

RESOLUÇÃO N.º 31/2015-TJ, DE 02 DE DEZEMBRO DE 2015

Aprova o Manual de Auditoria, Inspeção Administrativa e Fiscalização, a ser aplicado no âmbito do Poder Judiciário do Estado do Rio Grande do Norte/RN.

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RIO GRANDE DO NORTE, no uso de suas atribuições legais e tendo em vista o que foi deliberado da Sessão Plenária desta data,

CONSIDERANDO as metas nacionais de desempenho do Poder Judiciário, visando oferecer à sociedade serviços mais céleres e eficientes, podendo envolver a cada ano diversas áreas da estrutura judicial e administrativa dos tribunais;

CONSIDERANDO a necessidade de fortalecer a estrutura de controle interno para realização das atividades de auditoria, inspeção administrativa e fiscalização em cada órgão do poder judiciário, com funcionamento regulamentado e pessoal qualificado para as funções de controle;

CONSIDERANDO as regras estabelecidas na Resolução CNJ nº 171/2013;

CONSIDERANDO a determinação constante do Ofício-Circular nº 02/2013-CNJ, bem como o modelo de contratação previsto na Resolução 182/2013-CNJ;

CONSIDERANDO o disposto no Memorando nº 045, oriundo da Secretaria de Controle Interno, datado de 03 de setembro de 2015;

RESOLVE:

Art. 1º. Aprovar o Manual de Auditoria, Inspeção Administrativa e Fiscalização, em anexo, no âmbito do Poder Judiciário do Estado do Rio Grande do Norte.

Art. 2º Os casos omissos serão resolvidos pela Presidência do Tribunal de Justiça.

Art. 3º. Esta Resolução entrará em vigor na data de sua publicação.

Sala das Sessões do Tribunal Pleno “Desembargador João Vicente da Costa”, em Natal, 02 de dezembro de 2015.

DES. CLAUDIO SANTOS
PRESIDENTE

DES. AMAURY MOURA SOBRINHO

DES. JOÃO REBOUÇAS

DES. VIVALDO PINHEIRO

DES. SARAIVA SOBRINHO

JUÍZA SOCORRO PINTO
CONVOCADA

JUIZ JARBAS BEZERRA
CONVOCADO

DES. VIRGÍLIO MACÊDO JR.

DES.^a MARIA ZENEIDE BEZERRA

JUIZ RICARDO TINOCO
CONVOCADO

DES. GLAUBER RÊGO

DES. GILSON BARBOSA

DES. CORNÉLIO ALVES



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DO RN
TRIBUNAL DE JUSTIÇA
GABINETE DA PRESIDÊNCIA
SECRETARIA DE CONTROLE INTERNO



**MANUAL DE AUDITORIA
INSPEÇÃO ADMINISTRATIVA
E FISCALIZAÇÃO**

Brasil. Secretaria de Controle Interno. Tribunal de Justiça.

Manual de Auditoria, Inspeção Administrativa e Fiscalização. / Secretaria de Controle Interno; Tribunal de Justiça, Organizadores: Ana Christina Lins Bahia Barreto; Tatianna de Souza Saldanha Alecrim, Natal: Secretaria de Controle Interno/TJ-RN, 2015.

65 p.

1. Auditoria Governamental. 2. Inspeção Administrativa. 3. Fiscalização. 4. Manual de Procedimentos. 5. Auditoria Interna. 6. Controle Interno. I. Barreto, Ana Christina Lins Bahia. II. Alecrim, Tatianna de Souza Saldanha. III. Título: Manual de Auditoria, Inspeção Administrativa e Fiscalização.

PRESIDENTE

Des. Cláudio Santos

VICE-PRESIDENTE

Des. Amílcar Maia

CORREGEDOR DE JUSTIÇA

Des. Saraiva Sobrinho

OUVIDOR GERAL

Des. Expedito Ferreira de Souza

DIRETOR DA ESMARN

Des. Vivaldo Pinheiro

DIRETOR DA REVISTA DE JURISPRUDÊNCIA

Des. Dilermando Mota

PLENÁRIO

Des. Claudio Santos

Des. Amaury Moura Sobrinho

Des^a. Judite Nunes

Des. Expedito Ferreira de Souza

Des. João Rebouças

Des. Vivaldo Pinheiro

Des. Saraiva Sobrinho

Des. Amílcar Maia

Des. Dilermando Mota

Des. Virgílio Macêdo Junior

Des^a. Maria Zeneide Bezerra

Des. Ibanez Monteiro

Des. Glauber Rêgo

Des. Gilson Barbosa

Des. Cornélio Alves

Fernando de Araújo Jales Costa

SECRETÁRIO DE CONTROLE INTERNO

José Jailson Silva

ELABORAÇÃO - EQUIPE DA SECRETARIA DE CONTROLE INTERNO

Chefe de Divisão de Inspeção Administrativa, Fiscalização e Auditoria

Ana Christina Lins Bahia Barreto

Chefe de Seção de Auditoria

Tatianna de Souza Saldanha Alecrim

Chefe de Seção de Fiscalização

Marcela Maia Mendes

Chefe da Subseção de Controle e Análise de Riscos

Eduardo Menezes de Oliveira

Chefe de Divisão de Acompanhamento, Controle e Avaliação

Fabiana Dias Fonseca Castim

Chefe de Seção de Análise e Orientação

Mariana Morgana Portela Lustosa Reinaldo

Auxiliar Técnico

Verônica Maciel da Silva

“Só engrandecemos o nosso direito à vida cumprindo o nosso dever de cidadãos do mundo.”

(Mahatma Gandhi)

CAPÍTULO I

Considerações Preliminares

1. CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES

1.1 – FINALIDADE

O aprimoramento das estruturas de controle interno, além de previsto na nossa Carta Magna, vem sendo um objetivo almejado pelos órgãos de controle externo, bem como pelo Conselho Nacional de Justiça que, nos últimos tempos, está focado no aperfeiçoamento das atividades de Auditoria, Inspeção Administrativa e Fiscalização dos órgãos do Poder Judiciário.

Este manual tem como principal objetivo orientar, padronizar e adequar à execução dos trabalhos de Auditoria da Secretaria de Controle Interno do Poder Judiciário do Estado do Rio Grande do Norte, estabelecendo diretrizes gerais, principalmente, nos procedimentos relacionados ao planejamento, exame, avaliação e conclusão, bem como no oferecimento de medidas saneadoras e preventivas, permeando a atividade dos auditores, de acordo com as legislações existentes e inerentes ao sistema de controle interno e nos termos da Resolução do Conselho Nacional de Justiça nº 171/2013, que dispõe sobre normas de procedimentos e técnicas de auditoria, inspeção administrativa e fiscalização.

Com o implemento deste Manual, procura-se dotar esta Corte dos meios necessários à obtenção de maior controle e uniformização de normas e procedimentos de Auditoria, Inspeção Administrativa e Fiscalização, além de maior confiabilidade no planejamento e na execução das atividades fiscalizatórias e saneadoras, o que certamente contribuirá, para uma Administração balizada nos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Este Manual não esgota a matéria, ou melhor, é o marco inicial para que seja aplicado por todos os servidores, que atuam no âmbito da Secretaria do Controle Interno do Poder Judiciário, nas ações específicas, em razão das crescentes inovações e aprimoramentos na área de controle interno, visando à qualidade e integração dos procedimentos utilizados.

Sob o ponto de vista constitucional os controles interno e externo somam-se, a fim de promover responsabilização permanente dos gestores públicos em torno dos princípios constitucionais da administração pública: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

O artigo 70, parágrafo único da Constituição Federal/88 estabelece a obrigatoriedade da prestação de contas, com o seguinte teor:

“Art. 70 - A pessoa física ou jurídica, pública ou privada que utiliza, arrecada, guarda, gerencia ou administra dinheiros, bens e valores públicos, ou pelos quais a União responda, deve prestar contas.”

Nesse sentido, a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, artigo 75, destaca a importância da atividade do controle interno, particularmente em relação à execução orçamentária, que compreende a legalidade dos atos, a fidelidade funcional dos agentes administrativos e o cumprimento do programa de trabalho.

Ao mesmo tempo, a Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) determina, no artigo 59, que o sistema de controle interno de cada Poder, o Legislativo, o Tribunal de Contas e o Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas de Gestão Fiscal.

Com a Lei Complementar nº 242, de 10 de julho de 2002, foi instituída na estrutura organizacional do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Norte, a Unidade de Controle Interno com a finalidade de controlar, analisar, orientar, propor e avaliar as suas atividades financeiras, orçamentárias e administrativas, objetivando assegurar o cumprimento das leis.

Algumas alterações foram realizadas na estrutura de cargos e nas atribuições da Unidade de Controle Interno através da Resolução n.º 050/2009-TJ, de 23 de setembro de 2009, disponibilizada no Diário da Justiça Eletrônico em 07 de outubro de 2009 e da Resolução n.º 64/2013-TJ, disponibilizada no Diário da Justiça Eletrônico em 04 de dezembro de 2013.

Diante da competência do Conselho Nacional de Justiça de controlar a atuação administrativa e financeira do Poder Judiciário, no uso de suas atribuições constitucionais, foram disciplinadas e padronizadas as normas de procedimentos e técnicas de auditoria, inspeção

administrativa e fiscalização aplicáveis às unidades jurisdicionadas ao Conselho Nacional de Justiça, por meio da Resolução nº 171, de 1º de março de 2013.

1.3 – ATRIBUIÇÕES DA SECRETARIA DE CONTROLE INTERNO DO TJ/RN

O Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Norte conta com a Unidade de Controle Interno desde o ano de 2002. De início, formou-se uma Comissão de Controle Interno e com a aprovação da Lei Complementar nº 242, de 10 de julho de 2002, especificamente, em seu art. 31, foi criada a Unidade de Controle Interno, vinculada ao Gabinete da Presidência.

Desde então, o Poder Judiciário acompanhando uma tendência mundial das organizações públicas, busca aprimorar o controle interno, estruturando, capacitando e fortalecendo suas atividades. Nessa busca constante pelo crescimento, houve mudanças e alterações significativas, através das Resoluções: n.º 050/2009-TJ, de 23 de setembro de 2009; n.º 064/2013-TJ, Diário da Justiça Eletrônico, de 04 de dezembro de 2013; e Resolução nº 16/2014-TJ, de 09 de abril de 2014.

A Portaria nº 1.493/2011-TJ, de 29 de novembro de 2011, estabeleceu os procedimentos administrativos sujeitos à análise pelo Controle Interno, tendo em vista o aprimoramento do assessoramento preventivo de controle interno aos atos de gestão e a otimização de avaliação dos gastos públicos, tendo como base os critérios de risco e relevância, bem como de custo e benefício para o Erário.

Considerando a necessidade de fortalecer a estrutura de controle interno para realização das atividades de auditoria, inspeção administrativa e fiscalização em cada órgão do poder judiciário, com funcionamento regulamentado e pessoal qualificado para as funções de controle, conforme estabelecido na Meta 16, do Conselho Nacional de Justiça, bem como, o alinhamento à Resolução nº 171, de 1º de março de 2013, do Conselho Nacional de Justiça, o Tribunal de Justiça resolve, por meio da Resolução nº 064/2013-TJ, transformar a unidade de controle interno em **Secretaria de Controle Interno**, subordinada à Presidência.

