

MANUAL DE AUDITORIA INTERNA



MINISTÉRIO PÚBLICO
DO ESTADO DA BAHIA

MANUAL DE AUDITORIA INTERNA

Controladoria
Núcleo de Auditoria Interna – NAI

Salvador
2024

@Ministério Público do Estado da Bahia

Qualquer parte desta publicação pode ser reproduzida, desde que citada a fonte

Manual de auditoria interna. - Salvador: Ministério Público do Estado da Bahia, Controladoria. Núcleo de Auditoria Interna, 2024.
74 p.

1. Controle interno. 2. Auditoria. I. Bahia - Ministério Público - Controladoria. Núcleo de Auditoria Interna. II. Título.

CDU 341.3

Ficha Catalográfica elaborada por Fabíola Barbosa da Silva Souza CRB-5/1322

Diagramação: Coordenadoria de Comunicação Social (CECOM)

Controladoria. Núcleo de Auditoria Interna
Endereço: 5ª Avenida, nº 750, sl 121/122, Centro Administrativo da Bahia,
Salvador/BA. CEP: 41.745-004 Brasil
Fone: (71) 3103-0575 / 0576 / 0577
controladoria@mpba.mp.br

MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DA BAHIA

Norma Angélica Reis Cardoso Cavalcanti

Procuradora-Geral de Justiça

Paulo Marcelo de Santana Costa

Procurador-Geral de Justiça Adjunto

Wanda Valbiraci Caldas Figueirêdo

Procuradora-Geral de Justiça Adjunto para Assuntos Jurídicos

Cleonice de Souza Lima

Corregedora-Geral do Ministério Público

Pedro Maia Souza Marques

Chefe de Gabinete da Procuradoria-Geral de Justiça

Alexandre Soares Cruz

Secretário-Geral

Ricardo de Assis Andrade

Secretário-Geral Adjunto

André Luis Sant Ana Ribeiro

Superintendente de Gestão Administrativa

Augusto César Carvalho de Matos

Coordenador da Controladoria

EQUIPE DA CONTROLADORIA

Núcleo de Auditoria Interna - NAI

Leila Teixeirensense da Silva Arcanjo

Lilian Maria da Silva Oliveira Amorim

Evânio Gomes de Andrade Filho

Fabíola Pimentel Diógenes Letier de Almeida

Núcleo de Acompanhamento Procedimental - NAP

Karina Simas de Salles Leão

Jessé Lopes de Santana

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CGU	Controladoria Geral da União
CI	Comunicação Interna
CNJ	Conselho Nacional de justiça
CNMP	Conselho Nacional do Ministério Público
IIA	Instituto dos Auditores Internos
MPBA	Ministério Público do Estado da Bahia
NAI	Núcleo de Auditoria Interna
NAP	Núcleo de Acompanhamento Procedimental
PA	Programa de Auditoria
PAAI	Plano Anual de Auditoria Interna
RAAI	Relatório Anual de Auditoria Interna
TCE/BA	Tribunal de Contas do Estado da Bahia
TCU	Tribunal de Contas da União
MOT	Manual de Orientações Técnicas

APRESENTAÇÃO

Os artigos 70 e 74 da Constituição Federal de 1988 preveem que os Poderes da União manterão sistema de controle interno com a finalidade de realizar a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos órgãos e entidades da Administração Pública Federal, bem como apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

No exercício das competências decorrentes diretamente dos preceitos da Constituição Federal, o Núcleo de Auditoria Interna – NAI, órgão que integra a Controladoria do Ministério Público do Estado da Bahia – busca atuar de forma sistemática, padronizada e efetiva. A auditoria interna tem como função principal avaliar o processo de gestão quanto aos aspectos técnicos e administrativos, tais como governança corporativa, gestão de riscos e procedimentos de aderência às normas regulatórias e aos programas institucionais, além de indicar os eventuais desvios e vulnerabilidades aos quais os órgãos estão sujeitos e recomendar ações preventivas e corretivas.

A atividade de Auditoria Interna é fundamental para a boa governança, o que exige uma equipe de visão multidisciplinar para atuar de forma coordenada e com a finalidade de assessorar a Alta Administração por meio de seus exames, avaliações e recomendações. Nesse contexto, tornou-se de grande relevância padronizar as informações básicas e essenciais para o exercício da atividade desempenhada pela unidade de auditoria, buscando harmonia com os princípios administrativos e de controle interno.

Na busca permanente pelo aperfeiçoamento de seus mecanismos de atuação, o NAI elaborou o presente manual, que tem como objetivo reunir de forma sistematizada os principais assuntos relacionados à atividade de auditoria interna, passando pelos conceitos básicos e abordando até as competências, atribuições e procedimentos relacionados ao desenvolvimento dos trabalhos. Visa, sobretudo, contribuir para um melhor desempenho e uniformidade nas ações de controle interno desenvolvidas pelo MPBA.

Este manual é o resultado de pesquisas e de coletas de um conjunto de princípios, conceitos e técnicas editados por diversos órgãos normativos, nacionais e internacionais, sobre o tema no setor público. Por seu caráter dinâmico, o presente manual é passível de permanentes atualizações, devendo estas ocorrerem em conformidade com o desenvolvimento dos trabalhos realizados pela Auditoria Interna. Nesse sentido, não se pretende aqui esgotar assuntos, tampouco fechá-lo à inserção de novos entendimentos técnicos e rotinas de trabalho que venham a ser implementados.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	8
2	CONTROLE INTERNO	11
3	CÓDIGO DE ÉTICA DO AUDITOR	15
4	AUDITORIA, TRANSPARÊNCIA E ACCOUNTABILITY	19
5	INSTITUIÇÃO, FINALIDADE, COMPETÊNCIAS E ESTRUTURA DA CONTROLADORIA	24
6	CLASSIFICAÇÃO DAS AUDITORIAS REALIZADAS PELO NAI	28
7	PLANO ANUAL DE AUDITORIA INTERNA (PAAI)	31
8	PAPÉIS DE TRABALHO	37
9	DESTINAÇÃO E ARMAZENAMENTO DOS DOCUMENTOS DE AUDITORIA	41
10	PROCEDIMENTOS /TÉCNICAS DE AUDITORIA	45
11	O PROCESSO DE AUDITORIA	54
11.1	PLANEJAMENTO DOS TRABALHOS	57
11.2	EXECUÇÃO	59
11.3	ELABORAÇÃO DO RELATÓRIO E COMUNICAÇÃO DOS RESULTADOS	63
12	ACOMPANHAMENTO DAS RECOMENDAÇÕES	66
13	RELATÓRIO ANUAL DE AUDITORIA INTERNA (RAAI)	69
	REFERÊNCIAS	73

1.

INTRODUÇÃO

1. INTRODUÇÃO

Auditoria é o processo sistemático, documentado e independente de se avaliar objetivamente uma situação ou condição, para determinar a extensão na qual os critérios são atendidos, obter evidências quanto a esse atendimento e relatar os resultados dessa avaliação a um destinatário predeterminado.

A **Auditoria no Setor Público** é uma técnica de controle do Estado para aferir a legalidade dos atos de gestão e evitar ou corrigir as falhas, os desperdícios, a improbidade, a negligência e a omissão, de forma a garantir a melhor alocação dos recursos públicos e a otimização dos benefícios sociais.

Já a **Auditoria Interna** é uma atividade independente e objetiva de avaliação (assurance) e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia uma organização a realizar seus objetivos pela aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada, para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança.

O Instituto dos Auditores Internos – IIA traz conceitos importantes e que merecem **destaque**:

- Atividade independente e objetiva: a independência e a objetividade são dois pressupostos fundamentais para o exercício da auditoria interna, de forma que possa atuar com autonomia técnica, imparcialidade e isenção;
- Avaliação e consultoria: a avaliação e a consultoria são as duas vertentes típicas da atividade de auditoria interna. O trabalho de avaliação refere-se à obtenção e análise de evidências com o objetivo de fornecer opiniões ou conclusões independentes sobre um objeto de auditoria. A consultoria é uma atividade de auditoria interna que consiste em assessoramento e aconselhamento fornecidos à Alta Administração com a finalidade de orientação;
- Adição de valor: possibilidade de os trabalhos da auditoria contribuírem de forma tempestiva e efetiva em assuntos relevantes para a organização; e
- Abordagem sistemática e disciplinada: o trabalho de auditoria deve ser metodologicamente estruturado, baseado em normas e padrões técnicos e profissionais e estar sempre suficientemente evidenciado.

Ao longo dos últimos anos, a globalização, o uso cada vez mais intensivo das tecnologias e os diversos acontecimentos relacionados a demonstrações contábeis de grandes empresas geraram importantes mudanças no ambiente de negócios públicos e privados ao redor do mundo. 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. Tudo isso vem gerando, também, uma série de demandas e desafios para a auditoria interna do setor público, uma vez que se abrem novos horizontes para a atividade no âmbito governamental.

Tais acontecimentos, além de terem colaborado para ampliar a visibilidade dos trabalhos realizados pelo setor, passaram a propiciar, também, maiores oportunidades voltadas à contribuição direta no exercício da tomada de decisão e ao alcance dos objetivos das organizações de que fazem parte. Esse cenário vem aproximando a auditoria interna das áreas de negócio das entidades, permitindo à mesma alcançar um patamar de maior importância, assim como, tendo, cada vez mais, a sua relevância reconhecida pelo nível estratégico das organizações.

Nesse ambiente, o qual se espera que a auditoria interna colabore progressivamente para o aprimoramento da governança de órgãos e entidades, organizações públicas como CGU, TCU, CNMP, CNJ têm definido princípios, conceitos e diretrizes com a finalidade de nortear a sua prática no setor público, de modo a garantir uma atuação eficiente e eficaz por parte das Unidades de Auditoria Interna.

De forma complementar, o presente Manual destina-se a orientar tecnicamente as unidades que integram o Sistema de Controle Interno do MPBA, assim como as auditorias internas a serem realizadas pelo órgão, incluindo os meios de operacionalização dos conteúdos referentes ao tema. Este documento, portanto, se propõe a indicar formas de colocar em prática os requisitos definidos, de modo a contribuir também para uniformizar entendimentos e práticas, sem, contudo, restringir a autonomia que cabe ao NAI no que tange à definição de seus métodos de trabalho, sistemas e modelos.

Assim, este Manual insere-se no âmbito das competências e das prerrogativas de normatização e estruturação do Sistema de Controle Interno do MPBA e se destina à orientação técnica das atividades da sua unidade de auditoria interna, quanto às ações preventivas e corretivas aplicáveis aos seus serviços técnicos e administrativos, bem como ao cumprimento da normatização das rotinas e dos procedimentos de controle dos seus processos de trabalho.

2.

**CONTROLE
INTERNO**

2. CONTROLE INTERNO

A Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores – INTOSAI define controle interno como um processo efetuado pela direção e corpo de funcionários, estruturado para enfrentar riscos e fornecer razoável segurança de que, na consecução da missão da entidade, os seguintes objetivos gerais serão alcançados: execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações; cumprimento das obrigações de *accountability*; cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis; e salvaguarda dos recursos para evitar perdas, mau uso e danos.

A finalidade dos controles internos é prover as melhores condições para que a instituição atinja seus objetivos específicos, minimizando os riscos inerentes a sua atividade e operações. Além disso, proporcionar a execução segura da atuação administrativa, pautada em princípios e regras técnicas e de direito, com vistas à realização precípua do interesse público, uma vez que recai sobre todos os atos e procedimentos administrativos do ente controlado.

O controle interno é parte integrante do sistema de controle interno, que deve ser exercido dentro da própria estrutura do órgão, por meio de procedimentos e atividades intersetoriais, com vistas à realização eficiente do sistema e correta gestão da coisa pública. Dessa forma, dentro das atividades a cargo do Sistema de Controle Interno, têm excepcional relevância aquelas referentes à auditoria interna que são exercidas mediante a utilização das técnicas de auditoria e fiscalização, definidas no conjunto de processos que viabilizam o alcance dos objetivos do Sistema.

O sucesso das atividades de controle interno depende da forma como o Sistema é estruturado e da clareza na definição das competências e responsabilidades do órgão central e das unidades executoras, sendo essas últimas entendidas como todas as unidades integrantes da estrutura organizacional.

