria Interna).					

Fonte: *The IIA*, adaptado pela SFC-CGU.



085. Ao longo das atividades e tarefas do processo da AAC, o gerente, proprietários de processos-chave e demais colaboradores da UORG sob exame são levados, sob a tutela do auditor interno facilitador, a conhecer ou revisar princípios, conceitos, técnicas e práticas relacionadas à governança, gestão de riscos e controles internos associados, bem como aplicá-los em seus respectivos processos-chave de trabalho finalísticos e de apoio com o intuito de aprimorar o funcionamento da estrutura de controle interno em prol dos objetivos de sua organização.

086. Assim, o alinhamento do processo da AAC ao KPA 3.2 repousa na própria finalidade dos “Serviços de Consultoria”: facilitar o processo de tomada de decisão da unidade auditada. Além disso, o KPA 3.2 estabelece que, para atingir seus objetivos, os serviços de consultoria poderão valer-se da autoavaliação de desempenho e controle dos processos-chave de trabalho, ou seja, da metodologia da AAC.

087. A aplicação da AAC também contribui significativamente para o cumprimento do KPA 4.4, uma vez que a facilitação proporcionada pelo auditor interno contribui efetivamente com a consolidação dos conhecimentos técnicos e aprimora habilidades profissionais de gerentes e colaboradores das UORG cliente nas áreas de interesse da unidade de auditoria interna.

088. Importante ressaltar que as informações, exames, avaliações e resultados obtidos com a aplicação sistemática da AAC nas UORG de uma organização funcionam como uma espécie de monitoramento prévio ou antecipado às avaliações tradicionais a serem realizadas pela UAIG num futuro ciclo de auditoria ordinária, podendo fornecer subsídios oportunos para o planejamento de suas atividades.

089. Portanto, além dos dois KPA alcançados diretamente, a implementação da AAC também pode beneficiar, de modo indireto, o fortalecimento das seguintes competências organizacionais da UAIG:

- a. **KPA 2.1 – Auditoria de Conformidade:** inserido no elemento “Serviços e Papel de AI”, visa a realização de uma auditoria de conformidade e aderência de uma área, macroprocesso ou sistema específico a políticas, planos, procedimentos, leis, regulamentos, contratos ou outros requisitos que regem a conduta da área, processo ou sistema sujeito à auditoria;
- b. **KPA 3.3 – Coordenação de Força de Trabalho:** compõe o elemento “Gerenciamento de Pessoas”, envolve a coordenação da execução do Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT) com os recursos humanos disponíveis, por meio de métodos adequados para a definição de prioridades que limitem seu comprometimento com uma quantidade e tipos de ações de auditoria exequíveis;
- c. **KPA 4.1 – Avaliação Geral sobre Governança, Gestão de Riscos e Controles:** inserido no elemento “Serviços e Papel de AI”, objetiva a realização de trabalhos com abrangência suficiente para fornecer uma opinião sobre a adequação e eficácia gerais dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controle da organização, de modo a fornecer uma garantia razoável de que esses processos são adequados e funcionam para atender aos objetivos da organização; e



d. **KPA 4.5 – Estratégia de auditoria alavanca a gestão de risco da organização:** integra o elemento “Práticas Profissionais”, vinculando o planejamento periódico das atividades e serviços da auditoria interna às estratégias e práticas de gerenciamento de riscos corporativos da organização.

090. Os gerentes e colaboradores que aplicam a AAC, ao revisitar o alinhamento dos processos-chave de trabalho em funcionamento na UORG com os objetivos organizacionais, facilitados por um auditor interno governamental, também acabam por examinar sua conformidade e aderência ao aparato legal e normativo que os ampara, bem como os planos organizacionais com os quais estão correlacionados, contribuindo para o fortalecimento das capacidades previstas no KPA 2.1.

091. No tocante à sua força de trabalho (KPA 3.3), a AAC se apresenta como uma alternativa viável para a UAIG estender suas atividades às UORG não alcançadas pela execução otimizada dos trabalhos tradicionais de avaliação em auditoria interna, previstos no PAINT, em especial pela insuficiência da relação recursos humanos e tempo disponível, mas cujas circunstâncias ou relevância requeiram um exame prévio ou antecipado às avaliações que serão realizadas num futuro ciclo de auditoria ordinária, funcionando como uma espécie de monitoramento remoto.

092. Na medida em que se propõe a examinar os principais processos de trabalho em funcionamento em uma UORG, indo desde a verificação de seu alinhamento com os objetivos organizacionais até a avaliação da eficiência dos controles internos existentes, a metodologia da AAC, mesmo sendo aplicada por gerentes e colaboradores por meio da facilitação de um auditor interno e valendo-se de técnicas e ferramentas mais simples e céleres, também proporciona à UAIG uma percepção prévia ou antecipada sobre a adequação e o funcionamento dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controles da organização, contribuindo subsidiariamente para o alcance das capacidades do KPA 4.1.

093. Por fim, ao condicionar a aplicação da metodologia às UORG cliente que se encontrarem submetidas à regra da rotatividade de ênfase da auditoria interna, assumindo uma posição de apoio às ações tradicionais de avaliação promovidas pela UAIG, a AAC acaba por contribuir com o aprimoramento das práticas de gerenciamento de risco, uma vez que a verificação da adequabilidade e eficácia dos controles internos da gestão (que gerentes e colaboradores protagonizam) restringe-se, basicamente, àqueles que são referenciados em riscos.

094. Nesse contexto, a metodologia da AAC se encontra plenamente alinhada à metodologia do IA-CM, colaborando significativamente para fortalecer ou conquistar várias capacidades de auditoria interna estabelecidas pelo IIA para o aprimoramento das atividades realizadas por uma UAIG, com o desiderato de proporcionar garantias razoáveis ao êxito das operações da organização como um todo.



## 6. PAPEL DO AUDITOR INTERNO GOVERNAMENTAL NA AAC

095. A atuação dos auditores internos governamentais na aplicação da metodologia da AAC, embora possua algumas características advindas das peculiaridades do próprio papel de facilitador ou observador que vier a assumir, deve obedecer, em regra, às normas aplicáveis à atuação de todo e qualquer auditor interno do Poder Executivo federal.

096. Ao longo da aplicação da AAC na UORG cliente, o facilitador deverá atuar: orientando e assessorando seus gerentes e colaboradores durante a realização da autoavaliação; organizando e catalisando os trabalhos a serem desenvolvidos; sinalizando, durante as discussões e análises, os pontos que requeiram maior atenção; assistindo na proposição de melhorias para a estrutura e mecanismos de controles internos frente às vulnerabilidades (ameaças e fragilidades) e às possibilidades (oportunidades e pontos fortes) da UORG; e assessorando na elaboração dos planos de ação necessários à implementação das melhorias.

097. Portanto, os facilitadores utilizam seus conhecimentos durante o processo da AAC para facilitar discussões sobre a temática dos controles internos da gestão; todavia, há que se lembrar de orientação do Órgão Central do SCI no sentido de que “o auditor interno governamental deve abster-se de assumir qualquer responsabilidade que seja da gestão”; insistimos!

098. Importante ressaltar que nas situações em que for constatado indício de fato inquinado de ilegal ou irregular, praticado por agentes públicos ou privados no âmbito da UORG sob exame, o facilitador deverá comunicá-lo imediatamente à subunidade de avaliação da UAIG, para definição das medidas a serem adotadas oportunamente.

099. Nesse sentido, é importante que o facilitador tenha amplo conhecimento dos riscos comuns e do histórico de fraudes aos quais estão expostos os processos-chave de trabalho em funcionamento na UORG cliente, bem como das estruturas, mecanismos e práticas de controles internos administrativos geralmente utilizados para tratar os tipos de riscos a serem enfrentados.

100. Nos trabalhos da AAC, os facilitadores devem atuar de forma imparcial e isenta, evitando situações de conflito de interesses ou quaisquer outras que afetem sua objetividade, de fato ou na aparência, ou comprometam seu julgamento profissional; sem embargos à busca de orientação da Comissão de Ética do Ministério da Defesa, quando for necessário.

101. Os facilitadores, na AAC, devem declarar impedimento nas situações que possam afetar o desempenho das suas atribuições e, em caso de dúvidas sobre potencial risco para a objetividade, devem buscar orientação junto ao responsável pela supervisão técnica do trabalho ou à área de métodos e qualidade da UAIG-MD.

102. Os facilitadores também devem abster-se do mister da AAC em operações específicas com as quais já estiveram envolvidos nos últimos 24 meses, quer na condição de gestores, quer em decorrência de vínculos profissionais, comerciais, pessoais, familiares ou de outra natureza, mesmo que tenham executado atividades em nível operacional.





103. É recomendável à UAIG, na medida das possibilidades, estabelecer um sistema de rodízio na designação dos auditores internos governamentais em relação às diversas UORG e aos respectivos processos-chave finalísticos e de apoio.
104. Cuidado especial deverá ser a segregação entre os auditores internos governamentais incumbidos da AAC e aqueles designados pela UAIG para a execução dos tradicionais trabalhos de avaliação, incluídos no PAINT.
105. Além do domínio do aparato de técnicas e métodos essenciais ao exercício das atividades inerentes à sua profissão, o auditor interno designado para atuar como facilitador dos trabalhos da AAC deverá ser proficiente na utilização das ferramentas e procedimentos normalmente empregados ao longo da aplicação da metodologia.
106. Nesse contexto, um dos maiores desafios a serem enfrentados pelo facilitador reside na tarefa de estabelecer e manter a dinâmica da equipe no desenvolvimento dos trabalhos, possibilitando, assim, o alcance das metas por meio de uma discussão estruturada sobre a eficácia dos controles internos e indicar oportunidades relevantes de melhoria, diante das necessidades e da realidade da UORG cliente.
107. Por essa razão, é recomendável que o facilitador possua conhecimento e habilidade em comunicação para que consiga, realmente, motivar a participação do grupo de colaboradores reunidos e a conduzir, com harmonia, as discussões para alcance dos objetivos propostos, mantendo o foco das atividades na autoavaliação.
108. Com isso, as competências profissionais dos auditores internos a serem designados para atuar na coordenação, na facilitação e nos assessoramentos realizados ao longo da aplicação da AAC devem ser observadas quando do processo de sua seleção entre os integrantes da UAIG.
109. As competências profissionais representam o conjunto de qualidades que um colaborador deve possuir para exercer plenamente as atribuições inerentes a determinado cargo ou função de um processo-chave de trabalho da organização.
110. Já as competências individuais são um conjunto de qualidades que um determinado colaborador da organização possui e por meio das quais ele é reconhecido pelos demais indivíduos em determinado ambiente.
111. Assim, considerando que são inúmeras as qualidades que um indivíduo pode possuir e, provavelmente, ainda em maior número, as que poderá vir a desenvolver no decorrer de sua vida profissional, depreende-se que qualquer indivíduo trabalhando em uma organização sempre possuirá um elenco de competências inatas, adquiridas, a adquirir e, devido à complexidade da natureza humana, que jamais possuirá.
112. Portanto, é importante ressaltar que a apresentação de um rol de competências profissionais para a função de “auditor interno facilitador de AAC” representará apenas um ideal de qualidades a ser atingido, razão pela qual a existência de algumas lacunas nas competências individuais do candidato a essa complexa função não implica imediata desqualificação para seu exercício, pois a sua senioridade pode vir a suprir possíveis inconsistências verificadas.
113. Ao contrário, esses possíveis vácuos ou deficiências nas competências individuais de auditores internos devem ser objeto de investigação, avaliação e



suprimento pela subunidade de pessoas na UAIG-MD, por meio da utilização de técnicas e ferramentas da metodologia da gestão de competências, utilizada para aprimorar a administração e o gerenciamento dos colaboradores de uma organização, seu maior patrimônio!

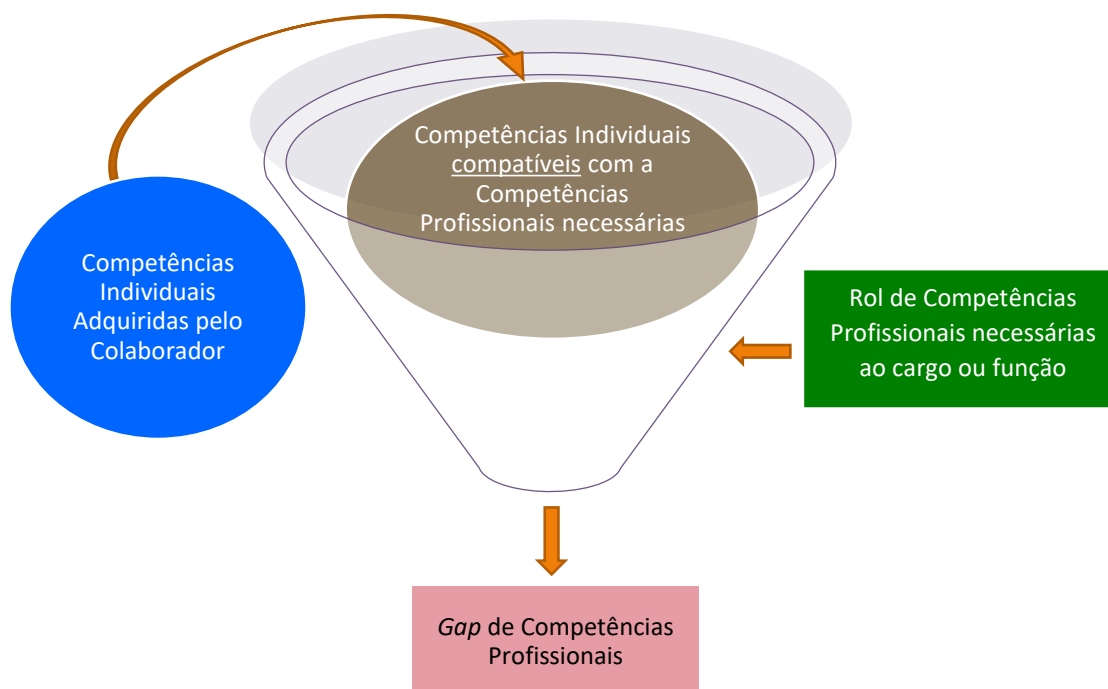
114. Dessa forma, esses *gaps* de competência poderão ser eliminados ou atenuados por meio de um programa equânime e equilibrado de capacitação (Plano de Desenvolvimento de Pessoas-PDP) com aperfeiçoamentos e/ou treinamentos, administrados e gerenciados pela subunidade de pessoas da UAIG-MD, respeitada a diversidade etária do corpo de auditores, inclusive.

