

RESOLUÇÃO 168 - REI-CONSUP/REITORIA/IFG, de 5 de junho de 2023

Aprova o Manual da Unidade de Auditoria Interna do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Goiás.

A PRESIDENTE DO CONSELHO SUPERIOR DO INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE GOIÁS, no uso de suas atribuições legais e regimentais, considerando as decisões exaradas na 83ª Reunião, realizada em 1º de junho de 2023,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar o Manual da Unidade de Auditoria Interna Governamental do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Goiás.

Art. 2º Fica revogada a Resolução CONSUP/IFG nº 3, de 22 de fevereiro de 2016.

Art. 3º Esta Resolução entra em vigor na data de sua emissão.

(assinado eletronicamente)

ONEIDA CRISTINA GOMES BARCELOS IRIGON
Presidente do Conselho Superior

Documento assinado eletronicamente por:

- Oneida Cristina Gomes Barcelos Irigon, REITOR(A) - CD1 - IFG, em 05/06/2023 12:14:00.

Este documento foi emitido pelo SUAP em 05/06/2023. Para comprovar sua autenticidade, faça a leitura do QRCode ao lado ou acesse <https://suap.ifg.edu.br/autenticar-documento/> e forneça os dados abaixo:

Código Verificador: 415506

Código de Autenticação: f54d598762



Manual da Unidade de Auditoria Interna do IFG

2ª Edição



INSTITUTO FEDERAL
Goiás

REITORA

Oneida Cristina Gomes Barcelos Irigon

Gestão 2021-2025

ELABORAÇÃO

Auditoria Interna

AUDITOR-CHEFE

José Correia de Souza

EQUIPE TÉCNICA

André França Corrêa

Dean Mardem

Roanny Nasareth Silva Leite

COLABORAÇÃO

Anapaula de Almeida (Revisão Textual)

Kleber Pinheiro Bessa Júnior (Layout da Capa)

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

CEFET-GO – CENTRO FEDERAL DE EDUCAÇÃO TECNOLÓGICA DE GOIÁS

CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE

CONSUP – CONSELHO SUPERIOR DO IFG

CGU – CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO

IFG – INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE GOIÁS

IN – INSTRUÇÃO NORMATIVA

MOT – MANUAL DE ORIENTAÇÕES TÉCNICAS DA ATIVIDADE DE AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL DO PODER EXECUTIVO FEDERAL

NBC – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

NBC TI – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE AUDITORIA INTERNA

NA – NOTA DE AUDITORIA

OS – ORDEM DE SERVIÇO

PAINT – PLANO ANUAL DE ATIVIDADES DA AUDITORIA INTERNA

PABR – PLANEJAMENTO DE AUDITORIA BASEADA EM RISCOS

PAPP – PLANO DE ACOMPANHAMENTO DE PROVIDÊNCIAS PERMANENTE

PGMQ – PROGRAMA DE GESTÃO E MELHORIA DA QUALIDADE

RAINT – RELATÓRIO ANUAL DE AUDITORIA INTERNA

SFC – SECRETARIA FEDERAL DE CONTROLE INTERNO

SA – SOLICITAÇÃO DE AUDITORIA

TCU – TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

UAIG – UNIDADE DE AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
2 AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL.....	8
2.1 Atividades da auditoria interna governamental.....	8
2.1.1 Avaliação	9
2.1.2 Consultoria.....	9
2.1.2.1 Assessoramento/Aconselhamento.....	10
2.1.2.2 Treinamento	10
2.1.2.3 Facilitação	10
2.1.3 Detecção e investigação de fraudes praticadas por agentes públicos.....	10
2.1.3.1 Detecção.....	10
2.1.3.2 Apuração	11
2.2 Objetivos da auditoria interna governamental.....	11
2.3 Princípios éticos	12
2.4 Atributos e/ou requisitos a serem observados pelos auditores internos.....	12
3 PLANEJAMENTO DO TRABALHO DE AUDITORIA	13
3.1 Planejamento em sentido amplo (lato sensu)	16
3.2 Planejamento em sentido estrito (stricto sensu) e suas fases	17
3.2.1 Levantamento de informações sobre o objeto de auditoria.....	18
3.2.1.1 Análise preliminar do objeto de auditoria	18
3.2.1.2 Análise do plano anual de auditoria interna.....	18
3.2.1.3 Levantamento de informações sobre o objeto de auditoria.....	18
3.2.2 Definição dos objetivos e do escopo da auditoria	19
3.2.2.1 Identificação e avaliação dos riscos e dos controles.....	19
3.2.2.2 Definição dos riscos e dos controles a serem avaliados	20
3.2.2.3 Definição da natureza dos testes de auditoria	20

3.2.3 Procedimentos de auditoria	21
3.2.3.1 Extensão e profundidade	22
3.2.3.2 Época	22
3.2.3.3 Natureza	22
3.2.3.4 Testes de controle.....	23
3.2.3.5 Procedimentos substantivos.....	23
3.2.3.6 Técnicas de auditoria.....	23
3.2.3.6.1 Inspeção.....	24
3.2.3.6.2 Análise documental	24
3.2.3.6.3 Confirmação externa (Circularização)	25
3.2.3.6.4 Indagação.....	25
3.2.3.7 Amostragem.....	27
3.2.4 Alocação da equipe de auditoria.....	29
4 EXECUÇÃO DO TRABALHO DE AUDITORIA.....	29
4.1 Documentação de auditoria	30
4.1.1 Para comunicação com a unidade auditada	30
4.1.2 Para execução do trabalho	31
4.2 Etapas da execução.....	33
4.2.1 Coleta e análise de dados.....	34
4.2.2 Evidências	34
4.2.3 Achados de auditoria	35
4.2.4 Manifestação da Unidade Auditada.....	35
4.2.5 Recomendações.....	35
5 COMUNICAÇÃO DOS RESULTADOS	37
5.1 Realização de reunião de abertura.....	37
5.2 Relatório de auditoria	38
5.3 Reunião de fechamento e busca conjunta de soluções.....	41

6	MONITORAMENTO DAS RECOMENDAÇÕES	42
6.1	O processo de monitoramento	43
6.1.1	Situação das recomendações	44
6.1.2	Monitoramento de implementação de recomendações reiteradamente não atendida	46
6.1.3	Comunicação da situação da implementação das recomendações	46
6.1.4	Registro dos benefícios	46
6.1.4.1	Impacto positivo ocorrido na gestão pública	47
6.1.4.2	Nexo causal entre a atuação da UAIG e o impacto causado pelas recomendações	47
7	DA ATUALIZAÇÃO DO MANUAL DE AUDITORIA INTERNA	48
8	REFERÊNCIAS	48
9	ANEXO	50

1 INTRODUÇÃO

A Unidade de Auditoria Interna Governamental – UAIG do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Goiás – IFG foi instituída pela Resolução nº 2, de 18 junho de 2002, aprovada pelo Conselho Diretor do Centro Federal de Educação Tecnológica de Goiás – CEFET-GO.

A UAIG é órgão técnico de controle independente de apoio e assessoramento, responsável pela execução de atividades de avaliação e de consultoria, de modo a adicionar valor e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos para o alcance dos objetivos institucionais.

As instituições públicas precisam aperfeiçoar seus controles internos, criando normativos e estabelecendo diretrizes e procedimentos, visando aprimorar a qualidade dos serviços públicos e o efetivo atendimento às necessidades da sociedade, assim como, às ações desenvolvidas no âmbito das respectivas atuações.

Nesse contexto, a sociedade, de modo geral, vem exigindo maior qualidade nos serviços prestados, além de mais transparência, responsabilidade e adequada prestação de contas por parte das organizações e gestores públicos, possibilitando uma maior atuação do controle social das ações dos gestores na execução das políticas públicas. Tudo isso vem gerando uma série de demandas e desafios também para a Auditoria Interna.

Com novas demandas e novos desafios, ocorreu naturalmente o aumento da responsabilidade da Unidade de Auditoria Interna Governamental no que diz respeito a dar resposta adequada aos anseios da sociedade, exigindo que os auditores internos governamentais adquiriam novas habilidades, adotem novas estratégias e, conseqüentemente, prestem maior variedade de serviços.

Nesse contexto, espera-se que a UAIG contribua cada vez mais para o aprimoramento da governança, do gerenciamento de riscos e dos controles internos, observando o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, aprovado pela IN SFC nº 03, de 09 de junho de 2017, que definiu princípios, conceitos e diretrizes com a finalidade de nortear a prática da auditoria interna governamental, de modo a garantir uma atuação eficiente e eficaz por parte das UAIG, o Manual de Orientações Técnicas da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Federal, de dezembro de 2017, aprovado pela Instrução Normativa SFC/CGU nº 08, de 06 de dezembro de 2017. Nesse mesmo sentido, o Regimento Interno da UAIG, instituído por intermédio da Resolução 100/2021, de 1º de setembro de 2021, estabeleceu, entre outras situações, conceitos, propósitos, princípios, competências e atribuições, bem como, o Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade (PGMQ) no qual há certos procedimentos e determinadas diretrizes que norteiam as atividades da UAIG, que não serão aqui reproduzidos, a fim de conferir a este manual maior concisão e objetividade.

O Manual que se apresenta tem por finalidade sistematizar e padronizar a atuação dos membros da Unidade de Auditoria Interna e visa, sobretudo, estabelecer procedimentos e disciplinar os fluxos, com ênfase nos aspectos relacionados ao

planejamento, à execução, à comunicação, ao relatório de auditoria, aos papéis de trabalho e ao monitoramento das recomendações de auditoria, para um melhor desempenho e uniformidade nas ações desenvolvidas pela UAIG.

Este manual não tem o propósito de exaurir os procedimentos a serem observados pela Unidade de Auditoria Interna Governamental no âmbito do IFG.

2 AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL

A Auditoria Interna Governamental, de acordo com a Instrução Normativa nº 03/2017 SFC nº 03, de 9 de julho de 2017, é uma atividade independente e objetiva de avaliação e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. Deve buscar auxiliar as organizações públicas a realizarem seus objetivos, a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos.

A independência e a objetividade são dois pressupostos fundamentais para o exercício da auditoria interna, tanto na condução dos trabalhos quanto na emissão de opinião pela UAIG. Estão associados o primeiro, à UAIG, e o segundo, à atitude do auditor em relação à Unidade Auditada.

Para que a função de auditoria interna seja independente, o responsável pela UAIG deve se comunicar diretamente com alta administração ou conselho, obtendo autonomia técnica que permita à UAIG cumprir suas responsabilidades, livre de interferências na determinação do escopo, na execução dos procedimentos, no julgamento profissional e na comunicação dos resultados. Ainda, para ser objetiva, a atividade de auditoria interna deve ser desempenhada de forma imparcial e isenta, evitando situações de conflito de interesses ou que comprometam o julgamento profissional do auditor, de fato ou na aparência.

Os objetivos dos trabalhos de auditoria devem ser estabelecidos de forma que esses trabalhos contribuam para o alcance dos objetivos organizacionais da Unidade Auditada e para o aprimoramento dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controle, os quais estão fortemente relacionados entre si. Para contribuir para o aperfeiçoamento desses processos, a UAIG deverá considerar a relação entre eles, as características específicas da Unidade Auditada e definir a melhor estratégia de atuação nos serviços de avaliação e consultoria.

2.1 Atividades da auditoria interna governamental

A avaliação e a consultoria são as duas vertentes típicas da atividade de auditoria interna, ambas se complementam para atingir o objetivo de adicionar valor e melhorar as operações das organizações para o alcance de seus objetivos. Somando-se aos serviços de avaliação e consultoria, o art. 49 da Lei 14.129, de 29 de março de 2021, preceitua que para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gestão de riscos e de controle, a UAIG deverá ainda se incumbir da promoção da prevenção, da detecção e da investigação de fraudes praticadas por

agentes públicos ou privados na utilização de recursos públicos federais. Assim, cabe detalhar as características de cada um desses serviços a seguir.

2.1.1 Avaliação

Segundo a Resolução 100/2021 - REI-CONSUP/REITORIA/IFG, de 1º de setembro de 2021, que aprova o Regimento Interno da Unidade de Auditoria Interna do IFG, o serviço de avaliação consiste na obtenção e na análise de evidências com objetivo de fornecer opiniões ou conclusões independentes sobre o escopo da auditoria.

Por força de disposição constitucional, o trabalho de avaliação pode recair sobre temas variados, como cumprimento das metas previstas no plano plurianual, execução dos programas de governo e dos orçamentos da União, legalidade, economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e nas entidades da Administração Pública e regularidade da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

Em função do tema em que se enquadra o objeto de auditoria, bem como dos objetivos e da delimitação do escopo do trabalho, as atividades de avaliação podem ser classificadas em três tipos básicos: Financeira ou de Demonstrações Contábeis; Conformidade; e Operacional ou de Desempenho. Além disso, a avaliação é composta basicamente pelas etapas de planejamento, execução, comunicação dos resultados e monitoramento.

2.1.2 Consultoria

Conforme o Regimento Interno da UAIG, o serviço de consultoria consiste em trabalhos de assessoramento, de aconselhamento, de treinamento e de outros serviços relacionados, cuja natureza e escopo são pactuados com a alta administração, a fim de adicionar valor e aperfeiçoar os processos de governança, de gerenciamento de riscos e de implementar controles internos na instituição, sem que o auditor interno governamental assuma qualquer responsabilidade que seja da Unidade Auditada.

Os serviços de consultoria não devem comprometer a autonomia técnica da UAIG e a objetividade dos auditores internos governamentais. Assim, esses serviços podem ser adaptados para atender a problemas específicos identificados pela Unidade Auditada e compreendem atividades de assessoramento, de aconselhamento, de treinamento e de facilitação. Em geral, o processo de realização de consultoria, principalmente os trabalhos de assessoramento/aconselhamento, tem o fluxo similar ao de um trabalho de avaliação e segue as etapas de planejamento, execução, comunicação dos resultados e monitoramento.

Apesar das diferenças entre as atividades de avaliação e consultoria, em alguns casos, ambos os serviços chegam a se confundir ou são fornecidos em conjunto. Como exemplo, por meio de um trabalho de avaliação tem-se a emissão de recomendações em resposta a fragilidades encontradas nos controles da Unidade Auditada. Nesse caso, pode ser necessário que os auditores prestem esclarecimentos e, eventualmente, até promovam capacitação sobre o objeto da recomendação. Assim, as atividades de avaliação e de consultoria, em sua essência, não se opõem,

pois ambas têm como finalidade agregar valor à gestão e podem utilizar técnicas e estratégias semelhantes.

Por tratar-se de serviços recentemente atribuídos às UAIGs é oportuno a breve conceituação de cada um dos tipos de consultoria.

