PREFEITURA MUNICIPAL DE DUQUE DE CAXIAS
SECRETARIA MUNICIPAL DE CONTROLE INTERNO

Manual de Auditoria Interna

Normas e Procedimentos

2020

Washington Reis de Oliveira - ***Prefeito***

Luciana Ribeiro Gomes - ***Secretária Municipal de Controle Interno***

Ademar Hiunes Borges Jr.- ***Subsecretário Municipal de Auditoria***

Edrisio Avelino da Costa - ***Subsecretário Municipal de Auditoria***

Elaboração: Edrisio Avelino da Costa
Colaboração: Nilton Júnio Ribeiro Quaresma

DUQUE DE CAXIAS, 1ª Edição

SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO----------5

1INTRODUÇÃO----------6

1.1 Uma pequena abordagem sobre Controles Internos----------6

1.2 Tipos de Controle ----------6

1.3 Limitações dos Controles Internos----------8

1.4 Das Responsabilidades da Unidade de Controle Interno----------9

1.5 Auditoria Interna no Setor Público----------11

1.6 Princípios Fundamentais a Prática da Atividade de Auditoria Interna---------12

1.7 O trabalho do Departamento de Auditoria----------12

2 ÉTICA E CONDUTA DO AUDITOR----------13

2.1 Vedações do Auditor----------14

3 PLANO ANUAL DE AUDITORIA INTERNA- PAAI----------15

3.1 Tipos de auditoria interna----------15

3.2 Modalidades----------16

3.3 Princípios dois quais emanam os critérios ----------16

3.4 Tipos de Certificados----------17

4 PROCEDIMENTOS E TÉCNICAS DE AUDITORIA----------18

4.1 Procedimentos de Auditoria----------18

4.2 Técnicas de auditoria----------18

4.3 Procedimentos analíticos----------19

5 MÉTODO DE COLETA DE DADOS----------20

5.1 Entrevista ----------20

5.2 Questionário ----------22

5.3 Vantagens e Desvantagens ----------22

5.4 Aspectos a serem considerados ----------23

5.5 Levantamento preliminar ----------24

6 FLUXOGRAMA DAS ETAPAS DE AUDITORIA INTERNA----------26

7 GESTÃO DE RISCOS ----------27
7.1 Matriz de Riscos----------31
7.2 Auditoria Baseada em Riscos----------31
7.3 Seleção / Escolha das Áreas Auditadas----------32
7.4 Estabelecimento de Riscos em Auditoria----------33
7.5 Atividades de Controle ----------35

8 EQUIPE DE AUDITORIA / CONSIDERAÇÕES GERAIS----------36

9 PLANEJAMENTO E LEVANTAMENTO DO PROCESSO----------38
9.1 Elaboração da matriz de planejamento----------40
9.2 Etapas do Programa de Auditoria----------41

10 EXECUÇÃO ----------44
10.1 Reunião de Abertura ----------44
10.2 Desenvolvimento da Auditoria----------44
10.3 Reunião de Encerramento e Comunicação Resultados----------45
10.4 Fragilidades ou Achados de Auditoria ----------45
10.5 Papéis de Trabalho ----------47

11 RELATÓRIO DE AUDITORIA ----------49
10.1 Desenvolvimento / Estrutura ---------- -49
10.2 Conclusão----------51
10.3 Avaliação ----------51
10.4 Aprovação ----------51
10.5 Apêndices e Anexos do Relatório----------51

12 PLANO DE PROVIDÊNCIAS ----------52

13 FOLLOW UP / MONITORAMENTO ----------53

BIBLIOGRAFIA----------55

ANEXOS:
Anexo I – Modelo de Programa de Trabalho de Auditoria
Anexo II – Modelo de Plano de Providências
Anexo III – Matriz Plano Anual de Auditoria Interna e Gerenciamento de Riscos
Anexo IV – Modelo de Check List

APRESENTAÇÃO

A Secretaria Municipal de Controle Interno – SMCI, vem atuando em busca da expansão das atividades de controles internos, de modo a garantir a efetividade da ação governamental municipal, dando transparência à administração pública e contribuindo para o atendimento das demandas sociais de forma qualificada e proba. Nesse contexto, medidas estão sendo adotadas, com o intuito de fortalecer institucionalmente a Secretaria, como órgão incumbido de realizar as atividades de monitoramento e controle interno do Município.

Este Manual é um documento de finalidade puramente técnica, e não acadêmica, que foi construído, com o intuito de apresentar conceitos e sistematizar práticas a serem observadas pelos servidores lotados na Secretaria Municipal de Controle Interno de Duque de Caxias e, com isso, instrumentalizar a execução das auditorias internas, avaliando, por meio de amostragem, os controles internos e a aplicabilidade dos recursos públicos, de modo a atingir plenamente a missão institucional da Secretaria.

Desta forma, a coletânea apresentada, objetiva estabelecer regras e padronizar os procedimentos e rotinas, a fim de promover a organização das atividades de auditorias internas, proporcionando maior eficiência e segurança na execução dos trabalhos, buscando assim uma administração cada vez melhor e mais próxima do ideal.

No entanto, por mais abrangente que seja, este documento não pretende esgotar todos os assuntos relativos à auditoria, visto que existem inúmeras variantes relacionadas às entidades e objetos auditados.

Esperamos que a experiência decorrente da aplicação deste Manual possa promover importantes ajustes ao longo do tempo, gerando melhorias contínuas nos controles internos, trazendo evolução determinante para a modernização da gestão municipal.

Nesse contexto, apresentamos este documento, desenvolvido a partir de pesquisas na literatura especializada e em diversos manuais de auditoria, guias e outras publicações de organismos municipais e nacionais.

1 INTRODUÇÃO

1.1 Uma pequena abordagem sobre Controles Internos

Embora o objetivo principal deste manual seja o de registrar o método de trabalho do Departamento de Auditoria, não se pode falar em auditoria sem antes fazer referência ao que seja controle interno.

Controle Interno Administrativo são atividades e procedimentos incidentes sobre os processos de trabalho da organização com o objetivo de diminuir os riscos e permitir o alcance dos objetivos da entidade, presentes em todos os níveis e em todas as funções e executados por todo o corpo funcional da organização.

1.2 Tipos de Controle

Toda ação adotada pelo gestor no intuito de reforçar a possibilidade de que as metas e os objetivos estabelecidos sejam alcançados configura-se como um controle interno. Os controles internos podem ser:

a) Preventivos: buscam evitar que fatos indesejáveis ocorram;

b) Detectivos: para detectar e corrigir fatos indesejáveis já ocorridos;

c) Diretivos: para provocar ou encorajar a ocorrência de um fato desejável.

<u>São objetivos dos controles internos:</u>

I. Salvaguardar os ativos de prejuízos decorrentes de fraudes ou de erros não intencionais;

II. Antecipar-se, ao cometimento de erros, desperdícios, abusos, práticas antieconômicas e fraudes;

III. Assegurar a validade e integridade dos dados financeiros e contábeis que serão utilizados pela alta administração para a tomada de decisões;

IV. Incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às normas internas;

V. Assegurar aderência às diretrizes estratégicas, planos, normas e procedimentos do órgão/entidade;

VI. Propiciar informações oportunas e confiáveis, inclusive de caráter administrativo/operacional, sobre os resultados e efeitos atingidos;

Os Princípios de Controle Interno, usualmente mencionados na literatura especializada, correspondem a medidas que devem ser adotadas em termos de política, sistemas e organização, visando o atingimento dos seguintes objetivos:

a) Segurança razoável: as estruturas de controle interno devem proporcionar uma garantia razoável do cumprimento dos objetivos gerais. A garantia razoável equivale a um nível satisfatório de confiança, considerando o custo, a oportunidade, a utilidade e os riscos.

b) Comprometimento: os dirigentes e os servidores/empregados devem mostrar e manter, em todo momento, uma atitude positiva e de apoio frente aos controles internos.

c) Ética, integridade e competência: os dirigentes e os servidores/empregados devem primar por um comportamento ético, por meio de sua integridade pessoal e profissional.

d) Objetivos do controle: identificar ou elaborar objetivos específicos do controle para cada atividade da instituição. Estes devem ser adequados, oportunos, completos, razoáveis e estar integrados dentro dos objetivos globais da instituição.

e) Análise do custo-benefício: a implantação e o funcionamento dos controles internos devem apresentar um custo inferior ao benefício gerado.

f) Vigilância dos controles: os dirigentes devem acompanhar e verificar continuamente suas operações e adotar imediatamente as medidas oportunas frente a qualquer evidência de irregularidade ou de atuação contrária aos princípios de economia, eficiência e eficácia.

g) Documentação: a estrutura de controle interno e todas as transações e fatos significativos devem estar claramente documentados e a documentação deve estar disponível para verificação. Uma instituição deve ter o registro de sua estrutura de controle interno, incluindo seus objetivos e procedimentos de controle e de todos os aspectos pertinentes das transações e fatos significativos.

h) Registro oportuno e adequado das transações e fatos: as transações e fatos significativos devem ser registrados imediatamente e classificados devidamente. O registro imediato e pertinente da informação é um fator essencial para assegurar a oportunidade e confiabilidade de toda informação que a instituição maneja em suas operações e na adoção de decisões.

i) Autorização e execução das transações e fatos: as transações e fatos relevantes só poderão ser autorizados e executados por aquelas pessoas que atuem no âmbito de suas competências.

j) Divisão de tarefas (segregação de funções): as tarefas e responsabilidades essenciais ligadas à autorização, tratamento, registro e revisão das transações e fatos devem ser designadas a pessoas diferentes. A fim de reduzir o risco de erros, desperdícios ou atos ilícitos, ou a probabilidade de que não sejam detectados estes tipos de problemas, é preciso evitar que todos os aspectos fundamentais de uma transação ou operação se concentrem nas mãos de uma única pessoa ou unidade.

l) **Controle, Fiscalização e Auditoria**:

Controle: O controle da administração pública é uma função própria do Estado de Direito, cuja finalidade é assegurar que a estrutura formal criada para concretizar os objetivos de governo, no interesse do bem público, atue de acordo com o conjunto de normas e princípios que compõem o ordenamento jurídico. É um poder-dever dos órgãos a que a lei atribui essa função.

Fiscalização: A fiscalização é um instrumento para efetivar o controle. Só fiscaliza quem tem poder dever de controle. Portanto, a fiscalização é espécie, da qual o controle é gênero.

Auditoria: Auditorias e inspeções são formas de fiscalização, não exclusivas, com o fim de dar efetividade ao controle da administração pública, no que tange à gestão dos recursos públicos.

1.3 Limitações dos Controles Internos

- falhas, associadas a pessoas;
- conluio, com indivíduos agindo conjuntamente;
- burla a procedimentos ou políticas da administração, com objetivos ilegítimos;
- custos versus benefícios dos controles.

1.4 Das Responsabilidades da Unidade de Controle Interno [1]

São responsabilidades da Unidade de Central de Controle Interno além daquelas dispostas nos arts. 74 da CF e 129 da Constituição Estadual, também as seguintes:

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

II - Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional, supervisionando e auxiliando as unidades executoras no relacionamento com o Tribunal de Contas do Estado, quanto ao encaminhamento de documentos e informações, atendimento às equipes técnicas, recebimento de diligências, elaboração de respostas e tramitação dos processos;

III - Elaborar o plano anual de auditorias governamentais da UCI;

IV - Assessorar a administração nos aspectos relacionados com os controles interno e externo;

V – Medir e avaliar a eficiência e eficácia dos procedimentos de controle interno, através das atividades de auditoria interna a serem realizadas mediante metodologia e programação próprias nos diversos sistemas administrativos dos correspondentes Órgãos Municipais, expedindo relatórios com recomendações para o aprimoramento dos controles;

VI - Avaliar o cumprimento dos programas, objetivos e metas espelhadas no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e no Orçamento, inclusive quanto a ações descentralizadas executadas à conta de recursos oriundos dos Orçamentos Fiscal, de Seguridade Social e de Investimentos do órgão ou entidade de cuja estrutura pertença;

VII - Estabelecer mecanismos voltados a comprovar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão e avaliar os resultados, quanto à eficácia, eficiência e economicidade na gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional nos correspondentes Órgãos Municipais.

VIII – Alertar formalmente a autoridade administrativa competente para que instaure imediatamente, sob pena de responsabilidade solidária, as ações destinadas a apurar os atos ou fatos inquinados de ilegais, ilegítimos ou antieconômicos que resultem em prejuízo ao erário, praticados por agentes públicos, ou quando não forem prestadas as contas ou, ainda, quando ocorrer desfalque, desvio de dinheiro, bens ou valores públicos;

IX – Representar ao TCE-RJ, sob pena de responsabilidade solidária, sobre as irregularidades e ilegalidades que evidenciem danos ou prejuízos ao erário não-reparados integralmente pelas medidas adotadas pela administração;

X – Emitir parecer sobre as contas anuais prestadas pela administração respectiva.

[1]Texto extraído . Manual Para Implantação e Sistemas De Controle Interno no Âmbito Das Administrações Públicas Municipais e Estadual Do Estado do Rio de Janeiro. 2017

1.5 Auditoria Interna no setor público

Segundo o IIA: A auditoria interna é uma atividade independente e objetiva que presta serviços de avaliação e de consultoria com o objetivo de adicionar valor e melhorar as operações dos órgãos, auxiliando no alcance dos seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada dos processos de gerenciamento de risco, controle e governança corporativa.

Abaixo alguns dos objetivos da Auditoria Interna:

• Comprovar a legalidade e legitimidade e avaliar os resultados, quanto à eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nas unidades da administração direta e entidades supervisionadas da administração federal;

• Observar o cumprimento dos princípios fundamentais de planejamento, coordenação, descentralização, delegação de competência e controle, pelos órgãos e entidades;

• Examinar a observância das legislações específicas e normas relacionadas;

• Avaliar a execução dos programas de governo, dos contratos, convênios, acordos, ajustes e outros instrumentos de mesma origem;

• Avaliar o desempenho administrativo e operacional das unidades da administração direta e entidades supervisionadas;

• Verificar o controle e a utilização dos bens e valores sob uso e guarda dos administradores ou gestores;

• Examinar e avaliar as transferências e a aplicação dos recursos orçamentários e financeiros das unidades da administração direta e entidades supervisionadas; e

• Verificar e avaliar os sistemas de informações e a utilização dos recursos computacionais das unidades da administração direta e entidades supervisionadas.