À Secretaria foram delegadas as seguintes competências: acompanhar a gestão orçamentária, financeira, contábil, operacional, patrimonial e de pessoal do Tribunal quanto à legalidade, moralidade e legitimidade, bem como a execução dos programas de trabalho; orientar a atuação dos gestores; verificar a utilização regular e racional dos recursos e bens públicos e avaliar

os resultados obtidos pela Administração quanto à economicidade, eficiência, eficácia e as seguintes

atribuições específicas:

I - prestar informações solicitadas pelos magistrados, no que se refere ao uso dos recursos a eles disponibilizados;

II - orientar, no tocante à exatidão e à legalidade dos atos de gestão financeira, orçamentária e patrimonial, os servidores efetivos e comissionados, no exercício de suas atribuições;

III - supervisionar as análises das concessões e das prestações de contas de suprimento de fundos, bem como os treinamentos de atualizações de supridos realizados nesta Secretaria;

IV - velar pelo cumprimento das exigências contidas na Lei de Responsabilidade Fiscal, observando os limites de despesas nela estabelecidos;

V - zelar pelo cumprimento das metas previstas na Lei de Diretrizes Orçamentárias e no Plano Plurianual, a execução dos programas de trabalho, bem como execução de projetos e atividades do Poder Judiciário;

VI - buscar a prevenção, através da orientação, do desvirtuamento do orçamento planejado, garantindo o cumprimento dos princípios constitucionais afetos à Administração Pública, referentes aos atos relacionados ao orçamento, finanças e patrimônio;

VII - elaborar relatórios anuais a serem submetidos à Presidência, com informações relativas aos processos que tramitaram na Secretaria;

VIII - distribuir os trabalhos da Secretaria, convalidando pareceres e dando suporte técnico às chefias de divisões e seções a si subordinadas;

IX - coordenar o trabalho de planejamento anual das auditorias;

X – solicitar autorização à Presidência do Tribunal, quando se fizer necessária a contratação de parecer técnico, dentro de áreas específicas para melhor subsidiar os relatórios de auditoria;

XI - apoiar o Conselho Nacional de Justiça e o Tribunal de Contas no exercício de sua missão institucional.

Secretaria de Controle Interno (SCI), tendo as seguintes competências:

I - planejar os trabalhos de auditoria e subscrever os respectivos relatórios, bem como os pareceres de sua competência;

II - desenvolver mecanismos destinados ao aperfeiçoamento técnico e normativo da unidade;

III - manter atualizado o rol dos responsáveis pelos atos de gestão do Poder Judiciário;

IV - acompanhar a execução de contratos, convênios, e ajustes de qualquer natureza, verificando a adequação aos termos de especificação de objeto, projetos básicos ou planos de trabalho, o cumprimento dos cronogramas físico-financeiros e a eficiência da fiscalização;

V - manter registro e controle das decisões do Tribunal de Contas, relacionadas a processos de interesse do Judiciário;

VI - providenciar, junto aos setores competentes, o cumprimento de diligências do Tribunal de Contas;

VII - manter registro e controle das diligências exaradas pelo Tribunal de Contas direcionadas aos responsáveis pelos atos de gestão do Poder Judiciário;

VIII - elaborar os planos anuais de auditoria, inspeção administrativa e fiscalização.

A Seção de Fiscalização, subordinada à Divisão de Inspeção Administrativa, Fiscalização, e Auditoria, com as seguintes atribuições:

a) fiscalizar os gestores responsáveis pelos suprimentos de fundos, no cumprimento da legalidade, legitimidade e economicidade dos atos praticados, quando do gerenciamento e administração dos valores que lhes foram confiados, na condição de supridos;

b) acompanhar e controlar, em parceria com a Divisão de Prestação de Contas e Inspeção, o cumprimento das determinações contidas na Resolução do TCE, derivadas das prestações de contas ou inspeções realizadas;

c) emitir pareceres nos processos de competência da Divisão a qual se subordina;

c) prestar apoio administrativo e operacional à Divisão de Prestação de Contas e Inspeção.

Fiscalização e Auditoria, com as atribuições de:

- I) chefiar os trabalhos de auditoria e subscrever os respectivos relatórios, bem como os pareceres de sua competência;*
- II) desenvolver mecanismos destinados ao aperfeiçoamento técnico e normativo da unidade;*
- III) manter atualizado o rol dos responsáveis pelos atos de gestão do Poder Judiciário;*
- IV) acompanhar a execução de contratos, convênios e ajustes de qualquer natureza, verificando a adequação aos termos de especificação de objeto, projetos básicos ou planos de trabalho, o cumprimento dos cronogramas físico-financeiros e a eficiência da fiscalização;*
- V) manter registro e controle das decisões do Tribunal de Contas, relacionadas a processos de interesse do Judiciário;*
- VI) providenciar, junto aos setores competentes, o cumprimento de diligências do Tribunal de Contas;*
- VII) manter registro e controle das diligências exaradas pelo Tribunal de Contas direcionadas aos responsáveis pelos atos de gestão do Poder Judiciário;*
- VIII) elaborar os planos anuais de auditoria;*
- IX) apoiar a Secretaria de Controle Interno, através da assessoria administrativa e operacional, bem como o Tribunal de Contas no exercício de sua missão institucional.*

A Subseção de Controle e Análise de Riscos, subordinada a Seção de Auditoria, compete:

- I – apoiar a elaboração dos planos anuais de inspeção administrativa e fiscalização;*
- II – Efetuar o planejamento e execução dos projetos de análise e controle de riscos nas rotinas administrativas;*
- III – Realizar a análise e controle de riscos das rotinas administrativas;*

IV - prestar as orientações necessárias para promover a padronização e a busca da

excelência nos métodos, critérios, conceitos e sistemas utilizados nas atividades de inspeção administrativa e fiscalização;

V – apoiar as atribuições do Setor de Inspeção Administrativa.

A Divisão de Acompanhamento, Controle e Avaliação, subordinada a Secretaria de Controle Interno, com as atribuições de:

I) analisar e emitir parecer acerca dos atos de execução orçamentária e financeira, dos contratos oriundos de dispensas, inexigibilidades, licitações e pregões;

II) avaliar os resultados quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional do Poder Judiciário;

III) criar e manter banco de dados com informações sobre artigos e jurisprudências para orientação dos trabalhos realizados nas secretarias do Tribunal;

IV) acompanhar os trabalhos de treinamento referentes ao uso de recursos de suprimentos de fundos;

V) Prestar informação aos magistrados, no que se refere ao uso de recursos de adiantamentos concedidos;

VI) Prestar apoio administrativo e operacional à Secretaria de Controle Interno.

A Seção de Análise e Orientação, subordinada à Divisão de Acompanhamento, Controle e Avaliação, com as atribuições de:

I) auxiliar na análise e emissão dos pareceres emitidos pela Divisão de Acompanhamento, Controle e Avaliação, de caráter preventivo com as devidas orientações;

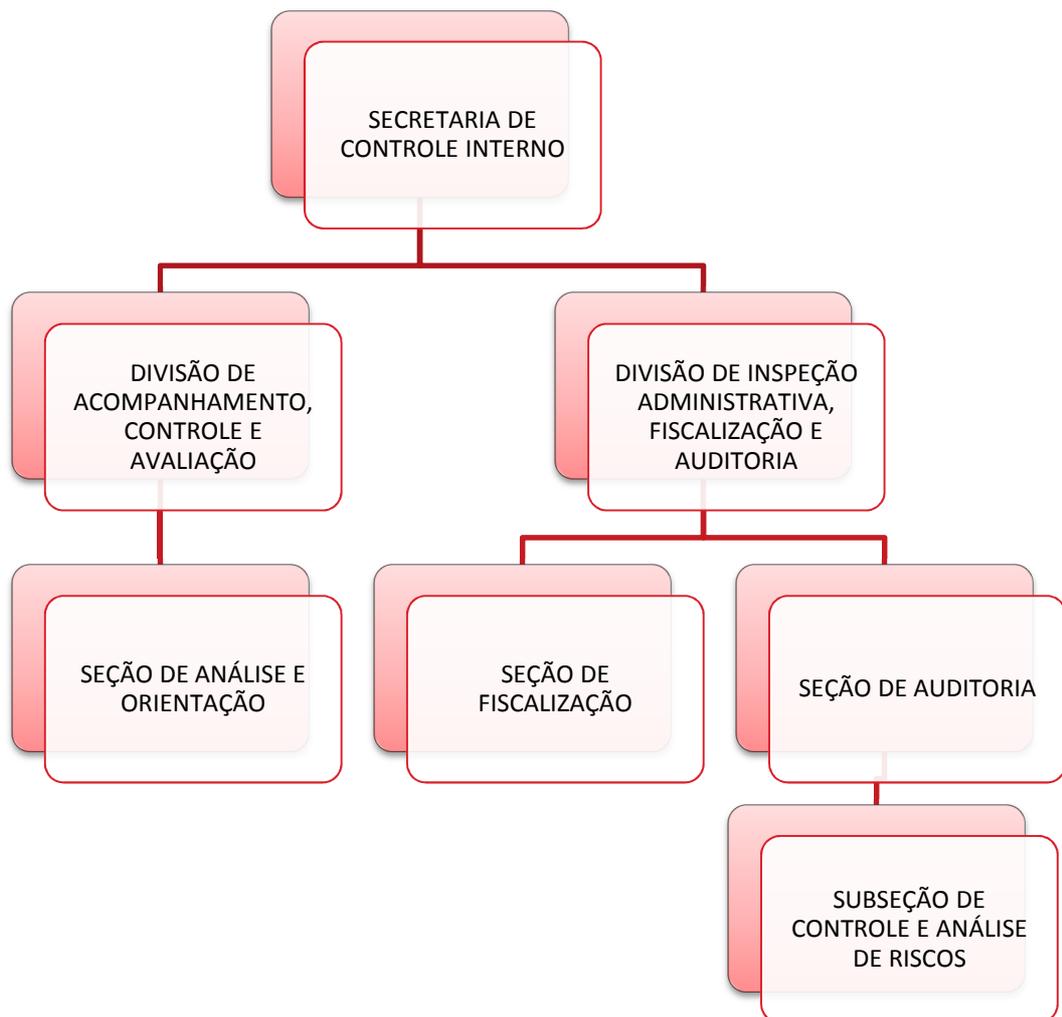
II) prestar treinamento para os servidores responsáveis pelos suprimentos de fundos (supridos), inclusive no que se refere à prestação de contas;

III) orientar as atividades relacionadas aos atos de execução orçamentária, financeira e patrimonial, junto às demais áreas unidades administrativas do Tribunal;

financeira, patrimonial e operacional do Poder Judiciário;

V) prestar apoio administrativo e operacional à Divisão de Acompanhamento, Controle e Avaliação.”