2.1.2.1 Assessoramento/Aconselhamento

Os serviços de assessoramento e de aconselhamento geralmente caracterizam-se pela proposição de orientações em resposta a questões formuladas pela gestão. Tais serviços não se destinam a responder questionamentos que ensejem pedidos de autorização ou de aprovação, como “posso fazer? ” e “sim ou não? ”, pois a tomada de decisão é competência exclusiva do gestor, devendo essa atividade ser mais uma fonte de informações a subsidiar sua decisão.

2.1.2.2 Treinamento

Para se caracterizar como um serviço de consultoria, os treinamentos conduzidos pela UAIG devem ter como objetivo o aperfeiçoamento dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e a implementação de controles internos na organização. Esses serviços podem decorrer da identificação pelos auditores ou pelos gestores de oportunidades ou de necessidades de melhoria em processos de trabalho que podem ser proporcionadas por meio de atividades de capacitação.

2.1.2.3 Facilitação

Na facilitação, os auditores internos governamentais utilizam seus conhecimentos para facilitar discussões sobre temas relativos à governança, ao gerenciamento de riscos e aos controles internos. Assim como nos treinamentos, os serviços de facilitação têm como base os conhecimentos dos auditores internos, porém neste caso necessitando de um maior envolvimento com a atividade em questão. Por isso, ao realizar serviços dessa natureza, o auditor interno governamental deve abster-se de assumir qualquer responsabilidade que seja da gestão da Unidade Auditada.

2.1.3 Detecção e investigação de fraudes praticadas por agentes públicos

No decorrer da execução de atividades de auditoria, espera-se que os servidores da Auditoria Interna do IFG sejam capazes de detectar os desvios e as impropriedades ou irregularidades que, eventualmente, estejam ocorrendo em determinada unidade administrativa, assim, o servidor deve prestar especial atenção às transações ou situações que denotem indícios de irregularidades na execução dos recursos públicos e, quando forem obtidas evidências das mesmas, deverá ser dado o devido tratamento, com o objetivo de preservar a imagem da Instituição e dos seus próprios servidores, com vistas a permitir que os dirigentes adotem as providências corretivas pertinentes.

2.1.3.1 Detecção

Apesar de a busca de impropriedades ou irregularidades não ser o objetivo primordial das atividades da auditoria, o servidor deve estar consciente da probabilidade de, no decorrer dos seus trabalhos, defrontar-se com tais ocorrências. Compete-lhe, assim, prestar especial atenção às transações ou às situações que

apresentem indícios de irregularidades, obtendo as evidências necessárias à sua comprovação.

2.1.3.2 Apuração

A apuração consiste na execução de procedimentos cuja finalidade é averiguar atos e fatos inquinados de ilegalidade ou de irregularidade praticados por agentes públicos ou privados, na utilização de recursos públicos federais.

A origem do trabalho de apuração pode ser tanto interna quanto externa à UAIG. Exemplos de origem interna incluem alertas de processos de auditoria contínua, informações obtidas na execução de outros trabalhos com objetivos e escopo diversos ou levantamentos realizados pela UAIG a partir de notícias. A origem externa pode decorrer de denúncia e de requisições de outros órgãos e entidades que possuam essa prerrogativa.

Exige do servidor extrema prudência e profissionalismo. Ao verificar a ocorrência de irregularidades, o servidor deve levar o assunto, por intermédio do auditor-chefe, que, por escrito, levará ao conhecimento do gestor, solicitando os esclarecimentos e as justificativas pertinentes.

2.2 Objetivos da auditoria interna governamental

Os objetivos da UAIG visam adicionar valor e melhorar as operações do IFG, sendo estes:

- I. acompanhar a efetivação das metas do IFG quanto ao seu alcance, conforme os resultados esperados;
- II. aferir a aderência e a integridade dos controles internos adotados, racionalizando as ações de controle;
- III. assegurar o cumprimento da legislação federal e das regras determinadas pela Administração do IFG;
- IV. assessorar a Reitoria, os câmpus do IFG e seus órgãos de apoio em demandas de sua alçada;
- V. assessorar a Reitoria e os câmpus do IFG em demandas procedentes da Controladoria-Geral da União (CGU) e do Tribunal de Contas da União (TCU);
- VI. verificar a aplicação dos recursos públicos de forma racional e econômica;
- VII. contribuir com os gestores do IFG, por meio de seus trabalhos, para uma tomada de decisão mais precisa e eficaz;
- VIII. verificar a efetividade dos controles internos estabelecidos, no que concerne ao atingimento dos resultados esperados;
- IX. verificar se a gestão de riscos adotada pela Instituição está sendo monitorada pela direção, de modo que os riscos sejam identificados, avaliados e respondidos adequadamente;

X. verificar se, no momento em que os riscos residuais não estão alinhados à tolerância aos riscos, são implementadas medidas de correção; e

XI. estabelecer estratégias de auditoria consoante o grau de maturidade de riscos da Instituição, impulsionando o aprimoramento dos processos de gestão de riscos e de governança.

2.3 Princípios éticos

O profissional da Auditoria deve cumprir os seguintes princípios éticos (Adaptado da NBC PG 100/14 do CFC):

a) Integridade: ser sincero e íntegro em todos os relacionamentos profissionais.

b) Objetividade: impossibilitar que comportamento pessoal, conflito de interesse ou influência indevida de outros afetem o julgamento profissional.

c) Competência profissional e devido zelo: manter o conhecimento e a habilidade profissionais no grau adequado para assegurar que o IFG receba serviços técnicos competentes com base em avanços atuais da prática, da legislação e das técnicas, e agir diligentemente e de acordo com as normas técnicas e profissionais aplicáveis.

d) Sigilo profissional: observar o sigilo das informações auferidas em consequência de relacionamentos interpessoais e, portanto, não as divulgar a terceiros, a menos que exista algum direito ou dever legal ou profissional de divulgação, e não usar as informações para obtenção de vantagem pessoal pelo profissional da auditoria ou por terceiros.

e) Comportamento profissional: obedecer às leis e aos regulamentos pertinentes e reprimir atitudes que desprestigiam a profissão.

2.4 Atributos e/ou requisitos a serem observados pelos auditores internos

Os auditores, no exercício de suas funções, deverão observar os seguintes atributos e/ou requisitos:

I. o auditor interno deve estar atualizado permanentemente, por meio de aperfeiçoamentos contínuos;

II. o auditor interno, na execução das suas atividades, deve possuir conhecimentos técnicos, experiência, capacidade para os trabalhos que executa e entendimento dos assuntos que serão auditados;

III. o auditor interno deve trabalhar de forma independente, mantendo boa relação com os auditados;

IV. o auditor interno deve manter sigilo das informações que levantar em função do cargo que ocupa ou do objeto de auditoria em que estiver trabalhando;

V. o auditor deve ter conhecimento das normas de auditoria;

VI. o auditor interno deve ser coerente, independente e objetivo em suas avaliações, evitando interpretações desarrazoadas e parciais em seus relatórios;

VII. o auditor interno deve observar os princípios éticos da profissão;

VII. o auditor interno deve efetuar recomendações que proporcionem valor ao IFG;

IX. o auditor interno deve avaliar a eficácia dos processos de controle, identificar os riscos mais significativos para os objetivos do IFG e atuar de forma a mitigar esses riscos;

X. as atividades da auditoria devem ser pautadas pela imparcialidade, neutralidade e isenção, livres do conflito de interesses e de qualquer influência de servidores, seja no âmbito pessoal, religioso, político ou social;

XI. o auditor interno não pode implantar procedimentos, efetuar registros ou participar de trabalhos que deve examinar e aferir;

XII. o auditor interno deve avaliar o desempenho de suas atividades, mensurando a relação custo/benefício dos seus trabalhos e monitorando a qualidade de suas auditorias, aferindo a economicidade e eficiência dos procedimentos adotados;

XIII. o auditor interno não pode participar da realização de práticas de atos que são típicos da gestão e não de controle;

XIV. o auditor interno precisa comunicar à chefia o seu impedimento quando houver conflitos de interesse;

XV. o auditor interno deve ser proativo e agir com idoneidade;

XVI. quando o auditor interno receber informações produzidas por câmpus ou Reitoria, deverá citar a origem dos dados nos relatórios;

XVII. o auditor interno não pode emitir parecer/despacho opinativo ou instrutivo, caracterizando atuação em processo da gestão que será objeto de auditoria em período subsequente, atendendo ao princípio da segregação de funções, conforme jurisprudência do TCU nos seguintes acórdãos: Acórdão nº 597/2014-1ª Câmara, Acórdão nº 2123/2013-2ª Câmara, Acórdão nº 578/2010-Plenário, Acórdão nº 1709/2013-Plenário; e

XVIII. o desenvolvimento dos trabalhos, os auditores deverão observar os preceitos contemplados no Regimento Interno da UAIG, instituído por intermédio da Resolução 100/2021, bem como observar todos preceitos normativos estabelecidos.

3 PLANEJAMENTO DO TRABALHO DE AUDITORIA

A atividade de auditoria interna deve ser desenvolvida de forma que a UAIG adicione valor às Unidades Auditadas e às políticas públicas sob sua

responsabilidade, fomentando a melhoria dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos da gestão.

As atividades da Unidade de Auditoria Interna devem guardar semelhança àquelas exercidas pelos órgãos/unidades integrantes do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

A Unidade de Auditoria Interna não se confunde com o controle interno da gestão, pois enquanto a UAIG é responsável pela prestação de serviços independentes e objetivos de avaliação e de consultoria, desenvolvidos para adicionar valor e melhorar as operações da organização, o controle interno visa a essencialmente aumentar a probabilidade de que os objetivos e as metas estabelecidos sejam alcançados, de forma eficaz, eficiente, efetiva e econômica ou seja, a UAIG avalia a efetividade e a adequação dos controles internos.

A UAIG avalia, de forma amostral, em consonância com o estabelecido no Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna (PAINT), a gestão do controle interno administrativo aqui entendido como o fluxo claro de informações, obedecendo a regras, a rotinas e a comandos por meio de análise dos processos e dos resultados gerenciais, de confrontação de situações encontradas e de critérios técnicos, com vistas a auferir a conformidade legal, a economicidade, a eficácia (atingimento da meta física), a eficiência e a efetividade (resultado necessário e com retorno para a sociedade) dos programas e ações sob a responsabilidade do IFG, ressalvadas as particularidades inerentes a cada caso concreto.

Ao analisar a execução dos programas/ações sob a responsabilidade do IFG, busca-se avaliar a conformidade dos atos, de modo a fornecer informações aos gestores, a fim de que eventuais necessidades de correções de ritos e atos sejam adotadas, bem como avaliar se os objetivos institucionais exarados nos normativos do IFG estão sendo alcançados com as ações desenvolvidas pelas unidades administrativas.

Esse procedimento visa, também, avaliar a gestão pública e a aplicação dos recursos públicos, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério técnico, operacional ou legal, com vistas a auferir a conformidade legal, a economicidade, a eficácia, a eficiência e a efetividade dos programas e das ações sob a responsabilidade do IFG.

As atividades da Unidade de Auditoria Interna deverão ter planejamento de auditoria baseado em riscos, tanto o plano anual de auditoria interna, quanto o planejamento dos trabalhos individuais de auditoria.

O PAINT será elaborado considerando a adoção da metodologia de Planejamento de Auditoria Baseada em Riscos (PABR) prevista no Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal (MOT), Instrução Normativa nº 8/2017, e Orientação Prática (OP) Serviços de Auditoria, Portaria SFC nº 3307/2022, ambas da Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), bem como os objetivos do IFG, os seus programas e as suas ações, a legislação aplicável, além dos últimos trabalhos da Auditoria Interna.

O plano anual deve considerar, além dos objetos priorizados com base em riscos, outros fatores como a existência de ações de execução obrigatória, demandas da alta administração ou do Conselho Superior ou de órgãos de controle, Tribunal de Contas da União e Controladoria Geral da União, observando a capacidade operacional disponível.

O planejamento de cada um dos trabalhos de avaliação definidos no plano anual de auditoria interna deve também ser realizado com base em riscos e, na sequência, desenvolvido segundo as fases de execução, de comunicação de resultados e de monitoramento de recomendações.

No tocante aos riscos, sabe-se que há diversas espécies de riscos a considerar nos trabalhos de auditoria, nesse sentido destacamos alguns conceitos a seguir.

a) Risco: possibilidade de ocorrer um evento que venha a ter impacto no cumprimento dos objetivos da Unidade Auditada. Em geral, o risco é medido em termos de impacto e de probabilidade. O impacto diz respeito às consequências que serão geradas caso o risco aconteça. Já a probabilidade diz respeito às chances desse risco ocorrer.

b) Risco de auditoria: consiste na possibilidade de que a informação ou a atividade sujeita a exame contenham erros significativos ou irregularidades e não sejam detectadas na execução da auditoria. Deste modo, é a possibilidade de emitir um relatório de auditoria incorreto por não ter detectado esses erros ou irregularidades significativas que modificariam a opinião expressa no relatório.

c) Risco de controle: risco de um erro ou classificação indevida em uma afirmação sejam materiais e não evitados ou detectados tempestivamente pelos controles internos da entidade.

d) Risco de detecção: é o risco de que os procedimentos executados pelo auditor, para reduzir o risco de auditoria a um nível aceitavelmente baixo, não detectem uma distorção existente que possa ser relevante, individualmente ou em conjunto com outras distorções.

e) Risco inerente: risco a que uma organização está exposta sem considerar quaisquer ações gerenciais que possam reduzir a probabilidade de sua ocorrência ou seu impacto.

f) Risco residual: risco a que uma organização está exposta após a implementação de ações gerenciais para o tratamento do risco.

Os trabalhos de auditoria visam obter segurança razoável, não absoluta, de que os dados auditados estão corretos. Assim sendo, o auditor precisa lidar com o risco de não detectar algum erro existente e, portanto, emitir uma opinião inapropriada. Para evitar que isso se dê, os auditores devem ter como objetivo reduzir o risco de auditoria a um nível aceitável. O risco de auditoria se inter-relaciona com os riscos inerentes, de controle e de detecção.

Uma vez identificados o risco inerente e o risco de controle, é possível decidir sobre quais procedimentos de auditoria serão aplicados, quando e em qual extensão,

a fim de reduzir o nível do risco de detecção e, conseqüentemente, o risco de auditoria.

As ações de auditoria são planejadas levando em consideração alguns critérios ou variáveis a serem utilizadas em seu processo de planificação dos trabalhos e que contemplam fatores como materialidade, relevância, criticidade e risco inerente.

A materialidade representa os valores orçamentários ou financeiros designados pela gestão, evidenciada em uma atividade, programa de governo ou ação, que deverá ser trabalhada pelos auditores no planejamento de seus trabalhos.