Os objetivos aqui mencionados são geralmente adotados pela auditoria interna, podendo ser modificados de acordo com as necessidades do órgão a ser examinado, constituindo um objeto do exame de auditoria.

1.6 Princípios Fundamentais para a Prática da Atividade de Auditoria Interna

Os princípios representam o alicerce teórico sobre o qual repousam as normas de auditoria. São valores persistentes no tempo e no espaço, que concedem sentido lógico e harmônico à atividade de auditoria interna governamental e lhe proporcionam eficácia. Os auditores internos do Poder Executivo do Município de Duque de Caxias devem assegurar que a prática da atividade de auditoria interna governamental, além de primar pelos princípios constitucionais expressos e implícitos aplicados à Administração Pública, seja pautada, também, pelos seguintes princípios:

a) Integridade;
b) Proficiência e zelo profissional;
c) Autonomia técnica e objetividade;
d) Alinhamento às estratégias, objetivos e riscos do (a) órgão/entidade auditado (a);
e) Atuação respaldada em adequado posicionamento e em recursos apropriados;
f) Qualidade e melhoria contínua;
g) Comunicação eficaz.

1.7 O trabalho do Departamento de Auditoria

O trabalho realizado de Auditoria Interna, pode ser definido, em linhas gerais, como um conjunto de técnicas empregadas com o objetivo de avaliar e trazer oportunidades de melhorias à gestão dos órgãos da Prefeitura Municipal de Duque de Caxias.

O Departamento de Auditoria tem como propósitos:

a) estabelecer a cultura de planejamento orientado a resultados;

b) prestar informações precisas e tempestivas e propor alternativas para auxiliar a tomada de decisões do centro de governo;

c) fortalecer a comunicação interna com intuito de proporcionar com maior clareza os valores e prioridades;

d) ser uma importante ferramenta de controle para os órgãos e entidades municipais na busca da otimização dos recursos, atuando para corrigir, de preferência preventivamente, os desperdícios, as impropriedades, disfunções, a negligência e a omissão, de forma a assistir a municipalidade na consecução de seus objetivos estratégicos;

e) a adequação dos controles internos administrativos exercidos nas diversas atividades e processos de trabalho realizados no âmbito municipal, proporcionando uma razoável garantia de que tais processos funcionem de acordo com o planejado; e

f) racionalizar estruturas e processos, e prestar apoio ao Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro.

2. ÉTICA E CONDUTA DO AUDITOR[2]

Para efeito deste manual define-se o **auditor interno** como o servidor alocado nos trabalhos técnicos da Auditoria Interna.

Como servidor público municipal, o auditor deve respeito ao Estatuto dos Servidores e está sujeito às normas descritas no Código de Ética Profissional do Órgão de Controle Interno.

Além disso, no exercício de suas funções de controle, o auditor deverá proceder de acordo com as seguintes posturas:

a) manter atitude de independência em relação à unidade auditada;

b) manter atitude de serenidade e comportar-se de maneira compatível com o exercício da função pública;

c) manter atitude de imparcialidade, de modo a não distorcer os objetivos de seus trabalhos, abstendo-se de emitir opinião preconcebida ou tendenciosa, induzida por convicções políticas ou de qualquer outra natureza;

d) guardar sigilo sobre dados e informações de natureza confidencial, cuja divulgação possa comprometer a imagem de pessoas e/ou os resultados dos trabalhos realizados;

e) zelar para que pessoas não autorizadas não tenham acesso aos papéis de trabalho nos quais são registradas as informações referentes a trabalhos de auditoria;

f) buscar permanente aprimoramento profissional, mantendo-se atualizado quanto a novas técnicas e instrumentos de trabalho relativos à sua área de atuação;

g) possuir conhecimento da finalidade, extensão e profundidade do trabalho a realizar;

h) esclarecer, sempre que possível, todas as dúvidas durante a realização da auditoria e, se necessário, solicitar documentação adicional ou informação complementar;

i) ser cortês com o auditado, sem, contudo, abrir mão das prerrogativas da função;

j) recusar favores ou concessões das pessoas pertencentes direta ou indiretamente aos órgãos ou entidades;

k) emitir opiniões sobre documentos ou situações examinadas, apoiando-se em fatos e evidências que permitam o convencimento razoável da realidade ou a veracidade dos fatos;

2.1 Vedações do Auditor

- Assumir, direta ou indiretamente, serviços de qualquer natureza, com prejuízo moral ou desprestígio para a classe.

- Assinar documentos e relatórios elaborados por outrem, alheios à sua orientação, supervisão e fiscalização.

- Concorrer para a realização de ato contrário à legislação ou destinado a fraudá-la ou praticar, no exercício da profissão, ato definido como crime ou contravenção.

- Solicitar ou receber do auditado qualquer vantagem que saiba para aplicação ilícita.

- Prejudicar, culposa ou dolosamente, interesse confiado a sua responsabilidade profissional.

- Exercer atividade ou ligar o seu nome à empreendimentos com finalidades ilícitas.

- Renunciar à liberdade profissional, devendo evitar quaisquer restrições ou imposições que possam prejudicar a eficácia e a correção de seu trabalho.

- Dar parecer ou emitir opinião sem estar suficientemente informado e munido de documentos.

[2]Texto extraído e adaptado .Manual de Auditoria Governamental do TCE-RJ. 2010.

3 PLANO ANUAL DE AUDITORIA INTERNA- PAAI

O Plano Anual de Auditoria Interna (PAAI) tem como objetivo o planejamento e o dimensionamento das auditorias a serem realizadas, visando priorizar a atuação preventiva.

Requer, também, especial atenção às normas decorrentes do entendimento do Tribunal de Contas do Estado Rio de Janeiro, buscando privilegiar o fortalecimento da estrutura do controle interno.

Na elaboração do PAAI, observado o conceito de Auditoria Baseada em Risco, devem ser consideradas variáveis como materialidade, relevância e criticidade, a fim de que seja apurado o risco com relação às unidades/setores ou áreas a serem auditadas, tornando o planejamento em um documento calçado na objetividade. O conceito de auditoria baseada no risco, serve para identificar os pontos mais urgentes que precisam de auditoria e definir os trabalhos prioritários a serem realizados no período do plano.

O planejamento está sujeito a reavaliações periódicas em função de mudanças nas atividades ou prioridades em decorrência de fatores internos ou externos à Administração Direta e Indireta do Poder Executivo do Município de Duque de Caxias.

A Secretaria Municipal de Controle Interno ao elaborar o PAAI, deve dar ciência e submeter a aprovação do Chefe do Poder Executivo.

3.1 Tipos de Auditoria Interna [3]

a) **Auditoria ordinária** - realizada de forma rotineira, segundo programação estabelecida pelo Plano Anual de Auditoria Interna.

b) **Auditoria extraordinária ou especial** - realizada para fins específicos, independentemente da programação, cuja relevância ou gravidade exijam exame urgente, sendo oriundas de denúncias ou solicitações de autoridades qualificadas.

3.2 Modalidades

Podem ser adotados os seguintes modelos de auditoria:

a) **Auditoria de Regularidade** / **Conformidade:** tem por objetivo examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos à jurisdição do órgão de controle, nos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial. Compõem as auditorias de conformidade as Prestações de Contas das Deliberações TCE RJ nº277 e TCE RJ nº 285.

b) **Auditoria Operacional**: tem por objetivo verificar o desempenho dos órgãos, sistemas, programas e atividades quanto à eficiência, eficácia, efetividade e economicidade dos atos praticados, com o objetivo garantir que os recursos públicos estão produzindo benefícios para a sociedade;

c) **Auditoria Acompanhamento:** consiste no acompanhamento sistêmico em um período predeterminado das transações e de seus registros, visando corrigir tempestivamente eventuais desvios;

d) **Monitoramento:** utilizado para verificar o cumprimento das determinações ou recomendações e os resultados delas advindos.

3.3 Princípios dos quais emanam critérios

• No caput do artigo 70 da CF, estão especificados os grandes critérios com que essas auditorias serão realizadas:

legalidade: observância de leis e regulamentos aplicáveis;

legitimidade: adequação ao interesse público;

economicidade: minimização do custo dos recursos na realização de uma atividade sem comprometimento dos padrões de qualidade.

• Somam-se a estes:

eficiência: relação entre custo e atingimento de metas e objetivos (CF, art. 37, caput);

eficácia: atingimento de metas e objetivos;

efetividade: impacto das ações na administração e na sociedade.

3.4 Tipos de Certificados

3.4.1 Regular

Será emitido quando os exames realizados possibilitarem formar opinião de que na gestão dos recursos públicos foram adequadamente observados os princípios da legalidade, legitimidade e economicidade e que as demonstrações contábeis financeiras, orçamentárias, operacionais e patrimoniais apresentam, adequadamente, a posição real existente e estão em conformidade com as normas legais e princípios pertinentes à matéria.

3.4.2 Regular com Ressalvas

Quando os exames realizados apontarem falha, omissão ou impropriedades de natureza formal no cumprimento das normas legais e dos princípios pertinentes à matéria, nas escriturações e nos procedimentos de controle interno mantidos pelo órgão, entidade ou fundos, mas que pela sua irrelevância ou imaterialidade, não caracterizem irregularidade de atuação dos agentes responsáveis.

3.4.3 Irregular

Será emitido quando os exames realizados demonstrarem a não observância da aplicação dos princípios de legalidade, legitimidade e economicidade, constatando a existência de desfalque, alcance, desvio de bens ou outra irregularidade de que resulte prejuízo quantificável para o município e/ou comprometam, substancialmente, as demonstrações financeiras e a respectiva gestão dos agentes responsáveis, no período ou exercício examinado.

[3]Texto extraído e adaptado .Manual de Auditoria Governamental do TCE-RJ. 2010.

4 PROCEDIMENTOS E TÉCNICAS DE AUDITORIA

4.1 Procedimentos de Auditoria

Os procedimentos de auditoria consistem em um conjunto de tarefas executadas pela equipe de auditoria que permitem a formação de opinião fundamentada sobre o assunto auditado. Os procedimentos devem observar os seguintes aspectos:

4.1.1 ser elaborados especificamente para atender a uma ou mais questões de auditoria;

4.1.2 ser expressos de forma lógica e ordenada;

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

4.1.4 indicar a extensão planejada.

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

a) **testes de observância:** são aqueles destinados a obter razoável segurança de que os controles internos estão funcionando adequadamente; também conhecido como testes de aderência ou de conformidade; e

b) **testes substantivos:** são os exames que visam à obtenção de evidências quanto à suficiência, exatidão e validação dos dados produzidos pelos sistemas administrativos.

4.2 Técnicas de auditoria

Técnicas de auditoria são os métodos práticos, de investigação e provas, que o auditor utiliza para obter a evidência necessária e fundamenta suas conclusões. Na prática, as seguintes técnicas de auditoria são frequentemente utilizadas:

a) comparação: visa estabelecer o confronto entre dois dados, a fim de determinar as semelhanças, diferenças ou relações existentes;

b) observação: exame visual realizado pelo auditor com intuito de colher informações relacionadas com os procedimentos adotados pelos profissionais no desempenho de suas tarefas, bem como da adequação do seu ambiente de trabalho;

c) inquirição: consiste na formulação de perguntas e na obtenção de respostas e visa à obtenção de informações para servir de apoio na formulação do juízo do auditor;

d) análise: tem por finalidade efetuar o exame separando o objeto em partes estando em

concordância com a seção do programa de auditoria, e devidamente registrado no papel de trabalho apropriado;

f) comprovação: consiste na realização do exame em documento com a finalidade de verificar a evidência que apoia uma transação ou operação, assegurando-se a sua veracidade;

g) cálculo: consiste na conferência das operações aritméticas, através de contagem, totalização ou aplicação de expressões matemáticas com o objetivo de verificar se as operações previamente efetuadas estão corretas;

h) inspeção: envolve o exame físico e visual de ativos, obras, documentos ou valores com a finalidade de demonstrar a sua existência e autenticidade;

i) check list: consiste na verificação, por amostragem, das normas de controle interno pelos servidores municipais na execução dos atos administrativos nas diversas unidades operacionais, ou por aquelas beneficiadas com recursos públicos.

4.3 Procedimentos analíticos

Os procedimentos analíticos propiciam ao auditor um meio eficiente e efetivo de fazer uma avaliação da informação recolhida numa auditoria. A avaliação resulta da comparação dessa informação com parâmetros esperados pelo auditor. Os procedimentos analíticos de auditoria são úteis, por exemplo, na identificação de:

4.3.1 diferenças não esperadas;

4.3.2 ausência de diferenças quando esperadas;

4.3.3 erros potenciais;

4.3.4 impropriedades potenciais ou atos não aderentes aos normativos internos; e

4.3.5 outras transações/fatos não recorrentes ou não usuais.

Os procedimentos analíticos de auditoria auxiliam na identificação de condições que possam necessitar de testes complementares. Os auditores devem considerar as seguintes circunstâncias para avaliar em que medida utilizarão os procedimentos analíticos de auditoria:

a) a importância da área a ser examinada;

b) a adequação dos controles internos administrativos;

c) a disponibilidade e a confiança das informações financeiras e não financeiras.

5 MÉTODO DE COLETA DE DADOS

A obtenção de dados que são do conhecimento de determinados indivíduos conhecedores do processo/objeto da auditoria pode ser realizada através de métodos como Entrevista ou Questionário. Cada um desses métodos terá utilidade ou aplicação dependendo de circunstâncias como: a complexidade do tema, as limitações de tempo, a capacidade dos funcionários envolvidos e a compatibilidade de tempo disponível nas suas agendas.

5.1 Entrevista

É uma conversa entre duas ou mais pessoas (o/s) entrevistador (es) e o(s) entrevistado(s) onde perguntas são feitas pelo entrevistador de modo a obter informação necessária por parte do entrevistado.