A Secretaria de Controle Interno dispõe da estrutura organizacional, redefinida pela Resolução nº 16/2014-TJ, conforme organograma abaixo:



O exercício da auditoria governamental está sujeito aos princípios básicos que o Auditor deve observar, cumprir e executar fielmente nas suas relações com os colegas de profissão, as unidades auditadas, os gestores, o público em geral e consigo próprio.

As normas de conduta dos membros da equipe de Controle Interno estão consubstanciadas na Resolução nº 171/2013 – CNJ, art. 57.

“Art. 57. Os servidores lotados na unidade de controle interno devem observar, entre outras, as seguintes regras de conduta:

I – comportamento ético – diligência e responsabilidade no uso e na proteção das informações obtidas no desempenho de suas funções, evitando a divulgação sem a devida autorização, à exceção das hipóteses em que haja obrigação legal;

II – zelo e cautela profissional – abster-se de utilizar informações para obter qualquer vantagem pessoal ou contrária à lei ou em detrimento dos objetivos legítimos e éticos do Tribunal ou Conselho;

III – aprimoramento profissional – busca pela atualização de normas e procedimentos que conduzam ao aperfeiçoamento dos conhecimentos e habilidades, por meio do desenvolvimento de competências;

IV – imparcialidade – a condução dos trabalhos deve ser com base em comportamento isento de julgamento e refletir a evidenciação dos fatos.”

Além das regras acima elencadas, o Conselho Nacional de Justiça–CNJ também traçou o perfil do auditor, que deve possuir os seguintes atributos:

- O auditor interno deve fazer avaliação equilibrada das circunstâncias relevantes, e os julgamentos não devem ser influenciados por interesses particulares ou por opiniões alheias.
- O auditor interno deve comunicar previamente ao titular da Unidade de Controle Interno qualquer situação em que possa inferir conflito de interesses ou de ideias preconcebidas sobre pessoas, unidades administrativas ou sistemas administrativos a serem auditados.
- É essencial que os servidores lotados na Unidade de Auditoria Interna não apliquem exames de auditoria em atividades que tenham executado em outra unidade, até que decorra o período de 5 (cinco) anos.

organizacionais auditadas, devem registrar em seus relatórios a fonte dessas informações.

- Os profissionais da Unidade de Auditoria Interna devem guardar o sigilo das informações, inserir nos relatórios e notas técnicas apenas aquelas de caráter consolidado, sem identificação de pessoa física ou jurídica e quando estiverem protegidas legalmente por sigilo, sendo vedada a obtenção de elementos comprobatórios de forma ilícita.
- O auditor interno deve respeitar o valor e a propriedade da informação que recebe e não divulgá-la sem a devida autorização, sendo-lhe vedado participar de atividades ilegais ou de atos que descreditem a Unidade de Auditoria Interna ou a Secretaria de Controle Interno, como um todo.
- O servidor em exercício na Unidade de Auditoria Interna não pode extrair cópia pessoal de relatório de auditoria ou de nota técnica e dos respectivos papéis de trabalho, em meio físico ou magnético, pois esta documentação é de propriedade da Secretaria de Controle Interno e deve permanecer sob o estrito controle da Unidade de Auditoria Interna e acessível apenas ao pessoal autorizado, sendo arquivada pelo prazo de cinco anos, a contar do envio do relatório ao gestor.

O artigo 58 da Resolução 171/2013-CNJ, assegura aos servidores credenciados para realizar auditoria, inspeção administrativa e fiscalização as seguintes prerrogativas:

I – livre ingresso às unidades orgânicas do Tribunal;

II – acesso a todos os documentos e informações necessários à realização de seu trabalho, inclusive a sistemas eletrônicos de processamento de dados;

III – competência para requerer, por escrito, aos responsáveis pelas unidades orgânicas, os documentos e informações entendidos necessários, fixando prazo razoável para atendimento.

As funções de auditoria interna deverão ser segregadas das demais atividades no Tribunal, conforme recomendação constante no item 1.2 do Acórdão nº 1.214/2006 – TCU – 1ª Câmara¹.

Os auditores internos não integrarão comissões de processos administrativos disciplinares, conforme orientação do TCU no item 1.1.2 do Acórdão nº 1.157/2005 – 2ª Câmara² e do IIA nº 1130.A1-13.

¹ “1.2 envide esforços no sentido de implementar a unidade de Auditoria Interna, dando-lhe o suporte necessário de recursos humanos e materiais, bem como segregue as funções de auditoria, com o objetivo de fortalecer a gestão e racionalizar as ações de controle, consoante o disposto no art. 14 do Decreto 3.591/2000;”

CAPÍTULO II

Definições

² “1.1.2 - a indicação de pelo menos um técnico operacional e uma pessoa pertencente à área jurídica do órgão apurador para comporem a competente comissão de investigação, abstendo-se de designar técnico de auditoria interna do Banco, acaso já tenha exarado qualquer manifestação sob o projeto em averiguação, posto configurar-se hipótese de impedimento;”

2 DEFINIÇÕES BÁSICAS

2.1 CONTROLE INTERNO

A Constituição Federal de 1988 marcou na característica de inovar em relação à Constituição de 1967, ao ampliar, expressivamente, a ação de controle interno para os Poderes Legislativo e Judiciário, os quais não estavam contemplados inicialmente na Constituição de 1967.

O art. 74 da Carta Magna de 1988 estabeleceu o Sistema de Controle Interno nos três Poderes da União, de forma integrada, que passou a ter atribuições muito superiores qualitativamente às exigidas no contexto da constituição revogada, na qual aplicou a fiscalização e o controle não só nas áreas financeira e orçamentária, mas também à contábil, à operacional e à patrimonial, respeitando os princípios da legalidade, legitimidade e economicidade.

Assim, com o decorrer do tempo e de acordo com o disposto no artigo 74 da Constituição, o Conselho Nacional de Justiça – CNJ, com a Resolução nº 86, de 08 de setembro de 2009, buscou aprimorar a organização e funcionamento de unidades ou núcleos de controle interno nos Tribunais, com o intuito de disciplinar as diretrizes, os princípios, conceitos e normas técnicas necessárias a sua integração, na forma preconizada na Constituição.

Sobre a matéria, o TCU define **Controle Interno, Controles Internos e Sistema ou Estrutura de Controle Interno** como sendo sinônimas que são utilizadas para referir-se ao processo composto pelas regras de estrutura organizacional e pelo conjunto de políticas e procedimentos adotados por uma organização para a vigilância, fiscalização e verificação, permitindo prever, observar, dirigir ou governar os eventos que possam impactar na consecução de seus objetivos. É um processo organizacional de responsabilidade da própria gestão, adotado com o fim de assegurar razoável margem de garantia de que os objetivos da organização sejam atingidos.

controle interno governamental da Organização Internacional das Entidades Superiores de Fiscalização (INTOSAI, 2004):

“...um processo integral realizado pela gerência e pelos funcionários de uma entidade, desenhado para enfrentar os riscos e para garantir razoável segurança de que, na consecução da sua missão institucional, os seguintes objetivos serão alcançados:

- *execução correta, ética, econômica, eficiente e efetiva das operações;*
 - *cumprimento das prestações de contas;*
 - *cumprimento das leis e regulamentações;*
- *garantia contra perdas, abuso ou dano dos recursos.”*

Para o American Institute of Certified Accountants (AICPA), controle interno é:

“O plano da organização, todos os métodos e medidas coordenadas adotadas pela empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a adequação e confiabilidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e estimular o respeito e obediência às políticas administrativas fixadas pela gestão.”

Nessa visão, controles internos são o conjunto de atividades, planos, rotinas, métodos e procedimentos interligados com vistas ao alcance dos objetivos dos órgãos e entidades da administração pública, de forma confiável e concreta, evitando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos fins fixados pelo Poder Público.

Registra-se, ainda, que os controles internos têm por objetivo a execução de operações ordenadas, econômicas, eficientes, eficazes, produtos de qualidade e serviços em consonância com os propósitos da organização que, salvaguardem recursos contra perdas provenientes de desperdício, abuso administrativo, desordem administrativa, erros e fraudes e outras irregularidades administrativas, tenham aderência às leis, regulamentações e diretrizes da administração superior.

Assim, confirma-se que o controle interno é parte integrante do sistema de controle interno, que comporta além dos órgãos de controle interno, uma estrutura central orientadora das regras de controle e outras estruturas necessárias ao complexo de controle de um ente.

2. 2 SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

sistema de controle ao reconhecer que tal missão deveria ser exercida não só com o auxílio do Tribunal de Contas da União, no campo do controle externo, mas, também, pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Na linha de raciocínio, Guerra³ (2005, p. 273) defende que o sistema de controle interno deve ser exercido dentro da própria estrutura do órgão controlado, por meio de procedimentos e atividades intersetoriais (de colaboração), com vistas à realização eficiente do sistema e correta gestão da coisa pública.

Neste sentido, o sistema de controle interno é formado por vários subsistemas – unidades descentralizadas de controle – que devem agir de forma harmoniosa, multidisciplinar, integrada e balizada por uma norma comum que lhes confira segurança jurídica.

Registra-se que sistema de controle interno não se confunde com sistema orçamentário ou de planejamento e execução financeira, uma vez que tal sistema abrange essas noções e outras dispostas no artigo 70 da Constituição da República. Daí a noção de multidisciplinaridade e complexidade do sistema de controle.

Piscitelli e Timbó⁴ (2010, p. 452) fazem a seguinte distinção: sistema de controle interno é um conjunto de órgãos e funções da Administração, já os sistemas de controles internos de cada entidade é o conjunto de unidades, competências, relações, práticas, procedimentos que fazem parte do modo de agir destes entes.

O sistema de controle interno veio complementar as atividades de controle já existentes, revelando-se importante instrumento de gestão.

O processo de estruturação do sistema de controle interno é fundamental para o bom desenvolvimento das atividades de controle a ele inerentes, pois com uma estrutura interna coerente será possível o exercício efetivo dos objetivos de controle e a correção de eventuais irregularidades ou falhas.

2.3 AUDITORIA

O Conselho Nacional de Justiça, em seu manual, define auditoria como sendo um exame sistemático, aprofundado e independente para avaliação da integridade, adequação, eficácia,

³ GUERRA, Evandro Martins. **Os controles externos e internos da administração pública**. 2.ed. revista e ampliada. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

⁴ PISCITELLI, Roberto Bocaccio e TIMBÓ, Maria Zulene Farias. **Contabilidade Pública. Uma Abordagem da Administração Financeira Pública**. 11ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

eficiência e economicidade dos processos de trabalho, sistemas de informações e controles internos administrativos.

Assim, entende-se por auditoria um conjunto de técnicas que visa identificar e avaliar, de forma amostral, os resultados operacionais na gerência da gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, operacionais ou normativos.

A finalidade básica da auditoria é realizar exames para comprovar a legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos e avaliar os resultados alcançados, quanto aos aspectos de eficiência, eficácia, efetividade e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional, contábil e finalística das unidades organizacionais e do Tribunal como um todo.

