

DECRETO Nº 22.894, DE 22 DE ABRIL DE 2019

Dispõe sobre a adesão da Prefeitura Municipal de COLATINA às Normas de Auditoria Governamental – NAG's, constantes no Manual de Auditoria do Controle Interno :

O Prefeito Municipal de Colatina, no uso de suas atribuições legais, com amparo na Lei Complementar nº 073/2013, que dispõe sobre o Controle Interno no Município de Colatina, e

CONSIDERANDO que as Normas de Auditoria Governamental (NAG's) resultam do trabalho realizado pelo Instituto Rio Branco (IRB), Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICOM) e Associação Brasileira dos Tribunais de Contas dos Municípios (ABRACOM), com o apoio do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG), no âmbito do Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados, Distrito Federal e Municípios Brasileiros (PROMOEX);

CONSIDERANDO que as NAG's contemplam princípios básicos que regem a atividade de auditoria dos Tribunais de Contas e que estas estão convergentes com as normas emanadas pela Organização Internacional de Instituições Superiores de Auditoria (INTOSAI), do Comitê Internacional de Práticas de Auditoria da International Federation of Accountants (IFAC), do Government Accountability Office (GAO), do Institute of Internal Auditors (IIA) e do seu congênere brasileiro, Instituto dos Auditores Internos do Brasil (AUDIBRA), do Tribunal de Contas da Comunidade Europeia (TCCE) e nas Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC's) para o exercício de auditoria, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC);

CONSIDERANDO, em especial, que nos termos do art. 74, IV, da Constituição Federal, é finalidade do controle interno apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional, e

CONSIDERANDO que compete a CONTROLADORIA GERAL a realização de auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial nas unidades administrativas dos Poderes Executivo, das entidades da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas ou mantidas pelo Poder Público Municipal; DECRETA:

Art. 1º - São aplicáveis no âmbito da **Prefeitura Municipal de Colatina**, naquilo que não contrariarem as leis e às Constituições Federal e Estadual e a Lei Orgânica Municipal, as Normas de Auditoria Governamental (NAG's), expedidas conjuntamente pelo Instituto Rui Barbosa, Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil e Associação Brasileira dos Tribunais de Contas dos Municípios.

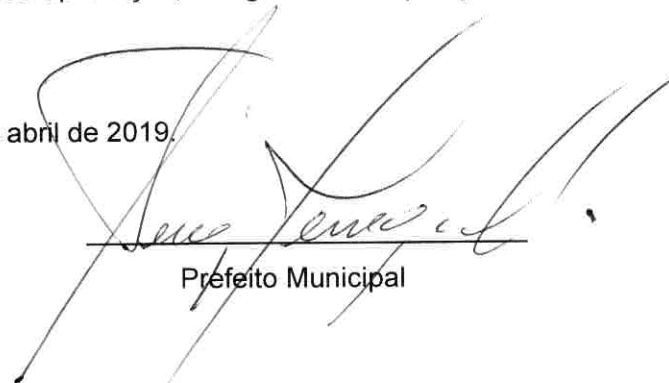
Art. 2º - A Controladoria Geral do Município de Colatina promoverá os ajustes necessários nas práticas de auditoria em vigor.

Parágrafo Único - Até que o trabalho de alinhamento de que trata o caput deste artigo seja concluído, havendo incompatibilidade entre as práticas de auditoria em vigor nesta Controladoria e as Normas de Auditoria Governamental constantes do Manual de Auditoria do Município de Colatina, deverão prevalecer aquelas.

Art. 3º - Este Decreto entrará em vigor na data de sua aprovação, revogadas as disposições em contrário.

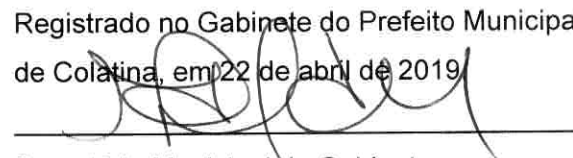
Registre-se, Publique-se e Cumpra-se.

Gabinete do Prefeito Municipal de Colatina, em 22 de abril de 2019.



Prefeito Municipal

Registrado no Gabinete do Prefeito Municipal
de Colatina, em 22 de abril de 2019.



Secretário Municipal de Gabinete.

DECRETO Nº 22.893, DE 22 DE ABRIL DE 2019 _____.

**Aprova o Manual de Auditoria Interna – MAI, do
Município de Colatina** _____:

O Prefeito Municipal de Colatina, do Estado do Espírito Santo, no uso de suas atribuições legais, tendo em vista solicitação contida no processo protocolado sob nº 9.871/2019, Decreta:

Artigo 1º - Fica aprovado o Manual de Auditoria Interna – MAI, do Município de Colatina, que abrange a Secretaria Municipal de Controle Interno, tendo como objetivos específicos:

I - Estimular o desenvolvimento da qualidade dos trabalhos de auditoria interna e da produtividade dos seus profissionais;

II - Disseminar a forma de atuação dos auditores, na realização da auditoria interna no Município de Colatina;

III - Padronizar a metodologia e esclarecer a terminologia utilizada pelos auditores nas várias áreas de atuação, modalidades e enfoques técnicos relacionados à auditoria interna.

Artigo 2º - Este ato entra em vigor na data de sua publicação, ficando revogadas as disposições em contrário.

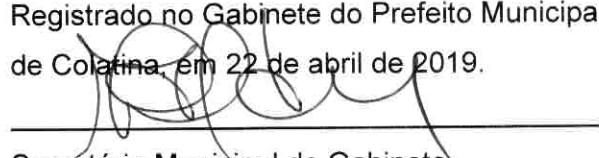
Registre-se, Publique-se e Cumpra-se.

Gabinete do Prefeito Municipal de Colatina, em 22 de abril de 2019,



Prefeito Municipal

Registrado no Gabinete do Prefeito Municipal
de Colatina, em 22 de abril de 2019.



Secretário Municipal de Gabinete.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

MANUAL DE AUDITORIA



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

Índice

INTRODUÇÃO.....	3
DOS RESPONSÁVEIS.....	5
DO AUDITOR.....	6
DO SUPERINTENDENTE DE AUDITORIA OU SUPERVISOR.....	7
DA INDICAÇÃO DO LÍDER DA EQUIPE DE AUDITORIA.....	8
DA COMUNICAÇÃO ENTRE SUPERINTENDENTE DE AUDITORIA E AUDITOR.....	10
DOS CONCEITOS.....	11
TIPOS DE AUDITORIA.....	12
DO PLANO ANUAL DAS ATIVIDADES DO CONTROLE INTERNO (PAACI) E PLANO ANUAL DE AUDITORIA (PAAI).....	15
DO PROCESSO DE AUDITORIA.....	16
DOS PAPÉIS DE TRABALHO.....	19
MATRIZ DE PLANEJAMENTO.....	22
MATRIZ DE ACHADOS.....	27
FASE DE EXECUÇÃO DA AUDITORIA.....	32
RELATÓRIO DE AUDITORIA.....	39
PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO.....	49
BASE LEGAL.....	51
DISPOSIÇÕES FINAIS.....	52
ANEXO I.....	54
ANEXO II.....	55
ANEXO III.....	56
ANEXO IV.....	58
ANEXO V.....	59
ANEXO VI.....	60
ANEXO VII.....	61



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

INTRODUÇÃO

O Manual de Auditoria Interna – MAI, tem por escopo estabelecer normas e procedimentos para disciplinar a elaboração de matriz de planejamento, matriz de achados, matriz de responsabilização, definir conceitos, planos de trabalho, organização, competências, procedimentos e execução das ações de auditoria e controle, diretrizes gerais e essenciais ao desenvolvimento dos serviços de auditoria, visando a padronização e servindo de guia para as confecções das auditorias.

O objetivo geral deste MANUAL é estabelecer um modelo com diretrizes básicas para a definição de procedimentos e práticas de auditoria interna a serem adotadas pelos auditores, nas suas diversas áreas de atuação, sem pretender esgotar os assuntos aqui abordados, permanecendo acessível a constantes manutenções evolutivas, buscando melhorias e atualizações contínuas, tendo esta edição fulcro nas Normas de Auditoria Governamentais (NAG's) e no Manual de auditoria do TCEES.

São alguns dos objetivos específicos desse manual:

- a) Estimular o desenvolvimento da qualidade dos trabalhos de auditoria interna e da produtividade dos seus profissionais;
- b) Disseminar a forma de atuação dos auditores, na realização da auditoria interna no município de Colatina.
- c) Padronizar a metodologia e esclarecer a terminologia utilizada pelos auditores nas várias áreas de atuação, modalidades e enfoque técnicos relacionados à auditoria interna.

O presente manual abrange a Secretaria Municipal de Controle Interno, enquanto órgão responsável pelas atividades de auditoria interna e inspeção, bem como todas as unidades da estrutura organizacional das administrações direta e indireta, no âmbito do poder executivo municipal, além dos fundos, entidades e pessoas beneficiadas com recursos da Prefeitura Municipal de Colatina.

Estão sujeitos à auditoria, de conformidade com as características de fiscalização e controle, mediante prestação ou tomada de contas, pessoas nos diferentes níveis de responsabilidade (sempre observando a matriz de responsabilização), unidades da administração direta, entidades da administração indireta, programas e projetos de governo, contratos de gestão, convênios, termos de colaboração, termos de fomento, acordos de cooperação, parcerias públicos privadas, bem como qualquer outra forma de aplicação de recursos públicos.

Para tanto, algumas considerações de prerrogativas se fazem necessárias na iniciação desse manual:



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

- 1) As Normas de Auditoria Governamental adotadas e explicitadas neste manual, estarão em vigência no Município do Colatina, através do documento de adesão as “NAGs” (Normas de Auditoria Governamental) que será assinado pelo Chefe do Poder Executivo através de Decreto.
- 2) A supervisão das auditorias se dará pelo supervisor/superintendente de auditoria, o qual seguirá as determinações desse manual.
- 3) O auditor gozará das prerrogativas a ele garantidas pela lei de criação do seu cargo (Lei complementar 083/2016 – anexo III) e pela lei de criação do Controle Interno (Lei complementar 073/2013), e ficará submetido a observância deste manual e suas determinações.

Dito isto, registra-se que os Controles internos consistem nas atividades, planos, métodos e procedimentos utilizados pela própria unidade de modo a garantir que os seus objetivos institucionais e/ou operacionais sejam alcançados. A avaliação de controles internos engloba a verificação da correta aplicação dos **controles estabelecidos e a identificação das falhas existentes**. O que por sua vez cria a necessidade de uma fiscalização contínua.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

DOS RESPONSÁVEIS

1. Caberá ao Secretário Municipal de Controle Interno:

- a) a elaboração DO PLANO ANUAL DAS ATIVIDADES DO CONTROLE INTERNO (PAACI) E PLANO ANUAL DE AUDITORIA (PAAI) que será encaminhado para ratificação do Chefe do Poder Executivo que lavrará o decreto de autorização de execução do plano;
- b) designar o superintendente de auditoria ou de gestão para supervisionar os Auditores Públicos responsáveis pela realização das auditorias;
- c) designar funções a todos os componentes da estrutura organizacional de Controle Interno e as unidade executoras da Saúde e SANEAR (autarquia);
- d) solicitar ao Chefe do Poder Executivo Municipal que exija dos responsáveis, quando notificados do descumprimento, o atendimento às recomendações cabíveis;

2. Caberá às Unidades Executoras de Controle Interno da Secretaria de Saúde e da Autarquia SANEAR, **quando estabelecidas no município**, as seguintes funções:

- a) elaborar o Plano Anual de Auditoria Interna – PAAI que deverá ser encaminhado a Unidade Central de Controle Interno e será juntado ao PLANO ANUAL DAS ATIVIDADES DO CONTROLE INTERNO (PAACI), tendo por obrigação o responsável remeter/submeter à Unidade Central de Controle Interno, na pessoa do Secretário do Controle Interno para analisar e posteriormente ratificar/alterar/modificar e juntar ao PLANO ANUAL DAS ATIVIDADES DO CONTROLE INTERNO (PAACI) assim que aprovado pelo mesmo.
- b) solicitar ao superintendente de auditoria para supervisionar os Auditores Públicos responsáveis pela realização das auditorias. Quando o superintendente se encontrar em curso de supervisão de outra auditoria, este deverá informar, via documento, ao Secretário da Pasta para que seja designado outro responsável;
- c) designar funções a todos os componentes da estrutura organizacional, fazendo com que a unidade executora consiga alcançar os objetivos de sua criação;
- d) solicitar ao Secretário de Controle Interno, que dê conhecimento ao Chefe do Poder Executivo, da remessa do resultado final da auditoria lavrada pelo auditor e que este exija dos responsáveis, quando notificados do descumprimento, o atendimento às recomendações cabíveis.

3. Caberá à Unidade Gestora Auditada:

- a) fornecer todas as informações e documentos solicitados pelo auditor/equipe com assinatura do supervisor/superintendente de auditoria, munido de documento de autorização de realização de auditoria assinado pelo Secretário Municipal de Controle Interno (ou superintendente designado por ele), com a designação do Auditor Público que realizará a auditoria interna;
- b) disponibilizar os recursos material e pessoal, adequados a execução dos trabalhos a serem desenvolvidos pelo auditor;



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

- c) cumprir as recomendações e as ações necessárias à correção das desconformidades nos prazos estabelecidos pelo auditor, após encaminhamento do relatório para o Secretário de Controle Interno ao Chefe do Poder Executivo.
- d) se as desconformidades identificadas pelo auditor tiverem possibilidade de ser sanadas de imediato, o próprio auditor por prazo determinado, antes da lavratura do relatório final, poderá conceder a regularização das rotinas internas, **quando estas rotinas não causarem dano ao erário**. Tendo a possibilidade de saneamento dos procedimentos, isso dará mais celeridade as rotinas administrativas e adequação das funções publicas.

DO AUDITOR

Define-se o auditor como servidor ocupante de cargo efetivo conforme previsão da Lei Complementar nº 083/2016 – anexo III, destinado a proceder (executar) a auditoria.

O Auditor de Controle Interno deve possuir as competências necessárias ao desempenho das suas atividades, o que implica o domínio do conhecimento técnico específico de sua formação e especialização, das normas de auditoria, bem como das habilidades e atitudes necessárias à realização de suas tarefas (NAG 3100).

As seguintes capacidades são exigidas para o bom exercício da função:

- a. Conhecer e aplicar as normas, procedimentos e técnicas de auditoria governamental (NAG 3102.1), estabelecidos neste manual;
- b. Avaliar o âmbito, a extensão e os recursos de cada auditoria, necessários para a execução da tarefa em face dos objetivos propostos (NAG 3102.2);
- c. Avaliar os riscos identificados na análise preliminar das transações e das operações a serem auditadas, e do impacto potencial desses riscos para o próprio trabalho de auditoria governamental (NAG 3102.3);
- d. Conhecer e utilizar os fundamentos, princípios, normas e técnicas da Administração Pública (NAG 3102.4);
- e. Identificar boas práticas da Administração Pública (NAG 3102.5);
- f. Reconhecer e avaliar a relevância e o significado dos eventuais desvios em relação às boas práticas da Administração Pública, efetuando as pesquisas necessárias para chegar a soluções viáveis (NAG 3102.6);
- g. Interpretar os fundamentos de direito, orçamento, finanças, contabilidade e gestão pública e métodos quantitativos, possibilitando identificar a existência de riscos e problemas, ou a possibilidade desses ocorrerem; e de recomendar soluções ou métodos corretivos necessários (NAG 3102.7);



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

- h. Utilizar ferramentas e tecnologias que tornem os exames mais ágeis e seguros (NAG 3102.8); efetuar análise profissional, imparcial e isenta (NAG 3102.9);
- i. Relacionar-se, participando de equipes interdisciplinares (NAG 3102.10);
- j. Elaborar seus relatórios de forma analítica, descritiva e fidedigna ao objeto da auditoria governamental (NAG 3102.11);
- k. Identificar e compreender as transações e as operações a serem auditadas bem como as práticas e as normas relevantes aplicáveis para o alcance dos objetivos da auditoria (NAG 3102.12).

Neste contexto, há a possibilidade da utilização de especialistas em outras áreas, em face da especialização requerida e dos objetivos da auditoria (NAG 3103.1).

DO SUPERINTENDENTE DE AUDITORIA OU SUPERVISOR

Segundo as Normas de Auditoria Governamental (NAG), todos os trabalhos de auditoria governamental devem ser supervisionados em todas as suas fases para garantir que os objetivos sejam atingidos, a qualidade seja assegurada e as equipes se desenvolvam (NAG 4501).

Destaque-se que tal supervisão deve ser realizada independentemente da competência individual dos auditores de controle interno integrantes da equipe de auditoria, por superintendente designado para atuação.

O foco da supervisão deve ser dirigido tanto para o conteúdo como para a observância do método de auditoria (NAG 4502). Isso implica assegurar que:

- a) Os membros da equipe de auditoria tenham uma clara e consistente compreensão do projeto de auditoria e alcancem os objetivos de auditoria estabelecidos (NAG 4507.1);
- b) A auditoria seja realizada de acordo com as Normas de Auditoria Governamental (NAG), com este Manual de Auditoria e com as demais normas e padrões de auditoria adotados pelo TCEES (NAG 4507.3.1);
- c) O projeto de auditoria e a estratégia de ação nele prevista visem a achados relevantes e sejam seguidos, a menos que alguma alteração seja autorizada (NAG 4507.3.2);



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

d) Os papéis de trabalho sejam analisados e revisados conjuntamente com a equipe/auditor e contenham as evidências que suportem adequadamente os achados, as opiniões, conclusões e propostas e encaminhamento (NAG 4507.6);

e) O relatório de auditoria inclua os achados relevantes, refletidos nos papéis de trabalho, bem como as opiniões, conclusões e propostas de encaminhamento formuladas pela equipe/auditor de auditoria (NAG 4507.7);

f) As alterações e melhorias necessárias à realização de futuras auditorias sejam identificadas, registradas e levadas em conta nos futuros planejamentos de auditoria e em atividades de desenvolvimento de pessoal (NAG 4508.2).