São as pessoas que realizam o trabalho de controle interno. O controle é realizado pelos indivíduos dentro de uma organização, pelo que eles fazem e dizem. Conseqüentemente, o controle interno é efetuado pelas pessoas. As pessoas devem conhecer seus papéis, suas responsabilidades e os limites de autoridade. (INTOSAI. **Diretrizes para as normas de controle interno do setor público**, 2007)

Os auditores internos fornecem regularmente informação sobre o funcionamento do controle interno, concentrando atenção especial na avaliação do planejamento e operacionalização desse controle. Eles transmitem informações sobre os pontos fortes e pontos fracos, além de recomendações para o seu aperfeiçoamento. Por esse motivo, sua independência e objetividade devem ser asseguradas.

O ambiente organizacional deve favorecer a consciência sobre a efetividade dos controles internos, o papel da auditoria interna e sua importância para o bom desempenho das funções institucionais do MPBA.

Nesta senda, os responsáveis pelas unidades técnicas e administrativas devem:

I – Prestar apoio na identificação dos “pontos de controle” inerentes ao sistema administrativo no qual sua unidade está diretamente envolvida, assim como no estabelecimento dos respectivos procedimentos de controle;

II – Coordenar o processo de elaboração, implementação e atualização das rotinas internas e procedimentos de controle, no qual a unidade atua como responsável, administrativamente, no sistema a que está vinculada pelo regimento interno;

III – Cumprir e exercer o acompanhamento sobre a efetiva observância das rotinas mencionadas no item anterior, a que sua unidade esteja sujeita e propor o seu constante aprimoramento;

IV – Encaminhar ao NAI, na forma documental, as situações de irregularidade ou ilegalidade que necessitem de apoio, orientação e/ou recomendações para ajustes;

V – Atender às solicitações do NAI quanto a informações, providências e recomendações;

VI – Promover o mapeamento e o gerenciamento de riscos relacionados com os objetivos operacionais dos processos de trabalho de responsabilidade da respectiva unidade;

VII – executar o plano de ação para a correção de falhas e irregularidades notificadas pelo NAI e acompanhado pelo NAP.

Para desenvolver as atividades de auditoria interna, em sua plenitude, é necessário compor e capacitar a equipe de trabalho da Controladoria do MPBA, objetivando o contínuo aprimoramento dos conhecimentos técnicos e dos aspectos éticos e comportamentais.

Até que as atividades de auditoria interna passem a ser executadas regularmente, a unidade executora do Sistema de Controle Interno deve avaliar e identificar seus “pontos de controle”, que são as rotinas internas relevantes que necessitam de um acompanhamento mais efetivo. Este procedimento estimula o comprometimento de todas as unidades da organização no sentido de aprimorar os controles. Nota-se, aqui, a importância deste manual, descrevendo as responsabilidades técnicas e operacionais referentes ao tema.

Os auditores internos examinam e contribuem para a eficácia do sistema de controle interno por meio de suas avaliações e recomendações, mas não possuem responsabilidade primária pelo planejamento, implementação, manutenção e documentação do processo.

3.

CÓDIGO DE ÉTICA DO AUDITOR

3. CÓDIGO DE ÉTICA DO AUDITOR

A ética profissional é uma parte da Ética que estuda os deveres e os direitos dos profissionais. Considera-se ético tudo o que está em conformidade com os princípios de conduta humana, de acordo com o uso comum.

Nesse sentido, a ética profissional se constitui de conceitos básicos do direito e do dever, consubstanciado num Código de Ética Profissional que pode ser entendido como uma relação das práticas de comportamento que se espera que sejam observadas no exercício da profissão, visando ao bem-estar comum, de forma a assegurar a lisura de procedimentos de seus profissionais dentro e fora da instituição.

O Código de Ética do Auditor Interno do MPBA, a ser elaborado, terá como objetivo desenvolver uma cultura ética nos profissionais de auditoria interna, estabelecida na confiança, na integridade das informações, na eficácia e eficiência de operações, na proteção do patrimônio e dos ativos e na conformidade às leis, normativos e contratos.

A Ética deve prevalecer sobre quaisquer interesses durante todas as fases de execução das ações de auditoria e controle interno, desempenhada tanto pelos Núcleo de Auditoria Interna, quanto pelo Núcleo de Acompanhamento Procedimental.

Na execução de suas atividades, o profissional que atua na Controladoria do MPBA deve zelar pelo cumprimento e observância dos seguintes aspectos comportamentais:

- respeitar os direitos das pessoas envolvidas nos trabalhos, preservando a reputação da Instituição, do público interno e da sociedade;
- observar os princípios éticos do profissional de auditoria: integridade, independência, objetividade, confidencialidade, competência, imparcialidade e sigilo profissional;
- observar os princípios básicos de relações humanas e a manutenção de relações cordiais com os auditados;
- manter a atitude de independência que assegure a imparcialidade do julgamento do profissional de auditoria, no exercício de suas atividades profissionais;
- comunicar formalmente ao Coordenador da Controladoria sobre qualquer ato ou fato irregular levado ao seu conhecimento, e que apresente

evidência concreta de sua veracidade;

- promover a cooperação e o bom relacionamento entre os profissionais de auditoria interna; e
- agregar valor ao desenvolvimento dos trabalhos do grupo.

No desenvolvimento de suas atividades, os profissionais de auditoria devem observar os seguintes princípios fundamentais:

I – Integridade

O Auditor Interno não deve fazer parte ou envolver-se em atividade imprópria ou ilegal, abstendo-se de participar de quaisquer atividades que possam estar em conflito com o interesse da Instituição, não devendo aceitar, direta ou indiretamente, proventos ou recompensas de qualquer natureza de pessoas interessadas e/ou envolvidas no seu trabalho que possam prejudicar seu julgamento profissional. Não deve, sob qualquer pretexto, condições e vantagens, tomar partido na interpretação dos fatos, devendo divulgar todos os fatos materiais que, se não divulgados, possam vir a distorcer relatórios das atividades sob sua revisão.

II – Sigilo Profissional

O sigilo profissional é fundamental para o exercício da atividade de auditoria. Neste sentido, o profissional de auditoria deve manter em sigilo as informações a que tiver acesso e não deverá divulgá-las a terceiros, de forma oral ou escrita, sem a autorização apropriada, salvo em atendimento legal ou profissional. As informações relativas a ações de controle da auditoria interna só poderão ser divulgadas após a emissão do resultado do procedimento, observando o que diz a Lei de Acesso à Informação, Lei nº 12.527/2011.

III – Independência

O profissional de auditoria interna deve ser independente na execução de suas atividades, não participando de qualquer atividade ou relação que possa prejudicar sua avaliação imparcial.

IV – Objetividade

O profissional de auditoria interna deve concentrar suas atividades profissionais no exercício da auditoria, nela compreendidas aquelas funções definidas em razão da própria atividade de auditoria.

V – Imparcialidade

O profissional de auditoria deve ser imparcial na execução das atividades de auditoria, na interpretação dos fatos e nos pareceres e relatórios conclusivos,

devendo basear-se exclusivamente nas evidências obtidas e organizadas de acordo com as normas de ações de controle.

VI – Competência

O profissional de auditoria deve possuir um conjunto de conhecimentos técnicos, experiências e capacidades para desempenho das tarefas a serem executadas para o cumprimento do objetivo do trabalho, por conseguinte, buscar seu contínuo desenvolvimento técnico e o aperfeiçoamento das suas habilidades requeridas, sempre aprimorando seu conhecimento técnico.

VII – Confidencialidade

O auditor só deve conceder acesso à informação a quem é de direito, mantendo o sigilo das informações, respeitando a Lei de Acesso à Informação, nº12.527/2011.

Ainda sobre princípios, com relação à sua conduta, o profissional de auditoria interna deve ter habilidade no trato – verbal e escrito – com os colegas, respeitando superiores e subordinados, bem como aqueles com os quais se relaciona profissionalmente, devendo primar por uma conduta compatível com as suas atribuições.

Diante do quanto exposto, neste tópico, acrescenta-se a observância ao Estatuto do Servidor Público do Estado da Bahia – Lei 6677/94.

4.

**AUDITORIA,
TRANSPARÊNCIA E
ACCOUNTABILITY**

4. AUDITORIA, TRANSPARÊNCIA E ACCOUNTABILITY

A Governança no setor público é um conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para AVALIAR, DIRECIONAR e MONITORAR a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade. A adoção de boas práticas de governança pública, quando bem observadas, podem incrementar o desempenho de órgãos e entidades públicas.

A boa governança no setor público permite:

- a) garantir a entrega de benefícios econômicos, sociais e ambientais para os cidadãos;
- b) garantir que a organização seja, e pareça, responsável para com os cidadãos;
- c) ter clareza acerca de quais são os produtos e serviços efetivamente prestados para cidadãos e usuários, e manter o foco nesse propósito;
- d) ser transparente, mantendo a sociedade informada acerca das decisões tomadas e dos riscos envolvidos;
- e) possuir e utilizar informações de qualidade e mecanismos robustos de apoio às tomadas de decisão;
- f) dialogar com e prestar contas à sociedade;
- g) garantir a qualidade e a efetividade dos serviços prestados aos cidadãos;
- h) promover o desenvolvimento contínuo da liderança e dos colaboradores;
- i) definir claramente processos, papéis, responsabilidades e limites de poder e de autoridade;
- j) institucionalizar estruturas adequadas de governança;
- k) selecionar a liderança tendo por base aspectos como conhecimento, habilidades e atitudes (competências individuais);
- l) avaliar o desempenho e a conformidade da organização e da liderança, mantendo um balanceamento adequado entre eles;
- m) garantir a existência de um sistema efetivo de gestão de riscos;
- n) utilizar-se de controles internos para manter os riscos em níveis adequados

e aceitáveis;

o) controlar as finanças de forma atenta, robusta e responsável; e

p) prover aos cidadãos dados e informações de qualidade (confiáveis, tempestivas, relevantes e compreensíveis).

São abordados, na sequência, alguns dos princípios da boa governança:

a) Legitimidade: princípio jurídico fundamental do Estado Democrático de Direito e critério informativo do controle externo da administração pública que amplia a incidência do controle para além da aplicação isolada do critério da legalidade. Não basta verificar se a lei foi cumprida, mas se o interesse público, o bem comum, foi alcançado. Admite o ceticismo profissional de que nem sempre o que é legal é legítimo.

b) Equidade: promover a equidade é garantir as condições para que todos tenham acesso ao exercício de seus direitos civis – liberdade de expressão, de acesso à informação, de associação, de voto, igualdade entre gêneros –, políticos e sociais: saúde, educação, moradia, segurança.

c) Responsabilidade: diz respeito ao zelo que os agentes de governança devem ter pela sustentabilidade das organizações, visando sua longevidade, incorporando considerações de ordem social e ambiental na definição dos negócios e operações.

d) Eficiência: fazer o que é preciso ser feito com qualidade adequada ao menor custo possível. Não se trata de redução de custo de qualquer maneira, mas de buscar a melhor relação entre qualidade do serviço e qualidade do gasto.

e) Probidade: trata-se do dever dos servidores públicos de demonstrar probidade, zelo, economia e observância às regras e aos procedimentos do órgão ao utilizar, arrecadar, gerenciar e administrar bens e valores públicos. Enfim, refere-se à obrigação que têm os servidores de demonstrar serem dignos de confiança.

f) Transparência: caracteriza-se pela possibilidade de acesso a todas as informações relativas à organização pública, sendo um dos requisitos de controle do Estado pela sociedade civil. A adequada transparência resulta em um clima de confiança, tanto internamente quanto nas relações de órgãos e entidades com terceiros.

g) Accountability: As normas de auditoria da Intosai conceituam accountability como a obrigação que têm as pessoas ou entidades às quais se tenham confiado recursos, incluídas as empresas e organizações públicas, de assumir as responsabilidades de ordem fiscal, gerencial e programática que lhes foram conferidas, e de informar a quem lhes delegou essas responsabilidades. Espera-se que os agentes de governança prestem contas de sua atuação de forma voluntária.

As informações financeiras e não financeiras geradas de fontes internas e externas, que pertencem ao componente informação e comunicação, do sistema de controle interno, são necessárias para administrar as operações, emitir relatórios e cumprir com os propósitos de accountability e para cumprir com a legislação aplicável. (INTOSAI. **Diretrizes para as normas de controle interno do setor público**, 2007)

Os membros da alta administração e dos conselhos de administração ou equivalentes são os responsáveis por prestar contas de sua atuação e devem assumir, integralmente, as consequências de seus atos e omissões.

Tradicionalmente, a implementação do sistema de governança deve incluir mecanismos de prestação de contas e de responsabilização para garantir a adequada accountability. Acrescenta-se a esses mecanismos a necessidade de um contexto de transparência para garantir a sua efetividade.

A prestação de contas não deve se restringir ao desempenho econômico-financeiro, mas contemplar também os demais fatores (inclusive intangíveis) que norteiam a ação gerencial e que conduzem à criação de valor para a organização.