A entrevista serve para ampliar o conhecimento sobre o objeto auditado e obter a percepção de gestores, especialistas sobre o objeto examinado e, ainda, investigar indícios de irregularidades e fraudes. Além disso, é útil para coletar informações preliminares, na fase de diagnóstico do problema, que serão usadas no desenho do projeto de auditoria. Serve ainda como ferramenta para auxiliar na interpretação de dados obtidos por meio do uso de outros métodos de coleta e para explorar possíveis recomendações (ISSAI/Apêndice 1, 2004).

A adoção deste método somente é factível para a obtenção de informações ou fatos que não necessitam de fontes documentais. Por esse motivo, o auditor deve evitar incluir nas entrevistas questões que possam ser respondidas mediante a análise de documentos, que é normalmente realizada na fase de planejamento do trabalho. Ao organizar a entrevista, sua estrutura e duração, deve-se ter em mente que os entrevistados têm suas tarefas a realizar e podem não dispor de muito tempo.

Comparando-se com outros métodos, na Entrevista as perguntas podem ficar mais claras ao entrevistado, havendo ainda a possibilidade de obter dados complementares, captar sua expressão corporal e, portanto, avaliar a adequação das respostas dadas.

As qualidades pessoais do auditor, como a comunicação verbal, disposição para ouvir e empatia vão influenciar no resultado da entrevista. O contato inicial é de fundamental importância para o desenvolvimento da entrevista. O auditor deve assimilar certos comportamentos, pois a sua forma de vestir, sua maneira de falar ou mesmo suas preferências pessoais não devem desviar a atenção do auditado, sob pena de prejudicar a obtenção das informações.

Para alcançar eficácia na realização de uma entrevista, o entrevistador deve observar as seguintes regras:

a) planejar a entrevista;

b) selecionar o entrevistado de acordo com o objetivo;

c) definir o número de entrevistados;

d) relacionar as questões por ordem de importância (roteiro); e

e) programar a entrevista através de contato telefônico e/ou e-mail.

Em uma entrevista, as perguntas devem ser feitas uma de cada vez não induzindo as respostas do entrevistado. Para melhor controle, recomenda-se não saltar perguntas, mesmo que o auditor entenda que a resposta já foi dada anteriormente. Nesse caso, antes de fazer a pergunta, deve-se fazer referência ao que foi respondido anteriormente.

O auditor também não deve se restringir às questões preestabelecidas no roteiro. Caso entenda ser necessária a formulação de outras perguntas, para o melhor entendimento das questões, deverá fazê-lo.

O auditor deve estar atento não apenas ao roteiro preestabelecido, mas também a toda comunicação não verbal por parte do auditado – expressões, gestos, entonações, hesitações, sinais – cuja captação é muito importante para a compreensão e validação do que foi efetivamente dito. Assim, cabe ao auditor ouvi-lo atentamente, estimulando o fluxo natural das informações, sem forçar-lhe as respostas.

Podem surgir situações em que o auditado solicite opinião do auditor em um determinado assunto. O auditor não deve recusar-se a atendê-lo, no entanto, não deve emitir opinião ou juízo de valor, nem responder que não entende daquele assunto, pois pode levar o auditado a incorrer no mesmo procedimento. Contudo, para não prejudicar a entrevista, é aconselhável que o auditor apresente seus comentários somente após o término da entrevista.

As entrevistas devem ser realizadas preferencialmente por dois auditores. O objetivo é que não seja esquecida nenhuma informação colhida quando o auditor formalizar o seu resultado em papel de trabalho.

O auditor não deve confiar excessivamente em sua memória, e sim anotar os dados durante a entrevista. Tal recomendação é importante para assegurar o registro dos dados obtidos por essa técnica. Além disso, a inexistência de anotações pode suscitar dúvidas do auditado quanto à relevância das informações que está prestando. Todavia, essas anotações devem ser feitas de forma comedida, para não inibir o auditado, nem comprometer o ritmo da entrevista.

Para o auditor, uma boa forma de certificar-se de que entendeu a resposta do auditado é fazer a "pergunta de verificação", confirmando o que foi respondido.

5.2 Questionário

É o método mais usado em pesquisa qualitativa, principalmente em pesquisas de grande escala. Como toda técnica, os questionários, tem suas vantagens e suas limitações, isoladamente, não é um instrumento de pesquisa muito eficiente, uma vez que as perguntas nele contidas, pela própria limitação humana para elaborá-las, podem não deixar claro para alguns, os tipos de informação que o auditor procura obter, principalmente quando se trata de uma amostra de pessoas que não tenham interesse direto no assunto pesquisado ou cujo nível de instrução seja incompatível com o nível das perguntas.

Como o auditor não participa do processo de preenchimento das respostas, a carta de apresentação do questionário deve deixar claro quem realiza a pesquisa, o objetivo da auditoria e o motivo pelo qual se escolheu aquela pessoa para respondê-lo. Tal carta virá acompanhada de instruções minuciosas e específicas sobre como o questionário deverá ser preenchido.

5.3 Vantagens e desvantagens

As vantagens e desvantagens observadas em cada um dos métodos de coleta de dados estão apresentadas nos quadros a seguir:

Quadro 1

Entrevista	
Vantagens	**Desvantagens**
1. Possibilidade de melhor compreensão das perguntas; 2. Possibilidade de se obter dados complementares; 3. Permite a captação imediata e corrente da informação desejada; 4. Permite tratar de assuntos de natureza complexa.	1. É mais demorada; 2. Não permite uma grande amostra; 3. Pode provocar a inibição do entrevistado, sujeitando-se à influência do auditor.

Quadro 2

Questionário	
Vantagens	**Desvantagens**
1. Economia de tempo; 2. Atinge maior número de pessoas simultaneamente; 3. Economiza pessoal; 4. Maior liberdade das respostas, em razão do anonimato; 5. Mais tempo para responder e em hora mais favorável.	1. Percentual pequeno de questionário devolvido; 2. Grande número de perguntas sem respostas; 3. Impossibilidade de ajudar o informante em questões mal compreendidas; 4. Não pode ser aplicado aos analfabetos; 5. Na leitura de todas as perguntas, antes de respondê-las, uma pode influenciar a outra; 6. Nem sempre é o escolhido quem responde ao questionário, invalidando assim as questões.

5.4 Aspectos a serem considerados

No planejamento da execução de qualquer uma das técnicas citadas, alguns aspectos devem ser observados:

5.4.1 evitar o número excessivo de perguntas;

5.4.2 usar linguagem compatível com o público alvo;

5.4.3 certificar-se de que as perguntas não possam ser respondidas pelo próprio auditor; e

5.4.4 evitar perguntas que possibilitem respostas evasivas e/ou ambíguas.

5.5 Levantamento preliminar

Levantamento preliminar é a coleta e a guarda de informações de caráter geral destinadas a subsidiar a elaboração das demais atividades de planejamento e a realização da auditoria.

O desenvolvimento das diversas etapas do planejamento requer o conhecimento e a compreensão adequada do órgão/entidade que se pretende auditar, incluindo os aspectos legais, operacionais e administrativos.

Os sistemas a serem avaliados são aqueles que se relacionam com as áreas/pontos potencialmente significantes, pois a intenção não é a de analisar todos os controles internos exercidos pela entidade, mas somente aqueles que serão importantes para responder às questões de auditoria.

O objetivo desta avaliação é identificar o grau de confiança que o auditor pode ter nos controles internos e, com isso, definir o risco envolvido e a extensão dos trabalhos.

Os procedimentos para avaliação dos sistemas de controle interno são:

a) revisão das normas, rotinas e procedimentos dos setores eleitos, caso estejam documentados, com vistas, inclusive, a subsidiar a entrevista.

É importante não apenas conhecer, mas também documentar as rotinas e funções relacionadas com os principais sistemas de controle interno. A documentação do sistema pode ser realizada de três formas, não excludentes: uso de fluxograma, relato descritivo e aplicação de questionários.

As rotinas e funções de interesse do auditor são aquelas efetivamente praticadas. As situações de inobservância dos sistemas de controle instituídos pelo órgão ou departamento, devem ser registradas para posteriores providências.

b) entrevista com o responsável pelo setor, com o objetivo de:

- registrar, em papel de trabalho, as atividades realizadas pelo setor (caso essas não estejam documentadas), para melhor compreendê-las e revisá-las. Dentre as questões a serem documentadas destacam-se:

1. documentos/informações recebidos, processados e expedidos;
2. setores inter-relacionados;
3. procedimentos realizados;
4. sistemas utilizados, informatizados ou não;

- identificar os servidores responsáveis pelas seguintes atividades:

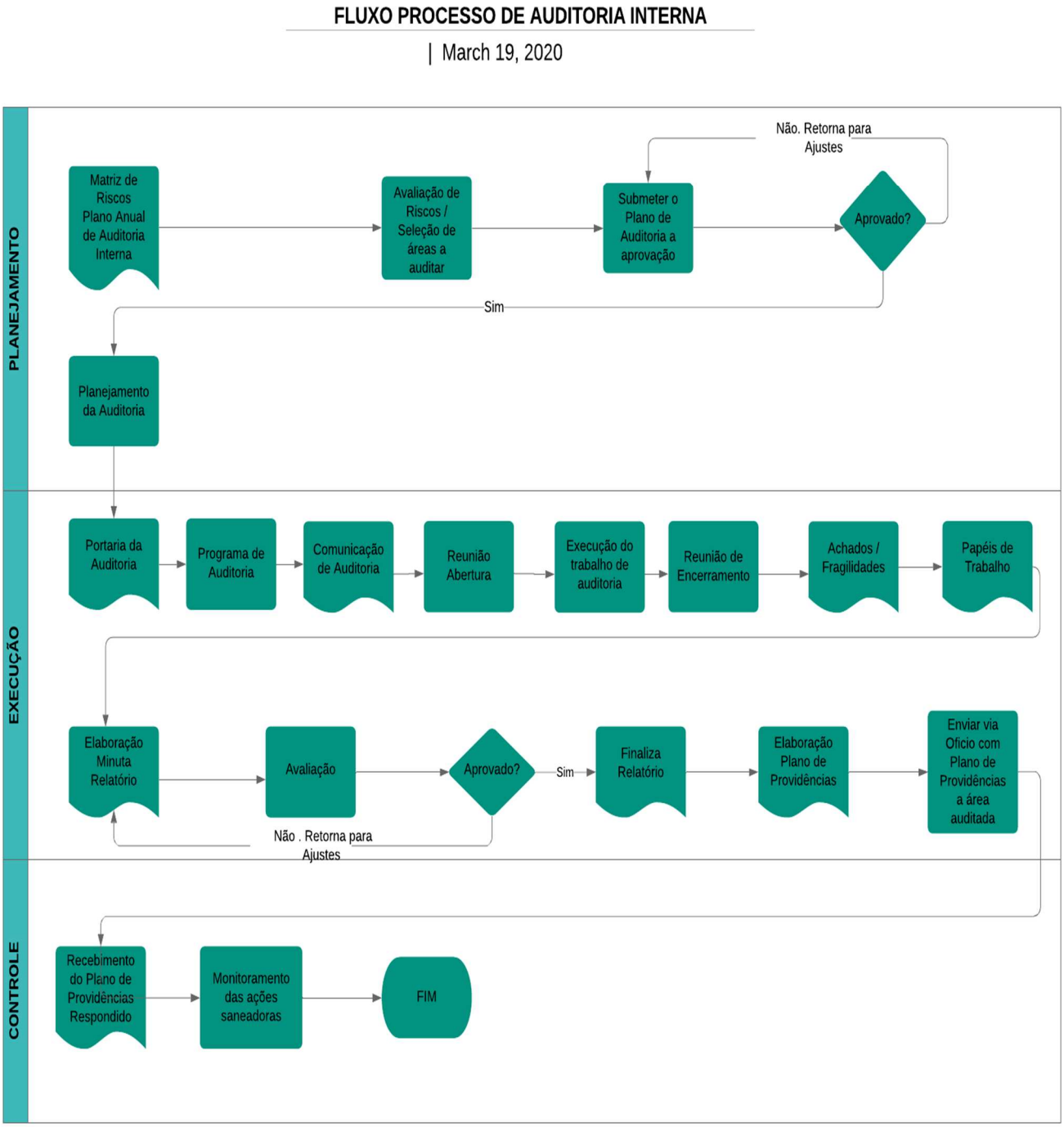
1. autorização;
2. revisão/controle;
3. operacionalização.

Após a aplicação desses procedimentos, a equipe de auditoria deve estar em condições de realizar a avaliação preliminar acerca da satisfatoriedade do sistema auditado.

6 FLUXOGRAMA DAS ETAPAS DE AUDITORIA INTERNA

O fluxograma a seguir tem objetivo de representar por meio de símbolos gráficos a sequência das atividades do processo de auditoria interna. Os símbolos proporcionam uma melhor visualização do funcionamento do processo, ajudando no seu entendimento e tornando a descrição do processo mais visual e intuitiva.

Figura1



7. GESTÃO DE RISCOS

Segundo o COSOII, o gerenciamento de riscos corporativos é constituído de 8 componentes inter-relacionados, e estão integrados com o processo de gestão. Assim, para garantir, com razoável segurança, o alcance desses objetivos, os riscos devem ser gerenciados.

Segundo o COSO II, o gerenciamento de riscos comtempla:

1-Ambiente Interno – o ambiente interno compreende o tom de uma organização e fornece a base pela qual os riscos são identificados e abordados pelo seu pessoal, inclusive a filosofia de gerenciamento de riscos, o apetite a risco, a integridade e os valores éticos, além do ambiente em que estes estão.

2-Fixação de Objetivos – os objetivos devem existir antes que a administração possa identificar os eventos em potencial que poderão afetar a sua realização. O gerenciamento de riscos corporativos assegura que a administração disponha de um processo implementado para estabelecer os objetivos que propiciem suporte e estejam alinhados com a missão da organização e sejam compatíveis com o seu apetite a riscos.

3-Identificação de Eventos – os eventos internos e externos que influenciam o cumprimento dos objetivos de uma organização devem ser identificados e classificados entre riscos e oportunidades. Essas oportunidades são canalizadas para os processos de estabelecimento de estratégias da administração ou de seus objetivos.

Evento de Risco: possibilidade de ocorrência de um evento que venha a ter impacto no cumprimento dos objetivos.