Para tanto, a supervisão deve ser um processo contínuo, realizado à medida que vai se cumprindo cada fase da auditoria (NAG 4503). Logo, todo o trabalho de auditoria, desde seu planejamento até a conclusão do relatório (NAG 4503.1), deve ser supervisionado pelo superintendente de auditoria, indicado e formalmente designado para tal.

DA INDICAÇÃO DO LÍDER DA EQUIPE DE AUDITORIA

Dentre os indicados para compor a equipe de auditoria, o Secretário de Controle Interno indicará, também, o superintendente que exercerá a liderança da equipe. Tal escolha deve recair sobre quem detenha, além dos conhecimentos e habilidades necessários para fazer parte da equipe, experiência em administração, conhecimentos gerais em direito, capacidade de organização, direção e esteja empossado no cargo de superintendente de auditoria ou superintendente em gestão.

A designação da auditoria, bem como do supervisor de auditoria e do responsável pela supervisão dos trabalhos, é feita, formal e nominalmente, pelo Secretário de Controle Interno, com base na indicação realizada pela designação, feita mediante emissão do Termo de Designação, cujo modelo é apresentado em anexo deste Manual. A supervisão e a revisão dos trabalhos são entendidos de forma que o processo de avaliação seja contínuo, que os problemas sejam detectados e analisados com antecedência e a comunicação seja imediata (NAG 4500).

Portanto, uma vez designado, compete ao supervisor da auditoria, além do que já foi apresentado acima, as atribuições previstas na NAG 4507, especialmente:

a. Orientar a equipe de auditoria quanto à vinculação ao objetivo da fiscalização e à aderência às Normas de Auditoria Governamental, ao Manual de Auditoria, às instruções normativas vigentes na Prefeitura Municipal e no TCEES (referência parcial a NAG 4507.3.1);



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

- b. Acompanhar o desenvolvimento dos trabalhos desde o início do planejamento até a conclusão do relatório (NAG 4503.1), inclusive realizando o controle dos prazos, dos recursos e custos previstos e realizados (em se tratando de deslocamento e carros para a realização in loco do serviço);
- c. Revisar e aprovar o projeto de auditoria, especialmente a visão geral do objeto e a matriz de planejamento, antes do início da execução (através de visto) (NAG 4507.1.1);
- d. Analisar, juntamente com a equipe/auditor, a matriz de planejamento (apresentada neste Manual), para vislumbrar se os prazos estão coerentes com os estabelecidos no PAAI (plano anual de auditoria interna);
- e. Analisar, juntamente com a equipe/auditor, a matriz de achados, deste Manual cuja elaboração inicia-se já na fase de execução (NAG 4506; NAG 4507);
- f. Analisar, juntamente com a equipe, a matriz de responsabilização (NAG 4506; NAG 4507), apresentada neste Manual;
- g. Avaliar o cumprimento do planejamento e do projeto de auditoria (NAG 4507.3), cuidando para que as etapas planejadas e eventualmente não cumpridas do projeto de auditoria sejam justificadas nos papéis de trabalho (NAG 4512);
- h. Realizar concomitantemente o controle de qualidade da auditoria (NAG 4600);
- i. Preencher e assinar, após a conclusão do relatório, todas as folhas que o compõe.
- j. Sempre que possível e relevante, participar da reunião de apresentação e da reunião de encerramento dos trabalhos.

Nesse ínterim, com vistas à formalização da supervisão, deverá constar, obrigatoriamente, manifestação do supervisor por meio da aposição de rubrica ou assinatura, ou informação, nos seguintes produtos gerados durante a auditoria (assim que confeccionados pelo auditor):

- a) Projeto de auditoria, especialmente:
- Visão geral do objeto; e
 - Matriz de planejamento;
- b) Matriz de Achados;
- c) Matriz de Responsabilização;
- d) Relatório de Auditoria.



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

O visto do supervisor nos produtos da etapa de planejamento (projeto de auditoria, especialmente, visão geral do objeto e matriz de planejamento) significa que tomou conhecimento e que concorda com o conteúdo neles expresso e reproduzido pelo auditor. Nos produtos da etapa de execução (matriz de achados, matriz de responsabilização e relatório de auditoria), o visto do supervisor significa que tomou conhecimento.

No caso do supervisor discordar do conteúdo desses últimos produtos, deverá, ainda assim, apor sua rubrica ou assinatura e, se julgar conveniente, expressar sua opinião em termo apropriado, preservando a independência do auditor e da equipe. Ainda assim são algumas obrigações:

- a. Zelar pelo cumprimento dos prazos;
- b. Revisão dos documentos de auditoria;
- c. Revisar e entregar juntamente com a equipe/auditor a versão final do relatório ao Secretário do Controle Interno;

O papel da revisão é assegurar que:

- a) Todas as avaliações e conclusões estejam solidamente baseadas e suportadas por suficientes, adequadas, relevantes e razoáveis evidências para fundamentar o relatório final da auditoria e as propostas de encaminhamento;
- b) Todos os erros, deficiências e questões relevantes tenham sido devidamente identificados, documentados e sanados satisfatoriamente ou levados ao conhecimento de um superior hierárquico da unidade técnica/secretario da pasta (NAG 4508.1).

DA COMUNICAÇÃO ENTRE SUPERINTENDENTE DE AUDITORIA E AUDITOR

Durante toda a realização da auditoria, inclusive na fase de execução, deve ocorrer constante troca de informações entre o auditor/equipe e o superintendente de auditoria/supervisor (referência NAG 4500).

A troca de informações ao longo do trabalho destina-se a manter o supervisor informado acerca do andamento da auditoria no que se refere, principalmente, ao cumprimento dos prazos previstos para a aplicação dos procedimentos e a eventuais problemas ou dificuldades enfrentadas. A equipe, ao comunicar problemas ou dificuldades enfrentadas, deve, na medida do possível, propor soluções. O supervisor deve, então, apresentar sugestões para que estes sejam superados ou adotar as medidas necessárias para resolvê-los, quando cabíveis, ou se direcionar ao seu superior hierárquico.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

DOS CONCEITOS

1. Conceitos de auditoria governamental

Auditoria: é o conjunto de técnicas que visa a avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, bem como a aplicação de recursos públicos por entidades de direito público e privado, mediante a confrontação de uma situação encontrada e determinado critério técnico, operacional, contábil ou legal. Trata-se de uma importante técnica de controle em busca da melhor alocação de recursos, atuando para prevenir desperdícios, inibir a improbidade, a negligência e a omissão, e, principalmente, antecipando a essas ocorrências, buscando garantir os resultados pretendidos e contribuir para agregar valor ao corpo gerencial. Por isso se diz que a Auditoria Interna tem por objetivo contribuir para o alcance de resultados operacionais e melhoria na gestão pública.

ACCOUNTABILITY: obrigação que têm as pessoas ou entidades, às quais foram confiados recursos públicos, de prestar contas, responder por uma responsabilidade assumida e informar a quem lhes delegou essa responsabilidade. É a obrigação de “prestar contas”, decorrente de uma responsabilidade que tenha sido delegada (NAG 1101).

AUDITORIA GOVERNAMENTAL: exame efetuado na entidades da administração direta, em funções, subfunções, programas, ações, projetos, atividades, operações especiais, áreas, processos, ciclos operacionais, serviços, sistemas e sobre a guarda e a aplicação de recursos públicos por outros responsáveis, em relação aos aspectos contábeis, orçamentários, financeiros, econômicos, patrimoniais e operacionais, assim como acerca da confiabilidade do sistema de controle interno (SCI). É realizada por profissionais de auditoria governamental, por intermédio de levantamentos de informações, análises imparciais, avaliações e apresentação de informações seguras, devidamente consubstanciadas em evidências, segundo os critérios de legalidade, legitimidade, economicidade, eficiência, eficácia, efetividade, equidade, ética, transparência e proteção do meio ambiente, além de observar a probidade administrativa e a responsabilidade social dos gestores da coisa pública (NAG 1102.1).

Nos exatos termos das Normas de Auditoria Governamental (NAG), auditoria é o exame independente, objetivo e sistemático de dada matéria, baseado em normas técnicas e profissionais, no qual se confronta uma condição com determinado critério com o fim de emitir uma opinião ou comentários (NAG 1102).

Nesse contexto, especificamente, a auditoria governamental é o exame efetuado em entidades da administração direta, em funções, subfunções, programas, ações (projetos, atividades e operações especiais), áreas, processos, ciclos operacionais, serviços, sistemas e sobre a guarda e aplicação de recursos públicos pelos



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

responsáveis, em relação aos aspectos contábeis, orçamentários, financeiros, econômicos, patrimoniais e operacionais, assim como acerca da confiabilidade do sistema de controles internos (NAG 1102.1).

Cabe ressaltar que ela é realizada por profissionais de auditoria governamental, por intermédio de levantamentos de informações, análises imparciais, avaliações independentes e apresentação de informações seguras, devidamente consubstanciadas em evidências, segundo os critérios de legalidade, legitimidade, economicidade, eficiência, eficácia, efetividade, equidade, ética, transparência e proteção do meio ambiente, além de observar a probidade administrativa e a responsabilidade social dos gestores da coisa pública (NAG 1102.1).

Como um dos principais instrumentos de controle da gestão dos recursos públicos, a auditoria governamental caracteriza-se pela utilização de métodos, técnicas e procedimentos adequados para a consecução dos trabalhos e alcance de sua finalidade, a saber, a de permitir aos auditores expressar opinião ou emitir comentários sobre a adequação da matéria examinada (NAG 4101).

Para os efeitos deste MANUAL, a Auditoria Governamental tem como objetivo controlar a legalidade, a legitimidade, a adequação dos sistemas de controles internos e, ainda, a apuração dos resultados obtidos quanto aos aspectos da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade da aplicação dos recursos públicos.

Nota-se que a auditoria não é destinada especificamente a detectar erros, fraudes e outras irregularidades (NAG 4101). Obviamente, se ocorrerem e forem de tal relevância que afetem significativamente a posição patrimonial, econômica e financeira, assim como as questões operacionais do ente público em exame, serão apontados e evidenciados, observando-se, quanto à eventual responsabilização, o devido processo legal estabelecido na legislação própria do Município de Colatina.

TIPOS DE AUDITORIA

1.1 Auditoria de Regularidade:

Instrumento de fiscalização utilizado para examinar a legalidade, legitimidade e economicidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos à sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário, patrimonial, operacional e ambiental; é também exame e avaliação dos registros; das demonstrações contábeis; das contas governamentais; das operações e dos sistemas financeiros; do cumprimento das disposições legais e regulamentares; dos sistemas de controle interno; da probidade das decisões administrativas adotadas pelo ente auditado, com o objetivo de expressar uma opinião. É gênero, das quais extraímos duas espécies: auditoria de



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

cumprimento legal ou de conformidade e auditorias contábeis ou financeiras (NAG 1102.1.1).

As auditorias de regularidade classificam-se em:

- a) Auditoria de Conformidade ou Cumprimento Legal;
- b) Auditoria Contábil ou Financeiras;

a) **AUDITORIA DE CONFORMIDADE ou DE CUMPRIMENTO LEGAL:** espécie de auditoria de regularidade na qual o principal foco é o exame da observância das disposições legais e regulamentares aplicáveis (NAG 1102.1.1.2). Tem com o objetivo de emitir uma opinião que evidencie em que medida foram observados as leis, regulamentos, políticas, códigos estabelecidos, contratos, convênios ou outros acordos firmados, de modo a garantir uma correta avaliação da matéria fiscalizada, a partir de critérios adequados e predeterminados. Quando o objetivo for examinar a legalidade, legitimidade e economicidade dos atos de gestão, quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário, patrimonial e operacional.

b) **Auditorias contábeis ou financeiras:** com o objetivo de examinar as demonstrações contábeis e outros relatórios financeiros para expressar uma opinião – materializada em um documento denominado relatório de auditoria – sobre a adequação desses demonstrativos em relação às Normas de Auditoria Governamental, aos princípios de contabilidade, às Normas Brasileiras de Contabilidade, sejam elas profissionais ou técnicas, e à legislação pertinente. Em uma auditoria contábil o profissional de auditoria governamental deverá verificar se as demonstrações contábeis e outros informes representam uma visão fiel e justa do patrimônio envolvendo questões orçamentárias, financeiras, econômicas e patrimoniais, além dos aspectos de legalidade (NAG 1102.1.1.1). Tem por finalidade confirmar os valores apresentados nas demonstrações orçamentárias e financeiras.

1.2 Auditoria Operacional ou de Desempenho:

A auditoria operacional, também chamada de auditoria de desempenho, compreende o exame de funções, subfunções, programas, ações (projetos, atividades, operações especiais), áreas, processos, ciclos operacionais, serviços e sistemas governamentais com o objetivo de se emitir comentários sobre o desempenho dos órgãos e das entidades da Administração Pública e o resultado das políticas, programas e projetos públicos, pautado em critérios de economicidade, eficiência, eficácia, efetividade, equidade, ética e proteção ao meio ambiente, além dos aspectos de legalidade (NAG 1102.1.2). Ela objetiva avaliar as ações gerenciais, os procedimentos operacionais adotados e as instruções normativas relacionadas aquela unidade avaliada.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

1.3 Auditoria Especial:

Auditoria Especial objetiva o exame de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária, sendo realizadas para atender determinação expressa do Chefe do Poder Executivo.

Outros procedimentos de auditoria usados no Município de Colatina:

1. Inspeção

Poderão ser realizadas inspeções sempre que for necessária a utilização de procedimento de fiscalização para a apuração, in loco, de situações específicas.

O resultado da inspeção realizada será materializado através de Relatório de Inspeção, documento em que a Equipe apresentará os seus comentários e conclusões sobre os trabalhos realizados, apontando, quando for o caso, todas as falhas e irregularidades observadas e, ainda, sugerindo as medidas corretivas cabíveis.

2. Levantamento

Poderão ser realizados levantamentos para conhecer a organização e/ou funcionamento das unidades que integram a estrutura da Prefeitura Municipal de Colatina, assim como dos programas, projetos e atividades desenvolvidos no que se refere aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário, patrimonial, operacional e de pessoal, e ainda para avaliar a viabilidade da realização de auditorias.

O resultado do levantamento será materializado através de Relatório de Levantamento.

3. Monitoramento

Utilizado para verificar o cumprimento das recomendações exaradas em procedimento de auditorias e inspeções realizadas, e dos resultados delas advindos.

O monitoramento do cumprimento das recomendações e/ou determinações do auditor pode ser realizado mediante verificação específica, in loco, ou mediante verificação na auditoria já realizadas anteriormente.

A verificação do cumprimento das determinações e/ou recomendações não dispensam o auditado de encaminhar ao auditor, sempre que solicitado, com o fim de possibilitar **o exercício do controle preventivo, concomitante e posterior.**

O resultado do monitoramento será materializado em Relatório de Monitoramento, documento em que o auditor apresentará os seus comentários e conclusões sobre os trabalhos realizados, apontando as providências adotadas pela unidade para o cumprimento das recomendações.



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

Constatada a não implementação das medidas sugeridas, e não sendo apresentadas justificativas razoáveis para o não atendimento das recomendações, poderá o auditor notificar ao secretário do controle interno para que de ciência ao chefe do poder executivo do não cumprimento, sugerindo a aplicação das sanções cabíveis, conforme a gravidade do descumprimento, nos termos da legislação em vigor.

4. Acompanhamento

Utilizado, ao longo de um período predeterminado, para o controle seletivo e concomitante das atividades executadas pelas unidades que já foram objeto de auditoria.

O resultado do acompanhamento será materializado em Relatórios de Acompanhamento, documentos periódicos em que o auditor apresentará os seus comentários e conclusões sobre os trabalhos realizados no período em que utilizou o instrumento de fiscalização.

5. Autorização para realização de auditoria

Quanto à forma de autorização, a Auditoria Interna pode ser:

Ordinária

Quando contemplada no Programa Anual de Auditoria Interna (PAAI), conforme critérios próprios de seleção;

Especial

Quando solicitada/determinada pelo Chefe do Poder Executivo, Secretário Municipal de Controle Interno, Tribunal de Contas ou do representante do Ministério Público, bem como oriundo do Controle Popular.

DO PLANO ANUAL DAS ATIVIDADES DO CONTROLE INTERNO (PAACI) E PLANO ANUAL DE AUDITORIA (PAAI)

A Secretaria Municipal de Controle Interno, por meio do seu Secretário deverá elaborar anualmente o Plano Anual das Atividades de Controle Interno (PAACI) e o Plano Anual das Auditorias Internas (PAAI).

O Plano Anual de Atividades do Controle Interno (PAACI) juntamente com o Plano Anual de Auditoria (PAAI), serão confeccionados para o ano subsequente, e deverão ser concluídos até o dia 31 de dezembro e publicado após o autorizo do Chefe do Poder Executivo.