Como dito, anteriormente, a auditoria interna existe basicamente para avaliar a eficácia dos controles internos implantados pelos gestores. Trata-se de uma atividade independente e objetiva, de avaliação e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia uma organização a realizar seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gestão de riscos, controle e governança.

Conforme Manual de Orientações Técnicas de Auditoria Interna da CGU, a Auditoria Interna Governamental, embora apresente muitas semelhanças com a auditoria independente, apresenta também suas especificidades. Entre elas, podem-se destacar:

a) a obtenção e a análise de evidências relativas à utilização dos recursos públicos, a qual contribui diretamente para a garantia da accountability nas suas três dimensões, quais sejam: transparência, responsabilização e prestação de contas;

b) a contribuição para a melhoria dos serviços públicos, por meio da avaliação da execução dos programas de governo e da aferição do desempenho dos órgãos e das entidades no seu papel precípua de atender à sociedade;

c) a atuação com vistas à proteção do patrimônio público.

Abaixo, apresentamos alguns termos diretamente relacionados à Auditoria Interna:

- **Accountability:** conjunto de mecanismos e procedimentos que levam

os gestores públicos a prestar contas dos resultados de suas ações, garantindo-se maiores transparência e exposição das políticas públicas, por meio da promoção da transparência mediante informações claras e justas. A accountability envolve, além do dever e da responsabilidade de prestar contas, o desejo de fazê-lo de forma voluntária.

•**Transparência:** divulgação apropriada de todas as questões relevantes relacionadas à organização, inclusive situação financeira, ou não, desempenho e governança da organização. Transparência nas informações, especialmente nas de alta relevância, que impactem os negócios e que envolvam resultados, oportunidades e riscos. A transparência deve situar-se dentro dos limites de exposição, levando em consideração aquelas informações sigilosas e que necessitem da salvaguarda.

Conforme mencionado, recentemente, a função da auditoria interna se expandiu, passando atualmente a avaliar não só os processos de controle, mas também o processo de gestão de risco e a governança da organização.

5.

**INSTITUIÇÃO,
FINALIDADE,
COMPETÊNCIAS
E ESTRUTURA DA
CONTROLADORIA**

5. INSTITUIÇÃO, FINALIDADE, COMPETÊNCIAS E ESTRUTURA DA CONTROLADORIA

A Controladoria do Ministério Público do Estado da Bahia foi instituída mediante ATO NORMATIVO Nº 004/2013, publicado no DJE de 11/04/2013, e suas posteriores alterações, considerando-se:

– o cumprimento do art. 74 da Constituição Federal, que determina o exercício do controle no âmbito da administração pública, com relação à prestação de contas e ao compromisso com resultados;

– a necessidade de assegurar padrões de transparência, eficiência, eficácia e efetividade ao processo de planejamento e gestão do Ministério Público do Estado da Bahia;

– a necessidade de estabelecer mecanismos para a articulação e o monitoramento operacional e sistemático dos órgãos que integram a estrutura organizacional do Ministério Público do Estado da Bahia;

– a necessidade de prover orientações e instrumentos uniformes para a aferição dos atos e fatos financeiros, contábeis, patrimoniais e administrativos, em apoio às instâncias competentes pelo controle externo;

Neste contexto, a unidade foi criada com a finalidade de analisar e avaliar quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, eficácia, eficiência, probidade, publicidade e transparência os atos e fatos de natureza orçamentária, contábil, financeira, patrimonial, administrativa, de pessoal e operacional praticados no âmbito da Instituição, competindo-lhe:

I. Verificar a aplicabilidade, adequabilidade e fidedignidade dos controles orçamentários, contábeis, financeiros, patrimoniais, administrativos, de pessoal e operacionais;

II. Acompanhar e avaliar a execução orçamentária e dos programas de gestão;

III. Verificar a atuação dos órgãos e unidades do Ministério Público, na operacionalização das diretrizes e ações estratégicas, no que concerne à finalidade da Controladoria do Ministério Público;

IV. Verificar o cumprimento das normas externas e internas dos atos de gestão, no âmbito de atuação da Controladoria, avaliando seus resultados;

V. Averiguar a regularidade da realização da receita e da despesa;

VI. Verificar a salvaguarda dos bens patrimoniais da Instituição;

VII. Verificar a regularidade e legalidade dos processos licitatórios, sua dispensa ou inexigibilidade, dos contratos, convênios e outros ajustes firmados pelo Ministério Público;

VIII. Examinar as prestações de contas dos ordenadores de despesas, dos agentes recebedores e dos agentes pagadores, emitindo parecer;

IX. Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional;

X. Promover estudos em assuntos relativos ao controle interno, propondo medidas preventivas e de correção de problemas;

XI. Realizar auditoria especial, inspeção ou tomada de contas, por determinação do Procurador-Geral de Justiça.

A Controladoria está constituída com a seguinte estrutura:

- Coordenação – exercida por um membro do Ministério Público, designado pelo Procurador-Geral de Justiça.
- Secretaria-Executiva – formada pelo NAP (Núcleo de Acompanhamento Procedimental) e pelo NAI (Núcleo de Auditoria Interna).
- Unidade de Apoio Técnico e Administrativo.

Seguem, abaixo, as competências da Coordenação da Controladoria e da Secretaria-Executiva, respectivamente.

À **Coordenação** incumbe:

I. Coordenar a elaboração e execução do programa de trabalho da Controladoria, acompanhando, avaliando e apresentando seus resultados;

II. Encaminhar os resultados dos trabalhos da Controladoria ao Procurador-Geral de Justiça;

III. Identificar eventuais irregularidades, desconformidades, ilegalidades ou impropriedades praticadas na Instituição, no âmbito de sua atuação, promovendo a devida apuração;

IV. Orientar e sugerir a expedição de normas e procedimentos concernentes a ação de controle interno;

V. Promover medidas voltadas à qualidade e integração dos instrumentos de

controle da Controladoria;

VI. Assegurar que as informações obtidas e produzidas pela Controladoria sejam preservadas para uso exclusivo da Instituição;

VII. Cumprir e zelar pela finalidade da Controladoria.

À **Secretaria-Executiva** incumbe:

I. Participar da elaboração do programa de trabalho da Controladoria;

II. Executar as atividades de auditoria dos processos e procedimentos administrativos e operacionais da Instituição, determinados pela Coordenação;

III. Emitir orientações, pareceres e relatórios técnicos, encaminhando-os à Coordenação da Controladoria;

IV. Articular-se, permanentemente, com os órgãos e unidades do Ministério Público, visando à melhoria das práticas e processos de trabalho e acompanhando sua implementação;

V. Propor medidas para o aperfeiçoamento de normas, procedimentos e instrumentos, visando à prevenção e correção de atos e fatos administrativos e operacionais.

A Controladoria do Ministério Público do Estado da Bahia dispõe de autonomia necessária para o pleno desempenho de suas atribuições, bem como deve ter acesso a documentos e informações indispensáveis à execução das suas atividades.

6.

**CLASSIFICAÇÃO
DAS AUDITORIAS
REALIZADAS
PELO NAI**

6. CLASSIFICAÇÃO DAS AUDITORIAS REALIZADAS PELO NAI

De acordo com o objeto analisado, as auditorias realizadas pelo NAI podem ser classificadas em:

Auditoria contábil: compreende o exame dos registros e documentos e na coleta de informações e confirmações, mediante procedimentos específicos, pertinentes ao controle do patrimônio de uma unidade ou projeto. Objetiva obter elementos comprobatórios suficientes que permitam opinar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios de contabilidade e se as demonstrações deles originárias refletem, adequadamente, em seus aspectos mais relevantes, a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas;

Auditoria operacional: consiste em avaliar as ações gerenciais e os procedimentos relacionados ao processo operacional, ou parte dele, das unidades administrativas, programas de trabalho, projetos, atividades ou segmentos desses, com a finalidade de emitir uma opinião sobre a gestão quanto aos aspectos da eficiência, da eficácia e da economicidade, procurando auxiliar a administração na gerência e nos resultados, por meio de recomendações que visem aprimorar os procedimentos, melhorar os controles e aumentar a responsabilidade gerencial. Esse tipo de procedimento de auditoria consiste numa atividade de assessoramento ao gestor público, com vistas a aprimorar as práticas dos atos e fatos administrativos, sendo desenvolvida de forma tempestiva, atuando sobre a gestão, seus programas de trabalho e sistemas informatizados;

Auditoria de gestão: verificar a execução de contratos, convênios, acordos ou ajustes e verificar a regularidade das contas, visando subsidiar a certificação a ser realizada pelo coordenador da Controladoria;

Auditoria de sistemas: assegurar a adequação, privacidade dos dados e informações oriundas dos sistemas eletrônicos de processamento de dados.

Segundo o Regulamento Interno da Controladoria, as auditorias elencadas acima serão organizadas e programadas de acordo aos seguintes grupos:

I – Auditorias Regulares:

Referem-se aos trabalhos destinados a medir e avaliar a eficiência e eficácia dos procedimentos de controle interno, adotados pelas Unidades Executoras do Sistema de Controle Interno. Possuem caráter preventivo e devem ser planejados e estruturados em função dos diversos sistemas administrativos, estabelecidos pela Controladoria.

II – Auditorias Específicas:

Trabalhos específicos, a serem realizados em qualquer das unidades do Ministério Público, passíveis de monitoramento, como por exemplo: exames de contratos relevantes, exames de processos licitatórios de maior monta etc.

III – Auditorias Especiais:

Referem-se às verificações a serem procedidas pelo NAI, quando este julgar necessário obter maiores subsídios para confirmar a existência de situações apontadas por meio de denúncia. Inclui o exame de outras situações não previstas, de natureza incomum ou extraordinária, realizados para atender solicitação expressa de autoridade competente.

IV – Auditoria nas Contas do Ministério Público:

Trata-se dos procedimentos de auditoria aplicados em documentos contábeis, financeiros e orçamentários do Ministério Público, inclusive para que se dê cumprimento às exigências constantes da Lei Responsabilidade Fiscal (LRF), bem como da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado e sua regulamentação.

7.

**PLANO ANUAL
DE AUDITORIA
INTERNA (PAAI)**

7. PLANO ANUAL DE AUDITORIA INTERNA (PAAI)

Considerando que uma das responsabilidades do Órgão Central de Controle Interno é medir e avaliar a eficiência e eficácia dos procedimentos de controles internos adotados pelas unidades executoras do Sistema Administrativo, por meio da atividade de auditoria interna, necessário se faz elaborar o Plano Anual de Auditoria Interna – PAAI, como instrumento de planejamento dos trabalhos a serem desenvolvidos, a cada ano, pelo NAI.

Conforme o regimento interno da Controladoria, a função de auditoria interna é de responsabilidade exclusiva do Núcleo de Auditoria Interna – NAI. No entanto, importante ressaltar que alguns projetos são elaborados para serem cumpridos em parceria com o Núcleo de Acompanhamento Procedimental – NAP.

O Plano Anual de Auditoria Interna tem por objetivo viabilizar o cumprimento, por parte da Controladoria, do seu papel institucional no tocante à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Ministério Público do Estado da Bahia, consoante o art. 70 da Constituição Federal e art. 89 da Constituição do Estado da Bahia.

Com um enfoque mais voltado à prevenção, a fiscalização exercida por intermédio da atividade de auditoria interna tem por principal finalidade a avaliação da eficiência e eficácia dos procedimentos de controle adotados nos diversos sistemas administrativos, pelo seu órgão central e pelas respectivas unidades executoras.

Para decidir o que auditar, é necessário estabelecer critérios, visando orientar a aplicação de recursos e aumentar a probabilidade de selecionar objetos de auditoria que tragam oportunidade de realizar trabalhos significativos, agregando valor, por meio de sua contribuição, para a melhoria da gestão pública.

Os principais critérios utilizados são:

- 1) Materialidade: leva em consideração o volume de recursos financeiros/orçamentários envolvidos no objeto de auditoria;
- 2) Relevância: considera mudanças significativas na implementação de programa/atividade/legislação, escassez de auditorias anteriores, trabalhos de outros órgãos de controle sobre o objeto de auditoria, entre outras;
- 3) Vulnerabilidade/riscos para instituição: probabilidade de gerar danos ou prejuízos para a instituição.

Esses critérios estão fortemente relacionados e podem ter maior ou menor peso no processo de escolha, conforme a conjuntura (BRASIL. Tribunal de Contas da

União. Manual de auditoria operacional. 3. ed. Brasília: TCU, Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo (Seprog), 2010).