A relevância significa a importância relativa ou papel desempenhado por uma determinada questão, situação ou unidade organizacional, existentes em um dado contexto. É um episódio considerável, mesmo que economicamente não seja significativo, ou seja, pode não conter a materialidade.

A criticidade representa o quadro de situações críticas efetivas ou potenciais a ser controlado, identificado em uma determinada unidade organizacional ou em um programa ou ação do governo. Ela deve ser avaliada sobre o prisma da urgência de execução, em função dos riscos operacionais efetivos.

A avaliação é composta basicamente das seguintes etapas: planejamento, execução, comunicação dos resultados e monitoramento de recomendações. Contudo, é importante ressaltar que não há uma divisão rígida entre elas. Como exemplos da flexibilidade entre as etapas, pode-se citar: a revisão do planejamento inicial, que pode ocorrer após o início da execução; o uso de algumas técnicas de auditoria, que seriam tipicamente utilizadas na etapa de execução, ainda no planejamento, para obter subsídios suficientes para programar um trabalho; e a comunicação de fatos relevantes apurados, diretamente ao auditado, ainda durante a execução da auditoria. A seguir, será apresentado um panorama geral de cada uma dessas etapas.

3.1 Planejamento em sentido amplo (*lato sensu*)

O planejamento é etapa essencial do processo de auditoria e, quando bem realizado, gera economia de recursos e de tempo, minimizando falhas e permitindo a realização do trabalho em pontos relevantes, com vistas a antever e evitar possíveis entraves ao desenvolvimento e à dispersão do objeto proposto.

Por planejamento entende-se, portanto, o conjunto de ações que antecedem a execução do trabalho de auditoria propriamente dito.

O planejamento anual das atividades de Auditoria será consignado no Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna – PAINT, que será elaborado pelo Auditor chefe, com apoio dos integrantes da auditoria, em conformidade com a Instrução Normativa nº 5, de 27/8/2021, da Controladoria-Geral da União - CGU ou outra que vier substituí-la.

Após o término do exercício, deverá ser registrado no Relatório Anual das Atividades da Unidade de Auditoria Interna – RAIN, todas as ações previstas no Plano Anual de Auditoria Interna – PAINT que foram executadas, bem como eventuais ações não executadas com as motivações devidas, entre outras situações,

que, por ventura, tiveram impactos no desenvolvimentos das atividades da UAIG, em conformidade com a Instrução Normativa nº 5/2021, da Controladoria-Geral da União – CGU ou outra que vier substituí-la.

3.2 Planejamento em sentido estrito (*stricto sensu*) e suas fases

Em geral, um trabalho individual de avaliação deriva de um planejamento global, realizado anteriormente pela UAIG, para um período específico. A IN SFC nº 03/2017, define que deve ser estabelecido um Plano de Auditoria Interna baseado em riscos, levando-se em conta os objetivos estratégicos, as prioridades e as metas da Unidade Auditada, bem como os riscos a que seus processos estão sujeitos.

A IN SFC nº 03/2017, prevê também a necessidade de planejamento do trabalho individual de auditoria. Para tanto, são realizados levantamentos preliminares e análise dos principais riscos e das medidas de controles existentes, para se chegar ao objetivo daquela avaliação e à delimitação do escopo. Nesse contexto, define-se a quais questões sobre o objeto auditado aquele trabalho específico pretende responder.

Nessa fase, são definidos, ainda, os testes a serem executados e as técnicas que serão utilizadas, os quais comporão o programa de trabalho e o cronograma para o desenvolvimento das ações. Ademais, com base nas necessidades levantadas, é possível adotar medidas para prover os recursos humanos e os materiais necessários à execução da atividade.

Nessa direção, a norma do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) aprovada pela Resolução nº 986/03, NBC TI 01, define que o planejamento do trabalho de auditoria interna compreende os exames preliminares da entidade, para definir a amplitude e a época do trabalho a ser realizado, de acordo com as diretrizes estabelecidas pela administração.

A NBC TI 01, no item 12.2.1.2, demonstra que, na realização das atividades, os seguintes fatores relevantes devem ser observados:

- I. o conhecimento detalhado da política e os instrumentos de gestão de riscos da entidade;
- II. o conhecimento detalhado das atividades operacionais e dos sistemas contábil e de controles internos e seu grau de confiabilidade da entidade;
- III. a natureza, a oportunidade e a extensão dos procedimentos de auditoria interna a serem aplicados, alinhados com a política de gestão de riscos da entidade;
- IV. a existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas que estejam no âmbito dos trabalhos da Auditoria Interna;
- V. o uso do trabalho de especialistas;
- VI. os riscos de auditoria quer pelo volume quer pela complexidade das transações e operações;

VII. o conhecimento do resultado e das providências tomadas em relação a trabalhos anteriores, semelhantes ou relacionados;

VIII. as orientações e as expectativas externadas pela administração aos auditores internos; e

IX. o conhecimento da missão e objetivos estratégicos da entidade.

O item 12.2.1.3, na NBC TI 01, expressa que o planejamento deve ser evidenciado e os programas de trabalho rigorosamente organizados, esclarecendo os procedimentos utilizados quanto à natureza, à oportunidade, à extensão, à equipe técnica e ao uso de especialistas.

3.2.1 Levantamento de informações sobre o objeto de auditoria

A equipe de auditoria deve levantar e registrar informações suficientes para formar seu entendimento sobre o objeto auditado e o seu contexto. Parte dessas informações é fornecida pela documentação do universo de auditoria, ao passo que outras poderão ser obtidas por meio da realização de consultas a sites e a registros públicos, da emissão de solicitações de auditoria e da realização de reuniões ou de entrevistas, entre outras técnicas de auditoria cabíveis.

3.2.1.1 Análise preliminar do objeto de auditoria

A fase de análise preliminar consiste na coleta e na análise de informações relativas ao objeto da auditoria, de forma a proporcionar ao auditor a formação de entendimento adequado e suficiente para a posterior definição dos objetivos, do escopo, dos exames a serem realizados e dos recursos necessários para o trabalho.

O propósito dessa etapa é garantir que os auditores compreendam de forma razoável o objeto que será auditado e o ambiente no qual ele está inserido. Para tanto, faz-se necessária a realização de estudos, de levantamentos e de análises que, por vezes, podem requerer a aplicação de procedimentos de auditoria.

3.2.1.2 Análise do plano anual de auditoria interna

Como previsto no MOT, inicialmente devem ser analisados os aspectos relevantes coletados durante a elaboração do plano anual de auditoria que impactam o objeto de auditoria, especialmente:

I. os objetivos e as estratégias da unidade auditada e os meios pelos quais ela monitora seu desempenho;

II. os riscos significativos a que a unidade auditada está exposta e as medidas de controle estabelecidas para mitigá-los; e

III. os processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos da unidade auditada.

3.2.1.3 Levantamento de informações sobre o objeto de auditoria

A equipe de auditoria deve levantar e registrar informações suficientes para formar seu entendimento sobre o objeto auditado e o seu contexto. Parte dessas informações é fornecida pela documentação do universo de auditoria, ao passo que

outras poderão ser obtidas por meio da realização de consultas a sites e a registros públicos, da emissão de solicitações de auditoria e da realização de reuniões ou de entrevistas, entre outras técnicas de auditoria cabíveis.

As informações que podem ser obtidas nessa etapa incluem:

- I. aspectos gerais da unidade auditada (objetivos estratégicos, missão, visão, meios pelos quais a unidade monitora seu desempenho, política de gestão de riscos, principais riscos, processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles);
- II. aspectos gerais do objeto de auditoria (descrição, objetivos, riscos, controles, apetite a risco, relação com a estratégia da unidade e estruturas de governança, gerenciamento de riscos e controles);
- III. legislação e normativos aplicáveis, incluindo jurisprudência relacionada;
- IV. trabalhos anteriores (histórico de achados, situação do monitoramento das recomendações e estudos diversos realizados sobre o objeto de auditoria);
- V. aspectos orçamentários (programas/ações orçamentários, materialidade, entre outros); e
- VI. política pública relacionada (partes interessadas, beneficiários, critérios de seleção, divulgação, resultados alcançados e boas práticas).

3.2.2 Definição dos objetivos e do escopo da auditoria

Essa etapa tem por finalidade identificar, com base no prévio entendimento obtido acerca do objeto de auditoria, os aspectos de maior importância ou de maior exposição a riscos que possam ameaçar o atingimento dos objetivos do processo ou da unidade auditada e que, portanto, devem ser avaliados por meio dos testes de auditoria.

A adequada realização dessa etapa permitirá que a equipe de auditoria elabore questões de auditoria relevantes, condizentes com a estrutura de riscos e de controles do objeto e alinhadas às expectativas e às necessidades da gestão. Para tanto, será necessário percorrer os seguintes passos:

- I. identificar e avaliar os riscos e os controles relativos ao objeto da auditoria, de forma a estabelecer o risco inerente, o risco de controle e o risco residual;
- II. estabelecer os riscos e os controles a serem auditados; e
- III. definir a natureza dos testes de auditoria.

3.2.2.1 Identificação e avaliação dos riscos e dos controles

A identificação e a avaliação dos riscos e dos controles existentes são essenciais para assegurar que a auditoria agregue valor por meio de uma abordagem relevante e em harmonia com as expectativas e as prioridades da gestão. Para tanto, existem, basicamente, duas abordagens que podem ser utilizadas pela equipe de auditoria, de forma independente ou combinadas entre si:

I. se a unidade auditada possui processo de gerenciamento de riscos em nível de maturidade considerado adequado pela equipe de auditoria, a equipe deverá considerar os riscos relacionados ao objeto de auditoria identificados pela unidade e, se pertinentes, realizar a avaliação preliminar dos controles existentes e, então, utilizar esse material para definir os riscos e os controles que serão avaliados; e

II. se a unidade não possui processo de gerenciamento de riscos, o nível de maturidade foi considerado insuficiente ou o cadastro de riscos não foi considerado adequado, a própria equipe de auditoria deverá realizar a identificação e a avaliação dos principais riscos e dos respectivos controles.

3.2.2.2 Definição dos riscos e dos controles a serem avaliados

Com base na identificação e na avaliação dos riscos inerentes, dos riscos de controle e dos riscos residuais, a equipe de auditoria deverá definir os objetivos e o escopo do trabalho, ou seja, quais riscos e quais controles deverão ser avaliados, a extensão e o limite definido para os exames e, ainda, que tipos de testes deverão ser aplicados.

Em princípio, a definição dos riscos a serem avaliados deve ser realizada com base na magnitude dos riscos inerentes identificados no processo, todavia, esse aspecto não deve ser o único a ser considerado. A seleção dos riscos a serem avaliados deve resultar da combinação entre diversos outros fatores, como materialidade, relevância, necessidades dos usuários, viabilidade de se realizar o trabalho, entre outros.

3.2.2.3 Definição da natureza dos testes de auditoria

Enquanto a magnitude dos riscos inerentes fornece a diretriz sobre o escopo dos trabalhos (os riscos que prioritariamente devem ser avaliados), o resultado da avaliação preliminar dos controles e a determinação do risco residual orientam a definição da natureza dos testes de auditoria. Assim, a abordagem empregada poderá combinar testes de controle com testes substantivos ou ser puramente constituída de testes substantivos.

Os testes de controle são aqueles que avaliam o desenho e a efetividade operacional dos controles internos existentes em resposta aos riscos que ameaçam o alcance dos objetivos de um determinado processo. Permitem ao auditor determinar se os controles:

- I. foram concebidos na proporção requerida pelos riscos;
- II. estão sendo aplicados de maneira adequada; e
- III. funcionam da forma estabelecida.

Os testes substantivos são aqueles que verificam a suficiência, a exatidão e a validade dos dados objeto da análise. São empregados pelo auditor para obter evidências suficientes e convincentes para fundamentar sua opinião sobre a adequação das transações realizadas (ou atos e fatos da gestão, atividades, dados etc.). Por meio dos testes substantivos, é possível verificar:

- a) existência: se os dados, fatos ou transações comunicados ou registrados realmente ocorreram;
- b) integridade: se existem dados, fatos ou transações além daqueles registrados ou demonstrados;
- c) conformidade: se os atos ou fatos ocorreram em conformidade com as leis ou os regulamentos aplicáveis;
- d) avaliação e aferição: se os itens que compõem determinados dados, fatos ou transações foram avaliados e aferidos corretamente;
- e) participação das partes interessadas: se os interessados em determinado registro/comunicação obtiveram as informações na sua totalidade; e
- f) divulgação: se os dados, fatos ou transações foram corretamente divulgados.

São exemplos de testes substantivos: inspeção física de estoques; verificação da exatidão e do devido suporte documental de pagamentos realizados; análise da conformidade de atos administrativos, editais, contratos ou convênios com a legislação pertinente; recálculo de indicadores.

Esse tipo de teste é de fundamental importância na complementação dos testes de controle, considerando que é com base nos testes substantivos que o auditor tem condições de constatar a fidedignidade das operações e dos registros produzidos pela unidade auditada e o grau de aderência da organização às normas.

Quanto mais baixo o risco de controle determinado na avaliação preliminar (ou seja, quanto maior for o nível de confiança atribuído aos controles), menor será o risco residual e, conseqüentemente, menor a necessidade de se realizarem testes substantivos. Nesse caso, os testes devem enfatizar o funcionamento eficaz do controle.

Quanto mais alto o risco de controle (ou menor o nível de confiança atribuído aos controles), maior será o risco residual e, conseqüentemente, maior a necessidade de testes substantivos, visto não ser útil a realização de testes em controles preliminarmente avaliados como fracos ou inexistentes. Nesse caso, os testes substantivos devem enfatizar a adequação (exatidão, confiabilidade e suficiência) dos atos e dos fatos ocorridos.

Com base nos riscos e nos controles identificados e avaliados, bem como na definição da extensão e da natureza dos testes de auditoria a serem utilizados, a matriz de riscos e controles deverá ser finalizada mediante a elaboração das questões de auditoria, que traduzem o resultado da análise preliminar em objetivos específicos do trabalho a ser executado.

3.2.3 Procedimentos de auditoria

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

A escolha dos procedimentos a serem utilizados para o alcance dos objetivos de auditoria é feita durante a fase de planejamento. Para tanto, devem ser levados em consideração:

- I. a extensão, a época e a natureza dos procedimentos;
- II. a capacidade que o procedimento detém de contribuir para o alcance dos objetivos da auditoria; e
- III. a relação custo x benefício de realização dos procedimentos.

