

26/09/2018

SEI/PREVIC - 0154692 - Portaria

**SUPERINTENDÊNCIA NACIONAL DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR**

**PORTARIA Nº 919, DE 25 DE SETEMBRO DE 2018**

Aprova a revisão do Manual de Auditoria Interna da Superintendência Nacional de Previdência Complementar – Previc.

A DIRETORIA COLEGIADA DA SUPERINTENDÊNCIA NACIONAL DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR - Previc, no uso das atribuições que lhe conferem o art. 2º, inciso X, da Lei nº 12.154, de 23 de dezembro de 2009, o art. 10, inciso XXIII, do Anexo I do Decreto nº 8.992, de 20 de fevereiro de 2017, e o Regimento Interno da Previc, aprovado pela Portaria MF nº 529, de 08 de dezembro de 2017, decide:

Art. 1º Aprovar a revisão do Manual de Auditoria Interna da Superintendência Nacional de Previdência Complementar - Previc, na forma do Anexo a esta Portaria.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º Fica revogada a Portaria nº 500, de 14 de outubro de 2016 e seu respectivo anexo, publicada no Boletim de Serviço nº 20, de 31 de outubro de 2016.

*[Assinado Eletronicamente]*  
**FÁBIO HENRIQUE DE SOUZA COELHO**  
Diretor-Superintendente Substituto



Documento assinado eletronicamente por FÁBIO HENRIQUE DE SOUZA COELHO, Diretor(a) Superintendente - Substituto(a), em 25/09/2018, às 17:30, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

# MANUAL DE AUDITORIA INTERNA

***Equipe:***

*Wellington Rodrigues Marques - Auditor Chefe*

*Guilherme Affonso Browne - Economista*

*Almir dos Santos Nolêto Filho - Chefe de Divisão*

**Brasília**

**Setembro de 2018**

## **Apresentação**

Apresenta-se a segunda atualização do Manual de Auditoria Interna da Superintendência Nacional de Previdência Complementar - Previc, aprovado pela Portaria nº 500, de 14 de outubro de 2016, tendo como objetivo sistematizar e padronizar conceitos, técnicas e práticas a serem observadas pelos servidores em exercício na Auditoria Interna - Audi.

A revisão em tela visa alinhar o referido manual aos preceitos estabelecidos pelo Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental, nos termos da Instrução Normativa CGU nº 3, de 09 de junho de 2017, e suas alterações.

Objetiva-se, com isso, dotar a Auditoria Interna de maior controle e uniformização dos procedimentos, além de maior confiabilidade no planejamento e na execução de suas atividades.

Novas atualizações do presente manual deverão ocorrer sempre que surgirem novos entendimentos, padrões e normativos, visando manter constante o aperfeiçoamento e a consolidação das melhores práticas de auditoria interna.

**Wellington Rodrigues Marques**

Auditor Chefe da Previc

## Sumário

|  |    |
|--|----|
| Auditoria Interna Governamental .....                                      | 1  |
| Abrangência da Auditoria Interna Governamental.....                        | 2  |
| Auditoria Operacional .....  | 2  |
| Avaliação de Natureza Operacional – Anop .....                             | 3  |
| Ciclo de Auditoria Operacional .....                                       | 5  |
| Competência Regimental.....  | 6  |
| Posicionamento Hierárquico e Grau de Dependência da Auditoria Interna..... | 6  |
| Objetividade Individual .....  | 7  |
| Prejuízos à Independência ou Objetividade.....                             | 7  |
| Avaliação de Desempenho .....  | 8  |
| Áreas de Atuação.....  | 8  |
| Código de Ética .....  | 9  |
| Normas de Auditoria .....  | 9  |
| Materialidade, Relevância e Criticidade.....                               | 10 |
| Objetivo do Trabalho de Auditoria.....                                     | 11 |
| Plano Anual de Auditoria Interna – Paint.....                              | 11 |
| Espécies de Auditoria .....  | 13 |
| Planejamento dos Trabalhos Individuais de Auditoria.....                   | 14 |
| Programa de Trabalho .....   | 15 |
| Solicitação de Auditoria – SA .....  | 16 |
| Solicitação de Auditoria Prévia no planejamento.....                       | 16 |
| Importância Documental .....   | 16 |
| Amostragem .....   | 17 |
| Risco de Amostragem.....   | 19 |
| Achado de Auditoria.....   | 20 |
| Riscos Operacionais .....  | 21 |
| Controles Internos da Gestão.....  | 22 |
| Componentes e Princípios de Controle Interno .....                         | 24 |
| Métodos Auditoriais de Exame .....   | 26 |
| Testes e Técnicas de Auditoria.....  | 26 |
| Aplicação dos Procedimentos de Auditoria Interna .....                     | 28 |
| Procedimentos Analíticos de Auditoria Interna .....                        | 29 |

|   |    |
|---|----|
| Papéis de Trabalho.....   | 31 |
| Objetivos dos Papéis de Trabalho .....  | 31 |
| Papéis de Trabalho de Planejamento .....  | 31 |
| Classificação dos Papéis de Trabalho.....   | 32 |
| Estrutura dos Papéis de Trabalho .....  | 33 |
| Armazenamento dos Papéis de Trabalho.....   | 35 |
| Revisão .....   | 36 |
| Confidencialidade e Propriedade dos Papéis de Trabalho.....                                   | 36 |
| Evidências.....   | 37 |
| Processo lógico de identificação de achados e produção de recomendações e determinações ..... | 39 |
| Comunicação .....   | 39 |
| Atributos de Qualidade das Informações.....   | 41 |
| Comunicação de Resultados .....   | 42 |
| Nota Técnica.....   | 42 |
| Nota de Auditoria .....   | 42 |
| Constatações de Auditoria e a sua Fundamentação Legal.....                                    | 43 |
| Recomendações .....   | 44 |
| Atributos e Natureza das Recomendações.....   | 44 |
| Monitoramento da Implementação das Recomendações de Auditoria .....                           | 46 |
| Economicidade .....   | 46 |
| Eficiência .....  | 46 |
| Eficácia .....  | 47 |
| Efetividade.....  | 47 |
| Relatório Anual de Auditoria Interna – Raint .....  | 47 |
| Gestão e Melhoria da Qualidade .....  | 48 |
| Monitoramento e Controle de Qualidade .....   | 49 |
| Ferramentas de Controle de Qualidade .....  | 50 |
| Desenvolvimento Profissional Continuado .....   | 52 |
| Disposições Gerais .....  | 52 |
| Da Atualização do Manual de Auditoria Interna.....  | 54 |

## **MANUAL DE AUDITORIA INTERNA DA PREVIC**

Este Manual tem por finalidade estabelecer o ordenamento da estrutura na qual se baseiam os trabalhos da Auditoria Interna - Audi da Superintendência Nacional de Previdência Complementar - Previc, definindo, dessa forma, seus conceitos e diretrizes gerais, bem como o estabelecimento de normas e procedimentos com a finalidade de padronizar e disciplinar a sua atuação, enfatizando os aspectos relacionados ao planejamento, exame, avaliação, conclusão e oferecimento de medidas mitigadoras.

Alinhado às Normas Internacionais de Auditoria em conjunto com o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental e com as especificidades da Audi, este Manual não tem a pretensão de ser um ato exaurido, mas sim, por constituir-se em um conjunto de procedimentos, tecnicamente normatizados, estando em constante evolução.

### **Auditoria Interna Governamental**

A Auditoria Interna Governamental é uma atividade independente de avaliação e consultoria, que adiciona valor e aperfeiçoa as operações de uma organização.

Auxilia as organizações públicas a realizarem seus objetivos por meio da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada, permitindo avaliar e melhorar a integridade, a adequação, a eficácia, a eficiência, a efetividade e a economicidade dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos.

A finalidade da auditoria interna na Administração Pública encontra-se definida no Artigo 74 da Constituição Federal, que diz:

*Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:*

*I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;*

*II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;*

*III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;*

*IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.*

*§ 1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.*

*§ 2º - Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.*

## Abrangência da Auditoria Interna Governamental

Os órgãos e entidades da Administração Pública Federal devem atuar de forma regular e alinhada ao interesse público.

A estrutura de controles internos dos órgãos e entidades da Administração Pública Federal deve contemplar as três linhas ou camadas de defesa da gestão, comunicando, de maneira clara, as responsabilidades de todos os envolvidos, além de prover uma atuação coordenada e eficiente, sem sobreposições ou lacunas.

A figura abaixo apresenta o modelo das três linhas de defesa:



A auditoria interna constitui-se em um conjunto de procedimentos, tecnicamente normatizados, que funciona por meio de acompanhamento indireto de processos, avaliação de resultados e proposição de ações corretivas para os desvios gerenciais da entidade à qual está vinculada. Os trabalhos de auditoria interna são executados por unidade de auditoria interna, ou por auditor interno, especialmente designado para a função, e tem como característica principal assessoramento à alta administração da entidade, buscando agregar valor à gestão.

## Auditoria Operacional

Auditoria operacional é o exame independente e objetivo da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de promover o aperfeiçoamento da gestão pública. É um processo de avaliação do desempenho real em confronto com o esperado, proporcionando a apresentação de recomendações destinadas à melhoria do desempenho organizacional.

As auditorias operacionais podem examinar, em um mesmo trabalho, uma ou mais das principais dimensões de análise.

Possuem características próprias que as distinguem das auditorias tradicionais. Ao contrário das auditorias de regularidade, que adotam padrões relativamente fixos, as auditorias operacionais, devido à variedade e à complexidade das questões tratadas, possuem maior flexibilidade na escolha de temas, objetos de auditoria, métodos de trabalho e forma de comunicar as conclusões de auditoria. Empregam ampla seleção de métodos de avaliação e investigação de diferentes áreas do conhecimento, em especial das ciências sociais. Além disso, essa modalidade de auditoria requer do auditor flexibilidade, imaginação e capacidade analítica.

Algumas áreas de estudo, em função de sua especificidade, necessitam de conhecimentos especializados e abordagem diferenciada, como é o caso das avaliações de programa, auditoria de tecnologia de informação e de meio ambiente.

Nas auditorias de regularidade, as conclusões assumem a forma de opinião concisa e de formato padronizado sobre demonstrativos financeiros e sobre a conformidade das transações com leis e regulamentos, ou sobre temas como a inadequação dos controles internos, atos ilegais ou fraude.

Nas auditorias operacionais, o relatório trata da economicidade e da eficiência na aquisição e aplicação dos recursos, assim como da eficácia e da efetividade dos resultados alcançados. Tais relatórios podem variar consideravelmente em escopo e natureza, informando, por exemplo, sobre a adequada aplicação dos recursos, sobre o impacto de políticas e programas e recomendando mudanças destinadas a aperfeiçoar a gestão.

Pela sua natureza, as auditorias operacionais são mais abertas a julgamentos e interpretações, e seus relatórios, conseqüentemente, são mais analíticos e argumentativos. Enquanto nas auditorias de regularidade o exame da materialidade está diretamente relacionado ao montante de recursos envolvidos, nas auditorias operacionais essa é uma questão mais subjetiva e pode basear-se em considerações sobre a natureza ou o contexto do objeto auditado.

A participação do gestor e de sua equipe é fundamental em várias etapas do ciclo da Avaliação de Natureza Operacional - Anop. Desde a etapa de seleção do tema e definição do escopo da auditoria até a caracterização dos achados e possíveis recomendações, a equipe deve contar com a imprescindível colaboração do auditado. Para que a auditoria contribua efetivamente para o aperfeiçoamento da gestão, o gestor precisa apoiar o trabalho e estar disposto a colaborar, facilitando a identificação das áreas relevantes a serem examinadas. Por sua vez, o envolvimento do gestor favorece a apropriação dos resultados da auditoria e a efetiva implementação das recomendações propostas.

### **Avaliação de Natureza Operacional – Anop**

A Avaliação de Natureza Operacional - Anop consiste em avaliar as ações gerenciais e os procedimentos relacionados ao processo operacional, ou parte dele, das unidades organizacionais da Previc, programas de governo, projetos, atividades, ou segmentos destes, com a finalidade de emitir uma opinião, consubstanciada em nota técnica, sobre a gestão quanto aos aspectos da eficiência, eficácia, economicidade, efetividade e equidade, procurando auxiliar os gestores da Previc na gerência e nos resultados, por meio de recomendações que visem aprimorar os procedimentos, melhorar os controles internos da gestão, sensibilizar acerca dos



riscos operacionais e aumentar a responsabilidade gerencial sob a égide da governança corporativa.

Este tipo de trabalho da Auditoria Interna consiste numa atividade de assessoramento à alta administração da Previc, com vistas a aprimorar as práticas dos atos e fatos administrativos, sendo desenvolvida de forma tempestiva, atuando sobre a gestão, seus programas governamentais e sistemas informatizados, inclusive.

A Auditoria Interna deverá identificar o problema (propósito) que será focado pela Anop, porquanto, na maior parte dos casos, as solicitações de auditoria são formuladas de maneira genérica ou muito abrangente. O trabalho da equipe consistirá em definir o escopo e expressar, de forma clara e objetiva, o problema que norteará todo o esforço exploratório de concepção e execução do trabalho, que deverá ser exequível.

Nas Avaliações de Natureza Operacional, o Titular da Auditoria Interna deverá aconselhar-se com outros profissionais externos à sua unidade com vistas à obtenção de apoio e assistência, caso o corpo técnico careça dos conhecimentos e do domínio das técnicas e matérias necessárias para o desempenho de toda ou parte do trabalho de avaliação a executar.

A Audi deverá, de forma multidisciplinar, idealmente, possuir servidores qualificados em matérias como contabilidade, gestão, economia, finanças, estatística e métodos quantitativos, tecnologia da informação, tributação, legislação, letras, assuntos ambientais e outras, não se exigindo de cada auditor interno, todavia, a qualificação em todas as disciplinas.

O Titular da Auditoria Interna deverá estabelecer critérios apropriados de formação e de experiência para o preenchimento das vagas na Audi, tendo em conta o âmbito multidisciplinar do trabalho e o nível de responsabilidade. Dever-se-á obter segurança razoável relativamente à competência e qualificações de cada candidato.

Toda e qualquer Anop deverá conter uma esquematização das informações relevantes, denominado Programa de Trabalho, cujo propósito é auxiliar, de forma flexível, na elaboração conceitual do trabalho e na orientação da equipe na fase de execução. A Matriz de Planejamento facilitará a comunicação da metodologia entre a equipe e os superiores hierárquicos, auxiliando na condução dos trabalhos de campo.

Caso a Auditoria Interna seja solicitada a interpretar ou a escolher padrões operacionais, seus profissionais deverão obter, previamente, o acordo dos seus clientes (auditados) quanto aos critérios necessários para a Avaliação de Natureza Operacional.

Os seguintes elementos compõem o Programa de Trabalho: questões-problema; informações requeridas; fontes de informação; estratégias metodológicas, métodos de coleta/obtenção de dados; métodos de análise de dados; limitações, e, ainda, o que a análise vai permitir dizer.

Embora os itens do Programa de Trabalho sejam apresentados sequencialmente, a definição das questões-problema e a escolha das estratégias metodológicas apropriadas acontecem simultaneamente, confrontando-se cada questão com as possíveis estratégias metodológicas.

A questão-problema é o elemento central na determinação do direcionamento dos trabalhos de Avaliação de Natureza Operacional, das metodologias e técnicas a serem adotadas e dos resultados que se pretende atingir.

Ao formular as questões e, quando necessário, as subquestões, a equipe da Auditoria Interna está, ao mesmo tempo, estabelecendo com clareza o foco de sua investigação e os limites e dimensões que deverão ser observados durante a execução dos trabalhos.

Na elaboração das questões-problema deve-se levar em conta os seguintes aspectos: clareza e especificidade; uso de termos que possam ser definidos e mensurados; viabilidade investigativa (possibilidade de ser respondida); articulação e coerência (o conjunto das questões elaboradas deve ser capaz de esclarecer o problema de avaliação previamente identificado).