A auditoria tem competência multidisciplinar, presta serviços ao Tribunal na forma de assessoramento e consultoria, no intuito de melhorar as operações internas, propondo ações preventivas e saneadoras, de forma a assistir o Tribunal no alcance de seus objetivos estratégicos.

As Entidades nacionais e internacionais que congregam instituições de controle e auditoria estabelecem princípios e normas, de observância obrigatória ou de orientação, relacionadas à atividade de auditoria.

Essas normas gerais de auditoria que constituem os requisitos básicos devem ser observadas no desempenho da atividade e têm por finalidade:

- garantir a qualidade dos trabalhos de auditoria;
- manter consistência metodológica no exercício da atividade;
- registrar o conhecimento desenvolvido na área;
- assegurar a sustentabilidade da atividade de auditoria.

2.3.1 OBJETOS DE EXAME DE AUDITORIA

Constituem objetos de exame de auditoria:

I – os sistemas contábil, financeiro, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais;

II – a gestão administrativa e os resultados alcançados do ponto de vista da eficiência, eficácia e efetividade;

III – os procedimentos administrativos e gerenciais dos controles internos administrativos, com vistas à apresentação de subsídios para o seu aperfeiçoamento;

- utilizados na gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional e de pessoal;
- V – a execução dos planos, programas, projetos e atividades que envolvam aplicação de recursos públicos;
- VI – a aplicação dos recursos públicos transferidos a entidades públicas ou privadas;
- VII – os contratos firmados por gestores públicos com entidades públicas ou privadas para prestação de serviços, execução de obras e fornecimento de materiais;
- VIII – os processos de licitação, sua dispensa ou inexigibilidade;
- IX – os instrumentos e sistemas de guarda e conservação dos bens e do patrimônio sob responsabilidade do Conselho;
- X – os atos administrativos de que resultem direitos e obrigações para o Conselho;
- XI – os sistemas eletrônicos de processamento de dados, suas informações de entrada e de saída, objetivando constatar:
- a) segurança física do ambiente e das instalações do centro de processamento de dados;
 - b) segurança lógica e confidencialidade nos sistemas desenvolvidos em computadores de diversos portes;
 - c) eficácia dos serviços prestados pela área de tecnologia da informação; e
 - d) eficiência na utilização dos diversos computadores existentes na entidade.
- XII – o cumprimento da legislação pertinente;
- XIII – os processos de Tomada de Contas Especial, sindicância e outros atos administrativos de caráter apuratório;
- XIV – os processos de admissão e desligamento de pessoal e os de concessão de aposentadoria e pensão;
- XV – a apuração de atos e fatos ilegais ou irregulares praticados por agentes públicos na utilização de recursos públicos;
- XVI – os projetos de cooperação técnica com organismos internacionais e projetos de financiamento ou doação de organismos multilaterais de crédito;
- XVII – os indicadores de desempenho utilizados pelo Conselho, quanto a sua qualidade, confiabilidade, representatividade, homogeneidade, praticidade e validade; e

Nesse contexto, as tarefas desenvolvidas pela auditoria objetivam a adequação da gestão de riscos operacionais dos controles internos administrativos e do processo de governança corporativa, para que tais processos funcionem de acordo com o planejado. Além disso, faz recomendações para a melhoria das operações, em termos de economicidade, eficiência e desempenho geral do órgão.

2.3.2 TIPOS DE AUDITORIA

No exercício de suas funções a equipe da Secretaria de Controle Interno adotará na execução de suas atividades laborais, entre outros, os tipos de **Auditorias**, conforme a classificação adotada no manual de auditoria do Conselho Nacional de Justiça, uma vez que o referido órgão visa aperfeiçoar o trabalho do sistema judiciário brasileiro, a seguir transcrito:

2.3.2.1 Auditoria de Gestão

O objetivo é emitir opinião com vistas a certificar a regularidade das contas, verificar a execução de contratos, convênios, acordos ou ajustes, governança de TI, riscos, resultados, bem como a probidade na aplicação dos recursos públicos e na guarda ou administração de valores e outros bens do Conselho ou a ele confiados, compreendendo os seguintes aspectos:

- I - documentação comprobatória dos atos e fatos administrativos;
- II - existência física de bens e outros valores;
- III - eficiência dos sistemas de controles internos administrativo e contábil; e
- IV - cumprimento da legislação e normativos.

2.3.2.2 Auditoria Operacional

O objetivo é avaliar as ações gerenciais e os procedimentos relacionados ao processo operacional ou parte dele, com a finalidade de certificar a efetividade e oportunidade dos controles internos e apontar soluções alternativas para a melhoria do desempenho operacional. Sua

abordagem e de apoio e procura auxiliar a administração na gerência e nos resultados por meio de
recomendações que visem aprimorar procedimentos e controles.

2.3.2.3 Auditoria Contábil

O objetivo é certificar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, com a legislação e se as demonstrações originárias refletem adequadamente a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações apresentadas.

2.3.2.4 Auditoria Especial

O objetivo é examinar fatos ou situações considerados relevantes, de natureza incomum ou extraordinária, sendo realizada para atender solicitação expressa de autoridade competente.

2.3.2.5 Auditoria de Resultado

O objetivo é verificar os resultados da ação governamental com ênfase:

- I - na visão dos programas como fator básico de organização da função e da gestão pública como mobilização organizacional para alcance dos resultados;
- II - no planejamento estratégico.

2.3.2.6 Auditoria de Conformidade

O objetivo é o exame dos atos e fatos da gestão com vistas a certificar, exclusivamente, a observância às normas em vigor.

2.3.3 FORMAS DE EXECUÇÃO DA AUDITORIA

As auditorias poderão ser executadas de forma direta, indireta, integrada ou terceirizada.

- a) **Execução direta** – Atividades de auditoria executada diretamente por servidores em exercício na Secretaria de controle interno do Tribunal de Justiça do RN.
- b) **Integrada ou Compartilhada** – Atividades executadas por servidores em exercício na Secretaria de controle interno do TJ/RN com a orientação do Conselho Nacional de Justiça.
- c) **Indireta** – Auditoria executada com a participação de servidores das unidades de controle interno do Poder Judiciário em ações conjuntas com as unidades de controle interno do Poder Executivo, Poder Legislativo e Ministério Público.
- d) **Terceirizada** – Auditoria realizada por instituições privadas, contratadas para um fim específico, na forma da lei.

CAPÍTULO III

Processo de Auditoria

3. PROCESSO DE AUDITORIA

Conforme as Normas de Auditoria do TCU, Auditoria é “um processo sistemático, documentado e independente de se avaliar objetivamente uma situação ou condição para determinar a extensão na qual critérios são atendidos, obter evidências quanto a esse atendimento e relatar os resultados desta avaliação a um destinatário predeterminado”.

Sendo um processo, vê-se claramente que a auditoria se desenvolve em etapas:



Figura 1- Etapas do processo de auditoria

3.1. PLANO DE AUDITORIA

3.1.1. CONCEITO

Os Planos de Auditoria tratam de documentos devidamente formalizados contendo os programas dos trabalhos de auditoria para os exercícios financeiros seguintes, denominados no âmbito do Poder Judiciário do Estado do Rio Grande do Norte de: Plano de Auditoria de Longo Prazo – PALP e Plano Anual de Atividades de Auditoria – PAAA. Os mesmos objetivam o planejamento das auditorias e devem dimensionar a realização dos trabalhos de modo a priorizar a atuação preventiva e atender aos padrões e diretrizes indicados pelo Conselho Nacional de Justiça.

Na seleção das unidades a serem auditadas, deve-se considerar as metas traçadas no Plano de Auditoria de Longo Prazo – PALP, no Plano Anual de Atividades de Auditoria – PAAA e no Planejamento Estratégico do Tribunal de Justiça e as áreas que apresentem maior relevância, evitando, desse modo, que os recursos sejam focados em atividades que não trarão benefícios substanciais ao Tribunal.

Para elaboração dos Planos de Auditoria, deverão ser observadas as diretrizes do CNJ no que tange às Ações Coordenadas de Auditoria, em documento que evidenciará as áreas e espécies de auditoria prioritárias e respectivas datas de realização.

A Ação Coordenada de Auditoria tem por objetivo a gestão concomitante, tempestiva e padronizada sobre questões de relevância e criticidade para o Poder Judiciário, com o atendimento aos princípios de eficiência, eficácia, economicidade e efetividade.

3.1.2 PLANO DE AUDITORIA DE LONGO PRAZO (PALP)

A elaboração do plano para quatro anos constitui ferramenta de planejamento que deve atingir todo o Poder Judiciário do Rio Grande do Norte, evidenciando as áreas ou os temas que serão objetos de auditoria no prazo planejado e permitirá, posteriormente, o detalhamento o Plano Anual de Auditoria. Além disso, este tipo de planejamento permitirá que os exames de auditoria sejam realizados em todas as áreas do Tribunal de Justiça.

Ressalte-se que o planejamento de longo prazo deve estar alinhado às expectativas de ações do Poder Judiciário do RN, às medidas, aos gastos e aos objetivos previstos no Plano Plurianual e de outros planos específicos, os quais devem estar compatibilizados com o planejamento estratégico do Poder Judiciário do Rio Grande do Norte, razão pela qual é aconselhável que o planejamento de longo prazo seja revisado e atualizado anualmente, o que garantirá aderência da auditoria aos temas prioritários de exames.

antecedência, o modo de atuação, os recursos necessários (pessoal, equipamentos e recursos financeiros) e as necessidades de treinamento (considerar conhecimentos e habilidades do auditor).

O Plano de Auditoria de Longo Prazo deve ser submetido à apreciação e aprovação pelo Pleno até 30 de novembro, a cada quatro anos. O referido plano poderá ser atualizado anualmente.

3.1.3 PLANO ANUAL DE ATIVIDADES DE AUDITORIA (PAAA)

O Plano Anual de Atividades de Auditoria (PAAA) objetiva estabelecer o planejamento das atividades de auditoria de curto prazo, limitadas às ações a serem desenvolvidas no período de um ano. O referido plano deve contemplar ações com vistas a auxiliar a avaliação da gestão dos recursos aplicados pelo TJ/RN, bem como as providências adotadas pelas unidades auditadas, conforme disposto na Resolução nº 171/2013-CNJ.

O Plano Anual de Atividades de Auditoria – PAAA do Poder Judiciário do RN deverá ser aprovado pelo Pleno até o dia 30 de novembro de cada ano, devendo ser informado ao Conselho Nacional de Justiça até o 10º dia útil de dezembro, como sugerido no Parecer nº 02/2013-SCI, da Secretaria de Controle Interno do CNJ, devendo, ainda, levar em consideração as áreas sugeridas pela referida SCI/CNJ.

As Ações Coordenadas de Auditoria, previstas no art. 13º, §1º, da citada Resolução, também integram o Plano Anual de Atividades de Auditoria – PAAA, e têm por objetivo a gestão concomitante, tempestiva e padronizada sobre questões de relevância e criticidade para o Poder Judiciário, bem como o atendimento aos princípios de eficiência, eficácia, economicidade e efetividade.

