



# Manual de **Auditoria Interna**

Controladoria  
(CONT)

Versão: 1.0  
**2023**





#### CONSELHEIROS

Herneus De Nadal (Presidente)  
José Nei Alberton Ascari (Vice-Presidente)  
Adircélio de Moraes Ferreira Júnior (Corregedor-Geral)  
Wilson Rogério Wan-Dall (Supervisor da Ouvidoria)  
Luiz Roberto Herbst (Supervisor do Instituto de Contas)  
Luiz Eduardo Cherem  
Aderson Flores

#### CONSELHEIROS SUBSTITUTOS

Gerson dos Santos Sicca  
Cleber Muniz Gavi  
Sabrina Nunes locken

#### MINISTÉRIO PÚBLICO JUNTO AO TRIBUNAL DE CONTAS

Diogo Roberto Ringenberg (Procurador-Geral)  
Cibelly Farias (Procuradora-Geral Adjunta)

#### CONTROLADORIA

Andreza Schmidt Silva

#### TEXTOS

Luiz Alexandre Steinbach (coordenador)  
Gabriel Augusto Schiochet  
João Paulo Motta do Vale

#### REVISÃO GRAMATICAL

Nathalia Helen Machado Coelho (estagiária de Letras – Língua Portuguesa)

#### PLANEJAMENTO GRÁFICO

Ayrton Cruz

#### COLABORAÇÃO

Daniel Almeida de Oliveira  
James Hollyfyld Carvalho Câmara  
Leonardo Valente Favaretto  
Thaisy Maria Assing  
Lúcia Helena Fernandes de Oliveira Prujá

#### **Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)**

---

S231m Santa Catarina. Tribunal de Contas do Estado  
Manual de auditoria interna [Recurso eletrônico].  
Florianópolis : TCE, 2023.

Edição digital; 84 p.  
Modo de acesso: World Wide Web  
E-book: 1,57 mb; PDF.

1. Auditoria interna. I. Tribunal de Contas de Santa Catarina.

CDU 657.6

---

Sílvia M. B. Volpato  
Bibliotecária CRB 14/408

# Sumário

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS.....	6
INTRODUÇÃO.....	7
1 CONCEITUAÇÃO DE AUDITORIA INTERNA.....	8
2 TRABALHOS DE AVALIAÇÃO E DE CONSULTORIA.....	9
2.1 Trabalhos de avaliação ( <i>assurance</i> ).....	9
2.1.1 Tipos de avaliação.....	9
2.1.2 Etapas dos trabalhos de avaliação.....	11
2.1.2.1 Entendimento prévio dos trabalhos de avaliação.....	11
2.1.2.2 Planejamento dos trabalhos de avaliação.....	12
2.1.2.3 Execução dos trabalhos de avaliação.....	13
2.1.2.4 Comunicação dos resultados dos trabalhos de avaliação.....	14
2.1.2.5 Monitoramento dos trabalhos de inspeção.....	15
2.2 Trabalhos de consultoria.....	15
2.2.1 Tipos de consultoria.....	16
2.2.1.1 Aconselhamento ou assessoramento.....	16
2.2.1.2 Treinamento.....	17
2.2.1.3 Facilitação.....	17
2.2.2 Etapas da consultoria.....	18
2.2.2.1 Planejamento.....	18
2.2.2.2 Execução.....	19
2.2.2.3 Comunicação dos resultados.....	19
2.2.2.4 Monitoramento.....	20
3 GERENCIAMENTO DAS ATIVIDADES DE AUDITORIA INTERNA.....	21
3.1 Programação Anual de Auditoria Interna (PAAI).....	21
3.1.1 Periodicidade da PAAI.....	22
3.1.2 Estrutura da PAAI.....	22
3.1.3 Supervisão da PAAI.....	23
3.1.4 Aprovação da PAAI.....	23
3.1.5 Alteração da PAAI.....	24
3.2 Dos requisitos para os profissionais de auditoria interna.....	24
3.3 Gestão e melhoria da qualidade.....	26
3.4 Participação de profissionais externos.....	27
3.5 Relatório de Atividades da Auditoria Interna (RAAI).....	27
4 PLANEJAMENTO DE AUDITORIA.....	29
4.1 Entendimento da unidade auditada.....	30
4.2 Definição do universo de auditoria.....	31

4.3	Avaliação da maturidade da gestão de riscos.....	31
4.4	Seleção dos trabalhos de auditoria com base em riscos.....	32
4.4.1	Avaliação de riscos pela unidade auditada .....	32
4.4.2	Avaliação de riscos pelo setor responsável pela auditoria interna .....	33
4.4.2.1	Identificação dos riscos.....	34
4.4.2.2	Avaliação dos riscos.....	34
4.4.3	Avaliação dos riscos com base em fatores de risco .....	35
4.5	Planejamento dos trabalhos individuais de auditoria.....	35
4.5.1	Análise preliminar ou levantamento .....	36
4.5.2	Objetivos e escopo .....	38
4.5.3	Definição do programa de trabalho .....	38
4.5.4	Matriz de planejamento .....	39
4.6	Procedimentos de auditoria .....	39
4.6.1	Extensão dos procedimentos de auditoria .....	40
4.6.2	Época dos procedimentos de auditoria.....	40
4.6.3	Natureza dos procedimentos de auditoria .....	41
4.6.3.1	Testes de controle.....	41
4.6.3.2	Testes substantivos .....	42
4.7	Técnicas de auditoria .....	43
4.7.1	Exame .....	43
4.7.2	Observação .....	43
4.7.3	Reexecução .....	44
4.7.4	Técnicas de Auditoria Assistidas por Computador.....	45
4.7.5	Indagação.....	46
4.7.6	Recálculo.....	46
4.7.7	Rastreamento e <i>vouching</i> .....	47
4.7.8	<i>Benchmarking</i> .....	47
4.7.9	Análise documental.....	47
4.7.10	Confirmação externa (circularização) .....	48
4.7.11	Procedimentos analíticos (revisão analítica) .....	48
4.7.12	Amostragem .....	49
4.8	Alocação da equipe de auditoria.....	50
<b>5</b>	<b>EXECUÇÃO DO TRABALHO DE AUDITORIA.....</b>	<b>51</b>
5.1	Coleta e análise de dados .....	51
5.2	Comunicação com a unidade auditada .....	52
5.3	Evidências de auditoria.....	55
5.3.1	Atributos das evidências.....	56
5.3.2	Fontes de informação.....	57
5.3.3	Grau de persuasão das evidências.....	58

5.4 Achados de auditoria .....	58
5.4.1 Componentes de um achado de auditoria .....	59
5.4.2 Requisitos de validade de um achado de auditoria .....	60
5.4.3 Classificação dos achados de auditoria .....	60
5.4.4 Apresentação dos achados de auditoria (matriz de achados) .....	61
5.4.5 Processo de revisão dos achados de auditoria .....	61
5.5 Manifestação da unidade auditada .....	62
5.6 Papéis de trabalho .....	63
5.6.1 Responsáveis pelos papéis de trabalho .....	63
5.6.2 Classificação.....	64
5.6.3 Armazenamento dos papéis de trabalho.....	64
5.6.4 Política de acesso aos papéis de trabalho.....	65
5.7 Recomendações .....	65
5.7.1 Requisitos para a elaboração de recomendações.....	65
5.7.2 Apresentação das recomendações.....	66
5.7.3 Revisão das recomendações.....	67
5.8 Qualidade da comunicação dos resultados .....	67
5.9 Relatório de auditoria.....	68
5.9.1 Estrutura do relatório de auditoria.....	68
5.9.2 Estrutura do relatório preliminar de auditoria .....	68
5.9.3 Estrutura do relatório final de auditoria.....	69
5.9.4 Revisão do relatório de auditoria .....	70
5.9.5 Divulgação do relatório final de auditoria .....	70
<b>6 MONITORAMENTO DO TRABALHO DE AUDITORIA .....</b>	<b>71</b>
6.1 Monitoramento das recomendações em relatório de auditoria .....	71
6.2 Monitoramento das notificações para providências e das notas de auditoria .....	72
6.3 Avaliação dos benefícios gerados na adoção de recomendação .....	72
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>73</b>
<b>GLOSSÁRIO.....</b>	<b>75</b>
<b>ANEXOS.....</b>	<b>79</b>
ANEXO I – Matriz de Riscos e de Controle .....	79
ANEXO II – Matriz de Planejamento.....	80
ANEXO III – Matriz de Achados.....	80
ANEXO IV – Exemplo de Nota de Auditoria .....	81
ANEXO V – Exemplo de Notificação para Providências.....	82
ANEXO VI – Modelo de Ata de Reunião.....	83

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ACO	Auditoria de Conformidade
AFN	Auditoria Financeira
CAATS	<i>Computer-Assisted Audit Techniques</i> (Técnicas de Auditoria Assistidas)
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CAS	Consultoria de <i>Assessorament</i> (Consultoria de Assessoramento)
CONT	Controladoria
CGU	Controladoria-Geral da União
CGE/SC	Controladoria-Geral do Estado Santa Catarina
DIE	Diretoria de Informações Estratégicas
FAC	Facilitação
INP	Inspeção
ICON	Instituto de Contas
IIA	<i>Institute of Internal Auditors</i>
IIA Brasil	Instituto dos Auditores Internos do Brasil
LEV	Levantamento
MAI	Manual de Auditoria Interna
MOT	Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal
MPSC	Ministério Público do Estado de Santa Catarina
MON	Monitoramento
NBC TA	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas de Auditoria Independente
NBC TI	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas de Auditoria Interna
NAT	Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União
PAA	Plano Anual de Atividades
PAAI	Programação Anual de Auditoria Interna
PAMQ	Programa de Avaliação e de Melhoria da Qualidade
PGR	Política de Gestão de Riscos
RAAI	Relatório de Atividades da Auditoria Interna
SEI	Sistema Eletrônico de Informações
TRN	Treinamento
TCE/SC	Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina
TCU	Tribunal de Contas da União
UA	Unidade Auditada



## INTRODUÇÃO

O cenário atual do ambiente das organizações tem apresentado uma crescente demanda em relação à adoção de medidas e de técnicas de acompanhamento e de controle para minimizar falhas e evitar acontecimento de eventos que coloquem em risco o patrimônio e a imagem da entidade, quer seja dos acionistas e dos clientes, quer seja do erário, dos cidadãos e da sociedade em geral.

Ao longo das últimas décadas, observou-se a ampliação do uso de tecnologias e da inteligência artificial nas mais diversas instituições, fato que promoveu importantes mudanças no ambiente de negócios (públicos e privados) ao redor do mundo. Nesse contexto, o acesso facilitado e tempestivo à informação fez com que o cidadão “comum” se tornasse seu usuário, podendo fiscalizar e exigir melhor qualidade dos serviços prestados por parte dos gestores, viabilizando a transparência e a consequente responsabilização de agentes que cometem erro ou fraude.

Diante dessa nova realidade, o mapeamento e a análise de riscos se tornaram uma exigência nas instituições, uma vez que a preocupação dos administradores deixou de ser apenas a obtenção de lucros ou o cumprimento das leis, mas também a promoção de condutas mais éticas, íntegras e probas, um dos grandes desafios dos órgãos de controle para o alcance de seus objetivos, inclusive na avaliação dos trabalhos de auditoria interna e na atuação dos auditores.

De forma complementar, este documento se destina a orientar tecnicamente os auditores que exercem auditoria interna no Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC) a colocarem em prática os procedimentos aqui definidos, de modo a contribuir também para uniformizar entendimentos e condutas, sem restringir a autonomia que cabe a cada unidade do controle interno do órgão. Além disso, pode ser uma importante ferramenta para prefeituras e câmaras de Santa Catarina, aperfeiçoando a boa governança e dando mais eficiência e efetividade aos controles e à fiscalização.

Sendo assim, o Manual de Auditoria Interna (MAI) do TCE/SC é composto por seis capítulos, quais sejam: 1 Conceituação de auditoria interna; 2 Trabalhos de avaliação e de consultoria; 3 Gerenciamento de atividades de auditoria interna; 4 Planejamento de auditoria; 5 Execução do trabalho de auditoria; e 6 Monitoramento do trabalho de auditoria.

## 1.

## CONCEITUAÇÃO DE AUDITORIA INTERNA

De acordo com o Instituto dos Auditores Internos do Brasil – IIA Brasil – (2009), a auditoria interna é uma atividade independente e objetiva de avaliação e de consultoria, criada para agregar valor e para melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia a instituição a atingir os seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para a avaliação e para a melhoria da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança.

A Norma Brasileira de Contabilidade: Técnica de Auditoria Interna (NBC TI) n. 1, de 2003, elaborada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), define auditoria interna como um conjunto de exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com o objetivo de assistir a administração da entidade no cumprimento de seus objetivos.

A auditoria interna utiliza metodologias e ferramentas previstas nos normativos de auditoria independente, devido a sua abrangência e a sua capacidade de atender às demandas desses dois tipos de auditoria. Logo, este manual conterà referências com base nas Normas Brasileiras de Contabilidade: Técnicas de Auditoria (NBC TA), desenvolvidas especialmente para tratar de auditoria independente, mas que podem ser aplicadas nas auditorias internas.

Entre as contribuições da auditoria interna governamental, segundo o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal – MOT – (2017), está a atuação direta para a garantia da *accountability* nas suas três dimensões, quais sejam: transparência, responsabilização e prestação de contas; a melhoria dos serviços públicos, por meio de suas avaliações; e o maior comprometimento dos responsáveis por zelar pelo patrimônio público.

A atividade da auditoria interna, de acordo com a NBC TI n. 1 (2003), está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não conformidades apontadas nos relatórios.



# 2.

## TRABALHOS DE AVALIAÇÃO E DE CONSULTORIA

Para a conceituação de trabalhos de avaliação e de trabalhos de consultoria, este manual seguiu as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, elaboradas pelo *Institute of Internal Auditors* (IIA) e traduzidas pelo IIA Brasil.

### 2.1 Trabalhos de avaliação (*assurance*)

A avaliação é um processo sistemático e independente de revisão e análise de informações para a verificação da eficácia e da eficiência das atividades de uma organização, visando a obter uma conclusão sobre o desempenho em relação aos objetivos estabelecidos e a identificar pontos fortes e oportunidades de melhoria.

As atividades de avaliação (*assurance*) podem ser realizadas interna ou externamente à organização, e são executadas por profissionais que possuem a competência técnica e independência necessárias para realizar uma avaliação objetiva e imparcial. As atividades de avaliação podem ser conduzidas por meio de diversas técnicas, como auditorias, revisões, avaliações, testes, análises, inspeções, entre outras.

A avaliação não se resume às auditorias. As auditorias propriamente ditas são trabalhos de avaliação que têm como objetivo verificar a adequação da organização com políticas, leis, regulamentos e padrões aplicáveis, bem como identificar e examinar os controles internos relacionados a uma área específica da organização. Além disso, podem ser realizadas em áreas que envolvam contratações, finanças, patrimônio, recursos humanos, tecnologia da informação etc.

#### 2.1.1 Tipos de avaliação

Normalmente, os trabalhos de avaliação são realizados por meio de auditoria. Todavia, algumas técnicas de auditoria podem ser utilizadas, individualmente, de modo específico, em decorrência da necessidade de maior celeridade na obtenção de respostas às questões relativas ao objeto examinado.

As auditorias possuem um conjunto de etapas necessárias a sua adequada conclusão. Por isso, há necessidade de mecanismos de controle interno capazes de atender às demandas da entidade de modo oportuno e eficaz. As normativas conceituam os tipos de auditoria de diferentes formas. Neste manual, optou-se pela subdivisão em três espécies:

- **Auditoria Financeira ou de Demonstrações Contábeis:** busca a obtenção e a avaliação de evidências a respeito das demonstrações contábeis de um órgão ou de uma entidade para emitir opinião, indicando se sua apresentação está adequada e de acordo com os princípios contábeis. Tem como finalidade proporcionar certeza razoável de que as demonstrações contábeis, portanto, foram apresentadas em conformidade com os princípios de contabilidade válidos para aquela unidade.
- **Auditoria de Conformidade ou de *Compliance*:** visa à obtenção e à avaliação de evidências para verificar se certas atividades financeiras ou operacionais de um objeto de auditoria selecionado obedecem às condições, às regras e aos regulamentos a ele aplicáveis.
- **Auditoria Operacional ou de Desempenho:** obtém e avalia evidências a respeito da eficiência e da eficácia das atividades operacionais de um objeto de auditoria, podendo ser ou pertencer, por exemplo, a um órgão ou uma entidade, um departamento, uma política pública, um processo ou uma atividade. Possui a finalidade de verificar se os objetivos estabelecidos vêm sendo alcançados. Fornece análises objetivas para auxiliar a administração a melhorar seu desempenho e suas operações, reduzir custos, facilitar a tomada de decisões e de medidas corretivas pelas partes responsáveis. Esse tipo de avaliação envolve uma grande variedade de temas e de metodologias.

Um levantamento, uma inspeção ou um monitoramento, conforme conceituação abaixo, também podem ser considerados trabalhos de avaliação. Observando-se o Manual de Procedimentos de Auditoria de Regularidade do TCE/SC (2015) e ajustando-se aos propósitos dos trabalhos de avaliação aplicáveis aos serviços de auditoria interna do Tribunal de Contas, conclui-se pelas seguintes definições:

- **Levantamento:** é o instrumento utilizado para conhecer a organização e o funcionamento dos setores e departamentos do Tribunal de Contas, avaliar a viabilidade e a utilidade da realização de auditorias, identificar pessoas e objetos de auditoria e subsidiar a Programação Anual de Auditoria Interna (PAAI).

- **Inspeção:** é o instrumento utilizado para suprir omissões e lacunas de informações, esclarecer dúvidas e subsidiar análises em processos e monitoramentos quanto à legalidade, à legitimidade e à economicidade dos atos sujeitos ao controle interno no âmbito do Tribunal. Isso se a natureza e a extensão dos fatos não exigirem a realização de auditoria ou se, por motivo de celeridade nos procedimentos, for a medida mais oportuna e eficaz diante do objeto examinado.
- **Monitoramento:** é o instrumento utilizado para verificar o cumprimento de recomendações/sugestões e os resultados delas advindos.

As técnicas de auditoria também podem ser empregadas, durante uma inspeção, como medidas auxiliares para a plena execução das competências da auditoria interna. Um conjunto de técnicas de auditoria, em rol não exaustivo, consta descrito no tópico 4.7 Técnicas de auditoria deste manual, para auxiliar na análise da equipe de auditoria quanto a sua aplicabilidade em determinado trabalho.

## 2.1.2 Etapas dos trabalhos de avaliação

Os trabalhos de avaliação normalmente seguem quatro etapas: planejamento, execução, comunicação dos resultados e monitoramento. As auditorias, bem como suas fases, requisitos e peculiaridades, serão tratadas mais adiante neste manual. Neste tópico, o objetivo é definir como serão trabalhados os levantamentos, as inspeções e os monitoramentos, aos quais se aplicam, no que couber, as etapas descritas acima.