Nesse ponto, é sabido que os trabalhos que comporão o Plano de Auditoria devem ser definidos com base em riscos, porém não há uma forma única de fazê-lo, cabendo à Controladoria, de acordo com suas especificidades, estabelecer a metodologia mais adequada para a sua organização. Cabe aqui deixar claro que, após estudos preliminares optou-se pela seleção dos trabalhos com base em fatores de riscos.

Conforme Manual de Orientações Técnicas de Auditoria Interna da CGU, uma forma de selecionar os trabalhos de auditoria com base em riscos, ainda que indiretamente, é associar os objetos/sistemas que serão auditados a fatores de riscos. Esse método costuma ser executado fundamentalmente em dois estágios: definição dos fatores de risco e priorização dos objetos/sistemas de auditoria, consistindo na definição dos critérios de priorização, chamados de fatores de risco, os quais são empregados para identificar a importância relativa das condições e eventos que poderiam afetar adversamente a organização.

Os fatores de risco podem ser quantitativos ou qualitativos. O que caracteriza os critérios quantitativos é que podem ser mensurados em alguma medida, tais como número de denúncias recebidas, materialidade (explicado acima), tempo desde a última auditoria realizada sobre aquele objeto/sistema, quantidade de recomendações pendentes de atendimento, nota de avaliação de controles internos, impacto econômico, entre outros.

Já os critérios qualitativos caracterizam-se por um certo grau de subjetividade, justamente por não haver uma forma objetiva de os quantificar. Alguns exemplos são o impacto social e ambiental associado àquela auditoria, a qualidade e a aderência de seus controles internos, a gravidade dos achados das últimas auditorias, a relevância daquele objeto específico para o alcance dos objetivos estratégicos da unidade auditada, a possibilidade de ocorrência de problemas relacionados ao sistema identificado, o grau de maturidade do objeto de auditoria que está sendo avaliado ou das unidades envolvidas em sua execução.

Ainda segundo o Manual de Orientações Técnicas, outros exemplos de fatores qualitativos são: mudanças no ambiente externo (novas leis e regulamentos, maior controle do público); pressão sobre a direção e o pessoal para cumprir objetivos difíceis ou ambíguos; tamanho das áreas responsáveis; complexidade das atividades, leis ou regulamentos; medida em que as operações são descentralizadas; crescimento rápido do setor; programas e serviços novos; mudanças recentes nos sistemas operacionais, tecnológicos ou contábeis; mudanças recentes no pessoal-chave; alta rotatividade nos cargos de direção ou de confiança; funções controladas por uma só pessoa; perda de credibilidade, entre outras.

A Unidade de Auditoria Interna deve avaliar a necessidade de incluir, no referido plano, trabalhos de auditoria solicitados pela alta administração e/ou por demais partes interessadas, analisando a disponibilidade de horas para realizar tais trabalhos extras, assim como o melhor período para esta inclusão. Uma vez consideradas importantes pelo NAI e aprovadas pela instância responsável pela aprovação do Plano, essas demandas podem ser a ele incorporadas.

Uma das estratégias utilizadas para tratamento desse tipo de demanda, está na definição de uma reserva técnica de horas/anual no planejamento do PAAI, medida em percentual da capacidade operacional disponível na Unidade de Auditoria Interna. Para isso, avalia-se o histórico de demandas extraordinárias recebidas para se obter uma média de alocação de recursos. De acordo com essa proposta, o Plano de Auditoria Interna inicial não ocupa todos os recursos disponíveis, uma vez que parte da capacidade operacional estará reservada para trabalhos cuja necessidade de realização poderá ser identificada ao longo do exercício.

Além disso, deve-se considerar a eventual necessidade de inclusão ou exclusão de itens, em função do planejamento de outras auditorias que exerçam a função de forma concorrente e a necessidade de rodízio com ênfase sobre os objetos de auditoria. Este rodízio de ênfase constitui uma rotação entre os objetos que compõem o universo de auditoria em determinado período, de modo a evitar, por um lado, a realização de diversos trabalhos de auditoria sobre um mesmo objeto, e por outro, a inexistência de trabalhos sobre outros objetos associados a um menor risco.

Na instituição do rodízio de ênfase, deve ser estabelecida uma metodologia na qual seja especificado o período (ou ciclo) dentro do qual serão realizados trabalhos de auditoria para os objetos de menor risco, como por exemplo, três, quatro ou cinco anos. A metodologia também deve considerar a diferenciação entre os riscos associados aos objetos para definir a frequência de realização dos trabalhos. Por exemplo, pode haver objetos de auditoria para os quais deva ser realizado trabalho de auditoria em todos os exercícios, a exemplo das auditorias cujo objeto é a folha de pagamento da instituição, enquanto outros, por terem menores riscos associados, podem ser auditados a cada dois anos ou até mais.

Para a definição do montante das horas/auditor a ser destinado especificamente para as atividades de auditoria interna, é considerada a equipe de técnicos do NAI, somado aos técnicos do NAP. A distribuição dessas horas consta detalhada para cada segmento da atividade de auditoria interna, consignadas, onde estão identificadas, também, as prováveis épocas/períodos em que serão executadas.

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

I – Número sequencial da ação de auditoria;

II – Escopo do trabalho, explicitando, tanto quanto possível, sua representatividade em termos relativos, e demonstrando a amplitude dos exames a serem realizados, em relação ao universo de referência concernente ao objeto a ser auditado;

III – Cronograma contendo a data estimada de início e término dos trabalhos;

IV – Local de realização dos trabalhos de auditoria; e,

V – Recursos humanos a serem empregados, com a especificação da quantidade de homens/hora de auditores a serem alocados em cada ação de auditoria e os conhecimentos específicos que serão requeridos na realização dos trabalhos.

Além do detalhamento dos trabalhos a serem realizados e da distribuição das horas de trabalho, também se encontram registrados neste documento as ações de desenvolvimento institucional e a capacitação prevista para o fortalecimento das atividades de auditoria interna e de controle, visto que o aprimoramento técnico e teórico dos servidores integrantes da Controladoria é imprescindível ao bom desenvolvimento das atividades que lhe competem. Essa meta contínua pode ser alcançada tanto com o estudo de livros técnicos, artigos, dissertações e teses na área de controle e auditoria ou áreas afins, quanto com a participação em eventos e treinamentos.

A Unidade de Auditoria Interna deve possuir pessoal com conhecimentos multi-interdisciplinares, como: contabilidade, administração, economia, finanças públicas, estatística e métodos quantitativos, tecnologia da informação, legislação tributária etc., não se exigindo, todavia, de cada auditor interno, a qualificação em todas as disciplinas.

O conhecimento multi-interdisciplinar deve considerar o desdobramento das atividades da auditoria, no que concerne à avaliação de programas, de processos e da gestão administrativa, assim como no que se refere à auditoria contábil, orçamentária, patrimonial, financeira e operacional.

A previsão de carga horária mínima de 40 horas de capacitação anual dos auditores internos governamentais, segundo a CGU, em seu manual, visa a permitir o aperfeiçoamento dos seus conhecimentos, de suas habilidades e de outras competências, por meio do desenvolvimento profissional contínuo. Essa capacitação deve se dar preferencialmente com base em um programa de formação e desenvolvimento de recursos humanos e pode incluir cursos formais, seminários, workshops, encontros, visitas técnicas, cursos de pós-graduação, cursos a distância, curso de progressão funcional, treinamento no trabalho, entre outros.

Importa destacar ser competência do responsável pela Unidade de Auditoria

Interna identificar as deficiências e as lacunas na formação e no desempenho dos auditores e buscar supri-las por meio de ações como as citadas acima. Caberá, também, identificar a necessidade de fornecer oportunidades que excedam à carga horária mínima obrigatória, o que é recomendável, sobretudo em decorrência das constantes modificações pelas quais a área de auditoria vem passando, com o surgimento de novas tecnologias, da maior exigência da sociedade em relação à prestação de contas, à transparência, entre outras.

8.

PAPÉIS DE TRABALHO

8. PAPÉIS DE TRABALHO

Todo trabalho de auditoria deve ser documentado em papéis de trabalho, de modo a assegurar sua revisão, consultas posteriores e a manutenção das evidências obtidas. São documentos elaborados em meio físico ou eletrônico, pela equipe técnica responsável pela auditoria, sendo organizados e arquivados de forma sistemática e racional, contendo todas as informações relevantes para dar suporte às conclusões e aos resultados da auditoria.

Nos papéis de trabalho são registrados os fatos, informações e provas, obtidos no curso da auditoria, a fim de evidenciar os exames realizados e dar suporte à opinião, críticas, sugestões e recomendações, além de se obter detalhes relacionados com a auditoria.

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.

De preferência, os papéis de trabalho devem ser elaborados em meio digital e, caso não sejam, ao final da ação de auditoria, devem ser digitalizados e salvos na pasta adequada.

É importante observar que tanto a utilização do meio digital quanto físico envolvem questões de segurança, como, por exemplo, a necessidade de que as informações registradas sejam protegidas contra acesso não autorizado e alterações.

É recomendável que a organização dos papéis de trabalho guarde correlação com as questões de auditoria ou com outros aspectos relevantes do planejamento, de forma a facilitar a revisão, a supervisão e a consulta. Dessa forma, esses documentos devem ser rastreáveis, uma vez que facilitam as revisões dos achados e a construção da minuta do relatório.

Após a revisão dos achados registrados nos papéis de trabalho, a qual permite que se avalie toda a documentação da auditoria, assim como a consistência dos achados e das evidências, viabilizará a toda a equipe a unificação do entendimento acerca dos resultados da auditoria, para a elaboração do relatório preliminar.

São finalidades dos papéis de trabalho:

I – evidenciar o trabalho feito e as conclusões e recomendações emitidas;

II – garantir o alcance dos objetivos;

III – racionalizar e auxiliar na execução do trabalho;

IV – fundamentar e servir de suporte à minuta do relatório de auditoria ou da nota técnica;

V – fornecer um meio de revisão do trabalho por parte da equipe e do chefe da Auditoria Interna;

VI – constituir um registro que possibilite consultas posteriores, a fim de se obterem detalhes relacionados com a atividade de auditoria realizada;

VII – fornecer orientação para futuros trabalhos.

Devido ao fato de os papéis trabalho constituírem a prova da validade dos exames efetuados e, conseqüentemente, das constatações e conclusões do relatório respectivo, devem possuir atributos indispensáveis tais como: objetividade, concisão, clareza e completude.

A **objetividade** e a **concisão** revelam um aspecto do uso econômico e objetivo das informações. O preenchimento de arquivos com material supérfluo, por exemplo, irá desfocar a equipe do objetivo do trabalho e levar ao uso ineficiente do tempo destinado à auditoria. Dessa forma, os papéis de trabalho não devem conter mais informações do que o necessário, e o auditor deve ter em mente que nem todos os assuntos precisam ser documentados e assertivos. É importante que os auditores internos não confundam papel de trabalho com simples cópias de documentos. Essas, para se constituírem em papéis de trabalho, deverão ensejar observações e sustentar as evidências obtidas ao longo do processo de auditoria. Para garantir o equilíbrio na coleta e na produção desses documentos, o auditor deve orientar-se pelos procedimentos formais da unidade de auditoria interna, sem deixar de fazer uso do ceticismo e de exercer seu julgamento profissional.

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

A **completude** é também um atributo relevante, tendo em vista que a documentação deve suportar todas as informações contidas no relatório de auditoria, ou em outra forma de comunicação dos resultados, além de indicar o que foi realizado e até mesmo o que não foi abordado no contexto dos trabalhos. Os auditores devem considerar, ainda, que explicações verbais podem ser utilizadas para esclarecer questões contidas no material de auditoria, mas que não representam, por si só, embasamento adequado para o trabalho ou para as conclusões obtidas.

É importante salientar que o volume de documentos e dados reunidos durante um trabalho de auditoria é bastante significativo. Dessa forma, mostra-se essencial organizar os achados de auditoria, registrados nos papéis de trabalho de cada auditor participante, em um arquivo único, que apresente, de forma sintética, as informações que compõem os achados, proporcionando uma visão geral do trabalho realizado e facilitando as discussões internas e a supervisão.

Com essa finalidade, pode ser utilizada, então, uma matriz de achados, estruturada em forma de tabela que contém os principais componentes dos achados, além de outros conteúdos úteis para a sua compreensão geral. A matriz de achados auxilia na organização, discussão e revisão dos achados, contribuindo para a elaboração do relatório de auditoria.

9.