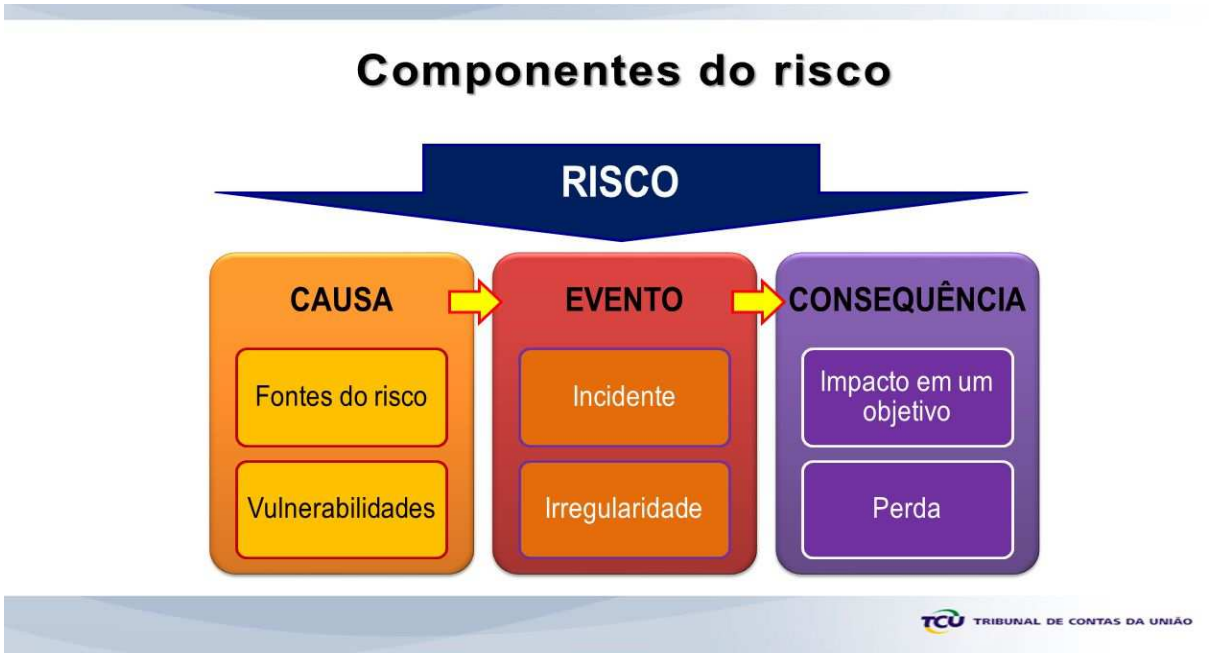
Causas: condições que dão origem à possibilidade de um evento ocorrer, também chamadas de fatores de riscos e podem ter origem no ambiente interno e externo.

Consequência: o resultado de um evento de riscos sobre os objetivos (estratégicos, operacionais, comunicação, conformidade – COSO II).

Categoria dos Riscos: Estratégico, Orçamentário, Integridade, Conformidade, Fiscal, Operacional e Reputacional.

Natureza: Orçamentária Financeira, Não Orçamentária Financeira.

A figura abaixo indica os componentes do evento de risco e como se relacionam:



Fonte: TCU

4-Avaliação de riscos- é um processo dinâmico e interativo para identificação e análise dos riscos associados ao não cumprimento das metas e objetivos operacionais, táticos, estratégicos e de conformidade. Este conjunto forma a base para definir como estes riscos serão gerenciados.

Segundo o COSO, os riscos correspondem à probabilidade de ocorrência de eventos que possam afetar adversamente os objetivos organizacionais. O risco ainda pode ser definido como a incerteza de um resultado ou de um evento e pode referir-se tanto a uma ameaça negativa quanto a uma oportunidade que, uma vez explorada pela organização pública ou privada, pode trazer uma vantagem competitiva sobre concorrentes avessos ao risco, o que justifica a opção pela exploração da oportunidade identificada.

Os objetivos podem ser estratégicos, táticos ou operacionais, conforme se depreende do quadro a seguir:

Dimensão do objetivo	Características	Instrumentos de materialização	Exemplo de Instrumento
Estratégico	- de longo prazo; - de alcance amplo, ou seja, para todas as áreas e setores da organização; - estabelecido a partir de uma visão macro dos negócios organizacionais; - definido pela alta administração com a participação dos níveis inferiores.	Plano Estratégico	Plano Nacional de Educação
Tático	- de médio prazo; - orientados para um setor ou área de atuação governamental; - de responsabilidade do nível intermediário (gerencial).	Plano Tático	Plano de Logística de medicamentos
Operacional	- de curto prazo; - orienta a definição e execução das ações e programas; - de responsabilidade do nível operacional (de execução).	Plano Operacional	Lei orçamentária anual
Fonte: TCE-RJ			

5-Resposta aos riscos: Gestão seleciona respostas aos riscos - evitando, aceitando, reduzindo, ou partilha de riscos - desenvolvimento de um conjunto de ações para alinhar os riscos com tolerâncias do risco da entidade e do apetite de risco.

6-Atividades de controle: Políticas e procedimentos são estabelecidos e implementados para ajudar a garantir as respostas aos riscos são efetivamente realizadas.

7-Informação e comunicação: As informações relevantes são identificados, capturados e comunicados, na forma e prazo que permitem às pessoas realizar as suas responsabilidades. Comunicação eficaz também ocorre em um sentido mais amplo, que flui para baixo, do outro lado, e até a entidade.

8-Monitoramento: A totalidade da gestão de riscos corporativos é monitorada e as modificações feitas, se necessário. O monitoramento é realizado através de atividades de gestão em curso, avaliações em separado, ou ambos.

Segundo o Instituto dos Auditores Internos do Brasil- IIA, os papéis da auditoria interna, aqui tratada como Unidade de Controle Interno, no gerenciamento de riscos corporativos são apresentados no quadro abaixo:

PAPÉIS FUNDAMENTAIS DA AUDITORIA INTERNA EM RELAÇÂO AO GRC	-Dar garantia (assurance) dos processos de gerenciamento de risco; -Dar garantia (assurance) que os riscos são corretamente estimados; -Avaliar os processos de gerenciamento de risco; -Avaliar o processo de reporte dos principais riscos; -Revisar o gerenciamento dos principais riscos.
PAPÉIS LEGÍTIMOS DE AUDITORIA INTERNA COM SALVAGUARDAS	-Facilitar a identificação e avaliação dos riscos; - -Orientar a administração na resposta aos riscos; -Coordenar as atividades de GRC; -Reporte consolidado sobre os riscos; -Manter e desenvolver a estrutura do GRC; -Defender a implantação do GRC.
PAPÉIS QUE A AUDITORIA INTERNA NÃO DEVERIA ASSUMIR	-Estabelecer o apetite de risco; -Impor processos de gerenciamento de riscos; -Garantia de administração de riscos; -Tomar decisões sobre quais as respostas aos riscos; -Implantar as respostas aos riscos em nome da administração; -Responsabiliza-se pelo gerenciamento de riscos.

Fonte: IIA

Notas:

O GRC é uma espécie de GPS para a Organização

1- A sigla – que, em inglês, significa Governance, Risk e Compliance. – se refere a integração de processos dentro de uma companhia. Ela faz com que a estratégia de negócios da empresa aconteça de maneira clara, transparente e unificada, levando em consideração os riscos e a garantia de conformidade com as regulamentações, leis e políticas corporativas. Resumindo: é uma forma de todos saberem onde estão indo e por qual caminho.

Governança

2- A Governança diz respeito a políticas organizacionais, práticas e diretrizes para guiar pessoas e processos de uma companhia. Ela faz com que todos remem na mesma direção, juntos, em prol de um objetivo em comum.

Risco

3- Agora que já se sabe onde se quer chegar, deve-se analisar o caminho. A Gestão de Riscos tenta antecipar-se a possíveis problemas, calculando probabilidades de males que possam impactar a organização e seus projetos. Neste cálculo, entram fatores internos e externos, como ameaças econômicas, ambientais, de mercado ou qualquer fator que possa impactar os negócios da empresa.

Compliance ou Conformidade

4- A Gestão de Conformidade visa garantir que a organização esteja de acordo com as legislações, normas e boas práticas da sua área de atuação. Isso ocorre através de auditoria e monitoramento contínuo para garantir e certificar a adequação.

É importante destacar que Governança, Risco e Compliance não atuam de forma distintas, mas sim de maneira integrada. Uma célula está ligada à outra com o objetivo de levar eficiência, transparência e resultados.

7.1 MATRIZ DE RISCOS

A Matriz de Riscos é uma ferramenta utilizada com o objetivo de filtrar as áreas/atividades que mais necessitam de auditoria. Através da Matriz de Riscos, buscamos obter uma relação dos fatores de risco para a auditoria e de sua influência nos objetivos, escopo, extensão, critérios e procedimentos a serem realizados. O detalhamento dos fatores de risco deve ser mais extenso quanto maiores forem a materialidade e a relevância envolvidas. Logo, assim que selecionados os procedimentos e processos administrativos a serem auditados o auditor interno definirá objetivos, extensão, metodologia, procedimentos de análise, recursos a serem utilizados e prazo para a realização dos trabalhos.

Os riscos de alto impacto, que apresentarem alta probabilidade de ocorrência, merecerão imediatas medidas saneadoras e devem ser considerados para fins de sugestão de auditorias.

Os riscos considerados de baixo impacto poderão ser aceitos e monitorados, com ou sem redirecionamento de condutas/procedimentos. Fica a critério da equipe e/ou do Diretor de auditoria considerar os riscos classificados como médio impacto.

Como ferramenta para a avaliação de riscos, de forma a sistematizar e estruturar informações de riscos sobre o ambiente de análise, será utilizada a matriz de avaliação de risco, que estabelece o impacto potencial e as probabilidades de ocorrência dos riscos identificados. A elaboração da Matriz de Avaliação de Riscos (MAR) destina-se a indicar futuras auditorias a serem realizadas que visem a contribuir para a mitigação ou eliminação dos riscos identificados nos processos de trabalho.

7.2 AUDITORIA BASEADA EM RISCOS

Podemos definir “risco” como o potencial de perda para uma organização devido a erro, fraude, ineficiência, falta de aderência aos requisitos ou ações que tragam descrédito a organização e que possam afetar negativamente o alcance de seus objetivos”. Resumindo, risco é possibilidade de algo dar errado.

A avaliação de riscos em auditoria identifica, mede espaço e prioriza os riscos para possibilitar a focalização nas áreas auditáveis mais significativas. Em cada ação de auditoria, a avaliação dos riscos é utilizada para identificar as áreas mais importantes dentro da organização.

A Auditoria Baseada em Riscos (**ABR**) estende e melhora o modelo de avaliação dos riscos, alterando a perspectiva da auditoria interna. É o paradigma de "olhar para a frente": uma auditoria centrada nos riscos acrescenta mais valor a uma organização do que uma auditoria centrada apenas nos controles.

Para agregar mais valor à gestão, os auditores internos devem passar da focalização no passado para a focalização no futuro. Se o auditor centrar a sua atenção sobre os riscos, a auditoria fica mais orientada para cobrir toda a amplitude dos aspectos que interessam à gestão.

Os planos de ABR são delineados para serem flexíveis. Concentram-se em áreas de maior importância, confiando muitas vezes em técnicas que permitem que a amostra seja ampliada ou reduzida, em função da taxa de erros. Embora os auditores sigam diversos padrões ao planejar um programa de auditoria, a prática comum ainda é a de concentrar mais o esforço de auditoria na análise dos controles do que na análise de como é feito o gerenciamento dos riscos. É chegada a hora, portanto, de se adotar um novo paradigma.

COMPARAÇÃO ENTRE O VELHO E O NOVO

Área de Auditoria	Velho Paradigma	Novo Paradigma
Foco da auditoria	Sistema de controles internos	Riscos do negócio
Foco dos testes	Atividades de controle	Atividades de tratamento de todos os riscos
Foco do relatório	Adequação e eficácia dos controles internos	Adequação e eficácia do tratamento dos riscos
Resultados da auditoria	Controles novos ou melhorados	Tratamento adequado dos riscos

7.3 SELEÇÂO / ESCOLHA DO OBJETO

A seleção do objeto de auditoria deve considerar, em relação aos temas de políticas públicas, contratos, atos e fatos contábeis e administrativos:

No processo de seleção são considerados os aspectos apresentados a seguir:

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

b) relevância: sugere que as auditorias selecionadas devem procurar responder questões de interesse da sociedade, que estão em debate público e são valorizadas; e

c) criticidade (risco): representa o quadro de situações críticas efetivas ou potenciais a ser controlado. Trata-se da composição dos elementos referenciais de vulnerabilidade, das fraquezas, dos pontos de controle com riscos operacionais latentes, etc.

d) Solicitações:

- do Prefeito;
- da Secretária Municipal de Controle Interno;
- dos titulares das secretarias e entidades da administração municipal;
- dos conselhos municipais;
- dos cidadãos/sociedade, através da Ouvidoria;

e) Demandas Legais: os trabalhos de auditoria podem ser resultantes de demandas legais, as denominadas auditorias mandatórias, em atendimento as Deliberações TCE RJ nº 277, TCE RJ nº 285 e Extraordinárias.

7.4 ESTABELECIMENTO DE RISCOS EM AUDITORIA

Como instrumentos de apoio na elaboração do Plano Anual de Auditoria Interna (PAAI), poderão ser utilizadas avaliações de risco. As ações de controle visam cobrir as áreas em que os riscos são considerados os mais elevados, permitindo, no entanto, uma cobertura equilibrada e contínua do âmbito da ação de controle.

Dessa forma, a análise do risco de auditoria é um processo que acompanha o auditor interno ao longo de todo seu trabalho. Devendo este ser conduzido, no sentido da sua eliminação, como também de redução a níveis aceitáveis.