3.2.3.1 Extensão e profundidade

Cabe ao auditor interno governamental determinar, de acordo com cada caso específico, a extensão e a profundidade de operações a serem examinadas. Para tanto, deve se basear:

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

É necessário também que o auditor verifique se há necessidade de que todos os itens componentes do universo sob análise sejam revisados de acordo com a mesma extensão e profundidade.

3.2.3.2 Época

A época diz respeito ao período apropriado 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 oportuno ou não.

3.2.3.3 Natureza

Conforme as Normas Brasileiras de Contabilidade, a natureza do procedimento de auditoria se refere à sua finalidade e ao seu tipo.

De acordo com a finalidade, tem-se: testes de controle e procedimentos substantivos, sendo que, estes últimos, por sua vez, se subdividem em testes de detalhes e procedimentos analíticos substantivos.

De acordo com o tipo, tem-se: inspeção, confirmação externa, recálculo, observação, indagação, procedimentos analíticos, reexecução, entre outros. Os procedimentos classificados por "tipo" são também conhecidos como "técnicas de auditoria".

3.2.3.4 Testes de controle

Os testes de controle são aqueles que avaliam o desenho e a efetividade operacional dos controles, ou seja, se os controles realmente impedem ou revelam a ocorrência de falhas nas atividades controladas e se eles estão funcionando da forma estabelecida. Visam verificar se as atividades de controle:

- I. foram formalizadas (se isto for uma condição necessária), por meio de políticas e de manuais, por exemplo;
- II. encontram-se atualizadas;
- III. são frequentemente divulgadas e reforçadas junto aos responsáveis pela sua operacionalização;
- IV. são pertinentes, frente à magnitude dos respectivos riscos avaliados; e
- V. foram e continuam sendo efetivamente observadas e aplicadas de maneira uniforme.

As técnicas geralmente usadas para testar o desenho dos controles e obter evidência de auditoria suficiente sobre sua adequação são: observação, indagação, análise documental ou uma combinação delas, teste de reexecução de controle, entre outras.

Ao planejar e executar testes de controle, o auditor interno governamental deve executar procedimentos para obter evidência de auditoria sobre a efetividade operacional dos controles, incluindo o modo como os controles foram aplicados ao longo do período, a consistência dos controles e por quem ou por quais meios eles foram aplicados. Ainda, determinar se os controles a serem testados dependem de outros controles (controles indiretos) e, caso afirmativo, se é necessário obter evidência de auditoria que suporte a operação efetiva desses controles indiretos.

3.2.3.5 Procedimentos substantivos

Os procedimentos substantivos têm como finalidade verificar a suficiência, a exatidão e a validade dos dados obtidos. São empregados pelo auditor quando é necessário obter evidências suficientes e convincentes sobre as transações, que lhe proporcionem fundamentação para a sua opinião acerca de determinados fatos.

São exemplos de procedimentos substantivos: observar contagem física de estoque, comparar estoques com catálogo atual de vendas, examinar faturas de fornecedores pagas, entre outros.

Os procedimentos substantivos são de fundamental importância na complementação dos testes de controle, considerando que é a partir dos primeiros que o auditor tem condições de constatar a fidedignidade das operações e registros produzidos pela Unidade Auditada.

3.2.3.6 Técnicas de auditoria

Conforme disposto na IN SFC nº 3/2017, os auditores internos governamentais devem reunir, em conjunto, qualificação e conhecimentos necessários para o trabalho, devendo possuir conhecimentos adequados sobre as técnicas de auditoria.

É fundamental observar a finalidade específica de cada técnica, de modo a evitar a aplicação de técnicas inadequadas, a execução de exames desnecessários e o desperdício de recursos humanos e de tempo. O auditor também deve estar atento ao fato de que as técnicas de auditoria não são excludentes, mas complementares.

Várias são as técnicas de auditoria que podem ser utilizadas na execução dos trabalhos. Este Manual não tem por objetivo apresentar todas as técnicas existentes, mas sim aquelas mais comumente utilizadas nos trabalhos de auditoria.

3.2.3.6.1 Inspeção

A inspeção consiste na verificação de registros, de documentos ou de ativos que proporcionará ao auditor interno governamental a formação de opinião quanto à existência física do objeto ou do item examinado. Por meio da inspeção física, o auditor deve: verificar, através do exame visual, o item específico a ser examinado; comprovar que ele realmente existe; 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 examinado é o que deveria ser e se permanece em perfeitas condições de uso.

Na inspeção física, a evidência é coletada sobre bens tangíveis. Além de ser utilizada para confirmar se um item existe ou está onde deveria estar, essa técnica pode ser utilizada também para verificar os atributos de um objeto, como, por exemplo: o estado de conservação de um bem, o prazo de validade de produtos e os tipos de materiais utilizados. A inspeção física, portanto, não existe por si só. Ela é uma técnica complementar que ajuda o auditor a se certificar de que há uma verdadeira correspondência entre a realidade e os registros da Unidade Auditada e de que os registros estão corretos e seus valores adequados, em função da quantidade e da qualidade do item examinado.

3.2.3.6.2 Análise documental

A análise documental visa à comprovação das transações que, por exigências legais, comerciais ou de controle, são evidenciadas por documentos, a exemplo de faturas, notas fiscais, certidões, portarias, declarações etc. Tem como finalidade a verificação da legitimidade do documento, mas também da transação.

Essa técnica envolve o exame de dois tipos de documentos: internos, produzidos pela própria Unidade Auditada, e externos, produzidos por terceiros.

É necessário que o auditor interno governamental, ao examinar tais documentos, verifique:

- I. se a documentação é fidedigna e merece confiabilidade (autenticidade);
- II. se a transação se refere à operação normalmente executada naquele contexto e se está de acordo com os objetivos e normativos da Unidade Auditada (normalidade);
- III. se a operação e os documentos examinados foram aprovados por pessoa autorizada (aprovação);

IV. se os registros foram preenchidos corretamente (datas, destinatários) e, nos casos de documentos oficiais, se existe o registro em órgão competente (oficialidade).

A análise documental fornece evidência de auditoria com graus de confiabilidade variáveis, que dependem da natureza e da fonte dos registros e, no caso de registros internos, da eficácia dos controles internos.

3.2.3.6.3 Confirmação externa (Circularização)

A confirmação externa, ou circularização, é a técnica utilizada para a obtenção de declaração formal e independente de partes externas (pessoas, empresas, órgãos fiscalizadores etc.) a respeito de fatos ligados às operações da Unidade Auditada. Serve também para a verificação, junto a fontes externas à Unidade Auditada, da fidedignidade das informações obtidas internamente.

Apesar de ser frequentemente relevante no tratamento de afirmações relacionadas a saldos contábeis e seus elementos, essa técnica não se restringe a esse assunto. O auditor pode, por exemplo, solicitar confirmação de termos de contratos ou transações da Unidade Auditada com terceiros ou pode questionar se foram realizadas quaisquer modificações no contrato e, em caso afirmativo, quais são os detalhes relevantes.

A evidência de auditoria obtida pelo auditor como resposta de terceiro (a parte que confirma) deve se apresentar na forma escrita (impresa, eletrônica ou em outra mídia). A depender das circunstâncias, pode ser mais confiável do que a evidência gerada internamente pela Unidade Auditada, haja vista provir de fonte independente.

3.2.3.6.4 Indagação

A indagação escrita ou oral (entrevista) consiste na formulação de perguntas com a finalidade de obter informações, dados e explicações que contribuam efetivamente para o alcance dos objetivos do trabalho de auditoria. Normalmente é utilizada para obter informações complementares ou para compreender fatos que não puderam ser esclarecidos por meio de outras técnicas de auditoria. Pode ser utilizada interna ou externamente à Unidade Auditada.

Embora ambas indagações sejam bastante úteis no contexto da auditoria, a entrevista pode ser considerada mais adequada para as situações em que há muitos aspectos a serem esclarecidos, porque facilita e agiliza o fluxo de informações.

Existem diferentes tipos de entrevista:

- a) livre ou não estruturada: realizada sem roteiro prévio ou com roteiro simplificado (contendo os principais pontos de interesse da equipe, mas permitindo que sejam formuladas outras questões no momento). Nesse tipo de entrevista, deve ser dada ao entrevistado a liberdade de desenvolver o assunto. Geralmente, é usada em estudos exploratórios;
- b) semiestruturada: realizada mediante um roteiro previamente estabelecido e normalmente traz perguntas fechadas e algumas abertas;
- c) estruturada: baseada em roteiro fixo, com perguntas bem definidas.

Para obter êxito na realização da indagação oral, o auditor deve realizar um planejamento. Nessa etapa, ele deverá:

- I. obter o conhecimento sobre a Unidade Auditada, sobre a área a ser examinada e também sobre a técnica a ser utilizada;
- II. listar as informações a serem obtidas;
- III. construir um roteiro de entrevista com questões objetivas organizadas por ordem de importância;
- IV. selecionar o entrevistado (é interessante levantar informações sobre o entrevistado e a relação que ele tem com o assunto);
- V. definir o número de entrevistados, se for mais de um; e
- VI. marcar a hora e o local da entrevista com antecedência.

O resultado da indagação pode ser influenciado por fatores relacionados à qualidade pessoal e profissional do auditor, dessa forma é preciso que o entrevistador:

- I. seja educado, prestativo, discreto e objetivo;
- II. tenha boa comunicação verbal, disposição para ouvir, empatia no momento da realização da entrevista, além de atitude compreensiva e neutra, ou seja, não deve emitir opiniões (contrárias ou a favor) acerca das colocações do entrevistado;
- III. esteja atento a informações que possam ser subentendidas;
- IV. apresente comportamento adequado na busca de informações, não estimulando debates/situações polêmicas que possam desviar o foco da entrevista e dificultar a cooperação do entrevistado; e
- V. evite tom acusatório, declarações não sustentadas por evidências ou que façam o entrevistado se sentir coagido e questionamentos desnecessários, não relacionados com o objeto da auditoria ou ainda com o uso excessivo de termos técnicos.

Para a realização adequada da entrevista, o auditor interno governamental precisa também observar os seguintes passos:

- I. caso pretenda que a entrevista seja gravada, perguntar ao entrevistado se ele concorda com a gravação antes de iniciar a entrevista;
- II. cuidar para que o número de entrevistadores seja de, no mínimo, dois, de modo que um possa efetuar anotações, enquanto o outro realiza as perguntas, sobretudo se a entrevista não for gravada, e também para que se resguarde a segurança dos auditores;
- III. buscar local adequado em que não haja interrupções, barulhos, distrações;
- IV. explicar o objetivo da entrevista; e

V. após formalizar o resultado da entrevista (reduzido a termo), submetê-lo formalmente ao entrevistado para fins de ratificação, estabelecendo-se um prazo para resposta (o encaminhamento pode ser realizado por e-mail).

Encerrada a entrevista, as informações obtidas devem ter a sua veracidade avaliada. É possível que as respostas forneçam informações divergentes das que o auditor obteve por outros meios, o que poderá tornar necessário a modificação de procedimentos de auditoria ou a execução de outros não previstos inicialmente.

Ainda que não haja divergências, é necessário que o auditor execute outros procedimentos, com a finalidade de obter evidência que ratifique aquelas alcançadas por meio da entrevista. Isso se deve ao fato de as informações obtidas por meio das indagações orais não serem consideradas suficientemente objetivas ou imparciais, inclusive, porque, na maioria das vezes, se originam de empregados/servidores da Unidade Auditada, não de fonte independente.

3.2.3.7 Amostragem

Conforme a NBC T 11.11 a amostragem é a utilização de um processo para obtenção de dados aplicáveis a um conjunto, denominado universo ou população, por meio do exame de uma parte deste conjunto denominada amostra.

Nesse sentido, a amostragem é uma técnica que consiste na obtenção de informações a respeito de uma população a partir da investigação de apenas uma parte da mesma. O objetivo da utilização de amostragem é obter informações sobre uma parte da população e fazer afirmações válidas a respeito de suas características. É bastante útil em situações nas quais a execução da análise do conjunto de todos os elementos sob investigação é inviável ou antieconômica e a informação obtida da amostra é suficiente para atender aos objetivos pretendidos.

Para facilitar o entendimento sobre o tema, é necessária a compreensão do conceito de população. População é entendida como um conjunto de todos os elementos sob investigação.

Amostragem de auditoria é a aplicação de procedimentos de auditoria sobre uma parte da totalidade dos itens que compõem o objeto, ou classe de transações, para permitir que o auditor obtenha e avalie a evidência de auditoria sobre algumas características dos itens selecionados, para formar, ou ajudar a formar, uma conclusão sobre a população.

Ao determinar a extensão de um teste de auditoria ou método de seleção de itens a testar, o auditor pode empregar técnicas de amostragem.

O objetivo do auditor, ao usar amostragem em trabalhos de auditoria, é obter uma base razoável dentro dos critérios e objetivos estabelecidos em cada tipo de amostragem, para concluir sobre a população (população de pesquisa) da qual a amostra foi selecionada. Para cumprir seus objetivos, é importante que a amostra seja representativa em relação à população da qual foi selecionada, ou seja, para fins de conclusão ela deve ser aproximadamente uma réplica em pequena escala da população, permitindo mensuração do erro que se está cometendo ao não examinar toda a população.

A medida do erro pode ser expressa por meio do risco de amostragem, que é o risco de que a conclusão baseada na amostra seja inadequada, ou seja, diferente da conclusão obtida se o procedimento fosse aplicado em toda a população. Ele pode ser de dois tipos:

- I. concluir que a população está adequada, sob determinado critério, quando na realidade ela está inadequada; e
- II. concluir que a população está inadequada, sob determinado critério, quando na realidade ela está adequada.

O risco de amostragem, como parte do risco de auditoria, deve ser administrado e reduzido a níveis aceitavelmente baixos, em conformidade com o nível de asseguarção necessário para a auditoria.

O risco de amostragem é influenciado pelo plano amostral utilizado e pelo tamanho da amostra, de forma que para um mesmo plano amostral, em geral, quanto maior for o tamanho da amostra menor o risco de amostragem.

A escolha do tipo de amostragem é determinada pela finalidade do procedimento de auditoria, devendo ser considerado também o dever de fornecer informação baseada em evidência suficiente e apropriada, e a necessidade de reduzir ou administrar o risco de chegar a conclusões inapropriadas. Desse modo, pode-se situar os tipos de amostragem segundo sua adequação:

- I. a amostragem probabilística deve ser utilizada quando a finalidade do procedimento de auditoria é obter evidências, informações, conclusões, avaliações ou recomendações sobre a população por meio da generalização dos resultados da amostra;
- II. a amostragem não-probabilística não pode ser utilizada em procedimentos cuja finalidade é obter evidências, informações, conclusões, avaliações ou recomendações sobre a população por meio de generalizações do resultado da amostra. A amostra não-probabilística pode ser utilizada quando a finalidade do procedimento de auditoria é obter informações, conclusões, avaliações ou recomendações que se aplicam somente aos itens selecionados na amostra.