115. A metodologia de mapeamento e descrição das competências profissionais visa dar clareza quanto à expectativa da atuação dos colaboradores. Portanto, deve estar alicerçada no trabalho efetivamente por eles executado no ambiente interno em que estão inseridos, ou seja, em seus respectivos processos-chave de trabalho.

116. Embora a identificação das competências profissionais seja relativamente simples, a maior dificuldade para realizar seu mapeamento reside na variação do grau de importância e especificidade de cada uma delas para o exercício ótimo da AAC, relativamente a UORGs díspares em uma mesma Pasta ministerial.

117. Tal assertiva, inevitavelmente, conduz a uma necessidade de hierarquização de competências profissionais, estabelecida em razão da influência que poderão exercer sobre as entregas em cada processo-chave de trabalho da UORG cliente.

**Figura 3- Competências Individuais X Competências Profissionais**





118. Para sua melhor compreensão e aplicação prática, o conceito de competências deve ser percebido por meio de três dimensões interligadas e interdependentes, cujas iniciais formam o consagrado trígama “CHA”:

- a. Conhecimentos: corresponde à dimensão do “saber”, isto é, está relacionada ao conjunto de dados e informações adquiridas pelo indivíduo por meio de um processo cognitivo de aprendizagem significativa;
- b. Habilidades: corresponde à dimensão “saber-fazer”, ou seja, refere-se à efetiva capacidade de o indivíduo aplicar seu portfólio de conhecimentos na execução de determinado propósito; e
- c. Atitudes: corresponde à dimensão do “querer-fazer” o que se sabe, relativa aos aspectos psicossociais do indivíduo; trata-se da postura assumida diante do trabalho a ser feito, valendo-se dos conhecimentos e habilidades que o profissional possui.

119. De acordo com a IN SFC-CGU nº 03/2017, os auditores internos governamentais devem possuir proficiência, devendo ser capazes de realizar as atividades para as quais forem designados, razão pela qual devem possuir e manter conhecimentos, habilidades e outras competências individuais para tanto necessárias, considerando as seguintes dimensões:

#### 6.1 Dimensão “Conhecimentos”:

120. Os conhecimentos profissionais necessários ao exercício da profissão de auditor interno são tratados pelo IIA Global (Corpo de Conhecimento do Auditor Interno) e pelos normativos da CGU, destacando-se preferencialmente, com foco no setor público, os seguintes:

- a. Auditoria Interna (*International Professional Practices Framework – IPPF* do IIA Global);
- b. Contabilidade e Finanças;
- c. Direito (Constitucional, Administrativo, Previdenciário e Tributário);
- d. Teoria Geral da Administração e Administração Estratégica;
- e. Governança, Gestão de Riscos e de Controles Internos;
- f. Processo Administrativo, Licitações Públicas e Contratos Administrativos;
- g. Gestão de Processos e de Projetos;
- h. Gestão de Competências;
- i. Métodos Quantitativos (Estatística);
- j. Economia;
- k. Inovação e Qualidade Total; e
- l. Comunicação.



121. Importante notar que a amplitude e a profundidade dos conhecimentos em cada área ou temática supracitada poderão variar em função das características da missão e das operações da UORG cliente.

122. Ao exercer a função de facilitador de AAC, na prática, o auditor interno estará auxiliando, por meio de uma metodologia própria, a realização de uma das atividades precípuas da auditoria interna, ou seja, a avaliação da eficácia dos controles internos com vistas a fortalecer as garantias de alcance dos objetivos organizacionais colimados.

123. Por esta razão, os conhecimentos profissionais necessários ao exercício da profissão de auditor interno governamental também são os mesmos recomendados para a atuação de um facilitador de AAC.

124. Todavia, considerando a necessidade de o facilitador dominar técnicas e procedimentos para a utilização da ferramenta “oficina de trabalho” (*workshop*), torna-se necessário acrescentar a este rol, além da própria Metodologia da AAC, os seguintes conhecimentos profissionais:

- a. gestão de conflitos;
- b. técnicas de oratória para condução de equipes;
- c. operação de equipamentos eletrônicos a serem utilizados na sessão; e
- d. operação dos *softwares* a serem utilizados para a organização e registro dos trabalhos realizados e resultados alcançados.

125. Com esse acervo ideal de teorias, princípios, técnicas, procedimentos e práticas, o auditor interno governamental estará munido com os conhecimentos profissionais necessários à sua atuação como facilitador, porém a experiência em sua utilização no dia a dia da administração central do MD poderá fazer a diferença quando da aplicação da metodologia da AAC.

## 6.2 Dimensão “Habilidades”:

126. As habilidades profissionais recomendadas para o exercício das atribuições do auditor interno governamental, percebidas em seu conjunto como sua destreza na aplicação de seus conhecimentos na execução de seu trabalho, podem ser identificadas e mensuradas por meio de sua experiência e trajetória profissionais – senioridade.

127. O levantamento das habilidades pode ser extraído do histórico profissional do auditor interno, com o objetivo de identificar-se cada função ou cargo exercido ao longo de sua vida profissional e outras experiências, como estágios ou treinamentos realizados (inclusive em termos de docência), bem como o tempo de permanência exercendo cada tipo de trabalho identificado.

128. Por essa razão, considera-se que as habilidades profissionais do auditor interno governamental são aquelas adquiridas ao realizar a auditoria de objetos pertencentes às áreas de atuação da UORG a serem examinadas ou similares, bem como, num



passado recente, obtidas ao exercer um cargo ou função de dirigente, supervisor, gerente, gestor ou coordenador nas referidas áreas.

129. Por outro lado, para que o facilitador de uma AAC consiga cumprir seu papel, necessário se faz que domine técnicas de tablado e de comunicação na prática, de modo a ser capaz de dar maior dinamismo e celeridade aos trabalhos executados pelos participantes dos *workshops*.

130. Portanto, o facilitador da AAC deverá, preferencialmente, possuir treinamento recente ou ser suficientemente experiente no exercício, supervisão ou auditoria de cargos e funções, nas seguintes áreas:

- a. gerenciamento de riscos;
- b. gerenciamento de controles internos;
- c. gerenciamento de processos de trabalho;
- d. gerenciamento de projetos; e
- e. palestrante ou docente.

131. O efetivo tempo de trabalho realizado em cada área supracitada, seja como executor, supervisor ou auditor, também deve ser levado em consideração para avaliar-se a experiência profissional do auditor interno governamental.

132. O facilitador, possuindo as habilidades resultantes de uma vivência adequada, estará capacitado a colocar em ação, na AAC, todo o acervo de conhecimentos profissionais que adquiriu ao longo de sua carreira.

133. No entanto, ressalta-se que, considerando o caráter colaborativo, de participação voluntária e de confiança mútua que deve reinar ao longo do processo de autoavaliação, em especial durante a realização dos *workshops*, não bastará ao facilitador possuir os conhecimentos e habilidades profissionais até aqui elencados.

### 6.3 Dimensão “Atitudes”:

134. O auditor interno facilitador deverá adotar uma postura de neutralidade em relação à tomada de decisão referente à aceitação de riscos e, até mesmo, em relação à avaliação do custo/benefício ou eficácia de cada controle interno associado, porém não poderá permanecer neutro com relação ao andamento das atividades e tarefas do processo da AAC. Para tanto, o facilitador deverá estar apto a orientar, motivar, controlar o uso do tempo e dinamizar as ações a serem realizadas pelo gerente da UORG cliente, seus colaboradores e os demais participantes da AAC, da melhor forma possível.

135. Para propiciar um debate objetivo e profícuo com uma livre manifestação de opiniões, sem perder o foco na conformidade metodológica e, assim, produzir os resultados desejados, o facilitador também deverá apresentar uma gama de atitudes gerais e específicas para aumentar suas chances de pleno êxito.

136. Importante observar que, nas UORG clientes em que a cultura organizacional (crenças, valores e comportamentos) localizada não for muito aberta, há a



possibilidade de seus colaboradores virem a intuir a AAC como uma ameaça. Formadores de opinião, na seara da ciência das organizações, têm alertado sobre o assunto, a exemplo de: *i*) “a cultura come a estratégia no café da manhã” (Peter F. Drucker, 1909-2005); *ii*) “a cultura supera a estratégia” (Howard D. Schultz, 1953-); *iii*) “nós vemos o que acreditamos” (Robert S. McNamara, 1916-2009); etc.

137. Em casos assim, o sucesso na utilização da metodologia da AAC, em certa medida, residirá na capacidade do facilitador fazê-la ser percebida como algo do interesse do Ministro de Estado da Defesa (SEI nº 1897204) e como uma oportunidade de melhoria dos processos-chave de trabalho, na medida em que acelera o GRCI e fortalece a governança, de modo a desassociá-la do temor atávico perante “fiscalizações”, nas quais o receio de possíveis sanções proporcionaria uma participação mais cautelosa e, portanto, menos favorável a uma avaliação de “si mesmo”, isenta de preconceitos e imune a modelos mentais refratários.

138. Levando-se em consideração as características comuns à atuação de qualquer auditor interno governamental, o facilitador da AAC deverá apresentar, em geral, os seguintes valores, comportamentos e posturas profissionais:

- a. comprometimento para com a organização;
- b. ética profissional para atuar em conformidade com os princípios e valores da auditoria interna;
- c. autoconfiança para atuar convicto em si mesmo, com autonomia técnica e objetividade;
- d. pro-atividade para antecipar-se aos problemas, agindo com prontidão;
- e. persuasão para convencer e orientar com argumentos lógicos e adequados;
- f. racionalidade para assessorar objetivamente com base em fatos e na razão;
- g. curiosidade para explorar face a insuficiência de dados e informações; e
- h. perspicácia para identificar a essência de cada assunto abordado.

139. Considerando as peculiaridades de um *workshop* e a necessidade de conquistar a aderência de todos participantes, é desejável que o facilitador possua, também, as seguintes atitudes específicas:

- a. liderança para conduzir pessoas a um objetivo comum;
- b. espírito de camaradagem para fortalecer as relações interpessoais;
- c. humildade para respeitar e escutar opiniões divergentes ou destoantes;
- d. flexibilidade para não inibir o surgimento de novas ideias; e
- e. sensibilidade para promover a conciliação e obter consensos.

140. Nesse sentido, a atuação do facilitador será fundamental para manter o ânimo e o foco nos trabalhos realizados pelos decisores-chave, seus respectivos colaboradores-chave e colaboradores em geral que estiverem participando da AAC.



## 7. METODOLOGIA DA AAC

141. A definição da metodologia da AAC pode variar bastante, em decorrência da variedade e complexidade das técnicas e ferramentas disponíveis para o alcance de seus objetivos, bem como em função do *status* das competências profissionais das equipes de gerenciamento e execução dos macroprocessos de trabalho da UORG.

142. Assim, a escolha do melhor método para uma UAIG implementar a aplicação sustentável da AAC em uma organização depende de vários fatores, como a natureza do trabalho (negócio) desenvolvido, os recursos humanos e materiais disponíveis, os custos envolvidos e o desempenho da supervisão e do monitoramento dos controles internos da gestão (pela 2ª linha de defesa); sem embargo a que a AAC, numa avaliação operacional consultiva, adquira contornos de complementariedade a outras técnicas auditoriais, com foco em desempenho.

143. Da mesma forma, o aprofundamento dos exames e avaliações a serem realizadas sob a bandeira da AAC pode variar, até mesmo ao longo de sua aplicação, em função de fatores como a relevância dos riscos a que estão expostos os processos-chave de trabalho finalísticos e de apoio, a importância dos controles internos associados e, inclusive, a percepção do auditor interno facilitador e dos dirigentes, gerentes e colaboradores da UORG cliente.

144. Todavia, a aplicação da AAC em uma UORG cliente sempre possuirá um começo alimentado por *inputs* (entradas), um período de desenvolvimento de atividades (processamento) necessárias à autoavaliação de controles referenciados em riscos, e um final com a entrega de resultados (*outputs*), tendo como propósito facilitar o aprimoramento da estrutura e dos mecanismos de controles internos dos macroprocessos de trabalho da UORG cliente a ser realizado por seus próprios gerentes e colaboradores, de modo a apoiar a UAIG em sua missão de fornecer à alta administração segurança razoável do alcance dos objetivos organizacionais.

145. Concluída a aplicação da metodologia da AAC em determinada UORG cliente, após decorrido um intervalo de tempo julgado adequado face às análises de materialidade, relevância e criticidade (vulnerabilidades) referentes às áreas/temas que comprometem o alcance de seus objetivos organizacionais, a UAIG, observadas suas próprias possibilidades operacionais, poderá decidir reexaminá-la, deflagrando nova AAC retroalimentada com os resultados obtidos no ciclo anterior.

146. Nesse sentido, considerando tratar-se de uma ação cíclica de auditoria interna, com revisitação periódica (à luz da rotação de ênfase) às UORG clientes da organização, torna-se imperativo que a metodologia da AAC seja estruturada como um processo de trabalho da UAIG. Todavia, quando o gerenciamento de riscos corporativos (GRCI) adquire maiores níveis de maturidade na organização (níveis gerenciado, *risk-managed*, ou habilitado, *risk-enabled*) (*vide Anexo 2*), a intensidade da AAC tende a reduzir-se, naturalmente, na medida em que a necessidade de aceleração do GRCI cede espaço a necessidades específicas de uma ou outra UORG cliente, na vertente consultiva, ou até mesmo da subunidade de avaliação da UAIG.



## 7.1 Planejamento da AAC

147. Como na AAC são as próprias equipes de gerenciamento e execução dos processos-chave de trabalho da UORG cliente que avaliam a adequação e a eficácia de seus controles, a UAIG assume um papel típico de facilitadora do processo, razão pela qual o principal desafio a ser enfrentado pelo auditor interno governamental à frente da aplicação da AAC será o de conduzir todos os envolvidos ao longo do processo, facilitando a aplicação das técnicas e ferramentas da metodologia, de maneira a obter-se o maior ganho possível para a UORG cliente e, assim, efetivamente, agregar valor à organização como um todo.