### 2.1.2.1 Entendimento prévio dos trabalhos de avaliação

Um trabalho de levantamento está associado a uma avaliação da condição, da situação ou do estado no qual se encontra determinado objeto. Por meio do levantamento, busca-se obter uma compreensão abrangente e detalhada da condição atual do objeto em questão, identificando-se os pontos fortes e os fracos, bem como as possíveis áreas de melhoria. Sendo assim, a depender do conjunto de informações coletadas, pode haver a necessidade de se realizar uma inspeção ou uma auditoria para avaliar melhor alguma situação encontrada.

Em um trabalho de inspeção, já se tem um entendimento prévio do que se deseja avaliar, todavia, procura-se obter uma resposta mais célere do que se obteria com todos os trâmites necessários à efetiva realização de uma auditoria. Objetiva-se suprir uma lacuna existente ou esclarecer alguma dúvida que possa afetar os controles internos da organização ou gerar efeitos negativos à sua gestão.

Um dos aspectos que distingue um levantamento de uma inspeção é a abrangência do escopo e do foco desses trabalhos. O trabalho de levantamento envolve a revisão e a análise de informações e dos dados relevantes de forma mais abrangente, com o objetivo de se obter uma compreensão geral e detalhada de um determinado objeto, área ou processo. Por outro lado, o trabalho de inspeção tem uma abrangência mais específica e focalizada, em que se examina, em detalhes, aspectos ou elementos específicos para verificar sua conformidade, condição, efetividade ou cumprimento de requisitos.

Em se tratando de monitoramento, os trabalhos decorrem de auditoria ou de inspeção anteriormente realizada. Sendo assim, o relatório e os papéis de trabalho que compõem essa auditoria ou essa inspeção poderão ser consultados para melhor entendimento prévio do que se objetiva verificar e dos resultados que se pretendem alcançar com o trabalho de monitoramento.

Quanto à avaliação do tipo auditoria, os tópicos 4.1 Entendimento da unidade auditada; 4.2 Definição do universo de auditoria; 4.3 Avaliação da maturidade da gestão de riscos; 4.4 Seleção dos trabalhos de auditoria com base em riscos; e 4.5 Planejamento dos trabalhos individuais de auditoria trarão maiores detalhes sobre o entendimento prévio dos trabalhos. Em alguns casos, o levantamento também poderá ser utilizado como análise prévia da auditoria que será realizada.

### 2.1.2.2 Planejamento dos trabalhos de avaliação

Os trabalhos de levantamento, de inspeção e de monitoramento deverão, preferencialmente, constar na Programação Anual de Auditoria Interna (PAAI) quando devidamente justificável. A PAAI tem o objetivo de traçar as atividades que serão desenvolvidas pela auditoria interna, funcionando como um Plano Anual de Atividades (PAA), e será detalhada no tópico 3.1 Programação Anual de Auditoria Interna (PAAI).

Os processos serão instruídos no Sistema Eletrônico de Informações (SEI) ou na solução de tecnologia da informação que vier a substituí-lo. Em se tratando de trabalho aprovado na PAAI, será juntada cópia da programação e informado o número do processo de aprovação.

A proposta de trabalho será elaborada pela equipe de auditoria e conterá dados a respeito do objeto a ser examinado, das informações a serem levantadas, dos setores a serem analisados, da origem da avaliação, dos procedimentos que serão executados, do prazo para execução dos procedimentos, entre outros fatores relevantes.

O monitoramento prescindirá da aprovação da Presidência quando a condição avaliada já tiver sido objeto de questionamento em procedimento de auditoria ou em relatório específico e dele houver recomendação para adequação, inclusive com a ciência da Presidência, sendo que o monitoramento será meramente uma atividade de avaliação daquilo que já se esperava estar em conformidade com o critério previamente recomendado. Em qualquer caso, haverá prazo fixado para a conclusão dos trabalhos.

No que couber, o planejamento dos trabalhos de levantamento, de inspeção e de monitoramento serão constituídos por matriz de planejamento, contendo as questões de auditoria que pretendem ser respondidas. A fase de planejamento dos trabalhos de avaliação do tipo auditoria será detalhada no tópico 4 Planejamento de Auditoria deste manual.

### 2.1.2.3 Execução dos trabalhos de avaliação

Os trabalhos de levantamento, de inspeção e de monitoramento serão executados de acordo com a respectiva proposta de trabalho. Em caso de alteração significativa na proposta, será necessário solicitar a aprovação da Presidência, o que pode ser feito por meio de despacho no mesmo processo.

A documentação que compuser esses trabalhos deverá ser juntada no SEI ou na solução de tecnologia da informação que vier a substituí-lo, ressalvadas as versões superadas de papéis de trabalho e demonstrações contábeis, as notas que reflitam entendimento incompleto ou preliminar, as cópias anteriores de documentos corrigidos em decorrência de erros tipográficos ou de outro tipo de documentos em duplicidade, conforme a NBC TA 230 (R1): Documentação de Auditoria (2016).

A execução dos trabalhos de inspeção será realizada, no que couber, por meio de técnicas aplicáveis às auditorias, constantes no tópico 4.7 Técnicas de auditoria.

Essas técnicas devem ser aplicadas com o objetivo de identificar, avaliar e documentar informações suficientes, confiáveis, relevantes e úteis, sendo que a:

- a) **informação suficiente** é factual, adequada e convincente, de forma que uma pessoa prudente e informada chegaria às mesmas conclusões do auditor;
- b) **informação confiável** é a informação obtida por meio da utilização de técnicas de auditoria interna apropriadas, respeitando-se os procedimentos normativos estabelecidos;
- c) **informação relevante** dá suporte às observações e às recomendações do trabalho e é consistente com os objetivos do trabalho de avaliação; e
- d) **informação útil** auxilia a organização a atingir as suas metas.

A depender da natureza dos achados, a inspeção poderá resultar na emissão de recomendações ou ainda no envio à autoridade competente para a abertura de tomada de contas especial. Recomenda-se utilizar a matriz de achados e a matriz de responsabilização para melhor elucidar as conclusões e os resultados alcançados, os quais devem se basear em avaliações pertinentes e sustentadas por meio de evidências.

A fase de execução dos trabalhos de avaliação do tipo auditoria será detalhada no tópico 5 Execução do Trabalho de Auditoria, em que serão definidas regras para coleta e análise dos dados e das evidências, além de outras especificidades próprias da auditoria, as quais poderão ser as utilizadas nos demais trabalhos, quando aplicáveis.

#### 2.1.2.4 Comunicação dos resultados dos trabalhos de avaliação

A comunicação dos resultados dos trabalhos de levantamento, de inspeção e de monitoramento deverão constar em relatório, o qual compreenderá os objetivos, o escopo, a metodologia aplicada, os achados de auditoria, as conclusões e as propostas de encaminhamento.

De modo a garantir a qualidade da comunicação, o conteúdo do relatório deve ser objetivo, conciso, convincente, completo, de fácil compreensão, construtivo, isento de imprecisões e de ambiguidades, e deve conter informações relevantes e úteis para os objetivos da auditoria, devidamente apoiadas por evidências adequadas e pertinentes. Neste manual, serão definidos modelos

para auditoria, os quais poderão ser aplicados, no que couber, aos levantamentos, às inspeções e aos monitoramentos.

Os setores envolvidos serão notificados para prestar as informações necessárias ao andamento dos trabalhos e para colaborar com o esclarecimento de dúvidas que surgirem, respeitando-se o sigilo das informações, em observância ao parágrafo único do artigo 13 da [Resolução N. TC-03/2003](#). A comunicação com os servidores deve ser feita de forma clara e objetiva, para garantir maior celeridade, objetivo principal dos trabalhos de levantamento e de inspeção.

Durante a execução de um trabalho de inspeção, o inspecionado pode ser informado do andamento dos trabalhos para prestar esclarecimentos, os quais auxiliarão na elucidação de possíveis apontamentos. Além disso, se a desconformidade for contínua, possibilita-se ao inspecionado a tomada de providências para corrigir o erro antes do recebimento do relatório de auditoria. Após a emissão do relatório preliminar da inspeção, deve-se notificar o inspecionado e/ou o responsável para se manifestarem a respeito.

O relatório final será encaminhado à Presidência do Tribunal de Contas, para conhecimento e considerações que entender pertinentes, com posterior expedição das comunicações às partes interessadas. Poderão ser utilizadas, durante a comunicação do resultado dos trabalhos, algumas das disposições próprias dos trabalhos de auditoria. Essas disposições estão detalhadas no tópico 5.2 Comunicação com a unidade auditada.

#### 2.1.2.5 Monitoramento dos trabalhos de inspeção

Nessa etapa, é possível verificar se as recomendações presentes no relatório final de auditoria foram cumpridas ou averiguar os motivos para a eventual falta de implementação de plano de ação previamente pactuado. É indicado que os benefícios financeiros e não financeiros obtidos por meio da atividade de auditoria interna sejam mensurados durante o monitoramento.

## 2.2 Trabalhos de consultoria

A consultoria é definida como a atividade de aconselhamento e de assistência prestada pela auditoria interna à administração e a outras partes interessadas,

visando a melhorar os processos de gestão de riscos, controles internos e governança da organização. A consultoria pode incluir a identificação de melhores práticas, aconselhamento sobre controles internos eficazes, desenvolvimento de políticas e procedimentos, treinamento, capacitação e orientação, além da prestação de assistência em outras áreas.

A consultoria pode ser solicitada de ofício, pelo titular do setor responsável pela auditoria interna, ou por provocação – caso em que haverá análise prévia do setor responsável pela auditoria interna, o qual emitirá despacho para a Presidência, com considerações a respeito do pedido (possibilidade de execução, prazo para realização etc.). A Presidência analisará o pedido, seja de ofício ou por provocação, e emitirá despacho fundamentando sua decisão em caso de desaprovação da consultoria.

A consultoria realizada por provocação pode ser solicitada pela Presidência do Tribunal de Contas ou por Diretor ou Coordenador interessado na matéria. O pedido deverá estar alinhado aos valores, às estratégias e aos objetivos da organização. São requisitos mínimos do pedido: versar sobre o objeto, a área e/ou processo a ser examinado, os impactos a serem percebidos e as questões a serem respondidas.

É importante destacar que, quando o setor responsável pela auditoria interna presta serviços de consultoria, ele deve manter sua independência e objetividade, evitando qualquer conflito de interesses com as atividades de avaliação.

## 2.2.1 Tipos de consultoria

A consultoria é composta pelos seguintes serviços: aconselhamento (assessoramento), treinamento e facilitação. Em qualquer tipo de serviço, o auditor não deve assumir responsabilidade decisória, que caberá somente à gestão do Tribunal ou da unidade interessada.

### 2.2.1.1 Aconselhamento ou assessoramento

O aconselhamento ou assessoramento é o que mais se assemelha aos trabalhos de avaliação, quando comparados com seu processo de operacionalização. Nesse tipo de serviço de consultoria, são formuladas respostas para os diversos



questionamentos da gestão. Cabe ressaltar que o assessoramento não responderá a questões do tipo “posso fazer?”, uma vez que a tomada de decisão caberá ao gestor, sendo o objetivo dessa atividade ser uma fonte de informação para sua tomada de decisão.

Esse tipo de consultoria tem como propósito melhorar os processos de auditoria interna, fortalecer o controle interno e promover boas práticas de governança corporativa. O aconselhamento ou o assessoramento terá caráter opinativo e poderá ser realizado por consultores do próprio setor responsável pela auditoria interna, bem como por meio de especialistas de outros setores ou, ainda, externos à organização.

### 2.2.1.2 Treinamento

Os serviços de treinamento são oportunidades ou necessidades de melhorias em processos de trabalho por meio de atividades de capacitação direcionadas às unidades do Tribunal de Contas. É importante ressaltar que os serviços de treinamento aqui aplicáveis são apenas aqueles realizados no aperfeiçoamento dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos.

Os serviços de treinamento geralmente são baseados na análise de processos/projetos internos bem-sucedidos, que poderão ser utilizados como modelo, assim como o *benchmarking* de áreas ou atividades similares, comparando-as com atividades do mesmo segmento.

### 2.2.1.3 Facilitação

Os serviços de facilitação são aqueles proporcionados pelo auditor para estimular discussões sobre temas que envolvam o conhecimento dos auditores sobre governança, gerenciamento de riscos e controle interno.

São, geralmente, serviços dessa natureza de consultoria facilitar:

- os processos de avaliação de riscos do tribunal;
- a autoavaliação da governança e da gestão de riscos;
- o processo de redesenho de controles e de procedimentos para uma nova área ou processo em transformação ou, ainda, para criação, expansão ou aperfeiçoamento de política pública; e

- a mediação de discussões sobre controles e processos de negócio importantes para o alcance dos objetivos do Tribunal de Contas.

## 2.2.2 Etapas da consultoria

As etapas dos serviços de consultoria se assemelham às do serviço de avaliação. Entretanto, há diferenças que serão tratadas a seguir.

### 2.2.2.1 Planejamento

Assim como os serviços de avaliação, os serviços de consultoria também poderão ser incluídos na Programação Anual de Auditoria Interna (PAAI). Será necessária, ainda, a observação de alguns pontos para inclusão de eventual consultoria na PAAI, como:

- magnitude do risco associado ao objeto de auditoria;
- relevância do potencial impacto que o trabalho poderá gerar para a organização;
- conhecimento técnico e capacidade operacional suficiente para realização do trabalho;
- custo do trabalho de consultoria com relação aos benefícios gerados;
- compatibilidade do trabalho de consultoria à independência do auditor interno; e
- alinhamento do objeto com os objetivos estratégicos da organização.

Nos serviços de consultoria, antes de iniciar a atividade, o setor responsável pela auditoria interna e a unidade auditada devem estabelecer o planejamento do trabalho conjuntamente. Dessa forma, devem ser estabelecidos, em comum acordo:

- a) objetivos (relativos à governança, ao gerenciamento de riscos e/ou aos controles internos);
- b) natureza dos serviços (assessoria/aconselhamento, facilitação e/ou treinamento);
- c) escopo (suficiente para abordar os objetivos acordados previamente);
- d) prazo;
- e) expectativas das partes;

- f) responsabilidades das partes;
- g) como e quando dar-se-á a comunicação de progresso e de resultados ao solicitante do trabalho;
- h) forma de monitoramento das recomendações emitidas no final do trabalho, se houver;
- i) outros aspectos que sejam fundamentais para a caracterização do trabalho.

### 2.2.2.2 Execução

A execução dos serviços de consultoria se assemelha à dos serviços de avaliação, com a realização das ações necessárias ao atingimento dos objetivos definidos. Nesse tipo de serviço, a execução dos trabalhos poderá variar em decorrência da natureza do trabalho, como nos casos de treinamento e facilitação, que poderão contar com o apoio do Instituto de Contas (Icon) do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina.

### 2.2.2.3 Comunicação dos resultados

Nos serviços de consultoria, a comunicação dos resultados poderá ocorrer ao final dos trabalhos realizados e/ou durante a execução, a depender da graduação das irregularidades encontradas e dos riscos inerentes. Nesse contexto, caso sejam observadas impropriedades, a comunicação poderá ser realizada apenas ao final de todo o processo. Por outro lado, se forem identificadas irregularidades graves ou ilegalidades, estas devem ser repassadas ao supervisor imediato, visando à adoção das medidas pertinentes e oportunas.

O formato da comunicação pode variar na forma e no conteúdo, de acordo com a natureza do trabalho e com as necessidades da unidade auditada. Assim, em cada trabalho de consultoria, deve ser definido, entre o setor responsável pela auditoria interna e a unidade demandante, o formato mais apropriado para o tipo de serviço antes de iniciarem os trabalhos.

As comunicações dos resultados, ao final ou no decorrer dos trabalhos – se for o caso – devem ser apresentadas à Presidência. Poderão ser encaminhadas, também, à unidade auditada, quando a consultoria for por ela requisitada. Caberá, ainda, à Presidência decidir sobre o repasse de informações geradas nos trabalhos de consultoria a outros interessados.

#### 2.2.2.4 Monitoramento

O monitoramento dos serviços de consultoria também deve ser estabelecido conjuntamente entre o setor responsável pela auditoria interna e a unidade auditada. Dessa forma, ainda na fase do planejamento, os atores envolvidos poderão escolher qual a forma de monitoramento das recomendações, ou, ainda, se deverão ser realizadas. Isso ocorre porque nem todos os trabalhos de consultoria podem resultar em recomendações.

# 3.

## GERENCIAMENTO DAS ATIVIDADES DE AUDITORIA INTERNA

De acordo com o artigo 25 da [Resolução N. TC-149/2019](#), a Controladoria é o órgão central do sistema do controle interno, cuja finalidade é assegurar a eficiência, a eficácia e a efetividade da gestão administrativa, orçamentária, financeira e patrimonial do Tribunal de Contas, considerados os aspectos da legalidade, legitimidade, economicidade, eficiência, eficácia, operacionalidade, publicidade e transparência.

Incumbe à Controladoria a responsabilidade de realizar inspeções e auditorias para verificar a legalidade e a legitimidade dos atos e avaliar os resultados quanto à economicidade, à eficiência e à eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial do Tribunal, além de elaborar e encaminhar ao Presidente relatório resultante das auditorias e verificações, informando eventual ilegalidade ou irregularidade, ineficiência e ineficácia constatadas, bem como recomendações e sugestões de providências relativas à instituição e ao aperfeiçoamento dos serviços e dos controles, conforme incisos I e II do artigo 26 da [Resolução N. TC-149/2019](#).

Nesse contexto, a Controladoria, ou o órgão que vier a substituí-la nas atribuições acima descritas, terá como diretrizes, para gerenciamento das atividades desenvolvidas no âmbito dos serviços de auditoria interna, as que constarem neste tópico, o qual abordará os requisitos mínimos para a elaboração da proposta da Programação Anual de Auditoria Interna (PAAI), para a gestão do setor de auditoria interna e da melhoria da qualidade, para a participação de profissionais externos e para a formulação do Relatório de Atividades da Auditoria Interna (RAAI).

### 3.1 Programação Anual de Auditoria Interna (PAAI)

A proposta de Programação Anual de Auditoria Interna (PAAI), cuja competência para elaboração é da Controladoria, conforme consta no inciso IX do artigo 26 da [Resolução N. TC-149/2019](#), conterà, de modo sucinto e objetivo, o conjunto de atividades de auditoria interna que serão desenvolvidas durante o período de competência a que se referir, subdividindo os trabalhos nos seguintes ti-

pos: Levantamento (LEV); Inspeção (INP); Auditoria Financeira (AFN); Auditoria de Conformidade (ACO); Auditoria Operacional (AOP); Monitoramento (MON); Consultoria de Assessoramento (CAS); Treinamento (TRN); e Facilitação (FAC).