O tipo de questão-problema a ser formulada terá uma relação direta com a natureza da resposta e o tipo de informação que constará da nota técnica. As questões se classificam em três tipos:

- a) *Questões descritivas: do tipo “Quem?”, “Onde?”, “Quando?” “Como?”, “O quê?”. São formuladas de maneira a fornecer informações relevantes sobre o objeto da Avaliação de Natureza Operacional e, em grande parte, devem ser respondidas durante a fase de levantamento de auditoria. Exemplo de questão descritiva: “Como funciona o programa?”;*
- b) *Questões normativas: são aquelas que tratam de comparações entre o desempenho atual e aquele estabelecido em norma, padrão ou meta, tanto de caráter qualitativo quanto quantitativo. Abordam o que deveria ser e usualmente são perguntas do tipo: “O programa tem alcançado as metas previstas?”. A abordagem metodológica empregada nesses casos é a comparação de critérios previamente identificados com técnicas de mensuração de desempenho;*
- c) *Questões avaliativas (ou de impacto, ou de causa-e-efeito): referem-se à efetividade de um programa e vão além das questões descritivas e normativas, para enfatizar o que teria ocorrido caso o programa ou a atividade não tivessem sido executados. Em outras palavras, uma questão avaliativa quer saber que diferença, caso tenha havido alguma, fez a intervenção da Previc ou de alguma de suas unidades organizacionais para a solução do problema identificado. O escopo da pergunta abrange também os efeitos não esperados, positivos ou negativos, provocados pelo programa. Exemplo de questão de causa-e-efeito ou de impacto: “Os efeitos observados podem ser atribuídos ao programa?”.*

Entre as possíveis estratégias metodológicas da Avaliação de Natureza Operacional, destacam-se: estudo de caso; pesquisa; delineamento experimental; delineamentos quase-experimentais; delineamentos não experimentais; etc.

Sobre os métodos de coleta/obtenção de dados, pode-se utilizar entrevistas (estruturadas ou não-estruturadas); questionário enviado pelo correio; observação direta; dados secundários; etc.

Relativamente aos métodos de análise de dados, a Auditoria Interna poderá fazer uso de estatística descritiva, análise qualitativa, análise de conteúdo, etc.

### Ciclo de Auditoria Operacional



Fonte: Adaptado de NAO, 1996.

Sinteticamente, o ciclo de auditoria operacional se inicia com o processo de seleção dos temas. Após a definição de tema específico, deve-se proceder ao planejamento com vistas à elaboração do projeto de auditoria, que tem por finalidade detalhar os objetivos do trabalho, as questões a serem investigadas, os procedimentos a serem desenvolvidos e os resultados esperados com a realização da auditoria. Na fase de execução, realiza-se a coleta e análise das informações que subsidiarão o relatório destinado a comunicar os achados e as conclusões da auditoria. A etapa de monitoramento destina-se a acompanhar as providências adotadas pelo auditado em resposta às recomendações e determinações exaradas pelos órgãos de controle interno e externo, assim como aferir o benefício decorrente de sua implementação.

### **Competência Regimental**

As competências regimentais da Audi da Previc estão definidas no Artigo 19, do Anexo I, do Decreto nº 8.992, de 20 de fevereiro de 2017, que aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções Gratificadas da Autarquia:

*Art. 19. À Auditoria Interna compete examinar a conformidade legal dos atos de gestão orçamentária, financeira, patrimonial, de pessoal e dos demais sistemas administrativos e operacionais, e verificar o fiel cumprimento de diretrizes e normas vigentes e, especificamente:*

*I - planejar, acompanhar e controlar o desenvolvimento de auditorias preventivas e corretivas, identificar e avaliar riscos e recomendar ações preventivas e corretivas aos órgãos e às unidades descentralizadas, em consonância com o modelo de gestão por resultados;*

*II - subsidiar o Diretor-Superintendente e os Diretores com informações sobre as auditorias e seus resultados, com vistas ao aperfeiçoamento de procedimentos de gestão da Previc;*

*III - avaliar os controles internos da gestão quanto à eficácia, à eficiência, à efetividade e à economicidade, resguardando os interesses da Previc;*

*IV - encaminhar à Corregedoria solicitação de apuração de responsabilidade, quando em sua atividade se evidenciar irregularidade passível de exame sob o aspecto disciplinar, indicado com clareza o fato irregular;*

*V - promover inspeções regulares para verificar a execução física e financeira de programas, projetos e atividades e executar auditorias extraordinárias determinadas pelo Diretor-Superintendente;*

*VI - produzir conhecimentos sobre vulnerabilidades e atos ilícitos relativos à área de atuação da Previc, mediante a utilização de técnicas de pesquisas e análises;*

*VII - propor à Diretoria Colegiada a adoção de medidas necessárias ao aperfeiçoamento do funcionamento dos órgãos internos da Previc; e*

*VIII - responder pela sistematização das informações requeridas pelos órgãos de controle do Poder Executivo Federal.*

### **Posicionamento Hierárquico e Grau de Dependência da Auditoria Interna**

A Audi, quanto à vinculação hierárquica, está subordinada à Diretoria Colegiada - Dicol e vinculada, administrativamente ao Diretor Superintendente - Disup. Essa vinculação tem por objetivo propiciar à Audi um posicionamento suficientemente elevado de modo a

conferir-lhe independência organizacional e ainda permitir-lhe desincumbir-se de suas responsabilidades com abrangência.

A independência técnica na atuação da Audi deverá ser assegurada pela sua subordinação direta à Dicol e, também, pela supervisão por parte do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal - SCI.

A Audi sujeita-se à orientação normativa e à supervisão técnica do SCI prestando apoio aos órgãos e às unidades que o integram, sem prejuízo, todavia, de sua liberdade quanto à fixação anual do escopo dos trabalhos de auditoria. Essa vinculação técnica visa proporcionar qualidade dos trabalhos e efetividade nos resultados das auditorias.

As atividades da Audi devem guardar similaridade àquelas exercidas pelos órgãos/unidades integrantes do SCI empregadas no diagnóstico do ambiente, dos processos de trabalho e da performance; agindo em sintonia com a metodologia utilizada por este e, particularmente no que se refere às ferramentas de Avaliação de Natureza Operacional - Anop; empregadas no diagnóstico do ambiente, dos processos de trabalho e da performance; sem embargos às normas de atributo e às normas de desempenho editadas pelo *The Institute of Internal Auditors – IIA*, que constituem os padrões internacionais para a prática da auditoria interna.

### **Objetividade Individual**

O auditor interno deve adotar atitude imparcial e isenta e, inclusive, evitar conflitos de interesses, mantendo sempre espírito de independência e não se deixar influenciar pelas áreas sob sua avaliação, mas apurar fatos comprováveis e verídicos. Deve ser exato na apuração dos detalhes e não deve aceitar informações vagas, incompletas ou que não possam ser comprovadas.

É imprescindível que o servidor em exercício na Audi tenha conhecimento profundo das atividades desempenhadas pela Previc, bem como dos controles internos instituídos e de como estes funcionam.

### **Prejuízos à Independência ou Objetividade**

Os procedimentos de auditoria interna devem ser realizados de maneira independente e os servidores em exercício nessas atividades devem desempenhá-las com objetividade.

Caso a independência ou a objetividade sejam prejudicadas na forma ou no objeto, os detalhes de tal prejuízo devem ser informados às partes envolvidas e, caso não sejam solucionados, devem ser levados ao conhecimento da alta administração, para dirimir os eventuais conflitos.

O auditor interno deve abster-se de avaliar operações pelas quais tenha sido anteriormente responsável. Presume-se prejudicada a objetividade, quando um servidor de

auditoria presta serviços de avaliação para uma atividade pela qual tenha sido previamente responsável durante o período de um ano.

### **Avaliação de Desempenho**

O desempenho da Auditoria Interna será avaliado de acordo com a pertinência e tempestividade de suas propostas de correção para as disfunções ou impropriedades por ela observadas. O titular da Audi supervisionará as atividades de seus subordinados com o objetivo de avaliar se os trabalhos atendem aos requisitos técnicos na seara da auditoria interna governamental.

A Auditoria Interna se submeterá à avaliação anual por parte de profissionais do SCI por ocasião das auditorias de gestão, a fim de que seja evidenciado o cumprimento das atividades previstas no Plano Anual de Auditoria Interna - Paint.

### **Áreas de Atuação**

A área de atuação da Audi abrange todas as unidades organizacionais da Previc, constituindo-se objetos de exames amostrais os processos de trabalho, com ênfase para:

- a) Sistemas administrativo-operacionais e os controles internos administrativos utilizados na gestão orçamentária, contábil, financeira, patrimonial, operacional e de pessoal;
- b) A execução dos planos, programas, projetos e atividades que envolvam aplicação de recursos públicos federais;
- c) Os processos de licitação, inclusive na modalidade pregão, as dispensas e as inexigibilidades;
- d) Os instrumentos e sistemas de guarda e conservação dos bens e do patrimônio sob responsabilidade das unidades organizacionais da Previc;
- e) Os atos administrativos de que resultem direitos e obrigações para a Previc;
- f) Os sistemas eletrônicos de processamento de dados, suas informações de entrada e de saída, objetivando constatar:
  - 1) Segurança física do ambiente e das instalações do centro de processamento de dados;
  - 2) Segurança lógica e a confidencialidade nos sistemas desenvolvidos em computadores de diversos portes;
  - 3) Eficácia dos serviços prestados pela área de informática;
  - 4) Eficiência na utilização dos diversos computadores existentes na Previc;
- g) Verificação do cumprimento das normas internas e da legislação pertinente;
- h) Os processos de Tomada de Contas Especial;

i) As iniciativas estratégicas e os indicadores de desempenho levados a efeito diante do Mapa Estratégico do Ministério da Fazenda.

j) As atividades de Licenciamento, Fiscalização e Monitoramento das Entidades Fechadas de Previdência Complementar.

Nenhum processo, documento ou informação poderá ser sonegado aos servidores em exercício na Audi, no desempenho de suas atribuições, devendo esses profissionais guardarem o sigilo das informações, conforme previsto na normatização técnica, usando nos relatórios e notas técnicas apenas informações de caráter consolidado, sem identificação de pessoa física ou jurídica quando essas informações estiverem protegidas legalmente por sigilo, sendo vedada a obtenção de elementos comprobatórios de forma ilícita.

O Auditor Interno respeita o valor e a propriedade da informação que recebe e não a divulga sem a devida autorização, sendo-lhe vedado, em consciência, participar de atividades ilegais ou em atos que descreditem a Audi ou a Previc, como um todo.

Para o cumprimento de suas atribuições e alcance de suas finalidades, a Audi deve realizar suas atividades com foco nos resultados almejados estrategicamente pela Previc, utilizando-se de metodologia de planejamento específica, com ênfase na visão dos programas de governo como fator básico de organização da função pública, na gestão como mobilização organizacional para o alcance desses resultados e no Mapa Estratégico do Ministério da Fazenda, que se configura em ferramenta destinada a apresentar, de forma lógica e estruturada, as diretrizes organizacionais de médio e longo prazos.

### **Código de Ética**

Os servidores da Audi devem seguir as orientações contidas no Código de Conduta Ética dos Agentes Públicos em exercício na Superintendência Nacional de Previdência Complementar – Previc e pelo Código de Ética Profissional do Servidor Público Civil do Poder Executivo Federal (Decreto nº 1.171, de 22 de junho de 1994).

### **Normas de Auditoria**

A utilização de normas de auditoria, juntamente com os procedimentos adequados, leva à realização de uma auditoria completa, objetiva e com resultados fundamentados. As normas representam os requisitos a serem observados e seguidos pelo auditor no cumprimento da sua tarefa.

As normas de auditoria diferem dos procedimentos de auditoria, uma vez que eles se relacionam com ações a serem praticadas, enquanto as normas tratam das medidas de qualidade na execução destas ações e dos objetivos a serem alcançados através dos procedimentos. As normas dizem respeito não apenas às qualidades profissionais do auditor, mas também a sua avaliação pessoal pelo exame efetuado e do relatório emitido.

O relatório do auditor deverá ser elaborado conforme as normas de auditoria, de forma coerente e objetiva, sem erros e com redação clara. “A opinião final do auditor, exarada



no relatório, deve ser baseada em fatos concretos, devidamente comprováveis através dos papéis de trabalho, em judicioso julgamento desses fatos, com total imparcialidade e independência”.

Ao final do relatório o auditor dará o seu parecer sobre a situação patrimonial do órgão auditado, contendo as falhas, porventura, encontradas e sua opinião quanto aos procedimentos que deverão ser adotados.

De acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCT 12, item 12.3.1), o relatório é o instrumento técnico pelo qual o auditor interno comunica os trabalhos realizados, suas conclusões, recomendações e as providências a serem tomadas pela administração.

Cabe frisar que o auditor interno deve acompanhar, para se certificar, se as recomendações do seu relatório foram tomadas por parte da administração. Caso as medidas sugeridas não tenham sido colocadas em prática pelos responsáveis, a administração passa a assumir o risco de não ter tomado as devidas providências.

As normas de auditoria estabelecem conceitos básicos sobre exigências em relação à pessoa do auditor, à execução de seu trabalho e ao parecer que deverá por ele ser emitido. Assim as normas de auditoria estabelecem regras que conduzem o profissional nas suas atividades, orientando e regulamentando o exercício da função do auditor, seja ela externa ou interna.

### **Materialidade, Relevância e Criticidade**

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

- a) Materialidade;
- b) Relevância; e
- c) Criticidade (Risco).

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

A relevância significa a importância relativa ou papel desempenhado por uma determinada questão, situação ou unidade organizacional, existentes em um dado contexto.

A criticidade representa situações efetivas ou potenciais a serem controladas, identificadas em uma determinada unidade organizacional ou programa de governo. Trata-se da composição dos elementos referenciais de vulnerabilidade, das fraquezas, dos pontos de controle com riscos operacionais latentes, etc.

Deve-se levar em consideração o valor relativo de cada situação indesejada. A criticidade é, ainda, a condição imprópria, por não conformidade às normas internas, por ineficácia ou por ineficiência, de uma situação de gestão. Expressa a não aderência normativa

e os riscos potenciais a que estão sujeitos os recursos utilizados. Representa o perfil organizado, por área, dos pontos fracos de uma organização.

### **Objetivo do Trabalho de Auditoria**

Os objetivos devem ser definidos para cada trabalho de auditoria e necessitam estar inseridos em uma base realista, lógica e factível.

Após a análise preliminar do objeto de auditoria, a equipe deverá ter condição de definir, ainda que preliminarmente, os objetivos do trabalho de auditoria e proceder a uma primeira declaração do escopo, os quais poderão ser aprimorados após a avaliação dos riscos e dos controles associados ao objeto.

Ao se elaborar esses objetivos deve-se, ainda, avaliar a probabilidade da existência de erros importantes, de irregularidades, de falta de conformidade e outras exposições a riscos.

Os objetivos são definidos, dentre outros, para:

- a) verificar a conformidade com requisitos legais (regulamentares, estatutários ou contratuais);
- b) verificar a conformidade com os planos traçados pela Instituição;
- c) avaliar a eficácia da gestão para atingir seus objetivos; e
- d) identificar os principais sistemas e controles administrativos com o fim de propor melhorias para a revisão dos que forem considerados insatisfatórios durante a execução dos trabalhos.

Os objetivos devem ser elaborados observando que para cada um deles deverá haver uma resposta da auditoria. Na finalização dos trabalhos eles deverão ser retomados para conclusão.

### **Plano Anual de Auditoria Interna – Paint**

O planejamento anual dos trabalhos será consubstanciado no Plano Anual de Auditoria Interna– Paint, baseado em riscos (com utilização de uma matriz), a ser elaborado segundo orientações técnicas emanadas pelo SCI. As normas para a elaboração, bem como o seu conteúdo, são estabelecidas por instruções normativas emanadas pelo Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União – CGU.

A Matriz de Risco é uma ferramenta útil para facilitar a elaboração conceitual do trabalho e subsidiar as decisões sobre a estratégia metodológica a ser empregada.

Quando da elaboração do Paint, deve-se considerar a oportunidade e conveniência para a prestação de serviços de avaliação e consultoria, uma vez que esses serviços permitem:



- avaliar a eficácia da governança, do gerenciamento de riscos e dos controles internos e de contribuir para o aprimoramento da gestão;
- contribuir para o aperfeiçoamento das políticas públicas;
- auxiliar os órgãos e as entidades do PEF na estruturação e no fortalecimento da primeira e da segunda linhas de defesa da gestão;
- apoiar os órgãos e as entidades do PEF na identificação de metodologias de gestão de riscos e de controles; e
- promover a capacitação e a orientação da Unidade Auditada.

No Paint deverá constar, entre outros assuntos, a previsão de:

I - relação dos macroprocessos ou temas passíveis de serem trabalhados, classificados por meio de matriz de risco, com a descrição dos critérios utilizados para a sua elaboração;

II - identificação dos macroprocessos ou temas constantes da matriz de risco, a serem desenvolvidos no exercício seguinte, considerando o prazo, os recursos disponíveis e os objetivos propostos;

III - estimativa de horas destinadas às ações de capacitação e participação em eventos que promovam o fortalecimento das atividades de auditoria interna;

IV - serviços de avaliação; e

V - serviços de consultoria, quando couber.