148. Na prática, a aplicação da AAC ocorrerá por meio da realização de pesquisas e reuniões nas quais são utilizadas técnicas e ferramentas para o desenvolvimento dialógico do trabalho a ser realizado por todos envolvidos nos processos-chave de trabalho da UORG que estiver sob exame; até mesmo por representantes de seus “fornecedores” e “clientes”, segundo uma perspectiva de organização estendida.

149. No planejamento da aplicação da AAC, o facilitador deve priorizar o estudo da estrutura organizacional e o modelo de governança da UORG cliente, bem como a compreensão da interdependência e funcionamento de seus macroprocessos finalísticos e de apoio, os quais devem ser hierarquizados em função da materialidade, relevância e criticidade (vulnerabilidades) das áreas/temas cujos riscos possam comprometer significativamente o alcance dos objetivos organizacionais, em regime de ciclos de AAC e de avaliação tradicional em auditoria.

150. O processo da AAC deve ser planejado de modo a permitir que os principais dirigentes e colaboradores da UORG cliente possam examinar e avaliar, pessoalmente, a situação de até a totalidade dos cinco componentes do controle interno (segundo o IC-IF 2013 do COSO, conjunto de normas, processos e estruturas que fornece a base para funcionamento dos controles internos da gestão), em especial, o referente ao “ambiente de controle”, no âmbito de seus processos-chave de trabalho, avaliando sua eficácia no enfrentamento dos riscos às opções estratégicas da organização, numa abordagem culturalista da gestão.

151. Portanto, as atividades que serão realizadas para alcançar os objetivos da AAC, ao longo do processo de autoavaliação, deverão ser organizadas sequencialmente, de modo a: *i)* iniciar-se com o reconhecimento dos objetivos relacionados à UORG cliente e o alinhamento dos processos-chave de trabalho a tais objetivos; *ii)* conhecer o mapeamento/desenho (caso a área de organização e métodos do MD ainda não tenha mapeado o processo-chave ou o mapa se encontre defasado, a UAIG pode tentar fazê-lo ou revisá-lo, suplementarmente); *iii)* comumente em fases embrionárias do GRCI, passa-se à identificação e avaliação dos riscos aos quais a UORG esteja exposta; *iv)* o exame e avaliação dos controles internos associados aos riscos relevantes e com a proposição de melhorias para seu aprimoramento ou, inclusive, sua supressão (relação custo/benefício); e *v)* culminando com a apresentação de planos de ação para sua implementação.

152. O meticoloso planejamento do tempo a ser empregado, sempre respeitando a relação custo/benefício das atividades de auditoria interna, também é fundamental





para garantir o sucesso na aplicação da AAC, pois os gerentes das UORG cliente e demais colaboradores envolvidos serão afastados de seus afazeres diários por um período de tempo e, segundo o filósofo grego Teofrasto (372-288 a.C.) já asseverava na antiguidade: “o tempo custa muito caro”!

153. Portanto, o facilitador deverá planejar cuidadosamente os prazos e horas humanas da UORG cliente que serão necessários para a execução das etapas previstas para cada ferramenta a ser empregada no procedimento da AAC, de forma a elaborar um cronograma de trabalho adequado e exequível, mantendo-o atualizado durante sua realização.

154. O facilitador também deverá levar em consideração os aspectos legais, regulatórios e éticos ligados ao segmento de atuação da UORG a ser examinada, devendo dedicar um período do cronograma de trabalho exclusivamente para sua preparação e/ou atualização.

155. Ao longo de todo o procedimento, um segundo auditor interno governamental atuará como “observador”, efetuando os registros que permitirão aferir a conformidade técnica durante a aplicação da metodologia, em sede de AAC. Na exiguidade de profissionais da UAIG, representante da 2ª linha de defesa da gestão poderá auxiliar nos trabalhos da AAC, a critério da subunidade de consultoria da UAIG-MD e em caráter de excepcionalidade.

## 7.2 Ferramentas da AAC

156. No presente manual, foram padronizadas três ferramentas (entrevistas, questionário e *workshops*) para serem utilizadas pelo auditor interno governamental ao longo do procedimento da AAC, selecionadas com o intuito de melhor explorar as competências profissionais de cada indivíduo ou grupo envolvido com os processos-chave de trabalho finalísticos ou de apoio da UORG cliente nos exames e avaliações a serem realizados.

157. Embora a forma de aplicação da AAC possa variar em função das características ou circunstâncias inerentes ou eventuais de cada UORG cliente, o facilitador deverá valer-se das seguintes ferramentas:

a. Pesquisas Direcionadas:

- Entrevistas Semiestruturadas de Decisores-Chave; e
- Questionário de Autoexame para Colaboradores;

b. Oficinas de Trabalho (*workshops*):

- *Workshop* Preparatório com Colaboradores-Chave; e
- *Workshop* de Autoavaliação com Colaboradores-Chave.

158. Visando proporcionar uma melhor aderência à metodologia e potencializar o desempenho dos colaboradores da UORG cliente ao longo do procedimento da AAC, o facilitador deverá certificar-se de que os seus participantes (dirigentes, gerentes e colaboradores em geral da UORG) possuam uma razoável compreensão dos



conceitos e linguajar técnico de gerenciamento de riscos e controles internos e que saibam como utilizá-los apropriadamente em suas comunicações.

159. Para tanto, o facilitador deverá promover a disseminação de conhecimentos e realizar os treinamentos necessários e suficientes a uma efetiva participação nas atividades e tarefas programadas, por meio da realização dos seguintes eventos:

- a. palestra aos colaboradores em geral da UORG cliente: para apresentar os objetivos, estrutura, ferramentas a serem utilizadas, potenciais benefícios aos trabalhos executados (relevância) e os resultados esperados com a realização da AAC;
- b. treinamento aos colaboradores dos processos-chave finalísticos e de apoio respondentes do Questionário de Autoexame: versando sobre noções básicas de gerenciamento de riscos e de controles internos da gestão, de modo a habilitá-los a dar respostas mais efetivas às perguntas apresentadas e a familiarizá-los com sua terminologia, conceitos e técnicas; e
- c. treinamento aos colaboradores-chave participantes dos *workshops*: abrangendo as noções básicas de gerenciamento de processos e de projetos (com o uso de *canvas*, preferencialmente), de modo a melhor habilitá-los, respectivamente, a examinar e avaliar os processos-chave (finalísticos e de apoio) da UORG e a elaborar planos de ação com maior efetividade.

160. As Pesquisas Direcionadas são utilizadas, num primeiro momento da AAC, para obter-se a maior quantidade possível de dados e informações (achados) sobre o *status quo* da estrutura e mecanismos dos controles internos em funcionamento na UORG cliente.

161. Com base nos exames e avaliações advindos de todo esse material, em seguida, procura-se definir a maturidade da UORG cliente no gerenciamento de controles internos referenciados em riscos (GRCI), de modo a melhor balizar e subsidiar os trabalhos a serem realizados durante as oficinas de trabalho, onde se concentrarão os maiores esforços da AAC para proceder aos devidos exames e avaliações.

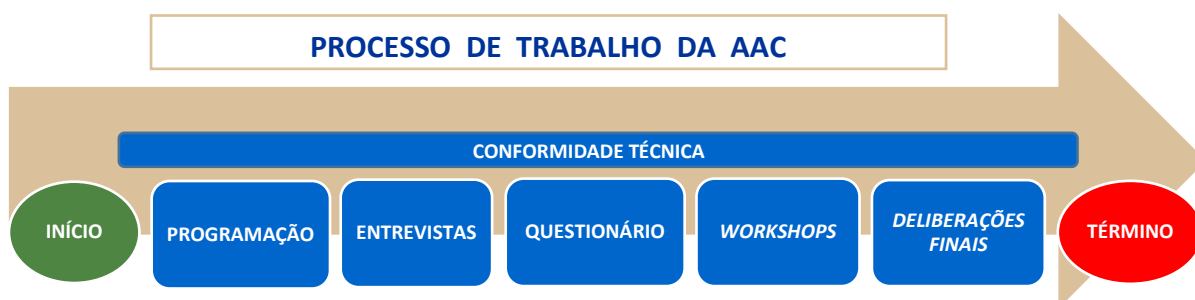


Figura 4 - Ferramentas da AAC



162. Portanto, a utilização combinada das três ferramentas da metodologia (entrevistas, questionário e *workshops*) maximizam os resultados obtidos com o procedimento da AAC. Essas ferramentas, juntamente com a programação de sua aplicação e as deliberações finais dela resultantes, representam as cinco principais atividades do procedimento da AAC, e suas respectivas subdivisões de trabalho representam as tarefas referentes a cada atividade.

Figura 5 - Fluxograma do Processo da AAC



163. Considerando a necessidade de alcançar o maior número possível de UORG (principalmente nos estágios iniciais do GRCI), de modo a melhor cumprir os abrangentes objetivos da AAC, torna-se essencial simplificar as técnicas e ferramentas a serem utilizadas na realização dos exames e avaliações dos objetivos, processos-chave, riscos e controles internos da UORG cliente, cujo principal balizador deve ser a maturidade técnico-profissional de seus gerentes e colaboradores em cada área examinada ou avaliada.

164. Tanto as ferramentas da AAC quanto as técnicas necessárias aos exames e avaliações referentes aos processos-chave de trabalho finalísticos e de apoio, riscos e controles associados das UORG cliente, devem ser simplificadas e readequadas,



de modo a serem aplicadas com celeridade por seus gerentes e colaboradores, sem comprometer a qualidade dos trabalhos realizados.

165. Além disso, para assegurar um adequado gerenciamento do processo da AAC, bem como conduzir com maestria seus participantes ao longo da realização de suas atividades e tarefas, torna-se imperativo que o facilitador esteja familiarizado com os conceitos, técnicas, rotinas e procedimentos necessários à aplicação de suas ferramentas (entrevistas semiestruturadas, questionário de autoexame e *workshops*), inclusive sobre a metodologia IC-IF 2013 do COSO.

166. O domínio desses conhecimentos profissionais, bem como das habilidades necessárias para colocá-los em prática, trata-se de condição *sine qua non* para o sucesso dos trabalhos de coordenação, assessoramento e orientação que serão desenvolvidos pelo facilitador, durante a aplicação da AAC.

167. Por outro lado, excepcionalmente, o procedimento da AAC pode valer-se apenas da realização das entrevistas semiestruturadas e da aplicação do questionário de autoexame, dispensando a ferramenta do *workshop*, nas seguintes circunstâncias:

- a. quando o GRCI encontrar-se nos maiores níveis de maturidade na organização (níveis gerenciado, *risk-managed*, ou habilitado, *risk-enabled*) (*vide Anexo 2*);
- b. em ambientes onde a cultura organizacional ainda não permita que os participantes se sintam à vontade para emitirem, de forma aberta, opiniões sobre áreas sensíveis de controle;
- c. quando não houver auditores internos governamentais com as competências profissionais necessárias à condução de *workshop*;
- d. em UORG demasiadamente grande ou complexa e houver urgência no levantamento de informações pela auditoria interna; e
- e. em UORG que demonstre não haver disponibilidade de horas humanas em suas equipes para participação em *workshop*.

168. Periodicamente, a UAIG deve avaliar a pertinência da metodologia e a qualidade do procedimento de AAC, bem como a qualidade dos planos de ação estabelecidos e a efetividade da sua implementação, promovendo a atualização do presente manual quando for recomendável.

169. Sugere-se, ainda, que o acompanhamento (*follow-up*) da implementação pelas UORG examinadas dos planos de ação decorrentes da AAC seja estruturado como um processo interno de trabalho, respeitando-se sua necessária segregação em relação às tradicionais atividades de avaliação, com o objetivo de subsidiar o planejamento da UAIG, inclusive.



## 8. ATIVIDADES DO PROCESSO DA AAC

170. A metodologia da AAC reúne várias ferramentas de avaliação de controles internos de 1ª linha de defesa da gestão, normalmente utilizadas pela UAIG na execução de suas atividades regimentais, razão pela qual se faz necessário que o planejamento e a organização de sua aplicação sejam capazes de proporcionar sua integração em perfeita sincronia, de maneira a obter-se o máximo rendimento de suas potencialidades, sob as égides da interoperabilidade e da integração.

171. Neste sentido, por ocasião da seleção de cada UORG cliente a ser submetida ao procedimento da AAC, é recomendável que a UAIG leve em consideração a necessidade de rotação de ênfase sobre os objetos auditáveis em cada PAINT, de maneira a permitir que objetos considerados de menor risco também possam ser avaliados, conforme previsto pela IN SFC-CGU nº 03/2017.

172. Na via de consequência dos entendimentos previamente acordados com a alta administração (SEI nº 1897204), após definidas as UORG clientes pela UAIG, o primeiro desafio do auditor interno facilitador vem a ser a elaboração de um programa detalhado de trabalho que apresente a caracterização da AAC a ser realizada, uma ampla variedade de informações relevantes sobre a UORG objeto da autoavaliação e, em especial, o cronograma das atividades e tarefas do procedimento da AAC.

### 8.1 Programação da Aplicação da AAC

173. Todos os parâmetros, premissas e informações preliminares para o planejamento e organização da AAC deverão ser consolidados no Programa de Autoavaliação de Controles (PAC), conforme modelo a ser padronizado pela UAIG, com a finalidade de balizar a execução e o acompanhamento das atividades e tarefas do procedimento da AAC.

174. O PAC se trata de um artefato, subdividido em duas partes, que serão preenchidas em dois momentos distintos.

175. A primeira parte do PAC deverá ser preenchida pelo facilitador, logo após sua designação pela UAIG, com as informações já disponíveis, sejam provenientes de atos e fatos administrativos ou das atividades de auditoria interna já desenvolvidas, objetivando orientar o início dos trabalhos da AAC na UORG cliente.