Tendo em vista que nem todo trabalho poderá ser previsto dentro do escopo das atividades do setor responsável pela auditoria interna, poderão ser definidas estimativas de trabalhos com base no histórico dos anos anteriores, observando-se que a natureza e o escopo de um objeto examinado podem gerar um esforço maior para a conclusão dos trabalhos e demandar maior tempo para sua conclusão.

Além disso, a elaboração da PAAI deve considerar a Política de Gestão de Riscos (PGR) e os resultados de sua implementação. A PGR define um conjunto de arcabouços e diretrizes para a gestão de riscos no âmbito do Tribunal de Contas. Conforme são elaborados os trabalhos para implementação da referida política, também são definidos os riscos-chave, aqueles que têm mais relevância para a organização e que devem servir de base para a definição dos trabalhos do setor responsável pela auditoria interna, com a consequente inclusão na PAAI.

### 3.1.1 Periodicidade da PAAI

A PAAI será elaborada para um período que compreenda um exercício, o qual não necessariamente deverá coincidir com o ano civil. Eventualmente, a depender da demanda do trabalho de avaliação, o referido período poderá se estender por mais de um exercício. Além disso, como ferramenta de planejamento, o documento pode ser alterado e/ou atualizado, para que melhor atenda ou se adeque às necessidades do momento, sendo que eventuais alterações também deverão ser submetidas à autorização da Presidência. A PAAI serve como um Plano Anual de Atividades (PAA) para o setor responsável pela auditoria interna.

### 3.1.2 Estrutura da PAAI

São partes integrantes da PAAI:

- **Estrutura e funcionamento da Auditoria Interna do TCE/SC:** aspectos relacionados aos recursos disponíveis (humano, financeiro, estrutural e tecnológico) para o setor executar suas atribuições;
- **Atividades desempenhadas pela Auditoria Interna no(s) período(s)**

**anterior(es):** trabalhos realizados pelo setor responsável pela Auditoria Interna no período imediatamente anterior ao da competência objeto da PAAI, e de outros períodos, de modo que se possa traçar cenários futuros e avaliar a adequação de novos trabalhos;

- **Apresentação resumida dos riscos-chave para a fundamentação da PAAI:** a PAAI deve ser construída com base nos riscos-chave identificados de acordo com a PGR. Sendo assim, é necessário vincular as atividades definidas como prioritárias para o setor responsável pela auditoria interna com os riscos-chave da organização;
- **Cronograma das atividades previstas para o período atual:** atividades que serão desenvolvidas no período, a periodicidade de cada atividade, o produto gerado (parecer ou relatório), o prazo ou a data para conclusão, a base legal que fundamenta a execução da respectiva atividade e observações pertinentes; e
- **Considerações finais:** situações relevantes que possam alterar a execução da PAAI durante o respectivo período, além de eventual situação relevante que se queira destacar à Presidência.

### 3.1.3 Supervisão da PAAI

À Corregedoria-Geral, como órgão supervisor dos serviços de controle interno, compete avaliar a elaboração da PAAI e sugerir eventual atividade que julgue adequada, no prazo de 10 (dez) dias úteis após o recebimento do processo, contendo a programação, sendo que caberá à Presidência, depois de consultar o setor responsável pela auditoria interna, analisar a pertinência e a viabilidade para a execução da sugestão apresentada pela Corregedoria-Geral.

### 3.1.4 Aprovação da PAAI

Caberá à Presidência do TCE/SC a aprovação da PAAI. Esta poderá incluir suas sugestões na programação e aprovar os termos constantes no documento, preferencialmente, no prazo de 15 (quinze) dias úteis após a manifestação da Corregedoria-Geral.

Caso a Presidência discorde de algum item incluído na PAAI, deverá solicitar mudanças à Controladoria, justificando os motivos da discordância, sendo

que, após os ajustes, a PAAI será encaminhada novamente à Corregedoria-Geral e à Presidência, concedendo-se os mesmos prazos definidos nos tópicos 3.1.3 Supervisão da PAAI e 3.1.4 Aprovação da PAAI.

### 3.1.5 Alteração da PAAI

A PAAI poderá ser alterada para supressão, inclusão ou ajustes em sua redação original. Nesses casos, a Controladoria deverá encaminhar o pedido de alteração por meio do Sistema Eletrônico de Informações (SEI), ou no sistema que vier a substituí-lo, com as justificativas para a alteração e a descrição dos itens que serão suprimidos, incluídos ou ajustados, para a aprovação da Presidência, a qual a realizará, preferencialmente, no prazo de 15 (quinze) dias úteis.

Durante o exercício, as novas atividades recebidas pela Controladoria e aprovadas pela Presidência não precisarão resultar em reedição da PAAI. Essas novas atividades deverão constar no Relatório de Atividades da Auditoria Interna (RAAI) para fins de avaliação dos trabalhos realizados durante o exercício a que se refere.

## 3.2 Dos requisitos para os profissionais de auditoria interna

As atividades da auditoria interna serão exercidas por auditores ocupantes de cargo de provimento efetivo do Quadro de PESSOAL do Tribunal de Contas. São requisitos éticos do profissional de auditoria interna, conforme estabelecido no Código de Ética do *Institute of Internal Auditors* – IIA – (2023):

- **Integridade:** os auditores internos devem agir com integridade em todas as suas interações profissionais. Isso envolve a honestidade, a sinceridade e o cumprimento de princípios éticos.
- **Objetividade:** os auditores internos devem exibir o mais alto grau de objetividade profissional na coleta, na avaliação e na comunicação de informações sobre a atividade ou processo examinado.
- **Confidencialidade:** os auditores internos têm acesso a informações confidenciais e sigilosas da organização, devem, portanto, manter a confidencialidade dessas informações e utilizá-las apenas para os fins relacionados à auditoria.



- **Competência profissional:** os auditores internos devem manter a atualização contínua de conhecimentos técnicos, regulatórios e de melhores práticas relacionadas à auditoria interna, garantindo, assim, que estejam devidamente qualificados para realizar as atividades de auditoria.

É importante que os auditores internos estejam cientes desses requisitos e os incorporem ao seu trabalho diário, para garantir a qualidade, a integridade e a credibilidade da função de auditoria interna. Também são princípios norteadores do comportamento ético do profissional de auditoria interna:

- **Independência:** os auditores internos devem ser independentes e imparciais em relação às atividades desenvolvidas; não devem ser influenciados por interesses próprios ou de terceiros na formulação dos julgamentos e nos seus encaminhamentos.
- **Conflito de interesses:** os auditores internos devem evitar situações em que seus interesses pessoais possam entrar em conflito com os interesses da organização ou afetar sua independência. Eles devem comunicar quaisquer conflitos de interesse potencial ou real e agir de acordo com as políticas da organização para resolvê-los de forma apropriada.
- **Respeito às leis e aos regulamentos:** os auditores internos devem obedecer às leis, aos regulamentos e às normas aplicáveis atinentes à sua função. Devem ainda estar familiarizados com os requisitos legais e éticos relevantes e garantir que suas atividades de auditoria estejam em conformidade com esses requisitos.

Os requisitos elencados são algumas das principais condutas esperadas pelo profissional responsável pela auditoria interna, sendo que outros poderão constar em Código de Ética ou outros instrumentos legais ou regulamentares. O descumprimento de quaisquer desses requisitos poderá resultar em punição ao profissional responsável pela auditoria interna. Por exemplo, a divulgação inadequada de informações confidenciais pode sujeitar o responsável ao afastamento das atividades de auditoria interna, não o eximindo de responder por eventual prejuízo causado, seja à organização, seja a terceiros envolvidos.

### 3.3 Gestão e melhoria da qualidade

Para a adequada gestão e melhoria da qualidade, o setor responsável pela auditoria interna elaborará um Programa de Avaliação e de Melhoria da Qualidade (PAMQ). A Norma n. 1300 (Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade) do *Institute of Internal Auditors – IIA – (2023)* determina que:

“um programa de avaliação e melhoria da qualidade é criado para permitir uma avaliação da conformidade da atividade de auditoria interna com as Normas e se os auditores internos seguem o Código de Ética. O programa também avalia a eficiência e a eficácia da atividade de auditoria interna e identifica oportunidades de melhoria. O chefe executivo de auditoria deveria encorajar a supervisão do programa de avaliação e a melhoria da qualidade por parte do conselho.”

O PAMQ deve conter avaliações internas realizadas de modo permanente e avaliações externas realizadas por profissionais independentes e alheios à organização. No que tange às avaliações internas, podem ser adotadas as chamadas revisões por pares, os monitoramentos e as autoavaliações. Por sua vez, nas avaliações externas, podem ser realizadas verificações gerais das atividades da auditoria interna e/ou validações externas das autoavaliações realizadas pelo setor responsável pela auditoria interna.

As avaliações internas do setor responsável pela auditoria interna do Tribunal de Contas serão realizadas anualmente, juntamente com a apresentação do Relatório de Atividades da Auditoria Interna (RAAI), sendo também adotada a revisão por pares em cada trabalho de inspeção, de auditoria e de assessoramento. Nos trabalhos de treinamento e de facilitação, a avaliação será realizada em formulário próprio disponibilizado aos participantes nos moldes adotados pelo Icon.

As avaliações externas, conforme previsto na Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (IPPF) do IAA (2012), ocorrerão pelo menos uma vez a cada cinco anos e serão realizadas por um avaliador ou por equipe avaliadora independente e externa à organização. Para sua operacionalização, serão adotadas as práticas previstas no Programa de Avaliação e de Melhoria da Qualidade (PAMQ) – *Quality Assurance and Improvement Program (QAIP)* – do IIA, podendo ser firmada parceria com algum órgão de controle para execução dos trabalhos, sujeitando-se à aprovação da Presidência e à disponibilidade financeira-orçamentária.

### 3.4 Participação de profissionais externos

A atividade de auditoria interna será realizada pelos auditores pertencentes à estrutura funcional do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina. Entretanto, quando houver a necessidade de especialistas em determinados assuntos, ou, ainda, para suprir eventual necessidade técnica da equipe de auditoria interna, poderão ser utilizados profissionais externos.

Com o auxílio de profissionais externos, o setor responsável pela auditoria interna será capaz de complementar as suas competências coletivas. Contudo, é necessário destacar que a responsabilidade pelos trabalhos permanece com a equipe de auditoria interna designada, ou seja, mesmo que sejam utilizados trabalhos de agentes externos ao Tribunal de Contas, cada equipe de auditoria continuará responsável pela execução e pelos resultados dos seus trabalhos.

A participação de profissionais externos poderá ocorrer não só a partir da contratação de prestadores de serviços externos ao Tribunal de Contas, como também pela cooperação entre outras instituições públicas que atuam na defesa do patrimônio público, a exemplo do Ministério Público do Estado de Santa Catarina (MPSC). Quando houver essa cooperação, o planejamento deve ser realizado de forma conjunta, além do entendimento formalizado por parte das unidades envolvidas, como escopo, objetivo, responsabilidades das partes, eventuais restrições ao acesso e à comunicação dos resultados e outras expectativas em relação ao trabalho desenvolvido.

### 3.5 Relatório de Atividades da Auditoria Interna (RAAI)

O Relatório de Atividades da Auditoria Interna (RAAI) será produzido para a avaliação das atividades realizadas pelo setor responsável pela auditoria interna, de modo a comparar as situações previstas na Programação Anual de Auditoria Interna (PAAI) com as efetivamente realizadas no período, e será acompanhado da comunicação dos resultados do Programa de Avaliação e de Melhoria da Qualidade (PAMQ).

O relatório será composto por um quadro comparativo entre as atividades previstas e as realizadas, uma análise sobre eventuais atividades que não foram concluídas no período e uma avaliação sobre os trabalhos que não constavam na PAAI, mas foram realizados no período. Poderão ser incluídos gráficos para

melhor detalhamento, inclusive, avaliando-se eventual evolução no decorrer dos períodos anteriores.

Para facilitar a compreensão dos resultados em relação ao planejamento do próximo período, o RAAI pode ser incluído na PAAI referente ao próximo período, no tópico do relatório denominado “Atividades Desempenhadas pela Auditoria Interna no(s) período(s) anterior(es)”. No RAAI, devem constar também as novas atividades recebidas pela Controladoria durante o exercício em curso e não incluídas na versão aprovada da PAAI.

# 4.

## PLANEJAMENTO DE AUDITORIA

O planejamento de auditoria é uma etapa fundamental do processo de auditoria. Envolve o desenvolvimento de uma estratégia abrangente para conduzir os trabalhos de forma eficiente e eficaz, garantindo o cumprimento dos objetivos da auditoria. O planejamento ocorre antes do início dos trabalhos de auditoria e norteia todas as fases subsequentes de seu processo.

O objetivo principal do planejamento de auditoria é fornecer orientação aos auditores sobre como conduzir os trabalhos de maneira sistemática (definição dos objetivos, das questões envolvendo o objeto e delimitação do escopo), identificar os riscos significativos e o tempo disponível, estabelecer as técnicas e os procedimentos de auditoria apropriados e alocar recursos de forma adequada.

Os trabalhos de auditoria devem ser baseados na análise de riscos e dos controles existentes em cada setor, considerando a possibilidade de ocorrência de erros e/ou fraudes. Todos os membros da equipe participarão do planejamento e compartilharão seus conhecimentos mutuamente, a fim de que os objetivos da auditoria sejam alcançados, agregando valor aos setores auditados, bem como ao TCE/SC, e fortalecendo a governança.

Por meio do conhecimento do órgão como um todo, de seu planejamento estratégico, do mapeamento das áreas estratégicas e da identificação dos principais riscos, pode-se ter um melhor entendimento da instituição, aproveitando as oportunidades e evitando ou minimizando as ameaças que podem impactar seus objetivos.

Eventuais irregularidades ou ilegalidades fora do escopo do trabalho devem ser comunicadas ao coordenador da auditoria, que decidirá a respeito. Achados pertinentes ao escopo, quando for o caso (de acordo com o tópico 5.2 Comunicação com a unidade auditada), serão apontados no relatório de auditoria, para que a área ou o gestor responsável se manifeste a respeito e tenha condições de sanear a situação relatada pela equipe de auditoria.

O planejamento de auditoria, por ser uma ferramenta dinâmica, é passível de modificações em qualquer fase dos trabalhos, de modo a se adequar às mudanças ou à situação encontrada pela equipe de auditores. Os próximos tópicos abordarão as atividades, os meios de condução e as técnicas disponíveis para a elaboração do planejamento de uma auditoria, os quais também poderão ser aplicados, no que couber, aos trabalhos de inspeção.

## 4.1 Entendimento da unidade auditada

Trata-se de uma etapa que tem a finalidade de adquirir o máximo de conhecimentos possível sobre o órgão e sobre o(s) setor(es) a ser(em) auditado(s), a saber: missão, visão e valores; objetivos; processos de governança; metodologia de gerenciamento de riscos; funcionamento dos controles internos; fluxograma de processos, entre outros. Uma maneira prática e eficaz de começar essa análise é por meio do entendimento do planejamento estratégico da entidade e de seu mapeamento de processos, se houver.

Desse modo, o setor responsável pela auditoria interna terá razoável segurança para identificar as áreas que apresentam os riscos mais relevantes, considerando a probabilidade de ocorrência *versus* o impacto nos objetivos da instituição, definindo as que terão prioridade de auditoria, podendo, assim, fazer recomendações de medidas que contribuam para o aprimoramento da gestão.

Para alcançar esse entendimento da instituição, será necessário, segundo o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal – MOT (2017), utilizar uma das duas abordagens usadas amplamente na esfera federal, quais sejam: 1) abordagem de cima para baixo (*top-down*); e 2) abordagem de baixo para cima (*bottom-up*).

De acordo com o MOT (2017), a abordagem “de cima para baixo” se inicia no nível da unidade, identificando-se os objetivos organizacionais e, em seguida, os processos principais relacionados a cada um desses objetivos, ou seja, aqueles processos cujas falhas impactam diretamente os objetivos da organização. Uma vez identificados, esses processos são analisados com mais detalhes. Para isso, podem ser divididos em nível de subprocessos, até chegar ao nível de atividade.

Por sua vez, a abordagem “de baixo para cima” começa pelo exame das atividades. Em seguida, essas atividades são agregadas em processos identificados por toda a organização. O próximo passo é determinar os principais objetivos dos processos identificados.

A combinação das duas abordagens permite uma maior compreensão da realidade da organização, uma vez que a perspectiva de cima para baixo se concentra nos objetivos e expectativas da cúpula da entidade, identificando-se os riscos estratégicos e obtendo-se uma visão geral da organização; ao passo que, a perspectiva de baixo para cima foca na detecção de erros e de irregularidades, com uma compreensão detalhada das informações sobre os procedimentos e a prevenção e/ou mitigação de riscos específicos.

Diante do exposto, as principais fontes de informação para o processo de entendimento da unidade auditada são:

- a) a alta administração;
- b) a ouvidoria;
- c) os documentos como o planejamento estratégico, os códigos de ética, os códigos de condutas e as normas da entidade (leis, regimento interno, resoluções, manuais, entre outros);
- d) a estrutura organizacional e de governança;
- e) os sistemas de gestão;
- f) a política de proteção de dados e de gestão de riscos; e
- g) os trabalhos de auditoria anteriores, quando houver.

## 4.2 Definição do universo de auditoria

A definição do universo de auditoria demanda amplo conhecimento, por parte da equipe de auditoria interna, sobre as atribuições do setor a ser auditado e/ou sobre as especificidades do objeto de auditoria. Somente após ser obtida a compreensão da unidade auditada (objetivos e processos) e/ou das especificidades do objeto de auditoria é que será possível definir adequadamente o universo de auditoria.

O universo de auditoria pode envolver: atividades realizadas, processos, programas, sistemas de gestão, responsáveis, controles, contas, unidades, funções, procedimentos e políticas. No entanto, nada impede que o auditor possa ampliar a dimensão de seus trabalhos, analisando outros setores e/ou atividades, a fim de obter melhor compreensão do universo a ser avaliado.

## 4.3 Avaliação da maturidade da gestão de riscos

A maturidade da gestão de riscos é o nível em que a organização se encontra em relação à adoção e à aplicação da abordagem de gestão de riscos, ou seja: se dispõe de gerenciamento de riscos formalizado e se os princípios, a estrutura e os processos de gestão de riscos estão, de fato, integrados aos processos de gestão. O ideal é que a gestão de riscos esteja totalmente incorporada às operações do órgão.

A finalidade dessa etapa é obter uma visão geral do quanto a administração determina, avalia, gerencia e monitora os riscos em consonância com o arcabouço técnico adotado pela organização (MOT, 2017, p. 52). Esse procedimento auxilia o setor

responsável pela auditoria interna no seu processo de planejamento e ajuda na definição da estratégia de auditoria, pois os auditores poderão ter uma percepção geral do gerenciamento de riscos aplicado aos controles e às atividades da instituição.