Caso não ocorra o autorizo do Chefe do Poder Executivo, o processo retornará a secretaria de origem para uma análise minuciosa, sofrendo alterações quando houver justificativa plausível para a não realização na modalidade a apresentada.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

O Plano Anual das Atividades de Controle Interno - PAACI e o Plano Anual de Auditoria - PAAI devem conter:

- a) denominação das Unidades auditadas;
- b) período estimado de execução dos trabalhos;
- c) data de início e término dos trabalhos.

A Secretaria de Controle Interno dará ciência do Plano Anual das Atividades de Controle Interno - PAACI e do Plano Anual de Auditoria - PAAI a todas as Unidades da Administração direta, indireta e aos cidadãos, através de publicação no Portal da Transparência do Município.

Será atribuído, como critério no Plano Anual das Atividades de Controle Interno - PAACI e o Plano Anual de Auditoria - PAAI, prioridade na elaboração das programação de auditorias, as Unidades que:

- a) não foram auditadas no exercício anterior;
- b) apresentaram índices de eficiência considerados insatisfatórios nos trabalhos de auditoria realizados nos exercícios anteriores;
- c) constem de solicitações encaminhadas pelo Prefeito ou Secretários Municipais;
- d) constem de denúncias recebidas, no qual será verificada a necessidade da realização de auditoria específica, após apuração dos fatos pelo Secretário de Controle Interno, **desde que o denunciante seja devidamente identificado**;
- e) constem de determinação do TCEES ou CGU.

Assim, com base nos levantamentos prévios e no conhecimento preliminar do objeto, definem-se a(s) área(s) que merecem uma maior atenção para realizar a auditoria. Em seguida, tendo como referencial essa(s) área(s), forma-se o Plano Anual das Atividades de Controle Interno - PAACI e o Plano Anual de Auditoria - PAAI. Sempre levando em consideração todos os critérios para formulação que possa nortear a fiscalização da municipalidade. Tendo como alguma de suas prioridades o vulto pecuniário disponibilizado para cada secretaria/autarquia. Inclui-se a autarquia para fins de levantamento, verificação e fiscalização.

DO PROCESSO DE AUDITORIA

PROCEDIMENTOS GERAIS

1.Reunião de Abertura

A Reunião de Abertura visa apresentar ao auditado, em linhas gerais, o objetivo do trabalho a ser executado e solicitar o apoio necessário ao bom desempenho das atividades que serão desenvolvidas. O Auditor/equipe deve preservar o sigilo de



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

eventuais denúncias a serem investigadas em campo e de outras informações que possam prejudicar o resultado da auditoria.

2. Comunicação com o auditado, requisições e recebimento de documentos, informações e senhas

Deverão ser adotados os modelos constantes deste manual em Apêndice em anexo, para seguintes documentos: Termo de Designação, Termo de não impedimento, Memorando de Comunicação de Fiscalização, Matriz de Planejamento, Matriz de Achados, Matriz de Responsabilização e Modelo de Projeto de Auditoria. Deveram acompanhar a processo que será protocolado com relatório final.

A requisição de documentos e informações, durante o período de auditoria, deverá fixar prazo para seu atendimento, de forma que não comprometa o prazo de execução.

O Secretário de Controle Interno juntamente (ou nos casos em que for outorgado ao superintendente de auditoria) encaminhará, com a antecedência necessária, o **Termo de designação de auditoria** que identificará o auditor que executará a auditoria.

O **memorando de comunicação de fiscalização**, que será encaminhado pelo auditor (conforme modelo no Apêndice deste Manual), será enviado ao Secretário da pasta auditada informando que encontra-se sob fiscalização. Será explicitado o **objetivo da fiscalização, a data provável para apresentação do auditor, disponibilização de ambiente reservado e seguro para a instalação do auditor/equipe e documentos necessários para a análise do auditor**. A secretaria auditada designará uma pessoa para atender todas as solicitações documentais necessárias à execução da auditoria.

As senhas para acesso aos sistemas informatizados das secretarias auditadas deveram ser solicitadas ao Secretário Municipal de Controle Interno que liberará ao auditor após encaminhamento à Secretaria de Tecnologia da Informação ou a Secretaria de Fazenda, para liberação dos acessos necessários para execução de cada auditoria. Será gerado um login específico para cada auditoria que será registrada a movimentação via sistema, para a segurança das informações da auditoria e dos sistemas em averiguação.

A auditada deverá designar uma pessoa para assessorar a equipe de auditoria, divulgar internamente a fiscalização, no local em que a equipe se encontra, bem como haverá previsão de multa no caso de obstrução aos trabalhos ou sonegação de informações.

No **memorando de comunicação de fiscalização** deveram conter as seguintes especificações:



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

- a. Documentos e informações já identificados como necessários para iniciação da auditoria/fiscalização;
- b. Disponibilização de ambiente reservado e seguro para a instalação do auditor/equipe;
- c. Senha para acesso aos sistemas informatizados com autorização do secretário do controle interno para a execução do sistema correspondente aquela auditoria; e
- d. Designação de uma pessoa de contato do órgão ou entidade.

Os documentos disponibilizados por terceiros e transformados em documentos de auditoria deverão ser identificados com as informações de referência ou juntados em relatório final.

Os documentos de auditoria produzidos por terceiros, registros de áudio, vídeo e foto, quando manipulados, deverão ter seus originais preservados e identificados. O documento de auditoria deverá conter identificação dos responsáveis por seu preenchimento e por sua revisão e a data de preenchimento.

O Memorando de Comunicação de Fiscalização deverá ser entregues mediante atestado de recebimento.

É recomendável que o auditor/equipe solicite ao auditado que relacione os documentos solicitados e apresentados, em respetivos itens de organização para facilitar o trabalho de auditoria.

Quanto ao recebimento dos documentos, o auditor deverá verificar:

- se foram apresentados os documentos originais (e o auditor necessitando de cópias), poderá solicitar preparação de cópias caso seja necessário a juntada em seus papéis de trabalho ou relatório final;
- tratando-se de documentos originais, se estão legíveis, datados e assinados;
- tratando-se de documentos eletrônicos, se foram devidamente validados pelo sistema de processamento de documentos(ex: assinatura digital, sites oficiais com link de entrada ou sistemas utilizados pelas secretarias auditadas).
- Conforme a natureza ou cópias dos documentos fornecidos, a assinatura e a autenticação a que se refere o item anterior poderão ser substituídas por rubrica feita pelo auditado, ou por assinatura digital, objetivando demonstrar a autenticidade de toda a documentação apresentada.
- Os documentos e informações que forem entregues por meios não impressos (CD-ROM, e-mail ou pendrive, entre outros) deverão ser acompanhados de memorando ou ofícios, detalhando suficientemente o seu conteúdo, que deverão ser entregues finalizados, de modo que não permitam sua edição ou regravação (documentos em Pdf).

Observações finais:

Caso o auditor julgue necessário visitar a secretaria audita, durante a fase de confeção da matriz de planejamento, deverá apresentar o memorando de



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

comunicação de fiscalização. Aliás, a requisição de documentos e informações, durante todas as fases da fiscalização (planejamento, execução e relatório), deve fixar prazo para o atendimento das solicitações do auditor, estabelecendo sempre que possível e desde que não comprometa o prazo de execução, em comum acordo com o fiscalizado. A mencionada requisição será formalizada por meio de memorando de requisição, datado e numerado sequencialmente.

O primeiro memorando de requisição de documentação da fase de execução deve ser entregue na reunião de apresentação. Porém, sempre que possível, de forma a agilizar os trabalhos e garantir a disponibilização dos documentos e condições anteriormente referidos no início, poderá ser encaminhado por e-mail oficial da unidade.

3. Dilatação de prazos para auditoria.

Quando houver algo que prejudique a data de finalização da auditoria, o auditor, formalizará documento informando o superintendente de auditoria o fato, que encaminhará ao secretário de controle interno documento com os achados de auditoria que justifiquem a dilatação de **prazo final**. Sabendo que **o prazo só será dilatado se houver expressa justificativa e achados substanciais que façam ser necessária reconversão de nova data**. Ademais, com a confecção do Plano Anual das Atividades de Controle Interno - PAACI e o Plano Anual de Auditoria - PAAI existem outras auditorias que precisarão de tempo específico para serem iniciadas e finalizadas.

DOS PAPÉIS DE TRABALHO

Papéis de trabalho são os documentos que constituem o suporte de todo o trabalho desenvolvido pelo auditor relacionados a auditoria, contendo o registro das informações utilizadas, das verificações a que procedeu e das conclusões a que chegou, incluindo a fundamentação e o alcance do planejamento (amostragem coletada), do trabalho executado e das constatações da auditoria.

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

Os papéis de trabalho (documentos de auditoria) têm as seguintes finalidades:

- a) confirmar e fundamentar as opiniões e relatórios do auditor;
- b) aumentar a eficiência e a eficácia da auditoria;
- c) servir como fonte de informações para preparar relatórios ou para responder a consultas das unidades auditadas ou de quaisquer outros interessados;
- d) servir como prova da observância às normas de auditoria por parte do auditor;



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

- e) facilitar o planejamento e a supervisão;
- f) contribuir para o desenvolvimento profissional do auditor;
- g) ajudar a garantir a execução satisfatória das tarefas delegadas;
- h) Indicar os níveis de confiança depositada no sistema de controles Interno;
- i) Assegurar a qualidade dos exames (NAG 4408.2.4);
- j) Facilitar a revisão e a supervisão dos trabalhos executados, registrando que os trabalhos dos membros da equipe de auditoria foram corretamente supervisionados pelo responsável pela execução dos trabalhos (NAG 4408.2.5);
- m) Possibilitar a continuidade dos trabalhos quando necessária a substituição de membros da equipe de auditoria;
- n) Servir de provas por ocasião de processos administrativos ou judiciais que envolvam os auditores de controle externo (leia-se Interno) (NAG 4408.2.8).

O Auditor de Controle Externo (leia-se Interno), ao elaborar a documentação de auditoria, seja em meio físico, seja em meio eletrônico, deve cuidar para que os documentos sejam escorreitos, objetivos, concisos, claros, completos, exatos e conclusivos (NAG 4408.9.1).

Logo, as informações ali registradas devem ser precisas, sem a necessidade de explicações adicionais e sem detalhes desnecessários (NAG 4408.9.1.3).

A documentação deve incluir todos os dados e informações suficientes, relevantes, materiais, fidedignos, úteis ou necessários (NAG 4408.9.1.5).

Tais informações devem permitir a formação de opinião sobre os trabalhos realizados (NAG 4408.9.1.7).

Além disso, as evidências devem ser neles registradas sem rasuras ou emendas (NAG 4408.9.1.1), sem distorções, com imparcialidade e isenção, focando os fatos como constatados (NAG 4408.9.1.2). Tal registro deve ocorrer de forma lógica e bem ordenada (NAG 4408.9.1.4) e descritas de forma acabada, terminativa, sem faltar nenhum conteúdo ou significado (NAG 4408.9.1.5), incluindo informações precisas e detalhes importantes e cálculos matemáticos corretos, sem erros ou omissões (NAG 4408.9.1.6).

A documentação de auditoria deve incluir as conclusões obtidas nos exames de cada área auditada, guardando conformidade com os procedimentos e critérios utilizados (NAG 4408.9.2) e deve evidenciar os procedimentos de auditoria governamental adotados, na sua extensão e profundidade (NAG 4408.9.3).

Os documentos ou papéis de trabalho devem conter todos os dados e elementos que amparem as informações apresentadas nos relatórios de auditoria governamental (NAG 4408.9.5), porém não devem incluir dados e informações desnecessários à emissão da opinião ou de comentários do Auditor de Controle Externo (leia-se controle Interno) (NAG 4408.9.4).



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

A documentação de auditoria deve ser suficientemente completa e detalhada para permitir a um Auditor de Controle Externo (leia-se: Controle Interno) experiente, sem prévio envolvimento nos exames, verificar, posteriormente, por meio deles, o trabalho realizado para fundamentar as conclusões (NAG 4408.9.9). Portanto, deve ser preparada de tal forma que outro Auditor, que não teve contato anterior com o trabalho desenvolvido, possa utilizá-la no futuro, sem dúvidas quanto às conclusões alcançadas e sobre como foram executados os exames (NAG 4408.9.9.1).

As informações utilizadas em auditorias devem ser armazenadas em pastas correntes e pastas permanentes, estas ficaram em arquivos na própria sala de auditoria.

A documentação de auditoria é o principal meio de prova, em que são registradas todas as evidências obtidas pelos auditores de controle Interno.

A documentação de auditoria pode ser tipificada como:

1) Elaborada pelo Auditor de Controle Interno: documentação de auditoria que registra as evidências obtidas e que é preparada pelo próprio Auditor, à medida que analisa os diversos eventos e transações do ente, programa ou sistema auditado, com o objetivo de ter um registro do serviço por ele executado (NAG 4408.11.1);

2) Elaborada por terceiros: documentação de auditoria que registra as evidências obtidas e que é preparada pelo ente auditado ou por outros que não sejam ligados aos trabalhos de auditoria (NAG 4408.11.2), a qual pode ser subdividida em:

- a) Elaborada por solicitação direta do Auditor de Controle Interno: é a documentação de auditoria preparada pela unidade auditada a pedido do Auditor e de uso específico para atender a um determinado procedimento de auditoria governamental (ex.: resumo de movimentação de bens permanentes e de dívidas de longo prazo) (NAG 4408.11.2.1);
- b) Elaborada no exercício das atividades do ente auditado: todas as demais documentações de auditoria solicitadas pelo Auditor de Controle interno a unidade auditada, que também são utilizadas para registrar ou evidenciar o trabalho executado, suportar as conclusões e fundamentar a opinião (NAG 4408.11.2.2).

A etapa que pode ser chamada de construção da **visão geral do objeto ou análise preliminar do objeto auditado**, que consiste no levantamento de um conjunto de informações relevantes sobre o objeto para adquirir-se o conhecimento necessário à formulação das questões que serão examinadas pela auditoria (NAG 4307, NAG 4308 e NAG 4310.4).



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

As informações a serem obtidas podem variar conforme o objeto auditado e o objetivo da auditoria, mas, em geral, devem ser obtidos, em rol não exaustivo:

- a. A estrutura organizacional da secretaria auditada (NAG 4307 e NAG 4308.7);
- b. O seu orçamento nos últimos anos (NAG 4307 e NAG 4308.5);
- c. Os programas e as ações gerenciados (NAG 4308.3);
- d. O planejamento estratégico e operacional (NAG 4308.1);
- e. A legislação, as normas e as instruções específicas aplicáveis ao objeto; (NAG 4307 e NAG 4308.3);
- f. Os organogramas, os fluxogramas, as rotinas e os manuais (NAG 4308.4);
- g. Fatos relevantes publicados pela imprensa acerca do objeto auditado (NAG 4307);
- h. Artigos científicos sobre o assunto auditado (NAG 4308.1);
- i. Informações constantes nos relatórios de outros órgãos de controle (NAG 4308.7);
- j. Informações, decisões e resultados decorrentes de fiscalizações anteriores do TCEES, CGU e TCU (NAG 4308.9);
- k. As diligências pendentes de atendimento (NAG 4308.9);
- l. As contas dos últimos exercícios (NAG 4308.9).

MATRIZ DE PLANEJAMENTO

As auditorias devem ser planejadas de modo a garantir sua qualidade e executadas de forma eficiente, tempestiva, eficaz e oportuna. A própria delimitação do objetivo da auditoria é a inicialização do planejamento, que se define onde se pretende chegar, o que deve ser feito, quando, como e em que sequência. Logo, é etapa fundamental para o sucesso das fiscalizações e para selecionar, de maneira prévia, as áreas ou questões mais relevantes em uma determinada auditoria. Bem como dar foco ao trabalho de fiscalização, ampliar a possibilidade de se alcançar bons resultados com o trabalho, minimizar riscos de prorrogações na duração dos trabalhos e desgastes, equacionar expectativas e evitar surpresas ao final da execução, facilitando a discussão do trabalho com objetivo.

Por isso, conforme as normas de auditoria (ISSAI 3000, NA 3.1.1) da *International Organization of Supreme Audit Institution* (Intosai), “o auditor deve planejar a fiscalização de modo a assegurar a realização de uma auditoria de alta qualidade, sendo econômica, eficiente, efetiva, eficaz e tempestiva”¹⁵. Nesse sentido, segundo as NAGs, adotadas como Norma Geral de Auditoria do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (nos termos da Resolução TC 233/201216), a fase de planejamento da auditoria governamental é a etapa na qual são definidas a estratégia e a programação dos trabalhos de auditoria, estabelecendo a natureza, a oportunidade e a extensão dos exames, determinando os prazos, as equipes de



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

profissionais e outros recursos necessários para que os trabalhos sejam eficientes, eficazes e efetivos, realizados com qualidade, no menor tempo e com o menor custo possível¹⁷ (NAG 4300).

Na elaboração da matriz de planejamento, deve ser considerada a abordagem a ser utilizada, o escopo e a extensão dos trabalhos, os riscos de auditoria e os componentes a serem verificados. Ainda deverá conter a explicitação formal dos procedimentos de auditoria a serem aplicados com intuito de obter evidências suficientes e adequadas que possibilitem formar opinião acerca das secretarias auditadas. Bem como:

- a) selecionar, de maneira prévia, as áreas e as questões mais relevantes em uma determinada auditoria;
- b) dar foco ao trabalho de fiscalização;
- c) ampliar a possibilidade de se alcançar bons resultados com o trabalho, como também a extensão do trabalho de auditoria;
- d) minimizar os riscos de auditoria e os componentes a serem verificados na duração dos trabalhos;
- e) equacionar expectativas e evitar surpresas ao final da execução, facilitando a discussão do trabalho com o superintendente e controlador Interno.