Na descrição das ações de auditoria interna, para cada objeto a ser auditado, deverão constar as seguintes informações:

- a) Número sequencial da ação de auditoria;
- b) Avaliação sumária quanto ao risco inerente ao objeto a ser auditado, e sua relevância em relação à Instituição;
- c) Origem da demanda;
- d) Cronograma contendo as datas estimadas de início e término dos trabalhos;
- e) Local de realização dos trabalhos de auditoria;
- f) Recursos humanos a serem empregados, com a especificação da quantidade de homens-hora de auditores a serem alocados em cada ação de auditoria e os conhecimentos específicos que serão requeridos na realização dos trabalhos.

O planejamento operacional dos trabalhos, com a definição dos objetivos, escopo e questões de auditoria deverá ser elaborado pela Auditoria Interna ao longo da execução do Paint.

Do detalhamento das ações de desenvolvimento institucional e capacitação deverão constar justificativas para cada ação que se pretenda realizar ao longo do exercício.

Na descrição das ações de fortalecimento da auditoria interna deverão constar informações relativas à revisão de normativos internos, redesenho organizacional, desenvolvimento ou aquisição de metodologias e *softwares* ou outros.

### **Espécies de Auditoria**

A finalidade clássica da atividade de auditoria interna governamental é comprovar a legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos e avaliar os resultados alcançados, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência, eficácia, efetividade e equidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional, contábil e finalística das unidades organizacionais e da Previc como um todo.

Os trabalhos de auditoria, que geram relatórios, classificam-se em:

a) **Auditoria de avaliação da gestão:** esse tipo de auditoria objetiva emitir opinião com vistas à elaboração do Parecer da Auditoria Interna no processo de prestação de contas anual da Previc, relativamente ao exercício findo, atendendo às diretrizes do Órgão Central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal;

b) **Auditoria de acompanhamento da gestão:** realizada ao longo dos processos de gestão, com o objetivo de se atuar tempestivamente sobre os atos efetivos e os efeitos potenciais positivos e negativos de uma unidade organizacional, evidenciando melhorias e economias existentes no processo ou prevenindo gargalos ao desempenho da missão institucional da Previc;

c) **Auditoria contábil-financeira:** compreende o exame *in loco* e/ou a distância (via Sistema integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI) dos registros e documentos, e a coleta de informações e confirmações, mediante procedimentos específicos explicitados em programa de auditoria, pertinentes ao controle do patrimônio. Objetiva obter elementos comprobatórios suficientes que permitam opinar se os registros contábeis e financeiros foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade e se as demonstrações deles originárias refletem, adequadamente, em seus aspectos mais relevantes, a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas;

d) **Auditoria extraordinária:** objetiva o exame não previsto de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum, sendo realizada para atender solicitação expressa de autoridade competente. Nesses casos, pode se dispensar a existência prévia de programa de trabalho.

A Auditoria Interna executa outros trabalhos demandados pelo Diretor-Superintendente, não inseridos nessa classificação, cujos resultados das avaliações, inclusive de natureza operacional, serão destinados à Alta Administração da Previc, na forma de nota técnica.

Os trabalhos de auditoria tradicionais serão executados das seguintes formas:

- a) **Direta:** trata-se das atividades de auditoria executadas diretamente por servidores lotados na Auditoria Interna da Previc;
- b) **Integrada:** executada em conjunto com servidores da Previc, externos à Auditoria Interna;
- c) **Compartilhada:** coordenada pelo Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal com o auxílio de servidores lotados na Auditoria Interna da Previc.

### **Planejamento dos Trabalhos Individuais de Auditoria**

Para cada trabalho de auditoria previsto no Paint, deve ser realizado um planejamento específico, o qual deve estabelecer os principais pontos de orientação das análises a serem realizadas, incluindo, entre outras, informações acerca dos objetivos do trabalho, do escopo, das técnicas a serem aplicadas, das informações requeridas para os exames, do prazo de execução e da alocação dos recursos ao trabalho.

O planejamento das ações de auditoria constitui-se em um processo dinâmico e contínuo para o sucesso do trabalho do auditor interno, devendo este estar alinhado às prioridades da Instituição. Deve ser realizado de modo a assegurar que uma auditoria de alta qualidade seja conduzida de maneira econômica, eficiente, efetiva e com tempestividade.

Pressupõe adequado nível de conhecimento sobre as atividades, os fatores econômicos, legislação aplicável e as práticas operacionais da entidade, e o nível geral de competência de sua administração.

O planejamento deve considerar todos os fatores relevantes na execução dos trabalhos, especialmente os seguintes, segundo o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal:

- a) auxiliar o auditor a organizar adequadamente o trabalho de auditoria para que seja realizado de forma eficaz e eficiente;
- b) ajudar a identificar os recursos necessários e a assegurar a eficiência do seu uso;
- c) permitir a elaboração de cronogramas de trabalhos realistas;
- d) auxiliar o auditor interno a dedicar atenção apropriada às áreas mais importantes da unidade a ser auditada;
- e) auxiliar na seleção dos membros da equipe de trabalho;
- f) facilitar o trabalho de supervisão e de revisão;
- g) auxiliar o auditor interno a identificar e a resolver tempestivamente problemas potenciais; e
- h) apoiar o auditor interno na tomada de decisão a respeito de mudanças que venham a ocorrer durante o trabalho.

O auditor interno deve documentar seu planejamento geral e preparar programas de trabalho por escrito, detalhando o que for necessário à compreensão dos procedimentos que serão aplicados, em termos de natureza, oportunidade e extensão.

O planejamento da auditoria, quando incluir a designação de equipe técnica, deve prever a orientação e supervisão do auditor interno, que assumirá total responsabilidade pelos trabalhos executados.

A utilização de equipe técnica deve ser prevista de maneira a fornecer razoável segurança de que o trabalho venha a ser executado por pessoa com capacitação profissional, independência e treinamento requeridos nas circunstâncias.

O planejamento e os programas de trabalho devem ser revisados e atualizados sempre que novos fatos o recomendarem.

### **Programa de Trabalho**

É definido com base nos objetivos estabelecidos para o trabalho de auditoria e no escopo, tomando-se por base o objeto auditado, os principais riscos e a avaliação preliminar dos controles a eles relacionados.

O Programa de Trabalho pode fazer parte do Planejamento dos Trabalhos ou ser elaborado em documento apartado/específico.

No programa de trabalho devem constar:

- a) as questões (e subquestões) de auditoria, que deverão ser respondidas por meio das análises, na fase de execução;
- b) os critérios de auditoria, que constituem referenciais para avaliar se a situação atende ao esperado;
- c) as técnicas, a natureza e a extensão dos testes necessários para identificar, analisar, avaliar e documentar as informações durante a execução do trabalho, de modo a permitir a emissão da opinião pela equipe.

Para avaliar os controles internos da gestão selecionados, a equipe de auditoria deverá selecionar/desenvolver os instrumentos por meio dos quais conduzirá a aplicação dos testes, tais como:

- Questionário de Avaliação de Controles Internos (QACI);
- procedimentos de auditoria;
- roteiros de verificação; e
- checklist de análise documental;

Sempre que possível, o Questionário de Avaliação dos Controles Internos Administrativos – QACI conterá indicação de normativos ou de julgados do Tribunal de Contas da União no intuito de facilitar os trabalhos de campo e de evitar que itens importantes possam passar despercebidos na auditoragem.

Os auditores internos dispensarão ao preparo dos programas de trabalho todo o cuidado e o empenho necessários para que o resultado final atinja o padrão de qualidade técnica almejado.

É desejável, ainda, que o programa de trabalho seja suficientemente flexível para permitir adaptações tempestivas, sempre que surgirem questões relevantes que justifiquem as alterações propostas.

Qualquer modificação no programa de trabalho da ação de auditoria deve ser apresentada pelos auditores internos ao supervisor, coordenador e auditor chefe, respectivamente, para a devida análise e aprovação.

### **Solicitação de Auditoria – SA**

Papel de trabalho endereçado ao dirigente máximo da unidade auditada, deve ser utilizado pela equipe de auditores internos ao longo da fase de apuração, para:

- solicitar a apresentação de documentos, informações, justificativas e demais elementos necessários às atividades de auditoria; e
- informar à unidade auditada as ocorrências identificadas pela equipe de auditoria interna, que poderão constituir-se em registros do relatório de auditoria a ser emitido.

Recomenda-se a utilização da SA para o pedido de justificativa sobre situações identificadas que necessitem de resposta escrita dos dirigentes do órgão/entidade auditada.

### **Solicitação de Auditoria Prévia no planejamento**

Deve ser elaborada de forma a identificar, claramente, aquilo que se está solicitando e para quando se deseja o atendimento, estabelecendo-se prazos compatíveis com a natureza dos dados solicitados.

Destina-se, fundamentalmente, para os pedidos de documentos primários e de justificativas preliminares, como, por exemplo, as providências adotadas em função de diligências e/ou trabalhos anteriores. Esse tipo de Solicitação de Auditoria deve ser resultante do trabalho de preparação da auditoria. É, por via de consequência, elaborada previamente.

### **Importância Documental**

Pela natureza do trabalho de Auditoria Interna – voltada para a gestão pública – a Solicitação de Auditoria, quando bem utilizada, reveste-se de importante instrumental de trabalho.

A SA é uma garantia mínima para as afirmações da equipe de auditoria interna, considerando que todo e qualquer Ponto de Auditoria deve ser relatado juntamente com a correspondente justificativa dos gestores.

## Amostragem

Técnica que consiste na obtenção de informações a respeito de uma população a partir da investigação de apenas uma parte da mesma, com o objetivo de fazer afirmações válidas a respeito de suas características.

Há de se considerar, para a determinação da amostra, os seguintes aspectos:

a) **Objetivos específicos da auditoria:** no planejamento da amostra devem ser considerados os objetivos específicos a serem atingidos e os procedimentos de auditoria que tenham maior probabilidade a esse alcance;

b) **População de onde será extraída a amostra:** a população deve estar apropriada ao objetivo específico da auditoria;

c) **Tamanho da amostra:** deve-se considerar para determinação da amostra o risco de amostragem e os erros toleráveis e os esperados;

d) **Risco da amostragem:** trata-se da possibilidade de que a conclusão da auditoria com base numa amostra possa ser diferente da conclusão alcançada se todos os itens ou registros da população fossem examinados. O tamanho da amostra tem relação com o nível de risco que o servidor de auditoria está disposto a aceitar dos resultados da amostra. Quanto menor o risco aceito, maior será o tamanho da amostra;

**1. Erro tolerável:** é o erro máximo na população que o servidor de auditoria está disposto a aceitar, concluindo que o resultado da amostra tenha atingido o objetivo da auditoria; e

**2. Erro esperado:** quando se espera que na população escolhida sejam encontrados erros, estima-se uma amostra maior para concluir que o erro real da população não excede o erro tolerável planejado.

Porém, existem casos em que não se recomenda a utilização de amostragem, tais como:

a) quando a população é considerada muito pequena e a sua amostra fica relativamente grande;

b) quando as características da população são de fácil mensuração, mesmo que a população não seja pequena; e

c) quando há necessidade de alta precisão recomenda-se fazer censo, que nada mais é do que o exame da totalidade da população.

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

Amostragem não-probabilística é a seleção feita por critérios subjetivos e o risco de amostragem não é calculado de forma objetiva. Os resultados da amostra não podem ser generalizados para toda a população e a probabilidade de seleção dos itens não é conhecida.

Na amostragem não probabilística, em auditoria interna, o tamanho usual da amostra corresponde a 10% ou 15% da população alvo, sendo recomendável, para a seleção desta, o uso de uma tabela de números equiprováveis, também denominada de tabela de números aleatórios.

Na utilização da tábua de números equiprováveis, os itens, quer da população total (até 99 elementos), quer das estratificações, são obtidos de modo aleatório. Torna-se mais fácil a aplicação dessa técnica em auditoria interna quando os itens da população são ordenados numericamente e dispostos numa tabela impressa, a qual integrará os papéis de trabalho, à guisa de comprovante da lisura e da imparcialidade do procedimento adotado pelo auditor interno, com o registro do número da tábua (de 1 a 3), do número da coluna (1 a 5) e do número da linha (1 a 13), os quais deverão ser escolhidos, preferencialmente, pelo cliente auditado.

A amostragem probabilística deve ser utilizada quando a finalidade do procedimento de auditoria é obter evidências, informações, conclusões, avaliações ou recomendações sobre a população por meio da generalização dos resultados da amostra.

Para se obter uma amostra se faz necessário obter alguns elementos fundamentais, sem os quais fica impraticável o uso da técnica. O elemento primordial para se elaborar um plano amostral é saber exatamente qual o objetivo da ação de controle, ou seja, o que se deseja obter com os resultados e de posse deles a quais conclusões se deseja chegar. Quando os objetivos da ação estão bem definidos fica claro o estabelecimento de qual é a população alvo a ser considerada para a elaboração da amostra, bem como a definição das unidades de amostragem (elementos).

A partir do conhecimento da população objeto de estudo e seus elementos é que se torna possível conhecer como essa população se distribui entre os seus elementos, para a partir daí ser definido o método de amostragem a ser adotado, bem como todas as suas considerações *a priori*.

Outro fator importante a ser definido anteriormente é a precisão que se deseja, ou seja, o máximo que se admitirá de erro para os resultados obtidos na amostra. Além disso, é importante que a seleção dos elementos da amostra seja rigorosamente aleatória. Essa exigência é necessária pois, se na seleção da amostra não for garantida a aleatoriedade significa que o servidor está influenciando seu juízo pessoal na escolha dos elementos da amostra e colocando em risco todo o trabalho realizado, pois as informações obtidas a partir daquela amostra enviesada irão trazer resultados equivocados a respeito do universo em questão. Ou seja, uma amostra mal dimensionada e sem aleatoriedade é tendenciosa, levando o auditor interno a conclusões errôneas.

Existem situações onde não é possível a obtenção de informações a respeito da população e sua distribuição, seja pelo fato de a obtenção dessas informações serem muito dispendiosas, seja pelo fato de se levar muito tempo para que essas sejam concluídas. Ou mesmo, pelo fato do acesso às mesmas somente serem possíveis no ato da ação de controle.

Sendo assim, é usual a utilização de tabelas aplicadas ao Controle Estatístico de Qualidade, com a definição prévia do risco que se deseja assumir, ou seja, qual o limite máximo de itens ou elementos irregulares aceitáveis para se considerar uma situação regular, através do qual o tamanho da amostra é dimensionado. A utilização dessas tabelas deve ser feita com muito critério, pois os resultados obtidos das amostras provenientes delas são bastante específicos. Tais situações específicas devem ser devidamente estudadas, pois essas tabelas não são de aplicação generalizada, sendo, portanto, necessário o estudo de cada caso em separado, mensurando as vantagens e desvantagens da sua utilização.

O planejador da ação deve fazer constar no relatório final de acompanhamento todas as considerações adotadas na elaboração do mesmo, tais como: nível de confiança,



margem de erro, método de amostragem escolhido, divisões da população, caso seja a nível nacional, ou estadual, ou municipal, ou ainda, por tipos de ocorrência.

Existem situações em que a natureza e qualidade dos itens a serem testados não permitem a utilização de amostragem estatística ou os motivos da realização da auditoria tornam desnecessária a imparcialidade. Nestes casos, os testes têm base no julgamento pessoal do auditor interno, o qual efetua a seleção dos itens subjetivamente, calcado principalmente na sua capacidade e experiência profissionais, sob a motivação de suspeição de erros, impropriedades/disfunções e fraudes.

### **Risco de Amostragem**

O risco de amostragem surge da possibilidade de que a conclusão do auditor interno, com base em uma amostra, possa ser diferente da conclusão que seria alcançada se toda a população estivesse sujeita ao mesmo procedimento de auditoria.

O auditor interno está sujeito ao risco de amostragem nos testes de observância e testes substantivos, sendo:

#### **a) Testes de Observância:**

- **Risco de subavaliação da confiabilidade:** é o risco de que, embora o resultado da aplicação de procedimentos de auditoria sobre a amostra não seja satisfatório, o restante da população possua menor nível de erro do que aquele detectado na amostra, e
- **Risco de superavaliação da confiabilidade:** é o risco de que, embora o resultado da aplicação de procedimentos de auditoria sobre a amostra seja satisfatório, o restante da população possua maior nível de erro do que aquele detectado na amostra.