Segundo a Controladoria-Geral da União (CGU), para que essa etapa atinja a sua finalidade, faz-se necessário que o setor responsável pela auditoria interna defina o seu modelo de avaliação de maturidade de gestão de riscos, a fim de que possa ser aplicado. O modelo deve prever os estágios de evolução da gestão de riscos, em níveis de maturidade, que caracterizem melhorias na implementação do processo de gestão de riscos, com base na Política de Gestão de Riscos (PGR).

Após a realização da avaliação da maturidade da gestão de riscos da unidade auditada ou dos riscos relacionados ao objeto de auditoria, é necessário que a alta administração seja informada sobre os resultados de referida avaliação, para que possa sugerir melhorias, mudanças e/ou inovações à gestão de riscos do Tribunal.

## **4.4 Seleção dos trabalhos de auditoria com base em riscos**

É recomendável, conforme as boas práticas de auditoria, que os trabalhos que fazem parte do plano de auditoria sejam definidos com base em riscos. Entretanto, não há uma forma única de fazê-lo, cabendo ao setor responsável pela auditoria interna estabelecer a metodologia mais adequada para o TCE/SC, sendo sugerido que utilize as três formas de seleção dos trabalhos abaixo descritas:

- a) seleção dos trabalhos com base na avaliação de riscos realizada pela unidade auditada;
- b) seleção dos trabalhos com base na avaliação de riscos realizada pelo setor responsável pela auditoria interna; e
- c) seleção dos trabalhos com base em fatores de riscos.

### **4.4.1 Avaliação de riscos pela unidade auditada**

Caso o setor responsável pela auditoria interna tenha segurança razoável de que o processo de gerenciamento de riscos da unidade auditada apresenta alto nível de maturidade, os riscos identificados e mensurados pela unidade auditada poderão ser utilizados como base para a elaboração da Programação Anual de Auditoria Interna (PAAI).



Isso significa que, com base na conferência do processo de gerenciamento de riscos, o setor responsável pela auditoria interna terá condições de conhecer os objetivos, os riscos inerentes, os controles implementados pela unidade auditada e os riscos residuais.

#### 4.4.2 Avaliação de riscos pelo setor responsável pela auditoria interna

Se a unidade auditada não possuir um processo de gerenciamento de riscos implementado ou se ainda for incipiente, o setor responsável pela auditoria interna deverá selecionar os trabalhos de auditoria a partir da identificação e da avaliação de riscos realizada por ela própria.

Para que o resultado do processo de levantamento e de avaliação dos riscos seja condizente com a realidade, oportuno e útil, é indispensável que o setor responsável pela auditoria interna tenha acesso e se comunique com a alta administração e com os seus gestores ao longo de seu desenvolvimento.

Não obstante, deve ficar claro, para todas as partes envolvidas, que a relação dos riscos a ser construída pelo setor responsável pela auditoria interna servirá de base para os trabalhos de auditoria, e que, ainda que possa contribuir para o gerenciamento de riscos do Tribunal, não substitui a responsabilidade da cúpula do órgão nesse processo.

De acordo com o MOT (2017), as etapas a serem realizadas nesta forma de seleção normalmente compreendem:

- a) conhecimento dos objetivos organizacionais, conforme orientações constantes no tópico 4.1 Entendimento da unidade auditada;
- b) identificação dos riscos passíveis de impactar os objetivos organizacionais;
- c) avaliação dos riscos; e
- d) associação dos riscos ao universo de auditoria.

Conforme já salientado, a avaliação dos riscos para elaboração da Programação Anual de Auditoria Interna (PAAI) será fundamentada na Política de Gestão de Riscos. Sendo assim, a avaliação de riscos pelo setor responsável pela auditoria interna deve considerar a Política de Gestão de Riscos (PGR), os sistemas de gestão de riscos e os riscos mais relevantes, em especial, os riscos-chave avaliados pela instituição.

#### 4.4.2.1 Identificação dos riscos

Com base nos objetivos identificados e demais informações coletadas na etapa de “Entendimento da Unidade Auditada”, o setor responsável pela auditoria interna deve, com o auxílio de suas técnicas de identificação de riscos, compilar uma lista de riscos, conhecidos ou passíveis de ocorrência, capazes de impactar os objetivos da organização.

Entre as técnicas a serem utilizadas pelo setor responsável pela auditoria interna, para identificação dos riscos, são consideradas:

- a) *Brainstorming*;
- b) Entrevistas;
- c) Questionários;
- d) Método Delphi;
- e) Listas de verificação/*checklist*;
- f) Matriz SWOT; e
- g) Matriz de riscos.

É importante destacar que a lista de riscos aqui identificados refere-se a riscos inerentes ao processo, ou seja, os próprios da atividade ou do negócio, considerando-se que ainda não há controles para mitigá-los.

#### 4.4.2.2 Avaliação dos riscos

Após a identificação dos riscos, torna-se necessário proceder a sua avaliação, de modo que possam ser classificados e comparados. Para tanto, busca-se estimar, objetiva e numericamente, a sua magnitude (nível de risco) com base nos critérios da probabilidade de ocorrência e do impacto do evento.

Conforme o MOT (2017, p. 55):

“É recomendável que, para classificar os riscos em termos de probabilidade e de impacto, sejam definidas escalas para essas duas perspectivas. Essas escalas possibilitam interpretação e aplicação consistentes por diferentes partes envolvidas. Quanto mais descritivas forem as escalas, melhor será a interpretação pelos usuários. O ideal é encontrar o equilíbrio entre simplicidade e abrangência.”

O TCE/SC, na avaliação de riscos à integridade, utiliza matriz 4x4, conforme seu Plano de Integridade (2022), com metodologia baseada na ISO 31.000 (ABNT, 2020) e no COSO (2013). Um modelo de Matriz de Riscos e de Controle consta no Anexo I deste manual, a ser utilizado durante os trabalhos de avaliação de risco, seja na elaboração da Programação Anual de Auditoria Interna (PAAI) para determinado exercício, seja no planejamento de um trabalho específico de auditoria.

#### 4.4.3 Avaliação dos riscos com base em fatores de risco

O TCE/SC também poderá utilizar, se julgar adequado, a seleção dos trabalhos com base em fatores de risco, associando os objetos de auditoria a fatores de riscos. Esse método costuma ser executado em dois estágios: definição dos fatores de risco e priorização dos objetos de auditoria.

A definição dos fatores de risco é empregada para identificar a importância relativa das condições e dos eventos que podem afetar ou impactar a organização. O setor responsável pela auditoria interna deverá estabelecer os fatores que sejam mais adequados à realidade da unidade auditada, levando-se em conta os aspectos da PGR, devendo considerar, sempre que disponíveis, os dados relacionados aos fatores de riscos, possibilitando estabelecer alguma medida aos objetos de auditoria mapeados, tais como: graus, pontos, índices, categorias etc.

Os objetos de auditoria serão priorizados quando estiverem relacionados diretamente com os riscos mapeados. Esses objetos podem se agrupar aos fatores de riscos por categorias, por unidade administrativa, por função, por macroprocessos, entre outros.

### 4.5 Planejamento dos trabalhos individuais de auditoria

Após a definição do planejamento na PAAI, será realizado o planejamento para cada trabalho individual de auditoria contido no referido plano. Trata-se de um planejamento específico, que contém a análise preliminar do objeto de auditoria, a definição dos objetivos, questões de auditoria, escopo, técnicas a serem utilizadas, prazo de execução, alocação de recursos e a elaboração

do programa de trabalho (matriz de planejamento), o qual contará com a participação dos auditores responsáveis pela execução do trabalho de auditoria.

São produtos do planejamento no âmbito do trabalho individual de auditoria:

- Registros de informações da análise preliminar;
- Matriz de planejamento;
- Fluxos de processos; e
- Matriz de riscos e de controle.

#### 4.5.1 Análise preliminar ou levantamento

A análise preliminar consiste no entendimento suficiente do objeto a ser auditado, possibilitando, assim, a definição dos objetivos, das questões de auditoria e do escopo. Esse procedimento permite a compreensão mais ampla dos fatores que influenciam o objeto a ser auditado.

Os registros de informações da análise preliminar são os produtos do primeiro contato com o objeto. Nessa etapa são obtidas informações gerais que auxiliarão o setor responsável pela auditoria interna a elaborar o planejamento, o programa de trabalho e, posteriormente, a execução dos trabalhos de auditoria.

São pontos a serem considerados na análise preliminar:

- análise da Programação Anual de Auditoria Interna (PAAI), com adequação aos objetivos pretendidos;
- aspectos gerais do objeto, como objetivos, finalidades, materialidade e interessados;
- leis, normas, jurisprudências, manuais, políticas e competências relacionados ao objeto;
- riscos significativos e controles associados, conforme política de gestão de riscos do Tribunal de Contas;
- processos de governança, controle e avaliação de riscos relacionados ao objeto;
- histórico de achados;
- materialidade dos recursos envolvidos;
- fluxos (mapeamentos) dos processos da unidade responsável;
- definição de critérios e indicadores de desempenho;
- estrutura organizacional, responsáveis e outros participantes;
- trabalhos e recomendações de auditorias anteriores.

No processo de obtenção das informações necessárias a esta etapa, poderão ser utilizadas diversas fontes, como papéis de trabalho de auditorias anteriores, entrevistas, questionários, entre outros.

Os fluxogramas são desenhos que permitem identificar etapas, insumos, produtos, responsáveis, atribuições, competências, riscos, controles existentes e potenciais falhas e melhorias. Caso sejam disponibilizados pela unidade auditada, devem ser avaliados pela equipe de auditoria. Entretanto, caso inexistentes ou não validados, devem ser elaborados ou ajustados com o auxílio da unidade responsável pela auditoria interna.

A matriz de riscos e de controle (Anexo I) é instrumento de trabalho utilizado na análise dos riscos mais significativos e dos respectivos controles associados. Essa matriz tem como propósito comprovar a adequação, suficiência e eficácia dos mecanismos de gestão de riscos e controles, bem como o grau de conformidade das atividades executadas em relação à política de gestão de riscos do TCE/SC. Auxiliará, ainda, no estabelecimento das questões de auditoria e na formulação do escopo.

Nessa etapa, e com o auxílio da matriz de riscos e de controle, ocorrerá a avaliação dos riscos, sua identificação, análise das causas, das consequências e dos controles estabelecidos, de forma a fornecer subsídios sobre quais riscos e controles deverão ser trabalhados prioritariamente. Cabe ressaltar que serão analisados os riscos dos objetivos específicos para os trabalhos de auditoria, o que difere da análise dos riscos que ameaçam os alcances dos objetivos da organização.

No processo de avaliação de riscos, deverá se proceder, primeiramente, à identificação dos riscos próprios da atividade antes de qualquer controle, ou seja, os riscos inerentes. Tais riscos são inerentes ao objeto. Nesse momento, são identificadas as fontes dos riscos, suas vulnerabilidades e suas consequências, além do potencial de prejuízo que podem causar ao TCE/SC.

Após a avaliação dos riscos inerentes, e com base nas informações coletadas, os controles internos serão identificados e avaliados. Nessa etapa, é avaliado o risco de controle, ou seja, a possibilidade de falhas ou deficiências nos controles internos de uma organização, que podem resultar na ocorrência de erros, fraudes ou irregularidades. Nesse contexto, será analisado se as respostas aos riscos são suficientes e adequadas para assegurar garantia razoável de que a unidade possui controles eficientes.

Posteriormente à identificação do risco inerente e à identificação do risco de controle, é possível concluir o nível de risco residual, isto é, aquele que

permanece após a implantação das medidas de controle recomendadas pela administração. Com base nesse risco residual, define-se a extensão e a profundidade dos procedimentos adicionais de auditoria, como testes de controle e procedimentos substantivos, a serem realizados pelo auditor na execução do trabalho.

#### 4.5.2 Objetivos e escopo

Posteriormente à análise preliminar, definem-se as questões de auditoria e o escopo. Nada impede que as questões e o escopo venham a ser atualizados ao longo da auditoria. Nos trabalhos de auditoria, o planejamento é realizado com base em riscos. As questões de auditoria são os elementos que definem os objetivos de auditoria, ou seja, são o produto decorrente da análise desses riscos (suas principais causas, impactos, probabilidades e controles), resultando nas perguntas que serão formuladas para conduzir os trabalhos.

Regra geral: as questões de auditoria são elaboradas por meio de perguntas objetivas, concisas, claras e realistas. Essas questões são formuladas com o objetivo de obter evidências suficientes e apropriadas para suportar as conclusões e as opiniões do auditor. O escopo da auditoria é a delimitação dos limites da auditoria. São definidos a natureza, a abrangência, a amplitude do objeto e a profundidade dos procedimentos, o prazo dos trabalhos, entre outros, com a finalidade de alcançar o objetivo da auditoria.

#### 4.5.3 Definição do programa de trabalho

O planejamento do trabalho individual de auditoria terá como resultado o programa de trabalho, que detalhará as etapas e os procedimentos a serem seguidos na execução da auditoria. Será produzido na forma de Matriz de Planejamento (Anexo II).

No programa de trabalho devem constar:

- questões e eventuais subquestões de auditoria;
- critérios de auditoria;
- informações requeridas;
- fontes de informação;
- procedimentos a serem utilizados na execução;

- responsáveis pela execução;
- período e eventuais limitações; e
- possíveis achados.

#### 4.5.4 Matriz de planejamento

O Programa de Trabalho, instrumento de planejamento que detalha os procedimentos a serem realizados na execução da auditoria, deve ser elaborado na forma de matriz de planejamento, conforme modelo constante no Anexo II.

A equipe de trabalho elaborará a matriz de planejamento, que deverá ser aprovada pelo responsável pelo setor de auditoria interna. Com relação a eventuais alterações, a depender da natureza da mudança, devem ser aprovadas previamente pelo mesmo responsável que as aprovou inicialmente.

### 4.6 Procedimentos de auditoria

Os procedimentos de auditoria são métodos específicos utilizados pelos auditores para obter um nível suficiente de evidência, a fim de permitir a emissão de uma opinião sobre se as demonstrações financeiras estão livres de distorções relevantes (Auditoria Financeira), de acordo com o referencial normativo aplicável (Auditoria de Conformidade) ou se o objeto examinado está de acordo com o critério predefinido (Auditoria Operacional).

São as ações concretas realizadas pelos auditores para coletar, analisar e testar dados relevantes. Os procedimentos de auditoria podem incluir revisão documental, entrevistas, testes de controle, testes substantivos, análise de dados, observação de processos, entre outros. Esses procedimentos são planejados de acordo com os objetivos da auditoria e com as normas aplicáveis.

De acordo com o MOT (2017), durante a fase de planejamento são definidos os procedimentos de auditoria aplicáveis, considerando-se: a extensão, a época e a natureza dos procedimentos; a sua capacidade de contribuir para o alcance dos objetivos da auditoria; e a relação custo-benefício de realização dos procedimentos.

### 4.6.1 Extensão dos procedimentos de auditoria

A extensão dos procedimentos de auditoria se refere ao grau de detalhamento e de profundidade dos testes e investigações realizados pelo auditor. Riscos mais significativos ou áreas de maior suscetibilidade a erros ou fraudes exigirão uma extensão maior dos procedimentos de auditoria.

O auditor interno deve considerar a materialidade e a relevância dos itens auditados ao determinar a extensão apropriada dos procedimentos e a profundidade de operações a serem examinadas. Para tanto, conforme a Controladoria-Geral da União (CGU), o auditor interno deve se basear:

- a) na complexidade e no volume das operações;
- b) na natureza do item em exame;
- c) nos principais riscos e na avaliação preliminar dos controles a eles relacionados;
- d) no grau de segurança e no tipo de evidência que pretende obter, a fim de fundamentar sua opinião.

É importante para o auditor avaliar se todos os itens do conjunto de dados em análise precisam ser revisados com a mesma abrangência e detalhamento. A determinação adequada da extensão, da época e da natureza dos procedimentos de auditoria é essencial para garantir que a auditoria seja planejada e executada de maneira eficaz, abrangendo os riscos significativos e fornecendo evidências suficientes e apropriadas para sustentar as conclusões do auditor. Essas decisões são baseadas no julgamento profissional do auditor, considerando as circunstâncias específicas de cada auditoria.

### 4.6.2 Época dos procedimentos de auditoria

A época dos procedimentos de auditoria é o período em que os testes e as investigações serão realizados. Por isso, sua análise é importante para que se encontre o momento mais oportuno e adequado para a aplicação dos procedimentos de auditoria. O benefício proporcionado pela utilização de determinado procedimento será maior ou menor em decorrência de o momento de sua aplicação ser ou não ser oportuno.



### 4.6.3 Natureza dos procedimentos de auditoria

A natureza do procedimento de auditoria se refere aos diferentes tipos de testes e técnicas utilizados pelo auditor para obter evidências de auditoria. Os procedimentos podem ser classificados em testes de controle e testes substantivos, sendo que, estes últimos, por sua vez, subdividem-se em testes de detalhes e em procedimentos analíticos substantivos.

A natureza dos procedimentos é determinada pela avaliação dos riscos, pelos objetivos da auditoria e pelos requisitos regulatórios. A natureza dos procedimentos de auditoria pode variar dependendo dos riscos identificados, da complexidade das transações e dos saldos auditados, bem como dos requisitos regulatórios e das normas de auditoria aplicáveis.

#### 4.6.3.1 Testes de controle

Os testes de controle avaliam se as políticas, os procedimentos e os controles internos estabelecidos pela entidade estão sendo devidamente seguidos e se funcionam de forma adequada (prevenindo ou demonstrando a ocorrência de falhas nas atividades controladas).

De acordo com o MOT (2017), esses testes têm por objetivo verificar se as atividades de controle foram formalizadas por meio de políticas, de manuais e de normas; se se encontram atualizadas; se são frequentemente divulgadas e reforçadas junto aos responsáveis pela sua operacionalização; se são pertinentes, frente à magnitude dos respectivos riscos avaliados; e se foram e continuam sendo efetivamente observadas e aplicadas de maneira uniforme.

Entre os testes de controle, inclui-se a revisão de manuais de políticas e procedimentos; a inspeção de registros e documentos comprobatórios; a observação de processos de produção ou operacionais; e a realização de entrevistas com agentes públicos e/ou terceiros para verificar a compreensão e aplicação de políticas e de procedimentos.

Ao planejar e executar testes de controle, de acordo com o MOT (2017), o auditor interno deve executar procedimentos para obter evidência de auditoria sobre:

- a) a efetividade operacional dos controles, incluindo o modo como foram aplicados ao longo do período;
- b) a consistência dos controles;

- c) por quem ou por quais meios eles foram aplicados;
- d) se os controles a serem testados dependem de outros controles (controles indiretos) e, caso afirmativo;
- e) a necessidade de se obter evidência de auditoria que suporte a operação efetiva desses controles indiretos.