Na matriz de planejamento pode ser levantadas questões de auditoria, que são o elemento central na determinação do direcionamento dos trabalhos de auditoria, das metodologias e técnicas a serem adotadas e dos resultados que se pretende atingir. Elas devem ser elaboradas de forma a estabelecer com clareza o foco da investigação e os limites e dimensões que devem ser observados durante a execução dos trabalhos. No detalhamento das questões que compõem a matriz de planejamento, deve-se ter cuidado quanto ao adequado dimensionamento e à disponibilidade de informações requeridas e fontes de informações em nível suficiente para respondê-la de forma clara. Não se deve prever informações requeridas ou conclusões de possíveis achados que estejam fora do delimitado na questão.

Alguns aspectos são importantes para confeccionar a matriz de planejamento:

- a. Clareza e especificidade;
- b. Uso de termos que possam ser definidos e mensurados;
- c. Viabilidade investigativa (possibilidade de ser respondida);
- d. Coerência quanto o conjunto das questões elaboradas deve ser capaz de esclarecer o problema de auditoria previamente identificado.

Para descrever possíveis achados, na elaboração da matriz de planejamento, são necessárias concisão e objetividade. As constatações que poderão ser obtidas a partir das análises relacionadas às questões de auditoria, na descrição dos possíveis achados, na elaboração da matriz de planejamento, são necessárias concisão e objetividade, limitando-se basicamente a descrever os possíveis



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

achados. É importante ressaltar que os possíveis achados devem limitar-se ao escopo da questão de auditoria e com ela guardar coerência. Quando necessário, deve-se ampliar o escopo das questões, incluir outras ou até mesmo limitar os possíveis achados. **Na fase de conhecimento preliminar, a importância central é a construção da visão geral sobre o objeto. Para dessa premissa se extrair informações contundentes do direcionamento da auditoria.** Definido o objetivo geral, o primeiro passo é a formulação das questões de auditoria que estarão compostas na matriz de planejamento. Formulando assim os possíveis achados, para obter as evidências que confirmem a sua ocorrência ou não. Quando corretamente preenchida, permite fixar a importância relativa de cada trabalho e sua divisão racional entre o auditor/equipe e antecipar a descoberta de problemas e permitir o acompanhamento e a revisão dos trabalhos de auditoria, por parte do supervisor.

Obviamente, a matriz de planejamento é um instrumento flexível e o seu conteúdo pode ser atualizado ou modificado pelo auditor/equipe, à medida que o trabalho de auditoria progride (NAG 4306 e NAG 4306.1). Por exemplo, a não confirmação, ao longo dos testes substantivos, das impressões iniciais quanto ao risco de auditoria poderá ensejar a revisão da matriz de planejamento, fazendo com que o relatório final seja coerente como objeto auditado. **O início da elaboração da matriz de planejamento é a própria delimitação do objetivo da auditoria (NAG 4310.1),** pois nem sempre ele está claramente definido na deliberação que a originou no PAAL (plano anual de auditoria). Fazendo-se importante assim, a discussão orientada pela matriz de planejamento que possibilite uma equalização do entendimento do objetivo por toda a equipe.

Para que os propósitos da matriz de planejamento sejam alcançados se faz necessária a observância de alguns aspectos relevantes:

1. Vise à consecução dos objetivos da auditoria mediante execução econômica, eficiente, eficaz, efetiva e oportuna dos trabalhos (NAG 4300);
2. Considere necessariamente elementos de conhecimento prévio sobre o objeto auditado, seus sistemas mais importantes, seus objetivos e riscos e eficácia de seus controles internos (NAG 4308);
3. Explícite a natureza, a extensão e a profundidade dos exames a serem realizados e seja suficientemente detalhado de forma a não permitir equívocos na sua execução (NAG 4313);
4. Permita a atribuição, na fase de execução dos trabalhos, de tarefas e respectivos prazos compatíveis com a complexidade e importância da informação buscada. Seja objeto de supervisão por pessoa com perfil e competência profissional adequados e envolva suficiente discussão no âmbito da equipe de auditoria (NAG 4305);
5. Seja adequadamente testado quanto à viabilidade de sua aplicação, quando necessário, e seja revisado, sempre que isso se revelar necessário, de forma a permitir a supervisão da execução e, a qualquer tempo, a avaliação das atividades desenvolvidas pelo auditor (NAG 4306.1 e NAG 4301.5).



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

É importante que se disponibilize o tempo necessário à fase de planejamento. Sendo que o mesmo se consiste das seguintes atividades:

- a. Providências administrativas preliminares;
- b. Análise preliminar do objeto de auditoria (construção da visão geral do objeto) (NAG 4307, NAG 4308 e NAG 4310.4);
- c. Inventário de riscos e controles (NAG 4309.1);
- d. Elaboração da matriz de planejamento, discussão e delimitação do objetivo e do escopo da auditoria (NAG 4310.1, NAG 4310.2 e NAG 4310.3);
- e. Validação da matriz de planejamento (NAG 4305 e NAG 4314);
- f. Elaboração dos demais papéis de trabalho (NAG 4313.1);
- g. Teste-piloto (NAG 4306.1): O teste piloto consiste na execução dos procedimentos e aplicação das técnicas constantes da matriz de planejamento em uma pequena amostra dos objetos que serão auditados. Tem por objetivo verificar se a abordagem planejada funciona e se existem falhas que devem ser corrigidas antes da execução.
- h. Elaboração do projeto de auditoria (NAG 4310.5, NAG 4310.6 e NAG 4313).

Deve-se elaborar um cronograma logo no início dos trabalhos, e revisá-lo ao final do planejamento.

O alcance da auditoria que será proposta, deve dispor de informações relativas aos objetivos relacionados ao objeto que será auditado e aos riscos relevantes associados a esses objetivos, bem como à confiabilidade dos controles adotados para tratar esses riscos.

O levantamento cuja principal finalidade é o conhecimento da unidade jurisdicionada e devem ser levadas em conta no planejamento e na aplicação dos procedimentos de auditoria. A análise do grau de definição do objetivo da auditoria e do conhecimento disponível sobre o objeto auditado é fundamental para o dimensionamento do trabalho. Quanto mais genérico o objetivo, maior a necessidade de coletar informações para que seja especificado.

A compreensão do objeto da auditoria permite identificar riscos e pontos críticos existentes e é indispensável à definição do objetivo e do escopo da auditoria (NAG 4309). É importante assegurar que os aspectos centrais do objeto a ser auditado tenham sido apropriadamente identificados, documentados e compreendidos. A extensão e o nível de detalhamento dos dados que serão coletados devem levar em consideração a natureza do objeto, o tempo e os recursos disponíveis.

Processo de diagnóstico utilizados por este manual são:

- a) mapeamento de processo;
- b) entrevistas;
- c) exame documental; e
- d) análise SWOT.

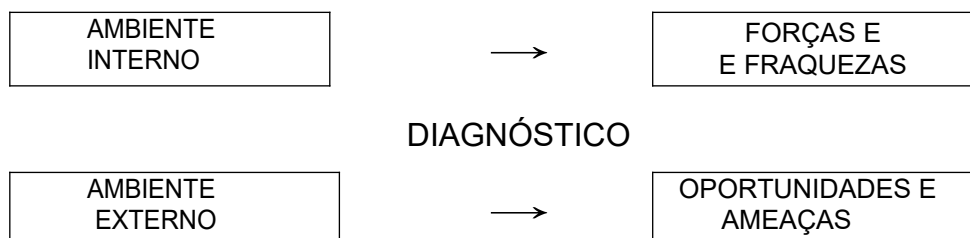


**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

A palavra **SWOT** é um acrônimo formado pelas palavras inglesas **S**trengths (forças), **W**eaknesses (fraquezas), **O**pportunities (oportunidades) e **T**hreats (ameaças)).

Estas quatro dimensões de estudo resultam em uma lista de prós e contras que auxiliam na tomada de decisão. Consiste na análise subjetiva das capacidades internas, para identificar as forças e as fraquezas da organização, e do ambiente externo no qual atua a organização, para apontar as oportunidades e ameaças presentes.

Traduzida para o português, é conhecida como matriz FOFA (Forças, Oportunidades, Fraquezas e Ameaças). Ela é utilizada mais comumente em auditoria operacional, mas também pode ser utilizada em auditorias de conformidade, uma vez que os pontos fracos e ameaças podem sugerir áreas ou questões que necessitem ser aprofundadas.



A equipe de auditoria deve **materializar a visão geral em um papel de trabalho** descrevendo a estrutura e o funcionamento do objeto auditado. Esse papel de trabalho irá subsidiar uma parte descritiva do relatório de auditoria, quando de sua elaboração.

Após a execução, a visão geral revisada deve conter as seguintes informações:

- a. Descrição do objeto de auditoria, com as características necessárias à sua compreensão;
- b. Legislação aplicável;
- c. Objetivos institucionais, quando for o caso;
- d. Setores responsáveis, competências e atribuições;
- e. Objetivos relacionados ao objeto de auditoria e riscos relevantes a eles associados, bem como eventuais deficiências de controle interno.

Para seleção do objeto da auditoria, a metodologia deve dispor de mecanismos que considerem a relevância, o risco e a materialidade (NAG 4106).

O risco é a possibilidade de ocorrência de eventos indesejáveis, tais como erros, falhas, fraudes, desperdícios ou descumprimento de metas ou de objetivos estabelecidos (NAG 4106.2).

A utilização do conceito de risco no planejamento de auditoria é importante (NAG 4311), na medida em que é necessário o direcionamento dos esforços para áreas ou



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

problemas críticos (NAG 4309). Em auditorias em que o objeto é complexo, o risco é um critério de seleção bastante útil. A forma mais básica de utilizar o risco no planejamento é complementar a matriz SWOT com um diagrama de verificação de risco, que categoriza as informações obtidas em eventos segundo a sua probabilidade e o seu impacto. A equipe irá se preocupar com os eventos de mais impacto e mais probabilidade.

**MATRIZ DE ACHADOS
EVIDÊNCIAS E ACHADOS DE AUDITORIA**

A equipe deve identificar as principais atividades que compõem o fluxo e, em seguida transportar as atividades identificadas para um papel de trabalho denominado inventário de riscos (matriz de achados), conforme modelo em Apêndice deste Manual.

Para cada atividade a equipe deverá:

- a. Identificar o objetivo daquela atividade;
- b. Identificar o risco inerente, questionando o que pode dar errado naquela atividade;
- c. Verificar que tipo de controle existe para tratar o risco; e
- d. Avaliar sucintamente se o controle é suficiente para mitigar os riscos.

Nessa fase, na avaliação de controles internos, e realizar apenas a constatação da existência ou não de controles. Caso julgue necessário, a equipe pode:

- a. Propor um trabalho específico voltado para melhoria de controles internos;
- b. Avaliar os riscos e controles na fase de execução.

Definidas as questões de auditoria e os possíveis achados, procede-se à identificação das informações necessárias (informações requeridas) e de suas respectivas fontes (fontes de informação), das tarefas (procedimentos e técnicas) que deverão ser realizadas para buscá-las, por quem e quando.

Vale destacar que as “Informações obtidas “in loco” pela equipe de auditoria não são suficiente para identificar a Fonte de informação. Portanto, na coluna “Fontes de informação” é preciso mencionar de quem, em qual documento ou local se obterá a informação e especificar na coluna “Informações requeridas” que tipo de informações se pretende obter. Do mesmo modo, não se deve fazer menções imprecisas em “Fontes de informação”, como “estatísticas”. No momento do preenchimento da matriz, é importante saber que tipo de estatísticas serão utilizadas (Informação requerida) e onde obtê-las (Fontes de informação – periódico, instituição, etc.). Sendo que todas as informações devem ter força fática por si só, de comprovar os achados encontrados. São as investigações que permitem a formação fundamentada de opinião sobre o assunto auditado.



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

Os procedimentos devem observar os seguintes aspectos:

- a. Serem elaborados especificamente para atender a um ou mais possíveis achados de auditoria;
- b. Serem expressos de forma lógica e ordenada;
- c. Especificar como os testes devem ser executados, identificando o documento, o registro administrativo ou financeiro, a função ou o controle a ser examinado (procedimento preparatório);
- d. Indicar a extensão planejada para cada procedimento.

Os procedimentos podem ser:

- a. De observância: são os testes destinados a obter razoável, embora não absoluta, segurança de que os controles internos, nos quais o controle externo se apoia, estão funcionando adequadamente;
- b. Comprobatórios: são os exames com a finalidade de verificar a validade dos dados produzidos pelos sistemas administrativos, também conhecidos como testes substantivos.

Os procedimentos devem ser detalhados em tarefas descritas de forma clara, de modo a não gerar dúvidas ao executor e esclarecendo os aspectos a serem abordados, bem como expressando as técnicas a serem utilizadas (NAG 4310.4).

Os procedimentos previstos devem estar associados às informações requeridas.

Procedimentos e técnicas de auditoria detalhado (Manual de Auditoria do Tribunal de Contas do Espírito Santo):

Técnicas de auditoria são ferramentas operacionais de que se serve o auditor para a obtenção de evidências.

As técnicas são as formas ou maneiras utilizadas na aplicação dos procedimentos com vistas à obtenção de diferentes tipos de evidências ou ao tratamento de informações. As NAG enumeram diversos procedimentos básicos que podem ser usados em qualquer auditoria governamental, utilizando-se qualquer meio, manual ou eletrônico (NAG 4402.2), conforme listados a seguir:

- a. Avaliação do sistema de controles internos (SCI): determina a avaliação e a segurança do sistema, mediante a coleta, compilação, tabulação, julgamento e análise crítica de dados e informações objeto de atenção do Auditor de Controle Interno. O exame e a avaliação do SCI devem ser realizados de acordo com o tipo de auditoria governamental (NAG 4402.2.1); Nas auditorias de regularidade, os exames e as avaliações devem recair, principalmente, sobre os controles existentes para proteger o patrimônio e os recursos públicos, para garantir a exatidão e a integridade dos registros orçamentários, financeiros e econômicos (NAG 4402.2.1.1); Na observância do cumprimento legal, nas auditorias de regularidade, o estudo e a avaliação devem recair, principalmente, sobre os controles que auxiliam



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

a Administração Pública a cumprir as leis, as normas e os regulamentos (NAG 4402.2.1.3).

b. Exame e comparação de livros e registros: estabelecem o confronto, o cotejamento, a comparação de registros e documentos para a comprovação da validade e autenticidade do universo, população ou amostra examinada (NAG 4402.2.2);

c. Conciliação: põe de acordo ou combina diferentes elementos, por meio de um conjunto de procedimentos técnicos utilizados para comparar uma amostra do universo com diferentes fontes de informações, a fim de se certificar da igualdade entre ambos e, quando for o caso, identificar as causas das divergências constatadas, avaliando ainda o impacto dessas divergências nas demonstrações e relatórios do ente público. As fontes-base de confirmação podem ser de ordem interna e externa (NAG 4402.2.3);

d. Exame documental: consiste em apurar, demonstrar, corroborar e concorrer para provar, acima de qualquer dúvida cabível, a validade e autenticidade de uma situação, documento ou atributo, ou a responsabilidade do universo auditado, por meio de provas obtidas em documentos integrantes dos processos administrativo, orçamentário, financeiro, contábil, operacional, patrimonial ou gerencial do ente público no curso normal de sua atividade e dos quais o Auditor de Controle Externo se vale para evidenciar suas constatações, conclusões e propostas de encaminhamento (NAG 4402.2.4);

e. Análise: é a decomposição de um todo em suas partes constituintes, examinando cada parte de para conhecer sua natureza, proporção, funções e relações (NAG 4402.2.5);

f. Inspeção física: é o ato físico de verificação, atento e minucioso do objeto (ex. bens móveis e imóveis) sob exame, dentro ou fora das instalações do ente auditado, observando-o no seu aspecto estrutural, com o objetivo precípuo de constatar a sua existência, características ou condições físicas (NAG 4402.2.6);

g. Observação: é o processo de visitação e acompanhamento técnico, no qual o próprio Auditor de Controle Interno observa, "in loco", atenta e minuciosamente, sistemas ou processos operacionais da Administração Pública, ou ainda atividades dos gestores, administradores, servidores, empregados ou representantes de um ente público, no ambiente interno ou externo, objetivando, precipuamente, verificar o seu funcionamento (NAG 4402.2.7);

h. Confirmação externa ou circularização: é o procedimento praticado visando obter de terceiros, ou de fonte interna independente, informações sobre a legitimidade, regularidade e exatidão do universo ou de amostras representativas, mediante sistema válido e relevante de comprovação, devendo ser aplicado sobre posições representativas de bens, direitos e obrigações do ente auditado (NAG 4402.2.8);



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

i. Recálculo ou conferência de cálculos: é o procedimento técnico para verificar a concordância entre os resultados, coerência de cifras e dados no contexto de sua própria natureza, mediante verificação da exatidão das somas, deduções, produtos, divisões, sequências numéricas, adequada aplicação de taxas, entre outras, mesmo quando são processados eletronicamente, refazendo-se, sempre à base de teste, os cálculos efetuados pelos entes auditados (NAG 4402.2.9);

j. Entrevista ou indagação: é a ação de consultar pessoas dentro e fora da Administração Pública, utilizando ou não questões estruturadas, direcionadas à pesquisa, confronto ou obtenção de conhecimentos sobre a atividade do ente, seu pessoal, suas áreas, processos, produtos, transações, ciclos operacionais, controles, sistemas, atividades, legislação aplicável, ou sobre pessoas, áreas, atividades, transações, operações, processos, sistemas e ações relacionados direta ou indiretamente à Administração Pública, inclusive por contratação, objetivando obter, de forma pessoal e direta, informações que possam ser importantes para o Auditor de Controle Interno no processo de exame, compreensão e formação de opinião sobre o objeto da auditoria (NAG 4402.2.10);

k. Procedimentos de revisão analítica: são análises de informações das demonstrações contábeis e de outros relatórios financeiros por meio de comparações simples, de aplicação de técnicas estatísticas plausíveis, de exames de flutuações horizontais ou verticais e da utilização de índices de análise de balanços. Os procedimentos de revisão analítica incluem, ainda, as relações entre dados financeiros obtidos e o padrão previsto, bem como com informações relevantes de outras naturezas, como custos com folha de pagamento e número de empregados, impostos arrecadados com número e faixa de contribuintes (NAG 4402.2.12).