A elaboração do Plano Anual de Atividades de Auditoria - PAAA deve ser precedida de análise preliminar da estrutura organizacional do Poder Judiciário do RN, dos achados de auditorias recentes, das determinações do Conselho Nacional de Justiça, dos normativos vigentes, bem como das orientações e eventuais determinações do Tribunal de Contas do Estado.

3.2.1. CONCEITO

O planejamento é a função administrativa que determina, antecipadamente, quais são os objetivos que devem ser atingidos e como se deve fazer para alcançá-los.

A etapa do Planejamento compreende a determinação dos objetivos da auditoria, do escopo, do alcance, dos critérios, da metodologia empregada, dos períodos e datas da execução e dos recursos necessários. Durante o planejamento, a equipe de auditoria coleta e analisa as informações sobre o objeto da auditoria, com o intuito de conhecê-lo e de compreender seu funcionamento, o que possibilitará a definição das questões que deverão ser respondidas na etapa seguinte.

O planejamento é a fase fundamental para o êxito do trabalho de auditoria. A tentativa de abreviar o tempo destinado ao planejamento muitas vezes redonda em problemas na execução da auditoria, o que poderá provocar acréscimo no tempo total de realização dos exames de auditoria, além de repercussões negativas na qualidade da auditoria.

A Unidade de Auditoria na elaboração do planejamento poderá contar com recursos externos nos casos em que se verificar a necessidade de conhecimentos adicionais ou outro domínio de técnicas, materiais e metodologias.

O planejamento tem por finalidade definir questões essenciais à realização da auditoria, razão pela qual pressupõe adequado conhecimento do ramo de atividade, negócio e práticas operacionais do auditado. O planejamento organiza-se nas seguintes etapas:

- a) levantamentos preliminares dos problemas potenciais da entidade;
- b) definição do tipo e dos objetivos gerais da auditoria;
- c) delimitação do escopo dos trabalhos;
- d) definição do perfil da equipe necessária para a fase de execução;
- e) estimativa de recursos (se necessário);
- f) elaboração dos papéis de trabalho que serão utilizados como: matriz de planejamento, matriz de achados, entrevista, *check-list* ou roteiro;
- g) definição do cronograma dos trabalhos; e
- h) definição dos destinatários do Relatório de Auditoria.

O planejamento deverá considerar todos os fatores relevantes na execução dos trabalhos, em especial:

- a) conhecimento detalhado da área de atuação do auditado (organogramas, atribuições, fluxogramas, manuais de procedimentos, normas e legislação pertinente), no que for significativo ao objetivo da auditoria;
- b) conhecimento detalhado dos sistemas e controles internos da unidade e seu grau de confiabilidade;
- c) riscos de auditoria;
- d) procedimentos de auditoria a serem aplicados;
- e) Plano Anual de Atividades de Auditoria (auxilia na comunicação do objetivo, escopo e limitação); e
- f) últimos trabalhos de auditoria realizados.

Os objetivos do planejamento de auditoria podem ser atingidos de modo mais eficiente quando este é feito por escrito, ou seja, quando as ideias ou decisões relativas ao “que fazer”, “como fazer” e “porque fazer”, são convertidas em um documento formal para direcionar a execução dos trabalhos.

3.2.2 PROGRAMA DE AUDITORIA

Os propósitos do planejamento de auditoria podem ser atingidos de modo mais eficiente quando este planejamento é elaborado por escrito, ou seja, quando as ideias ou decisões relativas ao “que fazer”, “como fazer” e “porque fazer”, são transformadas em um documento formal para direcionar a execução dos trabalhos.

O programa de auditoria é uma definição ordenada de objetivos, determinação de escopo e roteiro de procedimentos detalhados, destinado a orientar a equipe de auditoria; configura-se na essência operacional do trabalho de auditoria relativamente a uma área específica da entidade ou a gestão de determinado sistema organizacional e deve estabelecer os procedimentos para a identificação, análise, avaliação e registro da informação durante a execução do trabalho.

O artigo 28 da Resolução CNJ nº 171/2013 dispõe que o Programa de Auditoria consiste em um plano detalhado e se destina, precipuamente, a orientar de forma adequada o trabalho da auditoria.

auditoria devem estabelecer os procedimentos para identificar, analisar, avaliar e registrar informações durante a realização dos exames de auditoria.

O Programa de Auditoria, após aprovado pelo responsável pela sua revisão (Secretaria de Controle Interno), em conformidade com a resolução e normas mencionadas, torna-se documento mestre dos trabalhos de auditoria e base para sua supervisão, revisão e controle.

A utilização criteriosa do Programa de Auditoria permitirá à equipe avaliar, durante os exames de auditoria, a conveniência de ampliar os exames (testes de auditoria) quanto à extensão e à profundidade.

- No Programa de Auditoria devem constar:

I - o planejamento do trabalho, com indicação:

- a) das áreas a serem auditadas;
- b) do objetivo;
- c) do escopo;
- d) do período de realização da auditoria; e
- e) da equipe.

II - as diversas questões de auditorias, com indicação:

- a) das informações requeridas;
- b) das fontes de informações;
- c) dos procedimentos (referência Programa de Trabalho, membro da equipe responsável pelo procedimento e observações); e
- d) dos possíveis achados.

Devem constar, ainda, no Programa de Auditoria as indicações:

I - do período em que os procedimentos deverão ser aplicados; e

II - da estimativa de custo do trabalho, se for o caso.

Contudo, a equipe de Auditoria deve, preliminarmente, na fase de planejamento, construir uma visão do objeto a ser auditado.

Risco de auditoria é a possibilidade de o auditor opinar incorretamente sobre a gestão auditada, considerando eficiente uma gestão ineficiente, ou vice-versa. É o risco de erro no posicionamento, ou seja, na avaliação equivocada, acompanhamento inoportuno ou projeção inadequada. Ainda, é a possibilidade de o auditor vir a escolher pontos de controle inadequados, para os propósitos do trabalho de auditoria, implicando em avaliações, acompanhamentos ou projeções impertinentes, como também a precipitação de não detectar a existência de deficiências materiais na unidade auditada.

O Tribunal de Contas da União e o Conselho Nacional de Justiça definem risco como “possibilidade de algo acontecer e ter impacto nos objetivos, sendo medido em termos de consequências e probabilidades”. (TCU IN nº 63/2010, art. 1º, V e CNJ Res. nº 171/2013, art. 12, IV).

Evento é um incidente ou ocorrência proveniente de fontes internas ou externas que afeta a implementação da estratégia ou a realização de objetivos (INTOSAI).

Risco diz respeito ao evento em si, aquilo que pode acontecer; incerteza diz respeito a nossa incapacidade para prever a sua ocorrência.

Problema é uma situação ou condição existente que afeta no momento presente os objetivos de um indivíduo, grupo de pessoas, projeto ou organização e que requer uma solução, é a diferença entre situação desejada e situação real. Quando um risco se concretiza torna-se um problema. O risco refere-se a eventos futuros, enquanto problema é uma situação presente.

3.2.3.1 Avaliação de Riscos

Avaliar risco em auditoria significa identificar, medir e priorizar os riscos a fim de eleger as áreas auditáveis mais importantes, permitindo ao auditor delinear um planejamento de auditoria capaz de testar os controles mais significativos para as questões de auditoria que se mostrarem material e criticamente relevantes.

Nesse contexto a aplicação do conceito de riscos está relacionada aos objetos da instituição, pois uma vez conhecidos, a auditoria interna pode direcionar suas atividades para a mitigação dos riscos relacionados a sua consecução, procurando eliminá-los.

Portanto, cabe ressaltar que o desenvolvimento de um plano estratégico de auditoria, tanto externa quanto interna, usando a avaliação de risco como componente integrante, é um

processo dinâmico. Os fatores de risco detectados e o processo de valoração desses fatores devem

ser melhorados continuamente. A obtenção de informações atualizadas sobre as entidades no decorrer do trabalho de auditoria é subsídio para a reavaliação dos riscos.

3.2.3.2 Tratamento de Riscos

É um processo de modificar um risco. Consiste em determinar uma resposta que seja a mais adequada para modificar a probabilidade ou a consequência de um risco. Podendo envolver: remoção da fonte de um risco, alteração da probabilidade, alteração das consequências, compartilhamento do risco com outra parte ou evitar o risco pela decisão de não iniciar ou descontinuar a atividade.

As respostas ao risco podem ser:

Evitar – consiste em tomar uma ação para evitar totalmente o risco, descontinuando as atividades que o gerem. No setor público é quase impossível optar por essa resposta em alguns casos, dado que é da sua natureza assumir riscos que os próprios cidadãos não podem assumir individualmente.

Transferir – repassar uma parte dos riscos a terceiros. Exemplos: seguros, terceirização de atividades, etc..

Aceitar – aceitar ou tolerar o risco sem que nenhuma ação específica seja tomada, em função do nível do risco ser baixo ou a capacidade da organização para fazer alguma coisa pode ser limitada ou o custo desproporcional ao benefício.

Mitigar – a maior parte de riscos recebe este tipo de resposta.

Essas respostas são chamadas atividades de controle, conhecidas entre nós simplesmente como “controles internos”, que consistem em políticas e procedimentos adotados pela gestão para manter os riscos dentro dos níveis aceitáveis.

Importante à existência de um plano de tratamento de riscos que faz parte do processo de gestão de riscos.

A Matriz de Avaliação de Risco é elaborada levando-se em conta os fatores de risco apurados, com intuito de identificar áreas, sistemas e processos de trabalho relevantes a serem examinados.

O Tribunal de Contas e o Conselho Nacional de Justiça definem risco como “possibilidade de algo acontecer e ter impacto nos objetivos, sendo medido em termos de consequências e probabilidades”. (TCU IN nº 63/2010, art. 1º, V e CNJ Res. nº 171/2013, art. 12, IV)

Segundo Jund⁵(2005, p. 388):

“Matriz do risco é um mecanismo que permite o auditor selecionar as prioridades de auditoria de acordo com a criticidade de seus riscos. Sejam eles gerais, envolvendo todo o ambiente de controle ou específicos, por grupo de contas do balanço, saldo ou volume de transações.”

A Matriz de Avaliação de Risco, que tem por objetivo permitir melhor orientação das ações fiscalizadoras e melhor alocação dos recursos disponíveis, tendo por base a mensuração sistematizada do grau de risco que cada entidade ou programa governamental apresenta, pode, também, ser utilizada na identificação das áreas/pontos potencialmente relevantes. Assim, é possível obter o *ranking* das áreas mais críticas do jurisdicionado e enfatizar os trabalhos de auditoria nessas áreas.

O risco é classificado em humano, de processo e tecnológico.

O risco humano se divide em erro não intencional, qualificação e fraude. Em seguida, o risco de processo se divide em modelagem, transação, conformidade e controle técnico. E, por fim, o risco tecnológico em equipamentos, sistemas e confiabilidade da informação.