#### 4.6.3.2 Testes substantivos

Os procedimentos substantivos são os testes realizados pelo auditor para obter evidências suficientes e apropriadas para avaliar a razoabilidade dos saldos, das transações e das divulgações contábeis. Esses procedimentos são aplicados com o objetivo de identificar erros significativos (distorções relevantes), fraudes ou outras irregularidades nas demonstrações financeiras.

Conforme o MOT (2017, p. 76), os procedimentos substantivos subdividem-se em:

- **testes de detalhes** (também denominados testes de transações e saldos), os quais dizem respeito ao exame de registros contábeis e das operações/documentos que lhes deram origem, bem como a conformidade dos atos administrativos, e
- **procedimentos analíticos substantivos** (também denominados revisões analíticas), os quais envolvem a utilização de comparações para avaliar adequação – comparando, por exemplo, o saldo de uma conta com dados não financeiros a ela relacionados.

Os procedimentos substantivos são projetados para testar a validade, a precisão, a integralidade e a existência de transações e verificação de saldos contábeis. Podem incluir técnicas como inspeção física, confirmação de saldos com terceiros, reconciliações, cálculos, análise de tendências, amostragem e revisão de documentação comprobatória.

Em resumo, os procedimentos substantivos desempenham um papel fundamental na auditoria, podendo, sobretudo, fornecer evidências suficientes para o auditor formar sua opinião sobre a adequação e a fidedignidade das demonstrações financeiras de uma entidade.

## 4.7 Técnicas de auditoria

As técnicas de auditoria são ferramentas e abordagens específicas utilizadas pelo auditor para executar os procedimentos de auditoria e obter evidências relevantes e confiáveis. As técnicas englobam um conjunto de ferramentas e de métodos empregados nos trabalhos de avaliação. Logo, as referidas técnicas de auditoria são os meios utilizados pelo auditor interno para a realização dos procedimentos de auditoria.

Como já observado neste manual, as técnicas de auditoria também poderão ser aplicadas nos trabalhos de avaliação denominados inspeção. Uma relação simplificada dessas técnicas será descrita a seguir. Entretanto, isso não impede a utilização de outros procedimentos de acordo com as peculiaridades do objeto examinado e de outros fatores presentes na auditoria ou na inspeção.

### 4.7.1 Exame

O exame consiste na verificação, feita diretamente pelo auditor, de registros, de documentos ou de ativos. Durante o procedimento, pode-se avaliar a exatidão dos registros contábeis, a existência de ativos físicos e a conformidade com políticas e regulamentos estabelecidos. Tem como objetivo formar uma opinião sobre a presença física do objeto examinado. Também pode ser utilizada para avaliação das condições de um ativo tangível (Por exemplo: em uso, ocioso, obsoleto etc.).

Por meio do exame físico, conforme o MOT (2017), o auditor pode verificar o item específico a ser examinado; comprovar que ele realmente existe (de forma direta); avaliar se o item sob exame é fidedigno; apurar a quantidade real existente fisicamente; realizar exame visual ou providenciar exame laboratorial, a fim de averiguar se o objeto é o que deveria ser e se permanece em perfeitas condições de uso.

### 4.7.2 Observação

A observação consiste no exame de processo ou de procedimento executado por outros, normalmente membros da unidade auditada, com a finalidade de averiguar se o item sob exame opera em conformidade com os critérios definidos.

São requisitos para o auditor aplicar essa técnica:

- capacidade de julgamento e de constatação visual;
- conhecimento especializado;
- habilidade para perceber eventuais comportamentos e procedimentos destoantes do padrão de execução; e
- percepção aguçada para notar as nuances que podem ocorrer no ambiente devido à presença do auditor, tendo em vista ser natural que, quando observado, o indivíduo aja de maneira mais aprovável/adequada do que nas situações em que se encontra mais descontraído.

A utilização da técnica de observação pode fornecer ao auditor informações valiosas e confiáveis, pois ele pode testemunhar as operações em tempo real. Além disso, a observação direta pode fornecer *insights* adicionais sobre o ambiente operacional, cultura organizacional e fluxos de trabalho.

Todavia, devido aos requisitos e à limitação temporal para a realização dessa técnica dentro de uma auditoria, as provas coletadas por esse meio devem ser corroboradas por outras fontes, tais como documentos que confirmem os dados obtidos durante a observação e a revisão das políticas e procedimentos definidos em manuais ou outros mecanismos, de modo a avaliar se as práticas observadas convergem com as normas estabelecidas pela entidade.

A observação não deve ser confundida com o exame físico. O auditor pode, por exemplo, observar a realização de inventário anual pela comissão designada. Nesse caso, realizará uma observação, cujo objeto são pessoas, procedimentos e processos. O auditor também pode examinar se determinados itens do patrimônio estão no local em que deveriam estar e em condições adequadas, mediante sua própria análise. Nesse caso, realizará um exame físico.

### 4.7.3 Reexecução

A reexecução possibilita que o auditor execute novamente, de maneira independente, os procedimentos ou controles aplicados, como mecanismos de salvaguarda e de controle interno, pelo setor ou órgão auditado. Nessa abordagem, o auditor repete os procedimentos executados pelo auditado para averiguar se os sistemas, processos e controles internos estão adequados e se os dados possuem legitimidade e veracidade.

#### 4.7.4 Técnicas de Auditoria Assistidas por Computador

As Técnicas de Auditoria Assistidas por Computador (CAATs, do inglês *Computer-Assisted Audit Techniques*) referem-se ao uso de tecnologia e *software* especializado para melhorar a eficiência e a eficácia dos procedimentos de auditoria. Essas técnicas envolvem a aplicação de ferramentas de software específicas para automatizar tarefas de auditoria, analisar dados volumosos, identificar anomalias e facilitar a revisão de informações. As CAATs podem abranger uma variedade de técnicas e ferramentas, incluindo:

- **Extração de dados:** utilização de *softwares* para extrair dados de sistemas de informações financeiras ou operacionais da entidade auditada;
- **Análise de dados:** aplicação de técnicas de análise de dados para identificar padrões, tendências, exceções ou irregularidades nos dados extraídos. Isso pode envolver a aplicação de algoritmos estatísticos, testes de controle, comparações de valores esperados e outras técnicas analíticas;
- **Revisão eletrônica:** utilização de *softwares* para revisar documentos eletrônicos, como contratos, faturas, extratos bancários e outros registros, a fim de identificar inconsistências, erros ou falta de conformidade;
- **Amostragem estatística:** aplicação de técnicas estatísticas para selecionar amostras representativas de dados para revisão, em vez de revisar todos os itens. Isso pode economizar tempo e recursos, mantendo um nível aceitável de confiança na conclusão da auditoria;
- **Testes de simulação:** utilização de *softwares* para simular transações e processos de negócios, a fim de avaliar a eficácia dos controles internos e identificar possíveis riscos ou vulnerabilidades; e
- **Visualização de dados:** uso de ferramentas gráficas para visualizar dados e padrões complexos, facilitando a compreensão e análise das informações.

As CAATs permitem que os auditores processem grandes volumes de dados de forma mais eficiente, identifiquem áreas de risco, realizem análises detalhadas e obtenham evidências de auditoria mais robustas. Elas desempenham um papel importante na auditoria moderna, ajudando a aumentar a qualidade, a precisão e a eficácia dos trabalhos de auditoria.

O setor responsável pela auditoria interna do Tribunal de Contas utilizará instrumentos como os painéis de dados disponibilizados pela Diretoria de Informações Estratégicas (DIE) e outras ferramentas de tecnologia da informação para reforçar seus instrumentos de auditoria e de inspeção.

#### 4.7.5 Indagação

A indagação, também conhecida como entrevista, consiste na obtenção de informações junto à unidade auditada com a finalidade de conseguir um maior entendimento sobre a área auditada. Com mais informações sobre o objeto, será possível direcionar os procedimentos de auditoria para a obtenção das respostas às questões de auditoria formuladas no planejamento.

As respostas para os questionamentos das indagações podem ser obtidas por meio de declarações formais ou informais. Nesse contexto, as provas resultantes de entrevistas devem, sempre, ser validadas. A avaliação das respostas às indagações é parte integral do processo de indagação.

Conforme o MOT (2017), são tipos de entrevista:

- Livre ou não estruturada: quando não há um roteiro prévio, sendo concedida certa liberdade ao auditado para discorrer sobre o objeto de auditoria;
- Semiestruturada: possui um roteiro simples pré-estabelecido; e
- Estruturada: existência de um roteiro bem definido e fixo.

#### 4.7.6 Recálculo

O recálculo consiste na conferência da exatidão matemática de documentos ou de registros. Na utilização dessa técnica de auditoria, não serão verificados apenas os cálculos realizados por terceiros, será necessário, ainda, que o setor responsável pela auditoria interna realize cálculos próprios, os quais serão posteriormente comparados com os apresentados pela unidade auditada.

### 4.7.7 Rastreamento e *vouching*

O rastreamento e o *vouching* consistem na comparação entre o lançamento de um evento e seu respectivo documento. Tal técnica de auditoria permite ao setor responsável pela auditoria interna examinar a trilha de auditoria e garantir que todas as principais transações sejam devidamente registradas, documentadas e apoiadas por evidências apropriadas.

Tanto rastreamento quanto o *vouching* se referem à validação de uma transação e o seu documento comprobatório, porém, são executadas em sentidos opostos. Enquanto no rastreamento se parte da análise dos documentos, para depois verificar se foram corretamente registrados; no *vouching*, o auditor primeiro seleciona as transações, para depois verificar se os documentos as comprovam.

### 4.7.8 *Benchmarking*

O *benchmarking* é a técnica que compara o desempenho de uma empresa com outra do mesmo setor. No âmbito público, visa a identificar as melhores práticas, processos, métodos e estratégias utilizadas por outros órgãos de destaque, a fim de melhorar o desempenho e a eficiência da organização.

Existem diferentes tipos de *benchmarking*, como interno (comparação de desempenho entre departamentos ou unidades da mesma organização), competitivo (comparação com os concorrentes diretos), de processo ou funcional (comparação dos processos, por exemplo gestão de recursos humanos) e estratégico ou genérico (utilização de padrões ou melhores práticas da indústria).

### 4.7.9 Análise documental

Os auditores procedem à análise documental com o objetivo de comprovar, materialmente, a veracidade, a fidedignidade, a autenticidade e a legitimidade de documentos emitidos, bem como de atos e de fatos praticados pela Administração Pública.

Sempre que viável, o exame dos documentos internos será realizado com prioridade em relação aos externos, uma vez que aqueles oferecem mais segurança aos auditores, pois são produzidos no âmbito da instituição auditada,

ao passo que esses últimos podem, dependendo da circunstância, oferecer apenas razoável garantia de que retratam a realidade.

Dependendo do universo e da área a ser fiscalizada, a equipe de auditoria poderá determinar, por meio de técnicas de amostragem, um percentual de documentos que serão examinados, desde que representem adequadamente a totalidade das atividades auditadas, avaliando-se, com base na experiência de cada auditor, o custo-benefício dessa medida.

#### 4.7.10 Confirmação externa (circularização)

A confirmação externa ou circularização é uma técnica de auditoria que visa à obtenção de informações, ratificações ou validações, por meio de declaração de pessoas ou de entidades que não pertencem ou não têm vínculo com a unidade auditada, em confronto com o que se obteve internamente na instituição.

A resposta (confirmação) de terceiros deve ser formal e por escrito, podendo ser impressa ou eletronicamente obtida. A evidência de auditoria, quer seja de fonte interna ou externa, deverá ser obtida diretamente pela equipe de auditoria, sem interferências ou intermediários, ou seja, os auditores serão formalmente informados pela área auditada ou pela parte externa em questão.

#### 4.7.11 Procedimentos analíticos (revisão analítica)

Conforme estabelece a NBC TA 520: Procedimentos Analíticos (2009), os procedimentos analíticos consistem em análises contábeis das relações lógicas existentes entre dados financeiros e não financeiros, bem como no exame de variações ou associações que não se alinham com outras informações significativas ou que diferem consideravelmente dos resultados previstos.

Os procedimentos analíticos são uma técnica na qual o auditor identifica, prevê e/ou desenvolve parâmetros e tendências da unidade auditada e os compara com as informações contábeis encontradas *in loco*, por meio de análise de documentos, de rotinas de controle e do sistema de gestão. A metodologia a ser aplicada será específica para cada trabalho de auditoria, baseada na experiência dos auditores.

Dessa forma, a comparação, base dos procedimentos analíticos, pode se dar a partir de um paralelo, tendo como ponto de partida as informações



de exercícios anteriores do órgão, as quais darão um parâmetro aos auditores; pode, também, ser feita uma análise de mercado, ou seja, uma comparação de dados similares de outros órgãos de controle, a fim de se ter noção do que se pode esperar na unidade auditada.

Ao utilizar essa técnica, os auditores devem avaliar a confiabilidade dos dados que estão coletando, atendendo-se para a fonte dos dados, para a natureza, para a materialidade e para a relevância das informações a que terão acesso, bem como para o nível de controle existente na unidade auditada, a fim de determinar a extensão dos testes.

Os procedimentos analíticos permitem ao auditor encontrar não apenas erros, mas também fraudes ou atos ilícitos. Ao constatar tais situações, o auditor deve, imediatamente, ampliar os procedimentos de auditoria, indagando e/ou solicitando documentos aos responsáveis pelos controles ou aos gestores dos riscos, aumentando o tamanho da amostra ou, ainda, aplicando outros testes de auditoria, a fim de obter evidências apropriadas e razoáveis para embasar a opinião no relatório de auditoria.

#### 4.7.12 Amostragem

A amostragem em auditoria é a aplicação de procedimentos em menos de 100% dos itens de população relevante para fins de auditoria, de maneira que todas as unidades de amostragem tenham a mesma chance de serem selecionadas, a fim de proporcionarem uma base razoável que possibilite ao auditor concluir sobre toda a população.

Para que o auditor cumpra seu objetivo, ao selecionar uma amostra, é necessário que ela seja representativa em relação à população, ou seja, ela deve conter todas as características do universo que se fiscalizaria, caso fosse viável.

Existem dois tipos de amostragem, quais sejam:

- a) **amostragem probabilística:** a seleção é feita por sorteio aleatório, sendo utilizada a teoria das probabilidades para calcular os resultados das amostras, e da mesma forma é calculado o risco de amostragem. Os resultados da amostra podem ser aplicados a toda a população e, na maioria das vezes, a probabilidade de seleção dos itens é conhecida; e
- b) **amostragem não probabilística:** pode ser definida como qualquer amostragem que não possui as características da amostragem probabilística, sendo válida a afirmação de que a seleção é feita por critérios

subjetivos e de que o risco de amostragem não é calculado de forma objetiva. Os resultados da amostra se aplicam somente aos itens selecionados, e a probabilidade de seleção dos itens não é conhecida. Esse método é usado em casos pontuais ou isolados.

Quando a amostragem é utilizada, o auditor deve predefinir a finalidade da auditoria e determinar o tamanho apropriado da amostra para cada caso, a fim de obter evidências suficientes para conhecer o universo total analisado, minimizando ou administrando o risco de obter conclusões equivocadas.

O risco de amostragem é o risco de que a conclusão baseada na amostra seja inapropriada, ou seja, o auditor pode concluir que a população selecionada representa adequadamente a população total, quando, na verdade, não o faz, ou pode concluir que a população selecionada não representa adequadamente a população total, quando o faz.

Destaca-se, diante disso, que é fundamental um efetivo planejamento e que a amostra seja determinada por auditores experientes e com conhecimentos técnicos compatíveis com a auditoria e com o objeto a ser auditado, conduzindo os riscos a níveis consideravelmente baixos, que não comprometam a análise e a consequente emissão de opinião.

## **4.8 Alocação da equipe de auditoria**

Ao concluir a etapa do planejamento, o titular do setor responsável pela auditoria interna deve avaliar se a estimativa inicial em relação aos recursos e prazos está adequada aos procedimentos e aos testes necessários a serem realizados na execução da auditoria. Deve avaliar, ainda, se a equipe de trabalho possui competência para executar os procedimentos tratados no programa de trabalho. Caso existam lacunas, deve ser requisitado, a outro setor do Tribunal de Contas, profissional com conhecimentos e experiências necessários.

# 5.

## EXECUÇÃO DO TRABALHO DE AUDITORIA

Após o planejamento da auditoria, começa a etapa de execução dos trabalhos. Nessa etapa, o auditor interno e a equipe de auditoria buscam aprofundar seus conhecimentos sobre as atividades da organização ou da unidade auditada, aplicando os procedimentos definidos no programa de trabalho e outros procedimentos que se tornarem necessários no decorrer dos trabalhos, respeitando-se os prazos definidos e o escopo do trabalho.

Na execução, são coletados e analisados os dados para a obtenção das evidências e achados da auditoria. São realizadas comunicações com a unidade auditada, inclusive na forma de manifestação. Os papéis de trabalho são devidamente organizados e, se for o caso, dão fundamentação às recomendações, as quais constarão no relatório de auditoria. Essas informações poderão ser aplicadas, no que couber, nas atividades de levantamento, inspeção e monitoramento.

### 5.1 Coleta e análise de dados

A fase de coleta e análise de dados consiste na execução dos procedimentos e testes previstos no planejamento, especificamente no Programa de Trabalho, bem como sua verificação para assegurar que as informações coletadas serão suficientes para sustentar a opinião do auditor nos seus trabalhos. Nessa fase, serão coletados e analisados os dados que se tornarão evidências de auditoria, e, posteriormente, propiciarão a definição dos achados de auditoria.

Ao coletar e analisar as informações, a equipe de auditoria deve ter segurança de que, com base nas evidências coletadas a partir dos procedimentos indicados no programa de trabalho, as mesmas conclusões seriam obtidas por terceiros com prudência e conhecimento suficientes.

Ao realizar os testes de auditoria, pode ser necessário que o auditor realize procedimentos adicionais que não foram previstos na fase de planejamento. Será preciso que os novos procedimentos sejam incluídos no programa de trabalho, e que este seja aprovado pelo titular do setor responsável pela auditoria interna.

## 5.2 Comunicação com a unidade auditada

Durante a execução dos trabalhos, a comunicação com a unidade auditada deve ocorrer de modo transparente e tempestivo, apresentando-se os detalhes dos trabalhos e das situações observadas durante a execução dos procedimentos para fins de elucidação de dúvidas ou para a adequação de eventual problema identificado, respeitando-se os casos em que exista alguma restrição devido ao sigilo da informação.

Caso ocorra alguma limitação de acesso às informações durante a execução dos trabalhos, primeiramente, a equipe de trabalho deve reforçar, junto ao responsável pela unidade auditada, a importância do acesso a essa informação para a continuidade dos trabalhos. Se não for atendido o pedido, o supervisor dos trabalhos ou o titular do setor responsável pela auditoria interna deve informar o fato, imediata e formalmente, à Presidência do Tribunal.