**DESTINAÇÃO E
ARMAZENAMENTO
DOS DOCUMENTOS
DE AUDITORIA**

9. DESTINAÇÃO E ARMAZENAMENTO DOS DOCUMENTOS DE AUDITORIA

A Unidade de Auditoria Interna deve orientar os auditores para que o conjunto dos documentos gerados em determinado trabalho de auditoria compreenda, no mínimo:

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

Adicionalmente, para facilitar a organização, deve-se levar em consideração alguns requisitos na elaboração dos papéis de trabalho e a classificação a seguir, respectivamente:

I – utilização de documentos padronizados, por exemplo: questionários e checklists, os quais auxiliam na condução do trabalho e na orientação dos auditores. Também podem ser utilizadas matrizes e resumos para facilitar a consolidação das informações obtidas e das análises realizadas;

II – utilização de referência cruzada de documentos, que possibilitem, a partir de um papel de trabalho, acesso direto e rápido a outro papel de trabalho. Exemplos dessa prática, incluem, a utilização

de hiperlinks ou de códigos que identifiquem os documentos.

Os papéis de trabalho se classificam em permanente e corrente:

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

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

Para maior eficiência, os papéis de trabalho do tipo permanente não devem ser duplicados nos arquivos relativos ao corrente, devendo ser conservados em um único local. Referências cruzadas adequadas tornarão tais duplicações desnecessárias.

Os papéis de trabalho devem ser produzidos e armazenados preferencialmente em meio digital. Nesse caso, a Unidade de Auditoria Interna deve considerar, entre outras, as seguintes questões: local de armazenamento; funções de backup e de recuperação; possibilidade de utilização de referências cruzadas que facilitem a pesquisa; automatização de pesquisa; uniformidade de formato. É importante também observar que a utilização do meio digital envolve questões de segurança, como, por exemplo, a necessidade de que as informações registradas sejam protegidas contra acesso não autorizado e alterações.

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

Os papéis de trabalho fornecem a base para as conclusões da auditoria, logo, o armazenamento deve ocorrer de forma a garantir a sua preservação, necessária para a adequada supervisão, para a revisão e para a realização de consultas posteriores, seja em decorrência de novos trabalhos, seja por solicitação de acesso realizada por terceiros.

Cabe à Controladoria a responsabilidade pela guarda dos papéis de trabalho, assim como pelo estabelecimento de política que discipline as regras de acesso a esses documentos.

A proposta dessa política deve ser submetida à análise do Coordenador do

setor. Os termos estabelecidos devem estar de acordo com os preceitos legais e com a política de concessão de acesso a documentos adotada pela organização e incluir, no mínimo:

- a) indicação das partes internas e externas à unidade de auditoria interna que podem ter acesso aos papéis de trabalho, como, por exemplo: membros da Administração; titulares e respectivos substitutos de determinados cargos ou funções do órgão ou entidade; respectivo órgão central ou setorial da Controladoria e órgãos do controle externo. A depender da criticidade de algumas informações, a política pode estabelecer restrições de acesso dentro da própria Controladoria;
- b) formas de tratamentos no caso de eventuais solicitações de acesso, estabelecendo, por exemplo, responsáveis na Controladoria pelo atendimento, instâncias de aprovação, análises a serem realizadas e prazos para resposta;
- c) necessidade de manutenção de segredo de justiça ou de sigilo estabelecido pela legislação, como por exemplo, informações pessoais (Nome, CPF ou outros dados a partir dos quais seja possível identificar uma pessoa); comerciais; bancárias e industriais. A política deve estabelecer quais partes (internas e externas à organização) poderão ter acesso a informações dessa natureza, bem como meios para formalização da responsabilidade com a manutenção do segredo de justiça ou do sigilo;
- d) necessidade de restringir o acesso às informações classificadas como ultrassecretas, secretas e reservadas, na forma da lei.

O responsável pela Controladoria deve atentar para que a política não contemple itens que prejudiquem a atribuição dos agentes públicos autorizados por lei. Deve, também, definir por quanto tempo os papéis de trabalho serão mantidos e a partir de quando o prazo será contado.

Para tanto, deve observar a política de retenção de documentos do MPBA, bem como prazos mínimos estabelecidos por outros órgãos para manutenção de documentos à disposição, tais como o prazo estipulado pelo Tribunal de Contas e CNMP para guarda da documentação apresentada no âmbito das prestações de contas anuais.

10.

**PROCEDIMENTOS
E TÉCNICAS DE
AUDITORIA**

10. PROCEDIMENTOS E TÉCNICAS DE AUDITORIA

Os procedimentos da Auditoria Interna constituem-se de um conjunto de exames e investigações, previstos no programa de trabalho, incluindo testes de observância e testes substantivos, com a finalidade de obter evidências suficientes, confiáveis, fidedignas, relevantes e úteis, que permitam ao(s) responsável(éis) pela auditoria obter subsídios suficientes para fundamentar suas conclusões e recomendações à Administração.

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.

Conforme o Manual de Orientações Técnicas (MOT – Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal elaborado pela CGU) são apresentadas doze dessas ferramentas, ou técnicas, que se aplicam ao universo de atuação das auditorias internas governamentais. São elas:

• Inspeção

Inspeção física ou verificação física é a técnica que possibilita atestar a existência efetiva e funcional de documentos, registros e bens tangíveis pertencentes a uma entidade pública ou privada. São exemplos: visitas in loco, contagens, registro fotográfico, exame usado para testar a efetividade dos controles internos administrativos e contábeis, particularmente daqueles relativos à segurança de ativos, de quantidades físicas ou qualidade de bens tangíveis. A evidência é coletada sobre itens tangíveis.

Por meio da inspeção física, o auditor deve: verificar, mediante 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.

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.

• **Observação**

A observação pode ser bastante útil em quase todas as fases da atividade de auditoria. Consiste no exame de processo ou de procedimento executado por outros, normalmente empregados/servidores da Unidade Auditada, com a finalidade de averiguar se o item sob exame opera em conformidade com os padrões (critérios) definidos. Ou seja, a verificação das atividades que exigem a aplicação de testes flagrantes, com a finalidade de revelar erros, problemas ou deficiências que, de outra forma, seriam de difícil constatação. São seus elementos:

- a) identificação da atividade específica a ser observada;
- b) observação da sua execução;
- c) comparação do comportamento observado com os padrões; e
- d) avaliação e conclusão.

Essa técnica requer percepção aguçada para notar as nuances que podem ocorrer no ambiente devido à presença do auditor, tendo em vista ser natural que, quando observado, o indivíduo aja de maneira mais aprovável/adequada do que nas situações em que se encontra mais descontraído. No caso de uma observação dos controles internos de um órgão/entidade, por exemplo, para cujo exame essa técnica costuma ser bastante útil, é possível que os executores da atividade que esteja sendo observada, realizem-na de forma mais correta ou mais cuidadosa do que o fariam no seu cotidiano.

• **Análise documental**

Exame de processos, atos formalizados e documentos avulsos; verificação dos registros constantes de controles regulamentares, relatórios sistematizados, mapas e demonstrativos formalizados, elaborados de forma manual ou por sistemas informatizados; a técnica pressupõe a verificação desses registros em todas as suas formas.

Essa técnica envolve o exame de dois tipos de documentos: internos, produzidos pela própria Unidade Auditada, e externos, produzidos por terceiros, ou seja, análise de todos os documentos físicos e eletrônicos, internos ou externos, com o intuito de subsidiar as respostas às questões de auditoria.

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

- a) se a documentação é fidedigna e merece confiabilidade (autenticidade);

b) 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);

c) se a operação e os documentos examinados foram aprovados por pessoa autorizada (aprovação);

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

• **Confirmação externa/Circularização**

Contato com fontes de informações externas à unidade auditada com o intuito de confirmar o quanto obtido junto ao auditado, ou seja, obtenção de materiais com pessoas detentoras de conhecimentos a respeito do tema auditado, dentro ou fora do Órgão, com a finalidade de se coletar elementos em fonte diversa daquela da origem dos dados e comprovar a fidedignidade das informações e dos fatos alegados pelo auditado e obtidos internamente.

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.

• **Indagação**

Pode ser realizada de forma escrita ou oral, por meio de entrevistas e/ou questionários à unidade auditada e consiste na formulação de perguntas com a finalidade de se obter informações, dados e explicações, como forma de inferências técnicas, 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.

Embora ambas as 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.

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

a) caso pretenda que a entrevista seja gravada, perguntar ao entrevistado se ele concorda com a gravação antes de iniciar a entrevista;

b) 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 para que se resguarde a segurança dos auditores;

c) buscar local adequado em que não haja interrupções, barulhos, distrações;

d) explicar o objetivo da entrevista;

e) após, formalizar o resultado da entrevista (reduzido a termo), estabelecendo-se um prazo para resposta, solicitando ao entrevistado, para fins de ratificação, o encaminhamento do questionário respondido, podendo ser via e-mail, ou pelo sistema SEI.

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 necessária a modificação de procedimentos de auditoria ou a execução de outros não previstos inicialmente. 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 e não de fonte independente.

• **Recálculo**

Conferência da exatidão dos registros e dos cálculos efetuados relacionados ao objeto da auditoria, ou seja, revisão das memórias de cálculos ou a confirmação de valores por meio do cotejo de elementos numéricos correlacionados, de modo a constatar a adequação dos cálculos apresentados.

É uma técnica simples, porém bastante completa. É amplamente utilizada, tendo em vista que grande parte das operações das Unidades Auditadas envolvem valores, números, quantidades e estão sujeitas, portanto, a erro ou a fraude. Essa técnica consiste na verificação da exatidão matemática de cálculos efetuados pela própria Unidade Auditada ou por terceiros. Pode ser realizada de forma manual ou eletrônica

• **Procedimentos analíticos**

Verificação do comportamento de valores significativos mediante análise de tendências e índices, com vistas à identificação de situação ou tendências atípicas, isto é, a utilização de inferências lógicas com o intuito de extrair conclusões confiáveis acerca do objeto analisado no processo de auditoria.

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

Os procedimentos analíticos contribuem para a identificação de:

- a) diferenças inesperadas;
- b) ausência de diferenças quando esperadas;
- c) erros em potencial;
- d) possíveis fraudes ou atos ilícitos;
- e) outras transações ou eventos incomuns ou não recorrentes.

São exemplos de procedimentos analíticos:

- a) a comparação de informações do período corrente com as expectativas baseadas nas informações de períodos anteriores;
- b) o estudo das relações entre informações financeiras e não financeiras (por exemplo: gastos registrados com a folha de pagamento, comparados com alterações na média de número de funcionários);
- c) a comparação de determinada informação com expectativas baseadas em informação similar de outra unidade organizacional.

No caso de se identificar relações inconsistentes entre os dados analisados e os parâmetros estabelecidos, o auditor deverá executar outros procedimentos, como a indagação, por exemplo, a fim de obter as evidências necessárias para a emissão da sua opinião sobre o objeto auditado.

• Reexecução

“A reexecução envolve a execução independente pelo auditor de procedimentos ou controles que foram originalmente realizados como parte do controle interno da Unidade Auditada”, segundo definição da NBC TA 500.

Isto posto, essa técnica consiste na execução pelo auditor, novamente, de todos os procedimentos, cálculos, atividades de controle, a fim de testar os sistemas, processos e controles internos, confirmando, assim, a veracidade, a correção e a legitimidade dos atos/fatos registrados pelo auditado. Diferentemente da observação, em que o servidor da Unidade Auditada realiza os procedimentos

e é observado pelo auditor, na utilização da reexecução, o auditor executa os procedimentos e colhe diretamente informações acerca da sua adequabilidade, e da legitimidade e veracidade dos dados, fazendo as comparações dos resultados adquiridos, necessários à coleta de dados.

• **Rastreamento e Vouching**

Consistem basicamente em verificar a correspondência entre lançamentos contábeis e a documentação que lhe serve de base. São executadas, entretanto, em sentido oposto: no rastreamento, o auditor primeiramente seleciona documentos que representam transações e, posteriormente, verifica se aquelas transações foram de fato registradas no sistema contábil; no Vouching, o auditor seleciona primeiramente as transações e, em seguida, verifica se existe de fato a documentação que lhe serve de base e, por conseguinte, se aquela transação de fato ocorreu.

Ambas as técnicas se aplicam principalmente às auditorias financeiras, mas a lógica que as preside pode ser útil para realizar todos os outros tipos de auditoria. Enquanto o rastreamento ajuda a detectar quantias lançadas a menor nos registros contábeis e, conseqüentemente, permite que o auditor obtenha evidências relacionadas com afirmações de integridade, o Vouching possibilita a detecção de lançamentos a maior nos registros contábeis e, por conseguinte, a obtenção de evidências sobre afirmações de existência ou ocorrência. Desta forma, essas técnicas contribuem da forma a seguir:

Rastreamento: Integridade (completude): se todas as transações que ocorreram durante o período foram contabilizadas.