Em geral, o uso da amostragem probabilística é sempre recomendável, enquanto que a amostragem não-probabilística tem aplicabilidade restrita a análises pontuais.

Na definição de uma amostra devem ser consideradas as características da população e ser determinado um tamanho de amostra que torne o risco de amostragem baixo o suficiente para atingimento dos objetivos. Em trabalhos com diferentes objetos e procedimentos, há necessidade de definir a estratégia amostral e o tamanho de amostra adequado para cada caso. Sendo assim, a amostragem em auditoria deve ser planejada e executada visando ao efetivo cumprimento dos objetivos de cada trabalho, considerando suas especificidades. Devido às particularidades técnicas que envolvem a amostragem, o auditor deve dispor dos recursos e conhecimentos técnicos necessários para a escolha da estratégia adequada, sempre observando o princípio do zelo profissional e da proficiência.

Os resultados da amostra devem ser calculados em conformidade com a estratégia amostral utilizada. Na divulgação dos resultados da amostra, deve-se informar se é possível generalizar os resultados para toda a população, ou seja, dizer que os resultados são generalizáveis implica que a amostra é probabilística, e também explicitar o risco de amostragem considerado. Em amostras probabilísticas o risco é expresso em termos da precisão das estimativas, intervalos de confiança e inferências.

Devem estar adequadamente documentadas, inclusive nos papéis de trabalho, as informações suficientemente detalhadas sobre todas as etapas relativas ao processo de amostragem: questionário/*checklist*, descrição da população, descrição do plano amostral, processo e critérios de seleção da amostra, amostra efetivamente coletada, crítica de dados, identificação e tratamento de não-resposta e metodologia de cálculo dos resultados; para fins de transparência, consulta, respaldo e comprovação das conclusões do trabalho do auditor e viabilizar o trabalho de revisão. Quando da utilização de amostragem deverão ser observados os preceitos da NBC T 11.11, da Instrução Normativa nº 8/2017, e a Orientação Prática Serviços de Auditoria, Portaria SFC nº 3307/2022, ambas da Secretaria Federal de Controle Interno (SFC).

3.2.4 Alocação da equipe de auditoria

Para cada auditoria programada no PAINT serão designados os recursos humanos necessários à realização dos trabalhos de forma satisfatória, sendo pelo menos dois integrantes, denominados equipe técnica. Na composição da equipe poderão fazer parte profissionais especializados não pertencentes ao quadro da UAIG.

Haverá um Coordenador de Atividades da equipe de auditoria, para os trabalhos de auditoria, que será um Auditor, entre os auditores da equipe Técnica, definido pelo Auditor-Chefe para cada atividade de auditoria a ser desenvolvida.

O coordenador de equipe de auditoria é o responsável por orientar e supervisionar os trabalhos de auditoria, liderar a equipe e representá-la perante a unidade administrativa auditada, devendo os demais membros reportar a ele eventuais esclarecimentos ou dúvidas.

Ao final da etapa de planejamento, o coordenador da equipe do trabalho deve reavaliar se as estimativas iniciais de recursos, custos e prazo para realização da auditoria estão compatíveis com as atividades a serem realizadas.

Outras atribuições do coordenador, bem como atribuições da equipe de auditoria, estão contempladas no Regimento Interno da UAIG, instituído por intermédio da Resolução 100/2021, de 1º de setembro de 2021, que não serão aqui reproduzidas, a fim de conferir a este manual maior concisão e objetividade.

4 EXECUÇÃO DO TRABALHO DE AUDITORIA

A execução dos trabalhos ocorre desde a fase do planejamento até a emissão do relatório final, passando pelas fases de elaboração da documentação de auditoria,

execução de testes, comunicação dos resultados e o consequente monitoramento. A transição entre a fase de planejamento e a de execução é de difícil determinação, visto que ambas as fases envolvem análise e avaliação de dados e informações. Contudo, a fase de execução pode ser definida como o principal momento em que serão realizados testes, por meio da ampla utilização de técnicas, de coleta e de análise de dados para fins de elaboração dos achados de auditoria.

Os achados devem estar devidamente fundamentados em evidências de auditoria adequada e suficiente, para isso, a realização das atividades deve ser estruturada com base nos objetivos pretendidos e no emprego de normas de auditoria usualmente aceitas, para cujo sucesso é fundamental a boa comunicação entre auditores e auditados. Neste sentido, a UAIG deverá envidar esforços para desmistificar, junto aos servidores, o conceito de mera inspeção em suas atuações, buscando inserir o conceito de colaboração no aprimoramento dos processos internos, fornecendo informações técnicas úteis e basilares, mediante seus trabalhos, formalizadas em documentos produzidos durante a execução das auditorias.

4.1 Documentação de auditoria

4.1.1 Para comunicação com a unidade auditada

A comunicação entre auditores e auditados durante todo o processo de auditoria é fundamental para o bom desenvolvimento dos trabalhos. O coordenador e a equipe de auditoria devem estabelecer canais de comunicação diretos com os responsáveis pela Unidade Auditada. Assim, eventuais dificuldades na comunicação, não solucionadas, que se constituam em limitações de acesso a informações e dados necessários à realização do trabalho, devem ser comunicadas pelo responsável pela UAIG, de imediato e formalmente, à alta administração, com solicitação da adoção das providências necessárias à continuidade dos trabalhos de auditoria.

Ainda, para maior compreensão entre as partes, podem ser realizadas reuniões com os responsáveis pela Unidade Auditada, de modo a facilitar o entendimento quanto ao trabalho e aos seus respectivos resultados. Contudo, a maior parte da comunicação da equipe com a Unidade Auditada ocorre formalmente por escrito, através de documentos, tanto para solicitar, quanto para enviar informações. Entre os documentos oficiais constantes do Manual de Redação da Presidência da República e o Manual de Redação do IFG, a UAIG do IFG também faz uso de outros documentos específicos. Destacam-se:

a) Ordem de serviço (OS): é o documento por meio do qual são expedidas as determinações de auditoria a serem executadas pelos servidores com exercício na UAIG. A ordem de serviço conterá, entre outros itens, a identificação da entidade/área a ser auditada, o assunto e a origem da demanda, os prazos, objetivos e os procedimentos da ação de controle.

b) Solicitação de Auditoria (SA): é o documento utilizado pela UAIG para solicitar à Unidade Auditada a apresentação de documentos, de informações e de esclarecimentos. Pode ser emitido antes, durante e depois do desenvolvimento dos trabalhos de campo. Deve ser estabelecido prazo para atendimento das solicitações. Esse prazo deve levar em consideração o volume de informações requeridas, de modo que o tempo seja suficiente para a

Unidade Auditada providenciar o solicitado e para que os auditores tenham tempo para realizar posteriormente suas análises.

c) Nota de auditoria (NA): é a solicitação de ação corretiva aplicada durante as atividades presenciais no campo. Podem servir para a proposição de ação corretiva sobre questões pontuais (falhas formais), de caráter não postergável, e para a recomendação de solução para eliminação de situações potencialmente danosas ao erário, passíveis de serem evitadas pela assunção de procedimentos corretivos.

4.1.2 Para execução do trabalho

Durante a execução e planejamento das atividades de auditoria, devem ser gerados documentos que suportam o trabalho de auditoria, contendo o registro das informações utilizadas pelos auditores internos governamentais, das verificações realizadas e das conclusões a que chegaram. Tais documentos são denominados papéis de trabalho.

Os papéis de trabalho documentam de forma sistematizada os procedimentos de auditoria realizados, por meio físico ou eletrônico, mediante um arquivo organizado. Eles constituem a prova daquilo que foi desenvolvido no decorrer dos trabalhos, incluindo cada fase da auditoria, registrando todos os componentes relevantes, assim como os achados e a execução do trabalho.

Segundo o Manual de Orientações Técnicas da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Federal, consideram-se papéis de trabalho aqueles preparados pelo auditor, pela Unidade Auditada ou por terceiros, tais como, planilhas, formulários, questionários preenchidos, fotografias, arquivos de dados, de vídeo ou de áudio, ofícios, memorandos, portarias, documentos originais ou cópias de contratos ou de termos de convênios, confirmações externas, programas de trabalho de auditoria e registros de sua execução, entre outros.

Os documentos devem ser assinados e datados pelo auditor que os criou, conter evidências para sustentar suas conclusões e serem preparados de forma legível e sequencial. É necessário ainda observar sua pertinência para os propósitos do trabalho. Análises, demonstrações ou quaisquer outros documentos devem ter sua integridade verificada sempre que forem anexados aos papéis de trabalho e revisados pelo coordenador da auditoria realizada, certificando se espelham as informações expostas no relatório preliminar e verificando se são úteis e relevantes.

Os papéis de trabalho devem 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. Dessa forma, as análises realizadas e as evidências produzidas ou coletadas pelos auditores internos governamentais em decorrência dos exames devem ser devidamente documentadas em papéis de trabalho, entre os quais podem ser destacados os seguintes:

a) Programa de auditoria: é um plano de ação detalhado e destina-se precipuamente a orientar adequadamente o trabalho do auditor interno, facultando-lhe, ainda, sugerir oportunamente complementações quando as circunstâncias recomendarem. O programa de auditoria é uma definição

ordenada de objetivos, determinação de escopo e roteiro de procedimentos detalhados, destinado a orientar a equipe de auditoria.

b) Matriz de riscos: a Matriz de Avaliação de Riscos é um documento que organiza e sistematiza todo o processo de avaliação dos riscos inerentes, de controle, de distorção relevante e de detecção no nível das afirmações, podendo conter outras informações adicionais que proporcionem compreensão e justificativas para os julgamentos realizados. É um meio de combinar as classificações de probabilidades e impacto, a fim de classificar os riscos e formar uma base para que o auditor possa planejar os procedimentos adicionais de auditoria.

c) Matriz de planejamento: é o papel de trabalho, elaborado na fase de planejamento, em que devem ser registrados os passos e procedimentos a serem realizados na fase de execução, para alcançar o objetivo da fiscalização. O propósito da matriz de planejamento é auxiliar na elaboração conceitual do trabalho e orientar a equipe na fase de execução. A matriz de planejamento é um instrumento flexível e seu conteúdo pode ser atualizado ou modificado pela equipe à medida que o trabalho de auditoria progride, sistematiza e detalha os procedimentos previstos para a execução do trabalho, portanto, auxilia na identificação de falhas e lapsos no planejamento das atividades. Trata-se de quadro-resumo das informações relevantes do planejamento de uma auditoria com os seguintes pontos: Problema ou Risco; Questões de auditoria; Critério; Informações requeridas; Fontes de informação; Procedimentos de auditoria; Possíveis limitações para a execução da auditoria; e Possíveis achados.

d) Matriz de achados: a matriz de achados é instrumento útil para subsidiar e nortear a elaboração do relatório de auditoria, porque permite reunir, de forma estruturada, os principais elementos que constituirão os capítulos centrais do relatório. A matriz propicia compreensão homogênea dos achados e seus elementos constitutivos pelos integrantes da equipe de auditoria e demais interessados. Os achados e informações obtidas durante a execução da auditoria, bem como as propostas de recomendações, são registradas na matriz de achados. Os itens que compõem a matriz de achados são: Situação encontrada; Critério; Evidências e análises; Causas; Efeitos; Boas práticas; Encaminhamento; e Benefícios esperados.

e) Relatório preliminar de auditoria: é o instrumento formal e técnico que apresenta avaliação dos resultados do trabalho à Unidade Auditada, a partir das evidências obtidas, possibilitando aos gestores responsáveis o conhecimento das conclusões da auditoria e a apresentação de informações ou esclarecimentos adicionais que considerem necessários.

f) Relatório de auditoria: é o instrumento formal e técnico por meio do qual a UAIG materializa a execução do seu trabalho, o resultado obtido, as constatações e as recomendações.

g) Relatório de monitoramento de recomendações: é documento formal que apresenta avaliação da adoção de medidas implementadas pela Unidade Auditada sobre as recomendações emitidas pela UAIG e se aquelas medidas

foram suficientes para solucionar a situação apontada como inadequada frente aos critérios adotados.

h) Informação: é o documento por meio do qual se dá ciência à chefia superior sobre a situação exata em que se encontra determinada demanda de auditoria ou processo objeto de futura ação de controle, devendo conter sugestões sobre os encaminhamentos e as providências prementes a serem adotadas.

i) Parecer de Auditoria Interna: é um documento de avaliação sobre a prestação de contas anual da entidade e tomadas de contas especiais. O parecer deve seguir os preceitos do § 6^a, do art.15 do Dec. 3.591/2000, assim como os preceitos da Instruções Normativas nº 5/2021, da Controladoria-Geral da União – CGU ou outra que vier substituí-la.

4.2 Etapas da execução

Tendo como parâmetro o PAINT, o início dos trabalhos é estabelecido pela chefia da auditoria com a emissão da ordem de serviço, que designará o trabalho a ser realizado e a equipe constituída, com no mínimo dois auditores, sendo que um será o coordenador das atividades. Em seguida, a chefia da auditoria elaborará memorando a ser encaminhado à Unidade Auditada, com a identificação das ações previstas nos trabalhos de auditoria, informando o início dos trabalhos, contendo ainda o rol dos processos objeto da auditoria, quando for o caso, e também criará no SUAP um Processo Eletrônico no qual deverá inserir o memorando supracitado e a Ordem de Serviço, com vistas ao agrupamento de todos os documentos e papéis de trabalho inerentes à execução dos trabalhos.

Na sequência, a chefia da auditoria comunicará aos auditores a existência do Processo Eletrônico com os documentos iniciais, a Ordem de Serviço e memorando para início do trabalho. Após ciência do processo e dos documentos iniciais, os auditores irão trabalhar na elaboração do Programa de Auditoria, da Matriz de riscos, da Matriz de Planejamento, das Listas de verificação e dos demais papéis de trabalho pertinentes.

Posteriormente, os Auditores iniciarão a coleta e análise de dados para obter evidências que sustentam a opinião da UAIG sobre o objeto e para verificar se os atos de gestão estão de acordo com os critérios estabelecidos. Evidências são definidas como as informações alcançadas na execução dos trabalhos e empregadas para fundamentar os achados de auditoria, respaldando o entendimento dos auditores.

O Manual de Auditoria Operacional do TCU define o Achado de Auditoria como a divergência entre o cenário atual e o critério. “Achados são situações verificadas pelo auditor durante o trabalho de campo que serão usadas para responder às questões de auditoria”. Ele ainda define o Critério de Auditoria como “o padrão de desempenho usado para medir a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade do objeto de auditoria”. Indicando se o objetivo foi conseguido, se foi inferior ou se ultrapassou a execução prevista inicialmente.