#### **b) Testes Substantivos:**

- **Risco de rejeição incorreta:** é o risco de que o resultado da aplicação de procedimentos de auditoria sobre a amostra leve à conclusão de que o procedimento/processo esteja relevantemente distorcido, quando efetivamente não estaria; e
- **Risco de aceitação incorreta:** é o risco de que o resultado da aplicação de procedimentos de auditoria sobre a amostra leve à conclusão de que o saldo de uma conta ou classe de transações registradas não esteja relevantemente, distorcido, mas, efetivamente, estaria.

O risco de subavaliação da confiabilidade e o risco de rejeição incorreta afetam a eficiência da auditoria, visto que, normalmente, conduziriam o auditor interno a realizar trabalhos adicionais, o que estabeleceria que as conclusões iniciais eram incorretas.

O risco de superavaliação da confiabilidade e o risco de aceitação incorreta afetam a eficácia da auditoria e têm mais probabilidade de conduzir a uma conclusão errônea sobre determinados controles, procedimentos/processos do que o risco de subavaliação da confiabilidade ou o risco de rejeição incorreta.



O tamanho da amostra é afetado pelo nível do risco de amostragem que o auditor interno está disposto a aceitar dos resultados da amostra. Quanto mais baixo o risco que o auditor interno estiver disposto a aceitar, maior deve ser o tamanho da amostra.

### **Achado de Auditoria**

Achado é o resultado da comparação entre um critério preestabelecido pela equipe de auditoria durante a fase de planejamento e a condição real encontrada durante a realização dos exames, comprovado por evidências. Tem como objetivo responder às questões de auditoria levantadas na fase de planejamento.

O trabalho efetuado, a informação obtida e as conclusões alcançadas devem estar amplamente respaldados e documentados nos papéis de trabalho.

O resultado final do achado culmina com o conhecimento que é dado à autoridade máxima da unidade sob exame, acerca das evidências encontradas.

Os auditores internos devem estar capacitados nas técnicas de auditoria para desenvolver achados, a fim de poder emitir juízos que permitam chegar a conclusões justas.

No desenvolvimento do achado deverá ser considerado os seguintes fatores:

a) **consideração dos fatos:** as circunstâncias encontradas devem ser os referentes ao momento em que o fato ocorreu e não as existentes no instante do exame. O juízo e a conclusão devem ser evitados durante o desenvolvimento do processo e serem feitos após o encerramento dos trabalhos;

b) **relevância das informações:** o auditor interno deve considerar, no desenvolvimento dos trabalhos, somente os assuntos que tenham importância na análise que está sendo efetuada, deixando de lado os que nenhuma contribuição traz à avaliação;

c) **análise crítica:** o auditor interno deve submeter o achado a uma análise crítica para encontrar eventuais falhas, relacionando as possíveis causas com seus efeitos;

d) **trabalho suficiente e completo:** o trabalho deve ser desenvolvido de forma a apresentar uma base sólida às conclusões e recomendações, a fim de não pairarem dúvidas sobre os fatos encontrados;

e) **trabalho multidisciplinar:** as equipes de auditoria interna, em função dos trabalhos desenvolvidos pelos organismos de controle interno, que cada vez mais abrangem diversas áreas do conhecimento, necessitam ser formadas por profissionais de diferentes áreas;

f) **autoridade legal:** o auditor interno deve ater-se a observar o estrito cumprimento das disposições legais a que o órgão auditado esteja sujeito, procurando informá-lo nos casos em que houver seu descumprimento por parte da autoridade legal; e

g) **divergência de opinião:** o auditor interno deve evitar críticas às decisões dos servidores da área auditada, por não concordar com a natureza das decisões tomadas, mas que, na época, estavam adequadamente fundamentadas na conjuntura existente no momento e que naquele instante eram razoáveis. Nesses casos, as conclusões e recomendações devem ser baseadas nos resultados ou efeitos da decisão tomada.

## **Riscos Operacionais**

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

São as seguintes as espécies de riscos operacionais:

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

A fraude é qualquer ato ilegal caracterizado por desonestidade, dissimulação ou quebra de confiança. De acordo com a NBCT A 240, a fraude é *"o ato intencional de um ou mais indivíduos da administração, dos responsáveis pela governança, empregados ou terceiros, que envolva dolo para obtenção de vantagem injusta ou ilegal"*.

A alta administração é a principal responsável pela prevenção à fraude, pois cabe a ela o mapeamento dos riscos e o estabelecimento dos respectivos controles internos da gestão, que devem ser adequados aos riscos existentes. Cabe a ela estabelecer as políticas e as normas referentes ao tema.

Da mesma forma, a alta administração também é responsável por garantir que as suspeitas de fraude sejam devidamente investigadas e solucionadas, por meio da designação da área responsável pela apuração e do provimento de recursos para que esta área funcione.

A partir do resultado de uma determinada apuração, a alta administração deve implementar medidas preventivas e corretivas, conforme as recomendações e as determinações de outros órgãos de defesa do Estado decorrentes do trabalho de auditoria.

Apesar de não ser o objetivo primordial das atividades da Auditoria Interna a busca de fraudes, o auditor interno deve estar consciente da probabilidade de, no decorrer dos exames e testes, defrontar-se com tais ocorrências. Compete-lhe assim, prestar especial atenção às transações ou situações que apresentem indícios de fraudes e, quando obtidas evidências, comunicar o fato à Alta Administração para a adoção das medidas corretivas cabíveis.

Avaliar risco em auditoria interna significa identificar, medir e priorizar os riscos para possibilitar a focalização das áreas auditáveis mais significativas. A avaliação do risco é utilizada para identificar as áreas mais importantes dentro do seu âmbito de atuação, permitindo ao auditor interno delinear um planejamento de auditoria capaz de testar os controles mais significativos para as questões de auditoria que se mostrarem materialmente e criticamente relevantes.

Como ferramenta para a avaliação de riscos, de forma a sistematizar e estruturar informações de riscos sobre o ambiente de análise, a Auditoria Interna da Previc utilizar-se-á de uma Matriz de Risco, construída a partir de dados objetivos, com a finalidade de estabelecer o impacto potencial e as probabilidades de ocorrência dos principais riscos identificados.

Os riscos considerados de baixo impacto, ou seja, de consequências de baixa gravidade, poderão ser aceitos e monitorados, com ou sem redirecionamento de condutas/procedimentos. Os riscos de alto impacto poderão requerer a adoção de medidas

saneadoras. Os riscos que, além de alto impactos, apresentarem alta probabilidade de ocorrência, merecerão imediatas medidas saneadoras.

A auditoria com foco em resultados e centrada no risco acrescenta mais valor à organização do que uma auditoria centrada apenas nos aspectos de conformidade. Trata-se de novo paradigma, que significa ampliar a perspectiva da auditoria interna para abarcar as técnicas de gestão de riscos aos programas de auditoria e de avaliação de natureza operacional.

### **Controles Internos da Gestão**

Os controles internos da gestão devem ser entendidos como quaisquer ações, métodos ou procedimentos adotados pela Previc ou por uma de suas unidades organizacionais – compreendendo a administração com seus diversos níveis gerenciais, relacionados com a eficiência operacional e obediência às diretrizes estratégicas.

A alta administração, com a participação de seus gerentes, planeja, organiza, dirige e controla o desempenho de maneira a possibilitar, com razoável certeza, a realização dos objetivos e metas estabelecidas.

Podem ser também definidos como o conjunto de regras, procedimentos, diretrizes, protocolos, rotinas de sistemas informatizados, conferências e trâmites de documentos e informações, entre outros, operacionalizados de forma integrada pela direção e pelo corpo de servidores da organização, destinados a enfrentar os riscos e fornecer segurança razoável de que, na consecução da missão da entidade, os objetivos gerais sejam alcançados.

Esses controles são operados por todos os servidores da autarquia responsáveis pela condução de atividades e tarefas, no âmbito dos macroprocessos finalísticos e de apoio administrativo. A definição e a operacionalização dos controles internos devem levar em conta os riscos que se pretende mitigar. Assim, tendo em vista as metas estabelecidas pela entidade e os riscos decorrentes de eventos internos ou externos, que possam obstaculizar o alcance dessas, devem ser posicionados os controles internos mais adequados para mitigar a probabilidade de ocorrência dos riscos, ou o seu impacto sobre os objetivos organizacionais.

Os controles internos da gestão são de responsabilidade da alta administração da entidade e não devem ser confundidos com as atividades do Sistema de Controle Interno, relacionadas no artigo 74 da Constituição Federal e nem com as atribuições da Auditoria Interna, cuja finalidade específica é a medição e avaliação da eficácia e eficiência desses controles, instituídos na organização.

Os controles internos da gestão se constituem na primeira linha ou camada de defesa das organizações públicas para propiciar o alcance de seus objetivos. Além desses controles, os órgãos e entidades do Poder Executivo Federal podem estabelecer instâncias de segunda linha de defesa, para supervisão e monitoramento, como por exemplo: comitês, diretorias ou assessorias específicas para tratar de riscos, controles internos, integridade e compliance, podem se constituir em instâncias de supervisão dos controles internos. Destarte, as auditorias internas, no âmbito da Administração Pública, se constituem na terceira linha ou camada de defesa das organizações, uma vez que são responsáveis por proceder à avaliação da operacionalização dos Controles Internos da Gestão.

Quanto à característica os controles internos podem ser:

- a) **preventivos:** para evitar que fatos indesejáveis ocorram;
- b) **detectores:** para detectar e corrigir fatos indesejáveis já ocorridos; e
- c) **diretivos:** para provocar ou encorajar a ocorrência de um fato desejável.

Em linhas gerais, os objetivos dos controles internos são:

- a) salvaguardar os ativos de prejuízos decorrentes de fraudes ou de erros não intencionais;
- b) antecipar-se ao cometimento de erros, desperdícios, abusos e práticas antieconômicas e fraudes, prevenindo-os;
- c) assegurar a validade e integridade dos dados financeiros e contábeis que serão utilizados pela gerência para a tomada de decisões;
- d) incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às normas internas;
- e) assegurar aderência às diretrizes estratégicas, planos, normas e procedimentos do Tribunal;
- f) propiciar informações oportunas e confiáveis, inclusive de caráter administrativo e operacional, sobre os resultados e efeitos atingidos; e
- g) permitir a implementação de programas, projetos, atividades, sistemas e operações, visando economicidade, eficiência, eficácia, efetividade e equidade.

Os controles internos da gestão implementados na Previc têm caráter prioritariamente preventivo e são instrumentos auxiliares de gestão para todos os níveis hierárquico-organizacionais. A auditoria interna deverá, periodicamente, avaliar as práticas relativas à segurança da informação e recomendar, se apropriado, seu incremento ou a implementação de novos controles e salvaguardas.

Na avaliação dos controles internos da gestão, a unidade de auditoria deverá levar em consideração:

- a) relação custo/benefício, que consiste na avaliação do custo de um controle em relação aos benefícios que ele possa proporcionar;
- b) qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários, tratando-se da eficácia dos controles internos administrativos, diretamente relacionada com a competência, formação profissional e integridade do pessoal;
- c) obrigatoriedade de os funcionários gozarem férias regularmente, como forma, inclusive, de evitar a ocultação de irregularidades;
- d) existência de regimento e organograma adequados, em que a definição de autoridade e consequentes responsabilidades sejam claras e satisfaçam as necessidades da organização;

e) existência de manuais de procedimentos e rotinas claramente determinados, que considerem as atividades específicas de todas as unidades da Previc;

f) separação entre as funções de autorização ou aprovação de operações e as de execução, controle e contabilização, de tal forma que nenhuma pessoa detenha competências e atribuições em desacordo com esse princípio;

g) ações, procedimentos e instruções disciplinados e formalizados por meio de instrumentos eficazes e específicos, ou seja, claros e objetivos e emitidos por autoridade competente;

h) acompanhamento dos fatos contábeis, financeiros e operacionais, objetivando sejam efetuados mediante atos legítimos, relacionados com a finalidade da unidade ou entidade e autorizados por quem de direito; e

i) observância de diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos, e empenho para que os atos e fatos de gestão ocorram de forma legítima e em consonância com a finalidade da unidade ou da instituição.

A auditoria interna é um elemento de controle, que tem como um de seus objetivos a avaliação dos controles internos da gestão da Previc. A avaliação preliminar dos controles internos poderá incluir, também, a avaliação da força de prova dos documentos que suportaram os registros. Quanto maior o grau de adequação dos controles internos da gestão aferidos, menor será a vulnerabilidade, podendo-se dispensar, via de consequência, testes adicionais de auditoria ou, ainda, determinar uma menor extensão e profundidade dos próprios testes.

### **Componentes e Princípios de Controle Interno**

As estruturas, normas e processos da gestão que envolvem as ações em uma Instituição devem observar alguns princípios:

a) **fixação de responsabilidades:** numa estrutura de controles internos deve haver clara delimitação de responsabilidades, para evitar o comprometimento de sua eficiência;

b) **segregação de funções:** a segregação de funções, conhecida como Princípio de Oposição de Interesse, consiste no fato de que, numa estrutura de controles internos, a pessoa que realiza uma operação não pode ser a mesma envolvida na função de registro;

c) **ciclo de uma transação:** preconiza que uma só pessoa não deve realizar todas as fases de uma transação, quer seja funcionário ou administrador; e

d) **rodízio de pessoal:** a Instituição deve promover, periodicamente, o rodízio de servidores, visando, inclusive, permitir que cada um possa ser capaz de desenvolver novas tarefas. Isso evita a existência de servidores tidos como insubstituíveis, pela excessiva concentração de conhecimentos, traz motivação ao pessoal e aumenta a segurança do sistema de controles.

Da mesma forma, devem ser levados ainda em consideração, na implementação dos controles internos, os componentes e princípios conforme descrito abaixo:

#### **Componentes:**

1. **ambiente de controle:** conjunto de normas, processos e estruturas que fornecem a base para a condução do controle interno;

2. **avaliação de riscos:** identifica e avalia riscos à realização dos objetivos, considerando a tolerância aos riscos estabelecidos;

3. **atividades de controle:** ações estabelecidas por meio de políticas e procedimentos que ajudam a garantir as diretrizes determinadas para mitigar os riscos à realização de objetivos;

4. **informação e comunicação:** a informação é necessária para que a entidade cumpra responsabilidades de controle interno a fim de apoiar a realização de seus objetivos; e

5. **atividades de monitoramento:** a organização utiliza avaliações contínuas e independentes para se certificar da presença e do funcionamento de cada um dos cinco componentes de controle interno, inclusive a eficácia dos controles nos princípios relativos a cada componente.

#### **Princípios:**

1. a organização demonstra ter comprometimento com a integridade e os valores éticos;

2. a estrutura de governança demonstra independência em relação aos seus executivos e supervisiona o desenvolvimento e o desempenho do controle interno;

3. a administração estabelece, com a supervisão da estrutura de governança, as estruturas, os níveis de subordinação e as autoridades e responsabilidades adequadas na busca dos objetivos;

4. a organização demonstra comprometimento para atrair, desenvolver e reter talentos competentes, em linha com seus objetivos;

5. a organização faz com que as pessoas assumam responsabilidades por suas funções de controle interno na busca de objetivos;

6. a organização especifica os objetivos com clareza suficiente, a fim de permitir a identificação e a avaliação dos riscos associados aos objetivos;

7. a organização identifica os riscos à realização de seus objetivos por toda a entidade e analisa os riscos como uma base para determinar a forma como devem ser gerenciados;

8. a organização considera o potencial para fraude na avaliação dos riscos à realização dos objetivos;

9. a organização identifica e avalia as mudanças que poderiam afetar, de forma significativa, o sistema de controle interno;

10. a organização seleciona e desenvolve atividades de controle que contribuem para a redução, a níveis aceitáveis, dos riscos à realização dos objetivos;

11. a organização seleciona e desenvolve atividades gerais de controle sobre a tecnologia para apoiar a realização dos objetivos;

12. a organização estabelece atividades de controle por meio de políticas que estabelecem o que é esperado e os procedimentos que colocam em prática essas políticas;



13. a organização obtém ou gera e utiliza informação significativas e de qualidade para apoiar o funcionamento do controle interno;

14. a organização transmite internamente as informações necessárias para apoiar o funcionamento do controle interno, inclusive os objetivos e responsabilidades pelo controle;

15. a organização comunica-se com os públicos externos sobre assuntos que afetam o funcionamento do controle interno;

16. a organização seleciona, desenvolve e realiza avaliações contínuas e/ou independentes para se certificar da presença e do funcionamento dos componentes do controle interno; e

17. a organização avalia e comunica deficiências no controle interno em tempo hábil aos responsáveis por tomar ações corretivas, inclusive a estrutura de governança e alta administração, conforme aplicável.