Normalmente, a comunicação entre a equipe de auditoria e a unidade auditada deve ocorrer por escrito. Para melhorar o entendimento dos trabalhos, também é preciso realizar reuniões para definir alguns detalhes da sua execução, apresentar as conclusões obtidas e os achados encontrados. Para isso, serão utilizados alguns meios para comunicação, tendo como referência a Instrução Normativa CGE/SC n. 1, de 6 de janeiro de 2021, quais sejam:

- a) memorando de formalização dos trabalhos;
- b) reunião de abertura dos trabalhos;
- c) solicitação de auditoria;
- d) nota de auditoria;
- e) notificação para providências;
- f) reunião complementar;
- g) memorando de apresentação do relatório preliminar de auditoria;
- h) relatório preliminar de auditoria;
- i) reunião de fechamento dos trabalhos;
- j) memorando de apresentação do relatório final de auditoria; e
- k) relatório final de auditoria.

O memorando de formalização dos trabalhos será elaborado pelo titular do setor responsável pela auditoria interna, de modo a informar o diretor ou titular da unidade auditada, com cópia à Presidência, sobre o objeto a ser auditado, a equipe de auditoria designada para os trabalhos e a data prevista para

a reunião de abertura dos trabalhos, a qual poderá ser alterada para se adequar à agenda da unidade auditada.

O memorando de formalização dos trabalhos deve ser incluído e tramitado para o diretor ou titular da unidade auditada pelo Sistema Eletrônico de Informações (SEI), ou na solução de tecnologia da informação que vier a substituí-lo, pelo menos 5 (cinco) dias úteis antes da realização da reunião de abertura dos trabalhos.

A reunião de abertura dos trabalhos visa a apresentar ao titular e/ou aos membros da unidade auditada alguns detalhes sobre a execução da auditoria, o escopo e os objetivos, além de indicar o início dos trabalhos e o seu período total estimado de duração. Durante o evento, também será apresentada a equipe de auditoria, o cronograma dos trabalhos e outras informações necessárias para a melhor compreensão da unidade auditada. Será elaborada ata, pela equipe de auditoria, a ser assinada pelos presentes, preferencialmente por meio do SEI, ou por solução de tecnologia da informação que vier a substituí-lo.

A solicitação de auditoria deve ser utilizada para que a equipe de auditoria requisite informações, documentos e explicações à unidade auditada. A solicitação será encaminhada, com prazo adequado para cumprimento – que poderá ser acordado entre as partes –, ao titular da unidade auditada, que direcionará a demanda para quem possui a aptidão, dentro da unidade, para atendê-la.

A solicitação de auditoria poderá ser utilizada nos trabalhos de levantamento e inspeção e poderá indicar a fundamentação legal do pedido, o formato em que serão disponibilizados os dados (PDF, CSV etc.) e o meio de armazenamento (em nuvem, em *pen-drive* etc.). A resposta da solicitação deve identificar o responsável pelo fornecimento da informação, o documento e/ou a explicação requisitados, os detalhes da fonte em que foi extraída/o (sistema, sítio eletrônico etc.), e o período a que se refere, devendo ser datada e assinada, quando assim for indicado, pela equipe de auditoria, na solicitação.

A nota de auditoria será aplicada para a comunicação de falhas meramente formais ou de baixa materialidade, sendo encaminhadas ao titular da unidade auditada para ciência e adoção de providências, sendo possível indicar prazo para cumprimento definido em comum acordo com a unidade. Caso as informações contidas na nota sejam incluídas no relatório de auditoria, estas constarão em tópico próprio do relatório.

Por sua vez, a notificação para providências se aplica aos casos em que o auditor julgar necessária a adoção imediata e tempestiva de medidas para ajuste

de eventual impropriedade ou irregularidade encontrada durante os trabalhos, cuja demora na resolução poderá implicar danos ao erário ou à gestão adequada dos processos e recursos do Tribunal. A notificação será encaminhada ao titular da unidade auditada, com cópia à Presidência, para adoção imediata das medidas cabíveis e inclusão de dados no relatório de auditoria.

Durante a execução dos trabalhos, poderá ser agendada reunião complementar para esclarecimento de dúvidas, discussão sobre achados (inclusive, os apresentados em nota de auditoria ou em notificação para providências) e avaliação de possíveis soluções. As reuniões podem ser requeridas pela unidade auditada, bem como pela equipe de auditoria. Será lavrada ata da reunião de acordo com o disposto para a reunião de abertura dos trabalhos.

O relatório preliminar de auditoria trará todo o conjunto de informações definidas neste manual, que devem constar no relatório final de auditoria. A única diferença entre o relatório preliminar de auditoria e o relatório final de auditoria é que o primeiro pode ser alterado a depender das deliberações e das considerações discutidas na reunião de fechamento dos trabalhos. Ele será concluído apenas após a revisão do supervisor da auditoria ou do titular do setor responsável pela auditoria interna.

Além de estabelecer a data da reunião de fechamento dos trabalhos, o memorando de apresentação do relatório preliminar de auditoria será utilizado, pelo titular do setor responsável pela auditoria interna, para o envio do relatório preliminar de auditoria para o titular da unidade auditada avaliar previamente o documento. A data da reunião de fechamento dos trabalhos poderá ser alterada de modo a se adequar com a agenda da unidade auditada. O memorando deve ser incluído e tramitado pelo SEI, ou na solução de tecnologia da informação que vier a substituí-lo.

A reunião de fechamento dos trabalhos será conduzida pelo titular do setor responsável pela auditoria interna, podendo essa responsabilidade ser delegada. Na reunião, será definido um prazo para a unidade auditada se manifestar formalmente sobre as conclusões, achados, recomendações e possíveis soluções. Caso, na reunião, seja verificada a necessidade de adequação do relatório de auditoria, o documento será ajustado e novamente passará pela revisão do supervisor da auditoria ou do titular do setor responsável pela auditoria interna, e será agendada nova reunião de fechamento, ressalvados os casos de ajustes na redação por incorreções linguísticas ou de mudanças que não alterem substancialmente o documento. Será lavrada ata da reunião de acordo com o disposto na reunião de abertura dos trabalhos.

Concluídas as deliberações da reunião de fechamento dos trabalhos e terminado o prazo para manifestação da unidade auditada, não sendo necessários ajustes, será elaborado memorando de apresentação do relatório final de auditoria, o qual será encaminhado juntamente com o relatório final de auditoria para o titular da unidade auditada e para a Presidência. Os relatórios preliminar e final de auditoria serão elaborados de acordo com o tópico 5.9 Relatório de auditoria deste manual.

Este manual possui modelos para a Nota de Auditoria (Anexo IV), para a Notificação para Providências (Anexo V) e para a Ata de Reunião (Anexo VI), os quais poderão ser adaptados pela equipe de auditoria. A nota de auditoria e a notificação para providências deverão ser previamente analisadas e revisadas por supervisor alheio à equipe de auditoria ou pelo titular do setor responsável pela auditoria interna, e serão monitoradas utilizando-se as regras e diretrizes incluídas no tópico 6 Monitoramento do trabalho de auditoria.

### 5.3 Evidências de auditoria

As evidências de auditoria são o resultado da coleta e de análise de informações que apoiarão os achados de auditoria e servirão de base para emissão da opinião do auditor em relação ao objeto auditado. Tais evidências devem estar documentadas, de forma organizada, em papéis de trabalho.

O auditor utiliza o julgamento profissional e exerce o ceticismo profissional ao avaliar a quantidade e a qualidade das evidências e, portanto, sua suficiência e adequação, para suportar sua opinião. O trabalho de auditoria irá atingir o seu objetivo se os auditores forem capazes de reunir e avaliar evidências que permitam chegar a conclusões corretas sobre o objeto, diminuindo, assim, o risco de auditoria.

O ceticismo profissional é a postura que inclui uma mente questionadora e alerta para condições que possam indicar possível distorção devido a erro ou fraude, bem como uma avaliação crítica das evidências de auditoria.

Já o julgamento profissional é a capacidade dos auditores de tomarem decisões e emitirem opiniões baseadas em sua *expertise* e conhecimento técnico. É a habilidade de avaliar e interpretar informações relevantes para chegar a conclusões apropriadas durante um processo de auditoria. Ao utilizarem o julgamento profissional, os auditores verificarão se as evidências possuem os atributos necessários para reduzir o risco de auditoria a um nível aceitável,

que contribuirão para a sua tomada de decisão. Importante destacar, ainda, que o auditor aplica julgamento profissional durante toda a auditoria.

### 5.3.1 Atributos das evidências

As evidências devem ser suficientes (medida de quantidade) e adequadas (medida de qualidade), possuindo os atributos de suficiência, confiabilidade, fidedignidade, relevância e utilidade.

A seguir, são conceituados os atributos da evidência conforme o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal – MOT (2017):

- Suficiência: deve ser concreta, adequada e convincente. Uma evidência suficiente permite que qualquer pessoa prudente e informada chegue às mesmas conclusões que o auditor interno. Esse atributo é afetado pelo risco de auditoria e também pelos demais atributos de qualidade. Quanto maior o risco de auditoria, mais provável será a necessidade de uma quantidade maior de evidências. E quanto melhor for a qualidade, menor a quantidade de evidências necessárias. Não obstante, apenas a obtenção de mais evidências não compensará a má qualidade das provas obtidas;
- Confiabilidade: podem ser entendidas como as melhores informações possíveis de serem obtidas por meio da utilização de técnicas de auditoria apropriadas. Para que sejam confiáveis, as evidências devem ser também fidedignas, ou seja, válidas e representarem de forma precisa os fatos, sem erros ou tendências. Ainda sobre a confiabilidade:
  - a) evidência obtida de terceiros independentes tende a ser mais imparcial do que aquela obtida junto à unidade auditada;
  - b) evidência produzida por um processo ou sistema com controles efetivos é mais confiável do que aquela produzida por um processo ou sistema com controles ineficazes;
  - c) evidência obtida diretamente pelo auditor interno tende a ser mais confiável do que evidência obtida indiretamente;
  - d) evidência proporcionada por documentos originais é mais confiável do que a evidência proporcionada por fotocópias;
  - e) evidência corroborada por informações oriundas de diversas fontes tende a ser mais confiável do que aquela que é obtida em uma única fonte.



- **Relevância:** a evidência deve estar diretamente relacionada aos objetivos e ao escopo do trabalho. A avaliação do que seja uma informação relevante é também uma questão de lógica e de julgamento profissional; e
- **Utilidade:** relaciona-se com a sua capacidade de auxiliar a unidade auditada a atingir os seus objetivos, ou seja, deve agregar valor e permitir a melhoria das operações organizacionais. Para tanto, ela deverá ser útil para a construção dos achados e para a formação da opinião emitida pelo auditor.

Outra possibilidade de classificação das evidências é dividi-las em física, documental, testemunhal e analítica:

- a) **Física:** é obtida pela inspeção física ou observação e geralmente é uma das mais confiáveis e persuasivas. Tais evidências decorrem da existência física de elemento patrimonial (inspeção física) ou atividade de observação de pessoas, locais ou eventos. Pode ser obtida por meio de fotografias, vídeos, mapas, e costumam ser muito eficazes;
- b) **Documental:** é o tipo mais comum de evidência e pode ser obtida de fontes internas e externas, por meio da análise de documentos, contratos, notas fiscais, recibos, extratos bancários e outros. Pode estar armazenada em meio físico ou eletrônico. É necessário avaliar a confiabilidade e a relevância dessas informações em relação aos objetivos da auditoria;
- c) **Testemunhal:** é obtida por meio de entrevistas, grupos focais e questionários, por exemplo. Para que a informação testemunhal possa ser considerada evidência, é preciso comprová-la por outros meios, como procedimentos de auditoria adicionais ou outras fontes que confirmem os fatos; e
- d) **Analítica:** é obtida por meio de análises, comparações e interpretações de dados e informações já existentes. Esse trabalho pode envolver análise de taxas, padrões e tendências.

### 5.3.2 Fontes de informação

As fontes de informação das evidências são divididas em duas: internas e externas ao Tribunal de Contas. As fontes internas são aquelas geradas pelo

próprio Tribunal, ou seja, são resultantes dos sistemas internos, trabalhos dos auditores e outros. As fontes externas, por outro lado, são produzidas por organizações que não pertencem à estrutura do Tribunal, por entidades que são independentes ao TCE/SC.

### 5.3.3 Grau de persuasão das evidências

As evidências obtidas durante o trabalho de auditoria devem sustentar a opinião do auditor, que deve estar atento para que a evidência tenha grau de persuasão necessária para convencer os usuários do relatório da auditoria.

Segundo a Controladoria-Geral da União (CGU), alguns indicativos podem auxiliar o auditor a produzir evidências mais persuasivas:

- a) o exame físico realizado pelo auditor fornece evidência mais convincente;
- b) a observação direta realizada pelo auditor constitui o segundo tipo de técnica mais persuasiva;
- c) informações provenientes de terceiros são mais convincentes do que as enviadas pela unidade auditada;
- d) informações documentais são mais convincentes do que as testemunhais, sendo que essas últimas são as menos persuasivas de todas; e
- e) são mais convincentes as informações advindas de fontes confiáveis e aquelas que são corroboradas por outras fontes.

## 5.4 Achados de auditoria

Um achado de auditoria surge da avaliação entre um critério ou padrão pré-estabelecido como adequado ou esperado e uma condição encontrada durante a realização dos procedimentos de auditoria. Em suma, a equipe de auditoria estabelece questões e/ou subquestões durante o planejamento da auditoria a serem respondidas na execução. Para essas questões e/ou subquestões são definidas previamente respostas esperadas e adequadas ao questionamento. A avaliação dos achados depende dos seus componentes, conforme descrito a seguir.

### 5.4.1 Componentes de um achado de auditoria

Para que um achado de auditoria seja avaliado, são necessários, pelo menos, um critério, uma condição, uma possível causa, um possível efeito e uma evidência. No decorrer dos trabalhos, a equipe de auditoria avalia o comportamento real da unidade auditada em relação às questões e/ou subquestões. O comportamento real da unidade, ou seja, a resposta obtida, denomina-se de condição. Um achado surgirá quando há diferença entre o critério predefinido (resposta esperada) e a condição encontrada (resposta obtida).

O auditor estará diante de uma impropriedade/irregularidade quando a condição não atender ao critério, como também poderá se deparar com uma boa prática, quando a condição encontrada não apenas satisfazer o critério definido, mas for além da resposta esperada. De acordo com as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (NAT, 2020), uma impropriedade não gera prejuízo aos cofres públicos e consiste num desvio meramente formal, mas que pode afetar os controles internos e resultar no descumprimento de princípios e normas legais (natureza formal). Por sua vez, uma irregularidade decorre de uma conduta ilegal, ilegítima ou antieconômica, da qual resultará prejuízo aos cofres públicos (natureza material).

Uma possível causa será uma das razões prováveis para que a condição encontrada seja diferente do critério esperado. Um possível efeito será o impacto gerado pela condição encontrada. As evidências fundamentam o achado. Quando não houver evidência documental ou material (física ou digital) para comprovar o achado, o auditor interno deverá utilizar a técnica de indagação aos responsáveis pela unidade auditada para confirmar a inexistência do outro tipo de evidência e fundamentar sua decisão.

Outros elementos podem compor o achado, tais como: recomendações, responsáveis, prazos para adequação e benefícios esperados. Uma recomendação é uma sugestão para que a condição encontrada seja adequada ao critério estabelecido, para que sejam mitigados ou aproveitados os efeitos negativos ou positivos identificados. O responsável é a pessoa ou unidade competente para a execução de cada recomendação. O prazo é o período definido para o cumprimento da recomendação. Os benefícios esperados são a descrição daquilo que se espera melhorar após a execução de cada recomendação ou de um conjunto de recomendações.

## 5.4.2 Requisitos de validade de um achado de auditoria

A validade de um achado de auditoria é comprovada por três requisitos: relevância, consistência e fundamentação. Os achados de auditoria também devem ser claros e diretos naquilo que procuram demonstrar, de modo a permitir que sejam analisados os seus requisitos de validade e que sejam compreendidos pelos responsáveis pela execução de cada recomendação.

Um achado relevante é aquele com importância suficiente para ser incluído no relatório de auditoria. Ao se aferir a relevância, deve ser analisado o custo-benefício para que as recomendações e/ou sugestões sejam implementadas. Outros fatores a serem observados são: a relação do achado com os objetivos da auditoria, a importância estratégica para o Tribunal, o potencial que o achado possui em gerar melhorias e a sua adequação com outros achados.

Verifica-se que há consistência em um achado quando ele é convincente para um terceiro com nível apropriado de conhecimento e que não tenha participado da auditoria. Uma das formas de testá-la é por meio da supervisão da auditoria, a ser realizada por pessoa que não faça parte da equipe. A manifestação da unidade auditada sobre o relatório preliminar de auditoria também é uma fonte para avaliar a consistência dos achados.

A fundamentação deve ser embasada em evidências devidamente coletadas, analisadas e avaliadas pela equipe de auditoria, utilizando-se os procedimentos de auditoria pertinentes, sendo revisadas pelo supervisor designado. Os detalhes dos processos de coleta, análise e avaliação das evidências estão descritos no tópico 5.3 Evidências de auditoria deste manual.

## 5.4.3 Classificação dos achados de auditoria

Para melhorar a análise de como os achados deverão ser dispostos no relatório de auditoria e como poderão influenciar o plano de ação e a execução das recomendações, estes poderão ser classificados de acordo com o nível de impacto sobre o objeto auditado em baixo, médio e alto. Caso o auditor opte por utilizar esses níveis em seu relatório, o recomendável é que o faça partindo do nível alto para o baixo.

O nível baixo se refere aos casos em que o impacto é mínimo sobre as atividades a serem desenvolvidas pela unidade auditada, sem danos de natureza

material, decorrentes de impropriedade. O nível médio tem a ver com a possível irregularidade com danos ao erário pouco significativos e suscetíveis à recuperação. O nível alto trata de possível irregularidade com dano significativo ao erário, com impactos severos ou insuscetíveis de recuperação.

Ao verificar um impacto de nível baixo, o auditor ou a equipe de auditoria emitirá nota de auditoria para a unidade auditada. Por sua vez, os impactos de nível médio e alto devem ser incluídos em notificação para providências, solicitando-se a imediata adoção de providências ao responsável pela unidade auditada, sendo que esses achados farão parte do relatório de auditoria, inclusive, com especificações sobre o andamento da execução das recomendações e da resolução dos problemas identificados.

#### 5.4.4 Apresentação dos achados de auditoria (matriz de achados)

Os achados serão incluídos de modo resumido no relatório de auditoria e detalhados em matriz de achados. A matriz de achados facilita a organização, a estruturação e a revisão dos trabalhos, além de melhorar a interação entre os integrantes da equipe de auditoria. Excepcionalmente, poderão ser utilizados outros meios para identificação e apresentação dos achados.