Vouching: Existência (ocorrência): se todas as transações registradas ocorreram durante o período contábil.

As técnicas citadas acima, possibilitam avaliar os controles internos das transações analisadas. Durante a confirmação, se todos os documentos ou transações contábeis foram devidamente lançados nos sistemas e se os lançamentos contábeis foram apropriadamente documentados, pode haver medidas de controles internos correspondentes, as quais não podem passar despercebidas pela equipe de auditoria.

• **Benchmarking**

Segundo a definição da técnica de benchmarking prevista no MOT - Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental, “A técnica consiste basicamente em comparar algum aspecto do desempenho de uma organização com o de outra organização, ou mesmo com outra área da própria organização, cujo desempenho positivo possa ser considerado uma referência.”

Portanto, a utilização dessa ferramenta permite às organizações conhecer, aprimorar e alavancar atividades, processos, setores ou unidades, por meio da internalização de práticas, procedimentos ou tecnologias utilizadas pela organização determinada como benchmark.

Embora não se trate originalmente de uma técnica de auditoria, o benchmarking é bastante útil para a avaliação de desempenho e até para a avaliação de risco das Unidades Auditadas, comparando procedimentos realizados com excelência em outras unidades dentro do órgão. Desta forma, é preciso identificar as principais ações que contribuem para a diferença de desempenho, que, normalmente, consistem em boas práticas de gestão e, na sequência, as oportunidades de melhorias a serem implementadas na unidade auditada.

• **Técnicas de Auditoria Assistidas por Computador (TAAC)**

As Técnicas de Auditoria Assistidas por Computador (TAAC) são conceituadas como sendo quaisquer ferramentas automatizadas de auditoria, como softwares gerais de auditoria, geradores de dados de teste, programas computadorizados de auditoria e utilitários de auditoria especializada.

Essas técnicas envolvem a realização de análises de dados com uso de tecnologia para apoiar a avaliação de controles.

Alguns benefícios de sua aplicação são:

- a) o aprimoramento do planejamento e do gerenciamento das auditorias;
- b) realização de análises mais robustas sobre bases de dados;
- c) possibilitam a análise de grandes volumes de dados;
- d) auxiliam na ampliação da cobertura das amostras, ou seja, possibilitam que dados de toda a população sejam analisados;
- e) diminuição da necessidade de realização de testes manuais;
- f) simplificação ou automatização do processo de análise de dados.

Em regra, quando os dados processados com a utilização de TAAC forem usados como evidência de auditoria, esses deverão passar por exames de confiabilidade. Tais exames podem envolver a avaliação sobre a consistência dos controles existentes na Instituição para a manutenção da integridade e da segurança das informações utilizadas.

As ferramentas de TAAC podem ser classificadas da seguinte forma:

- a) generalistas: são softwares utilizados para processar, simular, analisar amostras, gerar dados estatísticos, sumarizar, apontar duplicidade e outras funções que o auditor desejar;
- b) especializadas: são softwares desenvolvidos para executar tarefas específicas e especializadas em uma circunstância definida;
- c) de utilidade geral: são aqueles softwares que não foram desenvolvidos especificamente para auditoria, mas auxiliam no processo, como planilhas eletrônicas, software de gerenciamento de banco de dados, ferramentas de Business Intelligence, software estatístico etc.

Os auditores internos devem sempre considerar a utilização de auditoria baseada em tecnologia e outras técnicas de análise de dados para cumprirem os objetivos estabelecidos para desenvolvimento das suas atividades. Nesse sentido, demanda-se que estejam devidamente capacitados a aplicar as principais técnicas de auditoria baseadas em tecnologia disponíveis para a execução dos trabalhos a eles designados.

11.

**O PROCESSO DE
AUDITORIA**

11. O PROCESSO DE AUDITORIA

Auditoria interna, conforme a INTOSAI, é uma atividade que permite aos dirigentes de um órgão obter, de fontes internas, a segurança de que os processos pelos quais são responsáveis funcionam com as probabilidades reduzidas ao mínimo, de ocorrência de fraudes, erros ou práticas ineficientes e antieconômicas.

O exame auditorial realizado pelos auditores internos do MPBA consiste no exame objetivo, isento da emissão de juízos pessoais imotivados, sistêmicos e independentes, das operações orçamentárias, financeiras, administrativas e de qualquer outra natureza, sob os critérios de legalidade, legitimidade, economicidade e razoabilidade, tendo em vista a eficiência e a efetividade dos controles internos, objetivando verificar se todas as execuções se encontram conformes.

O auditor interno deve examinar o Controle Interno da unidade/setor ou sistema, quanto aos processos, operações e rotinas, avaliar o grau de segurança por ele proporcionado e, com base nesses elementos, estabelecer a natureza, a extensão e a profundidade dos procedimentos de auditoria, assim como o momento apropriado de sua aplicação.

A auditoria interna acompanhará, também, a adequada utilização dos bens, como veículos, equipamentos, móveis e utensílios, conforme legislação vigente, os processos administrativos de contratação de serviços e de aquisição de bens permanentes e de consumo, bem como os processos de concessão de diárias e aquisição de passagens aéreas, manifestando-se, expressamente, quando necessário, quanto ao cumprimento das condições preestabelecidas, sem prejuízo das suas demais funções.

Portanto, estão sujeitos aos exames da auditoria interna, os atos dos responsáveis pelas unidades técnicas e administrativas do MPBA que tenham, sob sua guarda ou administração, dinheiro, valores ou materiais e outros bens; os que arrecadem, paguem ou recebam depósitos de terceiros; e, ainda, os responsáveis por adiantamento, execução de licitações, contratos e subvenção dos cofres públicos.

Conforme ato constitutivo da Controladoria, o auditor interno, no exercício de suas funções, terá livre acesso a todas as dependências do MPBA, bem como a documentos, processos e registros considerados necessários ao cumprimento de suas atribuições, não lhe podendo ser negado, sob qualquer pretexto, processo, documento ou informação, em meio físico ou digital, devendo o auditor guardar o sigilo das informações a que tenha acesso.

A seguir detalharemos as fases principais que compõem o processo de auditoria:

FASE	ATIVIDADES
Planejamento dos Trabalhos	1. Pesquisa e Levantamento de informações e legislação pertinente
	2. Definição do escopo e procedimentos de auditoria
	3. Elaboração do cronograma da auditoria
	4. Elaboração do Programa de Auditoria
	5. Cadastro no SEI e envio do ofício/CI para Unidade Auditada, dando ciência do início da auditoria e agendando a entrevista inicial.
Execução	1. Análise da documentação enviada pelo setor
	2. Elaboração dos papéis de trabalho da entrevista
	3. Realização da entrevista
	4. Aplicação dos procedimentos de auditoria
	5. Análise dos dados e informações coletadas e levantamento dos achados de auditoria
Elaboração do Relatório e Comunicação dos Resultados	1. Elaboração do Relatório Preliminar
	2. Envio do Relatório Preliminar para análise e aprovação da Coordenação da Controladoria
	3. Envio do Relatório Preliminar para análise da Unidade auditada
	4. Elaboração do Relatório Final
	5. Envio do Relatório Final para o setor e conclusão dos trabalhos

Quadro 1: fases de um processo de auditoria

11.1. PLANEJAMENTO DOS TRABALHOS

O planejamento é a etapa fundamental para o sucesso do trabalho do auditor interno, sendo imprescindível que seja alocado o tempo adequado para sua realização. O auditor deve planejar suas auditorias com o objetivo de garantir que sejam de alta qualidade, bem como sejam executadas de forma econômica, eficiente, eficaz e oportuna, tendo como norte a obtenção da visão geral do objeto de auditoria; a identificação e avaliação de objetivos, riscos e controles; e a elaboração do programa de auditoria.

Na auditoria, a fase do planejamento cumpre os seguintes objetivos, que contribuem diretamente para a efetividade e a qualidade dos trabalhos:

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

É recomendável que os auditores, ao planejarem os trabalhos, realizem pesquisas, entrevistem pessoas que trabalham na unidade auditada e interajam com a alta administração, a fim de tornarem-se mais precisas as informações nas quais irão se basear para realizar suas atividades.

O planejamento deve também ser flexível. Isso significa que poderá ser ajustado, durante a sua execução, desde que com a anuência do responsável pela sua aprovação e pela equipe de auditoria, sempre que houver alterações significativas no contexto do trabalho ou novas informações e conclusões advierem e tornarem os ajustes úteis e oportunos.

A equipe deve dispor de informações relativas aos objetivos relacionados ao objeto que será auditado e aos riscos relevantes associados a esses pontos formatados para análises, bem como à confiabilidade dos controles adotados para tratar esses riscos, para determinar a extensão e o alcance da auditoria. Tais informações são obtidas, tipicamente, na realização de outras ações de controle, cuja principal finalidade é o conhecimento da unidade auditada e devem ser levadas em conta no planejamento e na aplicação dos procedimentos de auditoria.

A definição do universo de auditoria demanda amplo conhecimento por parte da unidade de auditoria interna, sobre a unidade auditada, motivo pelo qual é recomendável que a sua estruturação seja iniciada após a realização das pesquisas descritas anteriormente. Somente após ser obtida a compreensão dos objetivos do setor e dos seus principais processos, é possível definir os objetos que irão compor o universo de auditoria.

Neste contexto, a equipe de auditoria coleta e analisa as informações sobre o(s) objeto(s) da auditoria com o intuito de melhor compreendê-lo(s), o que possibilitará a definição dos pontos a serem respondidos nas etapas seguintes (objetivos específicos).

Com os objetos de auditoria definidos, parte-se para elaboração do Programa de Auditoria - PA que é o objetivo final do planejamento de auditoria. Constitui-se em um plano de ação detalhado e destinado a orientar, minuciosamente, passo a passo, o trabalho do auditor interno, facultando-lhe inserir, oportunamente, complementações e atualizações quando as circunstâncias o recomendarem.

O programa de auditoria é uma definição ordenada de objetivos, determinação de escopo e roteiro de procedimentos, destinado a orientar a equipe. Configura-se na essência operacional do trabalho em relação a uma área específica do MPBA ou à gestão de determinada atividade organizacional e deve estabelecer os procedimentos para identificação, análise, avaliação e registro da informação durante a execução.

O programa de auditoria visa definir os meios mais econômicos, eficientes e oportunos para se atingirem os objetivos da auditoria, ou seja, respostas aos objetivos específicos. Antes do início do trabalho de campo, deve ser suficientemente discutido no âmbito do NAI e ser aprovado por seu titular e pelos auditores internos.

Após a definição e aprovação do programa de auditoria faz-se o cadastro de auditoria no SEI e, na sequência, envio do ofício/CI para a unidade auditada, dando ciência do início da auditoria, solicitação de documentação que regulamenta as atividades do setor/sistema e agendamento da entrevista inicial.

11.2. EXECUÇÃO

A fase de execução inicia-se com a análise da documentação e normativos que regulamentam as atividades do setor/sistema. Com base nesse estudo, elabora-se o Papel de Trabalho 01: questionário a ser aplicado durante a entrevista inicial com o responsável pelo setor e/ou aqueles indicados por ele, junto com a equipe de auditoria do NAI.

Salvo em casos específicos, quando a técnica de entrevista não é utilizada, avança-se diretamente para a etapa de coleta e análise documental, como, por exemplo, no caso das auditorias especiais, entre outras.

Vale salientar que a transição entre a fase de planejamento e a de execução é quase imperceptível, porquanto ambas abrangem processos de análises e de avaliação de dados e informações. A avaliação do objeto de auditoria se inicia na fase de planejamento, em que são realizados estudos preliminares e, a partir deste momento, é possível a realização de testes de auditoria, e detecção de pontos de observação, os quais se estendem até a conclusão da fase de execução.

Esta fase pode ser definida como o principal momento em que serão realizados testes de auditoria, por meio da ampla utilização de técnicas, de coleta e de análise de dados para fins de elaboração dos achados de auditoria. Trata-se da aplicação do Programa de Auditoria, elaborado durante a fase de planejamento.

Deve-se levar em conta que dependendo das técnicas de auditoria definidas na etapa de planejamento, haverá uma maior atuação da equipe in loco, ou seja, nas dependências da Unidade Auditada. Parte daí a referência comumente atribuída a essa etapa como “trabalhos de campo”, também chamada de “execução do trabalho de auditoria”, para cujo sucesso é fundamental a boa comunicação entre auditores e auditados.