176. As seguintes informações devem ser levantadas pelo facilitador e descritas na primeira parte do PAC:

- a) objeto da AAC: indicação clara da UORG cliente (unidade, macroprocesso, função ou projeto organizacional a ser examinado);
- b) objetivos e escopo da AAC: definição clara e concisa dos resultados que se pretende alcançar por meio da AAC, bem como esclarecimento dos aspectos que serão abrangidos ao longo dos trabalhos para atingimento do objetivo, em conformidade com a metodologia da AAC;



- c) prazo e cronograma da AAC: período de tempo estimado para a realização de cada etapa, atividade e tarefa planejada, com previsão de suas datas de início e término;
- d) custo estimado da AAC para a UAIG: esforço estimado tomando-se por base o valor das horas de trabalho requeridas para a realização de suas atividades e respectivas etapas;
- e) recursos tecnológicos necessários: recursos de tecnologia da informação e comunicação (TIC) que serão necessários para a realização dos trabalhos;
- f) responsabilidades dos participantes da AAC: descrição das premissas e diretrizes para atuação dos colaboradores e gerentes da UORG a ser examinada e dos auditores internos facilitador e observador, no âmbito do procedimento da AAC;
- g) legislação e atos normativos administrativos e técnicos aplicáveis: aparato legal e normativo que estabelece e regulamenta o funcionamento dos processos-chave de trabalho da UORG;
- h) estrutura organizacional: identificação dos setores de trabalho da UORG sob avaliação;
- i) informações da UAIG sobre a UORG: histórico de avaliações realizadas sobre a eficácia dos controles internos (achados e recomendações) e informações sobre o monitoramento das providências tomadas pela UORG para atender às recomendações da UAIG ou às determinações emanadas do TCU, de outros órgãos de defesa do Estado ou, ainda, de colegiados internos da estrutura de governança da organização; e
- j) informações do Plano de Auditoria Interna (PAINT): situação da UORG a ser examinada, que indica a sua classificação quanto à materialidade, relevância e criticidade (vulnerabilidades) de sua área/tema.

**177.** Uma vez concluída a primeira parte do PAC, o facilitador deverá agendar, com os decisores-chave da UORG cliente, em especial, o dirigente máximo (ou preposto *ad-hoc*) ao qual esteja subordinada e seu respectivo gerente, a data de suas respectivas entrevistas semiestruturadas.

**178.** As referidas entrevistas fornecerão importantes dados e informações para melhor percepção sobre a estrutura, funcionamento, características e entregas dos processos-chave de trabalho (finalísticos e de apoio), bem como a situação geral do gerenciamento de controles internos referenciados em riscos na UORG cliente, a partir dos quais o facilitador elaborará a segunda parte do PAC.

**179.** A segunda parte do PAC deverá esclarecer, portanto, os seguintes quesitos:

- a) modelo de governança da UORG: informações sobre diretrizes, responsabilidades, obtenção de recursos, acompanhamento dos resultados de seus macroprocessos de trabalho, e registros em face da supervisão e do monitoramento a cargo da 2ª linha de defesa da gestão;



- b) natureza e características das operações: informações sobre a essência e as peculiaridades do trabalho predominantemente realizado nos macroprocessos internos de trabalho da UORG cliente;
- c) contexto organizacional: situação atual em que se encontram as operações e a administração da UORG no contexto (interno e externo) da organização e perspectivas presentes;
- d) processos-chave de trabalho da UORG: identificação preliminar e descrição sucinta dos macroprocessos internos de trabalho, de seus fluxos de informação e comunicação, e dos objetivos organizacionais com os quais se encontrem alinhados;
- e) responsáveis pelos processos-chave: identificação do gerente e dos colaboradores-chave (e substitutos eventuais) que atuam em cada processo-chave finalístico e de apoio;
- f) equipes que deverão participar da execução da AAC: indicação do gerente e dos colaboradores da UORG que participarão de cada etapa, atividade ou tarefa da AAC;
- g) custo estimado da AAC para a UORG a ser examinada: esforço estimado tomando-se por base o valor das horas de trabalho requeridas para realização de suas atividades e respectivas tarefas;
- h) local para aplicação da AAC: lugar onde serão desenvolvidas as atividades e tarefas referentes ao procedimento da AAC aplicado na UORG sob exame; e
- i) cronograma do processo da AAC: definição das datas e horários onde serão realizadas cada uma das atividades e tarefas do procedimento e o público alvo que delas participará.

**180.** Concluída a elaboração da segunda parte, deverá ser agendada reunião com o dirigente máximo (ou preposto *ad hoc*) ao qual a UORG cliente esteja subordinada e seu respectivo gerente, para a apresentação de todo o PAC, com o intuito de lhes apresentar as atividades e tarefas do procedimento da AAC, do início à conclusão dos trabalhos.

**181.** Após a reunião com o gerente da UORG e os devidos ajustes, o PAC será submetido à aprovação do dirigente da subunidade de consultoria da UAIG-MD e, em seguida, encaminhado a UORG cliente, via sistema eletrônico de trâmite de documentos e atos administrativos, para conhecimento e acompanhamento.

**182.** Uma vez aprovado o PAC, caberá ao facilitador, de forma proativa e mantendo foco na qualidade, diligenciar para que cada uma de suas fases e etapas sejam cumpridas tempestivamente e obtenham êxito em suas respectivas entregas.

## **8.2 Pesquisas Direcionadas – Entrevistas Semiestruturadas**



183. Embora os questionários aplicados aos colaboradores dos processos-chave finalísticos e de apoio da UORG, bem como as oficinas de trabalho (*workshops*) realizadas com a participação de seus colaboradores-chave, sejam notórios na seara das pesquisas qualitativas, os resultados obtidos com a entrevista dos decisores-chave da UORG cliente sob exame representam valiosa fonte de informações a serem utilizadas ao longo do procedimento da AAC.

184. Entrevistar decisores-chave se trata de uma alternativa bastante eficaz para obter-se um entendimento mais amplo e completo dos processos-chave da UORG sob exame e de seus pontos críticos, tendo por base a percepção de seus principais tomadores de decisão, bem como de outras UORG com as quais se relaciona e que participam diretamente de sua cadeia de valor, razão pela qual essa atividade do procedimento da AAC deve ser a ferramenta que dará início aos trabalhos de autoavaliação propriamente ditos.

185. As entrevistas dos decisores-chave devem ser utilizadas em combinação com outras ferramentas de obtenção de informação sobre a estrutura e o funcionamento dos controles internos da UORG sob exame, especialmente para formar-se uma ideia prévia sobre sua abrangência e qualidade.

186. Os decisores-chave da própria gerência da UORG cliente, ao responderem às indagações do auditor interno facilitador, ao longo da entrevista, fornecerão informações de interesse, preferencialmente, quantitativas (relatórios estatísticos) e qualitativas (narrativas ou fluxogramas), para subsidiar os trabalhos a serem desenvolvidos nas próximas atividades do procedimento da AAC.

187. O facilitador deverá elaborar, por razões de objetividade, um roteiro para a entrevista dos decisores-chave da UORG cliente, o qual apontará o caminho a ser trilhado durante sua realização. Contudo, esse roteiro não deverá restringir sua motivada curiosidade investigativa, que poderá suscitar esclarecimentos sobre outros pontos que se revelem importantes no transcorrer da entrevista, atrelados à temática dos controles internos referenciados em gerenciamento de riscos.

188. Assim, o roteiro da entrevista deverá ser estruturado pelo facilitador com a finalidade de melhor informar-se sobre os pontos de exposição a riscos julgados mais sensíveis nos processos-chave de trabalho da UORG, previamente classificados como relevantes com base na materialidade, relevância e criticidade (vulnerabilidades) de sua área/tema e no histórico de achados das avaliações realizadas pela UAIG, buscando subsidiar a produção de indícios que apontem para necessidades de melhoria.

189. Durante as entrevistas, o facilitador também deverá buscar, em cooperação com os entrevistados, a identificação dos processos-chave finalísticos e de apoio cujos controles-chave (aqueles controles internos que visam mitigar os riscos significativos do processo de trabalho e que asseguram que os objetivos de controle sejam alcançados) serão objeto da autoavaliação, os objetivos organizacionais aos quais estão alinhados, e o grau de importância de cada colaborador-chave para o funcionamento dos controles existentes.

190. Embora o facilitador precise realizar anotações referentes às respostas às suas indagações, mediante prévio e explícito consentimento do entrevistado, a entrevista





poderá ser gravada para facilitar o registro dos dados e informações em relatório a ser elaborado para sua posterior análise e comunicação.

191. Para assegurar a obtenção de melhores resultados, os decisores-chave deverão familiarizar-se previamente com o roteiro que será seguido durante a entrevista e o facilitador deverá ser proficiente nos conceitos, técnicas e ferramentas a serem utilizados durante a aplicação da metodologia da AAC.

### **8.3 Pesquisas Direcionadas – Questionário de Autoexame**

192. A aplicação do Questionário de Autoexame representa a segunda atividade do procedimento da AAC, sendo geralmente utilizado em pesquisas direcionadas por oferecer a oportunidade de obtenção de respostas simples e diretas que facultem ao gerente da UORG, aos “donos” dos macroprocessos de trabalho finalísticos e de apoio e aos seus respectivos colaboradores uma clara identificação de sua estrutura de controle interno, referenciada em gerenciamento de riscos.

193. Trata-se, portanto, de um questionário que deve ser respondido pelo gerente da UORG cliente e pelos proprietários e colaboradores de seus processos-chave, podendo, em virtude de limitações de tempo ou de pessoal, ser direcionado apenas aos seus colaboradores-chave.

194. O auditor interno facilitador deverá elaborar e aplicar o questionário de autoexame, realizar a tabulação de suas respostas, realizar a avaliação dos achados e providenciar a comunicação dos resultados aos decisores-chave da UORG, objeto da AAC, para sua apreciação.

195. O questionário deve ser composto por uma série de perguntas para cada uma das atividades de controle interno identificadas para tratamento dos riscos dos processos-chave de trabalho da UORG, tendo como referência a metodologia COSO IC-IF 2013, de modo a avaliar a adequação e a eficácia dos controles internos em funcionamento nos processos-chave finalísticos e de apoio da UORG cliente.

196. Com a finalidade de facilitar a tabulação das respostas, o facilitador deverá aplicar questionários customizados que se valham de perguntas adequadas ao público-alvo e com respostas comparativas de múltipla escolha com escala de graduação (escala Likert, p.e.), capazes de melhor representar a opinião dos colaboradores da UORG cliente. É importante que as respostas ao questionário com tom negativo apontem para uma possibilidade de melhoria, oportunamente.

197. A análise das respostas ao questionário, quando concluída, além de subsidiar o facilitador da AAC com dados e informações valiosas para a condução das atividades subsequentes, poderá fornecer evidências preliminares, relevantes e úteis para a UAIG sobre o funcionamento de componentes do controle interno (ambiente de controle, avaliação de riscos, atividades de controle, sistemas de informação e comunicação e atividades de monitoramento) no âmbito da UORG cliente, em conformidade com a IC-IF 2013 do COSO. Essa ferramenta se tornará ainda mais valiosa nas situações em que o facilitador identifique o predomínio de uma subcultura organizacional que dificulte o debate aberto e franco.



198. Todavia, para tirar conclusões mais precisas sobre os componentes do controle interno, o facilitador deverá valer-se das demais ferramentas do procedimento da AAC, bem como estar constantemente atento a outras evidências do ambiente de controle obtidas por meio de sua interação com os dirigentes, gerentes e demais colaboradores da UORG, de modo a melhor aquilatar a maturidade de seus controles internos de gestão.

199. É importante que todos os participantes da pesquisa sejam instrumentalizados em termos conceituais, pois pouco adiantará enviar um questionário sobre controles internos referenciados em riscos se o gerente ou colaborador da UORG cliente não souber como interpretá-lo e/ou respondê-lo.

200. Para que o Questionário de Autoexame consiga alcançar os resultados pretendidos, o facilitador deverá tomar uma série de providências administrativas antes, durante e após a sua aplicação.

#### 8.3.1 Tarefas Pré-Questionário:

- a. elaborar o questionário com perguntas com o grau de complexidade adequado ao público-alvo, que abranjam os componentes do sistema de controles internos estabelecidos pela metodologia IC-IF 2013 do COSO, certificando-se de que permitam uma verificação adequada de sua estrutura, funcionamento, adequação e eficácia;
- b. diligenciar, junto à subunidade de consultoria da UAIG-MD, para que seja programado pequeno treinamento aos colaboradores dos processos-chave finalísticos e de apoio da UORG cliente, respondentes do Questionário de Autoexame, versando sobre noções básicas de controles internos referenciados em gerenciamento de riscos corporativos, à luz do COSO IC-IF 2013;
- c. agendar junto ao gerente da UORG cliente, após a realização do treinamento, um período para sua aplicação, em conformidade com o PAC.

#### 8.3.2 Tarefas para Aplicação do Questionário:

- a. Enviar, por e-mail funcional, ou disponibilizar, por meio de ferramenta *web* de pesquisas *on line*, o questionário aos respondentes, no início do período de aplicação agendado; e
- b. monitorar a aplicação do questionário, diligenciando junto à gerência da UORG sob exame de modo a assegurar-se de que os respondentes concluam suas respostas até o término do período de aplicação.



### 8.3.3 Tarefa Pós-Questionário:

- a. realizar a tabulação das respostas a cada pergunta do questionário;
- b. analisar, sob a ótica da metodologia IC-IF 2013 do COSO, os achados (constatações) advindos da tabulação das respostas ao questionário;
- c. agendar perante o gerente da UORG cliente reunião para a apresentação dos resultados encontrados, solicitando, nos casos de análise de pergunta com respostas predominantemente “favoráveis” e que julgue necessitar de comprovação, a apresentação de documento de evidência;
- d. efetuar o registro dos trabalhos de levantamento e tabulação das respostas ao questionário, assim como dos achados e das análises realizadas, no Relatório de Achados do Questionário de Autoexame (RAQ), conforme modelo a ser definido pela subunidade de consultoria da UAIG-MD;
- e. submeter os achados, documentos e análises resultantes da aplicação do questionário à avaliação dos participantes do *workshop*, quando da realização da sessão; e
- f. estudar o conjunto de achados, documentos e análises resultantes da aplicação do questionário, visando classificar a UORG sob exame quanto à maturidade de seus controles internos, bem como depreender como aprofundar sua avaliação e aprimoramento, ao longo do *workshop*.