### **Métodos Auditoriais de Exame**

Durante a execução do trabalho, o auditor interno deverá estar atento para adotar a melhor forma de obtenção das provas necessárias, captando informações consideradas válidas e satisfatórias, avaliando, de imediato, todas as provas e informações obtidas no decorrer dos exames.

A independência permite ao auditor interno promover julgamentos imparciais e sem preconceitos.

Quando houver limitação da ação de auditoria, o fato deverá ser comunicado, de imediato e por escrito, ao nível gerencial máximo da unidade organizacional auditada, solicitando as providências necessárias.

O auditor interno deverá ser prudente na utilização e proteção da informação obtida no desempenho de suas atividades. Não deverá utilizar a informação para benefício próprio ou que de outra forma estaria em desacordo com as normas internas da organização ou em detrimento dos objetivos legítimos da Previc.

Os exames de auditoria não podem ser realizados sobre a totalidade dos atos e fatos (exame exaustivo) devido à necessidade de levar em conta a praticabilidade, o custo do trabalho e o prejuízo à tempestividade. A aplicação das técnicas pode ser feita por meio de Provas Seletivas, Testes de Auditoria ou Amostragem.

### **Testes e Técnicas de Auditoria**

Os testes que caracterizam os procedimentos de auditoria interna são classificados em duas espécies:

a) testes de observância (também denominados de aderência ou de conformidade); e

b) testes substantivos.

O objetivo do teste de observância é propiciar ao auditor interno razoável segurança quanto à efetiva utilização dos procedimentos previstos como controles internos administrativos, previamente especificados pela Alta Administração nas normas internas. Visam, portanto, à obtenção de razoável segurança de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela Previc estão em efetivo funcionamento e cumprimento. Os Questionários de Avaliação dos Controles Internos – QACI são ferramentas adequadas para os testes de observância.

Os testes substantivos são procedimentos que objetivam obter evidências que corroborem a validade e propriedade dos atos e fatos administrativos, assegurando razoável grau de certeza quanto à conformidade ou à existência de impropriedades.

Depende da decisão do auditor interno o dimensionamento do escopo dos testes substantivos a serem realizados, quanto à extensão e à profundidade. Visam, portanto, à obtenção de evidências quanto à suficiência, exatidão e validação dos dados produzidos pelos sistemas finalísticos, administrativos e contábil da Previc, dividindo-se, em linhas gerais, em testes de transações e saldos e procedimentos de revisão analítica.

Na aplicação dos testes de observância e substantivos, o auditor interno deve considerar os seguintes procedimentos técnicos básicos:

- a) **inspeção:** exame de registros, documentos e de ativos tangíveis;
- b) **observação:** acompanhamento de processo ou procedimento quando de sua execução;
- c) **investigação e confirmação:** obtenção de informações junto a pessoas ou entidades conhecedoras da transação, dentro ou fora da entidade;
- d) **cálculo:** conferência da exatidão aritmética de documentos comprobatórios, registros e demonstrações contábeis e outras circunstâncias; e
- e) **revisão analítica:** verificação do comportamento de valores significativos, mediante índices, quocientes, quantidades absolutas ou outros meios, com vistas à identificação de situação ou tendências atípicas.

Na aplicação dos testes de observância, o auditor deve verificar a existência, efetividade e continuidade dos controles internos.

Na aplicação dos testes substantivos, o auditor deve objetivar as seguintes conclusões:

- a) **existência:** se o componente patrimonial existe em certa data;
- b) **direitos e obrigações:** se efetivamente existentes em certa data;
- c) **ocorrência:** se a transação de fato ocorreu;
- d) **abrangência:** se todas as transações estão registradas; e
- e) **mensuração, apresentação e divulgação:** se os itens estão avaliados, divulgados, classificados e descritos de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Na aplicação dos procedimentos de revisão analítica, o auditor interno deve considerar:



- a) o objetivo dos procedimentos e o grau de confiabilidade dos resultados alcançáveis;
- b) a natureza da entidade e o conhecimento adquirido nas auditorias anteriores; e
- c) a disponibilidade de informações, sua relevância, confiabilidade e comparabilidade.

Se o auditor interno, durante a revisão analítica, não obtiver informações objetivas suficientes para dirimir as questões suscitadas, deve efetuar verificações adicionais, aplicando novos procedimentos de auditoria, até alcançar conclusões satisfatórias.

Quando o valor envolvido for expressivo em relação à posição patrimonial e financeira e ao resultado das operações, deve o auditor interno:

- a) confirmar os valores das contas a receber e a pagar, através de comunicação direta com os terceiros envolvidos; e
- b) acompanhar o inventário físico realizado pela entidade, executando os testes de contagem física e procedimentos complementares aplicáveis.

### **Aplicação dos Procedimentos de Auditoria Interna**

Procedimento de auditoria interna é um conjunto de exames, previstos no programa de trabalho, com a finalidade de obter evidências suficientes, confiáveis, fidedignas, relevantes e úteis, que permitam responder a uma questão de auditoria definida na fase de planejamento do trabalho.

A aplicação dos procedimentos de auditoria deve ser realizada, em razão da complexidade e volume das operações, por meio de provas seletivas, testes e amostragens, cabendo ao auditor interno, com base na análise de riscos de auditoria e outros elementos de que dispuser, determinar a amplitude dos exames necessários à obtenção dos elementos de convicção que sejam válidos para o todo.

Os procedimentos de auditoria são as ferramentas técnicas, das quais o auditor interno se utiliza para a realização de seu trabalho, consistindo na reunião das informações possíveis e necessárias e avaliação das informações obtidas, para a formação de sua opinião imparcial.

A utilização correta de cada técnica evita o desperdício de recursos humanos e de tempo. As inúmeras classificações e formas de apresentação das Técnicas de Auditoria são agrupadas nos seguintes tipos básicos: indagação escrita ou oral (técnica de entrevista), uso de entrevistas e questionários junto ao pessoal da unidade auditada, para a obtenção de dados e informações:

- a) **análise documental:** exame de processos, atos formalizados e documentos avulsos, visando a verificação da legitimidade e comprovação das transações;
- b) **conferência de cálculos:** revisão das memórias de cálculos ou a confirmação de valores por meio do cotejamento de elementos numéricos correlacionados, de modo a constatar a adequação dos cálculos apresentados;

c) **confirmação externa ou circularização:** verificação junto a fontes externas ao auditado, da fidedignidade das informações obtidas internamente. Uma das técnicas consiste na circularização das informações com a finalidade de obter confirmações em fonte diversa da origem dos dados;

d) **exame dos registros:** verificação dos registros constantes de controles regulamentares, relatórios sistematizados, mapas e demonstrativos formalizados, elaborados de forma manual ou por sistemas informatizados. A técnica pressupõe a verificação desses registros em todas as suas formas;

e) **correlação das informações obtidas:** cotejamento de informações obtidas de fontes independentes, autônomas e distintas, no interior da própria Instituição. Essa técnica procura a consistência mútua entre diferentes amostras de evidências;

f) **inspeção física:** exame usado para testar a efetividade dos controles, particularmente daqueles relativos à segurança de quantidades físicas ou qualidade de bens tangíveis. A evidência é coletada sobre itens tangíveis;

g) **observação das atividades e condições:** verificação das atividades que exigem a aplicação de testes flagrantes, com a finalidade de revelar erros, problemas ou deficiências que de outra forma seriam de difícil constatação. Os elementos da observação são:

1. identificação da atividade específica a ser observada,
2. observação da sua execução,
3. comparação do comportamento observado com os padrões, e
4. avaliação e conclusão;

h) **corte das operações ou Cut-Off:** corte interruptivo das operações ou transações para apurar, de forma seccionada, a dinâmica de um procedimento. Representa a “fotografia” do momento-chave de um processo; e

i) **rastreamento:** investigação minuciosa, com exame de documentos, setores, unidades, órgãos e procedimentos interligados, visando a dar segurança à opinião do responsável pela execução do trabalho sobre o fato observado.

### **Procedimentos Analíticos de Auditoria Interna**

Os auditores internos deverão fundamentar as conclusões e os resultados obtidos por meio de análises e avaliações apropriadas.

Os procedimentos analíticos asseguram ao auditor interno uma forma eficiente e efetiva de avaliar as informações identificadas recolhidas numa auditoria.

Os procedimentos analíticos de auditoria são úteis na identificação, entre outros aspectos, de:

- diferenças não esperadas;
- ausência de diferenças quando esperadas;
- erros potenciais;

- impropriedades potenciais ou atos não aderentes aos normativos internos;
- outras transações ou fatos não recorrentes ou não usuais; e
- possíveis fraudes ou atos ilícitos.

Os procedimentos analíticos adotados pelo auditor interno podem incluir:

- a) comparação de informações do período corrente com outras similares de períodos anteriores;
- b) comparação de informações do período corrente com orçamentos ou previsões;
- c) estudo de relações entre informações financeiras e não financeiras (por exemplo, custos com pessoal com alterações no número médio de servidores);
- d) estudo de relações entre elementos de informação;
- e) comparação entre informações similares de unidades organizacionais da Previc; e
- f) comparação de informações com outras de segmentos econômicos nos quais a Previc opera.

Os procedimentos analíticos, portanto, constituem uma técnica por meio da qual o auditor avalia informações contábeis (montantes financeiros, quantidades físicas, índices ou percentuais) mediante comparação com parâmetros ou expectativas identificados ou desenvolvidos pelo auditor. Para tanto, poderá utilizar-se de métodos simples a técnicas estatísticas avançadas.

Os procedimentos analíticos de auditoria auxiliam o auditor interno na identificação de condições que possam necessitar de testes subsequentes.

Os auditores internos da Previc devem considerar as seguintes circunstâncias para avaliar em que medida se utilizarão dos procedimentos analíticos de auditoria:

- a) importância e a complexidade da área a ser examinada;
- b) adequação dos controles internos da gestão;
- c) disponibilidade e a confiança das informações financeiras e não financeiras;
- d) precisão com a qual os resultados dos procedimentos analíticos de auditoria podem ser previstos; e
- e) extensão em que outros procedimentos de trabalhos de auditoria já realizados, à guisa de suporte para os resultados desta auditoria.

Quando os procedimentos analíticos de auditoria identificam resultados ou relações inesperadas, os auditores internos devem examinar e avaliar esses resultados ou relações, no intuito de que se convençam de que os resultados e relações são suficientemente explicados. Os resultados ou relações que não forem convenientemente explicados devem ser comunicados aos níveis adequados da gestão. O auditor interno pode recomendar a adoção de providências, dependendo das circunstâncias.

## **Papéis de Trabalho**

São os documentos que suportam o trabalho de auditoria, contendo o registro das informações utilizadas pelos auditores internos governamentais, das verificações realizadas e das conclusões a que chegaram.

O auditor interno deve documentar, por meio de papéis de trabalho, todos os elementos significativos dos exames realizados e que evidenciam ter sido a auditoria executada de acordo com as normas aplicáveis.

Os papéis de trabalho devem ser suficientemente completos e detalhados para permitir que um auditor interno experiente, que não teve contato prévio com a auditoria, seja capaz de entender, a partir da documentação, a natureza e os resultados da auditoria realizada, os procedimentos adotados, as evidências obtidas e as conclusões alcançadas. A quantidade, tipo e conteúdo da documentação serão definidos pelo auditor interno.

### **Objetivos dos Papéis de Trabalho**

Constituem objetivos dos papéis de trabalho:

- a) auxiliar no planejamento, na execução e na supervisão dos trabalhos de auditoria;
- b) fornecer suporte para os resultados do trabalho de auditoria;
- c) documentar o cumprimento dos objetivos e do programa de trabalho;
- d) dar suporte à precisão e à integridade do trabalho realizado;
- e) servir como base para o PGMQ da Auditoria Interna da Previc; e
- f) facilitar revisões por parte de terceiros.

Os papéis de trabalho devem retratar a execução dos procedimentos constantes do Programa de trabalho.

Os papéis de trabalho podem referir-se à fase de planejamento ou de execução da auditoria.

### **Papéis de Trabalho de Planejamento**

Papéis de Trabalho de Planejamento são utilizados para o registro e documentação dos objetivos e metas de um trabalho de auditoria. Pela sua natureza antecipadora e preliminar aos trabalhos de campo, referem-se à fase de organização. Constituem a base da comprovação das diretrizes do trabalho, podendo servir para comprovar o desempenho da equipe de auditoria interna e conferir a compatibilização de suas ações com o que foi previamente definido pelos superiores.

Os principais papéis de trabalho utilizados no planejamento das atividades de auditoria interna da Previc são:

- a) programação das atividades (anuais, semestrais etc.);
- b) matriz de risco;
- c) planos de auditoria;
- d) programas de trabalho; e
- e) solicitação de auditorias prévias.

### **Classificação dos Papéis de Trabalho**

Os papéis de trabalho se classificam em permanente e corrente. Essa classificação facilita a organização, o arquivamento e a futura utilização desses documentos.

Os papéis de trabalho do tipo permanentes contêm informações de natureza permanente, passíveis de serem utilizadas em mais de um trabalho de auditoria. Constituem documentos para consulta acerca da unidade ou do objeto auditado, devendo ser atualizado pelos auditores internos sempre que houver alteração da informação na sua fonte.

São exemplos de papéis de trabalho permanentes, entre outros:

- a) estatuto ou regimento interno da unidade auditada;
- b) dados históricos;
- c) fluxograma de procedimentos operacionais;
- d) organograma;
- e) relação de dirigentes e responsáveis;
- f) legislação específica aplicável;
- g) normas, estatutos e resoluções; e
- h) relatórios de auditoria de exercícios anteriores.

Os papéis de trabalho do tipo corrente constituem um conjunto de informações suficientes para evidenciar o adequado planejamento, a execução e a comunicação dos trabalhos de auditoria, bem como para embasar as conclusões obtidas. Os papéis de trabalho correntes têm relação direta com o período e com o objeto dos exames.

São exemplos de papéis de trabalho corrente, entre outros:

- a) documentos de planejamento;
- b) solicitações de auditoria, bem como as respectivas respostas;
- c) relatos de visitas ou inspeções realizadas;
- d) informação acerca da amostra e do percentual de cobertura dos exames;
- e) registros dos itens dos testes de auditoria realizados e das análises e conclusões obtidas;

- f) evidências dos achados de auditoria;
- g) atas de reuniões realizadas;
- h) relatório de auditoria e demais peças produzidas (parecer, certificado, etc.); e
- i) documentos de comunicação de resultados, tais como avisos, memorandos e ofícios.

### **Estrutura dos Papéis de Trabalho**

Os auditores internos devem ser orientados em relação ao que deve e ao que não deve constar nos papéis de trabalho, observando que a forma, o conteúdo e a extensão da documentação da auditoria podem ser influenciados por vários fatores, tais como:

- a) tamanho e complexidade do objeto auditado;
- b) natureza dos procedimentos de auditoria a serem executados;
- c) riscos de distorção relevante identificados;
- d) importância da evidência de auditoria obtida;
- e) natureza e extensão das exceções identificadas;
- f) metodologia e ferramentas de auditoria utilizadas.

O auditor interno deve observar que a documentação de determinado trabalho de auditoria contemple, no mínimo:

- a) objetivo do trabalho;
- b) documentação relativa ao planejamento, incluindo a análise preliminar do objeto, o escopo, o programa de trabalho (e alterações aprovadas), a alocação da equipe e a indicação do coordenador e do supervisor do trabalho;
- c) entendimentos firmados no âmbito de trabalhos compartilhados, se for o caso;
- d) entendimentos firmados no âmbito de trabalhos de consultoria, se for o caso;
- e) resultados dos testes de auditoria realizados;
- f) conclusões do trabalho e as evidências que as suportam;
- g) relatório de auditoria ou outra forma de comunicação dos resultados;
- h) documentos enviados para a Unidade Auditada;
- i) documentos recebidos da Unidade Auditada; e
- j) verificações realizadas no processo de supervisão e outras salvaguardas de controle de qualidade realizadas.

A extensão dos papéis de trabalho é assunto de julgamento profissional, visto que não é necessário nem prático documentar todas as questões de que o auditor trata; entretanto, qualquer matéria que, por ser relevante, possa influir sobre o seu parecer, deve gerar papéis de trabalho que apresentem as indagações e conclusões do auditor. Ao avaliar a extensão dos papéis de trabalho, o auditor deve considerar o que seria necessário para proporcionar a outro auditor, sem experiência anterior com aquela auditoria, o entendimento do trabalho executado e a base para as principais decisões tomadas, sem adentrar nos aspectos detalhados da auditoria. É possível que esse outro auditor somente possa entender os fatos analisados pela auditoria discutindo-os com os auditores que tenham preparado os papéis de trabalho.