A matriz de achados será elaborada conforme o Anexo III deste manual e conterá, no mínimo, a descrição sumária dos achados, o critério esperado, a condição encontrada, as possíveis causas, os possíveis efeitos, as evidências que fundamentam o achado e as recomendações do auditor interno ou da equipe de auditoria. Também podem ser criadas questões e subquestões de auditoria, detalhadas informações a respeito das evidências, identificadas as boas práticas e demonstrados os benefícios esperados pela adoção das recomendações.

#### 5.4.5 Processo de revisão dos achados de auditoria

A matriz de achados será incluída como anexo do relatório preliminar de auditoria, sendo revisada, antes da inclusão no processo de auditoria, pelo supervisor da auditoria ou pelo titular do setor responsável pela auditoria interna, os quais não poderão fazer parte da equipe de auditoria responsável pelos trabalhos. Na etapa de revisão, poderão surgir ajustes, os quais serão

realizados e conferidos pelo supervisor ou pelo titular do setor responsável pela auditoria interna.

Após a conferência dos achados no relatório preliminar de auditoria, o documento será anexado ao processo de auditoria no Sistema Eletrônico de Informações (SEI) ou na solução de tecnologia da informação que vier a substituí-lo. O relatório preliminar de auditoria será encaminhado, juntamente com a matriz de achados, ao titular da unidade auditada.

Concluída a reunião de fechamento dos trabalhos, serão realizadas as adequações necessárias para emissão do relatório final de auditoria, que será revisado pelo supervisor da auditoria ou pelo titular do setor responsável pela auditoria interna. Depois da revisão final, as versões definitivas da matriz de achados e do relatório final serão incluídas no SEI, ou na solução de tecnologia da informação que vier a substituí-lo, e encaminhadas à Presidência e ao titular da unidade auditada.

## **5.5 Manifestação da unidade auditada**

A unidade auditada poderá se manifestar sobre as notas de auditoria, sobre as notificações para providências recebidas e sobre o relatório preliminar de auditoria, inclusive, solicitando a realização de reunião complementar. Cada manifestação se dará de modo formal e individual via SEI ou via solução de tecnologia da informação que vier a substituí-lo. Essas manifestações poderão ser apensadas aos autos do processo de auditoria ou ser elaboradas diretamente nos autos.

Eventual manifestação que possa alterar a opinião da equipe de auditoria sobre o achado ou sobre os trabalhos deverá ser apresentada e discutida em conjunto com o supervisor dos trabalhos ou com o titular pelo setor responsável pela auditoria interna. Concluindo-se para necessidade de ajustes, a nota de auditoria, a notificação para providências e o relatório preliminar de auditoria serão adequados e seguirão novamente o rito estabelecido para cada documento.

Deverá ser incluído, ao relatório final de auditoria, um anexo com a manifestação apresentada pela unidade auditada após a apresentação do relatório preliminar de auditoria, quando houver. Havendo a inclusão desse anexo, deverá constar um tópico de análise da equipe de auditoria sobre a manifestação da unidade auditada. Outras manifestações realizadas no decorrer dos trabalhos podem ser compiladas em tópico específico, a critério da equipe de auditoria.

## 5.6 Papéis de trabalho

Segundo a NBC TA 230 (R1): Documentação de Auditoria (2016), o papel de trabalho, também chamado de documentação de auditoria, pode ser entendido como o registro dos procedimentos de auditoria executados, da evidência de auditoria relevante obtida e das conclusões alcançadas pelo auditor que suportam o trabalho de auditoria.

Os papéis de trabalho são aqueles preparados pelo auditor interno, pela unidade auditada e por terceiros que não pertencem ao TCE/SC. No caso de registros originados de agentes externos, cabe ao auditor interno validar as informações utilizadas, mantendo, assim, sua responsabilidade pelos dados empregados na auditoria e aplicados para elaborar o relatório final.

A documentação de auditoria deve ter abrangência e grau de detalhe suficientes para propiciar a compreensão do planejamento, da natureza e da extensão do trabalho, bem como para suportar as conclusões alcançadas.

Conforme o MOT (2017), os papéis de trabalho destinam-se a:

- a) auxiliar no planejamento, na execução e na supervisão dos trabalhos de auditoria;
- b) fornecer suporte para os resultados do trabalho de auditoria;
- c) documentar o cumprimento dos objetivos e do programa de trabalho;
- d) dar suporte à precisão e à integridade do trabalho realizado;
- e) servir como base para o Programa de Avaliação e de Melhoria da Qualidade (PAMQ) do setor responsável pela auditoria interna; e
- f) facilitar revisões por parte de terceiros.

### 5.6.1 Responsáveis pelos papéis de trabalho

Audidores internos são responsáveis pelos papéis de trabalho registrados durante os trabalhos de auditoria. Ademais, os documentos relativos à supervisão e à revisão também devem fazer parte dos papéis de trabalho. A documentação deve ser elaborada e organizada tempestivamente, ou seja, ainda durante a realização do trabalho, uma vez que essa abordagem tende a ser mais precisa do que a elaboração posterior.

Conforme NBC TA 230 (R1): Documentação de Auditoria (2016), a documentação de auditoria deve permitir que um auditor experiente, sem nenhum conhecimento prévio da auditoria, entenda a natureza, época e extensão

dos procedimentos de auditoria executados; os resultados dos procedimentos de auditoria executados e a evidência de auditoria obtida; e os assuntos significativos identificados durante os trabalhos, as conclusões obtidas a respeito deles e os julgamentos profissionais significativos exercidos para se chegar a essas conclusões.

### 5.6.2 Classificação

Os papéis de trabalho se classificam em corrente e permanente, dependendo do tempo em que a informação será armazenada.

Os papéis de trabalho correntes são os documentos do exercício em curso, isto é, que são utilizados apenas em um trabalho de auditoria. São exemplos de papéis de trabalho corrente: planejamento do trabalho; plano de trabalho; revisão analítica; solicitações de auditoria, bem como as respectivas respostas; relatos de visitas ou inspeções realizadas; registros dos itens dos testes de auditoria realizados e das análises e conclusões obtidas; evidências dos achados de auditoria; atas de reuniões realizadas; relatório de auditoria e demais peças produzidas (parecer, certificado); demonstrações contábeis; balancete; documentos de comunicação de resultados, tais como avisos, memorandos e ofícios.

Os papéis de trabalho permanentes são aqueles utilizados em mais de um exercício. São exemplos de papéis de trabalho permanentes: estatuto ou regimento interno da unidade auditada; organograma; fluxograma; manuais; legislação específica; relação de dirigentes e responsáveis; histórico da unidade auditada; informações contábeis dos sistemas contábeis e operacionais; e atas de reuniões e relatórios de auditoria de exercícios anteriores.

### 5.6.3 Armazenamento dos papéis de trabalho

A documentação que compuser esses trabalhos deverá ser juntada no SEI ou na solução de tecnologia da informação que vier a substituí-lo, ressalvadas as versões superadas de papéis de trabalho e demonstrações contábeis, as notas que reflitam entendimento incompleto ou preliminar, as cópias anteriores de documentos corrigidos em decorrência de erros tipográficos ou de outro tipo de documentos em duplicidade, de acordo com a NBC TA 230 (R1): Documentação de Auditoria (2016).



#### 5.6.4 Política de acesso aos papéis de trabalho

Os papéis de trabalho somente poderão ser acessados pelo setor responsável pela auditoria interna, pela unidade auditada, pela Corregedoria-Geral e pela Presidência. As solicitações de acesso à documentação de auditoria por outros interessados deverão ser analisadas caso a caso, necessitando-se de autorização da Presidência para eventual liberação.

### 5.7 Recomendações

As recomendações são o resultado das avaliações e das análises realizadas pelos auditores internos, que identificam oportunidades para aprimorar a gestão e, por isso, devem ser direcionadas para adequar eventual divergência entre o critério esperado e a condição encontrada, para reduzir os riscos constatados durante os trabalhos e para aprimorar controles internos, processos, procedimentos e fluxos avaliados e/ou revisados pela equipe de auditoria.

#### 5.7.1 Requisitos para a elaboração de recomendações

As recomendações devem ser claras, objetivas, baseadas em evidências, realistas, concisas, construtivas e tempestivas. A clareza deve ser adotada de modo a permitir e facilitar a compreensão por parte da gestão e dos responsáveis por sua execução. O uso de termos técnicos deve ser limitado aos casos em que seja imprescindível para o entendimento do que se procura tratar e deve ser incluído com o detalhamento de sua definição em nota de rodapé ou glossário.

A objetividade, além de ser uma das características do trabalho de auditoria, também deve ser empregada na elaboração das recomendações, para que se evite o emprego de algum viés que comprometa os resultados da auditoria interna e para que sejam elaboradas recomendações sobre temas relevantes, os quais trarão melhorias para o objeto de auditoria ou para as situações observadas no decorrer dos trabalhos.

As evidências são utilizadas pelo auditor interno para comprovar os achados de auditoria, os quais dão fundamentação para a apresentação de recomendações.

A equipe de auditoria deve levar em consideração a capacidade da organização de implementar as recomendações e os recursos necessários para isso, sendo assim, as recomendações devem ser realistas, com a possibilidade de se empregar um exame prévio do custo-benefício esperado pela sua implementação.

A concisão evita redundâncias e exclui informações desnecessárias, as quais comprometem o entendimento do que se procura recomendar. Por sua vez, ao adotar uma comunicação construtiva ao desenvolver uma recomendação, os auditores internos podem estimular um espírito mais colaborativo e proativo, e, assim, facilitar a colaboração das unidades ou dos responsáveis envolvidos pela execução das recomendações.

A tempestividade trata do momento adequado a ser realizada a recomendação, de modo a trazer o melhor resultado. Para isso, pode-se utilizar a nota de auditoria e a notificação para providências (conforme descritas no tópico 5.2 Comunicação com a unidade auditada), a fim de se obter maior celeridade à adoção de medidas pela unidade auditada. Além disso, as recomendações podem ser acompanhadas de um plano de ação que indique os responsáveis pela implementação, os prazos e as etapas necessárias. Isso auxilia a gestão na execução das recomendações e no monitoramento do progresso.

### 5.7.2 Apresentação das recomendações

Em primeiro lugar, é preciso destacar que as recomendações não são determinações de como deve ser feito o ajuste da situação encontrada pela unidade auditada. Trata-se de uma sugestão de como pode ser feito o ajuste ou de uma indicação sobre o que pode ser feito para melhorar a situação encontrada, reduzir os riscos envolvidos e aperfeiçoar os controles.

As recomendações encaminhadas por meio do relatório final de auditoria, de nota de auditoria ou de notificação para providências deverão ser avaliadas e executadas pela unidade auditada. Caso a unidade auditada negue a execução da recomendação ou apresente impossibilidade de qualquer natureza, devidamente justificada, a Presidência será notificada para avaliar a situação e tomar a decisão que lhe for mais adequada, inclusive quanto à determinação, para que se dê executoriedade à recomendação.

Quando houver mais de uma opção para a solução ou para a melhoria do achado de auditoria, a unidade auditada definirá qual a opção mais viável para o caso. As recomendações contidas no relatório preliminar de auditoria servem

para indicar possíveis soluções, mas estão sujeitas a ajustes após a reunião de fechamento dos trabalhos. Logo, não é aconselhável que a unidade auditada utilize o documento para sua análise, salvo se já foi acordado com a equipe de auditoria.

### 5.7.3 Revisão das recomendações

Antes da inclusão do relatório preliminar de auditoria no processo de auditoria, deverá ser realizada a revisão das recomendações pelo supervisor da auditoria ou pelo titular do setor responsável pela auditoria interna, os quais não poderão fazer parte da equipe de auditoria responsável pelos trabalhos. A partir da etapa de revisão, poderão surgir ajustes, os quais serão realizados e conferidos pelo supervisor ou pelo titular do setor responsável pela auditoria interna.

Na reunião de fechamento dos trabalhos, poderão surgir novas informações úteis para o aprimoramento das recomendações. Os ajustes necessários devem ser promovidos de modo a aperfeiçoar o relatório final de auditoria, a fim de agregar valor e melhorar as operações da organização.

## 5.8 Qualidade da comunicação dos resultados

Está sob responsabilidade do titular do setor responsável pela auditoria interna a comunicação dos resultados das auditorias à Presidência do Tribunal, a fim de fornecer informações para a melhoria na tomada de decisão dos gestores, contribuindo para o alcance dos objetivos da instituição. As comunicações devem contemplar, principalmente:

- a) o escopo, a metodologia utilizada, a frequência e o produto das avaliações internas realizadas;
- b) as oportunidades de melhorias identificadas;
- c) as fragilidades encontradas que podem impactar os objetivos da instituição; e
- d) as ações corretivas, se for o caso.

As comunicações devem ser claras, completas, concisas, construtivas, objetivas, precisas e tempestivas, ocorrendo durante todo o ciclo do trabalho de auditoria, ou seja, em todas as etapas, desde o planejamento até o monitoramento.

Casos específicos, como situações que impliquem prejuízo permanente à autonomia técnica dos auditores ou à objetividade dos trabalhos, serão comunicados, imediatamente, pelo titular do setor responsável pela auditoria interna, à Presidência.

## 5.9 Relatório de auditoria

O relatório de auditoria é a forma de comunicação utilizada para se apresentar o resultado obtido quanto à execução da auditoria. É um instrumento de comunicação que será expresso em duas versões: Relatório Preliminar de Auditoria e Relatório Final de Auditoria. A versão preliminar será apresentada para avaliação da unidade auditada e para sua manifestação formal. A versão final será enviada ao titular da unidade auditada e para ciência da Presidência, juntamente com a manifestação formal da unidade auditada, se houver.

### 5.9.1 Estrutura do relatório de auditoria

Como já destacado, as auditorias podem se subdividir em três espécies: Auditoria Financeira ou de Demonstrações Contábeis; Auditoria de Conformidade ou de *Compliance*; e Auditoria Operacional ou de Desempenho. A depender da espécie, pode haver a necessidade de se incluir tópicos específicos ao relatório de auditoria, logo, a estrutura definitiva dependerá do julgamento profissional do auditor interno e da equipe de auditoria.

### 5.9.2 Estrutura do relatório preliminar de auditoria

O relatório preliminar de auditoria será composto pelos seguintes tópicos: Introdução, Metodologia Aplicada, Análises, Conclusões, Recomendações (se houver) e Proposta de Plano de Ação (se for necessário). Recomenda-se a inclusão de sumário para facilitar a consulta das informações no documento, além do uso de lista de anexos, de siglas, de gráficos, de tabelas ou de glossário, conforme o caso.

A Introdução trará informações sobre o objeto, o escopo e o objetivo da auditoria e sobre a unidade auditada, abordará os riscos envolvidos e a espécie

de auditoria a qual se enquadra e indicará o período de realização dos trabalhos, a data de notificação do início dos trabalhos, a equipe técnica, o supervisor dos trabalhos, as questões de auditoria (se houver), bem como a origem da realização do trabalho, se o processo eletrônico aberto decorre de algum levantamento realizado anteriormente e, por fim, a vinculação com a Programação Anual de Auditoria Interna (PAAI), se for o caso.

O tópico Metodologia Aplicada elencará o conjunto de procedimentos e técnicas de auditoria adotados no decorrer da execução dos trabalhos, bem como indicará a conformidade dos trabalhos com as normas correlatas. A parte de Análises abordará as informações obtidas e os achados de auditoria registrados ao longo dos trabalhos, inclusive com a menção de eventual nota de auditoria ou notificação para providências emitida pela equipe de trabalho.

As Conclusões elucidarão melhor a relação entre os achados de auditoria e as evidências de auditoria coletadas durante os trabalhos, responderão às questões de auditoria, além de elencar eventuais destaques positivos (boas práticas) verificados e os benefícios decorrentes da auditoria.

Enquanto isso, o tópico Recomendações tratará das sugestões apresentadas pela equipe de auditoria para auxiliar a unidade auditada no direcionamento de esforços para a melhoria de seus processos e da gestão ou, ainda, a fim de sanar eventual irregularidade encontrada.

Durante a reunião de apresentação da versão preliminar do relatório de auditoria, poderá ser construído um Plano de Ação, em conjunto com a unidade auditada, o qual deverá trazer as medidas a serem adotadas, juntamente com uma proposta de cronograma. O plano de ação será incluído no relatório final de auditoria para ciência da Presidência e utilização na etapa de monitoramento das recomendações.

### 5.9.3 Estrutura do relatório final de auditoria

Respeitados os requisitos definidos na versão preliminar para o relatório de auditoria, a manifestação formal do(s) responsável(is) e a sua respectiva análise, quando houver, serão incluídas logo após o tópico de recomendações. Poderá ser incluído um extrato (resumo) da manifestação para a composição do relatório, desde que devidamente acordado com a unidade auditada, sendo que a íntegra da manifestação comporá o processo eletrônico aberto para a realização dos trabalhos.

A versão final do plano de ação, quando for juntada ao relatório, trará o cronograma definitivo para execução de cada ação, o qual será monitorado pela equipe de auditoria, além da definição de cada responsável.

#### 5.9.4 Revisão do relatório de auditoria

O relatório de auditoria, tanto na versão preliminar quanto na versão final, será revisado pelo supervisor da auditoria ou pelo titular do setor responsável pela auditoria interna, os quais não poderão fazer parte da equipe de auditoria responsável pelos trabalhos. Da etapa de revisão, poderão surgir ajustes, os quais serão realizados pela equipe de auditoria, devendo ser a redação aprovada posteriormente pelo supervisor da auditoria ou pelo titular do setor responsável pela auditoria interna.

#### 5.9.5 Divulgação do relatório final de auditoria

A divulgação do relatório de auditoria, no sítio eletrônico do Tribunal de Contas, para acesso do público externo, somente será possível após a elaboração da sua versão final e a devida aprovação de divulgação pela Presidência. Nesse caso, também deve ser adicionado o título do trabalho, a relação de auditores que participaram da equipe de auditoria e da revisão dos trabalhos, a ficha catalográfica e outros elementos que facilitem a compreensão do público externo.

Antes da publicação, deve ser avaliada a existência de informação de caráter sigiloso ou pessoal. Não serão divulgados os relatórios de auditoria que tenham alguma informação de natureza sigilosa ou pessoal, exceto nos casos em que a informação possa ser suprimida sem prejuízo para a apresentação dos resultados do trabalho.

# 6.

## MONITORAMENTO DO TRABALHO DE AUDITORIA

As unidades auditadas são responsáveis pela implementação das recomendações apresentadas pela equipe de auditoria, sendo devidamente ouvidas, durante os trabalhos, quanto à melhor opção para o cumprimento das sugestões. À equipe de auditoria, compete o monitoramento quanto à execução das recomendações, caso aceitas pela unidade auditada.

O monitoramento do trabalho de auditoria iniciará logo após a conclusão do relatório final de auditoria e seguirá os prazos definidos no plano de ação ou na reunião de fechamento dos trabalhos. Sempre que necessário, o processo de monitoramento será dividido em etapas para acompanhamento de acordo com cada recomendação a ser executada.