Desse modo, no detalhamento do procedimento deve(m) ser descrita(s) a(s) técnica(s) que serão aplicadas. Contudo, deve-se destacar que não se trata de indicar a denominação das técnicas, mas sim de explicitar a sua aplicação nas tarefas que serão executadas.

A definição do tempo necessário para a realização de cada procedimento e a previsão de datas para seu início e término são fundamentais para a documentação e condução da auditoria (NAG 4310.5).

Inventário de riscos e controles

Para seleção do objeto da auditoria, a metodologia deve dispor de mecanismos que considerem a relevância, o risco e a materialidade (NAG 4106). O risco é a possibilidade de ocorrência de eventos indesejáveis, tais como erros, falhas, fraudes, desperdícios ou descumprimento de metas ou de objetivos estabelecidos (NAG 4106.2).



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

A utilização do conceito de risco no planejamento de auditoria é importante (NAG 4311), na medida em que é necessário o direcionamento dos esforços para áreas ou problemas críticos (NAG 4309). Principalmente em auditorias em que o objeto é complexo, o risco é um critério de seleção bastante útil. A forma mais básica de utilizar o risco no planejamento é complementar a matriz SWOT com um diagrama de verificação de risco, que categoriza as informações obtidas em eventos segundo a sua probabilidade e o seu impacto. A equipe irá se preocupar com os eventos de mais impacto e mais probabilidade.

A equipe deve identificar as principais atividades que compõem o maior fluxo e, em seguida transportar as atividades identificadas para um papel de trabalho denominado inventário de riscos, conforme modelo apresentado no Apêndice deste Manual.

Para cada atividade a equipe deverá:

- a. Identificar o objetivo daquela atividade;
- b. Identificar o risco inerente, questionando o que pode dar errado naquela atividade;
- c. Verificar que tipo de controle existe para tratar o risco; e
- d. Avaliar sucintamente se o controle é suficiente para mitigar os riscos.

Ao realizar apenas a constatação da existência ou não de controles. Se faz necessário, que o auditor ou equipe proponha a estruturação que poderá:

- a. Propor um trabalho específico voltado para melhoria de controles internos;
- b. Avaliar os riscos e controles na fase de execução.

Finalizado o inventário de risco, o auditor/equipe deve considerar os eventos de riscos mais relevantes para ajudar no direcionamento do planejamento da auditoria.

Se houver muitas atividades com eventos de risco identificados, a equipe deve buscar parâmetros, como materialidade, exequibilidade da ação de auditoria, relevância da atividade ou simplesmente o julgamento profissional, sempre ouvido o responsável pela supervisão dos trabalhos, para selecionar os que irão efetivamente contribuir para o planejamento.

Na fase de planejamento devem ser especificados os objetivos da auditoria (NAG 4310.1). O objetivo da auditoria representa o propósito da auditoria “por que e para que ela será realizada”, sendo o principal elemento de referência para o trabalho em todas as suas fases o planejamento, execução e o relatório final.

As questões de auditoria representam o detalhamento do objetivo, circunscrevendo a abrangência da auditoria e estabelecendo **os limites do trabalho**, devendo-se tomar o cuidado, na sua elaboração, para não extrapolar ou restringir o objetivo de auditoria definido, de forma a não ampliar ou reduzir o escopo necessário ao seu alcance, sempre lembrado da finalidade específica da auditoria.



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

Ao examinar uma matriz de planejamento, deve-se ter uma exata noção do escopo do trabalho que será ou poderá ser realizado. Após aplicar diversas técnicas de coleta de dados que lhe possibilitaram conhecer o objeto auditado como: funcionamento, riscos, controles, pontos fracos, ameaças etc.

O Planejamento da Auditoria deve:

- a) identificar aspectos importantes no campo de atuação da unidade auditada, para determinar a relevância das questões a serem estudadas;
- b) considerar a forma e o conteúdo dos relatórios de auditoria, para adequar os assuntos a serem examinados aos modelos em vigor;
- c) considerar os objetivos da auditoria e os procedimentos de verificação necessários para alcançá-los, para determinar o método de auditoria mais adequado;
- d) identificar os principais sistemas de controle da unidade auditada, avaliando-os previamente para descobrir seus pontos fortes e fracos;
- e) realizar exame para verificar se foram tomadas providências adequadas com relação a constatações e recomendações de auditoria comunicadas anteriormente;
- f) reunir a documentação apropriada referente ao plano de auditoria proposto, e
- g) considerar a amplitude do objeto a ser auditado, solicitando o apoio de outros setores sempre que necessário.

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

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

FASE DE EXECUÇÃO DA AUDITORIA

A execução é a fase do processo de auditoria governamental na qual as evidências são coletadas e examinadas, de modo a fundamentar os comentários e opiniões. Essa fase envolve o exame de registros e documentos, assim como a avaliação de processos e sistemas orçamentários, financeiros, patrimoniais e operacionais, com vistas a informar sobre a confiabilidade do sistema de controles internos (SCI), a legalidade, legitimidade, impessoalidade, moralidade e publicidade dos atos, a



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

regularidade das contas, o desempenho da gestão e os resultados das políticas, programas e projetos públicos (NAG 4400).

De acordo com as Normas de Auditoria Governamental (NAG), a execução dos trabalhos de auditoria governamental deve incluir:

- a. A avaliação de controles, eventos, operações e transações; o exame de registros e documentos; a realização de provas e a documentação das informações em meio eletrônico ou físico (NAG 4407.1);
- b. O desenvolvimento dos achados de auditoria encontrados durante os exames, mediante análise de critérios, causas e efeitos (NAG 4407.2);
- c. A obtenção da opinião do ente auditado (NAG 4407.3);
- d. O desenvolvimento de conclusões e recomendações (NAG 4407.4).

Os indícios apurados, entretanto, devem ser confirmados, por documentação idônea e completa, obtida junto ao órgão auditado ou em relatórios que embase a seu achados e suas convicções.

A fase de execução é quando os procedimentos de auditoria planejados serão aplicados (NAG 4402). Essa fase inclui:

- a) a avaliação de controles, eventos, operações e transações;
- b) o exame de registro e documentos;
- c) a realização de provas e a documentação das informações em meio eletrônico ou físico (NAG 4407.1).

A **matriz de planejamento** elaborada deve nortear os procedimentos de auditoria. Os exames, as provas seletivas, as entrevistas, a aplicação de questionários, os testes e as amostragens devem seguir o cronograma e o encadeamento lógico estipulados na matriz, considerados os riscos envolvidos, o escopo dos trabalhos necessários à obtenção dos elementos probatórios, as evidências de auditoria (NAG 4402).

Abrange, também, a utilização de testes e análises para reunião de evidências necessárias à fundamentação dos trabalhos e para suportar os achados apresentados, com vistas à emissão de opinião imparcial e isenta sobre os fatos constatados (NAG 4405).

A **fase de execução** deve ser um processo contínuo de obtenção, reunião, análise, interpretação, avaliação e registro de informações, determinando as causas e identificando os efeitos das deficiências, falhas e irregularidades detectadas, com o objetivo de fundamentar os resultados da auditoria governamental, para emissão de opinião, desenvolvendo recomendações, quando cabíveis (NAG 4401). Nela devem ser coletadas todas as evidências para fundamentar os achados de auditoria (NAG 4409).



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

Os **achados são descobertas** (ou constatações) feitas pelos auditores que caracterizam, como regra geral, impropriedades e irregularidades praticadas pelos agentes da unidade auditada.

Pelo exposto, é na fase de execução que deve ser realizado o desenvolvimento dos achados de auditoria (NAG 4407.2), por meio do instrumento denominado matriz de achados.

Apresentações dos achados de auditoria para o auditado

Ao auditor/equipe de auditoria, dando ao gestor ou ao secretário auditado a oportunidade de fazer comentários ou de dar explicações sobre os achados (de modo a esclarecer circunstâncias e fatores que contribuíram para sua ocorrência), deve colher por escrito os esclarecimentos do gestor ou secretário, com assinatura dos mesmo, acerca dos achados de auditoria, evitando-se mal entendidos e minimizando o recolhimento de informações posteriores, sem dizer a comprovação de informações. Deve ser requerido à secretaria auditada que informe se concorda ou não com cada achado, assim como os esclarecimentos e justificativas que entenda pertinentes, sobre os achados, anexando, em caso de discordância, documentação comprobatória. Deve-se solicitar, ainda, que se manifeste em relação às proposições oferecidas pelo auditor/equipe de auditoria, permitindo-lhe, caso entenda pertinente, apresentar proposta alternativa.

Somente deverão ser apresentadas para discussão as proposições que versem sobre medidas corretivas ou propostas de melhoria, não devendo constar proposições relacionadas à responsabilização. Informando assim o prazo que julgue necessário para adoção de cada medida proposta, tanto pelo auditor como pelo auditado.

O comentário do gestor deve, sempre que possível, ser incorporado, de forma resumida, no relato dos achados e serão analisados pelo auditor/equipe juntamente com os demais fatos. O documento encaminhado pelo gestor quando necessários servirem de defesa para o mesmo.

O auditor/equipe considerando os esclarecimentos apresentados, deve desenvolver as conclusões relativas às questões de auditoria e as propostas de encaminhamento relacionadas a cada achado de auditoria, orientando-se pelas matrizes de achados.

De acordo com as Normas de Auditoria Governamental (NAG), a execução dos trabalhos de auditoria governamental deve incluir a obtenção da opinião do ente auditado (NAG 4407.3), salvo nos casos em que represente risco à equipe ou à consecução do objetivo da fiscalização.

Ao final da fase de execução: Reunião de Encerramento

Ao final da fase de execução, realiza-se a reunião de encerramento, na qual a equipe apresenta verbalmente os achados de auditoria ao gestor do órgão ou entidade fiscalizado e outros responsáveis, cuja participação seja considerada oportuna, ou representantes por eles designados (NAG 4713.1). Sempre que possível, os achados



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

colhidos ao longo da execução deverão ser discutidos com o supervisor/superintendente de auditoria, anteriormente à reunião de encerramento.

Nessa reunião, os achados de auditoria devem ser apresentados indicando-se a situação encontrada, o critério de auditoria, e por decisão da equipe, as causas (se forem relevantes e se for possível identificá-las) e os efeitos.

É importante informar ao gestor que os achados são preliminares, podendo ser corroborados ou excluídos em decorrência do aprofundamento da análise. Deve ser informado, ainda, que poderá haver inclusão de novos achados.

A apresentação dos achados na reunião de encerramento somente pode ser dispensada nos casos em que represente risco à equipe ou à consecução do objetivo da fiscalização.

Porém, sempre que possível, os achados colhidos ao longo da execução deverão ser discutidos com o superintendente/supervisor previamente à reunião de encerramento.

Na apresentação dos achados de auditoria, deve-se mencionar a situação encontrada, o critério de auditoria, e por decisão do auditor/equipe, as causas e os efeitos. Em regra, essa reunião não é o momento oportuno para discussão de conclusões ou propostas de encaminhamento.

Achado de auditoria é a discrepância entre a situação encontrada e o critério de auditoria. Os achados são fatos significativos, dignos de relato pelo Auditor de Controle Interno, que serão usados para responder às questões de auditoria.

Na reunião, deve ser informado aos dirigentes e responsáveis da entidade auditada, ou aos representantes designados por eles, que os achados são preliminares, podendo ser corroborados ou excluídos em decorrência do aprofundamento da análise. Deve ser informado, ainda, que poderá haver inclusão de novos achados.

Para serem considerados achados de auditoria, os fatos observados pela equipe devem atender a alguns requisitos básicos, visto que fundamentarão as conclusões/propostas de encaminhamento e relatório final.

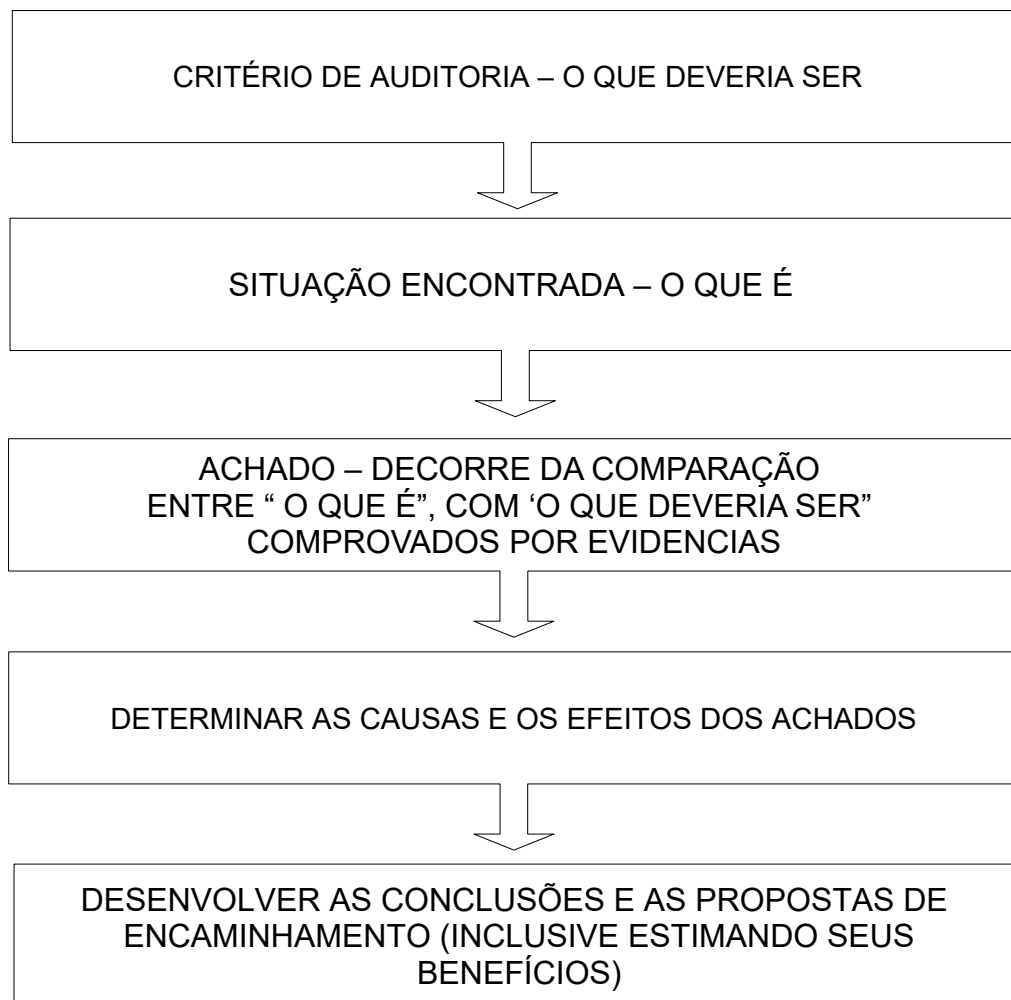
Eles devem ser, simultaneamente, pertinentes (diretamente relacionados com as evidências), relevantes, confiáveis e adequadamente documentados, para amparar as conclusões e convincentes para todos que detenham um mínimo grau de conhecimento do assunto.

Assim, devem ser suficientes e completos para amparar a emissão de juízo, objetivos e fortemente embasados em evidências, as quais deverão estar devidamente registradas em documentos, de modo a exercer suficiente poder de convencimento.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

Passos para a identificação dos atributos dos achados de auditoria



Todos os achados devem ser devidamente comprovados por evidências juntadas ao relatório. Além disso, ele pode ser negativo, quando constitui impropriedade ou irregularidade ou positivo, quando significa boas práticas de gestão.

Na verificação dos achados de auditoria, o auditor/equipe deve observar os seguintes fatores:

- Analisar as circunstâncias do momento da ocorrência do fato e não somente as existentes na época da auditoria;
- Considerar apenas as informações relevantes à análise e não se valendo de informações que não contribuem para a compreensão do fato;
- Submeter os achados à crítica, de modo a avaliar a consistência entre causa e efeito e examinar os achados de forma completa, para obter bases sólidas das evidências necessárias às conclusões e recomendações;



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

- d. Realizar estudo dos achados, se possível, por equipe multidisciplinar, de modo a serem examinados sob diversos pontos de vista; (podendo assim o auditor/equipe, acionar funcionários com notório conhecimento no assunto, para dirimir dúvidas e equívocos a respeito de um determinado ponto da auditoria).
- e. Abster-se de críticas sobre decisões ou práticas de funcionários do órgão ou entidade auditada e fundar conclusões e propostas de encaminhamento nos resultados ou efeitos das decisões tomadas ou das práticas adotadas;
- f. Indicar, quando possível, os efeitos econômicos ou financeiros do ato ou fato objeto do achado.