## 8.4 Oficinas de Trabalho – *Workshops* Preparatório e de Autoavaliação

201. O *workshop* se apresenta como a atividade de maior complexidade do procedimento da AAC, sendo sua mais tradicional ferramenta e possuindo duplo caráter: *i*) de treinamento (ou formação); e *ii*) de sensibilização. A finalidade do *workshop* consiste em detalhar e aprofundar o conhecimento sobre temas específicos por meio de discussões técnicas estruturadas.

202. Para tanto, o auditor interno facilitador do *workshop* se empenha no debate de casos mais práticos do que teóricos e fomenta a participação intensa e dialógica do público interno envolvido (participantes), do qual se espera um consciente e proativo compartilhamento e debate de informações e ideias.

203. A dinâmica da reunião (ou sessão) de um *workshop* divide-se em três momentos (exposição, discussão em equipes e conclusão), podendo durar de 4 a 8 horas, com intervalos. O tema do *workshop* geralmente é tratado em blocos, de maneira a não permitir que o interesse ou entusiasmo de seus participantes acabe se dispersando.

204. O ambiente em um *workshop* deve ser informal, com os participantes de cada equipe formada sentados em círculo, de modo a facilitar a livre manifestação de ideias e a contínua troca de informações.



205. O *workshop* deve contar com o concurso de profissional expositor que conheça os temas a serem abordados e que possua experiência didática para melhor transmitir seus conhecimentos, de modo a agregar valor às discussões técnicas que serão realizadas ao longo da sessão.

206. O *workshop* também deverá possuir um moderador que assegure continuamente, ao longo da sessão, que todos os participantes de cada equipe tenham a chance de expressar-se, não permitindo que a palavra seja apropriada por apenas um ou poucos indivíduos, e que a opinião comum seja formada por consenso e suficientemente clara e completa.

207. No procedimento da AAC, no âmbito do presente manual, os papéis de expositor e de moderador, em um *workshop*, serão exercidos pelo auditor interno facilitador.

208. O foco maior do *workshop* realizado na AAC se encontra no exame dos controles internos de 1ª linha de defesa da gestão, contudo poderá ser estruturado com base em:

- a. objetivos: tem como foco encontrar a melhor maneira de conquistar um objetivo pretendido, tendo início com a análise das formas de atingi-lo e segue com a identificação de controles internos que estão presentes e que podem levar ao seu alcance, bem como com a identificação dos riscos inerentes e residuais;
- b. processos: tem seu foco no exame das atividades conduzidas dentro do fluxo de trabalho de uma cadeia de processos, iniciando-se com a identificação dos objetivos do processo-chave de trabalho objeto do exame, visando sua avaliação, atualização e validação, bem como avaliar, atualizar ou aperfeiçoar os controles internos em funcionamento;
- c. riscos: nos estágios iniciais do GRCl, pois se concentra na identificação dos riscos para atingir um objetivo, iniciando com a identificação dos riscos inerentes e que representam uma barreira para alcançar os objetivos; em seguida, passando à identificação das atividades de controle que asseguram que são suficientes para gerenciar os principais riscos; e sendo concluído com a análise da adequação e eficácia real dos controles internos em seu papel de mitigar os riscos relevantes;
- d. controles: foca na qualidade do funcionamento dos controles internos na prática, ou seja, se controles formais estão presentes e funcionando adequadamente; tem início com a identificação dos riscos e controles preventivos associados, prosseguindo com a análise das lacunas resultantes da comparação entre a forma como os controles internos foram desenvolvidos para funcionar e como de fato são utilizados para melhor proporcionarem garantias razoáveis de atingimento de seus objetivos; e



- e. departamentos: concentra-se na situação departamental dentro de uma unidade organizacional, com relação ao atingimento de objetivos oriundos do planejamento estratégico; tem início com a investigação do que ajuda a alcançar os objetivos da organização e do que pode atrapalhar, passando em seguida a identificar formas de lidar com os obstáculos principais.

209. Considerando-se as peculiaridades de cada UORG cliente ou da própria organização, numa conjuntura de espaço institucional e tempo, a estrutura do *workshop* a ser empregado pela UAIG no procedimento da AAC poderá transitar por várias configurações mistas ou combinadas, de modo a respeitar a curva de aprendizagem do público interno e a melhor disseminar as metodologias e técnicas de gerenciamento de riscos e controles internos da gestão no ambiente organizacional; devendo-se priorizar os controles internos de 1ª linha de defesa da gestão, sempre que possível.

210. Por essa razão, considerando que pode existir considerável disparidade de conhecimento sobre gestão de processos e controles internos referenciados em gerenciamento de riscos entre as UORG que formam a clientela da UAIG e, mesmo, entre os indivíduos dentro de uma mesma UORG, a aplicação da metodologia da AAC, no presente manual, vale-se de um *workshop* estruturado em três bases combinadas: processos, riscos e controles.

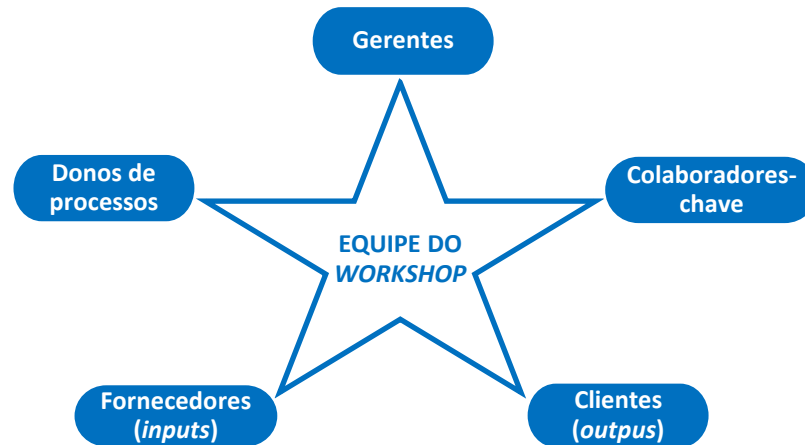
211. Em geral, o *workshop* pode reunir um grupo de até 15 indivíduos que atuem nas equipes de administração, gerenciamento, gestão ou operação dos processos-chave finalísticos e de apoio da UORG cliente, além dos auditores internos governamentais que exercerão o papel de facilitador (coordenador, orientador e assessor técnico especialista em controles referenciados em riscos) e de observador (registrador ou escrevente).

212. A equipe de participantes do *workshop* deverá ser indicada pelo gerente da UORG cliente e formalmente designada pelo dirigente maior ao qual esteja subordinada, podendo ser composta por:

- a. auditores internos (facilitador e observador);
- b. gerentes e “donos” dos processos-chave finalísticos e de apoio da UORG cliente (objeto da autoavaliação);
- c. colaboradores-chave dos macroprocessos de trabalho sob exame (em especial, os responsáveis pela execução dos controles-chave); e
- d. representantes de órgãos ou entidades, internos ou externos à organização, públicos ou privados, que integrem a cadeia de valor da UORG sob exame (fornecedores ou clientes).



Figura 6 - Participantes do *Workshop* da AAC



213. O facilitador da AAC deverá estar atento às circunstâncias negativas que possam ocorrer em trabalhos realizados em equipe, uma vez que alguns indivíduos selecionados para compor a equipe que participará do *workshop* podem não estar cientes dos verdadeiros objetivos e interesses de sua UORG ou de seu respectivo processo-chave de trabalho, ou tolher a livre manifestação de outros integrantes, até mesmo por condicionantes hierárquicas (quando é preferível o Método Delphi, p.e.), ou apresentar informações distorcidas ou errôneas, inclusive.

214. À guisa de ilustração, quanto maior for o receio de possíveis represálias e menor for o interesse nos assuntos em discussão técnica, menores serão as chances da AAC proporcionar resultados relevantes. Uma subcultura organizacional autocrática, por exemplo, pode causar constrangimentos ou inibir o surgimento de respostas proativas e comprometidas com os objetivos da organização.

215. A manutenção de um ambiente proativo às atividades de autoavaliação realizadas durante o *workshop* também se revela fundamental para o sucesso na aplicação da AAC. Portanto, até mesmo a escolha de um local adequado para sua realização poderá fazer a diferença na geração de valor significativo para a UORG cliente ou macroprocesso interno de trabalho sob exame.

216. Nesse sentido, torna-se importante que o facilitador, com a devida antecedência, estabeleça uma sistemática de votação (voto eletrônico, voto impresso sem identificação, levantar a mão, etc.), por meio de perguntas aos participantes ou enquetes, para a tomada de decisão durante a realização dos *workshops*, especialmente nas questões mais controversas, de modo a dar celeridade aos trabalhos, evitando-se discussões infrutíferas, e legitimidade às deliberações da equipe, visando uma melhor aceitação dos resultados obtidos.

217. O facilitador poderá, ainda, valer-se de técnicas que possibilitem a votação anônima para assegurar a livre manifestação de pontos de vista especialmente quando perceber estar diante de grupos de interesse antagônicos ou pouco entrosados entre si. Nesse diapasão, o Método Delphi propugna pelo isolamento de cada indivíduo da influência dos restantes, a título de ilustração.



218. Na UORG cliente onde se tenha reiterados registros de dificuldades pregressas ao longo da dinâmica da metodologia da AAC, é recomendável que a UAIG recorra ao setor de recursos humanos visando o concurso de psicólogos organizacionais no intuito de conferir-se efetividade ao que fora pactuado com a alta administração (SEI nº 1897204), na seara da autoavaliação de controles.

#### 8.4.1 Metas dos Workshops:

219. Para que a metodologia da AAC consiga fortalecer a eficácia dos controles internos de 1ª linha de defesa da gestão, referenciados em gerenciamento de riscos na UORG cliente, integrando-os aos objetivos do planejamento estratégico da organização, os participantes do *workshop*, sob a facilitação do auditor interno governamental, deverão, por meio de estudos, discussões e atividades interativas, alcançar as cinco metas subsequentes, a seguir explicitadas:

8.4.1.1 Meta 1 – Objetivos Organizacionais: reconhecimento dos objetivos organizacionais (institucionais, estratégicos, etc.) a cargo da UORG cliente e identificação de seus requisitos. Tarefas:

- a. identificar ou reconhecer os objetivos organizacionais que são alcançados por meio dos processos-chave de trabalho, finalísticos e de apoio, em funcionamento na UORG cliente ou para os quais contribui diretamente;
- b. avaliar o alinhamento dos macroprocessos finalísticos e de apoio da UORG cliente com os objetivos organizacionais identificados, de modo a identificar possíveis inconsistências e possibilidades de melhorias;
- c. identificar e descrever os requisitos essenciais para que as entregas (*outputs*) advindas dos processos-chave de trabalho, finalísticos e de apoio, da UORG cliente efetivamente contribuam para o alcance dos objetivos organizacionais com os quais se encontram alinhados;

8.4.1.2 Meta 2 – Processos de Trabalho: identificação dos processos-chave finalísticos e de apoio da UORG cliente, e verificação de seu alinhamento aos objetivos organizacionais e revisão de seus fluxos de atividades. Tarefas:

- a. identificar os processos-chave da UORG cliente, dentre todos os seus processos internos de trabalho finalísticos ou de apoio, alinhados aos objetivos organizacionais;
- b. conhecer o mapeamento dos processos-chave finalísticos e de apoio ou, caso não exista ou esteja defasado, solicitar auxílio da área de organização e métodos do MD, de forma a fazê-lo, na brevidade possível, visando promover um melhor entendimento da interação de seus subprocessos, atividades e tarefas na produção de suas entregas, bem como a identificação de atribuições e responsabilidades;

Observação: o facilitador deverá diligenciar para que o grau de refinamento a ser utilizado na execução dessa tarefa tenha como



parâmetros limitadores: o tempo a ser nela empregado durante o *workshop* e a maturidade da UORG cliente no gerenciamento de processos (*Business Process Management-BPM*, p.e.);

- c. identificar e estudar inconsistências e fragilidades dos macroprocessos mapeados ou revisados, e indicar melhorias que possam resultar na desoneração administrativa da UORG cliente (economia processual), diante do mapeamento ou revisão de seus processos-chave finalísticos e de apoio;
- d. apresentar proposta de ato administrativo ou de plano de ação para implementação das possibilidades de melhorias indicadas;

8.4.1.3 Meta 3 – Riscos: identificação e avaliação dos riscos relevantes (significativos) aos quais estão expostos os processos-chave finalísticos e de apoio da UORG cliente, principalmente nos níveis iniciais do GRCl. Tarefas:

- a. identificar e descrever os potenciais eventos e fontes de riscos (inerentes e residuais) relacionados aos processos-chave finalísticos e de apoio da UORG cliente, ou seja, as possibilidades de ocorrência de não conformidades que possam comprometer o atingimento do objetivo do macroprocesso;

Observação: o facilitador pode apresentar o histórico de ocorrências de materialização de riscos na UORG cliente aos participantes do *workshop* para subsidiar os trabalhos de exame e avaliação a serem realizados;

- b. identificar os subprocessos, atividades ou tarefas que mais contribuam para a ocorrência de cada evento de risco identificado, bem como suas causas (internas ou externas);
- c. identificar e descrever o impacto provável dos eventos de risco no esforço para alcance dos objetivos organizacionais, bem como os fatores de contribuição para sua ocorrência (fontes de risco) e a probabilidade de causarem algum evento de risco identificado;
- d. avaliar os riscos (inerentes e residuais) a que cada processo-chave se encontra exposto, ameaçando a entrega dos produtos (*outputs*) planejados, conforme metodologia escolhida, identificando aqueles de maior relevância (de maior impacto e probabilidade), ou seja, que implicam em maior grau de exposição da UORG;

8.4.1.4 Meta 4 – Controles Internos: identificação da estrutura de controle interno e dos controles-chave, formais e informais, existentes, implementados para tratamento preventivo dos riscos relevantes identificados, e avaliação quanto à sua adequabilidade e eficácia. Tarefas:

- a. identificar a estrutura de controles internos (com foco maior no componente “ambiente de controle”) e verificar sua adequabilidade e alinhamento com o *framework* estabelecido pelo IC-IF 2013 do COSO, e sua conformidade com o apetite a risco da organização;





- b. identificar e descrever os controles-chave estabelecidos e que estejam em funcionamento em resposta aos riscos relevantes identificados para as operações da UORG cliente, estabelecidos para dar segurança razoável para as entregas (*outputs*) de seus processos-chave finalísticos e de apoio, juntando, ao menos, uma evidência adequada, suficiente e fidedigna que comprove sua execução e formalização;
- c. avaliar e relatar a adequabilidade dos controles internos em funcionamento na UORG, observando sua pertinência e proporcionalidade face aos riscos associados (custo/benefício);
- d. avaliar e relatar a conformidade dos controles-chave em funcionamento na UORG com o que foi planejado e com o apetite a risco da organização;
- e. avaliar e relatar a adequabilidade e eficácia dos controles-chave em funcionamento na UORG para enfrentar os riscos relevantes identificados no processo ordinário de gerenciamento de riscos (GRCI), objetivando a redução do grau de exposição dos processos-chave da UORG a níveis aceitáveis;
- f. avaliar e relatar a efetividade do monitoramento do desempenho dos controles-chave em funcionamento na UORG (com indicadores que demonstrem se realmente dão o tratamento esperado ao risco associado), especialmente no que se refere à identificação e à comunicação (relato) de materializações de eventos de risco (em problemas) e de deficiências de controle;
- g. efetividade do processo de tomada de decisão para implementação tempestiva de medidas administrativas preventivas ou corretivas (controles de atenuação ou recuperação, conforme Análise *Bow-Tie*, contida na ABNT NBR ISO/IEC 31010:2012);
- h. submeter os controles-chave avaliados como pouco adequados, conformes ou eficazes à apreciação dos participantes do *workshop* para proposição de melhorias, as quais poderão implicar em seu aprimoramento, supressão e, até mesmo, na criação de um novo controle;

8.4.1.5 Meta 5 – Atos Administrativos e Planos de Ação: indicar as melhorias que poderão proporcionar maior adequação e eficácia aos controles internos da gestão, visando reduzir a exposição a riscos em processos-chave da UORG cliente a níveis aceitáveis, e formular atos administrativos e/ou planos de ação para sua implementação. Tarefas:

- a. identificar e descrever as possíveis melhorias para aprimoramento dos controles internos da gestão na UORG cliente, incluindo o aperfeiçoamento de controles-chave em funcionamento para redução dos riscos inerentes e residuais a níveis aceitáveis, a criação de novos controles para enfrentar novos riscos identificados e, até mesmo, a supressão de controles julgados inadequados ou economicamente inviáveis;



- b. estabelecer atos administrativos e planos de ação, legitimados pelos participantes do *workshop*, para implementar cada uma das melhorias nos controles-chave que agreguem valor aos macroprocessos finalísticos e de apoio examinados, prioritariamente para aquelas áreas/temas da organização que apresentem maior materialidade, relevância e criticidade (vulnerabilidade);
- c. diligenciar para que cada ato administrativo ou plano de ação proposto apresente: o produto a ser entregue; as atividades e tarefas necessárias para entrega do produto; o responsável pela execução; e os prazos para início, conclusão de cada etapa e término;
- d. estabelecer, caso a melhoria pretendida possua complexidade e amplitude que requeiram maiores estudos para seu planejamento e organização, um prazo adequado para a elaboração e apresentação do respectivo plano de ação, de modo que ainda possa ser incluído entre os resultados do *workshop*;
- e. estabelecer a forma de acompanhamento dos trabalhos de implementação dos atos administrativos e planos de ação propostos, levando em consideração, face a inexistência de um padrão rígido a ser seguido, fatores como o interesse da UORG cliente e o risco de sua não implementação;
- f. submeter as avaliações e deliberações finais à validação técnica do facilitador, que se restringirá exclusivamente à verificação de sua conformidade ao regramento de controles internos referenciados em riscos no âmbito da APF.

220. Ao longo da sessão, o facilitador pode conduzir os participantes, também, à avaliação da adequação e da eficácia dos controles internos da UORG cliente quanto aos seguintes quesitos elencados pela Norma de Desempenho 2130.A1 do IPPF, editado pelo IIA Global:

- a. alcance dos objetivos estratégicos da organização;
- b. confiabilidade e integridade das informações financeiras e operacionais;
- c. eficácia e eficiência das operações e programas;
- d. salvaguarda dos ativos;
- e. conformidade com leis, regulamentos, políticas e procedimentos e contratos.

221. A seguir, restam explicitados alguns princípios que poderão ser perquiridos pelo auditor interno governamental, na condição de facilitador da AAC, entre outros abordados na metodologia COSO IC-IF 2013:

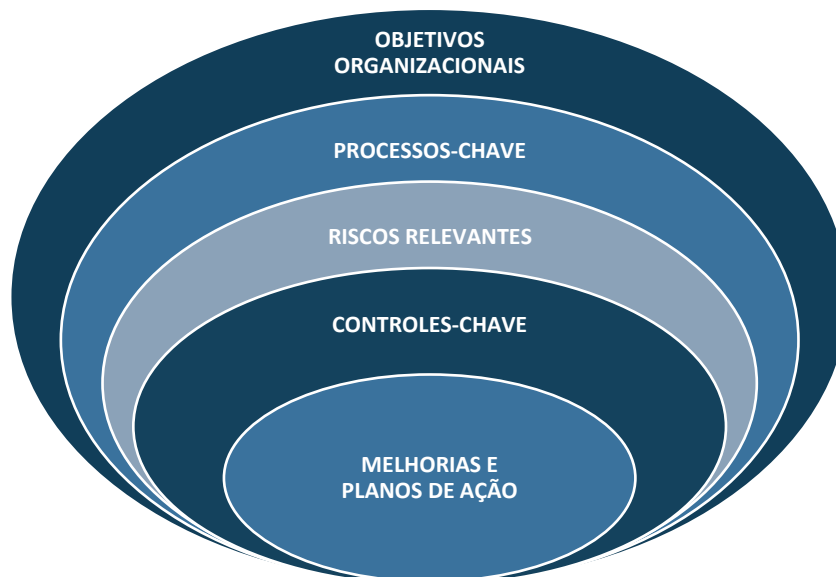
- a. relação custo/benefício: consiste na avaliação do custo de um controle em relação aos benefícios que ele possa proporcionar;



- b. qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários: a eficácia dos controles internos da gestão está diretamente relacionada com a competência, formação profissional e integridade do pessoal. É imprescindível haver uma política de pessoal que contemple: *i)* seleção e treinamento de forma criteriosa e sistematizada, buscando melhor rendimento e menores custos; *ii)* rodízio de funções, com vistas a reduzir/eliminar possibilidades de fraudes; e *iii)* obrigatoriedade de funcionários gozarem férias regularmente, como forma, inclusive, de evitar a dissimulação de irregularidades;
- c. definição de responsabilidades: deve ser, na UORG, observado o seguinte: *i)* existência de estatuto ou regimento e organograma adequados, em que a definição de autoridade e consequentes responsabilidades sejam claras e satisfaçam plenamente as necessidades da organização; e *ii)* existência de manuais de rotinas e procedimentos, claramente determinados, que considerem as funções de todos os setores do órgão ou entidade;
- d. segregação de funções: a estrutura da UORG deve prever a separação entre as funções de autorização ou aprovação de operações, execução, controle e contabilização, de tal forma que nenhuma pessoa detenha competências e atribuições em desacordo com este princípio;
- e. não supressão das linhas de defesa: as instâncias e funcionalidades das três linhas de defesa da gestão deverão ser segregadas, de modo a evitar-se sobreposições e duplicidades;
- f. instruções devidamente formalizadas: para atingir um grau de segurança adequado é indispensável que as ações, procedimentos e instruções sejam disciplinados e formalizados por meio de instrumentos eficazes e específicos, ou seja, claros e objetivos e emitidos por autoridade competente;
- g. controles sobre as transações (*compliance* ou conformidade *double check* de 2ª linha de defesa da gestão, para dentro, ou “Conformidade dos Registros de Gestão”, conforme incisos I e II do art. 7º da IN STN-MF nº 6, de 31 de outubro de 2007): é imprescindível estabelecer o acompanhamento dos fatos contábeis, financeiros e operacionais, objetivando que sejam efetuados mediante atos legítimos, relacionados com a finalidade da UORG e autorizados por quem de direito; e
- h. aderência a diretrizes e normas legais (ser e estar em *compliance*, ou em conformidade, com órgãos reguladores e/ou normatizações pertinentes): os controles internos da gestão devem assegurar observância às diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos, e que os atos e fatos de gestão sejam efetuados mediante atos legítimos, relacionados com a finalidade da UORG.



Figura 7 - Metas do *Workshop* da AAC



222. Ao concluírem os exames dos controles internos significativos identificados, os quais se encontram em funcionamento para enfrentar os riscos avaliados e julgados relevantes no processo-chave de trabalho sob exame, os participantes do *workshop*, facilitados pelo auditor interno governamental da UAIG, deverão proceder à avaliação (conjunta) de sua adequabilidade com base em escala de gradação, a exemplo da estabelecida no **Quadro 3** (adaptado de *Gestão de riscos: avaliação de maturidade*, TCU, janeiro de 2018, p. 44).

Quadro 3 – Escala de gradação quanto à adequabilidade dos controles internos

Nível	CLASSIFICAÇÃO	DESCRIÇÃO
1	<b>Insatisfatório</b>	Controles inexistentes, mal desenhados ou mal implementados, isto é, não funcionais.
2	<b>Fraco</b>	Controles têm abordagens <i>ad hoc</i> , tendem a ser aplicados caso a caso, a responsabilidade é individual, havendo elevado grau de confiança no conhecimento das pessoas.
3	<b>Mediano</b>	Controles implementados mitigam alguns aspectos do risco, mas não contemplam todos os aspectos relevantes do risco devido a deficiências no desenho ou nas ferramentas utilizadas.
4	<b>Satisfatório</b>	Controles implementados e sustentados por ferramentas adequadas e, embora passíveis de aperfeiçoamento, mitigam o risco satisfatoriamente.
5	<b>Forte</b>	Controles implementados podem ser considerados a “melhor prática”, mitigando todos os aspectos relevantes do risco.

223. Após a avaliação (conjunta) de adequabilidade dos controles internos do processo-chave da UORG cliente, os participantes do *workshop* deverão avaliar eficácia individual de cada controle significativo examinado; em que pese o fato de



qualquer controle possuir limitações que lhes são intrínsecas como a possibilidade de tornar-se “ineficaz pela ação de conluio, de contorno efetuado pela própria administração ou simplesmente de falhar por erro humano na sua aplicação” (*op. cit.*, p. 44). A eficácia específica de cada controle interno de 1ª linha de defesa se dá na medida em que o mesmo forneça segurança razoável, nunca absoluta, quanto a externalidades positivas para o cumprimento do objetivo do macroprocesso finalístico ou de apoio, para o qual foi concebido na dinâmica do enfrentamento dos riscos.

**Quadro 4 – Eficácia de cada controle interno da gestão**

<b>1</b>	<b>Ineficaz</b>	Funcionamento observado, quanto ao controle implementado, não assegurou a consecução dos objetivos do macroprocesso da UORG
<b>2</b>	<b>Moderado</b>	Funcionamento do controle implementado assegurou parcialmente a consecução dos objetivos do macroprocesso da UORG
<b>3</b>	<b>Eficaz</b>	Funcionamento observado, quanto ao controle implementado, evidenciou segurança razoável para o atingimento dos objetivos do macroprocesso

224. Quando o facilitador, com fulcro nos dados e informações obtidos por ocasião da realização das entrevistas e da aplicação do questionário, concluir que a maturidade do gerenciamento estratégico da UORG cliente ainda se encontra num estágio inicial, as cinco metas do *workshop* deverão ser alcançadas por meio de dois *workshops* distintos: Preparatório e de Autoavaliação.

225. O *Workshop* Preparatório deverá ser dedicado ao atingimento das Metas 1 e 2, buscando consolidar a percepção da UORG cliente em relação à estratégia institucional ao reconhecer seus objetivos organizacionais, traduzidos em metas quantificáveis, e verificar o alinhamento com os processos-chave da UORG cliente.

226. Já o *Workshop* de Autoavaliação deverá focar o cerne da metodologia da AAC, ou seja, a avaliação da eficácia dos controles internos face aos seus riscos relevantes, o que será alcançado por meio da conquista das demais metas da ferramenta *workshop*.

227. Neste segundo momento, terá início o estudo dos riscos a que os processos-chave finalísticos e de apoio da UORG cliente estejam sujeitos e dos controles implementados para seu enfrentamento, buscando apreciar sua eficácia e, observada a relação custo/benefício, identificar possibilidades de melhoria, ou supressão, e elaborar planos de ação para sua implementação, resultando no aprimoramento ou supressão de controles existentes ou, até mesmo, na criação de novos controles.

228. Considerando-se a complexidade que o planejamento, organização e implementação das propostas de melhoria dos controles internos da gestão podem assumir, observadas as competências profissionais já presentes na UORG, o facilitador poderá programar um treinamento que abranja as noções básicas de gerenciamento de projetos (com o uso de *canvas*, preferencialmente) para os participantes do *workshop*, de modo a habilitá-los a realizar a tarefa de elaboração de planos de ação efetivos, quando julgar necessário.

229. Caso se trate de uma UORG com seus processos-chave de trabalho suficientemente mapeados e alinhados com os objetivos organizacionais, e cujos



colaboradores possuam, reconhecidamente, um razoável domínio das técnicas e ferramentas de gestão de controles internos referenciados em gerenciamento de riscos (GRCI), o facilitador da AAC poderá realizar todas as cinco Metas em um único *workshop*.

230. Ao término dos trabalhos da aplicação da metodologia, o Relatório Final de Autoavaliação de Controles (RFAC), principal entrega do procedimento da AAC, deverá ser consolidado pelo auditor interno facilitador, conforme modelo padronizado pela subunidade de consultoria da UAIG-MD.