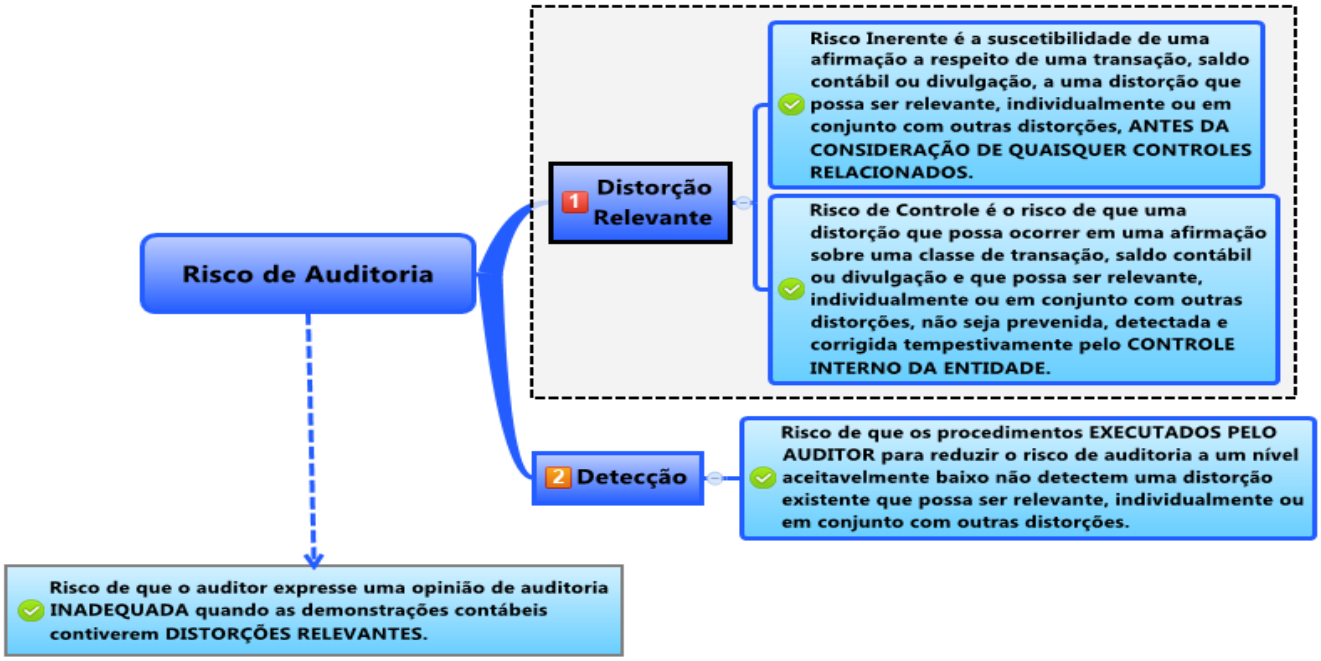
Podemos definir “risco” como potencial de perda para uma organização devido ao erro, fraude, ineficiência, falta de aderência aos requisitos ou ações que tragam descrédito a organização e que possam afetar negativamente o alcance de seus objetivos. Resumindo, risco é possibilidade de algo dar errado.

Quando risco é mencionado na atividade de auditoria, pode ser assim definido:

- **O risco de auditoria – RA** é a possibilidade de o auditor vir a emitir uma opinião tecnicamente inadequada. É o resultado de três tipos de risco que devem ser avaliados individualmente, num primeiro momento, e em conjunto, posteriormente, para assim estabelecer-se o risco de auditoria. São eles:

- **O <u>risco inerente</u> – RI** é aquele que decorre da própria natureza da operação, independentemente da existência de controle. É a percepção da possibilidade de ocorrência de erros ou irregularidades relevantes, mesmo antes de se conhecer e avaliar a eficácia do sistema de controles do órgão ou entidade. Assim, uma instituição bancária possui, pela sua própria natureza, um risco inerente muito superior àquele verificado numa empresa prestadora de serviços. O risco inerente deve ser avaliado sem que se leve em consideração a existência de controles na instituição, cuja avaliação se dá por ocasião da mensuração do risco de controle;
- **O <u>risco de controle</u> – RC** é o risco de não haver um bom sistema de controles internos que previna ou detecte, em tempo hábil, erros ou irregularidades relevantes. O risco de controle está relacionado à vulnerabilidade; e
- **O <u>risco de detecção</u> – RD** é o risco de não serem descobertos pelo auditor eventuais erros ou irregularidades relevantes. Dentro da avaliação do risco de detecção, deve-se considerar se os critérios estabelecidos para a seleção da amostra são de fato razoáveis, atingíveis e pertinentes, posto que sua inadequação poderá conduzir a conclusões equivocadas ou insuficientes.

Figura 2



Cabe observar que é a adequada avaliação dos riscos de auditoria que define a profundidade e a natureza das atividades de investigação (testes substantivos) e, portanto, quanto maiores forem os riscos existentes, necessariamente maiores serão os procedimentos específicos para minimizá-los.

Estabelecer os riscos envolvidos permite antever possíveis falhas ainda na fase de planejamento, levando à inclusão, nos programas de auditoria, de procedimentos que visem minimizá-los. O risco decorre basicamente das seguintes situações:

a) utilização de critérios indevidos, resultando em afirmações equivocadas;

b) falta de definição precisa do escopo, fato este que pode afetar a interpretação dos resultados;

c) confiança e consequente apoio em sistemas de controle interno deficientes;

d) não detecção ou relato de desvios significativos em relação aos critérios fixados; e

e) emprego de técnicas estatísticas de forma inadequada.

7.5 ATIVIDADES DE CONTROLE

As Atividades de Controle geralmente estão expressas em políticas e procedimentos de controle, que devem ser estabelecidos e aplicados para auxiliar e assegurar que ações identificadas pela Administração, como necessárias para tratar os riscos relacionados ao cumprimento dos objetivos da Organização, sejam realizadas de forma eficaz.

As atividades de controle estão comumente voltadas para três categorias de riscos: de processo ou operacionais; de registros; e de conformidade.

Assim, as atividades de controle contribuem para assegurar que:

- Os objetivos sejam alcançados.
- As diretrizes administrativas sejam cumpridas.
- As ações necessárias para gerenciar os riscos com vistas à consecução dos objetivos da entidade estejam sendo implementadas.

As Atividades de Controle, se estabelecidas de forma tempestiva e adequada, podem vir a prevenir ou administrar os riscos inerentes ou em potencial da entidade. Não são exclusividade de determinada área da organização, sendo realizadas em todos os níveis. São exemplos de tipologias de atividades de controle:

- Atribuição de autoridade e limites de alçada
- Revisões da Alta Administração
- Revisão de superiores
- Normatização Interna

- Autorizações e Aprovações
- Controles Físicos
- Segregação de Funções
- Capacitação e Treinamento
- Verificações
- Conciliações
- Indicadores de Desempenho
- Revisão de Desempenho Operacional
- Programas de Contingência e Planos de Continuidade dos Negócios

8 EQUIPE DE AUDITORIA / CONSIDERAÇÕES GERAIS

A designação da equipe de auditoria será formalizada por meio de Portaria de Nomeação e a apresentação será por meio de Ofício expedido pela Secretaria Municipal de Controle Interno.

Abaixo considerações a serem observadas:

- As auditorias devem ser planejadas de modo a garantir sua qualidade e executadas de forma econômica, eficiente, eficaz e oportuna.
- A visão antecipada dos objetivos a serem alcançados e dos resultados a serem obtidos são fatores fundamentais para o sucesso da auditoria, orientando a estruturação das atividades e a definição dos recursos necessários, como a formação da Equipe (tamanho e especialidades).
- O planejamento da auditoria deve:
- identificar aspectos importantes no campo de atuação da entidade auditada, para determinar a relevância das questões a serem estudadas;
- considerar a forma e o conteúdo dos relatórios de auditoria, para adequar os assuntos a serem examinados aos modelos em vigor;
- considerar os objetivos da auditoria e os procedimentos de verificação necessários para alcançá-los, para determinar o método de auditoria mais adequado;
- identificar os principais sistemas de controle do órgão/entidade, avaliando-os previamente para descobrir seus pontos fortes e fracos;
- reunir a documentação apropriada referente ao plano de auditoria proposto;

- considerar a amplitude do objeto a ser auditado, solicitando o apoio de outras Inspetorias/Coordenadorias sempre que necessário.

O tempo disponível para a fase de planejamento e execução deve ser suficiente para a consecução dos objetivos, garantindo, em especial:

- nível de detalhamento suficiente, de modo a maximizar os benefícios da auditoria;
- obtenção e análise das informações disponíveis e necessárias sobre o objeto auditado, inclusive quanto aos sistemas informatizados e aos controles internos a ele associados;
- suficiente discussão, no âmbito da Equipe de Auditoria e entre esta e o supervisor, a respeito da definição do escopo, dos procedimentos e técnicas a serem utilizados, e
- teste e revisão dos formulários, questionários e roteiros de entrevista, a serem utilizados na fase de execução;
- obtenção das evidências necessárias a fundamentar a opinião do auditor.

9 PLANEJAMENTO E LEVANTAMENTO DO PROCESSO

O planejamento é a etapa fundamental para o sucesso do trabalho do auditor interno, sendo imprescindível que seja alocado o tempo adequado para sua realização. Assim, o planejamento deve ser realizado de modo a assegurar que uma auditoria de alta qualidade seja conduzida de maneira econômica, eficiente, efetiva e com tempestividade.

O planejamento de auditoria visa delimitar o objetivo e o escopo da auditoria, definir a estratégia metodológica a ser adotada e estimar os recursos, os custos e o prazo necessário a sua realização. A tentativa de abreviar o tempo destinado ao planejamento muitas vezes redunda em problemas na execução da auditoria, o que poderá provocar acréscimo no tempo total de realização dos exames de auditoria, além de repercussões negativas na qualidade da auditoria.

O Departamento de Auditoria deve assegurar que o tempo disponível para a fase de planejamento seja suficiente para a consecução dos objetivos, de forma a garantir os seguintes aspectos básicos:

a) nível de detalhamento suficiente, de modo a maximizar a relação entre o provável benefício da auditoria e o seu custo total;

b) obtenção e análise das informações disponíveis e necessárias sobre o objeto auditado, inclusive quanto aos sistemas informatizados e aos controles internos a ele associados;

c) suficiente discussão, no âmbito da equipe de auditoria e entre esta e o Diretor, a respeito da definição do escopo, dos procedimentos e técnicas a serem utilizados; e

d) teste e revisão dos formulários, questionários e roteiros de entrevista, a serem utilizados na fase de execução.

O gasto de horas nessa fase deve ser visto como “investimento”, pois, além de economizar tempo de trabalho, minimiza o risco de haver “surpresas” na fase da execução da auditoria.

Muitas vezes a equipe tem uma visão simplista, faz um planejamento resumido e parte logo para a execução do trabalho, defrontando-se com muitos imprevistos.

A figura a seguir ilustra a comparação entre duas posturas diante do planejamento.

Figura 3

A auditoria deverá compreender as seguintes fases:

a) Planejamento da Auditoria;
b) Preparação Prévia;
b) Execução de Auditoria “in loco” na Unidade;
c) Relatório de Auditoria (Parcial ou Final);
d) Monitoramento – Recomendação

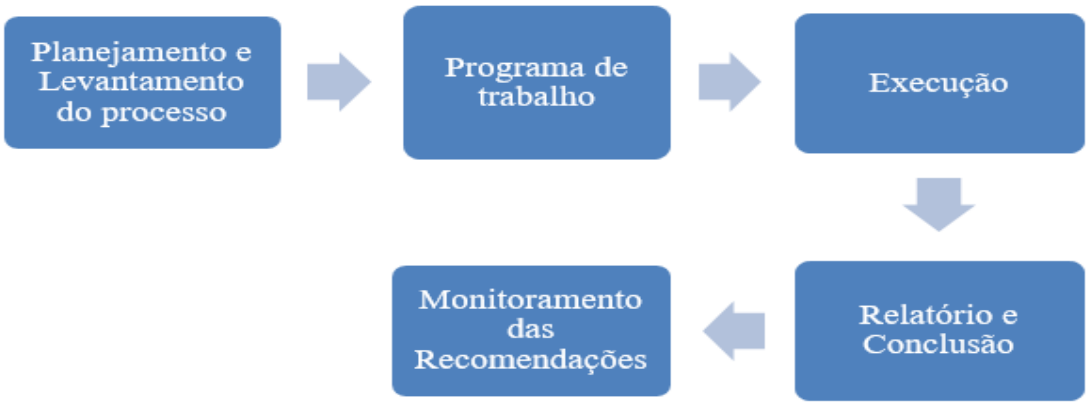


Figura 4

O planejamento tem por finalidade definir questões essenciais à realização da auditoria, razão pela qual pressupõe adequado conhecimento do objeto a ser auditado e das práticas operacionais a ele aplicadas. Deve se avaliar:

– se o levantamento preliminar considerou todas as informações relevantes para a elaboração da Matriz de Planejamento e do Programa de Auditoria;

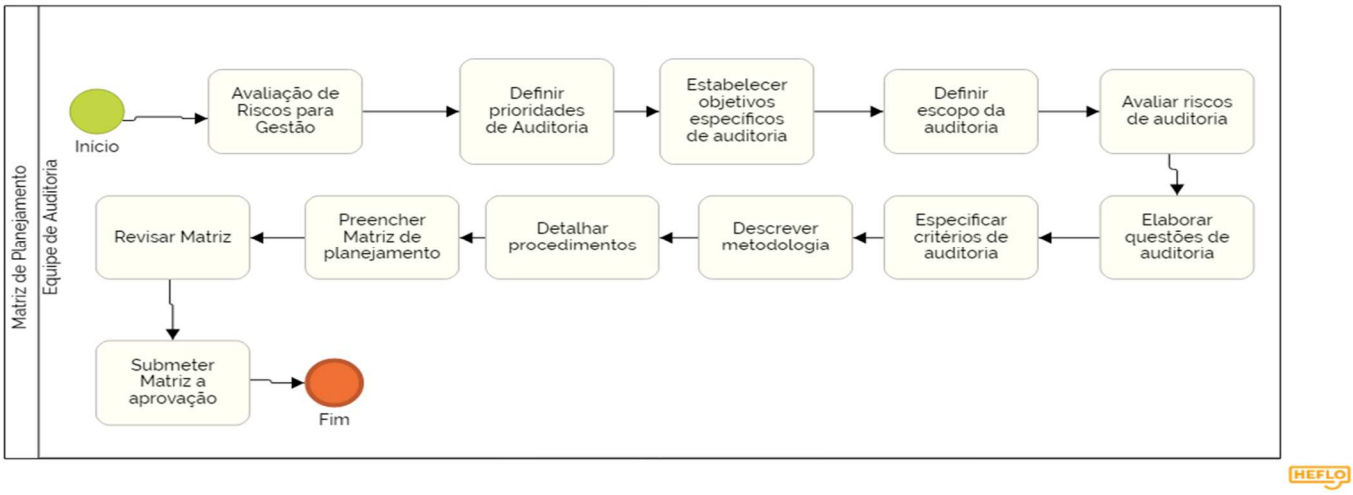
– se o escopo definido é suficiente para as questões de auditoria;

– se as questões constantes da Matriz de Planejamento são suficientes para atender ao objetivo da auditoria; e

se o programa de auditoria prevê todos os passos/testes necessários para responder as questões de auditoria e à formação de opinião.