O auditor pode usar quaisquer documentos e demonstrações preparados ou fornecidos pela unidade auditada, desde que avalie sua consistência e se satisfaça com sua forma e conteúdo.

Os papéis de trabalho, além de outros mais específicos, incluem:

- a) informações sobre a estrutura organizacional e legal da entidade;
- b) cópias ou excertos de documentos legais, contratos e atas;
- c) informações sobre os setores de atividades, ambiente econômico e legal em que a unidade auditada opera;
- d) evidências do processo de planejamento, incluindo programas de trabalho e quaisquer mudanças nesses programas;
- e) evidências do entendimento, por parte do auditor interno, do sistema contábil e de controle interno, e sua concordância quanto à sua eficácia e adequação;
- f) evidências de avaliação dos riscos de auditoria;
- g) evidências de avaliação e conclusões do auditor interno e revisão sobre o trabalho da auditoria interna;
- h) análises de transações, movimentação e saldos de contas;
- i) análises de tendências, coeficientes, quocientes, índices e outros indicadores significativos;
- j) registro da natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria e seus resultados;
- k) evidências de que o trabalho executado pela equipe técnica foi supervisionado e revisado;
- l) indicação de quem executou e revisou os procedimentos de auditoria interna e de quando o fez;
- m) detalhes dos procedimentos relativos a demonstrações contábeis auditadas por outro auditor;
- n) cópias de comunicações com outros auditores, peritos, especialistas e terceiros;
- o) cópias de comunicações à administração da entidade, e suas respostas, em relação aos trabalhos, às condições de contratação e às deficiências constatadas, inclusive no controle interno;



p) conclusões do auditor interno acerca de aspectos significativos, incluindo o modo como foram resolvidas ou tratadas questões não-usuais; e

q) cópias das demonstrações contábeis, assinadas pela administração da entidade e pelo profissional de contabilidade responsável, e do parecer e relatórios do auditor interno.

O auditor interno pode usar quaisquer documentos e demonstrações preparados ou fornecidos pela entidade, desde que avalie sua consistência e se satisfaça com sua forma e conteúdo.

No caso de auditorias realizadas em vários períodos consecutivos, alguns papéis de trabalho, desde que sejam atualizados, podem ser reutilizados, diferentemente daqueles que contêm informações sobre a auditoria de um único período.

Quando da elaboração e organização dos papéis de trabalho, o auditor interno deve levar em consideração os seguintes atributos:

a) **concisão**: os papéis de trabalho devem ser concisos, de forma que todos os entendam sem a necessidade de explicações da pessoa que os elaborou. Qualquer pessoa com conhecimento razoável de auditoria deve ser capaz de interpretar a maneira com que foi conduzido o trabalho. Os papéis de trabalho não devem conter mais informações do que o necessário.

b) **clareza**: os documentos de auditoria devem ser facilmente compreendidos e utilizados, especialmente na supervisão e na etapa de revisão do trabalho. A clareza é reforçada, por exemplo, quando os documentos de auditoria apresentam uma lista de abreviaturas e um glossário com os principais termos utilizados.

c) **completude**: a documentação deve suportar todas as informações contidas no relatório de auditoria, ou em outra forma de comunicação dos resultados, além de indicar o que foi realizado e até mesmo o que não foi abordado no contexto dos trabalhos.

A forma e o conteúdo dos papéis de trabalho podem ser afetados por questões como:

- a) tamanho e complexidade do objeto auditado;
- b) natureza dos procedimentos de auditoria a serem executados;
- c) riscos de distorção relevante identificados;
- d) importância da evidência de auditoria obtida;
- e) natureza e extensão das exceções identificadas; e
- f) metodologia e ferramentas de auditoria utilizadas.

### **Armazenamento dos Papéis de Trabalho**

Os papéis de trabalho devem ser produzidos e armazenados preferencialmente em meio digital, levando-se em consideração as seguintes questões: local de armazenamento; funções de backup e de recuperação; possibilidade de utilização de referências cruzadas que facilitem a pesquisa; automatização de pesquisa; uniformidade de formato. A utilização do meio



digital envolve questões de segurança, como, por exemplo, a necessidade de que as informações registradas sejam protegidas contra acesso não autorizado e alterações.

Quando utilizado o meio físico de armazenamento, devem ser consideradas questões relacionadas à facilidade de pesquisa, padronização de formato, integridade das informações, restrição de acesso e locais para guarda dos documentos.

É de responsabilidade da Audi a guarda dos papéis de trabalho, portanto, caberá à mesma estabelecer a política que discipline as regras de acesso aos papéis de trabalho.

Nas auditorias informatizadas, os próprios arquivos irão compor a base de dados de referência do sistema utilizado.

Os papéis de trabalho devem ser dispostos em arquivos permanentes, se as informações se revestirem de interesse para vários exercícios, ou arquivos correntes, se as informações tiverem utilidade apenas para o exercício em análise.

Os arquivos permanentes de cada objeto auditado devem ser revisados e atualizados regularmente e, dentre outras informações, devem conter legislação básica, estrutura organizacional, plano de contas e relatórios de auditorias anteriores.

### **Revisão**

Para garantir a qualidade dos trabalhos de auditoria é de fundamental importância que seja procedida uma criteriosa revisão dos papéis de trabalho.

A revisão deve ser feita inicialmente pelos próprios componentes da Equipe de Auditoria envolvidos na sua elaboração e, posteriormente, pelo servidor de auditoria interna incumbido de coordenar os trabalhos da Ação de Auditoria.

Os seguintes fatores devem ser considerados na revisão dos papéis de trabalho:

- a) a conformidade com os programas de auditoria;
- b) a precisão e confiabilidade do trabalho executado e a validade dos documentos apresentados para comprovar as evidências de auditoria e os resultados alcançados;
- c) a validade e racionalidade das conclusões alcançadas; e
- d) a natureza e o alcance das discussões com os funcionários da organização auditada, assim como as considerações que porventura tenham feito sobre as evidências e conclusões.

A revisão deve ser procedida, tanto quanto possível, à medida em que os exames sejam efetuados e dentro das instalações da própria unidade administrativa auditada, para que seja possível a rápida complementação ou correção dos papéis de trabalho.

### **Confidencialidade e Propriedade dos Papéis de Trabalho**

Os papéis de trabalho são confidenciais. Em nenhuma circunstância pode o auditor divulgar o seu conteúdo, exibí-los a terceiros, fazer cópias ou extratos, sem autorização

expressa da autoridade competente, salvo quando houver obrigação legal de fazê-lo. Deve guardá-los com a devida segurança, na Unidade de Auditoria em que executou a Ação de Auditoria, quando não estiverem em seu poder (fases de execução ou elaboração de relatórios).

O auditor interno deve adotar procedimentos apropriados para manter a custódia dos papéis de trabalho pelo prazo de cinco anos, a partir da data de emissão do seu relatório. Nesse sentido, deve ser observada a política de retenção de documentos da Autarquia.

## **Evidências**

Evidência é a qualidade daquilo que é incontestável, que todos veem ou podem ver e verificar.

Representa a constatação de uma verdade que não suscita qualquer dúvida, em decorrência do grau de clareza e distinção com que se apresenta. Evidente é aquilo que é claro, aceitável, indiscutível, patente e irrefutável.

Em auditoria é o conjunto de fatos comprovados, suficientes, competentes e pertinentes, obtidos durante os trabalhos de auditoria, através de observações, inspeções, entrevistas e exames de registros, que sustentam as conclusões da auditoria. É a informação que o auditor interno precisa obter para registrar, na minuta do Relatório, suas constatações, também denominadas de achados de auditoria, os quais servirão para a sustentação das conclusões da equipe. As conclusões da equipe somente se justificam se amparadas pelo suporte de evidências que devem atender aos seguintes requisitos/atributos de validade:

a) **validade:** a evidência deve ser legítima, ou seja, baseada em informações precisas e confiáveis;

b) **confiabilidade:** garantia de que serão obtidos os mesmos resultados se a auditoria for repetida. Para obter evidências confiáveis, é importante considerar que: é conveniente usar diferentes fontes; é interessante usar diferentes abordagens; fontes externas, em geral, são mais confiáveis que internas; evidências documentais são mais confiáveis que orais; evidências obtidas por observação direta ou análise são mais confiáveis que aquelas obtidas indiretamente;

c) **relevância:** a evidência é relevante se for relacionada, de forma clara e lógica, aos critérios e objetivos da auditoria; e

d) **suficiência:** a quantidade e qualidade das evidências obtidas devem persuadir o leitor de que os achados, conclusões, recomendações e determinações da auditoria estão bem fundamentados. É importante lembrar que a quantidade de evidências não substitui a falta dos outros atributos (validade, confiabilidade, relevância). Quanto maior a materialidade do objeto auditado, o risco de auditoria e o grau de sensibilidade do auditado a determinado assunto, maior será a necessidade de evidências mais robustas.

A existência de auditorias anteriores também indica essa necessidade.

As evidências podem ser classificadas em quatro tipos:

a) **física:** observação de pessoas, locais ou eventos. Pode ser obtida por meio de fotografias, vídeos, mapas. Evidências físicas costumam causar grande impacto. A fotografia

de uma situação insalubre ou insegura, por exemplo, pode ser mais convincente que uma longa descrição;

b) **documental:** é o tipo mais comum de evidência. Pode estar disponível em meio físico ou eletrônico. É obtida de informações já existentes, tais como ofícios, memorandos, correspondências, contratos, extratos, relatórios. É necessário avaliar a confiabilidade e a relevância dessas informações com relação aos objetivos da auditoria;

c) **testemunhal:** obtida por meio de entrevistas, grupos focais, questionários. Para que a informação testemunhal possa ser considerada evidência, e não apenas contextualização, é preciso corroborá-la, por meio de confirmação por escrito do entrevistado ou existência de múltiplas fontes que confirmem os fatos; e

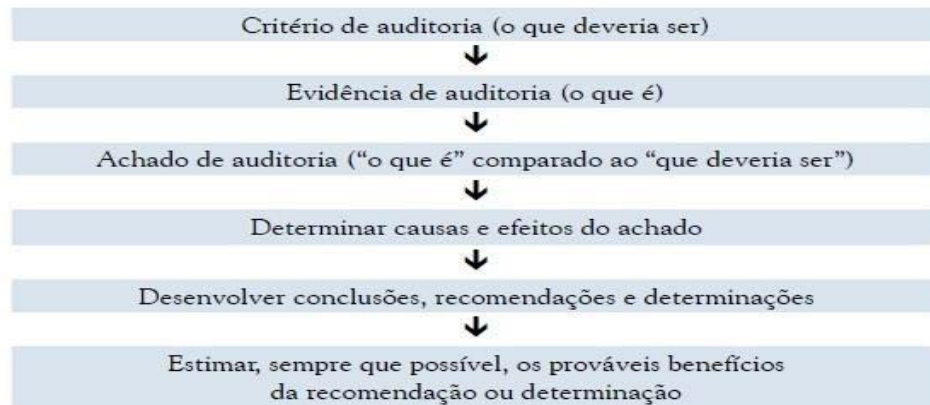
d) **analítica:** obtida por meio de análises, comparações e interpretações de dados e informações já existentes. As técnicas de auditoria mais comumente utilizadas para produzir evidências analíticas são a amostragem, as técnicas de auditoria assistidas por computador, a conciliação e a revisão analítica.

A equipe de auditoria deve avaliar se a falta de evidências apropriadas e suficientes deve-se a falha na estratégia metodológica ou a deficiências do objeto de auditoria, a exemplo de falhas dos controles internos ou problemas operacionais e estruturais. No primeiro caso, pode ser necessário modificar a estratégia metodológica ou revisar o objetivo da auditoria e seu escopo. No segundo caso, os problemas identificados são achados de auditoria. A equipe de auditoria deve considerar que algumas evidências podem apresentar problemas ou fragilidades. Os principais referem-se à evidências:

- a) baseadas em apenas uma fonte;
- b) testemunhais não corroboradas por documento ou observação;
- c) cujo custo de obtenção não atende a critérios de custo-benefício;
- d) provenientes apenas do gestor ou da equipe auditada;
- e) cuja única fonte é parcial com relação ao resultado do trabalho;
- f) obtidas de amostras não-representativas;
- g) relacionadas a ocorrência isolada; e
- h) conflitantes.

Existem algumas técnicas que podem contribuir para a obtenção de evidências mais robustas. Uma delas é a circularização, que consiste na confirmação, junto a terceiros, de fatos e informações apresentados pelo auditado. Outra é a triangulação, que é o uso de diferentes métodos de pesquisa e de coleta de dados para estudar o mesmo assunto, com o objetivo de fortalecer as conclusões.

### **Processo lógico de identificação de achados e produção de recomendações e determinações**



Fonte: ISSAI 3000/4.3, 2004.

### **Comunicação**

O auditor interno deverá ser hábil tanto no relacionamento com as pessoas quanto no processo efetivo de comunicação. O auditor interno deverá compreender as relações humanas e manter relações satisfatórias com os auditados, seus clientes.

As comunicações deverão ser completas, objetivas, claras, concisas, construtivas, precisas e tempestivas.

O relatório é a forma de comunicação dos resultados mais comumente utilizada na atividade de auditoria, portanto deverá atender aos requisitos de fidelidade (fidedignidade), fazendo referência escrita apenas àquilo que os exames permitiram saber, sem fazer suposições. Todos os dados, deficiências e conclusões devem estar adequadamente sustentados por evidências suficientes nos papéis de trabalho, para efeito de prova.

É um documento técnico por meio do qual a auditoria interna comunica os objetivos do trabalho, a extensão dos testes aplicados, as conclusões obtidas, as recomendações emitidas e os planos de ação propostos.

A exatidão dos dados e a precisão das colocações são de importância fundamental, na medida em que fornecem credibilidade ao exame efetuado. O texto do relatório deve ser cuidadosamente revisto pela equipe e pelo Chefe da Auditoria, de modo a garantir a imparcialidade de julgamento.

As informações expostas devem ser apresentadas de maneira convincente relativamente à sua importância e razoabilidade das constatações, recomendações e sugestões. A informação deve ser suficiente, competente, relevante e útil para fornecer uma base sólida para as constatações e recomendações da Auditoria Interna.

A informação suficiente é factual, adequada e convincente no sentido de que uma pessoa informada e prudente chegaria às mesmas conclusões do auditor interno. A informação competente e de confiança é a mais acessível por meio do uso de apropriadas técnicas de auditoria. A informação relevante suporta as constatações e recomendações dos

auditores internos e é consistente com os objetivos do trabalho de auditoria. A informação útil ajuda a Previc a atingir seus objetivos, pois se insere na ótica do controle orientado a resultados.

Ao formular uma recomendação, sempre que possível, a equipe deve estimar a economia líquida de recursos decorrentes da sua implementação, especificando, dessa maneira, o valor agregado e os benefícios advindos da atuação da Auditoria Interna. As dificuldades de quantificar os benefícios potenciais variam segundo o tipo de benefício. Entretanto, em muitos casos, os impactos financeiros podem ser estimados com razoável segurança.

As constatações são impropriedades pontuais que demandariam medidas corretivas ou saneadoras. As recomendações relevantes e úteis ao gestor se dão em face da fragilidade nos controles internos administrativos, na gestão de riscos operacionais e na exígua aderência aos objetivos estratégicos da Previc (governança), as quais poderão ser monitoradas em follow-up, ou não. As sugestões são de caráter mais geral, estando na dependência de ação de outras unidades organizacionais.

Nem toda constatação gera recomendação; e toda recomendação deve ser incluída no follow-up da Auditoria Interna.

O auditor interno deverá manter-se atrelado aos quesitos propostos no respectivo programa de auditoria, à exceção daqueles trabalhos extraordinários, demandados externamente.

O relatório deve causar boa impressão estética, devidamente titulado, e distribuído numa sequência lógica.

As conclusões devem estar coerentes e ajustadas ao conteúdo do relatório.

O relatório também deve ser convincente, de modo que as recomendações e sugestões efetuadas ganhem apoio dos atores capazes de influenciar na gestão do objeto auditado, de forma a serem efetivamente implementadas e a gerarem melhorias de desempenho ou readequação de procedimentos em benefício da Previc.

O convencimento dos atores interessados sobre a pertinência das recomendações propostas depende da maneira como as questões de auditoria são tratadas nos relatórios. Importa que as informações sejam organizadas e dispostas com rigor técnico, com apropriado grau de detalhamento e que os principais pontos sejam destacados. O desenvolvimento do texto deve guardar coerência com a sequência lógica dos argumentos, formando um texto coeso, convincente e claro.