Logo, identificados os principais riscos, têm-se os que apresentam de alta e baixa probabilidade e riscos de alto e baixo impacto sobre a possibilidade de os planos da entidade serem atingidos.

Os riscos considerados de baixo impacto, ou seja, de consequências de baixa gravidade, poderão ser aceitos e monitorados, com ou sem redirecionamento de condutas/procedimentos. Já, os riscos de alto impacto requerem a adoção de medidas saneadoras, além disso, apresentam alta probabilidade de ocorrência e merecerão imediatas medidas saneadoras.

⁵ JUND, Sergio. Auditoria. Rio de Janeiro: Campus, 2005.

sugestão de auditorias. Riscos classificados como baixos não devem ser considerados. Fica a critério da equipe e/ou do secretário de controle interno considerar os riscos classificados como médios na elaboração da matriz.

A avaliação de áreas e pontos relevantes é dispensada em inspeções e quando o escopo da auditoria for previamente determinado. Quando a delimitação for feita por Decisão Plenária ou ato do Presidente, deve-se indicar a Decisão/ato correspondente.

Uma avaliação completa do risco deve ser o ponto de partida para o desenvolvimento ou modificação do plano e das políticas de segurança da organização.

Portanto, a avaliação de riscos em auditoria tem por finalidade auxiliar no planejamento das atividades e diminuir o risco de auditoria, representada pela possibilidade de o auditor vir a emitir uma opinião tecnicamente inadequada ou significativamente incorreta.

3.2.4 TÉCNICAS DE AMOSTRAGEM

A amostra é um procedimento empregado pelo qual se obtém informação sobre um todo, examinando-se por meio da seleção e análise de um determinado número de itens. A amostra deve ser representativa do todo e a seleção deve ser imparcial, sem preconceitos ou tendências.

Porém, a amostra e seu tamanho podem variar, pois dependem do objetivo que se está almejando com aquela atividade de auditoria, do objeto da auditoria, da complexidade da população, do tempo programado para executar tal atividade, da quantidade de servidores alocados para a auditoria, da experiência do auditor, etc.

Ainda, a amostra pode ser selecionada utilizando-se critérios tais como: percentuais em uma população, valores mais representativos, pela exigência de maior técnica na execução de um procedimento, ou mesmo aleatoriamente.

Logo, a amostragem é o melhor meio para obter informações, seja nos casos em que o exame de todos os itens auditáveis é inviável, seja porque o objeto auditável, constituído de vários itens, seja porque se distribui de forma pulverizada. Também, é aplicada em função da necessidade de obtenção de informações em tempo hábil, em casos em que a ação na sua totalidade se torna impraticável.

A amostragem pode ser **estatística ou não estatística**. Na amostragem não estatística, o auditor baseia-se apenas em seu julgamento para definir o tamanho da amostra (com base na materialidade e relevância) e selecionar os elementos que a integram.

utilizadas, por serem de aplicação mais fácil e pela impossibilidade, em alguns casos, da aplicação do método estatístico.

A amostragem estatística utiliza métodos matemáticos, baseados no cálculo das probabilidades, para determinar o tamanho da amostra, a seleção dos elementos que a compõem e a avaliação de seus resultados.

Entre as técnicas de seleção de amostras baseadas na amostragem não estatística distinguem-se:

- A amostragem por blocos;
- A amostragem sistemática;
- Amostragem sobre valores estratificados;
- A amostragem por números aleatórios; e
- A amostragem por atributos.

Por outro lado, dentre as técnicas baseadas na amostragem probabilística destacam-se:

- A amostragem sobre valores acumulados;
- A amostragem por unidades monetárias;
- A amostragem numérica; e
- Amostragem sistemática

Apesar das vantagens inerentes ao método estatístico, as técnicas de amostragem não estatística são mais utilizadas, devido ao fato de serem de aplicação mais fácil e prática.

Esta Secretaria de Controle Interno nos trabalhos realizados em Auditoria, geralmente, utiliza amostra não estatística por método de seleção aleatória, o que não impossibilita a opção por outro método em algum trabalho futuro.

A amostragem por números aleatórios é feita com base na coincidência entre números gerados por computador ou extraídos de uma tabela de números aleatoriamente. Por este método, cada um dos documentos a ser testado tem a mesma probabilidade de ser selecionado do que qualquer outro documento da população. Quando se utiliza uma tabela de números aleatórios, torna-se necessário que cada um dos elementos do universo donde se pretende retirar uma amostra

esteja devidamente numerado (caso de cheques, faturas, recibos, etc.) de forma a poder selecionar qualquer deles em função do número aleatório selecionado da tabela.

Portanto, a definição da amostragem depende de cada caso em concreto, podendo ocorrer variações, conforme as circunstâncias acima apontadas ou outras emergentes.

3.2.5 MATERIALIDADE, RELEVÂNCIA E CRITICIDADE NA DEFINIÇÃO DO ESCOPO DA AUDITORIA

Contudo, o planejamento dos trabalhos de auditoria deverá ser feito de forma imparcial, dando ênfase às áreas julgadas relevantes e com maior risco, com o objetivo de potencializar os resultados a serem obtidos.

É necessário analisar os critérios básicos a serem utilizados pela Unidade de Auditoria Interna no planejamento dos trabalhos, quais sejam:

- a) Materialidade;
- b) Relevância; e
- c) Criticidade.

A materialidade refere-se ao montante de recursos orçamentários ou financeiros alocados em um específico ponto de controle (unidade organizacional de sistema, área, processo de trabalho, programa de governo ou ação), objeto dos exames pelos auditores internos. Esse enfoque leva em consideração o caráter relativo dos valores envolvidos.

A relevância significa a importância relativa ou o papel desempenhado por uma determinada questão, situação ou unidade organizacional, existente em um dado contexto.

Logo, a criticidade representa o quadro de situações críticas efetivas ou potenciais a serem controladas, identificadas em uma determinada unidade organizacional. Trata-se da composição dos elementos referenciais de vulnerabilidade, das fraquezas, dos pontos de controle com riscos operacionais latentes. Deve-se levar em consideração o valor relativo de cada situação indesejada.

Ainda, a criticidade é a condição imprópria, por não estar em conformidade com as normas internas, por ineficácia ou por ineficiência, de uma situação de gestão. Expressa a não aderência normativa e os riscos potenciais a que estão sujeitos os recursos utilizados. Representa o perfil organizado, por área, dos pontos fracos de uma ou várias unidades da organização.

criticidade, é possível mapear as áreas de risco, classificando aquelas que apresentam maior ou menor risco para a Instituição.

3.2.6 MATRIZ DE PLANEJAMENTO

A Matriz de Planejamento possibilita a elaboração conceitual do trabalho e orientação à equipe de auditoria na fase de execução, torna o planejamento e os procedimentos de uma auditoria mais sistemática e dirigida, facilita a comunicação de decisões sobre metodologia e auxilia a condução dos trabalhos de campo. É instrumento flexível e o seu conteúdo pode ser atualizado ou modificado pela equipe de auditoria à medida que o trabalho avança.

É a principal ferramenta de apoio à elaboração das Matrizes de Achados de Auditoria. 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. Daí a importância da discussão amadurecida dessa matriz na fase inicial da atividade de auditoria. Deve ser submetida ao Secretário de Controle Interno para validação dos seguintes objetivos específicos:

- a) conferir a coerência da auditoria, questionar as fontes de informação e conferir o rigor da estratégia metodológica e do método de análise utilizados;
- b) orientar e aconselhar a equipe de auditoria sobre a abordagem a ser adotada;
- c) assegurar a qualidade do trabalho e alertar a equipe sobre possíveis falhas na sua concepção.

A Matriz de Planejamento é um instrumento flexível e o seu conteúdo pode ser atualizado ou modificado pela equipe de auditoria, à medida que o trabalho progride. 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.

Na referida Matriz deverá conter os seguintes campos:

- a) Questões de Auditoria;
- b) Informações Requeridas;
- c) Fontes de Informações;
- d) Técnicas de Auditoria;
- e) Detalhamento dos Procedimentos; e
- f) Possíveis Achados (itens de verificação).

Logo, anotar-se cada um de seus campos:

Planejamento é a formulação das Questões de Auditoria. Ao elaborar as questões, a equipe de auditoria estará, ao mesmo tempo, estabelecendo com clareza o foco de sua investigação, as dimensões e os limites que deverão ser observados durante a execução do trabalho, visto que as Questões de Auditoria são elementos centrais na determinação do direcionamento dos trabalhos de auditoria, das metodologias e de técnicas a adotar e dos resultados que se pretende atingir.

Na formulação das questões devem-se levar em consideração os seguintes aspectos:

- clareza e especificidade;
- uso de termos que possam ser definidos e mensurados;
- viabilidade investigativa (possibilidade de ser respondida);
- articulação e coerência (o conjunto das questões elaboradas deve ser capaz de

esclarecer o problema de auditoria previamente identificado).

O tipo de questão a ser formulada terá uma relação direta com a natureza da resposta e o tipo de informação que constará do relatório.

b) **Informações Requeridas:** são todas as informações necessárias para se conhecer a condição do objeto auditado e suas respectivas fontes. Tais informações serão comparadas com os critérios. Pode ocorrer de uma informação possuir mais de uma fonte, quando isso se verificar, é recomendável que todas as fontes sejam listadas e consultadas por meio das diversas técnicas de auditoria existentes;

c) **Fontes:** como fontes podem ser citadas: legislação, normas e regulamentos; objetivos, metas estabelecidas ou indicadores previstos ou estabelecidos em lei ou fixados pela administração; opinião de especialistas; desempenho obtido em anos anteriores; desempenho de entidades semelhantes; desempenho do setor privado; etc..

d) **Técnicas de Auditoria:** conjunto de técnicas que permite ao auditor obter evidências ou provas suficientes e adequadas para fundamentar sua opinião sobre as demonstrações contábeis auditadas ou sobre o trabalho realizado;

e) **Detalhamento dos Procedimentos:** consiste em um conjunto de tarefas com a finalidade de confirmar, se os critérios de auditoria estão sendo atendidos. São as investigações que permitem a formação fundamentada de opinião sobre o assunto auditado.

Os procedimentos devem observar os seguintes aspectos:

- ser elaborados especificamente para atender a um ou mais possíveis achados

de auditoria;

- ser expressos de forma lógica e ordenada;
- 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); e
- indicar a extensão planejada para cada procedimento.

Os procedimentos podem ser de:

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

f) **Possíveis Achados:** situações encontradas por meio do critério estabelecido no Programa de Auditoria, que devem ser devidamente comprovados por evidências e documentos por meio dos papéis de trabalho. O Achado pode ser negativo, quando revela impropriedade ou irregularidade, ou positivo quando aponta boas práticas de gestão.

Deve-se ressaltar que, corretamente preenchida, a Matriz permite fixar a importância relativa de cada trabalho e sua divisão racional entre os membros da equipe, antecipar a descoberta de problemas e, ainda, permitir o acompanhamento e a revisão dos trabalhos de auditoria, por parte do supervisor.