A equipe de auditoria executará o programa de auditoria, aplicando as técnicas de auditoria descritas neste manual. Durante esse processo, o Coordenador da Auditoria poderá emitir Solicitações de Auditoria para o gestor da unidade auditada ou a setores específicos com prazo essencial para o atendimento. A manifestação da

unidade auditada sobre os achados se faz necessária para que esta apresente esclarecimentos, avaliações ou informações adicionais que contribuam para o entendimento das condições verificadas ou para a construção de soluções.

Ainda, no transcorrer da execução das atividades, caso seja detectado algum achado de auditoria ou evidência de algum problema singular que exija intervenção imediata por parte da auditoria interna, os auditores poderão emitir Nota de Auditoria para sanar a situação, desde que não possa aguardar a finalização da auditoria e a consequente emissão do relatório preliminar.

Subsequente à finalização dos trabalhos de auditoria, os auditores emitirão o relatório preliminar de auditoria, com prazo de cinco dias para que a unidade auditada providencie as respectivas manifestações sobre os pontos que consideram discordantes do referido relatório. Posteriormente, a Auditoria Interna emitirá o relatório final consignando as recomendações e orientações aos gestores.

4.2.1 Coleta e análise de dados

Nessa etapa, a equipe realiza os testes de auditoria estabelecidos na etapa de planejamento registrados no programa de trabalho. A partir da execução das técnicas previstas no planejamento, devem ser obtidas evidências que sustentem a opinião da UAIG sobre o objeto. Ao concluir os testes, os resultados serão usados como base para a construção dos achados, para responder às questões de auditoria e para elaboração das recomendações. Portanto, se a coleta e a análise de dados apresentarem falhas, todo o trabalho de auditoria poderá ser comprometido. Assim, deve-se utilizar técnicas de coleta e de análise de dados apropriadas ao objeto analisado, de forma que, bem aplicadas, oportunizam ao auditor alcançar confirmação suficiente e apropriada para respaldar suas recomendações e opiniões sobre o trabalho efetivado, por intermédio de evidências de auditoria.

4.2.2 Evidências

Para apoiar os achados e as conclusões do trabalho de auditoria e, ao mesmo tempo, reduzir o risco de auditoria a um nível aceitável, o auditor deve coletar informações, analisá-las e avaliá-las. Tais informações são denominadas evidências de auditoria e devem estar documentadas em papéis de trabalho e organizadas e referenciadas apropriadamente.

A IN SFC nº 03/2017 estabelece que os atributos das evidências são a suficiência, a confiabilidade, a fidedignidade, a relevância e a utilidade. A suficiência é uma medida de quantidade da evidência da auditoria e os demais são medidas de qualidade. Se uma pessoa qualquer, prudente e informada, chega às mesmas conclusões que o auditor interno governamental através das informações colhidas pela auditoria, pode-se dizer que essas informações constituem evidência de auditoria suficiente.

Informações confiáveis são as melhores possíveis obtidas por meio da utilização de técnicas de auditoria apropriadas e são fidedignas quando representam de forma precisa os fatos, sem erros ou tendências. Ainda, a evidência é relevante se está diretamente relacionada aos objetivos e ao escopo do trabalho. Por fim, a utilidade relaciona-se com a sua capacidade da evidência de auxiliar a Unidade

Auditada a atingir os seus objetivos, sendo útil para a construção dos achados e para a formação da opinião emitida pelo auditor.

4.2.3 Achados de auditoria

Segundo Manual de Orientações Técnicas da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Federal, achado é o resultado da comparação entre um critério preestabelecido pela equipe de auditoria durante a fase de planejamento e a condição real encontrada durante a realização dos exames, comprovada por evidências. Tem como objetivo responder às questões de auditoria levantadas na fase de planejamento. Também pode ser chamado de constatação ou de observação.

Nesse sentido, o achado pode indicar conformidade ou não-conformidade com o critério, bem como registrar oportunidades para melhoria ou boas práticas. As não-conformidades encontradas na comparação entre o critério e a condição podem envolver impropriedades e irregularidades.

O desenvolvimento dos achados de auditoria deve contemplar quatro componentes principais, quais sejam: critério, condição, causa e efeito. O critério é o padrão utilizado para avaliar se o objeto auditado atende, excede ou está aquém do desempenho esperado. Condição é a situação existente, identificada e documentada durante a fase de execução da auditoria. Causa é a razão para a existência de diferença entre critério e condição, ou seja, entre a situação esperada e a encontrada. Efeito é a 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 a Unidade Auditada por não estar conforme o padrão esperado.

Os achados de auditoria que indicarem a existência de falhas devem ser apresentados à alta administração da Unidade Auditada, para que esta apresente esclarecimentos, avaliações ou informações adicionais que contribuam para o entendimento das condições verificadas ou para a construção de soluções.

4.2.4 Manifestação da Unidade Auditada

Para avaliar se as evidências suportam as conclusões e analisar eventuais falhas de entendimento, erros de interpretação ou fragilidades das evidências, é importante requisitar a manifestação da unidade auditada sobre os achados de auditoria. As discordâncias devem ser analisadas criteriosamente e os eventuais erros materiais corrigidos, levando a equipe a rever seu posicionamento ou a embasá-lo de forma mais consistente. Se a manifestação implicar a alteração de opinião da equipe, esse fato deve ser discutido com o Chefe da Unidade de Auditoria. Caso haja anuência desse, deve-se proceder à modificação dos achados de auditoria e consequentemente reformulação das recomendações.

4.2.5 Recomendações

As recomendações consistem em ações, com a finalidade de corrigir falhas e aperfeiçoar processos, que devem ser adotadas pelas Unidades Auditadas por solicitação da UAIG. Decorrem de registros dos achados e são fundamentais para que a auditoria interna atinja seu propósito de agregar valor à gestão, pois é através

da implementação das recomendações que a gestão obtém os benefícios proporcionados pelas atividades da auditoria interna.

É imprescindível, portanto, que a UAIG elabore adequadamente as recomendações e realize o seu acompanhamento efetivo, pois, sem ele, não é possível se certificar de que os benefícios decorrentes do trabalho de auditoria foram de fato alcançados. Neste sentido, o Manual de Orientações Técnicas da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Federal traz algumas características que podem contribuir para o alcance da efetividade da recomendação, quais sejam:

- a) monitorável: a recomendação deve ser passível de monitoramento, permitindo verificar se o que se pretendia com a recomendação foi alcançado. Para tanto, é importante que seja prevista a forma por meio da qual será aferido o desempenho das ações a serem implementadas e quais evidências serão apresentadas pela Unidade Auditada ou levantadas pela UAIG para medir a efetiva implementação. É essencial que a recomendação possa ser acompanhada e que sua efetividade possa ser medida posteriormente por meio de seus custos de implementação e benefícios à gestão proporcionados;
- b) atuar na causa raiz: a recomendação deve se propor a atuar diretamente na causa identificada. Quando se atua na causa raiz, a eficácia da recomendação é maior, posto que terá um efeito preventivo, evitando que a situação se repita no futuro. Quando se atua em causas intermediárias, que são desdobramentos da causa raiz, corre-se o risco de apenas corrigir a situação pontual, não impedindo que ela se repita novamente;
- c) viável: é preciso levar em conta restrições de ordem legal, financeira, de pessoal e outras que possam afetar a implementação de medidas propostas pelos auditores. Nesse sentido, a discussão de soluções junto à Unidade Auditada é de suma importância para compreensão do que é e do que não é possível fazer. Além disso, a equipe deve considerar o tempo razoável para a implementação das medidas a serem adotadas pelo gestor, pactuando prazo compatível;
- d) apresentar uma boa relação custo-benefício: a equipe de auditoria e o supervisor do trabalho devem avaliar os custos e os benefícios esperados de cada recomendação. Recomendar controle via sistema informatizado, por exemplo, pode representar um custo alto demais para uma determinada operação, mas ser totalmente viável em outra área de negócio. Na medida do possível, deve-se minimizar o gasto de recursos, em atendimento ao princípio da economicidade;
- e) considerar alternativas: é importante que a equipe de auditoria e o supervisor do trabalho levantem alternativas e que também analisem aquelas propostas pela Unidade Auditada quando houver a discussão das recomendações. Existem situações em que há várias opções de soluções a serem adotadas, podendo-se optar por aquela que apresente melhor relação custo-benefício, por exemplo;

f) ser direcionada: a recomendação deve ser direcionada para o agente que tem responsabilidade e alçada para colocá-la em prática. A efetividade se perde se a recomendação for direcionada ao agente errado ou se não estiver claro quem deve implementá-la;

g) ser direta: a recomendação deve estar claramente identificada no texto do relatório (ou outra forma de comunicação) como sendo uma recomendação. Não pode haver dúvida sobre seu conteúdo e sobre a necessidade de atendê-la. Por isso, é necessária uma linguagem direta, sem termos vagos que possam dar a impressão de que não se trata de recomendação;

h) especificidade: no âmbito do achado de auditoria ao qual se relaciona, a recomendação deve tratar das medidas a serem tomadas, dos resultados a serem alcançados, não se atendo, via de regra, à forma como será implementada. Também não deve reproduzir exhaustivamente a causa identificada, ou repetir a descrição da condição encontrada, por exemplo;

i) significância: essa característica deriva da própria relevância do achado. É importante apontar situações relevantes dentro do escopo da auditoria, assim como recomendar aquilo que pode fazer diferença na gestão, seja melhorando a governança, o gerenciamento de riscos ou a estrutura de controles existente;

j) ser positiva: discorrer sobre as medidas a serem tomadas em tom positivo, com frases afirmativas em vez de negativas, tende a facilitar o convencimento da alta administração e a consequente implementação da recomendação.

5 COMUNICAÇÃO DOS RESULTADOS

A UAIG deve comunicar os resultados dos trabalhos por meio do Relatório de Auditoria ou outros instrumentos admitidos em normas de comunicação oficial federal, outras normas aplicáveis e boas práticas de auditoria interna. Ainda, pode adotar, em complementação às formas de comunicação escrita, a apresentação oral dos resultados do trabalho por meio de reuniões com os responsáveis pela gestão e representantes da sociedade.

5.1 Realização de reunião de abertura

Tendo em vista a harmonia e a colaboração que devem prevalecer na relação entre a UAIG e a Unidade Auditada, deve-se encaminhar um documento formal (memorando) ao dirigente da unidade auditada informando-o sobre a equipe designada para a realização da auditoria, indicando o responsável pela coordenação e as diretrizes do trabalho que será realizado, o período de sua realização, o objetivo geral e o escopo.

Além do mais, será realizada uma reunião de abertura com a finalidade de comunicar aos representantes da Unidade Auditada que o trabalho de auditoria foi iniciado, bem como apresentar as principais informações acerca da sua execução, conforme procedimentos dispostos no presente Manual de Auditoria.

A reunião deve contar, sempre que possível, com a participação do dirigente da Unidade Auditada e ser conduzida pelo auditor-chefe, podendo haver delegação dessa atribuição. Como pauta mínima para a reunião de abertura, sugere-se:

- I. comunicação do tipo de auditoria e do objetivo geral do trabalho;
- II. apresentação do cronograma, incluindo prazos previstos para trabalho de campo, se houver necessidade, relatoria e datas prováveis das reuniões de encerramento com a unidade auditada;
- III. apresentação da equipe de auditoria, indicando, inclusive, quem exercerá o papel de coordenador de equipe;
- IV. identificação de representante(s) da Unidade Auditada que possa(m) atuar como interlocutor(es) da equipe de auditoria;
- V. definição dos recursos e da estrutura necessários para os trabalhos de campo, tais como disponibilização de espaço físico e de equipamentos, se for o caso;
- VI. tratativas sobre acesso a documentos e informações, inclusive quando houver dados sigilosos;
- VII. exposição da dinâmica da auditoria, se o auditado não tiver familiaridade com esse processo;
- VIII. indicação da forma de comunicação dos resultados; e
- IX. exposição, por parte dos representantes da Unidade Auditada, caso queiram, de possíveis sugestões para acesso aos controles da área auditada ou de quaisquer preocupações ou dúvidas sobre o trabalho.

Ao final da reunião, sugere-se o registro em ata de reunião, mesmo que de forma resumida.

5.2 Relatório de auditoria

O relatório de auditoria é o documento produzido pelo auditor, apresentando o resultado dos seus trabalhos e evidenciando os exames efetuados, que deverá ser elaborado com imparcialidade e objetividade, expressando suas conclusões e medidas a serem tomadas pelos gestores. É elaborado ao final dos trabalhos de auditoria e por meio dele a Auditoria Interna indica carência de ações preventivas ou corretivas, apresenta suas recomendações e sugestões com vistas a melhorar os controles e os resultados desejados pelo IFG.

O relatório deve incluir as informações, constatações, conclusões e recomendações. As constatações são evidências objetivas de situações detectadas no decorrer da auditoria em contraposição às normas, aos procedimentos, aos regulamentos, aos decretos e às leis. De acordo com o TCU, em seu Glossário de Termos do Controle Externo, a constatação é qualquer evento significativo e deve ser integrada por quatro atributos: situação encontrada, critério, causa e efeito.

As conclusões e as recomendações enviadas aos gestores devem preconizar providências factíveis de revisão, correção e aprimoramento. Os servidores da UAIG devem sempre prezar pela qualidade das informações que serão elaboradas.

A Auditoria Interna do IFG poderá emitir três tipos de Relatórios: Preliminares, Finais e de Monitoramento de Recomendações.

Relatórios Preliminares: são emitidos durante o andamento de uma auditoria, permitindo uma maior interação com o auditado.

Relatórios Finais: posteriormente à análise da manifestação dos câmpus ou da Reitoria, a UAIG emitirá o Relatório Final incluindo as constatações, recomendações e uma avaliação integral sobre o trabalho.

Relatórios de monitoramento de recomendações: são emitidos para apresentar avaliação da adoção de medidas implementadas pela Unidade Auditada sobre as recomendações.

Em todos os tipos de relatórios a linguagem utilizada pelos auditores precisa ser acessível, utilizando textos mais simples e curtos, facilitando a compreensão dos leitores. Para tanto, é necessário garantir que as comunicações sejam: claras, completas, concisas, construtivas, objetivas, precisas e tempestivas. Como a comunicação ocorre durante todo o trabalho de auditoria, as características descritas a seguir devem ser observadas em todas as etapas, desde o planejamento, até o monitoramento.