Compete ao Titular da Auditoria Interna determinar como, quando, e a quem os resultados dos trabalhos de auditoria deverão ser comunicados na forma de relatório padronizado ou de nota técnica.

O auditor interno deve se preocupar com habilidades de comunicação verbal com as pessoas na Previc, devendo manter um bom relacionamento de modo a obter cooperação para executar as tarefas que lhe foram designadas.

É permitido ao auditor interno dar crédito, mediante elogio, a serviços que outros servidores da Previc tenham executados com proficiência. Deve-se evitar a crítica verbal a colegas da Previc, bem como revidar ataques. O auditor interno procurará ver as coisas do ponto de vista da outra pessoa, sendo necessário, para tanto, maturidade, controle emocional e esforço consciente.

Os relatórios de auditoria devem ser disponibilizados a um número mínimo de agentes da Previc capazes de assegurar que os resultados da auditoria serão levados em consideração, ou seja, os resultados serão levados ao conhecimento daqueles que estejam em posição de determinar as medidas saneadoras ou assegurar que essas ações corretivas sejam implementadas.

A Auditoria Interna deve estabelecer mecanismos que garantam a divulgação dos resultados dos trabalhos na internet, mais especificamente no sítio eletrônico. A obrigatoriedade não se aplica aos trabalhos realizados sob sigilo de justiça.

Aos membros da Diretoria Colegiada da Previc poderá ser disponibilizado apenas um Sumário Executivo, contendo a síntese do relatório.

### **Atributos de Qualidade das Informações**

As informações relativas aos atos de gestão, fatos ou situações observadas na Previc devem reunir principalmente os seguintes atributos de qualidade:

a) **concisão:** utilizar linguagem sucinta e resumida, transmitindo o máximo de informações de forma breve. É característica dessa linguagem a precisão e a exatidão;

b) **objetividade:** expressar linguagem prática e positiva, demonstrando a existência real e material da informação;

c) **convicção:** demonstrar a certeza da informação que a comunicação deve conter, visando persuadir e convencer qualquer pessoa para as mesmas conclusões, evitando termos e expressões que possam ensejar dúvidas;

d) **clareza:** expressar linguagem inteligível e nítida de modo a assegurar que a estrutura da comunicação e a terminologia empregada permitam que o entendimento das informações seja evidente e transparente;

e) **integridade:** registrar a totalidade das informações de forma exata e imparcial, devendo ser incluídos na comunicação todos os fatos observados, sem nenhuma omissão, propiciando uma visão completa das impropriedades/disfunções apontadas, recomendações efetuadas e conclusão;

f) **oportunidade:** transmitir a informação, simultaneamente, com tempestividade e integridade de modo que as comunicações sejam emitidas de imediato, com a extensão correta, a fim de que os assuntos neles abordados possam ser objeto de oportunas providências;

g) **coerência:** assegurar que a linguagem seja harmônica e concordante, de forma que a comunicação seja lógica, correspondendo aos objetivos determinados;

h) **apresentação:** assegurar que os assuntos sejam apresentados numa sequência estruturada, isenta de erros ou rasuras que possam prejudicar o correto entendimento, segundo os objetivos do trabalho, de forma adequada, com uma linguagem que atenda, também, aos atributos de qualidade mencionados; e

i) **conclusão:** permitir a formação de opinião sobre as atividades realizadas. Em algumas situações identificadas, poderá ficar especificado que não cabe uma manifestação



conclusiva da Auditoria Interna, principalmente nos casos em que os exames forem de caráter intermediário.

### **Comunicação de Resultados**

A Auditoria Interna deve comunicar os resultados dos trabalhos de auditoria de forma oportuna.

O relatório é o instrumento técnico pelo qual o auditor comunica os trabalhos de auditoria realizados; suas conclusões, recomendações e as providências a serem tomadas pela administração.

Deve ser redigido com objetividade e imparcialidade, de forma a expressar claramente os resultados dos trabalhos realizados bem como as suas constatações e recomendações.

Os achados de auditoria, que envolvam aspectos relacionados a gastos desnecessários ou indevidos, desperdícios de recursos, práticas ineficientes, ineficazes, antieconômicas e transações ilegais, deverão ser comunicados imediatamente, mesmo antes da conclusão do relatório final. É o que se denomina de nota de auditoria, de modo a possibilitar a adoção de medidas corretivas imediatas.

De acordo com os Padrões Internacionais para o Exercício Profissional da Auditoria Interna, o formato e o conteúdo das comunicações finais do trabalho de auditoria devem conter no mínimo o propósito, o escopo e os resultados do trabalho.

### **Nota Técnica**

A Nota Técnica é o ato administrativo mediante o qual se manifesta opinião expendendo-se apreciação sobre assuntos jurídicos ou técnicos que envolvam estudos casuísticos de situações singulares, além de possibilitar a proposição de alternativas para a superação de eventuais gargalos ou pontos de estrangulamento identificados.

As Notas Técnicas poderão ser utilizadas na esfera da Auditoria para demonstrar os resultados de trabalhos referentes a análises efetuadas por meio de:

- a) prospecções e cruzamentos de dados;
- b) processos de Tomada de Contas Especial;
- c) denúncias cuja avaliação do objeto tenha sido realizada de forma simplificada, isto é, sem a deflagração de Ação de Auditoria; e outros.

### **Nota de Auditoria**

A Nota de Auditoria – NA é o documento em solicitação de ação corretiva aplicada durante os trabalhos de campo. A NA pode servir para a proposição de ação corretiva sobre questões pontuais – falhas formais – de caráter não postergável. Também serve para



recomendação de solução para eliminação de situações potencialmente danosas ao patrimônio da Previc, passíveis de serem evitadas pela assunção de procedimentos preventivos ou corretivos.

A Nota de Auditoria deve conter:

- a) o número da NA;
- b) o código numérico e literal do emitente;
- c) o código numérico e literal do destinatário;
- d) o assunto - citar o nome da Ação de Auditoria, o número da Ação, seguido de barra (/) e o ano;
- e) a indicação clara e pontual da constatação (achado) de auditoria e a respectiva evidencição. Se a possibilidade de ocorrência causadora de prejuízo à Instituição, ou a situação potencialmente irregular, estiver em um processo, indicar a sua correta identificação e localização, para que o gestor possa providenciar a sua correção de forma mais ágil e evitar prejuízos à Instituição; se estiver em um procedimento, indicar com precisão em que fase deve ser feita a imediata retificação ou revisão;
- f) a data de sua emissão;
- g) o prazo para atendimento, indicado em dias;
- h) o nome e a matrícula do servidor da Equipe de Auditoria que emitiu a NA;
- i) a data de recebimento da NA; e
- j) o nome, a matrícula e o cargo/função do servidor que recebeu a NA.

### **Constatações de Auditoria e a sua Fundamentação Legal**

As constatações da auditoria são resultantes do processo de comparação entre o que ou como deveria ser em relação ao que ou como realmente é.

A evidência vem a ser a prova, ou conjunto de provas coletadas pelo auditor interno de que lhe permite formar convicção acerca do objeto auditado e assim, subsidiar a emissão de opinião.

Como tal, não deve haver nenhuma dúvida quanto à afirmação feita pelo auditor interno de que o objeto auditado se mostra regular ou irregular, adequado ou inadequado, verdadeiro ou falso, eficiente ou ineficiente, eficaz ou ineficaz etc., conforme o caso e a opinião manifestada.

Dessa forma, toda constatação de não conformidade deve estar evidenciada e amparada em legislação que a fundamente.

Se forem feitas constatações fora do escopo da auditoria, e as mesmas forem consideradas pertinentes ou graves, poderá ser autorizada a ampliação do escopo da ação de auditoria em curso, decidir-se pela realização de uma Ação de Auditoria Especial para averiguação dessas constatações, ou ainda, fazer-se a comunicação dessas constatações ao gestor da unidade administrativa auditada visando à tomada de decisão apropriada para a sua

resolução, cientificando-o de que tais constatações não são oriundas do escopo dos exames de auditoria previamente definido, mas, que, por serem de extrema relevância, estão sendo comunicadas para a sua resolubilidade.

A alteração, pela Equipe de Auditoria, do escopo dos exames ou do trabalho da Ação de Auditoria em curso dependerá, sempre, da competente autorização.

### **Recomendações**

Os resultados do trabalho da Auditoria Interna podem fornecer recomendações corretivas e preventivas à exposição da Instituição em face dos riscos que podem ser de natureza: sistêmica, operacional, financeira, de tecnologia da informação, de recursos humanos, mercadológica e de fatores externos que podem impactar os resultados e estratégias globais da Instituição.

A Auditoria Interna, ao formular uma recomendação, deve demonstrar, sempre que possível, a melhoria e os benefícios decorrentes da sua implementação, especificando, dessa maneira, o valor agregado e os benefícios advindos da sua atuação.

As dificuldades de quantificar os benefícios potenciais variam segundo o seu tipo. Contudo, em muitos casos, os impactos podem ser estimados com razoável segurança.

As recomendações devem ser claras, objetivas e concisas, decorrentes dos registros efetuados nos papéis de trabalho e nas constatações, com o objetivo de:

- a) minimizar os riscos inerentes aos processos;
- b) racionalizar e aperfeiçoar os procedimentos;
- c) melhorar a qualidade da execução das áreas auditadas;
- d) melhorar o plano geral de controle e seus instrumentos de operacionalização;
- e) reduzir custos, despesas e investimentos realizados;
- f) corrigir ou regularizar os problemas de caráter legal, organizacional, estrutural,
- g) operacionalizar e sistematizar as atividades;
- h) otimizar o planejamento e a aplicação da legislação;
- i) melhorar a qualidade e presteza do processo de informações operacionais e gerenciais; e
- j) aperfeiçoar o desempenho dos processos de trabalho auditados.

### **Atributos e Natureza das Recomendações**

Os Atributos das Recomendações são:

a) **oportunidade:** uma Recomendação é oportuna quando é pertinente, tempestiva e exequível; e

b) **suficiência:** uma Recomendação é suficiente quando é abrangente e completa.

Quanto à sua natureza as Recomendações podem ser:

a) **estratégicas:** são voltadas para toda a Instituição e para o meio externo. Têm como objetivo atingir as diretrizes estratégicas e seu cumprimento é a longo prazo. Estão relacionadas aos princípios da efetividade e economicidade;

b) **táticas ou gerenciais:** são voltadas para segmentos da Instituição. Têm como objetivo atingir as metas e resultados. Seu cumprimento é a médio prazo. Estão afetas ao princípio da eficácia; e

c) **operacionais:** são voltadas para processos e operações. Têm como objetivo a verificação da conformidade da operação. Seu cumprimento é a curto prazo. Referem-se aos princípios da eficiência e legalidade.

Na auditoria interna, é importante o efetivo acompanhamento das ações corretivas propostas. Sem esse acompanhamento a auditoria perderia sua finalidade. Por isso, um dos mais significativos indicadores de desempenho das ações de auditoria é o status da recomendação/solução.

Considerando-se a análise das respostas do gestor em relação às providências por ele adotadas, ou a ausência delas, é possível definir os seguintes status referentes à recomendação:

- **Recomendação encaminhada:** é a recomendação no momento de seu encaminhamento.

- **Recomendações aceitas/acatadas e implementadas:** são aquelas formalmente aceitas pelo gestor, em que ele informa que adotou as providências. Portanto, elas terão sido pertinentes e adequadas. É o status ideal de uma Recomendação/Solução.

- **Recomendações em estudo ou em implementação:** o gestor informa que estão em andamento estudos ou providências para atendimento às recomendações. Deverá ser fixado prazo ao gestor para informar a implementação, sendo o que exige maior importância do acompanhamento.

- **Recomendação acatada/não implementada:** é a Recomendação formalmente aceita pelos gestores, sem que tenha sido identificado qualquer indício de sua efetiva implementação. É o status da Recomendação onde deve ser observado e controlado o prazo definido para implementação, ou os limites temporais.

- **Recomendações não comentadas/ignoradas:** o gestor não se manifesta sobre as recomendações. Será fixado novo prazo, definitivo, para o gestor se pronunciar. É o status da recomendação onde deve ser constatada sua efetiva oportunidade, suficiência e exequibilidade.

- **Recomendações contestadas:** o gestor não considera pertinente a recomendação ou inviável seu atendimento e a recusa formalmente. Nesse caso, devem ser revistos os papéis de trabalho e reavaliadas as questões contestadas, com vistas a ratificar ou retificar a recomendação proposta, verificando a sua oportunidade, suficiência e exequibilidade.

- **Recomendações não mais aplicáveis:** em razão de mudanças de condição ou de superveniência de fatos que tornem inexequível a implementação da recomendação.

### **Monitoramento da Implementação das Recomendações de Auditoria**

O monitoramento deve avaliar se os processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos da gestão realmente se tornaram mais eficazes, mais eficientes e/ou mais econômicos, bem como, se for o caso, se as políticas públicas se tomaram mais efetivas.

A etapa de monitoramento compreende, também, a revisão dos trabalhos realizados com base nos programas de auditoria previamente estabelecidos. Nesse sentido, o planejamento, a execução e a comunicação dos resultados devem ser supervisionados pelo titular da auditoria interna e continuamente analisados e avaliados, com o objetivo de alimentar o ciclo da metodologia dos trabalhos no âmbito da auditoria.

O monitoramento tem por finalidade básica desenvolver metodologias, corrigir desvios e garantir os objetivos previstos, constituindo-se em processo usado para orientação, desenvolvimento das equipes e aprimoramento dos trabalhos. O monitoramento deve contribuir para o alcance dos objetivos dos trabalhos da auditoria.

O papel do monitoramento dos trabalhos é identificar e localizar as falhas ou distorções existentes no planejamento, na execução e na comunicação dos resultados, com vistas a indicar as correções a serem feitas, no sentido de se alcançarem os objetivos colimados.

Havendo prejuízos à Instituição pela não implementação das recomendações gerenciais, consignadas em Relatório de Auditoria, a Auditoria Interna encaminhará as informações ao Diretor-Superintendente da Previc, para conhecimento e tomada de decisão.

### **Economicidade**

A economicidade tem relação direta com a minimização dos custos de determinado processo ou atividade, sem o comprometimento dos padrões de qualidade almejados. Daí a relação dela com a habilidade de a organização ou unidade organizacional gerir adequadamente os recursos financeiros de que dispõe, numa dinâmica de economia de meios ou custos mínimos.

A minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem o comprometimento dos padrões de qualidade deve estar inserida no contexto da Avaliação da auditoria.

### **Eficiência**

A eficiência é definida como a relação entre os produtos (bens e serviços) gerados por uma atividade e os custos dos insumos empregados para produzi-los, em um

determinado período de tempo, mantidos os padrões de qualidade. Essa dimensão refere-se à utilização racional da transformação de insumos em produtos; refere-se ao rendimento máximo sem desperdício.

É a maximização de entrega de produtos e serviços à sociedade a partir de recursos disponíveis.

Nesse sentido, podemos considerar que o conceito de eficiência está relacionado ao de economicidade.

### **Eficácia**

O conceito de eficácia diz respeito à capacidade da gestão de cumprir objetivos imediatos, traduzidos em metas de produção ou de atendimento, ou seja, a capacidade de prover bens ou serviços de acordo com o estabelecido no planejamento das ações, independentemente dos custos implicados.

É importante observar que a análise de eficácia deve considerar os critérios adotados para fixação da meta a ser alcançada. Uma meta subestimada pode levar a conclusões equivocadas a respeito da eficácia do programa ou da atividade sob exame. Além disso, fatores externos como restrições orçamentárias podem comprometer o alcance das metas planejadas e devem ser levados em conta durante a análise da eficácia.

### **Efetividade**

É a garantia de alcance dos objetivos propostos para uma política pública ou um macroprocesso, a médio e longo prazos.

Trata-se de verificar se os resultados observados foram realmente causados pelas ações desenvolvidas e não por outros fatores. A avaliação da efetividade pressupõe que bens e/ou serviços foram ofertados de acordo com o previsto. O exame da efetividade ou avaliação de impacto requer tratamento metodológico específico que busca estabelecer a relação de causalidade entre as variáveis do programa e os efeitos observados, comparando-os com uma estimativa do que aconteceria caso o programa não existisse.

### **Relatório Anual de Auditoria Interna – Raint**

O Relatório Anual de Auditoria Interna - Raint é a apresentação dos resultados de todas as atividades planejadas no Plano de Auditoria Interna – Paint e executadas pelos auditores internos durante o ano.