Portanto, cabe à equipe de auditoria manter constante atenção em relação à matriz elaborada, de forma a identificar, prontamente, eventuais omissões ou falhas, oportunidade em que deverá ser revisada.

3.2.7 MATRIZ DE ACHADOS

A Matriz de Achados constitui ferramenta essencial para a atividade de auditoria em campo, por conter as orientações para os procedimentos e os exames de auditoria. Deve ser preenchida durante a fase de execução da auditoria, à medida que os achados vão sendo constatados.

suficientes para a emissão de descrição sobre o objeto da auditoria, por meio da comparação entre a situação observada e os critérios fixados. Integra-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.

Na Matriz de Achados são detalhados, passo a passo, os testes de auditoria na forma de itens de verificação, guardando correspondência com as “Questões de Auditoria” constantes da Matriz de Planejamento, facilitando a visualização dos resultados da auditoria e a estrutura lógica da análise das informações levantadas na fase de execução.

Os seguintes elementos que compõem a Matriz de Achados:

- a) Achados de Auditoria;
- b) Situação Encontrada;
- c) Critério;
- d) Evidência;
- e) Causa;
- f) Efeitos; e
- g) Encaminhamento.

A seguir, comenta-se cada um de seus campos:

a) Os Achados de Auditoria são situações observadas no decorrer da auditoria que não satisfazem aos critérios fixados. Por exemplo, se o critério for uma lei, o achado de auditoria corresponderá à situação de ilegalidade. Os achados são decorrentes da tentativa de resposta às questões de auditoria. Ainda, os Achados devem ser objetivos e fortemente embasados em evidências, as quais deverão estar devidamente registradas em papéis de trabalho, de modo a exercer suficiente poder de convencimento.

b) A Situação Encontrada corresponde à situação existente, identificada e documentada durante a fase de execução da auditoria. É através desse elemento que o servidor encarregado dos trabalhos de campo irá contextualizar o ambiente em que identificou a irregularidade, ou seja, serão dadas as principais características daquele ambiente individualizando-o no tempo, no espaço e no modo como a irregularidade se manifestou. Também, deverá ser feita referência aos **responsáveis** envolvidos que, direta ou indiretamente, concorreram para a ocorrência das restrições apontadas, assim como, aos **documentos** que sustentam o contexto descrito (mediante remessa às “folhas” onde serão encontrados). Em síntese: no tópico “situação encontrada” serão respondidos questionamentos básicos, tais como: Quem? Quando? Como? Onde?.

qualquer legislação, norma, jurisprudência ou entendimento doutrinário que a equipe de auditoria compara com a situação encontrada. O critério reflete como deveria ser a gestão, como também, serve de parâmetros para medirmos o grau de incidência do lastro legal dos atos praticados pelo gestor público.

d) As Evidências são o conjunto de fatos 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 probatório dos achados. É o elemento mais importante dos achados, pois é através dele que as afirmações feitas nos relatórios de auditoria são provadas. Sem evidência não há como provar uma irregularidade, ou seja, sem a evidenciação do achado nenhuma afirmação ou negação feita nos relatórios de auditoria terá validade. Portanto, para cada achado deverá ser juntada uma evidência capaz de sustentá-lo em toda a sua plenitude.

e) A Causa é o motivo da diferença entre a situação encontrada e o critério. Servirá de base para as deliberações propostas. São as causas mais comuns observadas na prática da auditoria, ressaltando tratar-se de rol meramente exemplificativo: insuficiência de recursos humanos, materiais e/ou financeiros; ausência de conhecimento técnico e de capacitação; comunicação interna deficiente; tempo insuficiente para a realização de tarefas; dolo, desinteresse, resistência à mudança; negligência ou descuido; ausência de segregação de funções e delegação de autoridade; falta de rodízio de funcionários; controle interno ineficiente; planejamento inadequado ou inexistente; normas inadequadas, inexistentes, obsoletas ou impraticáveis; desobediência constante às normas.

f) O Efeito é a consequência da diferença constatada pela auditoria entre a situação encontrada e o critério, sua identificação pode indicar a gravidade da situação e determinar a intensidade da ação corretiva. Os efeitos podem ser concretos, quando comprovada sua ocorrência, pode, também, estar relacionado com uso ineficiente de recursos humanos, materiais e financeiro; gastos indevidos; e controles inadequados.

g) O Encaminhamento corresponde ao “fecho” dos achados de auditoria. É o momento em que o auditor irá propor qual procedimento será adotado diante dos achados por ele relacionados. Normalmente, o encaminhamento resume-se no chamamento dos responsáveis aos autos mediante sua notificação para o exercício do contraditório e da ampla defesa. É no documento de encaminhamento que consta a recomendação correspondente à ação demandada do gestor para compatibilizar a conduta aos critérios estipulados e se baseia na relação de causa e efeito apontados

no desenvolvimento do achado. Deve ser elaborado para suprimir as causas do achado de auditoria
e eventualmente repara os efeitos.

O modelo de Matriz de Achados encontra-se no Anexo VII deste manual.

3.2.8. PAPÉIS DE TRABALHO

O processo de auditoria deve ser documentado e padronizado por meio de procedimentos específicos, de modo a assegurar a sua revisão e a manutenção das evidências obtidas.

Os papéis de trabalho são documentos relevantes coletados e gerados durante as etapas de um trabalho desenvolvido pelo auditor. Devem ser suficientemente completos e detalhados para permitir que um técnico que não teve contato prévio com a auditoria seja capaz de entender, a partir da documentação, a natureza e os resultados da auditoria realizada, os procedimentos adotados, as evidências obtidas e as conclusões alcançadas.

Consideram-se papéis de trabalho tanto os preparados pelo auditor como pelo auditado ou terceiros, tais como planilhas, formulários, questionários preenchidos, fotografias, arquivos de dados, de vídeo ou de áudio, ofícios, memorandos, portarias, documentos originais ou cópias de contratos ou de termos de convênios, confirmações externas, programas de auditoria e registros de sua aplicação documentada em qualquer meio, como matrizes de planejamento, de achados e de responsabilização.

Nos papéis de trabalho, são registrados os dados que caracterizam a entidade auditada, as informações levantadas no planejamento, enfim, todo conjunto de atividades relacionadas ao trabalho da auditoria executada e as conclusões sobre os exames realizados. São finalidades dos papéis de trabalho:

- a) auxiliar na execução do trabalho;
- b) evidenciar os exames realizados e as análises e conclusões emitidas;
- c) fundamentar e servir de suporte para a elaboração da notificação e do relatório de auditoria;
- d) constituir-se em um registro documental que possibilite consultas posteriores referentes à auditoria realizada;
- e) proporcionar um meio de revisão do trabalho aos supervisores de auditoria para:
 - i. avaliar se os exames foram feitos adequadamente e se as conclusões estão devidamente respaldadas;

- f) servir de orientação para auditorias futuras.

Seus requisitos são precipuamente: a abrangência e o grau de detalhe que permitam a compreensão da auditoria realizada e, além disso, devem conter a documentação do planejamento; a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos; o julgamento exercido e as conclusões obtidas. É com base nos papéis de trabalho que o auditor irá relatar suas opiniões, críticas e sugestões.

3.2.9 TÉCNICAS DE AUDITORIA

3.2.9.1 Conceito

O conjunto de técnicas que permite ao auditor obter evidências ou provas suficientes e adequadas para fundamentar sua opinião sobre as demonstrações contábeis auditadas ou sobre o trabalho realizado.

3.2.9.2 Principais Técnicas Utilizadas

Com base no Programa de Auditoria, os trabalhos serão executados observando-se as seguintes técnicas de auditorias:

- a) **Entrevista:** formulação de pergunta escrita ou oral aos servidores da unidade auditada ou vinculados, para obtenção de dados e informações. Deve-se evitar questionamentos desnecessários. As respostas podem ser obtidas por meio de declarações formais ou informais;
- b) **Análise documental:** constatação por meio de processos e documentos da autenticidade de atos e fatos de interesse da auditoria. (Ex.: exames de notas fiscais, exame de termos de contrato devidamente assinado, etc.);
- c) **Conferência de cálculos:** verificação e análise das memórias de cálculo decorrentes de registros manuais ou informatizados. (Ex.: cálculo de juros,

- d) **Circularização:** obtenção de informações com a finalidade de confrontar declarações de terceiros com os documentos constantes no escopo da auditoria, de natureza formal;
- e) **Exame físico:** verificação *in loco* da existência física do objeto ou item da auditoria. (Ex.: contagem de estoques, constatação da existência de determinada obra, medição de obra, etc.);
- f) **Exame dos registros:** averiguação dos registros constantes de controles regulamentares, relatórios sistematizados, mapas e demonstrativos formalizados, elaborados de forma manual ou informatizados. (Ex.: exame de registro auxiliar de estoque, registros de tombamento de bens patrimoniais, etc.)
- g) **Correlação entre as informações obtidas:** comparação entre normativos, documentos, controles internos e auxiliares, declarações e dados das informações obtidas. (Ex.: exame da depreciação do imobilizado, que afeta o resultado e as depreciações acumuladas; pagamentos a fornecedores, que afetam contas a pagar e o disponível);
- h) **Observação:** constatação individual que decorre de avaliação intrínseca pelo auditor, sob os aspectos de conhecimento técnico e experiência. (Ex.: observação de itens obsoletos durante a contagem de estoque, etc.);
- i) **Revisão analítica:** averiguação do comportamento de valores significativos, mediante índices, quocientes, quantidade absolutas ou outros meios, com vistas à identificação de situações ou tendências atípicas; e
- j) **Amostragem:** processo de coleta de informação sobre o todo (universo), mediante exame de parte (amostra representativa), definida de forma imparcial e aleatória.

Os membros da equipe de auditoria, em casos de situações qualificadas e específicas, poderão sugerir ao titular da unidade de Controle Interno a adoção de outras técnicas.

Capítulo IV

Execução de Auditoria

4. EXECUÇÃO DE AUDITORIA

4.1. CONCEITO

É o trabalho de campo, propriamente dito, quando se colocará em prática os objetivos e critérios determinados no planejamento. Nessa fase, a equipe vai reunir evidências confiáveis, relevantes e úteis (para consecução do objetivo), que embasem a opinião da auditoria.

De fato, todas as fases de uma auditoria integram sua execução, em sentido lato. Todavia, aqui se pretende designar com este termo o levantamento de provas e de evidências suficientes ao juízo que se pretende fazer, com base nos objetivos, nos critérios e na metodologia selecionada durante o Planejamento, passando pelo preenchimento da Matriz de Achados, até se chegar ao Relatório, com o qual se procedem aos registros da auditoria para a comunicação dos seus resultados.

Durante a execução da auditoria, qualquer fato relevante detectado, não relacionado à auditoria, deve ser comunicado ao titular da Secretaria de Controle Interno, que deverá informar à Presidência do Tribunal para que sejam tomadas as providências cabíveis.

A Matriz de Planejamento 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 programa de auditoria e o encadeamento lógico, devendo ser considerados os riscos envolvidos, a amplitude e o escopo dos trabalhos necessários à obtenção dos elementos probatórios, as evidências de auditoria.