- a) Claras: comunicações claras são aquelas que facilmente são compreendidas pelo público-alvo. Para isso, devem ser lógicas e fornecer todas as informações significativas e relevantes. Devem usar linguagem consistente com a usada na organização e equilibrada: nem excessivamente simplista, nem excessivamente técnica. A clareza é uma característica da abordagem sistemática e disciplinada de auditoria interna.
- b) Completas: para garantir a integridade das comunicações, é útil que a equipe considere toda informação essencial para o público-alvo, ou seja, todas as informações significativas e relevantes que apoiem conclusões e recomendações. As comunicações escritas completas geralmente permitem que o leitor chegue à mesma conclusão a que os auditores chegaram.
- c) Concisas: as comunicações concisas evitam a elaboração desnecessária, detalhes supérfluos, redundância, prolixidade e informações dispensáveis, insignificantes ou não relacionadas ao trabalho.
- d) Construtivas: as comunicações construtivas são úteis para os destinatários do trabalho de auditoria e para a organização e conduzem a melhorias onde seja necessário. Favorecem um processo colaborativo para elaborar soluções para os problemas encontrados e, conseqüentemente, para ajudar a organização a atingir seus objetivos. O tom construtivo ao longo das comunicações reflete a seriedade dos achados.
- e) Objetivas: as comunicações objetivas são justas, imparciais, neutras, livres de influência indevida. São o resultado de uma avaliação acurada e equilibrada

de todos os fatos e circunstâncias relevantes. Para garantir a objetividade nas comunicações, os auditores internos devem usar frases imparciais, sem duplo sentido, e manter o foco nas questões relevantes. A objetividade começa com a atitude mental imparcial que os auditores internos devem possuir ao realizar os trabalhos. Mais do que um atributo, a objetividade é fundamental para a prática da atividade de Auditoria Interna Governamental.

f) Precisas: as comunicações precisas são livres de erros e distorções e são fiéis aos fatos e evidências que lhes dão suporte. Além disso, devem conter todos os fatos relevantes que, se não forem divulgados, podem distorcer a informação. Por esse motivo, se ocorrer um erro nas comunicações, a UAIG deve comunicar imediatamente as informações corrigidas aos destinatários que tiveram acesso à versão anterior.

Além desses aspectos, tanto os auditores internos governamentais, quanto os revisores, devem estar atentos à correção gramatical e a outros aspectos linguísticos, como os seguintes:

a) Coerência e ordenação lógica: pode haver situações em que um texto esteja correto, do ponto de vista gramatical, mas não esteja coerente, o que não é adequado. A coerência consiste na ordenação e na vinculação lógica do texto: as orações secundárias devem estar logicamente vinculadas às principais, sem, portanto, as contradizer. Da mesma forma, o parágrafo posterior deve estar logicamente vinculado ao parágrafo anterior. Para esse fim, é essencial que se utilizem os conectivos (conjunções, pronomes) adequados. Um texto coerente, portanto, baseia-se na correta interligação entre as ideias.

b) Tom (Sobriedade): a linguagem do relatório deve ser cuidadosamente escolhida; deve ser comedida, portanto, sem excessos de qualquer natureza. Não se deve, pois, por intermédio das comunicações de resultados, depreciar pessoas ou instituições, nem realizar insinuações e generalizações, ou seja: o tom deve ser construtivo e não de conflito ou oposição.

c) Inteligibilidade: para garantir que o texto das comunicações de resultados seja inteligível, recomenda-se: uso de frases curtas, sem rodeios; uniformidade do tempo verbal; uso preferencialmente da voz ativa, em lugar da voz passiva; orações preferencialmente na ordem direta (sujeito, verbo e complementos). Além disso, recomenda-se evitar o uso de palavras incomuns ou vocabulário excessivamente técnico.

Assim sendo, os relatórios de auditoria devem ser bem estruturados, com conclusões coerentes, apresentando recomendações ou sugestões adequadas aos resultados desejados pela Instituição. Portanto, os relatórios de auditoria do IFG devem conter:

I. Número do relatório e ano de emissão;

II. Unidade e áreas auditadas;

III. Introdução;

IV. Escopo do trabalho;

- V. Relato da situação encontrada;
- VI. Achados de auditoria;
- VII. Orientações;
- VIII. Recomendações;
- IX. Totalização dos valores verificados por ação ou programa (quando houver quantificação);
- X. Conclusão; e
- XI. Data e assinatura. A data do relatório deve corresponder ao dia da conclusão dos trabalhos.

5.3 Reunião de fechamento e busca conjunta de soluções

A Auditoria Interna, após a emissão do relatório preliminar de auditoria, fará uma reunião de busca conjunta de soluções com a Unidade auditada, tratando dos achados e recomendações expressos no documento, com o objetivo de garantir que, a partir do conhecimento do relatório preliminar de auditoria, ocorra a identificação das soluções para a implementação das recomendações emitidas. Após a reunião, a Unidade terá cinco dias para manifestação escrita acerca do relatório preliminar. O prazo dependerá da dimensão e complexidade das informações, mas deverá ser cumprido de forma tempestiva pelos gestores.

Essa sinergia contribui para o esclarecimento de ocorrências registradas no relatório e pontos nos quais houver dúvidas, evitando equívocos de interpretação e viabilizando a implementação das recomendações. Quando necessário, a reunião poderá ocorrer por videoconferência.

As áreas poderão, ainda, se manifestar contrariamente aos achados, mas, via de regra, essa fase já foi superada, uma vez que as áreas tiveram oportunidade de manifestação quanto ao teor dos achados. Portanto, o foco da reunião é na discussão de soluções ou planos de ação. A busca de soluções será feita em reunião com os representantes da unidade auditada, especialmente aqueles relacionados diretamente ao objeto auditado, em que serão discutidos os achados que indicarem a existência de desconformidades ou irregularidades relevantes e as possíveis soluções para os problemas detectados.

Essa reunião deve ser conduzida preferencialmente pelo auditor-chefe, podendo haver delegação dessa atribuição, e contar, na medida do possível, com a participação de toda a equipe de auditoria. Como pauta mínima para a reunião, sugere-se:

- I. reporte de situações ocorridas durante o trabalho que possam ter influência nos achados e nas recomendações;
- II. apresentação e discussão dos achados, das recomendações e dos resultados da auditoria; e

III. estabelecimento de prazo, via de regra 5 dias, para a Unidade Auditada se manifestar formalmente sobre as conclusões da auditoria, caso deseje, principalmente em caso de discordância quanto aos achados ou às possíveis recomendações.

Após a realização da Reunião da equipe de auditoria com os gestores da Unidade Auditada, caso haja discordância de pontos do teor do Relatório preliminar de auditoria, os gestores, caso queiram, poderão se manifestar por escrito em até 5 dias corridos, expressando as razões de fato e de direito relacionando os pontos discordantes do Relatório preliminar.

Em havendo manifestação por escrito, se novas informações forem obtidas a partir dessa interação e ensejarem a modificação dos achados ou recomendações, a equipe de auditoria examinará as razões de fato e de direito e se posicionará no Relatório de Auditoria (versão final).

Na ausência de manifestação no prazo até 5 dias corridos, a contar do dia da Reunião, considerar-se-á a inexistência de discordância de pontos do teor do Relatório preliminar e, em seguida, a versão final do Relatório de Auditoria será encaminhada à Unidade Auditada, para conhecimento e eventuais providências visando implementar as recomendações de auditoria, quando houver.

Com a finalidade da publicidade, o Relatório de Auditoria será divulgado no site oficial do IFG/Auditoria Interna, conforme os preceitos dos itens 168 e 169 da Instrução Normativas da CGU nº 03/2017, que aprovou o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Nesse sentido, a UAIG ao encaminhar o Relatório de Auditoria à Unidade Auditada, por intermédio de memorando, solicitará que a Unidade Auditada deve indicar, em até 10 dias corridos do recebimento do Relatório de Auditoria, eventuais informações ou trechos considerados sigilosos em função de seu enquadramento nas hipóteses legais de sigilo, com as devidas justificativas, e comunicá-los a esta Unidade de Auditoria Interna. Informará também que, na falta de manifestação no prazo de 10 dias corridos, considerar-se-á a inexistência de informações sigilosas e o arquivo com o Relatório de Auditoria será publicado no site oficial do IFG/Auditoria Interna.

Ao final da reunião, sugere-se o registro em ata de reunião, mesmo que de forma resumida.

6 MONITORAMENTO DAS RECOMENDAÇÕES

A ação de monitoramento de recomendações será consignada de forma duradoura no Plano Anual de Auditoria Interna – PAINT e tem o objetivo de acompanhar as recomendações formuladas pela UAIG, bem como proceder à análise das providências adotadas pelas unidades administrativas do IFG para implementação das recomendações exaradas.

O monitoramento consiste na adoção de ações pela UAIG, a fim de verificar se as medidas implementadas pela Unidade Auditada estão de acordo com as

recomendações emitidas pela UAIG e se aquelas medidas foram suficientes para solucionar a situação apontada como inadequada frente aos critérios adotados.

A responsabilidade pelo atendimento às recomendações emitidas pela UAIG compete aos gestores das Unidades Auditadas, cabendo-lhes aceitar formalmente o risco associado, caso decida por não realizar nenhuma ação.

Se a UAIG concluir que a unidade auditada aceitou um nível de risco que pode ser inaceitável para a organização, o Chefe da UAIG deve discutir o assunto com o Reitor(a) ou se for o caso, com o Conselho Superior do IFG (Consup).

À UAIG, portanto, não basta recomendar. Há a necessidade de verificar a efetividade das suas recomendações, o que constitui, a um só tempo, uma forma de a UAIG avaliar a qualidade dos seus trabalhos e também de assegurar que a atividade de Auditoria Interna Governamental contribua efetivamente para o aperfeiçoamento da gestão pública, agregando valor às Unidades Auditadas. Os objetivos da auditoria, portanto, não são atingidos plenamente com a emissão do relatório, mas somente quando a Unidade Auditada implementa as respectivas recomendações e essas são avaliadas como suficientes pela UAIG.

Dessa forma, mais do que verificar o mero cumprimento de formalidades, é fundamental que a prioridade desse monitoramento seja avaliar se os processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos da gestão realmente se tornaram mais eficazes, mais eficientes e/ou mais econômicos, bem como, se for o caso, se as políticas públicas se tornaram mais efetivas.

O impacto dos trabalhos da UAIG será medido na fase de monitoramento, quando é verificado o grau da efetiva adoção das providências pela área auditada e os benefícios decorrentes da implementação das recomendações, com intuito de contribuir efetivamente para o aperfeiçoamento da gestão pública, agregando valor às unidades auditadas.

No Relatório de monitoramento de recomendações, quando houver benefício, será destacada de forma clara e objetiva, a comprovação do recolhimento via Guia de Recolhimento da União (GRU) ou o período em que houve desconto em folha, no caso de ressarcimento ao erário ou a criação de procedimento ou normativo que tenha sido objeto da recomendação.

6.1 O processo de monitoramento

O monitoramento é um processo dinâmico, portanto, as recomendações, até atingirem a situação ideal de "atendidas", podem passar por um ciclo de providências, de análises e de reiteraões, até o completo saneamento das situações que lhes deram causa. Inicialmente a UAIG consignará no Relatório final de cada trabalho de auditoria prazo de até 90 dias para o gestor encaminhar manifestação no que se refere à recomendação exarada.

A UAIG manterá controle, em uma pasta com Plano de Acompanhamentos de Providências Permanente (PAPP), das recomendações expedidas pela auditoria, realizando o monitoramento de forma permanente e dinâmica, mediante:

I. manifestação e confirmação da área auditada sobre cumprimento da implementação das recomendações com o encaminhamento para a UAIG, de documentos ou link (para acesso a tais documentos);

II. recebimento e avaliação das respostas ou manifestações da Unidade Auditada referentes à execução das recomendações, pelo auditor que tenha exarado a recomendação, salvo, por algum motivo, o auditor autor da recomendação não esteja em atividade na UAIG;

III. elaboração de Relatório de monitoramento de recomendações no qual se consubstancia a análise e os exames sobre a implementação das recomendações; razões apontadas pelo auditor, adequação das ações adotadas, nas quais se evidencia que a área auditada implementou as recomendações; quantificação ou contabilização de benefício, quando for o caso; e conclusões obtidas após realização da avaliação.

IV. comunicação à Unidade Auditada das conclusões obtidas pela UAIG após realização da avaliação;

V. nas situações em que as informações para implementação das recomendações possam ser obtidas em consulta a sistemas informatizados em que o auditor detém o acesso, antes da solicitação de manifestação ao gestor, será realizada a avaliação pelo auditor e, posteriormente, será comunicado ao gestor se foi considerada implementada ou, caso contrário, será solicitada manifestação quanto à implementação;

VI. atualização do Plano de Acompanhamentos de Providências Permanente (PAPP), sempre que necessário;

VII. comunicação da situação da implementação das recomendações ao dirigente máximo da Instituição e ao Conselho Superior, de forma periódica, semestralmente (julho e janeiro);

VIII. semestralmente (junho e dezembro), será feita verificação da situação de todas as recomendações que deveriam ter sido concluídas no período anterior e, evidenciada a pendência, será feita solicitação de manifestação ao gestor no que se refere a implementação das recomendações com pendência de implementação; e

IX. quantificar e registrar, no relatório de monitoramento de recomendações, os benefícios resultantes da implementação, por parte dos gestores do IFG, de modo a subsidiar a elaboração do Relatório Anual de Auditoria Interna – RAINT.

6.1.1 Situação das recomendações

De posse do instrumento de comunicação que gerou as recomendações, por exemplo, relatório de auditoria, o responsável pela unidade auditada deve dar início ao tratamento das recomendações, e estas, até atingirem a situação ideal de "atendidas", podem passar por outras "situações", como "em atraso", por exemplo. Podem ser alteradas ou canceladas durante a fase de monitoramento em decorrência de alterações no objeto da recomendação ou no contexto da Unidade Auditada, que

as inviabilizem ou as tornem desnecessárias, bem como finalizada pela assunção de riscos pela gestão.

Quando eventualmente for cancelada ou finalizada pela assunção de riscos pela gestão, uma recomendação será reportada à unidade auditada e ao dirigente máximo da Instituição e ao Conselho Superior.

A UAIG manterá os documentos correspondentes a esses eventos como papéis de trabalho e registrará tais alterações, em seu instrumento de monitoramento, no Relatório de monitoramento de recomendações.

As ações implementadas e as novas manifestações expedidas pelos gestores devem ser oportunamente comunicadas e devidamente documentadas junto à UAIG, com base nas informações e nos documentos recebidos. Os auditores devem avaliar se as providências informadas são adequadas e suficientes para o atendimento da recomendação emitida, o que, a depender da complexidade das providências e ações a serem adotadas, poderá ensejar a realização de diligências, de exames adicionais ou de uma nova avaliação para a formação de opinião.