Como dito, o estabelecimento de uma comunicação eficaz com a unidade auditada durante todo o processo de auditoria é fundamental para o bom desenvolvimento dos trabalhos. Por meio de boas relações profissionais e que promovam um fluxo de informações livre e aberto, respeitando os requisitos de confidencialidade, a equipe de auditoria pode melhorar a compreensão sobre o objeto auditado, o acesso a fontes de informação, a dados e a esclarecimentos advindos da unidade auditada sobre os achados ou sobre quaisquer aspectos que possam ter influência sobre a opinião da equipe de auditoria.

Em regra, a comunicação da equipe com a unidade auditada ocorre por escrito, tanto para solicitar, quanto para enviar informações. Não obstante, para maior compreensão entre as partes, é importante que sejam realizadas reuniões, presenciais ou online, com os responsáveis pela unidade auditada, de modo a facilitar

o entendimento quanto ao trabalho e aos seus respectivos resultados.

Como citado no tópico anterior, o marco do início dos trabalhos de auditoria, se verifica com a entrega do ofício/CI, utilizando como ferramenta o SEI, o qual servirá para apresentação da equipe de auditoria ao dirigente da unidade auditada, oportunidade em que são informados, também, os principais dados da auditoria, solicitação da documentação preliminar, assim como a marcação da entrevista inicial, sempre observando o prazo de 10 dias de antecedência entre o envio deste e o início da execução propriamente dita, com exceção para aquelas auditorias especiais, solicitadas pela administração superior e que demande urgência e/ou prazo específico para finalização, o que fundamenta a não observação desse prazo acima mencionado.

Neste contexto, agenda-se a entrevista, presencial ou on-line, ressaltando que essa técnica não se aplica a todas as auditorias. Após sua realização, solicita-se que a unidade envie o questionário aplicado, com suas respostas, como forma de legitimar as respostas fornecidas pelo auditado, junto com demais documentos requisitados pela equipe, os quais serão analisados no bojo da auditoria e utilizados para elaboração dos demais papéis de trabalho.

Inicia-se a fase de análise dos documentos, pesquisas e averiguações. Se necessário, solicitam-se mais documentos ao setor, para dar suporte aos trabalhos de auditoria, podendo ser feito por e-mail, preferencialmente, ou via SEI, de forma que fique registrado o que foi solicitado.

Durante a fase de execução da auditoria, poderão ocorrer reuniões com a unidade auditada para esclarecer pontos específicos relativos ao objeto auditado, assim como para analisar e discutir os achados de auditoria. Também é recomendável que, à medida que a equipe for concluindo os achados, os encaminhe à unidade auditada, com a finalidade de esclarecer as situações ali descritas. Ambas as iniciativas visam a garantir que toda informação pertinente seja considerada nas análises e nas conclusões obtidas, evitando entendimentos equivocados.

Durante a realização dos exames de auditoria serão identificados os Achados de Auditoria, que consistem em fato significativo, decorrentes da comparação da situação encontrada com o critério estabelecido no Programa de Auditoria, e devem ser devidamente comprovados por evidências e documentados por meio dos papéis de trabalho. O achado pode ser considerado negativo, quando revela impropriedade ou irregularidade, ou positivo quando aponta boas práticas de gestão.

Evidências de auditoria: elementos incontestáveis coletados pelo profissional de auditoria governamental devidamente documentados em papéis de trabalho para comprovar e demonstrar suas constatações, avaliações e conclusões. São elementos de convicção dos trabalhos efetuados. **(INTOSAI)**

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

evidências são elementos essenciais e comprobatórios dos achados e devem ser úteis e fundamentais ao cumprimento dos objetivos da auditoria.

As evidências devem ser suficientes e completas de modo a permitir que terceiros, que não participaram do trabalho de auditoria, cheguem às mesmas conclusões da equipe. A qualidade das conclusões e das recomendações da unidade de auditoria interna depende da capacidade da equipe de auditoria de reunir e de avaliar evidências suficientes, confiáveis, fidedignas, relevantes e úteis.

Para reunir as evidências que atendam ao objetivo do trabalho, é imprescindível que os auditores internos tenham adequado conhecimento dos procedimentos de auditoria, podendo avaliá-las e, também, tomar decisões sobre o tipo e a quantidade a serem obtidas. Para isso, o auditor deve se basear no ceticismo e no julgamento profissional.

A equipe de auditoria deve considerar que algumas evidências podem apresentar problemas ou fragilidades, desta forma o ideal é a utilização de procedimentos analíticos de auditoria que são úteis na identificação, entre outros aspectos, de:

- I – diferenças não esperadas;
- II – ausência de diferenças quando esperadas;
- III – erros potenciais;
- IV – impropriedades potenciais ou atos não aderentes aos normativos internos e pertinentes;
- V – outras transações ou fatos não recorrentes ou não usuais.

Nesse sentido, alguns indicativos podem auxiliar os auditores internos a obterem e registrarem evidências mais persuasivas, fortes e conclusivas, quais sejam:

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

Além disso, são mais convincentes as informações advindas de fontes

confiáveis e aquelas que são corroboradas por outras.

Os achados de auditoria devem ser revisados e aprovados pela equipe responsável pelos trabalhos antes de serem apresentados à unidade auditada. Nesse processo, a equipe deve se certificar de que estejam devidamente suportados por evidências. É recomendável que sejam realizadas reuniões entre a equipe e o coordenador da Controladoria, de modo a facilitar o nivelamento dos entendimentos.

Cabe à unidade de auditoria interna definir o formato em que os achados serão apresentados. O formato narrativo, em que o texto é organizado em parágrafos, é o mais conhecido, mas também é possível, por exemplo, a apresentação em forma de tabela (matriz de achados), ou em tópicos, em que cada componente é registrado por meio de textos sintéticos.

Para cada achado constatado, elabora-se uma **Recomendação**. As recomendações consistem em ações que a unidade de auditoria interna solicita às unidades auditadas que adotem, com a finalidade de corrigir falhas, aperfeiçoar processos. Apesar de não fazerem parte dos achados, decorrem desses registros e são fundamentais para que a auditoria interna atinja seu propósito de agregar valor à gestão.

A unidade de auditoria interna deve, então, comunicar os resultados dos trabalhos de auditoria, por meio de relatórios, os quais devem ser construídos com base nas análises realizadas pela equipe de auditoria, nas informações e nos esclarecimentos prestados pela gestão, e nas possíveis soluções discutidas com a unidade auditada.

É por meio da comunicação que a atividade de auditoria interna promove mudanças positivas nas unidades auditadas e, conseqüentemente, agregando valor à gestão, por intermédio das implementações das recomendações.

11.3. ELABORAÇÃO DO RELATÓRIO E COMUNICAÇÃO DOS RESULTADOS

Para cada auditoria realizada será elaborado o Relatório de Auditoria, no qual devem constar os resultados dos exames de auditorias, com base em lastro documental comprobatório, que expresse a exatidão dos dados e a precisão das proposições. Compete ao titular da Controladoria determinar como, quando e a quem os resultados dos trabalhos de auditoria deverão ser comunicados na forma de relatório.

Conseqüentemente, os resultados dos trabalhos de auditoria devem ser comunicados aos diversos agentes direta ou indiretamente interessados. A comunicação desses resultados é realizada por meio de reuniões com a unidade auditada e por escrito, com a elaboração do relatório.

Antes da emissão do relatório final de auditoria, as conclusões e as recomendações devem ser encaminhadas aos titulares das unidades auditadas, a quem deve se assegurar, em tempo hábil, a oportunidade de apresentar esclarecimentos adicionais ou justificativas a respeito dos atos e fatos administrativos sob sua responsabilidade.

Logo, conclui-se todo o processo de auditoria, finalizando com a emissão do Relatório Preliminar, que deve ser enviado para a Coordenação da Controladoria, por e-mail, para ciência e aprovação. Uma vez aprovado, será enviado ao setor auditado para ciência e apresentação de esclarecimentos que possam ensejar a revisão dos apontamentos, no prazo determinado, conforme evidenciado no parágrafo anterior. Esse envio deve ser feito via SEI, pela coordenação da Controladoria, utilizando o mesmo processo/numeração já criado quando da abertura da auditoria.

O setor responde ao relatório preliminar. Nessa ocasião, o auditado pode se manifestar e apresentar novos documentos ou registrar a intenção de apresentá-los. Caberá, então, à equipe de auditoria proceder novas análises e, em seguida, ratificar ou retificar seu posicionamento acerca de determinado achado. Após a equipe de auditoria responsável fazer a revisão, emite-se o Relatório Final, que deve ser aprovado, novamente, pela Coordenação da Controladoria, e enviado, pelo SEI, para o setor auditado e aqueles indicados pela Coordenação.

Todavia, nos casos de trabalhos muito longos ou complexos, é comum surgirem pontos relevantes que exijam solução imediata. Nessas situações, pode ser útil que os auditores elaborem um relatório progressivo, por meio do qual darão ciência à unidade auditada dos problemas verificados antes mesmo do término da auditoria, em etapas, garantindo assim a tempestividade das ações corretivas aplicáveis.

A exatidão dos dados e a precisão das argumentações são de importância fundamental, na medida em que fornecem credibilidade ao exame efetuado. Todo o texto do relatório deve ser cuidadosamente revisto pela equipe e pelo chefe da Controladoria, nessa ordem, de modo a garantir a imparcialidade de julgamento e de escrita.

As informações relatadas devem ser apresentadas de maneira convincente relativamente à sua importância e à razoabilidade das constatações, conclusões e recomendações. A informação deve ser suficiente, apropriada, relevante e útil, constituindo-se em uma base sólida para o alcance do seu objetivo.

De forma geral, os relatórios elaborados pela equipe de auditoria devem contemplar:

I - a deliberação que autorizou a auditoria e as razões que a motivaram;

II - o objetivo e as questões de auditoria;

III - a metodologia da auditoria, o escopo e as limitações de escopo;

IV - a visão geral do objeto da auditoria, revisada após a execução;

V - o resultado da auditoria, incluindo os achados, as conclusões, se for possível, mencionar e quantificar os benefícios estimados ou esperados, o volume de recursos examinados e as propostas de encaminhamento; e

VI - a natureza de qualquer informação confidencial ou sensível omitida, se aplicável.

A Controladoria deve comunicar os resultados dos trabalhos por meio de relatórios ou outros instrumentos admitidos em normas de comunicação oficial federal, outras normas aplicáveis e boas práticas de auditoria interna.

Tanto o relatório de auditoria quanto os outros instrumentos definidos pelo NAI devem:

- atender a um formato estabelecido pela unidade de auditoria interna, o que além de facilitar a elaboração, confere uma identidade ao documento;
- apresentar os objetivos e o escopo do trabalho de auditoria, a extensão dos testes aplicados, as conclusões, recomendações e os planos de ação propostos;
- atender aos requisitos de qualidade estabelecidos pelo NAI.

O NAI também pode adotar, em complementação às formas de comunicação escrita, a apresentação oral dos resultados do trabalho a determinados destinatários,

tais como Administração Superior e/ou Membros designados.

Em determinadas circunstâncias, a comunicação dos resultados pode conter detalhes técnicos, operacionais, que interessam mais diretamente aos responsáveis pela atividade ou pela área examinada e pouco à alta administração, para quem será suficiente conhecer a essência dos resultados. Nesses casos, pode ser útil que a unidade de auditoria interna encaminhe um relatório detalhado aos responsáveis diretos por implantar as soluções recomendadas e uma síntese à administração superior, relatando somente os principais aspectos identificados.

Em grande medida, o alcance dos objetivos de uma auditoria interna é mensurado por meio dos benefícios obtidos pela gestão com a implementação das recomendações. É imprescindível, portanto, que a unidade de auditoria interna 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. Tais recomendações devem ser exequíveis e, também, necessitam agregar valor à instituição.

As recomendações elaboradas pela equipe de auditoria devem possuir como foco “o que” deve ser realizado, corrigido, aperfeiçoado ou “qual deve ser o resultado” alcançado pelo auditado. Não cabe ao NAI determinar como se dará o atendimento às recomendações (o “como fazer”). Tal papel é realizado pelos gestores, os quais possuem discricionariedade para definir qual será a melhor direção a ser seguida, que, dependendo da complexidade da ação a ser realizada, poderá gerar um plano de ação específico, interno ao setor, para cada caso.

As auditorias serão acompanhadas quanto ao cumprimento do seu resultado, sendo as determinações e as recomendações endereçadas aos auditados obrigatoriamente monitoradas, ficando sob a responsabilidade da unidade de controle interno, ou seja, do NAP.

Ressalta-se que toda documentação relativa à auditoria: os papéis de trabalho, programa, relatórios e planos de ação, constando as recomendações a serem monitoradas, deve ser salva em arquivo físico e/ou eletrônico criado especificamente para cada auditoria.