231. O RFAC deverá relatar, de forma analítica e circunstanciada, o desenvolvimento do processo da AAC, abrangendo todas as atividades e tarefas realizadas ao longo dos trabalhos, bem como seus achados (constatações), análises e resultados (atos administrativos e planos de ação propostos), fundamentados no RAQ e na Ata da Sessão do Workshop (ASW).

232. O RFAC deverá destacar os seguintes aspectos da AAC realizada, em especial se:

- a. os processos-chave finalísticos e de apoio da UORG cliente se encontram alinhados aos objetivos organizacionais;
- b. a estrutura de controles internos da gestão e os controles-chave em funcionamento na UORG cliente estão em conformidade com a metodologia IC-IF 2013 do COSO;
- c. os controles internos da gestão implementados são suficientes, adequados e eficazes para o tratamento mitigador dos riscos relevantes (inerentes e residuais);
- d. os riscos residuais em cada processo-chave examinado são aceitáveis;
- e. os sistemas de informação e comunicação da 1ª linha de defesa da gestão e as atividades de supervisão e monitoramento da 2ª linha de defesa são efetivos e segregados;
- f. os atos administrativos e planos de ação propostos são suficientes para enfrentar os riscos relevantes identificados ao longo do procedimento da AAC, proporcionando as melhorias pretendidas.

233. O RFAC, sob a égide da autotutela, deverá estabelecer um plano de informação e comunicação para possibilitar que a própria UORG cliente realize o monitoramento da implementação dos atos administrativos e planos de ação aprovados.

234. Após a elaboração de sua minuta, o facilitador deverá levar o RFAC à apreciação do gerente da UORG cliente, para conhecimento e aperfeiçoamentos, antes de seu encaminhamento ao dirigente máximo ao qual a UORG esteja subordinada para aprovação dos planos de ação propostos.

235. O êxito da AAC será alcançado com a utilização de oficina de trabalho (*workshop*) em conjunto com pesquisas direcionadas, operacionalizadas por meio da realização de entrevistas qualitativas semiestruturadas de decisores-chave da UORG cliente e da aplicação de questionário autoavaliativo aos colaboradores.



236. De modo semelhante ao Questionário de Autoexame, para que se obtenha sucesso no *Workshop*, o facilitador deverá tomar uma série de providências antes, durante e após a sua realização.

#### 8.4.2 Tarefas Pré-Workshop:

- a. planejar a logística adequada e suficiente à realização da sessão do *workshop*;
- b. estabelecer as regras básicas para a condução e o funcionamento do *workshop* a serem apresentadas aos colaboradores da UORG cliente que forem designados participantes dos *workshops*;
- c. programar, junto à subunidade de consultoria da UAIG, um pequeno treinamento a ser ministrado aos colaboradores-chave dos processos-chave finalísticos e de apoio da UORG cliente, participantes do *workshop*, versando sobre noções básicas de gerenciamento de processos e de projetos (com o uso de *canvas*), para habilitá-los a aplicar suas metodologias, técnicas e ferramentas, quando julgado necessário; e
- d. preparar uma apresentação, preferencialmente em programa para edição e exibição de apresentações gráficas, para servir de roteiro durante a sessão do *workshop*.

#### 8.4.3 Tarefas de Aplicação do Workshop:

- g. realizar a sessão do *workshop*, na data e local agendados, diligenciando para que os trabalhos obedeçam ao cronograma proposto, de modo a respeitar os prazos estipulados, assegurando objetividade aos exames, discussões e avaliações realizados, e mantendo o foco nas tarefas e metas estabelecidas;
- h. apresentar os achados, documentos e análises relatados no RAQ, submetendo-os à avaliação dos participantes, quando da realização das tarefas da meta do *workshop* a qual estiverem correlacionados;
- i. facilitar, orientar e assessorar os participantes no decorrer da sessão, zelando para que, nas discussões, avaliações e deliberações, as tarefas de cada uma das cinco metas do *workshop* sejam alcançadas;

Observações:

- i. a dinâmica dos exames e avaliações a serem realizados pode ser facilitada por meio de perguntas sobre o funcionamento do processo-chave, atividade ou tarefa, como: “o que tem ajudado” ou “o que tem prejudicado”;
- ii. nos casos em que os participantes não estiverem conseguindo chegar a um consenso, as discussões deverão ser decididas por meio da sistemática de votação, estabelecida pelo facilitador no início dos trabalhos;



- j. verificar os atos administrativos e planos de ação propostos para o fortalecimento dos controles internos da UORG cliente, quanto à sua adequabilidade metodológica e conformidade técnica e, quando julgar necessário, agendar reunião com o gerente e colaboradores-chave dos respectivos macroprocessos de trabalho, visando prestar assessoria para sua complementação, ajuste e/ou aprimoramento;
- k. elaborar a ASW a ser assinada por todos os presentes no encerramento dos trabalhos, com fulcro nos dados e informações obtidas, nos exames e avaliações realizados e nas deliberações (achados e resultados) dos participantes, observando a ordem cronológica dos registros efetuados ao longo da execução dos trabalhos, e descrevendo todos os fatos e atos de forma clara e precisa;

#### 8.4.4 Tarefas Pós-Workshop:

- l. elaborar a minuta do Relatório Final da AAC (RFAC), em conformidade com o modelo padronizado pela subunidade de consultoria da UAIG-MD, fundamentado nos dados, informações, achados e resultados registrados no RAQ e na ASW, tendo como anexo os atos administrativos e planos de ação propostos; e
- m. encaminhar a minuta do RFAC para a apreciação do gerente da UORG cliente, efetuando os ajustes julgados necessários.

### 8.5 Deliberações Finais

237. Visando concluir adequadamente os trabalhos da AAC aplicada na UORG cliente, o facilitador deverá realizar as seguintes tarefas:

- a. realizar a Reunião de Encerramento dos Trabalhos (RET) para apresentação do RFAC ao dirigente máximo (ou preposto *ad hoc*) ao qual a UORG cliente esteja subordinada, submetendo-o à sua apreciação e aprovação;
- b. encaminhar o RFAC aprovado ao gerente da UORG cliente para que seja dado início à implementação dos atos administrativos e planos de ação aprovados;
- c. encaminhar o RFAC aprovado à subunidade de avaliação da UAIG-MD para o fornecimento de subsídios aos trabalhos ordinários de avaliação, destacando os aspectos julgados mais importantes sobre a situação da adequabilidade e eficácia dos controles internos da gestão na UORG cliente; e
- d. encaminhar o RFAC aprovado à subunidade de consultoria da UAIG-MD para o acompanhamento da implementação de cada plano de ação aprovado até a sua conclusão pela UORG cliente.





## 9. AÇÕES DO AUDITOR INTERNO FACILITADOR

238. Para a aplicação da AAC, de modo geral, o auditor interno facilitador deverá realizar, cronologicamente, as seguintes atividades e tarefas:

### 9.1 Atividade – Programação:

1. tomar ciência de sua designação formal, por meio de Ordem de Serviço expedida pela subunidade de consultoria da UAIG-MD, para atuar como facilitador da aplicação da AAC em determinada UORG cliente da administração central do Ministério da Defesa, exclusive Forças singulares;
2. criar uma subpasta de trabalho na rede interna de computadores, dentro da pasta indicada pela subunidade de consultoria da UAIG-MD para arquivamento da documentação produzida ou recebida durante a AAC;
3. abrir processo em sistema eletrônico de trâmite de documentos e atos administrativos para registro da documentação produzida ou recebida referente à aplicação da AAC;
4. solicitar à subunidade de avaliação da UAIG informações e dados históricos sobre o desempenho e a situação dos processos-chave de trabalho da UORG objeto da AAC, visando auxiliar na identificação dos pontos mais sensíveis a serem focados ao longo da autoavaliação;
5. agendar reunião com a subunidade de avaliação da UAIG para aprofundar sua compreensão sobre os pontos mais sensíveis dos controles internos da UORG cliente, identificando os macroprocessos internos de trabalho considerados de maior criticidade em função do impacto de suas entregas (*outputs*, produtos ou resultados) para o alcance dos objetivos do MD;
6. agendar reunião com o dirigente máximo (ou preposto *ad hoc*) ao qual a UORG cliente esteja subordinada e com seu respectivo gerente para alinhamento de entendimentos e para esclarecimento da metodologia da AAC (cerca de três horas de duração), preferencialmente com o auxílio de um programa de edição e exibição de apresentações gráficas, que abranja um breve histórico, os ganhos diretos e indiretos a serem obtidos com sua aplicação, as atividades e tarefas do procedimento da AAC (resumo das ferramentas que serão utilizadas) e respectivos prazos, e os principais desafios a serem superados até sua conclusão;
7. elaborar a minuta da primeira etapa do PAC, conforme modelo padronizado pela subunidade de consultoria da UAIG-MD, e encaminhá-la, formalmente, para apreciação e validação do auditor interno observador e do gerente da UORG cliente a ser autoavaliada;
8. encaminhar, via sistema eletrônico de trâmite de atos administrativos, a minuta da 1ª etapa do PAC, após sua validação pelo gerente da UORG cliente, ao seu dirigente maior para apreciação e aprovação;



9. ministrar uma palestra aos colaboradores em geral da UORG cliente, após aprovação da 1ª etapa do PAC, versando sobre os objetivos, estrutura, ferramentas, potenciais benefícios e resultados esperados com a realização da AAC;

## 9.2 Atividade – Entrevistas Semiestruturadas:

10. elaborar roteiro da entrevista do gerente da UORG cliente e do dirigente máximo (ou preposto *ad hoc*) ao qual esteja subordinada;
11. emitir convites formais ao gerente da UORG cliente e ao dirigente maior (ou preposto *ad hoc*) a que esteja subordinada, para comparecerem às entrevistas em local, data e hora estabelecidos no PAC;
12. realizar as entrevistas para identificar os processos-chave finalísticos e de apoio da UORG cliente, os objetivos organizacionais com os quais estão alinhados, e seus respectivos colaboradores-chave (até um limite de dez indivíduos, por macroprocesso), bem como outros dados e informações julgados relevantes aos trabalhos em desenvolvimento;
13. utilizar os dados e informações obtidos com as entrevistas dos decisores-chave da UORG cliente para descrição das informações complementares referentes à 2ª etapa do PAC;
14. analisar os dados e informações relevantes que forem obtidos nas entrevistas, visando sua utilização como achados a serem explorados nas demais atividades e tarefas do procedimento da AAC;

## 9.3 Atividade – Questionário de Autoexame:

15. elaborar minuta do questionário com perguntas adequadas ao público-alvo da UORG cliente, que abranjam os cinco componentes dos controles internos, conforme metodologia COSO IC-IF 2013, submetendo-a à apreciação da subunidade de avaliação da UAIG-MD para os ajustes julgados pertinentes, se for o caso;

Observação: as perguntas devem ser elaboradas de modo a serem úteis às análises realizadas durante a AAC, ou seja, aquelas cuja análise das respostas vier a ser predominantemente “favorável” devem possibilitar sua comprovação por meio de documento de evidência e, quando “desfavorável”, dar indícios de providência administrativa a ser adotada para melhoria dos controles internos de 1ª linha de defesa da gestão;

16. solicitar à subunidade de consultoria da UAIG-MD a programação de um treinamento a ser ministrado ao público alvo do questionário (gerentes e todos os colaboradores de seus processos-chave finalísticos e de apoio), versando sobre noções básicas de gestão de controles internos referenciados em gerenciamento de riscos (cerca de 04 horas de duração, com intervalos), em conformidade com o IC-IF 2013 do COSO;



17. agendar, junto a UORG cliente, local, data e hora para que seja ministrado o treinamento programado para o público alvo do questionário (respondentes), assegurando a logística necessária para sua realização;
18. emitir convite formal aos respondentes para comparecimento em local, data e hora agendados, com confirmação de presença, para que seja ministrado o treinamento programado, e acompanhar sua realização;
19. aplicar um questionário-piloto a uma fração dos respondentes, objetivando verificar a adequação das perguntas elaboradas, de modo a aprimorar sua redação, compreensão e efetividade, efetuando os ajustes que se fizerem necessários;
20. agendar, junto ao gerente da UORG cliente, o período para a aplicação do questionário, em conformidade com o PAC;
21. enviar ou disponibilizar o questionário aos respondentes, no início do período de aplicação agendado, por meio de arquivo de texto editável (Word, etc.), via *e-mail* funcional, ou de *software* de criação e resposta a questionários *on-line*;
22. monitorar a aplicação do questionário, diligenciando junto à gerência da UORG cliente de modo a assegurar-se de que todos os respondentes concluam suas respostas até o término do período de aplicação;
23. realizar, concluído o período de aplicação do questionário, a tabulação das respostas a cada pergunta respondida;
24. analisar, sob a ótica da metodologia IC-IF 2013 do COSO, todos os achados (constatações) advindos da tabulação das respostas ao questionário;
25. solicitar ao gerente da UORG cliente, nos casos em que a análise das respostas vier a ser predominantemente “favorável” e que necessitem de comprovação, a apresentação de documento de evidência adequado, suficiente e fidedigno que comprove a existência e o funcionamento da estrutura ou mecanismo de controle mencionado;
26. analisar a adequabilidade e efetividade das evidências apresentadas pelo gerente da UORG cliente, e submeter os resultados encontrados à avaliação dos participantes do *workshop*, quando de sua realização;
27. analisar as perguntas cuja análise das respostas vier a ser predominantemente “desfavorável”, quanto à necessidade, *a priori*, de adoção de alguma providência administrativa, e submeter os resultados à avaliação dos participantes do *workshop*, quando de sua realização;
28. efetuar o registro dos trabalhos de tabulação das respostas ao questionário, dos achados e de todas as análises realizadas no Relatório de Achados do Questionário de Autoexame (RAQ), conforme modelo a ser definido pela subunidade de consultoria da UAIG-MD;



29. estudar o conjunto de achados, documentos e análises decorrentes que integram o RAQ, visando classificar a UORG cliente quanto à maturidade da estrutura de seus controles internos da gestão;
30. depreender como aprofundar a avaliação da adequabilidade e eficácia dos controles internos da UORG cliente com base nos achados e análises das entrevistas semiestruturadas e do RAQ, de modo a aumentar a qualidade dos resultados obtidos com a execução das tarefas do *workshop* ao longo da sessão;