O Raint deverá conter, segundo normas emitidas pela CGU:

I. Descrição dos trabalhos de auditoria interna realizados de acordo com o Paint;

II. Análise consolidada acerca do nível de maturação dos controles internos do órgão ou entidade, com base nos trabalhos realizados, identificando as áreas que apresentaram falhas relevantes e indicando as ações promovidas para regularização ou mitigação dos riscos delas decorrentes;

III. Descrição dos trabalhos de auditoria interna realizados sem previsão no Paint, indicando sua motivação e seus resultados;

IV. Relação dos trabalhos de auditoria previstos no Paint não realizados ou não concluídos, com as justificativas para a sua não execução e, quando aplicável, com a previsão de sua conclusão;

V. Descrição dos fatos relevantes que impactaram positiva ou negativamente nos recursos e na organização da auditoria interna e na realização das auditorias;

VI. Descrição das ações de capacitação realizadas, com indicação do quantitativo de servidores capacitados, carga horária, temas e a relação com os trabalhos programados;

VII. Quantidade de recomendações emitidas e implementadas no exercício, bem como as vincendas e as não implementadas na data de elaboração do Raint, com a inclusão, neste caso, dos prazos de implementação e as justificativas do gestor; e

VIII. Descrição dos benefícios decorrentes da atuação da auditoria interna ao longo do exercício.

Constarão do Raint, também, as justificativas para as atividades planejadas no Paint que não foram concluídas e as recomendações sem retorno do gestor. À medida que essas pendências forem solucionadas, as informações deverão ser encaminhadas para a CGU, sendo a compilação dessas informações inserida no Raint seguinte.

### **Gestão e Melhoria da Qualidade**

Nos termos do Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental, a Audi deve instituir formalmente e manter um Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade – PGMQ com o objetivo de promover a avaliação e a melhoria contínua dos processos de trabalho, dos produtos emitidos e da eficácia e da eficiência da atividade de auditoria interna governamental. O PGMQ deve ser aplicado tanto no nível de trabalhos individuais de auditoria, quanto em um nível mais amplo da atividade de auditoria interna. As avaliações devem incluir todas as fases da atividade de auditoria interna governamental, quais sejam, os processos de planejamento, de execução dos trabalhos, de comunicação dos resultados e de monitoramento.

O PGMQ deve ser implementado por meio de avaliações internas e externas, as quais devem ser devidamente documentadas.

O responsável pela Audi deve definir os instrumentos por meio dos quais as avaliações internas serão realizadas. Dentre outras, destacam-se as principais formas de realização, por intermédio da:

- utilização de indicadores de desempenho;

- avaliação realizada pelos auditores, após a conclusão dos trabalhos; e
- feedback de gestores e de partes interessadas.

A avaliação externa visa à obtenção de opinião independente sobre o conjunto geral dos trabalhos de auditoria realizados pela Audi e sua conformidade com os princípios e as disposições da legislação aplicável. Deve ocorrer pelo menos uma vez a cada cinco anos, e ser conduzida por profissional ou organização qualificado e independente, externos à estrutura da Audi.

Os resultados das avaliações realizadas devem ser periodicamente consolidados com a finalidade de fornecer informações gerenciais e de identificar necessidades de capacitação e oportunidades para aprimoramento das atividades da Audi, as quais podem ser registradas em um plano de ação.

Cabe ao responsável pela Audi, comunicar periodicamente os resultados do PGMQ à alta administração. Essa comunicação tem por finalidade promover e reforçar o patrocínio da alta administração em relação à atividade de auditoria interna.

### **Monitoramento e Controle de Qualidade**

O controle de qualidade das atividades de auditoria interna visa a estabelecer critérios de avaliação sobre a aderência dos trabalhos realizados pela Auditoria Interna com relação à observância das normas internas e das práticas internacionais da atividade, avaliando o desempenho dos auditores internos em todas as etapas do trabalho, no intuito de identificar aspectos operativos passíveis de aperfeiçoamentos.

O programa de controle de qualidade deve ser estabelecido de acordo com a estrutura da equipe técnica da Auditoria Interna e a complexidade dos serviços a realizar. No caso de o auditor atuar sem a colaboração de assistentes, o controle da qualidade é inerente à qualificação profissional do mesmo.

A fim de possibilitar a consecução dos objetivos, a Auditoria Interna manterá sob constante controle e avaliação de suas atividades relacionadas, entre outras, com os seguintes e importantes aspectos:

a) organização administrativa dos recursos humanos, materiais e instrumentais, da legislação atualizada, normas específicas, programas de trabalho, papéis de trabalho, pastas permanentes;

b) planejamento dos trabalhos de forma a adequar suas atividades às reais necessidades da Alta Administração da Previc a curto, médio e longo prazos, observando critérios uniformes, parâmetros previamente estabelecidos e atividades harmônicas em relação às ações desenvolvidas pelo SCI e pelo Tribunal de Contas da União - TCU;

c) execução dos trabalhos deve ser desenvolvida, atentando-se para:

1. elaboração de papéis de trabalho limpos, claros, objetivos, conclusivos e corretamente referenciados;

2. comprovação satisfatória, junto aos papéis de trabalho, das ocorrências detectadas que ensejem sugestões e recomendações às unidades organizacionais da Previc;



3. obediência aos modelos estabelecidos para montagem e apresentação dos relatórios e das notas técnicas;
4. distribuição dos assuntos, no corpo do relatório, com observância da fundamentação legal, quando necessária, conteúdo técnico e terminologia apropriada;
5. observância às normas ortográficas e gramaticais na redação dos relatórios;
6. elaboração de comentários sucintos sobre os assuntos enfocados, nas sugestões/recomendações, sem explicações muito extensas, desnecessárias ou inexpressivas, que nada acrescentem ao trabalho;
7. não utilização de termos dúbios, obscuros ou ofensivos;
8. eventual existência de interpretações ou conclusões subjetivas que evidenciem pontos de vista pessoais, não calcados em provas substanciais ou fatos devidamente comprovados;
9. análise dos atos e fatos, objeto de exame, com isenção e bom senso, atendo-se mais à eficiência e segurança dos controles internos da gestão e aos riscos operacionais envolvidos e não, especificamente, às pessoas que os tenham praticado;
10. redação clara e objetiva, que transmita, por parte da equipe de auditores internos, seriedade, consideração e respeito aos responsáveis e dirigentes das unidades organizacionais examinadas; e
11. conclusão objetiva, coerente com o assunto enfocado, e ressalvas oportunas condizentes com os itens que expressam claramente a impropriedade/disfunção detectada.

Além da adoção dos procedimentos de controle, a promoção da qualidade nos trabalhos da auditoria interna também pode ser executada por meio de iniciativas, tais como, a redação de manuais com o objetivo de orientar a execução dos trabalhos e a realização de seminários e treinamentos visando à capacitação das equipes de auditoria para os trabalhos a serem desenvolvidos.

### **Ferramentas de Controle de Qualidade**

O controle de qualidade nas auditorias operacionais é realizado com o auxílio de determinadas técnicas e procedimentos rotineiros que facilitam a sua aplicação. As principais ferramentas de controle de qualidade são:

- a) checklists de qualidade;
- b) planejamento da ação de auditoria;
- c) programa de trabalho;
- d) matriz de achados;
- e) painéis de referência; e
- f) comentários dos gestores.

O checklist é uma lista de verificação da realização de atividades e do cumprimento de padrões de qualidade aplicáveis a atividades, papéis de trabalho e produtos da auditoria. A aplicação de checklists pode ser feita tanto de forma concomitante quanto após a auditoria. Quando aplicado concomitantemente, o checklist facilita o trabalho da supervisão, na medida em que permite a verificação do cumprimento, pela equipe de auditoria, de medidas-chave nas diversas etapas que compõem os trabalhos de auditoria e a correção tempestiva de deficiências. Quando aplicado a posteriori, o checklist ajuda a identificar oportunidades de melhoria na condução de trabalhos futuros e a evitar a repetição de deficiências.

O planejamento da ação de auditoria permite que a equipe planeje e organize suas atividades e facilite a alocação de seus membros de acordo com os procedimentos previstos e com o tempo disponível.

Deve conter a relação das tarefas a serem executadas, os respectivos responsáveis e o prazo para a sua execução. Após ser acordado entre os membros da equipe, o planejamento da ação deve ser submetido ao supervisor, que deverá utilizá-lo para acompanhar o desenvolvimento dos trabalhos.

O programa de trabalho registra os objetivos da auditoria, bem como as questões que serão investigadas e quais as possíveis conclusões. Assim, é base para a discussão da concepção do trabalho e para o posterior acompanhamento da execução do projeto de auditoria. Esse instrumento sistematiza e detalha os procedimentos previstos para a execução do trabalho, portanto auxilia na identificação de falhas e lapsos no planejamento das atividades. Na medida em que organiza os elementos da metodologia em colunas específicas, evidencia se as informações requeridas são suficientes para responder à questão proposta. Permite verificar, ainda, se essas informações podem ser supridas pelas fontes de informação listadas e se estão coerentes com a estratégia metodológica e com os métodos de coleta e de análise de dados definidos. O programa de trabalho deve ser revisado nos seguintes pontos:

- a) O problema de auditoria foi devidamente explicitado?
- b) As questões de auditoria estão claramente formuladas?
- c) Existe uma relação clara e satisfatória entre as questões de auditoria e o problema a ser investigado?
- d) As metodologias escolhidas (estratégias, métodos de coleta e análise de dados) são adequadas para responder às questões formuladas?
- e) As limitações foram identificadas?
- f) As conclusões esperadas do trabalho de auditoria (“o que a análise vai permitir dizer”) são consistentes com a metodologia proposta e respondem à questão de auditoria?

A matriz de achados contribui para o controle de qualidade, na medida em que auxilia na sistematização e análise dos resultados da auditoria. A matriz de achados é importante para a correta elaboração do relatório de auditoria, pois dispõe, de forma estruturada, os achados, suas evidências, causas e efeitos, elementos que compõem os capítulos principais do relatório. É possível verificar, por exemplo, se os achados são suportados por evidências confiáveis e suficientes; se as medidas propostas são adequadas e se incidem sobre as causas dos problemas que se pretende corrigir; e se as questões de auditoria foram respondidas.

A realização de painéis de referência é prática importante que possibilita o controle de qualidade nas auditorias operacionais por meio da revisão do programa de trabalho e da matriz de achados. Tanto o programa de trabalho quanto a matriz de achados devem ser validados em painéis de referência. O painel de referência tem por objetivo avaliar a lógica da auditoria e o rigor da metodologia utilizada. Possibilita, ainda, que a equipe seja alertada sobre falhas na concepção e no desenvolvimento dos procedimentos.

Recomenda-se que, após a realização dos ajustes considerados pertinentes, decorrentes dos painéis de referência, o programa de trabalho e a matriz de achados sejam apresentados aos gestores responsáveis pelo objeto de auditoria avaliado, de forma que sua apreciação crítica também possa contribuir para a melhoria da qualidade dos trabalhos. No mesmo sentido, o encaminhamento da versão preliminar do relatório de auditoria, para a apreciação e manifestação dos gestores, possibilita o esclarecimento de pontos obscuros, a correção de informações imprecisas ou inconsistentes, assim como o aperfeiçoamento das medidas propostas.

### **Desenvolvimento Profissional Continuado**

Os servidores em exercício na Auditoria Interna deverão aperfeiçoar seus conhecimentos, capacidades e outras competências mediante um desenvolvimento profissional contínuo.

A formação continuada pode ser obtida pela frequência a conferências, seminários, cursos universitários, programas de formação interna e participação em projetos de pesquisa.

Torna-se importante estimular a equipe na busca do conhecimento por esforço próprio e voluntário, seja por intermédio de pesquisas em todos os meios disponíveis, seja por cursos oferecidos no mercado.

Do mesmo modo, a implantação de rodízios de trabalho reúne aspectos positivos a todo pessoal para obtenção do grau de conhecimento de maior amplitude, associando a experiência profissional com a evolução técnica, adicionando, dessa forma, conhecimento e técnica na formação do quadro de auditoria.

### **Disposições Gerais**

Eventuais alterações no presente Manual deverão ser propostas formalmente pelo titular da Auditoria Interna ao Diretor-Superintendente, e será objeto de deliberação por parte da Diretoria Colegiada.

Considerando o desdobramento das atividades da auditoria, no que concerne à avaliação de programas, de processos e da gestão finalística e administrativa, assim como no que se refere à auditoria contábil, orçamentária e financeira, a equipe de auditores deverá ser, obrigatoriamente, multidisciplinar.

O titular da auditoria interna deverá estabelecer critérios multidisciplinares apropriados de formação acadêmica, comportamentais e experiência mínima, com o objetivo de promover preenchimento de vagas no quadro de auditores.

A transferência de servidores de outras áreas da Previc, para o exercício de suas atividades na Auditoria Interna, deverá ser precedida de avaliação detalhada por parte do titular da unidade de auditoria, sob o ponto de vista curricular e de perfil.

Na execução de suas atividades, o servidor em exercício na Auditoria Interna deverá zelar para o cumprimento e observância dos seguintes aspectos comportamentais:

1. respeito aos direitos dos implicados e do pessoal envolvido, notadamente no que se refere à preservação da reputação das pessoas e da Previc;

2. princípios relevantes na prática de auditoria, ou seja, integridade, objetividade, confidencialidade e competência;

3. princípios básicos de relações humanas e, por consequência, a manutenção de relações cordiais com os auditados;

4. conduta pautada nos princípios e regras contemplados no presente Manual e no Código de Conduta Ética dos Agentes da Previc, adotando comportamento ético, cautela e zelo profissional;

5. manutenção de atitude de independência que assegure a imparcialidade de julgamento no exercício de suas atividades profissionais;

6. comunicação formal ao titular da auditoria interna sobre qualquer ato ou fato irregular levado ao seu conhecimento, e que apresente evidência concreta de sua veracidade, sob pena de omissão;

7. cooperação no sentido de agregar o máximo valor ao desenvolvimento dos trabalhos do grupo, observando, entre outros, os seguintes aspectos:

a) comportamento ético: deve ter sempre presente que, na condição de servidor público federal, se obriga a proteger os interesses da sociedade contribuinte e respeitar as normas de conduta que regem a Administração Pública Federal, não podendo valer-se da função em benefício próprio ou de terceiros, ficando, ainda, obrigado a guardar confidencialidade das informações obtidas, não podendo revelá-las a terceiros, salvo com autorização específica da autoridade competente ou se houver obrigação legal ou profissional de assim proceder;

b) cautela e zelo profissional: agir com prudência, habilidade e atenção, de modo a reduzir ao mínimo a margem de erro, acatando as normas de ética profissional, o bom senso em seus atos e recomendações, o cumprimento das normas e procedimentos contidos neste Manual e o adequado emprego dos procedimentos de aplicação geral ou específica;

c) independência: manter uma atitude de independência com relação ao agente controlado, de modo a assegurar imparcialidade no seu trabalho, assim como nos demais aspectos relacionados à sua atividade profissional;

d) soberania: possuir o domínio do julgamento profissional, pautando-se no programa de trabalho da auditoria interna de acordo com o estabelecido na ordem de serviço, na seleção e aplicação de procedimentos técnicos e testes cabíveis e na elaboração dos relatórios ou notas técnicas;

e) imparcialidade: abster-se de intervir em casos onde haja conflitos de interesses ou desavenças pessoais, que possam comprometer a imparcialidade do seu trabalho, devendo comunicar o fato ao seu superior imediato;

f) objetividade: apoiar-se em documentos e evidências concretas que permitam convicção sobre a realidade ou a veracidade dos fatos ou situações examinadas;

g) conhecimento técnico e capacidade profissional: deve possuir, em função de sua atuação multidisciplinar, um conjunto de conhecimentos técnicos, experiências e capacidade para desempenho das tarefas a serem executadas, envolvendo o processo de gestão, a operacionalização dos diversos programas finalísticos e administrativos afetos à Previc, tais como: aspectos econômicos, financeiros, contábeis e orçamentários, assim como outras disciplinas necessárias ao fiel cumprimento do objetivo do trabalho;

h) atualização dos conhecimentos técnicos e procedimentos de auditoria: manter-se atualizado sobre os conhecimentos técnicos necessários ao desenvolvimento dos seus trabalhos, acompanhar a evolução dos procedimentos aplicáveis ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, assim como das práticas internacionais de auditoria; e

i) cortesia: ter habilidade no trato – verbal e escrito – com pessoas e instituições, respeitando superiores, subordinados e pares, bem como aqueles com os quais se relaciona profissionalmente.

### **Da Atualização do Manual de Auditoria Interna**

A Auditoria Interna deverá rever periodicamente e proceder à atualização, quando necessária, do Manual de Auditoria Interna. Para tanto, o titular formalizará proposta nesse sentido à Dicol.