Será definido um prazo para a manutenção do monitoramento pela equipe de auditoria. Durante esse prazo, a equipe de auditoria avaliará periodicamente a efetivação das recomendações apresentadas, conforme ferramenta de acompanhamento (em planilha ou sistema), sendo que o titular do setor responsável pela auditoria interna encaminhará um relatório semestral para a Presidência sobre as recomendações que foram devidamente implementadas no período e as que ainda estão em aberto. Será informado à Presidência o término do prazo de manutenção do monitoramento, para que esta avalie e adote as medidas que julgar necessárias quanto às recomendações não atendidas pela unidade auditada.

### 6.1 Monitoramento das recomendações em relatório de auditoria

Todas as recomendações incluídas no relatório final de auditoria serão acompanhadas, preferencialmente, dentro do mesmo processo eletrônico que deu origem à auditoria. Caso tenha sido desenvolvida uma proposta de plano de ação pela equipe auditada antes do envio do relatório preliminar de auditoria à unidade auditada, essa proposta deverá ser avaliada por esta e pelos seus respectivos responsáveis, de modo a apresentarem suas contrapropostas. Após a avaliação da equipe de auditoria, aprovado o plano de ação, o monitoramento seguirá os prazos previstos no documento.

## **6.2 Monitoramento das notificações para providências e das notas de auditoria**

Devido à natureza do achado, a notificação para providências deverá ser monitorada com prioridade em relação à nota de auditoria. A depender do custo-benefício, o monitoramento de uma recomendação apresentada por meio de nota de auditoria pode ser dispensado.

## **6.3 Avaliação dos benefícios gerados na adoção de recomendação**

O setor responsável pela auditoria interna poderá avaliar os benefícios gerados na adoção de determinada recomendação, após a sua implementação, para verificar se os benefícios esperados estão de acordo com os resultados alcançados. Para isso, poderá adotar metodologia específica de um órgão de controle ou a sua própria, conforme suas diretrizes.





## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS (ABNT). ABNT NBR ISO 31000:2018. Gestão de riscos – Diretrizes. Rio de Janeiro, 2020.

BRASIL. Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. Secretaria Federal de Controle Interno. **Manual de orientações técnicas da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Federal**. Brasília: CGU, 2017.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Portaria TCU n. 185, de 30 de novembro de 2020**. Altera o Anexo da Portaria-TCU n. 280, de 8 de dezembro de 2010, que dispõe sobre as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (NAT). Brasília: TCU, 2020. BTCU: 30/11/2020.

COSO – THE COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION. **Controle Interno – Estrutura Integrada**: Sumário Executivo. Tradução: Price Waterhouse Coopers e Instituto dos Auditores Internos do Brasil. São Paulo, 2013.

COSO – THE COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION. **Gerenciamento de Riscos Corporativos – Estrutura Integrada**: Sumário Executivo e Estrutura (COSO GRC, 2004). Tradução: Price Waterhouse Coopers e Instituto dos Auditores Internos do Brasil. São Paulo, 2007.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC TA ESTRUTURA CONCEITUAL**: Estrutura Conceitual para Trabalhos de Asseguração. Brasília, 2015. DOU: 25/11/2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC TA 200 (R1)**: Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria. Brasília, 2016. DOU: 05/09/2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC TA 230 (R1)**: Documentação de Auditoria. Brasília, 2016. DOU: 05/09/2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC TA 520**: Procedimentos Analíticos. Brasília, 2009. DOU: 04/12/2009.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC TI 1**: Da Auditoria Interna. Brasília, 2003. DOU: 28/11/2003.

INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS (THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS (IIA). **Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna**. Tradução: Instituto dos Auditores Internos do Brasil – IIA Brasil. São Paulo, 2009.

INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL. Normas e Orientações – Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (IPPF). **Código de Ética**. Disponível em: <https://iiabrazil.org.br/ippf/codigo-de-etica>. Acesso em: 20 jun, 2023.

INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL. Normas e Orientações. **IPPF – Guias Práticos**: Programa de Avaliação de Qualidade e Melhoria. IIA, 2012.

INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL. Normas e Orientações – Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (IPPF). **Normas de Atributo 1300:1322**. Disponível em: <https://iiabrazil.org.br/ippf/normas-de-atributos>. Acesso em: 20 jun, 2023.

SANTA CATARINA. Controladoria-Geral do Estado de Santa Catarina. **Instrução Normativa CGE nº 1, de 6 de janeiro de 2021**. Florianópolis: CGE/SC, 2021.

SANTA CATARINA. Tribunal de Contas do Estado. **Resolução N. TC-03/2003**. Reorganiza o Sistema de Controle Interno do Tribunal de Contas do Estado e dá outras providências. Florianópolis: TCE/SC, 2003. DOTC-e: 15/08/2003.

SANTA CATARINA. Tribunal de Contas do Estado. **Resolução N. TC-149/2019**. Dispõe sobre a estrutura e a competência dos Órgãos Auxiliares do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, e dá outras providências. Florianópolis: TCE/SC, 2019. DOTC-e: 22/05/2019.

SANTA CATARINA. Tribunal de Contas do Estado. **Plano de Integridade**. Florianópolis: TCE/SC, 2022.

SANTA CATARINA. Tribunal de Contas do Estado. **Portaria N. TC 0670/2015**. Aprova novo Manual de Procedimentos de Auditoria de Regularidade do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina. Florianópolis: TCE/SC, 2015.



## GLOSSÁRIO

**Accountability:** é um conceito que, traduzido, envolve tanto a responsabilidade de se prestar contas quanto a responsabilização do agente que não prestar contas ou prestar de forma irregular, bem como a transparência dos atos praticados. Assim, o agente deve prestar contas de seu trabalho de modo transparente e assumir a responsabilidade por seus atos ou por suas omissões.

**Avaliação preliminar dos controles e do risco de controle:** avaliação dos controles implementados e em funcionamento referentes ao risco.

**Benefícios esperados:** melhorias que se espera alcançar com a implementação das recomendações. Os benefícios podem ser quantitativos e/ou qualitativos. Sempre que possível, devem ser quantificados.

**Boas práticas:** ações identificadas nos trabalhos de auditoria que comprovadamente levam ao bom desempenho. Essas ações poderão subsidiar a proposta de recomendações. Podem ser identificadas com base em conhecimento de outra(s) unidade(s) ou outro(s) setor(es) dentro da mesma unidade. É preciso ressaltar que o cumprimento da lei não é boa prática, constitui obrigação.

**Critério (o que deveria ser):** é o padrão utilizado para avaliar se o objeto auditado atende, excede ou está aquém do desempenho esperado.

**Conclusão da equipe de auditoria sobre riscos:** conclusão da equipe de auditoria sobre quais riscos serão priorizados, bem como quais testes serão aplicados.

**Condição ou situação encontrada (o que é):** situação existente, identificada e documentada durante a fase de execução da auditoria. Pode ser evidenciada de diversas formas, dependendo das técnicas de auditoria empregadas.

**Descrição do achado:** apresentação sucinta da situação encontrada em análise.

**Equipe de auditoria:** conjunto de auditores lotados na unidade que executa a auditoria interna, sendo responsáveis pelo planejamento, pela execução, pela elaboração

dos documentos e pelo monitoramento de determinada auditoria interna realizada no Tribunal de Contas.

**Escala de avaliação de níveis de risco:** matriz onde os riscos são avaliados com critérios objetivos (numéricos).

**Fontes de informação:** é a identificação de onde as informações requeridas estão disponíveis, por exemplo, sistemas corporativos; sistemas internos da unidade; instalações físicas do gestor; terceiros depositários.

**Informações requeridas:** devem ser preenchidas com as informações que serão necessárias para responder às questões de auditoria.

**Impacto:** avaliação com base na experiência e critérios estabelecidos pelos auditores, podendo-se utilizar parâmetros como o histórico do órgão e a realidade de outros órgãos (de controle, em especial).

**Questão de auditoria:** consiste no objetivo do trabalho descrito em forma de perguntas. São necessárias questões para direcionar os trabalhos para os resultados que se pretende atingir.

**Evidências:** são as informações coletadas, analisadas e avaliadas pelo auditor para apoiar os achados e as conclusões do trabalho de auditoria.

**Possíveis achados:** hipóteses, ou seja, respostas provisórias para as questões de auditoria. Têm o papel de auxiliar o auditor a antecipar possíveis dificuldades ou fragilidades no seu trabalho.

**Possíveis causas:** é a possível razão para a existência de diferença entre critério e condição, ou seja, entre a situação esperada e a encontrada.

**Possíveis efeitos:** é a possível consequência da divergência entre a condição e o critério. Pode ser positivo, correspondendo a benefícios alcançados, ou negativo, correspondendo ao risco ou à exposição que sofre o objeto de auditoria ou à unidade auditada, por não estar conforme o padrão esperado.

**Possíveis limitações:** fatos que podem impossibilitar a verificação de alguns aspectos ou a utilização de algumas técnicas.

**Probabilidade de ocorrência do evento de risco:** avaliação com base na experiência e critérios estabelecidos pelos auditores, podendo-se utilizar parâmetros como o histórico do órgão e a realidade de outros órgãos (de controle, em especial).

**Problema de auditoria:** o problema consiste na descrição daquilo que motivou a auditoria. Deve ser bem delimitado e expresso de forma clara e concisa.

**Procedimentos de auditoria:** conjunto de exames que têm como finalidade obter evidências suficientes, confiáveis, fidedignas, relevantes e úteis, que permitam responder a uma questão/subquestão de auditoria.

**Recomendações:** as recomendações consistem em ações solicitadas pela equipe de auditoria para que as unidades auditadas as adotem com a finalidade de corrigir falhas e de aperfeiçoar processos.

**Risco:** possibilidade de ocorrer um evento que venha a ter impacto no cumprimento dos objetivos da unidade auditada.

**Risco de auditoria:** é a possibilidade de emitir um relatório de auditoria incorreto por não ter detectado erros ou irregularidades significativas, que modificariam a opinião expressa no relatório.

**Risco inerente:** risco antes de qualquer controle. Avaliação com base nos níveis de risco estabelecidos pela equipe de auditoria.

**Risco residual:** risco que ainda existe após os controles da administração, sendo que a avaliação ocorre com base na Escala de Avaliação de Níveis de Risco.

**Setor responsável pela auditoria interna (UAI):** unidade responsável pela realização das atividades de auditoria no âmbito do Tribunal de Contas definidas neste manual.

**Subquestões de auditoria:** são desdobramentos de cada questão de auditoria que permitem, no conjunto, respondê-la.

**Supervisor dos trabalhos de auditoria:** auditor, lotado na unidade responsável pela auditoria interna, que revisa os trabalhos realizados pela equipe de auditoria, desde que não tenha feito parte da composição da respectiva equipe.

**Tipo de teste:** testes que serão necessários, baseados na avaliação dos controles existentes.

**Titular do setor responsável pela auditoria interna:** é o/a diretor(a) responsável pela área de auditoria interna do Tribunal de Contas.

**Unidade auditada:** setor, divisão, coordenadoria ou diretoria pertencente à estrutura organizacional do Tribunal de Contas, sobre o qual incida um trabalho de auditoria.



## ANEXOS

### ANEXO I – Matriz de Riscos e de Controle

Objetivo-Chave	Risco-Chave	Probabilidade	Impacto	Risco Inerente (RI)		Avaliação Preliminar dos Controles e do Risco de Controle		Risco Residual (RR)			Tipo de Teste	Conclusão da Equipe de Auditoria	Questões de Auditoria
Objetivo 1	Risco 1	1	2	2	Baixo	Inexistente	Não há controle ou não funciona	1	2	Baixo	A critério da equipe		
Objetivo 2	Risco 2	4	4	16	Muito alto	Mediano	Controle	0,4	6,4	Médio	+ Testes de Controle		
Objetivo 3	Risco 3	4	2	8	Médio	Satisfatório	Controle mitiga o risco razoavelmente	0,5	4	Baixo	A critério da equipe		

Fonte: MOT (2017) – Adaptado.

Obs.: a Matriz de Riscos e de Controle trabalha com o conceito de probabilidade de ocorrência x impacto (produto entre eles) e, com base na análise dos riscos inerentes e residuais, a equipe de auditoria define quais riscos serão priorizados e quais testes serão aplicados, a fim de que se determine o objetivo de auditoria, bem como a conclusão sobre os controles do órgão. A partir do uso da Matriz de Riscos e de Controle é possível utilizar uma ferramenta chamada Mapa de Calor, que é mencionada no Plano de Integridade do TCE/SC (2022). A matriz do Programa de Integridade do TCE/SC (2022) é uma matriz 4x4, na qual a probabilidade de ocorrência tem níveis definidos como “muito baixa”, “baixa”, “média” e “alta”, sendo o impacto “muito baixo”, “baixo”, “médio” e “alto”.

## ANEXO II – Matriz de Planejamento

Problema ou Risco de Auditoria (*)	Questões de Auditoria	Subquestões de Auditoria (*)	Critério	Informações Requeridas	Fontes de Informação	Procedimentos de Auditoria	Possíveis limitações	Membro da equipe responsável	Período	Possíveis achados (*)
Problema X	Questão 1...	-	Critério 1	Info 1 Info 2	Fonte 1 Fonte 2 Fonte 3	Procedimento 1	Limitação 1	Membro 1 Membro 2	13/01/X1 a 22/02/X1	Achado 1 Achado 2 Achado 3
Risco Y	Questão 2... Questão 3...	Subquestão 2.1 Subquestão 2.2	Critério 2.1 Critério 2.2 Critério 3	Info 3 Info 4 Info 5	Fonte 1 Fonte 4 Fonte 5	Procedimento 1 Procedimento 2 Procedimento 3	Limitação 1 Limitação 2	Membro 1 Membro 2	23/02/X1 a 14/03/X1	-
Não identificado	Questão 4...		Critério 4	Info 6	Fonte 1 Fonte 3 Fonte 6 Fonte 7	Procedimento 1 Procedimento 3 Procedimento 4	Limitação 3 Limitação 4	Membro 1 Membro 2	15/03/X1 a 12/04/X1	Achado 4

(\*) Campos cujo preenchimento é facultativo.

Fonte: MOT (2017) – Adaptado.

## ANEXO III – Matriz de Achados

Descrição resumida do achado	Critério	Condição	Evidências	Possíveis causas	Possíveis efeitos	Boas práticas	Recomendações	Benefícios Esperados
Achado 1	Critério 1	Condição 1	Evidência A Evidência B Evidência C	Possível causa 1	Possível efeito 1 Possível efeito 2	Boa prática 1	-	-
Achado 2	Critério 2	Condição 2	Evidência D Evidência E	Possível causa 2	Possível efeito 3 Possível efeito 4	-	Recomendação 1 Recomendação 2 Recomendação 3	Benefício 1 Benefício 2
Achado 3	Critério 3	Condição 3	Evidência F	Possível causa 3 Possível causa 4 Possível causa 5	Possível efeito 5	-	Recomendação 4	Benefício 3 Benefício 4

Fonte: MOT (2017) – Adaptado.



## ANEXO IV – Exemplo de Nota de Auditoria

### Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina Controladoria – CONT

**Nota de Auditoria nº:** [Processo SEI/Numeração sequencial da Nota]

**Destinatário:** [Nome do responsável pela Unidade Auditada]

**Unidade Auditada:** [Nome da Unidade Auditada]

Florianópolis, \_\_\_/\_\_\_/20\_\_\_

Senhor(a) [Cargo do responsável pela Unidade Auditada],

No decorrer dos trabalhos de auditoria, foram verificadas falhas cujas medidas de saneamento devem ser adotadas antes da conclusão dos trabalhos de campo. Portanto, estão relacionados, a seguir [ou em anexo, a depender da quantidade de registros], o(s) registro(s) elaborado(s) pela equipe de auditoria, as providências recomendadas e os prazos estabelecidos para o seu atendimento:

**1. Achado (descrição sumária):**

- **Fato:**
- **Causas:**
- **Recomendação:**

**Prazo para atendimento:** \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_\_.

**2. Achado (descrição sumária):**

- **Fato:**
- **Causas:**
- **Recomendação:**

**Prazo para atendimento:** \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_\_.

A equipe de auditoria estará disponível pessoalmente e, também, por meio de e-mail ou telefone, para prestar quaisquer esclarecimentos em relação aos registros apresentados.

NOME DO SIGNATÁRIO

Cargo

Registro de recebimento do documento pela Unidade Auditada	
Assinatura do responsável pelo recebimento	Data do recebimento
Nome completo (ou carimbo) do responsável pelo recebimento	Matrícula

## ANEXO V – Exemplo de Notificação para Providências

### Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina Controladoria – CONT

**Notificação para Providências nº:** [Processo SEI/Numeração sequencial da Nota]

**Destinatário:** [Nome do responsável pela Unidade Auditada]

**Unidade Auditada:** [Nome da Unidade Auditada]

Florianópolis, \_\_\_/\_\_\_/20\_\_\_

Senhor(a) [Cargo do responsável pela Unidade Auditada],

No decorrer dos trabalhos de auditoria, foram verificadas irregularidades ou impropriedades, as quais podem implicar danos ao erário ou à gestão adequada dos processos e dos recursos. Portanto, estão relacionados, a seguir [ou em anexo, a depender da quantidade de registros], o(s) registro(s) elaborado(s) pela equipe de auditoria, as providências recomendadas e os prazos estabelecidos para o seu atendimento:

**1. Achado (descrição sumária):**

- **Fato:**
- **Causas:**
- **Recomendação:**

**Prazo para atendimento:** \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_\_.

**2. Achado (descrição sumária):**

- **Fato:**
- **Causas:**
- **Recomendação:**

**Prazo para atendimento:** \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_\_.

Este documento segue com cópia à Presidência para, caso julgue necessário, determinar a adoção de medidas imediatas para a resolução das situações identificadas. A equipe de auditoria estará disponível pessoalmente e, também, por meio de e-mail ou telefone, para prestar quaisquer esclarecimentos em relação aos registros apresentados.

NOME DO SIGNATÁRIO

Cargo

Registro de recebimento do documento pela Unidade Auditada	
Assinatura do responsável pelo recebimento	Data do recebimento
Nome completo (ou carimbo) do responsável pelo recebimento	Matrícula

## ANEXO VI – Modelo de Ata de Reunião

### 1. Identificação da Reunião

Local:	Horário	
Data:	Início:	Fim:

### 2. Participantes:


### 3. Pautas

3.1. Abertura de Auditoria
3.2. Apresentação dos Membros de Auditoria
3.3. Apresentação dos objetivos e do escopo da auditoria
3.4. Discussão sobre o Cronograma
3.5. Execução
3.6. Conclusões
3.7. Encerramento
3.8.
3.9.

### 4. Outros Assuntos

4.1.
4.2.
4.3
4.4
4.5.

### 5. Fechamento da Ata

Data:
Assinatura do relator: _____

# Acompanhe nossas redes sociais