9.1. Elaboração da Matriz de Planejamento

9.1.1 Diagnóstico: Durante o processo de avaliação de riscos para administração, e levantamento das áreas a auditar, deve-se elaborar matriz a de planejamento, conforme os passos abaixo:



9.1.2 Determinar a linha de investigação

Mediante a formulação das questões de auditoria.

9.1.3 Escopo da auditoria

Determinar, para cada questão de auditoria, o que a análise vai permitir dizer, ou seja, onde se deseja chegar com a investigação, identificar as informações requeridas e onde obtê-las.

O escopo envolve a definição das questões de auditoria, a profundidade e o detalhamento dos procedimentos, a delimitação do universo auditável (abrangência), a configuração da amostra (extensão) e a oportunidade dos exames.

9.1.4 Escolher as estratégias metodológicas

Para responder as questões de auditoria e escolher os métodos de coleta e análise de dados que serão empregados.

9.2 Etapas do Programa de Auditoria

9.2.1 Objetivo Geral

Definição do macro objetivo da auditoria que se relaciona com o tipo de auditoria, seja operacional/desempenho ou de conformidade/regularidade.

9.2.2 Objetivo Especifico

A partir do conhecimento construído durante a análise preliminar do objeto de auditoria, a equipe deverá definir o objetivo da auditoria por meio da especificação do problema e das questões de auditoria que serão investigadas. O objetivo deve esclarecer também as razões que levaram a equipe a sugerir um determinado tema e enfoque, caso estes não tenham sido previamente definidos na Portaria que determinou a realização da auditoria.

Durante a execução, os auditores podem se deparar com fatos que fogem ao escopo ou ao objetivo estabelecido para o trabalho ou que sejam incompatíveis com a natureza da ação de controle, mas que, dada a sua importância, mereçam a atenção da equipe.

Nestes casos, as seguintes opções devem ser consideradas:

a) nas situações em que os fatos se relacionem de forma clara e lógica com o objetivo e as questões de auditoria, o planejamento é passível de mudanças durante a realização dos trabalhos pela própria equipe de auditoria, as quais deverão ser submetidas ao Diretor para aprovação;

b) nas situações em que, mesmo relacionados ao objetivo da auditoria, os fatos fogem ao escopo estabelecido, mas a consistência das evidências encontradas recomende sua abordagem, a equipe, em conjunto com o Diretor, deve avaliar a oportunidade e a conveniência de realizar exames para desenvolver achados no trabalho em curso, levando em conta que não haja desvirtuamento da auditoria inicial em termos de comprometimento do prazo e/ou dos exames planejados.

9.2.3 Questões De Auditoria

A questão de auditoria é o elemento central na determinação do direcionamento dos trabalhos de auditoria, das metodologias e técnicas a adotar e dos resultados que se pretende atingir. Determinar os objetivos específicos da auditoria transformando-os em questões a serem respondidas, isto é, o desdobramento do objetivo em perguntas que abordem os diferentes aspectos do escopo da auditoria para satisfação de seu objetivo, ao mesmo tempo em que se discute onde se quer chegar com os questionamentos ("possíveis achados").

As questões de auditoria devem ser elaboradas de forma a estabelecer com clareza o foco da investigação, e os limites e dimensões que devem ser observados durante a execução dos trabalhos. O enunciado da questão não deve extrapolar o objetivo definido, de forma a não ampliar o escopo previsto para a auditoria. Deve englobar, porém, todos os itens que se quer verificar.

Deve-se ter cuidado, no detalhamento da questão, quanto ao adequado dimensionamento e à disponibilidade de informações requeridas e fontes de informações em nível suficiente para respondê-la. Por outro lado, não se deve prever informações requeridas ou conclusões (possíveis achados) que estejam fora do delimitado na questão.

Nesse sentido, a adequada formulação das questões de auditoria é fundamental para o sucesso do trabalho, uma vez que terá implicações nas decisões quanto aos tipos de dados que serão coletados, à forma de coleta que será empregada, às análises que serão efetuadas e às conclusões que serão obtidas.

As questões de auditoria devem ser:

I. ser claras e específicas;

II. possuir termos que possam ser definidos e mensurados;

III. ter viabilidade investigativa, ou seja, possibilidade de ser respondida;

IV. ser capazes de esclarecer o problema previamente identificado;

V. focar os principais aspectos do objetivo pretendido;

VI. limitar o objetivo da Auditoria;

VII. englobar todos os itens que serão verificados.

9.2.4 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.

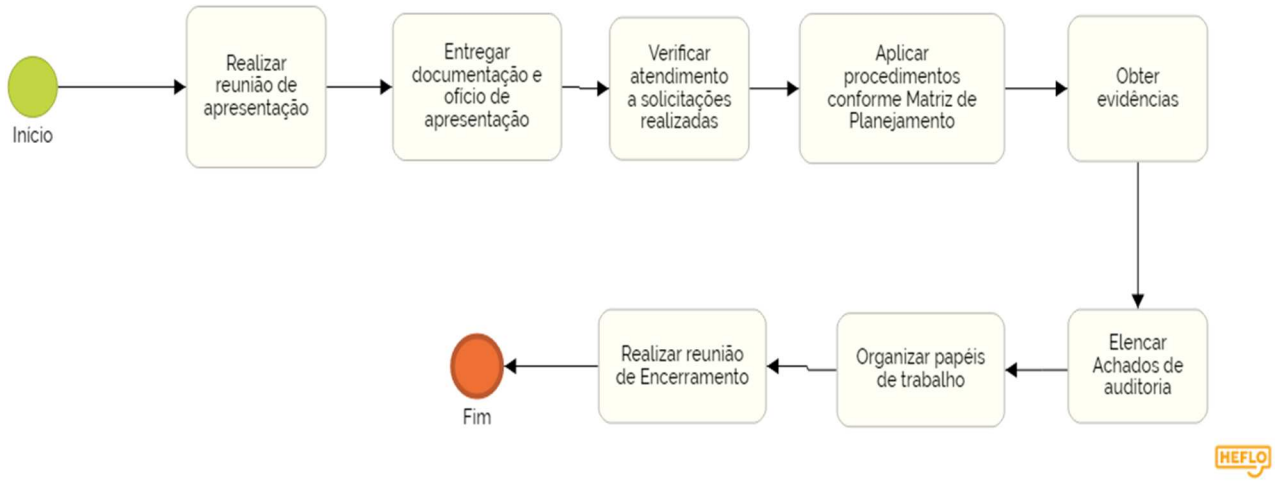
Para avaliar os controles internos da gestão selecionados, a equipe de auditoria deverá selecionar/desenvolver os instrumentos por meio dos quais conduzirá a aplicação dos testes, tais como:

- Questionário de Avaliação de Controles Internos;
- procedimentos de auditoria;
- roteiros de verificação; e
- checklist de análise documental.

10 EXECUÇÃO

É uma fase do processo de auditoria, durante a qual são utilizados técnicas e procedimentos que visam ao atendimento dos objetivos e do escopo traçados para o objeto auditado. A execução da atividade de auditoria consiste na coleta, análise, interpretação e documentação de evidências que vão dar suporte às conclusões da equipe de auditoria.

Contempla avaliação independente e objetiva sobre a eficácia do gerenciamento de riscos, controles e governança do objeto do trabalho de auditoria, a partir de uma análise das atividades críticas que os compõem. Abaixo as etapas do processo de execução:



10.1 Reunião de Abertura

Na reunião de abertura com o gestor da unidade auditada será feita a apresentação da equipe de auditoria e dado conhecimento dos objetivos, do escopo, dos prazos e de possíveis focos das avaliações, além de outras informações que contribuam para facilitar a execução do trabalho de auditoria.

Durante a reunião a equipe de auditoria deve adotar postura que favoreça a interação plena com os gestores da área a ser auditada, de sorte a facilitar o trâmite de informações e a consecução dos objetivos definidos no planejamento, além da oportunidade de fornecer ao auditado visão sobre os principais riscos do processo, sendo possíveis ajustes no escopo do trabalho para obtenção de resultados com visões mais abrangentes.

10.2 Desenvolvimento da Auditoria

O desenvolvimento dos trabalhos de campo, deve ter por base os objetivos e critérios estabelecidos no planejamento. De fato, todas as fases de uma auditoria integram sua execução. Todavia, pretende-se designar com este termo o levantamento de provas e de evidências suficientes ao juízo que se pretende fazer.

As evidências devem conter informações pertinentes, suficientes e adequadas para permitir que a equipe opine conclusivamente sobre os aspectos do objeto considerados relevantes. Verificando:

- a completa execução do programa de auditoria previsto no planejamento, a fim de se atingir os objetivos da auditoria;
- o cumprimento das normas de auditoria;
- os papéis de trabalho, principalmente no que se refere à evidenciação dos testes realizados e às fragilidades detectadas.

10.3 Reunião de encerramento e Comunicação de Resultados

Ao terminar o trabalho de campo, a equipe deve se reunir com a mesma pessoa a qual se apresentou no início do trabalho.

Esta reunião tem como objetivo informar ao órgão auditado o término do trabalho de campo, a liberação dos recursos disponibilizados e, quando for o caso, um resumo das fragilidades identificadas durante a auditoria. É importante comunicar que o trabalho passará pelo processo de revisão podendo haver alterações e/ou complementações, e somente após todas as instâncias de revisão o relatório será encaminhado.

Além das questões acima descritas, um dos principais objetivos da reunião de encerramento é a oportunidade de discutir previamente o entendimento da equipe de auditoria e do órgão auditado; apresentar fatos, justificativas e/ou documentos não considerados.

Esta reunião é importante para que não sejam levantadas fragilidades que possam ser derrubadas posteriormente na reunião de discussão da minuta do relatório, demandando tempo de equipe do trabalho e dos revisores.

Esta reunião não possui um documento que a formalize, sendo as informações passadas verbalmente ao órgão auditado.

10.4 Fragilidade ou Achados de Auditoria

"Fragilidades", ou como mais comumente são chamadas, "achados de auditoria", são situações observadas no decorrer da auditoria que não satisfazem os critérios fixados. Se o critério for uma lei, por exemplo, a fragilidade corresponderá à situação de ilegalidade, ou seja, situação que não atende à lei, se for um procedimento ou boas práticas, corresponderá a uma impropriedade.

Considerando que os exames são orientados para responder às questões de auditoria, as fragilidades estarão diretamente ligadas às questões elaboradas no planejamento da auditoria.

Esses fatos observados pela equipe devem atender os requisitos básicos das fragilidades, visto que fundamentarão as conclusões e recomendações. As fragilidades devem ser suficientes e completas para amparar a emissão da opinião da equipe auditora, descrita no Parecer.

Outras fragilidades identificadas durante a realização dos trabalhos, mas não relacionadas ao objeto da auditoria, também deverão ser reportadas, desde que se mostrem relevantes. Neste caso, serão reportadas na seção Considerações Finais.

A) Requisitos básicos das fragilidades

As fragilidades devem ser simultaneamente:

a) pertinentes (diretamente relacionadas com as evidências);

b) relevantes;

c) bastantes para amparar as conclusões; e

d) convincentes para todos que detenham um mínimo grau de conhecimento do assunto.

B) Atributos das fragilidades ou achados

a) condição *(o que é?)*: a situação encontrada*;*

b) critério de auditoria *(o que deveria ser?)*: parâmetro ou grandeza com a qual se fazem comparações para avaliar e emitir opinião;

c) causa *(por que ocorreu?)*: origem da diferença referida no item anterior. Deve-se procurar conhecer as causas do desvio identificado*;* e

d) efeito ou impacto *(o resultado)*: as situações indesejadas desencadeadas pela inadequação da situação considerada em desacordo com os critérios. De modo mais direto, são as consequências geradas pela fragilidade*.*

C) Fatores a observar na verificação das fragilidades

a) analisar as circunstâncias do momento da ocorrência do fato e não as existentes na época da auditoria;

b) considerar apenas as informações relevantes à análise e desprezar as que não contribuem para a compreensão do fato;

c) submeter a fragilidade à crítica do órgão auditado, de modo a avaliar a sua real existência, pois pode haver informações que o auditado ainda não disponibilizou que possa explicar os fatos.

10.5 Papéis de Trabalho

Papéis de trabalho ou documentação de auditoria corresponde aos documentos e anotações preparados em qualquer meio (como formulários, folhas, fotos, áudio etc., tanto em meio físico como em meio eletrônico) com informações e provas elaborados diretamente pelo Auditor Interno, por sua solicitação ou por ele obtido, que registram as evidências dos trabalhos executados (procedimentos adotados, testes realizados e informações obtidas) e fundamentam sua opinião e comentários.

Durante todas as fases da auditoria é importante registrar, organizar, documentar e referenciar os dados e informações obtidos em forma de papéis de trabalho (Intosai).

10.5.1 Papéis de Trabalho x cópia de documentos:

Os papéis de trabalho não podem ser confundidos com simples cópias de documentos. É necessário que sobre as cópias existam observações, anotações, demonstrações, vistos e o que mais couber para sua correlação com o relatório e pronta localização nos arquivos para serem considerados papéis de trabalho.

São tipos de papéis de trabalho:

a) os preparados pelo auditor;

b) os preparados pelo auditado;

c) documentos originais ou cópias, e

d) cartas de confirmação de terceiros.