A fase de execução deve guardar pertinência com a matriz de planejamento, que dará amparo para a matriz achados em questões relacionadas a tempo de auditoria e melhor direcionamentos do serviço. A matriz de achados é um instrumento para a facilitação e sistematização do trabalho dos auditores/equipe.

O seu grande objetivo é facilitar a visualização dos resultados da execução, demonstrar a consistência lógica entre os achados, suas causas, seus efeitos e auxiliar na elaboração do relatório de auditoria, levantar evidências suficientes para a emissão de juízo sobre o objeto da auditoria, por meio da comparação entre a situação observada e os critérios fixados.

Associam-se aos achados suas causas e seus efeitos, culminando com a indicação das determinações ou recomendações necessárias para sanar os desvios encontrados e prevenir ocorrências indesejáveis.

A matriz de achados deve ser preenchida durante a fase de execução da auditoria, à medida que os achados são constatados. Os esclarecimentos dos responsáveis acerca das causas dos achados (NAG 4407.3).

Irregularidades e Improbidades

As irregularidades ou impropriedades verificadas devem ser relatadas de forma estruturada, por achado, destacando-se, pelo menos, os seguintes aspectos, ou atributos:

- a) descrição (título ou enunciado do achado);
- b) situação em que o objeto foi encontrado e constatado;
- c) evidências,
- d) critérios de auditoria;
- e) causas da ocorrência;
- f) efeitos; e
- e) propostas de encaminhamento.

Aspectos dos achados são basicamente uma sequência simples de: objetos, critérios, evidências, causas e efeitos. Que devem estar bem delineados para que seja feito um acertado relatório final.

Características dos critérios de auditoria



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

Alguns critérios estabelecidos pelo TCEES devem ser observados para as construções das matrizes em comento deste Manual.

A aceitabilidade de um critério como padrão de aferição num processo de auditoria está relacionada à aderência do critério a algumas características essenciais que lhe são validade.

São elas:

- a) Razoabilidade: os critérios selecionados devem ser atingíveis, factível, sob pena de se tornarem inócuos e não se prestarem aos fins da auditoria;
- b) Pertinência: devem guardar consonância com o assunto a ser examinado;
- c) Confiabilidade: critérios confiáveis devem gerar opiniões similares quando usados por diferentes auditores de controle externo nas mesmas circunstâncias;
- d) Objetividade: critérios objetivos são concretamente definidos, imunes à deturpação de seu entendimento pelos auditores de controle externo ou pelo órgão ou entidade auditado;
- e) Utilidade: critérios úteis são aqueles que produzem achados e opiniões que satisfazem às necessidades de informação do auditor;
- f) Clareza: critérios claros são aqueles enunciados de tal forma a não deixar lugar para interpretações significativamente diferenciadas;
- g) Aceitabilidade: critérios aceitáveis podem ser desenvolvidos pela administração da auditada ou pelos auditores de controle externo e derivar de padrões estabelecidos por organismos reguladores, associações profissionais ou outras autoridades reconhecidas. O estabelecimento de critérios não reconhecidos pelo auditado poderá mostrar-se insatisfatório aos resultados da auditoria, posto que, sujeitos à contestação, podem reduzir os benefícios decorrentes dos trabalhos, em face das controvérsias advindas do não reconhecimento do critério e, por via de consequência, dos resultados decorrentes;
- h) Comparabilidade: critérios comparáveis são consistentes com outros usados em auditorias semelhantes na auditada, em circunstâncias semelhantes;
- i) Totalidade: cabe envidar os maiores esforços para assegurar que todos os critérios significativos tenham sido identificados.

Critérios eficazes e úteis respondem a duas premissas:

- a) são suficientemente claros no relatório, de modo que um usuário razoavelmente informado e diligente será capaz de avaliar a extensão e profundidade das conclusões e entender quaisquer restrições ou limitações sobre sua aplicabilidade;
- b) tornam possível um julgamento, estimativa ou medição razoavelmente coerentes. Conquanto de nenhuma forma eliminem o julgamento profissional, critérios úteis aumentam a probabilidade de que diferentes auditores de controle externo cheguem a conclusões semelhantes em circunstâncias semelhantes.

É suficientemente claro que não a espaço para interpretações de e o fator subjetivo, que deve estar ausente em uma opinião ou conclusão profissional.



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

As fontes dos critérios são as seguintes:

- a) legislação,
- b) normas e regulamentos;
- c) objetivos,
- d) metas estabelecidas ou indicadores previstos ou estabelecidos em lei ou fixados pela administração;
- e) padrões tecnicamente desenvolvidos ou normatizados;
- f) opinião de especialistas;
- g) desempenho obtido em anos anteriores;
- h) desempenho de entidades semelhantes;
- i) desempenho do setor privado.

As evidências são o conjunto de elementos devidamente coletados e registrados ao longo da auditoria, por meio de observações, inspeções, entrevistas, exames de documentos, entre outros procedimentos de auditoria, que se constituem em material probante dos achados (NAG 1113). São os elementos que comprovam que a situação encontrada (condição) está em desacordo com os critérios (NAG 4404.2.2, NAG 4408.11 e NAG 4409) para dar sustentação aos achados de auditoria.

Na indicação das evidências é preciso registrar de forma precisa o(s) documento(s) que respalda(m) a opinião do auditor/equipe.

Os efeitos de um achado são as consequências para o órgão ou entidade, para o erário ou para a sociedade, resultantes da divergência entre a situação encontrada e o critério. São efeitos dos achados, não das causas. A relação causa e efeito deve estar clara para que a equipe possa elaborar propostas de encaminhamento práticas e significativas. Os efeitos podem estar circunscritos a setores isolados ou atuar de forma mais abrangente, constituir fatos isolados ou interferir no sistema como um todo, podem, inclusive, ultrapassar a área sob análise. Os efeitos podem ser reais (concretos), ou seja, aqueles cuja ocorrência for comprovada. Podem, também, ser potenciais (riscos), aqueles que ainda podem (ou não) se concretizar em decorrência do achado.

RELATÓRIO DE AUDITORIA

O relatório de auditoria comunica o que o auditor/equipe de auditoria examinou. O que encontrou e o que propõe em decorrência dos achados. Os achados de auditorias serão comunicados por meio de matriz de achado e submetidos/resumidos no relatório de Auditoria. Eles serão parte do relatório de auditoria. Algumas peças são obrigatórias a juntada no relatório:

- 1) a visão geral do objeto;
- 2) Matriz de planejamento: com o cronograma proposto para a condução dos trabalhos;
- 3) Matriz de achados;



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

- 4) os especialista/técnicos (quando for o caso);
- 5) É fundamental destacar os resultados que se pretende alcançar com a realização da auditoria, indicando as oportunidades de aperfeiçoamento e, sempre que possível, de economia de recursos públicos, a fim de permitir análise da melhor forma de minimizar os riscos existentes na atividade administrativa.

Dessa forma a estrutura/padrão do Relatório de Auditoria incluirá:

- a) Folha de rosto: destina-se a apresentar, de forma sucinta, os dados relativos à identificação do trabalho de auditoria realizado;
- b) Resumo: apresentação concisa e seletiva da auditoria, que ressalta o objetivo e as questões de auditoria, a metodologia utilizada, os achados de auditoria mais relevantes, o volume de recursos fiscalizados, os benefícios potenciais, as conclusões e as propostas de encaminhamento mais importantes;
- c) Sumário: relação em itens e sub-itens dos capítulos do relatório, com indicação do número da página na qual estão contidos;
- d) Introdução: parte destinada aos antecedentes relacionados à auditoria, à visão geral de seu objeto, ao objetivo e escopo dos trabalhos, à estratégia metodológica e à forma de organização do relatório.
- e) Resultados da auditoria: é a parte destinada à apresentação dos achados de auditoria, com as matriz de achado, e todas as evidencias comprobatórias.
- f) Proposta de encaminhamento: registros das sugestões pertinentes aos problemas abordados, com a matriz de achado.

As informações constantes nos Relatórios de Auditoria devem observar os seguintes atributos de qualidade Concisão, Objetividade, Convicção, Clareza, Integridade, Coerência e ser Conclusivo.

Outros aspectos devem também ser observados na elaboração do Relatório de Auditoria:

- a) A linguagem deve ser impessoal;
- b) Não devem ser utilizadas expressões ou comentários inoportunos, desnecessários ou depreciativos, e
- c) Razões pessoais não devem influir na apresentação de quaisquer fatos.

Os trabalhos de auditoria governamental, quando concluídos, devem ser comunicados e divulgados formalmente aos usuários por meio de um relatório de auditoria (NAG 4700 e NAG 4702.1). Ele é o elemento final após a execução dos trabalhos de campo (NAG 4700) e o produto mais importante do processo de auditoria.

A elaboração do relatório de auditoria envolve diversas escolhas, tais como, desenvolvimento do texto, destaque a ser dado a cada um dos achados, organização dos papéis de trabalho e, principalmente, o que será informado, analisado, argumentado e proposto em cada texto. Tais escolhas devem ser feitas no início da fase de elaboração do relatório, no momento da revisão dos achados com o supervisor/superintendente de auditoria designado para essa função.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

Os papéis de trabalho devem ser revisados para assegurar que o trabalho foi desenvolvido conforme o planejado e as conclusões e os resultados estão de acordo com os registros (NAG 4408).

Uma maneira eficaz de assegurar a consistência dos papéis de trabalho é submetê-lo à revisão de pessoa distinta da que o tenha elaborado. Exemplo: um outro auditor que não tenha confeccionado o relatório para avaliar os achados e a matriz, para uma futura conclusão e instauração do relatório.

Em ambos os casos, o foco dessa revisão é verificar se o trabalho foi desenvolvido conforme o planejado (tanto pelo auditor que não fez o relatório, como pelo supervisor/superintendente), se os registros estão adequados às conclusões e se não foram omitidos dados e informações imprescindíveis ou relevantes (NAG 4408).

Assim, além da revisão, que é obrigatória, o Auditor/equipe é incentivado a solicitar a outro membro da equipe que revise seus papéis. Em ambos os casos, o foco dessa revisão é verificar se o trabalho foi desenvolvido conforme o planejado, se os registros estão adequados às conclusões e se não foram omitidos dados e informações imprescindíveis ou relevantes (NAG 4408).

A revisão e a organização preliminar dos papéis de trabalho facilitam o trabalho subsequente de elaboração do relatório, bem como as revisões que se sucedem, do supervisor, em relação aos achados e ao relatório (NAG 4408.2.5).

Antes de apresentar os achados ao supervisor e de o relatório ser emitido, o líder da equipe de auditoria deve revisá-los. Essa revisão deve ser feita, ainda na fase de execução, com base na matriz de achados, à medida que o desenvolvimento deles é concluído. Isso permite a equipe identificar pontos obscuros ou evidências insuficientes e saná-los ainda em campo.

O papel dessa revisão é assegurar que:

- a. Todas as avaliações e conclusões estejam solidamente baseadas e suportadas por suficientes, adequadas, relevantes e razoáveis evidências para fundamentar o relatório final da auditoria e as propostas de encaminhamento;
- b. Todos os erros, deficiências e questões relevantes tenham sido devidamente identificados, documentados e sanados satisfatoriamente ou levados ao conhecimento de um superior hierárquico da unidade técnica (NAG 4508.1).

Na discussão dos achados com o supervisor/superintendente, com o auditor/equipe deverá se reportar à matriz de planejamento, correlacionando os achados com as questões de auditoria. Esse procedimento servirá para a organização do relatório e das conclusões.

Em seguida, a equipe deverá discutir com o supervisor/superintendente a relevância de cada achado, tendo por base a coluna “Efeito” da matriz de achados, que indica a gravidade dos resultados ou das consequências do achado **para os responsáveis, as secretarias, ao erário e para a sociedade.**

A discussão da relevância de cada um dos achados com o supervisor determina ainda que achados devem ser considerados mais relevantes e, portanto, apresentados



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

com mais profundidade. Os achados menos relevantes devem ser apresentados de forma resumida, de modo a equilibrar a importância de cada achado no texto final do relatório. discussão dos achados permitirá também que o supervisor avalie as evidências coletadas pela equipe. Nessa avaliação o supervisor deverá discutir com a equipe os atributos de validade, confiabilidade, relevância e suficiência das evidências.

O foco específico dessa revisão com o supervisor é assegurar que:

- a. Os papéis de trabalho sejam analisados e revisados conjuntamente com a equipe e contenham as evidências que suportem adequadamente os achados, as opiniões, conclusões e propostas de encaminhamento (NAG 4507.6);
- b. O relatório de auditoria inclua os achados relevantes refletidos nos papéis de trabalho, bem como as opiniões, conclusões e propostas de encaminhamento formuladas pela equipe de auditoria (NAG 4507.7).
- c. A aplicação de procedimentos e técnicas para o atingimento das metas e objetivos planejados para a execução dos trabalhos, de acordo com o projeto de auditoria e seus objetivos (NAG 4507.3.2);
- d. A documentação da auditoria e a consistência dos achados, das evidências, das conclusões e das propostas de encaminhamentos (NAG 4507.6);
- e. O cumprimento das Normas de Auditoria Governamental (NAG), deste Manual de Auditoria e das demais normas e padrões de auditoria adotados pelo TCEES (NAG 4507.3.1);
- f. A identificação de alterações e melhorias necessárias à realização de futuras auditorias, que deverão ser registradas e levadas em conta nos futuros planejamentos de auditoria e em atividades de desenvolvimento de pessoal (NAG 4508.2).

Encerrada a discussão com o supervisor/superintendente, o auditor/equipe se reunirá com o Secretário do Controle Interno para apresentação de esboço do relatório final, após a verificação pelo mesmo deverá iniciar a elaboração do relatório.

Com o apoio dos demais membros da equipe, preparar um relatório preliminar (NAG 4704). Ele deve tomar precauções para evitar, na redação do relatório de auditoria, enfoques inconvenientes, referências a pontos imateriais, irrelevantes e de pouca ou nenhuma utilidade, formato pouco atraente, alegações que não possam resistir a uma simples contestação e conclusões não assentadas em fatos devidamente suportados nos seus documentos de auditoria (NAG 4703).

O relatório de auditoria deve ser uma expressão inequívoca da auditoria governamental realizada, evidenciando as constatações, análises, opiniões, conclusões e propostas de encaminhamento pertinentes, e o seu conteúdo variará segundo a natureza, tamanho e complexidade de cada auditoria executada (NAG 4705).

Concluída a elaboração desse relatório preliminar, o líder de equipe (ou outro membro da equipe que seja designado para elaborar o relatório) deve submetê-lo à revisão, tanto pelos demais membros da equipe como pelo supervisor (NAG 4714).

Os relatórios devem ser minuciosamente revisados pelos membros da equipe e pelo Auditor de Controle Externo responsável pela supervisão do trabalho, com vistas a assegurar que o relatório atenda aos requisitos de qualidade apresentados na Seção



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

12.2 (página 122) deste Manual, e que inclua apenas informações devidamente apoiadas por evidências adequadas e pertinentes. Além disso, devem analisar se as conclusões e as propostas de encaminhamento são aderentes e decorrem logicamente dos fatos apresentados.

Concluída a revisão, o relatório de auditoria deve ser datado e assinado por todos os membros da equipe de auditoria e pelo supervisor dos trabalhos. A assinatura do supervisor no relatório de auditoria significa que, concordando no todo ou não, ele tomou ciência de seu conteúdo.

Quanto ao conteúdo do relatório de auditoria (em especial os achados, conclusões e proposições), eventuais divergências existentes, sejam no âmbito da equipe, sejam do supervisor dos trabalhos devem ser registradas nos autos, garantindo assim a independência de opinião tanto do Auditor de que foi responsável pela execução dos trabalhos, quanto daqueles que foram responsáveis por todos os níveis de revisão.

Quando a divergência se der no âmbito da equipe, os posicionamentos divergentes deverão ser consignados em apêndice do relatório de auditoria. Nos demais casos, a divergência deverá ser consignada em despacho pelo supervisor/superintendente dos trabalhos ou pelo Secretário de Controle

Interno (NAG 4513).

Os requisitos de qualidade pelos quais o auditor/equipe deve observar na redação do relatório, são eles:

a. Clara: a informação deve ser revelada de forma lógica, bem ordenada, possibilitando a qualquer pessoa entendê-la, ainda que não versada na matéria (NAG 4703.1.1);

b. Precisa: a informação deve ser isenta de incertezas ou ambiguidades, não deve expor dúvidas ou obscuridades que possam causar várias interpretações, devendo ser exata, correta e pormenorizada (NAG 4703.1.2);

c. Oportuna: a informação deve ser divulgada em tempo hábil para que a adoção de medidas ou seus efeitos possam ser tempestivos e efetivos (NAG 4703.1.3 e NAG 4715);

d. Imparcial: a informação deve ser fiel aos fatos, focando-os como verdadeiramente aconteceram, com neutralidade, conforme as provas evidenciadas e sem a emissão de juízo de valor (NAG 4703.1.4);

e. Objetiva: a informação deve ser direta, útil, sem distorções, de fácil entendimento e correspondente ao exame ou avaliação realizada (NAG 4703.1.5);

f. Concisa: a informação deve ser breve, escrita sem detalhes desnecessários, mas de forma precisa e de fácil entendimento por todos, sem necessidade de explicações adicionais (NAG 4703.1.6);

g. Completa: a informação, embora concisa, deve ser descrita de forma inteira, acabada, terminativa, sem omissões ou supressões, sem faltar nenhum conteúdo ou significado (NAG 4703.1.7);

h. Conclusiva: a informação revelada deve permitir a formação de opinião sobre os trabalhos realizados (NAG 4703.1.8);



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

- i. Construtiva: a informação deve expressar formas de auxílio, quanto às medidas corretivas e às providências que se fizerem necessárias. Não se deve utilizar expressões duras, ofensivas, adjetivadas, comentários desnecessários, inoportunos ou depreciativos (NAG 4703.1.9);
- j. Simples: a informação deve ser descrita de forma natural, em linguagem de fácil compreensão e interpretação, sem termos complexos, técnicos ou embaraçosos. Quando for necessária a utilização de termos técnicos, esses devem ser explicados em notas de rodapé (NAG 4703.1.10);
- k. Impessoal: a informação deve ser relatada mediante linguagem impessoal e razões pessoais não devem influir na apresentação de quaisquer fatos (NAG 4703.1.11).