O monitoramento pode passar por um ciclo de providências, de análises e de reiterações, até o completo saneamento das situações que lhes deram causa. No posicionamento dos auditores quanto às recomendações em monitoramento, devem ser utilizadas como referência as tipologias registradas no Quadro X, a seguir.

Quadro X – Tipologias de posicionamento sobre recomendações em monitoramento

Posicionamento		Situação aplicável
após análise		
Conclusão do monitoramento	do	<ul style="list-style-type: none">- Recomendação implementada- Recomendação não implementada (assunção do risco pelo gestor)
Reiteração		<ul style="list-style-type: none">- Recomendação implementada parcialmente- Recomendação não implementada (ação inadequada ou insuficiente)- Ausência de providências
Cancelamento da recomendação	da	<ul style="list-style-type: none">- Perda de objeto ou da relevância da recomendação

6.1.2 Monitoramento de implementação de recomendações reiteradamente não atendida

O gestor da Unidade Auditada tem a responsabilidade de zelar pelo cumprimento das recomendações emitidas pela UAIG e também de aceitar formalmente o risco correspondente caso decida não as implementar.

Nesta situação, e caso a UAIG conclua que a Unidade Auditada aceitou um nível de risco que pode ser inaceitável para a organização, o responsável pela UAIG deve discutir o assunto com a unidade auditada e avaliar a questão para compartilhar suas preocupações e conhecer a perspectiva dos gestores envolvidos.

Se o responsável pela UAIG concluir que o assunto não foi resolvido no âmbito da unidade auditada, ele deve comunicar a questão ao dirigente máximo da Instituição e, conforme a situação envolvida, ao Conselho Superior.

6.1.3 Comunicação da situação da implementação das recomendações

O Auditor-Chefe elaborará um relatório gerencial e comunicará semestralmente o desempenho da atividade de auditoria interna governamental ao dirigente máximo da Instituição e ao Conselho Superior, em conformidade com o Regimento Interno da UAIG.

6.1.4 Registro dos benefícios

Benefícios são impactos positivos observados na gestão pública a partir da implementação, por parte dos gestores responsáveis, de recomendações e/ou de orientações decorrentes da atividade de auditoria interna, sendo, portanto, resultantes do trabalho conjunto da UAIG e da gestão.

Os benefícios são classificados da seguinte forma:

- a) Benefício financeiro: benefício cujo impacto possa ser mensurado monetariamente. Incluem-se, no conceito, aqueles decorrentes de recuperação de prejuízos;
- b) Benefício não financeiro: benefício que, embora não seja passível de expressão monetária, representa impacto estruturante na gestão pública, devendo, sempre que possível, ser quantificado em alguma unidade de medida ou avaliado por indicador. São exemplos de benefícios não financeiros: A melhoria gerencial de uma equipe, o fortalecimento do controle interno de uma unidade, o aprimoramento de normativos e processos.

Os benefícios, financeiros e não financeiros, devem ser devidamente mensurados e registrados, juntamente com a documentação comprobatória.

A UAIG adotará a sistemática de quantificação e registro dos resultados e dos benefícios financeiros e não financeiros decorrentes de sua atuação pelas recomendações/orientações. É necessário que o benefício seja efetivo e sejam evidenciados os seguintes requisitos:

a) impacto positivo na gestão pública: quando for verificada melhoria na implementação das políticas públicas e/ou macroprocessos, em um ou mais dos aspectos de eficácia, eficiência, legalidade e efetividade;

b) nexos causal: deve haver relação de causa e efeito entre a atuação direta da Unidade de Auditoria Interna e a medida adotada pelo gestor que gerou impacto positivo para a gestão; e

c) benefício financeiro líquido: após calcular o valor do benefício financeiro, deve subtrair os custos de adoção da medida de aprimoramento por parte do gestor, quando esses forem claros e mensuráveis. Tendo em vista o princípio da economicidade, faz-se necessário que, para calcular os benefícios financeiros, sejam considerados os custos que incidiram sobre a implementação das recomendações pela Unidade Auditada, da seguinte forma: Economia – Custos de implementação = Benefício financeiro.

6.1.4.1 Impacto positivo ocorrido na gestão pública

A UAIG pode identificar esse impacto quando ocorre, por exemplo, melhoria na execução de políticas públicas ou de macroprocessos organizacionais decorrente da implementação de suas recomendações, abrangendo um ou mais dos seguintes aspectos:

a) eficácia: é a garantia de entrega à sociedade dos produtos e serviços definidos nos instrumentos de planejamento;

b) eficiência: é a maximização da entrega de produtos e serviços à sociedade a partir dos recursos disponíveis;

c) legalidade: é a garantia de entrega de produtos e serviços à sociedade conforme previsão legal; e

d) efetividade: é a garantia de alcance dos objetivos propostos para uma política pública ou um macroprocesso.

6.1.4.2 Nexos causal entre a atuação da UAIG e o impacto causado pelas recomendações

Para caracterizar a existência de nexos causal, as evidências geralmente são as seguintes:

I. recomendação enviada ao gestor;

II. manifestação, por parte do gestor, de adoção da medida decorrente da recomendação que represente impacto positivo na gestão;

III. evidência da efetiva adoção da medida; e

IV. memória de cálculo do benefício financeiro, se for o caso.

As evidências dos benefícios (financeiros ou não financeiros) e as evidências de nexos causal entre tais benefícios e a atuação da UAIG devem ser armazenadas como papéis de trabalho.

7 DA ATUALIZAÇÃO DO MANUAL DE AUDITORIA INTERNA

O presente Manual deverá ser periodicamente aprimorado, revisado e atualizado sempre que necessário para acompanhar a evolução das técnicas e dos procedimentos de auditoria.

8 REFERÊNCIAS

BRASIL. Controladoria Geral da União. **Instrução normativa nº 03, de 09 de julho de 2017**. Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Disponível em: https://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in_cgu_03_2017.pdf. Acesso em: 25 jun. 2019.

BRASIL. Controladoria Geral da União. **Instrução normativa nº 09, de 09 de outubro de 2018**. Estabelece o conteúdo do plano anual de auditoria interna e do relatório anual de atividades de auditoria interna. Disponível em <https://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/instrucao-normativa-no-9-de-9-de-outubro-de-2018.pdf>. Acesso em: 10 jun. 2019.

BRASIL. Controladoria Geral da União. **Manual de orientações técnicas da atividade de auditoria interna governamental do poder executivo federal**. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/64815.pdf>. Acesso em: 29 nov. 2022.

BRASIL. Controladoria Geral da União. **Orientação Prática: Serviços de Auditoria**. Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/68936/3/OP_Servicos_de_Auditoria.pdf. Acesso em: 29 nov. 2022.

BRASIL. Controladoria Geral da União. **Metodologia de contabilização de benefícios da Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal**. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/45867.pdf>. Acesso em: 29 nov. 2022.

BRASIL. Controladoria Geral da União. **Orientação prática: plano de auditoria interna baseado em riscos**. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/44970.pdf>. Acesso em: 29 nov. 2022.

BRASIL. Controladoria Geral da União. **Manual de Contabilização de Benefícios - SFC**. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/44966.pdf>. Acesso em: 29 nov. 2022.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Glossário de termos do controle externo**. Setembro de 2012. Brasília, DF. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/1/2525643.PDF>. Acesso em: 8 jun. 2015.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Manual de auditoria operacional**. 3. ed. Brasília. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2058980.PDF>. Acesso em: 29 abr. 2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 986, de 21 de novembro de 2003**. Aprova a NBC TI 01 – Da auditoria interna. Disponível em: http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Auditoria_Interna.pdf. Acesso em: 30 mar. 2015.

9 ANEXO

MODELO – RELATÓRIO DE MONITORAMENTO DE RECOMENDAÇÕES

RELATÓRIO DE MONITORAMENTO DE RECOMENDAÇÕES

I IDENTIFICAÇÃO	
Nº do Processo de execução da auditoria	
Nº do Relatório de Auditoria	
Unidade Auditada	
Objeto da Auditoria	
Objeto avaliado no presente relatório: análise das providências adotadas pelas unidades administrativas do IFG para implementação das recomendações exaradas pela UAIG.	

II CONSTATAÇÕES OU ACHADOS

Constatação ou Achado - item nº xx do Relatório nº xx/2023	
---	--

Descrição sumária:

Campo a ser preenchido mediante transcrição da descrição sumária do Relatório de Auditoria.

III RECOMENDAÇÕES

Recomendação nº x:

Campo a ser preenchido mediante transcrição de cada recomendação relacionada à constatação referenciada.

IV PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELA UNIDADE AUDITADA

Campo a ser preenchido com informações detalhadas acerca das providências adotadas e dos resultados obtidos.

V ANÁLISE DE AUDITORIA

Registrar a análise da equipe sobre a avaliação da situação atual das recomendações

Posicionamento quanto às recomendações em monitoramento

Posicionamento após análise

Situação aplicável

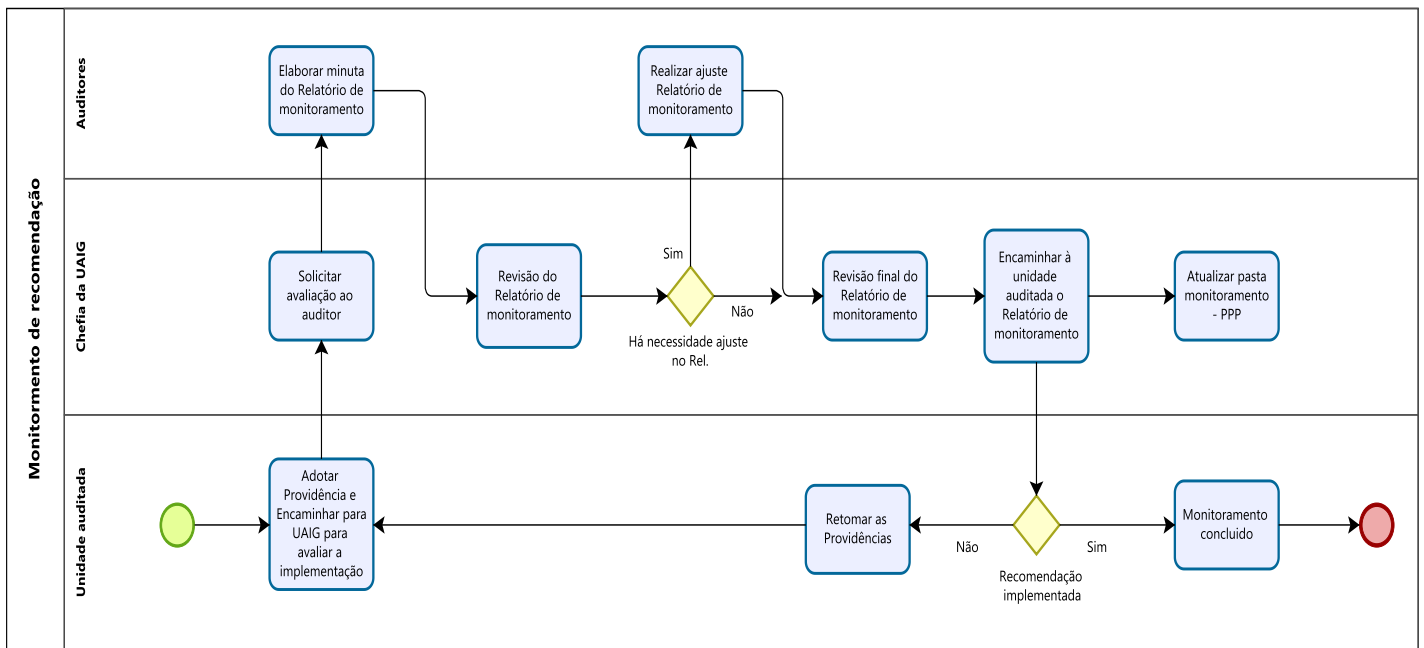
Conclusão do monitoramento

- Recomendação implementada
- Recomendação não implementada (assunção do risco pelo gestor)

Reiteração	<ul style="list-style-type: none"> - Recomendação implementada parcialmente - Recomendação não implementada (ação inadequada ou insuficiente) - Ausência de providências
Cancelamento da recomendação	- Perda de objeto ou da relevância da recomendação
<p>Das razões:</p> <p>Registrar no caso de ainda permanecerem pendências ou no caso de cancelamento.</p> <p>Diante dos aspectos observados, após análise das providências tomadas pela unidade auditada, ficam pendentes de implementação a recomendação nº ---, do Relatório de auditoria nº ---/2023 e a recomendação nº ----, do Relatório de auditoria nº ---/2023.</p> <p>É importante salientar que a UAIG continuará com o monitoramento das recomendações ainda não implementadas em sua totalidade. Nesse caso, para que ocorra a efetiva implementação, é essencial que o gestor promova ações visando ao cumprimento das recomendações emitidas pela UAIG.</p>	
<p>QUANTIFICAÇÃO OU CONTABILIZAÇÃO DE BENEFÍCIO FINANCEIRO (QUANDO HOVER)</p>	
<p>Benefícios positivos observados na gestão pública a partir da implementação, por parte da Unidade Auditada, de recomendações decorrentes da atividade de auditoria interna, sendo, portanto, resultantes do trabalho conjunto da UAIG e da gestão.</p>	
Benefício financeiro	<p>Benefício cujo impacto possa ser mensurado monetariamente.</p> <hr/> <p>Comprovação do benefício.</p>

Benefício não financeiro	Benefício que, embora não seja passível de expressão monetária, representa impacto estruturante na gestão. Exemplo: o fortalecimento do controle interno de uma unidade com a criação de procedimento ou normativo que tenha sido objeto da recomendação.
	Comprovação do benefício.
Observações:	

1. Fluxograma do Monitoramento de recomendação





**INSTITUTO FEDERAL
DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA**
Goiás

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
SECRETARIA DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL E TECNOLÓGICA
INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE
GOIÁS

Documento Digitalizado Público

Manual da Unidade de Auditoria Interna - Versão 2023

Assunto: Manual da Unidade de Auditoria Interna - Versão 2023

Assinado por: Jose Correia

Tipo do Documento: Documentos

Situação: Finalizado

Nível de Acesso: Público

Tipo do Conferência: Cópia Simples

Documento assinado eletronicamente por:

- **Jose Correia de Souza, CHEFE - CD3 - REI-AI**, em 11/04/2023 13:30:49.

Este documento foi armazenado no SUAP em 11/04/2023. Para comprovar sua integridade, faça a leitura do QRCode ao lado ou acesse <https://suap.ifg.edu.br/verificar-documento-externo/> e forneça os dados abaixo:

Código Verificador: 415512

Código de Autenticação: 2a8048f7c1