10.5.2 Propósitos

Os papéis de trabalho são reunidos em pasta de trabalho / processo com objetivo de:

a) confirmar e fundamentar as opiniões e relatórios do auditor;

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

c) facilitar o registro das análises realizadas;

d) facilitar a elaboração do relatório de auditoria;

e) explicar, em detalhes, fatos e opiniões;

f) permitir a coordenação do trabalho de auditoria;

g) permitir o registro histórico dos métodos adotados; e

h) servir de guia para auditorias subsequentes.

10.5.3 Atributos

Na elaboração dos papéis de trabalho, o auditor deve considerar as seguintes regras:

i) <u>precisão</u>: devem ser elaborados com extremo rigor técnico; não podem conter informações imprecisas e inadequadas;

j) <u>concisão</u>: devem transmitir o máximo de informações com o mínimo de palavras e serem escritos de forma a facilitar a redação do Relatório de Auditoria;

k) <u>objetividade</u>: devem ser claros e objetivos, de forma que deles se depreenda o objetivo dos

exames e o que efetivamente foi realizado; devem conter o que é relevante e suficiente para transmitir a ideia;

l) limpeza: devem ser limpos para não prejudicar a sua compreensão, não conter emendas, rasuras ou entrelinhas, de modo a garantir sua confiabilidade e qualidade estética;

m) estruturação lógica: devem refletir a lógica do raciocínio e respeitar a sequência natural dos fatos em face do objetivo a ser atingido; e

n) completude: devem conter todas as informações necessárias para fundamentar a opinião do auditor, ou seja, devem ser completos por si só. Os papéis de trabalho devem ser suficientemente detalhados para permitir a um auditor experiente, sem prévio envolvimento na auditoria, utilizar, posteriormente, o trabalho realizado para fundamentar suas conclusões.

11 RELATÓRIO DE AUDITORIA

O produto do trabalho de auditoria interna deve ser traduzido em relatório, que é o instrumento formal e técnico por intermédio do qual a equipe de auditoria comunica aos leitores o objetivo e as questões de auditoria, o escopo e as limitações de escopo, a metodologia utilizada, os achados de auditoria, as conclusões e as propostas de encaminhamento. É, portanto, o produto final e o mais importante do processo de auditoria.

Para cada auditoria realizada será elaborado o Relatório de Auditoria, contendo os resultados dos exames baseados em lastro documental comprobatório que expresse a exatidão dos dados e a precisão das proposições.

O relatório deve ser minuciosamente revisado pelo líder da equipe de auditoria e pelo diretor do departamento de auditoria, com vistas a assegurar o atendimento dos objetivos e, ainda, que as conclusões e as propostas de encaminhamento são aderentes e decorrem logicamente dos fatos apresentados.

11.1 Desenvolvimento / Estrutura

As situações encontradas devem ser agrupadas neste campo por títulos, subtítulos contendo em sua formação a essência do assunto a ser tratado, de forma que espelhe o todo e facilite a compreensão do leitor.

Os relatórios de auditoria deverão ser redigidos de forma impessoal, clara e objetiva, de forma a permitir a exata compreensão da situação constatada, mencionando, quando possível, as prováveis consequências ou riscos a que se sujeita a Prefeitura Municipal de Duque de Caxias ou o Setor auditado, no caso de não serem adotadas as providências recomendadas.

Os auditores devem preparar um relatório baseado nos princípios de:

• **O princípio da completude**: requer que o auditor considere toda evidência de auditoria relevante antes de emitir um relatório.

• **O princípio da objetividade**: requer que o auditor aplique julgamento e ceticismo profissionais para garantir que todos os fatos relatados estão corretos e que os achados ou conclusões são apresentados de uma maneira pertinente e equilibrada.

• **O princípio da tempestividade**: implica a preparação do relatório no prazo devido.

• **O princípio do contraditório**: implica verificar a precisão dos fatos junto às entidades auditadas e incorporar os esclarecimentos dos responsáveis quando apropriado. Um relatório de auditoria de conformidade deve estar de acordo com todos esses princípios.

A redação de desenvolvimento do relatório deve conter os seguintes atributos:

a) empatia: ao redigir o relatório, o auditor precisa se colocar na posição do auditado e refletir sobre o conteúdo e a forma como ele deve ser relatado;

b) tom construtivo: ao redigir o relatório, o auditor deve ter em mente que seu objetivo é obter reações favoráveis às fragilidades e recomendações. Logo, o auditor deve enfatizar os aspectos positivos;

c) efeitos visuais: a utilização de gráficos, mapas e fotografias é recomendada, pois facilita a compreensão por parte do leitor.

d) clareza e simplicidade: partindo-se do pressuposto de que nem todos os leitores possuem conhecimentos técnicos detalhados sobre os assuntos abordados no relatório, o auditor precisa ser claro e simples na apresentação de suas conclusões.

Para isso, deve atentar para as seguintes questões:

– os parágrafos devem ser curtos;

– o estilo da escrita deve ser simples;

– a obscuridade e as ideias desconexas têm que ser evitadas;

– a maneira mais curta e direta de expor uma ideia é a melhor;

– a moderação é necessária, ênfase desnecessária e exageros de linguagem devem ser evitados. Cumpre evitar linguagem rebuscada, expressões “floreadas” e “chavões”.

– as abreviaturas e os termos técnicos desconhecidos ou pouco usados devem ser definidos e explicados;

– precisão: o relatório deve ser completo e exato. Cada frase, valor e referência devem estar fundamentados em fatos apurados, devidamente comprovados. Precisão é exatidão e, por isso, em hipótese alguma, o auditor deve afirmar ou levantar questões que não possam ser comprovadas; e

– concisão: é a exclusão de tudo que for desnecessário ao entendimento do relatório de auditoria, sem prejudicar o seu conteúdo, evitando-se o supérfluo.

11.2 Conclusão

A conclusão deve sintetizar os fatos apurados no trabalho realizado. Logo no início, deve-se trazer resposta à questão fundamental da auditoria, constante do enunciado do seu objetivo.

Em seguida, é necessário abordar as respostas dadas às questões formuladas para compor o escopo da auditoria com vistas à satisfação de seu objetivo. Portanto, a conclusão deve expressar o

posicionamento do auditor interno/equipe quanto à conformidade do objetivo da auditoria.

11. 3 Avaliação

Entre as atividades de responsabilidade do Departamento de Auditoria destacam-se: a avaliação do planejamento da auditoria; a revisão da minuta do relatório emitida pela equipe, já revisada pela equipe de trabalho, atentando para o conteúdo, a forma de apresentação, a clareza, a coerência e a inteligibilidade das informações.

11. 4 Aprovação

Concluída a revisão da minuta do relatório por parte do Diretor de Auditoria, a mesma deve ser submetida à revisão/aprovação do Subsecretário de Controle Interno e Secretária Municipal de Controle Interno para validação do Relatório final.

11.5 Apêndices e anexos do relatório

Os documentos que, embora diretamente relacionados aos assuntos tratados no relatório, não sejam essenciais à compreensão deste, tais como, memórias de cálculo, descrições detalhadas, devem ser tratados como apêndices ou anexos, conforme sejam produzidos, respectivamente, pela equipe de auditoria ou não. A separação dos citados documentos visa tornar o relatório conciso, entretanto, não deve causar prejuízo ao entendimento do leitor, cabendo ao auditor interno/equipe avaliar cada caso. Devem ainda ser colocados em apêndices/anexos, aqueles documentos que por seu tamanho ou disposição gráfica não possam constar do corpo do relatório, tais como, tabelas, gráficos e fotografias.

12 PLANO DE PROVIDÊNCIAS

O relatório de auditoria deve conter recomendações específicas para que o gestor elabore e apresente, em prazo determinado para implementá-las. Isso garante a possibilidade de se monitorar o objeto auditado após o encerramento dos trabalhos. Esse expediente tende a aumentar a efetividade da auditoria que tem seus efeitos estendidos para além do momento da avaliação, permitindo acompanhar as mudanças de rumo e as correções demandadas.

O Plano de Providências deve conter as ações para a implementação de todas as medidas saneadoras a serem adotadas, baseadas nas recomendações, conforme modelo apresentado no Anexo II. Deverá ser enviado via oficio, juntamente com o Relatório de Auditoria, e disponibilizado por *email* a versão editável, ao órgão/entidade auditada.

Após o Departamento de Auditoria receber o Plano de Providências preenchido pelo órgão auditado, será encaminhado ao coordenador responsável pelo trabalho. Cabe à equipe de trabalho analisar as informações nele contidas, classificando as ações propostas e/ou já adotadas, atribuindo status à recomendação para a atualização da pasta de trabalho, podendo ser:

a) implementada;

b) parcialmente implementada;

c) não implementada.

13 FOLLOW UP / MONITORAMENTO

Esta fase tem o propósito de verificar se as recomendações encaminhadas aos responsáveis foram implementadas, os auditores devem monitorar a aceitação e implementação de suas recomendações pelo auditado, de modo a garantir a eficácia do seu trabalho.

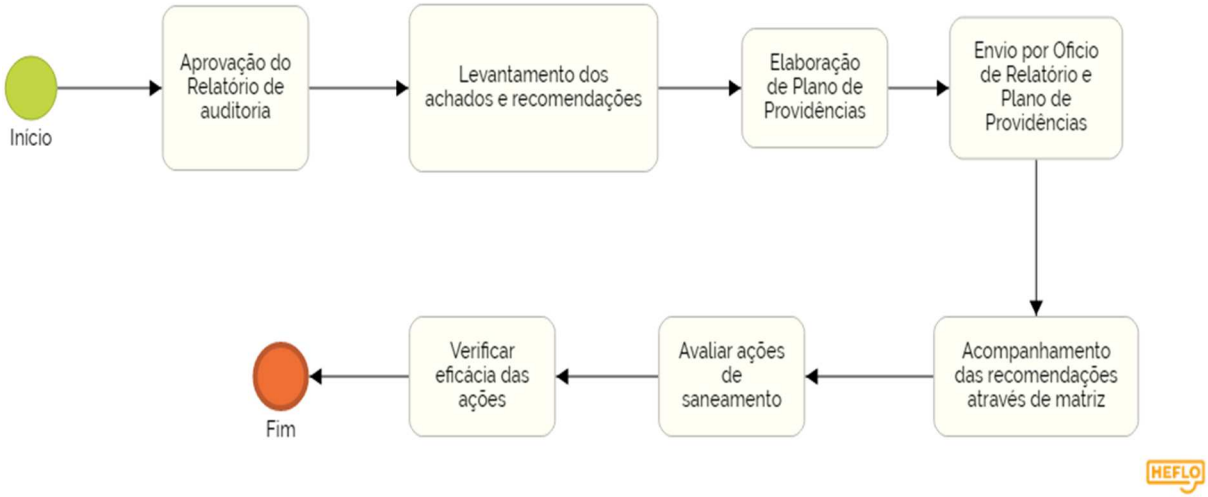
O Monitoramento pode ser realizado mediante designação específica ou no transcurso da auditoria subsequente, na fase de Planejamento, e consiste na ação pró-ativa do auditor objetivando contribuir para o aprimoramento das operações realizadas pelo auditado.

O impacto da auditoria será medido nesta fase, quando é verificado o grau da efetiva adoção das providências pelo auditado e os benefícios decorrentes das recomendações.

No Monitoramento devem ser adotados os seguintes procedimentos:

- A princípio, cabe ao(s) auditor(es) que realizou(ram) a auditoria, proceder o monitoramento;
- Revisão sistemática das ações administrativas, confrontando com as recomendações dos auditores;
- Verificação dos efeitos das ações na correção das deficiências;
- Análise quanto à dificuldade ou facilidade de implementação das recomendações;
- Determinação da necessidade de qualquer trabalho adicional, como acompanhamento posterior ou auditoria subsequente;
- Inclusão dos resultados do Monitoramento nos relatórios de auditoria subsequentes.

O Monitoramento completa o ciclo da auditoria, na medida em que fornece subsídios para o planejamento das próximas auditorias. Veja fluxo abaixo:



Considerando que o gestor da área auditada tem a responsabilidade de solucionar as ocorrências apontadas durante a auditoria, cabe a ele apresentar proposta das medidas a adotar e o respectivo cronograma, bem como o monitoramento das ações e avaliação de eficácia. Isso é feito por meio do plano de providências.

BIBLIOGRAFIA

Minas Gerais, Prefeitura Municipal de Contagem. Manual de Auditoria. Controladoria Geral do Município.

Rio de Janeiro, Prefeitura Municipal do Rio de Janeiro. Manual de Auditoria, Normas e Procedimentos. Controladoria Geral do Município.2013

Brasilia, Controladoria Geral da União. Código de Conduta Profissional do Servidor.2010

Rio de Janeiro, TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Manual de Auditoria Governamental do TCE-RJ. 2010.

Rio de Janeiro, TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Manual Para Implantação e Sistemas De Controle Interno no Âmbito Das Administrações Públicas Municipais e Estadual Do Estado do Rio de Janeiro. 2017.

Rio de Janeiro, ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS (ABNT). Gestão de Riscos - Princípios e diretrizes. ABNT NBR ISO 31000:2009.

Belo Horizonte, NORMAS BRASILEIRAS DE AUDITORIA DO SETOR PÚBLICO (NBASP). Nível 2 - Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público. IRB 2017.

Tocantins, Normas de Auditoria Governamental (NAGS). / Instituto Rui Barbosa. IRB, 2011.