O Relatório é o principal produto da auditoria. É o instrumento formal e técnico por intermédio do qual a equipe de auditoria comunica aos leitores: o objetivo e as questões de auditoria; a metodologia utilizada; os achados de auditoria; as conclusões; e as propostas de encaminhamento (NAG 4701).

Em regra, somente devem constar do corpo do relatório as ocorrências que gerem conclusões e propostas de encaminhamento. O Resumo, por seu turno, é uma apresentação concisa e seletiva da auditoria, cujo objetivo é dar uma visão dos principais aspectos do trabalho realizado e de seus resultados, podendo ser utilizado como peça de divulgação a ser fornecida à imprensa, daí a recomendação de que não exceda a duas páginas.

A exemplo claro e coerente disso é que quando na matriz de achado gerar as memórias de cálculo, as tabelas e as descrições mais detalhadas, registradas em papéis de trabalho, serão juntadas ao relatório como apêndices e comporão o processo de fiscalização, a fim de que possam subsidiar o conhecimento.

No caso de achados sanados durante a auditoria: os achados sanados durante a auditoria devem ser descritos na seção “Achados de auditoria” e na seção “Propostas de encaminhamento” indicar a não necessidade desta; No caso de não detecção de achados: a descrição de ocorrências não caracterizadas como achados, ou seja, a descrição da não detecção de achados, somente deve ser feita em casos excepcionais, em que a equipe avalie que o fato precise constar do corpo do relatório e, ainda assim, o relato deve ser feito de forma resumida na Conclusão.

Mais Exemplos:

- a) No caso da apuração de denúncias cujas irregularidades apontadas não foram constatadas, deve-se fazer breve relato na Conclusão;
- b) No caso de não identificação de impropriedades para as questões apontadas, não há necessidade de relato. Se o auditor/equipe julgar relevante, deve fazê-lo de forma resumida na “Conclusão”. O registro dos fatos levantados durante o trabalho, por exemplo, a situação de execução físico-financeira de um determinado convênio sem impropriedades ou o desenrolar de determinado processo licitatório sem impropriedades, deve ser feito em papéis de trabalho que não comporão o processo de fiscalização, na pasta permanente referente a Secretaria de Controle Interno;
- c) Histórico/descrição dos fatos que envolvem os processos analisados não relacionados aos achados: na descrição da metodologia utilizada deve ser feita



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

remissão ao apêndice em que conste a relação dos atos, contratos ou processos incluídos na amostra auditada. O histórico/descrição dos fatos será feito em papel de trabalho que não comporá o processo de fiscalização. Para todos os casos mencionados, os procedimentos realizados estarão registrados na matriz de planejamento e a relação da documentação analisada constará de apêndice ao relatório.

Não devem ser incluídas seções adicionais (NAG 4706), tais como, “Considerações adicionais” ou “Exames realizados”.

No caso de “Considerações adicionais”, os procedimentos realizados devem constar da matriz de planejamento.

O relato de impropriedades ou irregularidades, porventura identificadas, deve ter o tratamento de achados, mesmo que estes sejam decorrentes de questões de auditoria não previstas na matriz de planejamento inicial; por outro lado, o relato de não identificação de impropriedades ou irregularidades, que somente deve ser feito em casos excepcionais, caso a equipe julgue necessário, deve ser feito de forma resumida na seção “Conclusão”.

Não é necessária a inclusão de tópico “Exames realizados” com o objetivo de relatar as ações realizadas (procedimentos), as técnicas e a amostragem utilizadas, informar a situação de execução dos processos analisados e dos resultados obtidos ou as eventuais limitações da auditoria.

Cada um destes itens deve ser registrado em seções específicas do relatório ou em outros papéis de trabalho.

No caso de amostragem, limitações e técnicas: a seção adequada é “Metodologia utilizada e limitações inerentes à auditoria”. No caso de ações realizadas, o registro é efetuado na matriz de planejamento. No caso de situação de execução dos processos e dos resultados obtidos que não implicaram achados, o registro é realizado em outros papéis de trabalho, com referência na Introdução, se for o caso.

Para cada achado de auditoria, o auditor/equipe deve desenvolver:

- a. A conclusão, em que expõe sua avaliação da situação encontrada e os fundamentos e raciocínio que a levaram a formar essa convicção;
- b. A proposta de encaminhamento consiste na proposição de medidas que, se adotadas, poderão contribuir para resolver o problema.

O benefício esperado da proposta de encaminhamento é função do auditor/equipe concluir sobre a gravidade da situação, a partir da análise de seus efeitos, e da medida que ela acredita ser a adequada para cessar as suas causas. É necessário, portanto, que a conclusão esteja bem fundamentada e que a proposta de encaminhamento guarde consistência com ela.

O resumo é uma apresentação concisa e seletiva da auditoria, com o objetivo de dar uma visão dos principais aspectos do trabalho. Deve ser o mais sucinto possível, não excedendo a duas páginas.

Algumas informações na introdução do relatório são importantes sobre a auditoria realizada, a saber:



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

- a. A deliberação que autorizou a auditoria e as razões que motivaram a deliberação
- b. A visão geral do objeto da auditoria, revisada após a execução;
- c. O objetivo e as questões de auditoria;
- d. A metodologia da auditoria;
- e. A declaração de conformidade com as NAG;
- f. As limitações de escopo;
- g. O volume de recursos fiscalizados (VRF);
- h. Os benefícios estimados da fiscalização; e
- i. Processos conexos.

A Visão geral do objeto inclui, tipicamente, informações sobre o ambiente legal, institucional e organizacional no qual ele se insere, tais como legislação aplicável, objetivos institucionais, pontos críticos e deficiências de controle interno e, dependendo da finalidade da auditoria, objetivos, responsáveis, histórico, beneficiários, principais produtos, relevância, indicadores de desempenho, metas, aspectos orçamentários, processo de tomada de decisões, sistema de controle, dentre outros.

O objetivo da auditoria representa o seu propósito (por que e para que ela foi realizada), sendo o principal elemento de referência do trabalho. Representa a questão fundamental que deveria ser esclarecida e deve ser expresso por meio de uma declaração precisa daquilo que a auditoria se propôs a realizar. A delimitação do universo auditável (o que foi examinado: unidades, áreas, atividades, processos, controles, sistemas, e respectivas localizações), a extensão (o período de abrangência dos exames, ou seja, as operações realizadas em dado espaço de tempo), a oportunidade (quando foram realizados), e a profundidade dos exames.

“Metodologia utilizada e limitações”, a equipe de auditoria deve registrar a declaração de conformidade com as Normas de Auditoria Governamental (NAG), juntamente com a declaração de observância a este Manual de Auditoria de Conformidade. A declaração de conformidade com as NAG visa a informar ao leitor em que medida os padrões técnicos e de comportamento estabelecidos pelo Tribunal foram seguidos.

Uma auditoria conduzida em conformidade com as NAG favorece ao alcance de razoável segurança quanto à obtenção de qualidade e de atuação técnica consistente do Auditor de Controle Externo no desenvolvimento da auditoria. A declaração fornece essa perspectiva ao usuário do relatório.

Por outro lado, pode haver situações em que as NAG não sejam seguidas na íntegra ou sejam seguidas com restrições ou adaptações, como na ocorrência de limitações de escopo em função de restrições no acesso a informações ou de outras condições específicas necessárias para a realização do trabalho. Nesse caso, devemos distinguir duas situações distintas que podem acontecer e que ensejam declarações diferentes. Quando a equipe seguir as NAG, este Manual e as normas e padrões na íntegra, porém ocorrerem limitações aos exames, deve constar do início da seção “Metodologia utilizada e limitações” a seguinte declaração:



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

“Os trabalhos foram realizados em conformidade com as Normas de Auditoria Governamental (NAG), adotadas como Norma Geral de Auditoria pelo Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (TCEES), e com observância ao Manual de Auditoria de Conformidade e demais normas e padrões estabelecidos pelo TCEES. Contudo, ocorreram limitações significativas aos exames realizados. As restrições [ou condições específicas] que limitaram os exames estão descritas a seguir”.

Na ocorrência desses casos, isto é, de limitações significativas aos exames, a equipe deve descrevê-las indicando as razões e informando se isso afetou ou pode ter afetado os objetivos, os resultados e as conclusões da auditoria (observe que não se deve descrever qualquer limitação, mas apenas as significativas). Tais limitações podem estar associadas:

- a. À metodologia utilizada para abordar as questões de auditoria;
- b. À confiabilidade ou à dificuldade na obtenção de dados;
- c. As limitações relacionadas ao próprio escopo do trabalho, como áreas ou aspectos não examinados em função de quaisquer restrições.

Além disso, na subseção metodologia utilizada deve ser registrada uma breve descrição dos procedimentos e das técnicas adotadas, a menção às folhas em que constam a relação dos atos, contratos ou processos incluídos na amostra auditada, bem como a eventuais papéis de trabalho utilizados (inclusive a matriz de planejamento).

O tipo de amostragem utilizado também deve ser registrado nesta subseção, evitando-se que tais comentários constem das seções subsequentes do relatório como da descrição da situação encontrada.

A descrição das limitações deve indicar claramente aquilo que não pôde ser investigado em profundidade suficiente para a formulação de conclusões, apresentando as justificativas pertinentes. Referem-se às técnicas adotadas, às fontes de informação e às condições operacionais do trabalho.

Quando a matriz de achado, já estiver sido fechada e forem encontrados o que chamamos de **“Achados não decorrentes da investigação de questões de auditoria”** todos aqueles decorrentes da investigação de questões de auditoria não previstas no **planejamento inicial**, mas que, **em função de relevância, materialidade ou risco**, mereceram a atenção da equipe de auditoria. Tais achados devem ser relatados com os mesmos atributos dos demais.

A investigação de assuntos não previstos inicialmente deve estar registrada na introdução, subseção “Objetivo e questões de auditoria”, na qual será feita menção ao objetivo original e à inclusão dos novos temas.

Caso não seja possível a investigação da ocorrência da forma devida (com toda a estruturação que um achado requer) o fato deve ser comunicado ao Secretário de Controle interno (ou supervisor/superintendente, conforme o caso) que avaliará a conveniência e a oportunidade de propor nova fiscalização ou de formular representação. No caso da não investigação dos fatos, o breve relato das providências adotadas, caso a equipe julgue necessário, pode ser feito na Conclusão.



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

Vale dizer que o achado pode ser negativo, quando revela impropriedades ou irregularidades, ou positivo, quando aponta boas práticas de gestão. Achados positivos (boas práticas) também podem ser incluídos no relatório, desde que sejam utilizados para apoiar propostas de encaminhamento para que tais práticas venham a ser adotadas como exemplo por outros secretários (gestores).

Esses achados devem ser relatados como “Achados não decorrentes da investigação de questões de auditoria”, caso não tenham, de fato, sido previstos na matriz de planejamento.

Para decidir se um achado deve ser incluído no relatório, o auditor/equipe deve antes avaliar, no momento das revisões, se ele atende, necessariamente, aos seguintes requisitos básicos:

- a. Ser relevante para os objetivos da auditoria para que mereça ser relatado;
- b. Ser apresentado de forma objetiva e estar devidamente fundamentado em evidências;
- c. Apresentar consistência de modo a mostrar-se convincente a quem não participou do trabalho de auditoria.

O auditor deve estar atenta quanto à natureza e ao tratamento das informações que estão sendo incluídas no seu relatório. Em primeiro lugar, é preciso lembrar que informações e documentos protegidos por sigilo constitucional e legal somente podem integrar autos de processos de controle externo mediante autorização judicial. Assim, sempre que o relato envolver informações sensíveis ou de natureza confidencial, sobretudo se a publicação dessas informações puder comprometer investigações ou procedimentos legais em curso ou que possam ser realizados, o auditor/equipe de auditoria deverá consultar o Secretário de Controle Interno (ou o supervisor/superintendente) sobre a necessidade de tratar o processo como sigiloso. Ao considerar o nível de confidencialidade do relatório o auditor/equipe precisa, necessariamente, levar em conta a natureza das informações nele consignadas.

Na conclusão devem ser registrados, também, o impacto dos achados nas contas dos órgãos ou entidades auditados e os benefícios das propostas de encaminhamento com menção, se houver, ao montante dos benefícios quantificáveis. Pode ser utilizada para considerações adicionais sobre o trabalho realizado, para breves relatos de não detecção de impropriedades na investigação de questões de auditoria, bem como para breves relatos na apuração de denúncias cujas irregularidades apontadas não foram constatadas, ou para o relato resumido de boas práticas.

Como a conclusão é uma síntese dos fatos apurados, não se deve fazer longas descrições. O objetivo principal é comunicar, sem minúcias, a visão geral do resultado da auditoria, em texto suficientemente claro de forma a não prejudicar o entendimento do leitor.

Observe que as referências aos achados de auditoria realizadas na “Conclusão” devem indicar o(s) número(s) do(s) item(ns) em que cada um deles é tratado no relatório de forma a facilitar sua localização.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Nas propostas de encaminhamento são consignadas as medidas preventivas, corretivas, processuais ou materiais que o auditor/equipe avalia e determinar ou recomendar que sejam adotadas para os fatos identificados.

Na matriz de achados, devem ser consignadas, como propostas de encaminhamento, as oitavas, determinações e recomendações pugnadas pela equipe de auditoria para a regularização da situação inadequada, quando aplicável. Tais proposições correspondem às ações demandadas do gestor para compatibilizar a situação encontrada aos critérios estipulados e se baseia na relação de causa e efeito apontada no desenvolvimento do achado. Deve ser elaborada para suprimir as causas do achado de auditoria e eventualmente reparar os efeitos.

O auditor/equipe deve evitar proposições que não possam ter mensuração objetiva do seu grau de implementação.

Então verifica-se que as matrizes de achados está vinculadas à “Proposta de encaminhamento” do relatório.

Ao final da elaboração da matriz, a comparação da “Situação encontrada” com as “Propostas de encaminhamento” diminui a possibilidade de eventuais achados sem respectivas de propostas de encaminhamento, que geraram importância a administração.

Neste toada a matriz de achados deve-se registrar o que se espera como consequência do acolhimento das proposições realizadas pelo auditor/equipe de auditoria para sanar as causas do achado.

Na matriz de achados, devem ser consignadas, como propostas de encaminhamento, as determinações e recomendações pugnadas pelo auditor/equipe para a regularização da situação inadequada.

Assim, na matriz de achados, as propostas de encaminhamento poderão ser cumulativas e podem ser assim classificadas:

- a. Imputação de débito;
- b. Sanção (multa, inabilitação, etc.);
- c. Afastamento do cargo;
- d. Abertura de processo administrativo;
- e. Não imputação de sanção ou débito;
- f. Conversão dos autos em Tomada de Contas Especial, nos casos de imputação de débito e aplicação de multa proporcional ao débito.

Assim, como dito para a matriz de achados, todas as propostas de encaminhamento apresentadas na sessão “Proposta de encaminhamento” do relatório devem estar elencadas na matriz de achados. O preenchimento dos encaminhamentos nas matrizes, antes da redação da versão final do relatório, facilita sua elaboração e a discussão do trabalho com o supervisor/superintendente, evitando-se assim retrabalho (por exemplo, mudança de encaminhamento ou da profundidade da análise).



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

Ao final da elaboração das matrizes, a comparação da “Situação encontrada” com as “Propostas de encaminhamento” diminui a possibilidade de eventuais achados sem respectivas propostas de encaminhamento.

A elaboração do relatório de auditoria envolve diversas escolhas, tais como, desenvolvimento do texto, destaque a ser dado a cada um dos achados, organização dos papéis de trabalho e, principalmente, o que será informado, analisado, argumentado e proposto em cada seção do texto. Tais escolhas devem ser feitas no início da fase de elaboração do relatório, no momento da revisão dos achados com o supervisor.

Propostas de encaminhamento” destina-se ao registro das medidas preventivas, corretivas, processuais ou materiais que a equipe de auditoria avalia que o Tribunal deva determinar que sejam adotadas para os fatos identificados.

As deliberações propostas devem balizar-se na análise de causa e efeito dos achados. A causa, sendo o elemento indutor da discrepância entre o critério e a situação encontrada, é o alvo das medidas propostas.

O efeito indica a gravidade da situação encontrada e determina a intensidade das medidas a serem propostas.

Não devem constar das propostas de encaminhamento determinações genéricas do tipo “adoção de medidas saneadoras para eliminação das falhas encontradas” sem que sejam mencionadas que providências devem ser adotadas ou ainda “observância à legislação em vigor”, uma vez que tais propostas não são efetivas e, ainda, são de difícil monitoramento.