12.

**ACOMPANHAMENTO
DAS
RECOMENDAÇÕES**

12. ACOMPANHAMENTO DAS RECOMENDAÇÕES

A atividade de acompanhamento da implementação das recomendações constantes nos Planos de Ação formulados pelo NAI, bem como da efetivação dos apontamentos feitos pelo TCE – Tribunal de Contas do Estado, assim como por qualquer outro órgão de controle externo, será desempenhado pelo NAP – Núcleo de Acompanhamento Procedimental.

A responsabilidade pelo atendimento às recomendações emitidas pela unidade de auditoria interna compete, em primeiro lugar, aos gestores das unidades auditadas. Ao responsável pela Controladoria cabe o estabelecimento, a manutenção e a supervisão (a qual poderá ser delegada) do processo de monitoramento da implementação das recomendações pelo NAP.

O monitoramento das auditorias consiste no acompanhamento das providências adotadas pelo titular da unidade auditada em relação às determinações e recomendações apresentadas no relatório.

Na atividade de monitoramento utiliza-se o documento Plano de Ação, onde estarão inseridas as recomendações referentes à auditoria específica, no qual deverá constar prazo para atendimento de cada proposta de melhoria e/ou ajuste.

Cada relatório de auditoria, caso haja recomendação, determinação ou mera sugestão de ajuste, originará tal documento auxiliar, no qual serão registradas as informações a respeito do andamento da implementação de cada recomendação. Esse instrumento norteia o processo de monitoramento e tende a aumentar a sua efetividade.

No plano de ação, para cada proposta de recomendação do relatório de auditoria, registram-se manifestações da unidade auditada e as análises com a conclusão formalizada pela unidade de controle interno, que deve contemplar, quanto aos resultados da auditoria, informações relativas ao cumprimento legal, as economias, valores recuperados, valores a recuperar e outros resultados não mensuráveis, bem como conclusão geral, classificando-se, dessa forma, a recomendação em uma das seguintes categorias:

- a) recomendação implementada: atendida pelo gestor e cuja implementação tenha sido comprovada;
- b) recomendação implementada parcialmente: atendida pelo gestor apenas em parte;
- c) recomendação acatada: aceita pelo gestor, mas cuja implementação ainda não tenha sido comprovada ou concluída;

d) recomendação acatada parcialmente: acatada pelo gestor apenas em parte;

e) recomendação reiterada: com justificativas apresentadas pelo gestor não aceitas pelo NAP, sendo mantida a recomendação original;

f) recomendação adicionada: com esclarecimentos do gestor que resultem na expedição de recomendações adicionais;

g) recomendação justificada: com justificativas suficientes apresentadas pelo gestor suprimindo a necessidade de implementação da recomendação;

h) recomendação sem manifestação: sem manifestação do gestor quanto à recomendação;

i) recomendação não mais aplicável: com mudança de condição ou superveniência de fatos que tornem inexecutável ou inaplicável a recomendação.

À unidade de auditoria interna, portanto, não basta recomendar. Há a necessidade de se verificar a efetividade das suas recomendações, o que constitui, a um só tempo, uma forma da Controladoria avaliar a qualidade dos seus trabalhos, bem como de assegurar que a atividade de auditoria interna 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 Controladoria.

Haverá momentos em que o Coordenador da Controladoria poderá acordar com a alta administração ou com o conselho, se houver, a forma, o escopo e a periodicidade de apresentar a situação geral das recomendações. Algumas das opções são informar:

a) a situação de todas as recomendações (atendida, cancelada, em atendimento, atrasada etc.);

b) o percentual de recomendações de acordo com a situação em que se encontram;

c) a situação das recomendações relacionadas a objetos de maior risco.

Desta forma, o monitoramento é um componente do controle interno que completa o ciclo da auditoria, na medida em que fornece subsídios para o planejamento das próximas auditorias.

13.

**RELATÓRIO
ANUAL DE
AUDITORIA
INTERNA**

13. RELATÓRIO ANUAL DE AUDITORIA INTERNA

A apresentação dos resultados dos trabalhos de auditoria interna será efetuada por meio do Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna – RAI, que conterá o relato das atividades de auditoria interna desenvolvidos pelo NAI, em função das ações planejadas constantes do PAAI do exercício anterior, bem como das ações críticas ou não planejadas, mas que exigiram atuação do NAI. E, ainda, aquelas desenvolvidas pelo controle interno, através do NAP.

Resumindo, o relatório apresentará, além das atividades desenvolvidas pela Controladoria, os desvios relevantes em relação aos objetivos da programação anual dos trabalhos, as constatações e as recomendações que tenham ou não sido satisfatoriamente implementadas/solucionadas relativas às auditorias realizadas ao longo do ano.

O RAI observará a seguinte estrutura de informações:

I. Descrição das ações de auditoria interna, realizadas pelo NAI;

II. Registro quanto à implementação ou cumprimento, pelos setores auditados, ao longo do exercício, de recomendações ou determinações efetuadas pelo NAI, Tribunal de Contas do Estado da Bahia – TCE/BA e Conselho Nacional do Ministério Público;

III. Fatos de natureza administrativa ou organizacional ocorridos na entidade, que tenham ocasionado impacto sobre a unidade de auditoria interna ao longo do exercício;

IV. Desenvolvimento institucional e capacitação da equipe de auditoria interna realizados ao longo do exercício e os resultados alcançados, devendo-se apontar o quantitativo de auditores treinados e o desenvolvimento de novas metodologias, se for o caso;

V. Quando couber, descrição das atividades de ajustamento promovidas por meio dos planos de ação, focando, inclusive, nos resultados efetivamente atingidos, os impactos causados pela implementação das recomendações e a forma de mensuração desses impactos;

VI. Informações sobre a realização de ações de fortalecimento do NAI, tais como revisão de normativos internos de auditoria, redesenhos organizacionais com impacto sobre a auditoria interna e aquisição ou desenvolvimento de metodologias e softwares aplicados à ação de auditoria.

A fim de possibilitar a consecução dos objetivos, a Controladoria manterá sob

constante controle a avaliação de suas atividades relacionadas, entre outras, com os seguintes aspectos:

I - Organização administrativa dos recursos humanos, materiais e de tecnologia da informação da legislação atualizada, de programas de auditoria, papéis de trabalho, pastas permanentes, sistemas corporativos de planejamento e execução de auditorias.

II - Planejamento dos trabalhos de forma a adequar suas atividades às reais necessidades da Instituição, a curto, médio e longo prazos, observando-se critérios uniformes, parâmetros previamente estabelecidos e atividades harmônicas em relação às ações desenvolvidas pelos órgãos de controle externo e recomendações emitidas pelo TCE/BA e CNMP;

III - Quanto à execução dos trabalhos, deve ser desenvolvida atentando-se para:

a) elaboração de papéis de trabalho limpos, claros, objetivos, conclusivos e corretamente referenciados em meio físico e/ou eletrônico;

b) comprovação satisfatória, junto aos papéis de trabalho, das ocorrências constatadas que ensejarem correções e recomendações às unidades organizacionais do MPBA;

c) obediência aos modelos estabelecidos em normas para montagem e apresentação dos relatórios;

d) distribuição dos assuntos, no corpo do relatório e em pareceres, com observância da fundamentação legal, quando necessária, do conteúdo técnico e da terminologia apropriada;

e) observância às normas ortográficas e gramaticais da língua portuguesa na redação dos relatórios;

f) elaboração de comentários sucintos sobre os assuntos enfocados nas correções e/ou recomendações, sem explanações muito extensas, desnecessárias ou inexpressivas, sem caráter elucidativo dos fatos;

g) não utilização de termos dúbios, obscuros ou ofensivos;

h) vedação de interpretações ou conclusões subjetivas que evidenciem pontos de vista pessoais, não calcados em provas substanciais ou fatos devidamente comprovados;

i) análise dos atos e fatos objeto de exame, com isenção e bom senso, atendo-se mais à eficiência e à segurança dos controles internos administrativos

e contábeis e aos riscos operacionais envolvidos, e não especificamente às pessoas que os tenham praticado;

j) redação clara e objetiva que transmita, por parte da equipe de auditores internos, seriedade, consideração e respeito aos responsáveis e dirigentes das unidades organizacionais examinadas; e

l) conclusão objetiva, coerente com o assunto enfocado, e ressalvas oportunas condizentes com os itens que expressam claramente a impropriedade e/ou a disfunção constatada.

O controle de qualidade das atividades realizadas pela unidade de auditoria interna, assim como da unidade de controle interno, visa a estabelecer critérios de avaliação sobre a aderência dos trabalhos realizados pela Controladoria com relação à observância das normas internas e de práticas nacionais e internacionais de auditoria aplicadas ao setor público, avaliando-se o desempenho dos auditores internos em todas as etapas do trabalho, no intuito de identificarem-se aspectos operativos passíveis de aperfeiçoamentos.

Os auditores internos deverão rever, periodicamente, este **Manual de Auditoria Interna**, como política de qualidade de seus serviços, e proceder à atualização, quando julgada necessária.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. Introdução à auditoria operacional. 4. ed. Rio de Janeiro: FGV Editora, 2008. 188 p. ISBN 978-85-225-0689-7.

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado (TCE). Manual da auditoria interna. Salvador: TCE, 2017. 152 p.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Centro Gráfico, 1988.

_____. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 2000.

_____. Conselho Nacional do Ministério Público (CNMP). Recomendação nº 74, de 15 de julho de 2020. Dispõe sobre as diretrizes gerais, a organização e o funcionamento das unidades de Controle Interno e Auditoria Interna no Ministério Público brasileiro. Brasília: CNMP, 2020.

_____. Tribunal de Contas da União (TCU). Manual de auditoria operacional. Brasília: TCU, 2010.

_____. Tribunal de Contas do Distrito Federal (TCDF). Manual de auditoria: parte geral. Brasília: TCDF, 2011. 146 p.

_____. Conselho Nacional de Justiça (CNJ). Manual de procedimentos de auditoria. Brasília: CNJ, 2014. 60 p.

_____. Conselho Nacional do Ministério Público (CNMP). Manual de auditoria. Brasília: CNMP, 2019. 59 p.

_____. Controladoria-Geral da União (CGU). Manual de orientações técnicas da atividade de auditoria interna governamental do poder executivo federal. Brasília: CGU, 2017. 149 p.

_____. Controladoria-Geral da União (CGU). Manual de elaboração de relatórios do controle interno. Brasília: CGU, 2014.

CARVALHO, Deusvaldo. LRF: doutrina e jurisprudência. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009. 440 p. ISBN 978-85-352-3319-3.

CARVALHO, José Carlos Oliveira de. Auditoria geral e pública. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008. 360 p. ISBN 978-85-352-3064-2.

CHAVES, R. S. Auditoria e controladoria no setor público: fortalecimento dos controles internos – com jurisprudência do TCU. 2. ed. revista e atualizada. Curitiba: Juruá. 2011. 162 p. ISBN 978-85-362-3419-9.

FILHO, João Eudes Bezerra. Orçamento aplicado ao setor público: abordagem simples e objetiva. 2. ed. atual. São Paulo: Atlas, 2013. 296 p. ISBN 978-85-224-7971-9.

JUND, Sérgio. Auditoria: conceito, normas, técnicas e procedimentos – teoria e 900 questões. 8. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006. 788 p. ISBN 978-85-352-2106-0.

JUNIOR, Adauto Viccari; GLOCK, José Osvaldo; DA CRUZ, Flávio et al. Lei de responsabilidade fiscal comentada: lei complementar no. 101, de 4 de maio de 2000. 5. ed. reimpr. São Paulo: Atlas, 2006.

MATO GROSSO. Tribunal de Contas do Estado (TCE). Guia para implantação do sistema de controle interno na administração pública. Cuiabá: TCE, 2007. 96 p.

POLLITT, Christopher et al. Desempenho ou legalidade?: auditoria operacional e de gestão pública em cinco países. Tradução Pedro Buck. Belo Horizonte: Fórum, 2008. 362 p. ISBN 978-85-7700-170-5.

ROCHA, Arlindo Carvalho; QUINTIERE, Marcelo de Miranda Ribeiro. Auditoria Governamental – uma abordagem metodológica da Auditoria de Gestão. Curitiba: Juruá, 2008. 170 p. ISBN 978-85-362-2022-2.

Papéis de Trabalho de Auditoria. Portal de Auditoria, 2022. Disponível em: <<https://portaldeauditoria.com.br/papeis-de-trabalho-de-auditoria/>> Acesso em: 05 de agosto de 2022