	PREFEITURA MUNICIPAL DE DUQUE DE CAXIAS **SECRETARIA MUNICIPAL DE CONTROLE INTERNO**	Data:

NOME DO ÓRGÃO AUDITADO

1 - APRESENTAÇÃO

2 - OBJETIVO

3 - ESCOPO DA AUDITORIA

4 - REPRESENTATIVIDADE E AMPLITUDE

5 - AMOSTRAGEM

6 - QUESTÕES MACRO DA AUDITORIA

7 - RESULTADOS ESPERADOS

8 - LEGISLAÇÃO

9 - DETALHAMENTO DOS PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

10 - TÉCNICAS DE AUDITORIA

11 - CUSTOS

12 - CRONOGRAMA

13 - DESENVOLVIMENTO / RESULTADO DA AUDITORIA

14 -CONCLUSÃO

AUDITORES	DATA

SUBSECRETÁRIO DE CONTROLE INTERNO	DATA

SECRETÁRIA DE CONTROLE INTERNO	DATA

ESTADO DO RIO DE JANEIRO
PREFEITURA MUNICIPAL DE DUQUE DE CAXIAS
SECRETARIA MUNICIPAL DE CONTROLE INTERNO

PLANO DE PROVIDÊNCIAS- MODELO

DEAG - Departamento de Auditoria

Objetivo

Participantes:

Nota: 1- Este plano deverá ser preenchido pelo responsável pela avaliação das determinações, apondo na coluna de Status, a seguinte classificação: Implementada, Parcialmente Implementada, Não Implementada, Em Implementação ou Pendente. **2-** Este plano deverá ser aprovado e assinado pelo Sr(a). Secretário(a) da Pasta. **3-** Enviar documentos que evidênciem as ações e providências.

Responsável: **Assinatura:**

- Implementada
- Parcialmente Implementada
- Não Implementada
- Em Implementação
- Pendente

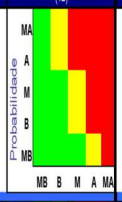
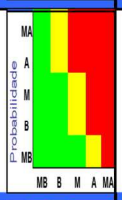
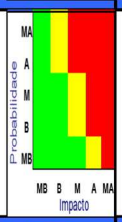
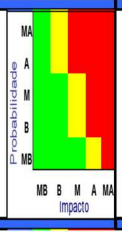
Achado	Recomendações	Ações / Providências	Status

Anexo III Matriz do Plano Anual de Auditoria Interna e Gerenciamento de Riscos.

PREFEITURA MUNICIPAL DE DUQUE DE CAXIAS

SECRETARIA MUNICIPAL DE CONTROLE INTERNO

Secretaria / Departamento	DEPARTAMENTO DE AUDITORIA
OBJETIVO:	PLANO DE GERENCIAMENTO DE RISCO- Tem objetivo de auxiliar o auditor a gerenciar os riscos de planejamento, execução, emitir opinião ou relatório que seja inadequado as circunstâncias da auditoria, bem como evitar impactos negativos sistêmicos.

Nº da Auditoria no PAINT	ETAPAS GERENCIAMENTO DE RISCO - PAINT 2020															
	IDENTIFICAÇÃO								ANÁLISE QUALITATIVA			AVALIAÇÃO / TRATAMENTO		MONITORAMENTO E CONTROLE		
	Órgão / Secretaria	Justificativa da Auditoria	Tipo	Escopo da Auditoria	Tipo de Risco	Fonte do Risco	Risco	Detalhamento do Risco (Opcional)	Probabilidade	Impacto	Matriz de Risco	Estratégia	Plano de Respostas ao Risco Identificado	Responsável pelo Risco	Status	Comentários
(1)	(2)	(3)	(4)						(10)	(11)	(12)	(13)				(17)
1																
2																
3																
4																

1-Auditoria Governamental
2- Auditoria de conformidade
3-Auditoria operacional
4-Inspeção
5-Levantamento
6-Monitoramento
7-Ordinária
8-Extraordinária
9- Certificação

Risco= Possibilidade de um evento ocorre
e resultado da auditoria, comprometendo

1- Risco de Planejamento e Controle - Pos
controles adotados pela equipe não sejam
propõe.

2- Risco Inerente- Intrínseco à natureza do
independentemente dos controles adotad

3- Risco Operacional- Possibilidade de pe
indiretamente de falha ou inadequação do

4- Risco de Distorção- Possível impropried
auditor como resultado de suposições erro
conclusões ilógicas.

5- Risco de Detecção- limitações inerentes à eficácia dos procedimentos de auditoria escolhidos (um procedimento de auditoria pode ser incapaz de detectar um certo tipo de deficiência por causa de procedimentos errôneos ou porque o sistema destacado não é suscetível à verificação).

Fonte de Risco: elemento que, individualmente ou combinado, tem potencial intrínseco para dar origem ao risco;

1- Pessoas (Auditores / Auditados)

2- Processos (entradas / processamento e saídas de informações)

3- Sistemas (obsoletos / sem integração / tecnologia)

4- Leis e Normatizações (ausência)

5- Estrutura (falta de pessoal , capacitação)

Estratégia que deve ser adotad
efetivo:
1- Aceitar
2- Eliminar
3-Mitigar
4- Evitar

É o Status corrente do elemento risco que pode ser:
1- Ativo = Monitorado e Controlado
2- Inativo = Que não apresenta ameaça

CHECK LIST PARA ORIENTAÇÃO DO TRABALHO DE AUDITORIA

1 PLANEJAMENTO

1.1 PLANO PLURIANUAL

Legenda: S = Sim; N = Não; e NA = Não se aplica

Nº de Ordem	DESCRIÇÃO	S	N	NA
01	O PPA foi elaborado e encaminhado à Câmara no prazo legal?			
02	A definição dos objetivos e metas baseou-se em diagnóstico das necessidades, dificuldades, potencialidades e vocação econômica do Município?			
03	Os programas e ações estão apresentados em planilhas com identificação do diagnóstico, diretrizes, objetivos, classificação funcional, metas físicas e financeiras e fonte de financiamento?			
04	Foi realizada audiência pública para apresentação do orçamento da receita das unidades gestoras e definição dos objetivos e metas da administração para um período de quatro anos e expresso no PPA?			
05	A lista de presentes e a ata da audiência pública foram registradas em livro próprio?			
06	O PPA apresenta orçamento da receita compatível com a capacidade de arrecadação e tabela de destinação de recursos?			
07	As propostas aprovadas na audiência pública foram contempladas no PPA?			
08	O PPA apresenta os anexos de consolidação da despesa pela funcional programática, por programas e de compatibilização da origem e destinação dos recursos?			
09	O processo legislativo se processou de forma regular?			
10	O PPA foi publicado no órgão oficial do Município e em meios eletrônicos?			
11	A Lei do PPA foi encaminhada ao Poder Legislativo e ao TCE no prazo legal?			
12	Há relatórios de avaliação do cumprimento dos objetivos e metas estabelecidas no PPA e tomada de decisão para correção de eventuais desvios?			

Relato dos achados na Auditoria Interna, de forma a caracterizar os pontos positivos, ilegalidades, irregularidades, falhas ou erros:

1 PLANEJAMENTO

1.2 LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS

Nº de Ordem	DESCRIÇÃO	S	N	NA
01	A LDO foi elaborada e encaminhada à Câmara no prazo legal?			
02	A definição das prioridades e metas está compatível com o PPA?			
03	Os programas e ações estão apresentados em planilhas com identificação do diagnóstico, diretrizes, objetivos, classificação institucional, funcional e econômica, metas físicas e financeiras e fonte de financiamento?			
04	Foi realizada audiência pública para definição das prioridades e metas constantes da LDO?			
05	A lista de presentes e a ata da audiência pública foram registradas em livro próprio?			
06	A LDO priorizou recursos para obras em andamento e conservação do patrimônio?			
07	O relatório com identificação das obras em andamento e conservação do patrimônio foi encaminhado tempestivamente à Câmara e ao Tribunal de Contas?			
09	A LDO apresenta orçamento da receita e este é compatível com a capacidade de arrecadação?			
10	A LDO apresenta todos os anexos exigidos na LRF e modelados pelas Portarias da STN e está em conformidade com a LC 101/2000?			
11	O texto da LDO regula a contratação de pessoal, controle de custos, transferências de recursos a entidades públicas e privadas, limitação de empenho, assunção de custeio de outros entes e incentivos fiscais?			
11	O processo legislativo se processou de forma regular?			
12	A LDO foi publicada no órgão oficial do Município e em meios eletrônicos?			
13	A LDO foi encaminhada ao Poder Legislativo e ao Tribunal de contas no prazo legal?			
14	Há relatórios de avaliação do cumprimento das prioridades e metas estabelecidas na LDO e tomada de decisão para correção de eventuais desvios?			

CHECK LIST PARA ORIENTAÇÃO DO TRABALHO DE AUDITORIA				
4.2 BENS MÓVEIS				
Nº de Ordem	**DESCRIÇÃO**	**S**	**N**	**NA**
	4.2.1 Controle Contábil, Cadastral e Físico			
01	Os bens móveis têm registro analítico individualizado com indicação do valor, características e dos responsáveis pela sua guarda e administração?			
02	Os registros contábeis dos bens móveis conferem com os registros cadastrais?			
03	Há registro de inventário anual dos bens móveis?			
04	No controle dos bens móveis há registro de:			
	a) Distribuição dos bens móveis?			
	b) Afixação de chapas de identificação com número do registro?			
	c) Emissão de termo de responsabilidade e guarda dos bens?			
	d) Recolhimento por inservibilidade, perda ou extravio, furto ou roubo, alienação, doação, desnecessidade, obsoleto, etc?			
	e) Redistribuição?			
	f) Empréstimo, troca ou transferência?			
	g) Baixa?			
05	No controle cadastral dos bens móveis há informações de:			
	a) Número do registro cadastral?			
	b) Requisitante do bem?			
	c) Nomenclatura e descrição do bem?			
	d) Dados do fornecedor?			
	e) Número da Nota de Empenho, valor e fonte de recursos?			
	f) Movimentação de carga, data, número do documento fiscal, número do termo de responsabilidade, transferência, recolhimento, descrição da declaração, etc?			
	g) Identificação do responsável que autorizou a baixa?			
06	As ocorrências com os bens são comunicadas pelos responsáveis ao Departamento de Serviços Gerais?			
Relato dos achados na Auditoria Interna, de forma a caracterizar os pontos positivos, ilegalidades, irregularidades, falhas ou erros:				

DESCRIÇÃO	S	N	NA
6.1 Acompanhamento do Cumprimento da Metas Bimestrais de Arrecadação			
Foram elaborados e publicados demonstrativos do cumprimento das metas bimestrais de arrecadação de cada fonte de recursos, para verificação da necessidade ou não da decretação de limitação de empenho e movimentação financeira?			
Verificada a necessidade de limitação de empenho o Poder Legislativo foi notificado?			
6.2 Limitação de Empenho			
Verificado ao final do bimestre que o comportamento da receita poderia comprometer o cumprimento das metas de resultado nominal e primário estabelecida na LDO, foi decretado nos trinta dias subsequentes à limitação de empenho e movimentação financeira na fonte de recursos correspondente:			
a) Pelo Poder Executivo;			
b) Pelo Poder Legislativo?			
O montante da dívida ultrapassou o limite de 120% da Receita Corrente Líquida?			
Foi decretada limitação de empenho e movimentação financeira enquanto o montante da dívida esteve acima do limite?			
6.3 Elaboração e Publicação do Relatório Resumido da Execução Orçamentária - RREO			
O RREO foi encaminhado no prazo legal:			
a) Ao Tribunal de Contas do Estado?			
b) À Caixa Econômica Federal?			
6.4 Elaboração e Publicação do Relatório de Gestão Fiscal - RGF			
a) Poder Executivo?			
b) Poder Legislativo?			
O RGF foi encaminhado no prazo legal:			
a) Ao Tribunal de Contas do Estado?			
b) Ao Poder Legislativo? e			
c) À Caixa Econômica Federal?			
O Relatório de Gestão Fiscal está assinado pelas autoridades competentes, conforme normas de controle interno?			
6.5 Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais do Quadrimestre em Audiência Pública			
A avaliação do cumprimento das Metas Fiscais de cada Quadrimestre foi avaliada em Audiência Pública, realizada na Comissão de Orçamento e Finanças da Câmara no prazo legal?			
Foi lavrado ata das Audiências Públicas com registro dos presentes em livro próprio?			
O Tribunal de Contas do Estado foi notificado da realização das Audiências Públicas?			
6.6 Controle dos Gastos Mínimos com Ensino			
O controle dos gastos mínimos com ensino foi realizado por meio de relatório, na forma do Anexo V, constante das normas de controle interno?			
O relatório mensal foi encaminhado ao Conselho Municipal de Educação e ao Secretário Municipal?			
O relatório mensal foi publicado no órgão oficial do Município?			
Os gastos com manutenção e desenvolvimento do ensino correspondem a pelo menos 25% das receitas resultantes de impostos?			
Os gastos com manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental correspondem a pelo menos 15% das receitas resultantes de impostos?			
Os gastos com remuneração dos profissionais do magistério em efetivo exercício correspondem a pelo menos 60% das receitas do FUNDEB?			
Os recursos do FUNDEB são destinados integralmente à manutenção e ao desenvolvimento do ensino fundamental?			

Há despesas classificadas impropriamente em programas de ensino?			
Todas as receitas resultantes de impostos integram a base de cálculo dos gastos mínimos em manutenção e desenvolvimento do ensino básico?			
6.7 Controle dos Gastos com Saúde			
O controle dos gastos mínimos com saúde foi realizado por meio de relatório, na forma do Anexo IV, constante das normas de controle interno?			
O relatório mensal foi encaminhado ao Conselho Municipal de Saúde e ao Secretário Municipal?			
O relatório mensal foi publicado no órgão oficial do Município?			
Os gastos em ações e serviços públicos de saúde correspondem a pelo menos 15% das receitas produto de impostos?			
Há despesas classificadas impropriamente em programas de saúde?			
Todas as receitas produto de impostos integram a base de cálculo dos gastos mínimos em ações e serviços públicos de saúde?			
Todos os recursos vinculados a ações e serviços públicos de saúde são aplicados por meio da Unidade Orçamentária: Fundo Municipal de Saúde?			
6.8 Controle dos Gastos com Pessoal			
O controle dos gastos com pessoal é feito mensalmente por meio da emissão do Demonstrativo?			
Os gastos com pessoal do Poder Executivo estão dentro do limite prudencial de 51,3% das Receitas Correntes Líquidas?			
Existem gastos com pessoal não computado, para efeito de cálculo dos limites?			
As Receitas Correntes Líquidas foram calculadas em conformidade com a norma legal?			
Ultrapassado o limite prudencial dos gastos com pessoal foram adotadas as medidas estabelecidas na LDO para restabelecimento do limite no prazo legal?			