#### 9.4 Atividade – *Workshops*:

31. planejar a logística adequada e suficiente à realização da sessão do *workshop*, incluindo sala de reunião, mobiliário, equipamentos e material de expediente, de modo a garantir um ambiente propício ao surgimento e ao debate de ideias (*brainstorming*);
32. estabelecer as regras básicas a serem apresentadas aos participantes para a condução e o funcionamento do *workshop*, em especial para a realização das discussões estruturadas e da sistemática de votação para deliberação da equipe em caso de debates em que não se chegue a um consenso;
33. reunir-se com o auditor interno observador da AAC para ajuste de entendimentos sobre o desenvolvimento do *workshop*;
34. diligenciar, junto à subunidade de consultoria da UAIG-MD, para que seja programado treinamento a ser ministrado ao público alvo do *workshop* (colaboradores-chave que atuam nos macroprocessos finalísticos e de apoio da UORG cliente), versando sobre noções básicas de gerenciamento de processos e de projetos (com o uso de canvas, preferencialmente);
35. agendar, junto ao gerente da UORG cliente, local, data e hora para que seja ministrado o treinamento programado (cerca de 04 horas de duração, com intervalos) ao público alvo (participantes) do *workshop*, assegurando a logística necessária para sua realização;
36. emitir convite formal aos participantes do *workshop* para comparecimento em local, data e hora agendados, com confirmação de presença, para que compareçam ao treinamento programado, e acompanhar sua realização;
37. preparar uma apresentação para servir de roteiro durante a sessão do *workshop*, preferencialmente em programa para edição e exibição de apresentações gráficas, que contenha o cronograma dos trabalhos e que auxilie na discussão estruturada e sistemática dos assuntos referentes a cada meta a ser alcançada no *workshop*;
38. agendar, junto ao gerente da UORG cliente, local, data e hora para que seja realizada a sessão do *workshop* (cerca de oito horas de duração, com intervalos), assegurando a logística necessária para sua realização;



39. emitir convite formal aos participantes do *workshop*, para, em local, data e hora agendados, participarem do *Workshop* Preparatório, indicando as metas 1 e 2 a serem alcançadas, programado para ter cerca de quatro horas de duração, com intervalos;

Observação: este *workshop* deverá ser realizado em uma sessão exclusiva apenas no caso da UORG que venha a ser classificada pelo facilitador como em estágio inicial ou básico de estrutura e de funcionamento dos controles internos da gestão, bem como de mapeamento de seus processos-chave finalísticos e de apoio (com o apoio da área de organização e métodos do MD, se for o caso), com base nos resultados advindos das entrevistas e questionário realizados;

40. emitir convite formal aos participantes, para comparecimento em local, data e hora agendados, para realização da sessão do *Workshop* de Autoavaliação, indicando as metas 3 a 5 a serem alcançadas, com previsão de cerca de seis horas de duração, com intervalos;

Observação: caso a adequabilidade conjunta dos controles internos da UORG cliente já tenham sido classificados anteriormente como nos estágios “satisfatório” ou “forte” (**Quadro 3**), o *workshop* deverá abranger as cinco metas previstas numa única sessão, ou seja, não mais será realizado o *Workshop* Preparatório;

41. iniciar, no local, data e hora agendados, a respectiva sessão do *workshop* com o apoio de uma apresentação (elaborada em programa para edição e exibição de apresentações gráficas), diligenciando para que os trabalhos obedeçam ao cronograma proposto, de modo a obedecer os prazos estipulados para cada tarefa referente às cinco metas do *workshop*, respeitando-se a maturidade da UORG cliente;
42. apresentar os achados, documentos e análises relatados no RAQ, submetendo-os à avaliação dos participantes, quando da realização das tarefas da meta do *workshop* a qual estiverem correlacionados;
43. conduzir a sessão do *workshop*, facilitando, orientando e assessorando os participantes ao longo de todas as discussões e deliberações, com o objetivo de efetivamente alcançar cada uma das metas estabelecidas;
44. conduzir os participantes ao longo dos trabalhos realizados, de modo a obter maior colaboração de todos durante a sessão, assegurando a objetividade das análises, sem permitir que o foco nos objetivos estabelecidos seja desviado;
45. direcionar as discussões aos pontos julgados mais relevantes, por meio de perguntas e exemplos práticos, aplicando a sistemática de votação nas situações em que o consenso não seja alcançado, e atuando de modo a identificar e neutralizar, proativamente, possíveis focos de conflito ou constrangimento ao longo dos trabalhos;



46. submeter a avaliação dos controles-chave em funcionamento classificados anteriormente como “ineficazes” (*vide* **Quadro 4**) à apreciação dos participantes do *workshop* para a proposição de melhorias que reduzam a exposição a riscos dos processos-chave da UORG cliente a níveis aceitáveis, as quais poderão implicar em seu aprimoramento, supressão e, até mesmo na criação de um novo controle;
47. realizar (na ausência do auditor interno observador) o registro criterioso e imediato do desenvolvimento dos trabalhos da sessão, coletando e consolidando os dados, informações e achados obtidos, os comentários apresentados, os exames e avaliações, os pontos de discussão, os resultados das votações e as deliberações tomadas pelos participantes do *workshop*, na ASW a ser assinada por todos os participantes presentes, ao término da sessão;
48. verificar os atos administrativos e planos de ação que forem apresentados pelos participantes do *workshop* para o fortalecimento dos controles internos da UORG cliente, quanto à sua adequabilidade metodológica e conformidade técnica e, quando necessário, agendar nova reunião para complementação, aprimoramento e/ou ajuste que se fizerem necessários;

#### **9.5 Atividade – Deliberações Finais:**

49. elaborar a minuta do Relatório Final da AAC (RFAC), em conformidade com o modelo padronizado pela subunidade de consultoria da UAIG-MD;
50. agendar reunião com o gerente da UORG cliente, visando submeter o RFAC e, mais especificamente, os atos administrativos e planos de ação propostos, à sua apreciação;
51. analisar as manifestações do gerente da UORG cliente após sua avaliação da minuta do RFAC, efetuando, quando for julgado pertinente, os ajustes necessários;

Observação: levar os casos em que ocorram divergências ao conhecimento do dirigente da subunidade de consultoria da UAIG-MD, para alinhar entendimentos;

52. agendar local, data e hora para a realização da Reunião de Encerramento dos Trabalhos (RET);
53. emitir convite formal ao dirigente da subunidade de consultoria da UAIG-MD, ao dirigente máximo (ou preposto *ad hoc*) ao qual a UORG cliente esteja subordinada, ao gerente da UORG cliente e ao auditor interno observador, para comparecimento à RET, no local, data e hora previamente agendados;
54. realizar a RET, apresentando os principais pontos do RFAC de forma estruturada e resumida, preferencialmente em programa para edição e exibição de apresentações gráficas, destacando as melhorias indicadas para o aprimoramento da estrutura e dos macroprocessos e mecanismos dos controles internos de 1ª linha de defesa da gestão, na UORG cliente, bem

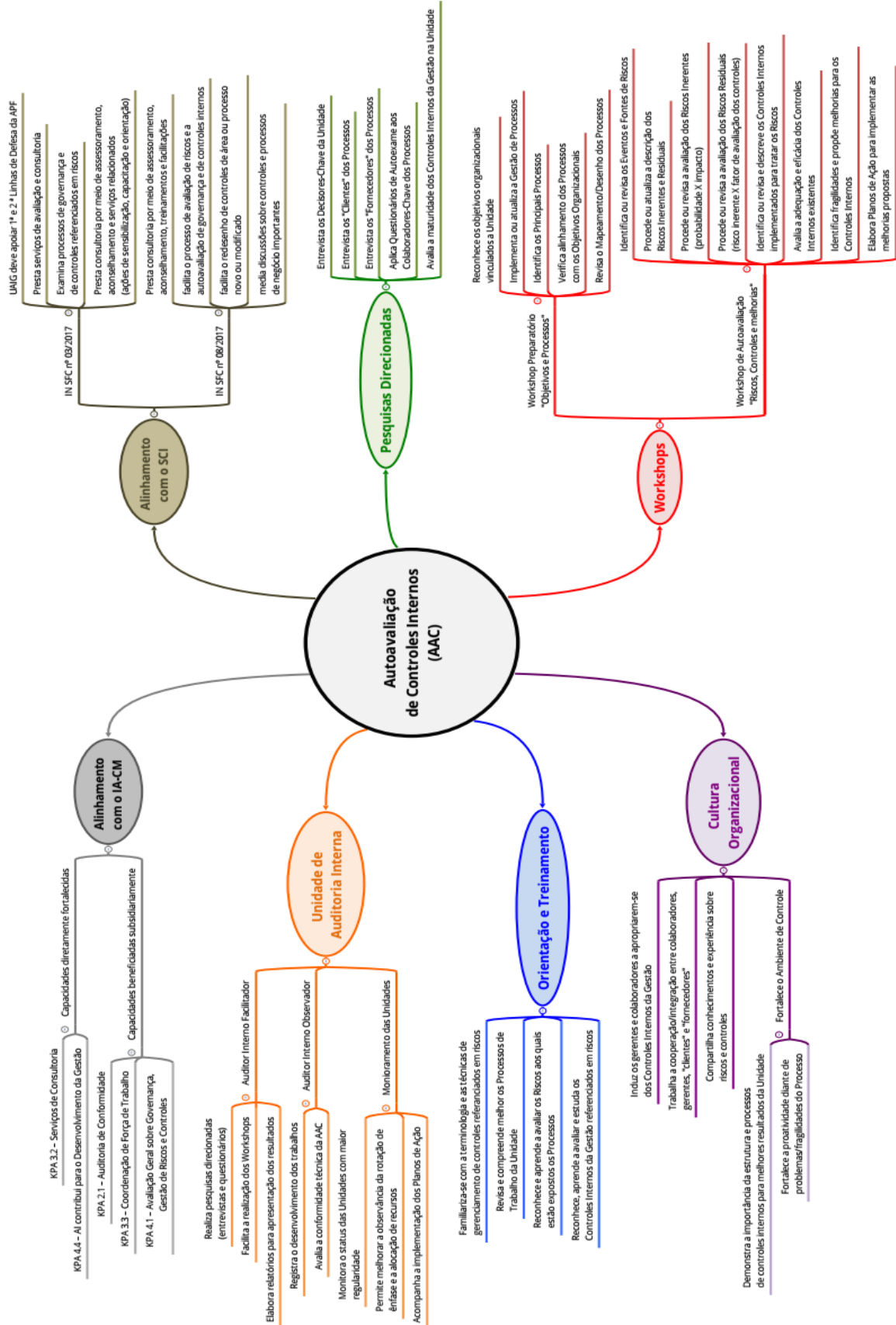


como os atos administrativos e planos de ação propostos para sua implementação;

55. realizar os ajustes eventualmente apontados durante a RET e elaborar ofício de encaminhamento do RFAC, tendo como anexo os atos administrativos e planos de ação propostos, ao dirigente maior ao qual a UORG cliente esteja subordinada, via sistema eletrônico de trâmite de atos administrativos e documentos, para sua aprovação formal;
56. encaminhar o RFAC aprovado ao gerente da UORG cliente para que seja dado início à implementação dos respectivos atos administrativos e/ou planos de ação;
57. encaminhar o RFAC aprovado à subunidade de consultoria da UAIG-MD para que seja dado início ao acompanhamento da implementação dos atos administrativos e/ou planos de ação aprovados;
58. encaminhar o RFAC à subunidade de avaliação da UAIG-MD para que seus achados sirvam de subsídio aos tradicionais trabalhos de avaliação;
59. encerrar o procedimento da AAC no sistema eletrônico de trâmite de documentos e atos administrativos, certificando-se de os documentos recebidos e emitidos foram nele registrados e anexados;
60. transferir a subpasta de trabalho aberta na rede interna de computadores, referente a AAC realizada e concluída, para a pasta estabelecida pela subunidade de consultoria da UAIG-MD para seu arquivamento, certificando-se que toda documentação produzida ou recebida durante a aplicação da metodologia foi nela devidamente arquivada.



# ANEXO 1 – MAPA MENTAL DA AAC







## ANEXO 2 – ABORDAGENS DA UAIG, POR MATURIDADE DO GRCI

n	Grau de maturidade do ERM	Características	Abordagem da Auditoria Interna
1°	Ingênuo ( <i>risk-naive</i> )	Inexistência de abordagem formal de ERM; foco na conformidade legal; controles <i>ad-hoc</i> ; baixos investimentos	Consultoria Promoção do ERM Sensibilização
2°	Consciente ( <i>risk-aware</i> )	Ênfase na mitigação; controles localizados (em “silos”); implementação fragmentada; gerenciamento de riscos táticos	Consultoria Promoção do ERM Apoio à capacitação Busca de metodologia
3°	Definido ( <i>risk-defined</i> )	Desenvolvimento e comunicação da Política de Gestão de Riscos e procedimentos de ERM; comprometimento da Alta Administração; pilotos em projetos-chave; definição do apetite a risco	Consultoria Avaliação (nível da cultura de riscos)
4°	Gerenciado ( <i>risk-managed</i> )	Referencial de governança com coordenação entre riscos e controles; comunicação regular sobre riscos; ERM no lugar; linguagem consistente	Avaliação (cf. item 19 da IN SFC nº 3, de 09/06/2017)
5°	Habilitado ( <i>risk-enabled</i> )	Processos totalmente incorporados; prática consistente; melhoria contínua	Avaliação (cf. item 19 da IN SFC nº 3, de 09/06/2017)

**Fonte:** na palestra do Secretário Federal de Controle Interno Adjunto – SFC/CGU a profissionais do Ministério da Defesa, na tarde de 17 de setembro de 2019, sob o título “As Três Linhas de Defesa”, durante oficina “Estruturação da 2ª Linha de Defesa”, realizada no auditório do GAB-BR/Comando da Aeronáutica, Esplanada do Ministérios, Anexo do Bloco “M”, subsolo.



MINISTÉRIO DA  
**DEFESA**

[defesa.gov.br](http://defesa.gov.br)