Na seção “Propostas de Encaminhamento”, devem ser reunidas todas as proposições formuladas para cada achado de auditoria. No caso de haver propostas de medidas saneadoras (notificação e citação) juntamente com outras propostas (determinação, recomendação, encaminhamento de documentos ou informações, entre outras) e a equipe de auditoria entender ser oportuno adotar apenas as medidas saneadoras naquele momento, as outras também devem ser transcritas como medidas a serem oportunamente propostas.

Evita-se, desse modo, o risco de algumas dessas propostas não serem consideradas no futuro por não estarem reunidas na seção apropriada, mas dispersas no corpo do relatório, pois nem sempre membros da equipe participam das fases instrutórias subsequentes do relatório de auditoria.

Na redação das propostas de notificação ou citação, os responsáveis devem estar devidamente identificados, com a indicação inclusive de CPF e do período de exercício no cargo, seja como substituto, seja como titular, no caso de pessoa física, e da razão social, e CNPJ, no caso de pessoa jurídica. A referência à atuação como titular ou substituto no cargo, é relevante para posterior avaliação da responsabilidade do gestor em face da irregularidade apontada.

As referências aos achados de auditoria na seção “Propostas de encaminhamento” devem indicar o(s) número(s) do(s) item(ns) em que cada um deles é tratado no relatório de forma a facilitar a localização e leitura por outros que não participaram da auditoria, bem como o confronto entre a deliberação proposta e os detalhes do achado que a motivou.



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

A entrega do relatório ao supervisor formaliza o término dos trabalhos da equipe de auditoria, porém não encerra os autos do processo de auditoria.

Da elaboração do relatório até a apreciação, informações adicionais podem ser incorporadas ao processo, a depender da proposta de encaminhamento formulada pela equipe.

O exemplo apresentado reforça a importância de um relatório bem elaborado. Um relatório de boa qualidade tornará mais fácil as análises subsequentes que vierem a ser realizadas acerca dos achados constatados na auditoria. Propostas formuladas com base em achados adequadamente evidenciados terão maior probabilidade de serem acolhidas pelo gestor.

Determinações e recomendações expedidas tomarão como base a análise das causas dos achados, portanto, causas adequadamente identificadas permitem que o gestor delibere sobre as medidas necessárias para evitar que novas ocorrências similares venham a ocorrer.

No caso de irregularidades, a responsabilização adequadamente fundamentada permitirá a aplicação de multa aos responsáveis, após a promoção das audiências pertinentes, instauração de processo disciplinar nos moldes da lei.

Após a etapa de apreciação do processo de auditoria por parte do Secretário do Controle Interno e o Chefe do poder Executivo, inicia-se outra, a de monitoramento das determinações e recomendações expedidas.

BASE LEGAL

Tratando-se de um manual de auditoria, além dos diplomas constitucionais, legais e atos normativos próprios, este Manual considerou como referências técnicas as normas nacionais, bem como manuais de outros tribunais de contas e outros entes públicos sobre o tema.

A princípio foi utilizado como base Referencial deste Manual Técnico de Auditoria Interna a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Não haveria outra forma de iniciar este trabalho senão pela Constituição Cidadã. Ela por ser a lei maior ou a norma de ordem superior que dispõe sobre a organização do Estado e as garantias e direitos individuais do cidadão, dentre outros temas considerados de maior relevância.

De igual forma a Constituição do Estado do Espírito Santo, de 5 de outubro de 1989 e a Lei Orgânica do Município de Colatina, de 05 de abril de 1990.

O Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo foi utilizado como fonte através da Instrução Normativa nº 43, de 5 de dezembro de 2017 que Regulamenta o envio de dados e informações, por meio de sistema informatizado, ao Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo e dá outras providências. E ainda, Resolução TC nº 227, de 25 de agosto de 2011, alterada pela Resolução TC nº 257, de 7 de março de 2013, que dispõe sobre a criação, implantação, manutenção e fiscalização do



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

Sistema de Controle Interno da Administração Pública, aprova o “Guia de orientação para implantação do Sistema de Controle Interno na Administração Pública”, Além, da Instrução Normativa nº 028, de 26 de novembro de 2013, alterada pela Instrução Normativa nº 033, de 16 de dezembro de 2014, que dispõe sobre a composição e a forma de envio das tomadas e prestações de contas anuais dos Chefes dos Poderes e demais ordenadores de despesas, para fins de apreciação e julgamento pelo Tribunal de Contas.

Sobretudo a Resolução n. 261, de 4 de junho de 2013 que Aprova o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, e Resolução n. 287 de 2015 do Egrégio Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo que Aprova o Manual de Auditoria de Conformidade do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo e utilizado como a maior referência para elaboração do Manual de Auditoria Interna de Colatina/ES.

Por fim as Normas de Auditoria Governamental – NAG’S que estabelecem um guia mínimo para o profissional de auditoria governamental, ajudando-o e orientando-o no exercício de suas atividades, além de critérios ou indicadores de desempenho para a supervisão das auditorias e a avaliação da qualidade dos resultados dos trabalhos.

Vale dizer que sendo este Manual um documento com intuito puramente técnico, não acadêmico, por vezes foram utilizadas passagens dos referidos documentos sem explicitar, em cada uma, a fonte.

DISPOSIÇÕES FINAIS

O controle pode ser prévio, concomitante ou posterior, dependendo do momento que se efetua.

Cabe ao titular de cada unidade dar ciência desta norma aos servidores.

Este manual direciona como será realizada a auditoria no âmbito do município de Colatina. E sofrerá adequação na mesma forma de sua criação. Por autorizo do Chefe do Poder Executivo Municipal.

A condução das atividades e trabalho de auditoria serão realizados de acordo com instruções deste manual.

Adota-se o Manual de Auditoria do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo e as Normas Brasileiras de Auditoria Governamental colacionadas neste manual.



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

Revogam-se demais disposições contrárias ou instrução normativa em divergência deste manual de auditoria de conformidade.

Este Manual de Auditoria entra em vigor na data de sua publicação.

Colatina, 17 de abril de 2019 .

Secretária Municipal de Controle Interno



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

ANEXO I

TERMO DE NÃO IMPEDIMENTO

Declaro não estar impedido de participar da auditoria objeto do Processo de Auditoria.

_____/_____

Colatina (ES), XX de XXXXXXXX de 2019.

Auditor do
Controle Interno



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

ANEXO II

TERMO DE DESIGNAÇÃO Nº XXXXX/2019

O Secretário Municipal de Controle Interno e o Superintendente de Auditoria de Controle Interno, de ordem do Excelentíssimo Senhor Chefe do Poder Executivo Municipal, resolvem designar o(s) auditor(es) de controle interno (nome do auditor e matrícula) e (nome do auditor e matrícula), para realizar(em) fiscalização na (nome da Secretaria), no período de XX/XX/2019 a XX/XX/2019, sob a supervisão do Superintendente de Auditoria de Controle Interno (nome do servidor – matrícula).

Colatina (ES), XX de XXXXXXXX de 2019.

(Nome do) Secretário Municipal do Controle Interno

Superintendente de Auditoria do Controle Interno



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

ANEXO III

Opção de Documento 01

Memorando nº XXX/2019 – Secretaria de Controle Interno

Colatina, xx de xxxxx de 2019.

Senhor Secretário (descrever o Cargo do destinatário),

Comunico a V. Ex^a (S^a) que esta Secretaria está iniciando trabalho de fiscalização, supervisionado pelo Superintendente de Auditoria – Servidor (nome do servidor), e executado pelo Auditor (Jurídico, Ciências Contábeis ou de Administração) de Controle Interno – Servidor (nome do servidor), nessa Unidade. O objetivo do trabalho é (citar o objetivo geral inicial do trabalho) tendo sido originado da (Deliberação que determinou o trabalho, qual seja, PAAI ou Requisição de Auditoria Especial).

A data provável para que a equipe de auditoria responsável apresente-se nessa Unidade é XX/XX/2019. Desse modo, solicito que sejam inicialmente disponibilizados os documentos listados a seguir:

1. (Documento ou informação 1...);
2. (Documento ou informação 2...);
3. (Documento ou informação 3...);
4. ...

No caso de impossibilidade de cumprimento da presente solicitação, seja formulada, por escrito, justificativa fundamentada.

Solicito, ainda, a gentileza de providenciar ambiente reservado e seguro para a instalação da equipe e/ou auditor responsável e senha para acesso aos sistemas informatizados – que forem referentes ao objeto da auditoria, bem como a designação de uma pessoa qualificada para servir de contato e prestar esclarecimentos.

Atenciosamente,

Superintendente de Auditoria

Secretária de Controle Interno



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

Opção de Documento 02**Memorando nº XXX/2019 – Secretaria de Controle Interno**

Colatina, xx de xxxxx de 2019.

Senhor Secretário (descrever o Cargo do destinatário),

Comunico a V. Ex^a (S^a) que esta Secretaria está iniciando trabalho de fiscalização, supervisionado pelo Superintendente de Auditoria – Servidor (nome do servidor), e executado pelo Auditor (Jurídico, Ciências Contábeis ou de Administração) de Controle Interno – Servidor (nome do servidor), nessa Unidade. O objetivo do trabalho é (citar o objetivo geral inicial do trabalho) tendo sido originado da (Deliberação que determinou o trabalho, qual seja, PAAI ou Requisição de Auditoria Especial).

A data provável para que a equipe de auditoria apresente-se nessa Unidade é XX/XX/2009. Desse modo, solicito que, oportunamente, ao serem detalhados, sejam disponibilizados os documentos necessários à auditoria.

No caso de impossibilidade de cumprimento das solicitações, seja formulada, por escrito, justificativa fundamentada.

Solicito, ainda, a gentileza de providenciar ambiente reservado e seguro para a instalação da equipe e/ou auditor responsável e senha para acesso aos sistemas informatizados – que forem referentes ao objeto da auditoria, bem como a designação de uma pessoa qualificada para servir de contato e prestar esclarecimentos.

Atenciosamente,

Superintendente de Auditoria

Secretária de Controle Interno



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

ANEXO IV

MATRIZ DE PLANEJAMENTO

Processo nº

Termo de Designação: xxxxx /2019

ÓRGÃO (secretaria ou autarquia): Declarar o nome do(s) principal(is) órgão(s)/entidade(s) auditado(s)

OBJETIVO: Enunciar de forma clara, resumida e declarativa o objetivo da auditoria.

ITEM	QUESTÕES DE AUDITORIA	POSSÍVEIS ACHADOS	INFORMAÇÕES REQUERIDAS	FONTES DE INFORMAÇÃO	PROCEDIMENTOS	OBJETOS	AUDITOR ENCARREGADO	PERÍODO	CÓDIGO
ACH 01	Focar os principais aspectos do objetivo pretendido. Limitar ao objetivo da auditoria. Englobar todos os itens que serão verificados.	Limitar ao previsto na questão. Guardar coerência com a questão. Descrever exatamente o que se espera como resposta ao questionamento. Evitar generalizações.	Limitar a questão. Prever todas as informações necessárias e especificá-las. Não descrever sob a forma de questionamento. Associar a pelo menos uma fonte de informação.	Quem? Onde? Qual documento? Especificar. Associar a pelo menos uma informação requerida.	Associar a pelo menos uma informação requerida. Não formular procedimentos para informações requeridas não previstas. Detalhar os procedimentos em tarefas de forma clara, esclarecendo os aspectos a serem abordados. Descrever as técnicas serão aplicadas.	Indicar os objetos nos quais o procedimento o será aplicado.	Indicar o membro da equipe de auditoria que aplicará o procedimento.	Delimitar um período para a aplicação do procedimento.	Nesse campo, deve-se indicar o papel de trabalho que corrobora a execução do procedimento. Com isso é possível verificar a adesão da execução ao planejamento, facilitar a supervisão e possibilitar futuras avaliações de qualidade da auditoria.

Campos fundamentais para a documentação da condução da auditoria.

Equipe de Auditoria:

Em: / /2019

Nome e matrícula e rubrica

Em: / /2019

Supervisor:

Nome e matrícula e rubrica



**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA**

ANEXO V

MATRIZ DE ACHADOS

Processo nº

Termo de Designação: xxxxx /2019

ÓRGÃO (secretaria ou autarquia): Declarar o nome do(s) principal(is) órgão(s)/entidade(s) auditado(s)

OBJETIVO: Enunciar de forma clara, resumida e declarativa o objetivo da auditoria.

ITEM	ACHADOS DE AUDITORIA	DATA(OU PERÍODO) DE OCORRÊNCIA DO FATO	RESPONSÁVEL (IS)	PERÍODO DE EXERCÍCIO NO CARGO	CONDUTA	NEXO DE CAUSALIDADE (entre a conduta e o resultado ilícito)	CULPABILIDADE	PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO
ACH 01	Descrever o título da improbidade/irregularidade.	Indicação da data ou período de ocorrência do fato tido por irregular. Em se tratando de irregularidades de efeitos continuados, o período correspondente deverá, também, ser considerado. É fundamental que a data ou período da ocorrência dos fatos e seus efeitos sejam exatos, já que a responsabilização torna-se inadequada se o fato tiver ocorrido durante afastamento do agente.	Indicar, além do nome, o cargo e o CPF do responsável pessoa física.	Indicar sempre e para todos os responsáveis o período de exercício.	Identificar a ação ou a omissão, culposa ou dolosa praticada pelo responsável. Nos casos de ação, utilizar verbos no infinitivo, mencionar os documentos que comprovem a conduta adotada e indicar a conduta correta que deveria ter sido tomada. Nos casos de omissão, indicar o que deveria ter sido feito	Evidenciar a relação de causa e efeito entre a conduta do responsável e o resultado ilícito. (CONDUTA)... resultou... (RESULTADO ILÍCITO) (CONDUTA)... propiciou... (RESULTADO ILÍCITO) (CONDUTA)... possibilitou... (RESULTADO ILÍCITO)	Avaliar a Reprovabilidade e da conduta, destacando Situações atenuantes ou agravantes.	Na matriz de responsabilização, a proposta de encaminhamento poderá ser cumulativa e pode ser assim classificada: imputação de débito; sanção (multa, inabilitação,...); afastamento de cargo; não imputação de sanção ou débito; encaminhamento para a autoridade competente; instauração do TCE quando não quantificado o débito; conversão dos autos em TCE , nos casos de imputação de débito e aplicação de multa proporcional ao débito.

Equipe de Auditoria:

Em: / /2019

Nome e matrícula e rubrica

Supervisor:

Em: / /2019

Nome e matrícula e rubrica



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

ANEXO VI

APÊNDICE – MODELO DE INVENTÁRIO DE RISCO

Processo nº

Termo de Designação: xxxxx /2019

ÓRGÃO (secretaria ou autarquia): Declarar o nome do(s) principal(is) órgão(s)/entidade(s) auditado(s)

ABRANGÊNCIA: Enunciar de forma clara, resumida e declarativa o objetivo da auditoria.

ITEM	ATIVIDADES	OBJETIVOS DA ATIVIDADE	EVENTOS DE RISCO (S)	CONTROLE(S)

Equipe de Auditoria:

Em: / /

Supervisor:

Em: / /

Nome e matrícula e rubrica

Nome e matrícula e rubrica

Nome e matrícula e rubrica



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

ANEXO VII

MODELO DE PROJETO DE AUDITORIA PROJETO DE FISCALIZAÇÃO TERMO DE DESIGNAÇÃO XXXX/2019 AUDITORIA DE CONFORMIDADE

1. Identificação de Fiscalização

Processo: XXXX/2019
Natureza: Fiscalização
Auditor Responsável:
Setor Auditado:
Objeto:

2. Deliberação e razões da auditoria

Registrar de forma concisa, a deliberação que autorizou a auditoria e as razões que motivaram a deliberação.

3. Visão Geral do objeto

Inserir a visão geral do objeto ou análise geral do objeto auditado elaborada durante a fase de planejamento.

4. Objetivo e questões de auditoria

Registrar o objetivo e as questões de auditoria, definidos com apoio da matriz de planejamento.

5. Definição da Equipe de trabalho

EQUIPE DE TRABALHO		
Nome do auditor de controle interno	Matrícula	Cargo
	XXX.XXX	
SUPERVISOR DOS TRABALHOS		
Nome do Supervisor	Matrícula	Cargo/Função



ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
PREFEITURA MUNICIPAL DE COLATINA

6. Cronograma Proposto

ENTREGA	DESCRIÇÃO	TÉRMINO
Planejamento	(Descrição dos produtos já entregues ou a serem entregues. Por exemplo, visão geral do objeto, inventário de riscos e controles, matriz de planejamento e projeto de auditoria) (Descrição dos produtos) (Descrição dos produtos)	(XX/XX/2019)
Execução	(Descrição dos produtos já entregues ou a serem entregues. Por exemplo, visão geral do objeto, inventário de riscos e controles, matriz de planejamento e projeto de auditoria) (Descrição dos produtos) (Descrição dos produtos)	((XX/XX/2019)
Relatório	(Descrição dos produtos já entregues ou a serem entregues. Por exemplo, visão geral do objeto, inventário de riscos e controles, matriz de planejamento e projeto de auditoria) (Descrição dos produtos) (Descrição dos produtos)	(XX/XX/2019)

Elaboração:

Em: 01/04/2019

Priscila Guimarães Corrêa
Secretaria Municipal de Controle Interno

Aprovação:

Em: 22/04/2019

Sérgio Meneguelli
Prefeito Municipal de Colatina