Quando surgirem questões relevantes na fase de execução pode-se propor um reajuste no planejamento.

4.2. FORMALIZAÇÃO DO PROCESSO

Cada auditoria deverá ser formalizada obedecendo as seguintes etapas:

- **encaminhamento de memorando pelo titular da Secretaria de Controle Interno, em** que solicita autorização para iniciar os trabalhos e nomina os membros da equipe de auditores designada;
- publicação da Portaria de Auditoria pela Presidência do Tribunal de Justiça ou, por delegação, pelo Secretário Geral;
- autuação do processo de auditoria em processo administrativo, onde os autos deverão conter os documentos e informações referentes à auditoria ou inspeção, bem como memorando de autorização e cópia da portaria de auditoria com sua respectiva publicação;
- após a formalização, os autos deverão ser encaminhados ao presidente da equipe de auditoria;
- depois de autorizada e publicada a Portaria de Auditoria, pela Presidência do Tribunal de Justiça, o Secretário de Controle Interno encaminhará um memorando com o comunicado de auditoria para o responsável pela unidade auditada que servirá para: informar o objetivo e a deliberação que originou a auditoria, a data provável do início dos trabalhos, a equipe de auditores e, quando for o caso, a solicitação de informações, tais como: contato de uma pessoa da unidade auditada, senha de acesso aos sistemas e solicitação de um ambiente para a equipe;
- a cada etapa dos trabalhos deverão ser juntados e numerados os documentos produzidos, a saber: expedientes emitidos e recebidos e demais papéis de trabalho, de modo que os autos permaneçam atualizados e organizados.

Havendo a necessidade de obtenção de documentos, informações ou manifestações durante a realização dos exames de auditoria, deve ser emitido um memorando conforme modelo em anexo. Tais expedientes fixarão prazo para atendimento/solicitação. A determinação do prazo, sempre que possível, poderá ser feita em comum acordo com o auditado, desde que não comprometa o período de execução da auditoria.

4.3. ACHADOS DE AUDITORIA

Os achados de auditoria são situações observadas no decorrer da auditoria que não satisfazem os critérios fixados. Se o critério for uma lei, por exemplo, o achado de auditoria corresponderá à situação de ilegalidade.

Considerando que os exames são orientados para responder às questões de auditoria, os achados estarão diretamente ligados àquelas elaboradas no planejamento da auditoria.

Também, devem ser objetivos e fortemente embasados em evidências, que deverão estar devidamente registradas em papéis de trabalho, de modo a exercer substancial poder de convencimento.

Outros achados identificados durante a realização dos trabalhos, mas não relacionados ao objeto da auditoria, também deverão ser reportados, desde que se mostrem relevantes.

As normas de auditoria do TCU definem achado de auditoria como: Qualquer fato significativo, digno de relato pelo auditor, constituído de quatro atributos essenciais: condição (situação encontrada ou o que é), critério (o que deveria ser ?), causa (porque ocorreu ?) e efeito (o resultado). Decorre da comparação da situação encontrada com o critério e deve ser devidamente comprovado por evidências juntadas ao relatório.

Um achado pode ser negativo, quando revela impropriedade ou irregularidade; ou positivo, quando aponta boas práticas de gestão (NAT, 99).

O desenvolvimento dos achados é o processo mais importante de uma auditoria, pois são eles que fundamentam as conclusões e as propostas de encaminhamento que serão submetidas ao Tribunal e, posteriormente, comunicadas aos responsáveis e demais unidades interessadas (NAT, 101).

Os achados devem ser desenvolvidos de forma a apresentar uma base sólida às conclusões e às propostas de encaminhamento dos auditores, atendendo, necessariamente, aos seguintes requisitos básicos:

- ser **relevante**, para os objetivos da auditoria para que mereça ser relatado;
- ser **pertinente**, ou seja, diretamente relacionado com as evidências;
- ser **confiável** e adequadamente documentado, devendo ser apresentado de forma objetiva e estar devidamente **fundamentado** em evidências; e
- ser **convicente**, apresentar consistência de modo a mostrar-se irrefutável a quem não participou do trabalho de auditoria.

Na verificação dos achados deve-se:

- analisar as circunstâncias do momento da ocorrência do fato e não as existentes à época da auditoria;
- considerar apenas as informações relevantes à análise e desprezar as que não contribuem para a compreensão do fato;

- submeter os achados à crítica, de modo a avaliar a consistência entre causa e efeito;
- examinar os achados de forma completa, para obter bases sólidas das provas de auditoria necessárias às conclusões e recomendações;
- realizar estudo dos achados, se possível, por equipe multidisciplinar, de modo a serem examinados sob diversos ponto de vista;
- abster-se de críticas sobre decisões ou práticas de funcionários da unidade administrativa auditada e fundar conclusões e recomendações nos resultados ou efeitos das decisões tomadas ou das práticas adotadas;
- indicar, quando possível, os efeitos econômicos ou financeiros do ato ou fato objeto do achado.

As elucidações acerca de indícios consignados nos Achados de Auditoria devem ser colhidas por escrito ao longo da fase de execução da auditoria, por intermédio de expediente de requisição de documentos, informações ou manifestação, evitando-se mal entendidos e minimizando o recolhimento de informações posteriores.

Carece ser informado ao servidor da unidade auditada que os achados são preliminares, podendo ser corroborados ou excluídos em decorrência do aprofundamento da análise, e que poderá haver inclusão de novos achados.

Logo, depois dos esclarecimentos pelos responsáveis da área auditada acerca dos achados preliminares de auditoria, consistentes em manifestações formais apresentadas por escrito, deverão ser os mesmos incorporados nos relatórios conclusivos.

4.4. EVIDÊNCIA

4.4.1 CONSTATAÇÃO

A evidência vem a ser a prova, ou conjunto de provas coletadas que permite formar convicção acerca do objeto auditado e, assim, subsidiar a emissão de opinião.

Como será a base para comprovar os achados, a evidência não deve deixar nenhuma dúvida quanto à afirmação feita de que o objeto auditado mostra-se regular ou irregular, adequado ou inadequado, verdadeiro ou falso, eficiente ou ineficiente, eficaz ou ineficaz, etc., conforme o caso e a opinião manifestada.

evidências como sendo elementos essenciais e comprobatórios dos achados, devendo ser suficientes e completas de modo a permitir que terceiros, que não participaram do trabalho de auditoria, cheguem às mesmas conclusões. Também, devem ser adequadas e fidedignas, gozando de autenticidade, confiabilidade e exatidão da fonte, pertinentes ao tema e diretamente relacionadas com o achado.

Essas por sua vez devem ter os seguintes atributos:

- I. serem suficientes e completas de modo a permitir que terceiros cheguem às conclusões da equipe;
- II. serem pertinentes ao tema e diretamente relacionadas com o achado; e
- III. serem adequadas e fidedignas, gozando de autenticidade, confiabilidade e exatidão da fonte.

As NAT prescrevem que os auditores devem ter bom conhecimento das técnicas e dos procedimentos de auditoria a fim de que possam obter evidências suficientes, adequadas, relevantes e em bases razoáveis para comprovar os achados e sustentar suas opiniões e conclusões (NAT, 104).

Quanto maior a materialidade do objeto auditado, o risco, e o grau de sensibilidade do fiscalizado a determinado assunto, maior será a necessidade de evidências mais robustas (NAT, 108, IV).

A obtenção das evidências de auditoria se dá por meio da aplicação de testes de observância e substantivos.

A aplicação desses testes dá-se, normalmente, de forma conjugada. A utilização exclusiva de testes substantivos ocorre, tão somente, quando não for possível confiar nos sistemas de controle interno. Conforme já salientado, a quantidade de testes substantivos depende, exclusivamente, do grau de confiança depositado nos sistemas de controle interno.

4.4.2 CLASSIFICAÇÃO QUANTO À FORMA

- **Evidências físicas:** são as comprovações obtidas através da inspeção *in loco* realizada pelo auditor e expressam a existência tangível, representada por anotações do auditor, cópias de documentos ou mesmo fotografias.

Evidências testemunhais: consistem nas provas obtidas pelo auditor através

das respostas e declarações, tanto de natureza oral, quanto escrita. Na Auditoria Operacional pública as provas testemunhais escritas tem maior utilidade.

- **Evidências documentais:** versam sobre as comprovações extraídas dos registros documentais internos ou externos às unidades auditadas. São provas derivadas de registros escritos diversos como manuais de procedimentos, registros contábeis, contratos e documentos de todos os tipos. Comprovam, ou não, a existência de Atos Administrativos, identificando o tipo de conduta: se ativa ou omissiva.

- **Evidências analíticas:** tratam das provas obtidas através dos trabalhos de confrontações, comparações, conferências e cálculos realizados pelo auditor.

- **Evidências de reexames:** verificações da exatidão das medidas e avaliações. Conferência de preços, extensões ou outros dados, são exemplos de procedimentos usados nesse tipo de prova. O reexame pode demonstrar se o exame original de um controle foi eficaz.

4.5 RELATÓRIO DE AUDITORIA

4.5.1 CONCEITO

O relatório de auditoria é o instrumento formal e técnico por intermédio do qual a equipe de auditoria comunica aos interessados o objetivo e as questões de auditoria, o escopo e as limitações de escopo, a metodologia utilizada, os achados, as conclusões e as propostas de encaminhamento.

Para cada auditoria realizada deverá ser preparado um relatório por escrito, em que deverão constar os resultados dos trabalhos com base em fundamentos que expressem a exatidão dos dados e a precisão das proposições.

O relatório deve ser minuciosamente revisado pelo presidente da equipe e o secretário de controle interno, com vistas a assegurar o atendimento dos requisitos de qualidade definidos neste manual e, ainda, que as conclusões e as propostas de encaminhamento sejam aderentes e decorram logicamente dos fatos apresentados.

O titular da unidade de controle interno determinará como, quando e a quem os resultados dos trabalhos de auditoria deverão ser comunicados na forma de relatório.

Antes da emissão do relatório final de auditoria deverá ser encaminhado um relatório preliminar, contendo as conclusões e as recomendações, aos responsáveis das unidades auditadas, a

quem deve se assegurar, em tempo hábil, a oportunidade de apresentar esclarecimentos adicionais

ou justificativas a respeito dos atos e fatos administrativos sob sua responsabilidade, conforme evidenciado no § 1º do art. 37 da Resolução do CNJ nº 171/2013.

O titular da unidade de controle interno deve fixar prazo para que a unidade auditada apresente manifestação sobre o relatório da auditoria e, após, decorrida esta etapa, emitir o relatório final que terá como destinatários, além do responsável pela unidade auditada, o Presidente do Tribunal de Justiça do RN.

4.5.2 ESTRUTURA E CONTEÚDO DO RELATÓRIO

De forma geral, os relatórios devem contemplar:

- a) a deliberação que autorizou a auditoria e as razões que a motivaram;
- b) o objetivo e as questões de auditoria;
- c) a metodologia da auditoria, o escopo e as limitações de escopo;
- d) a visão geral do objeto da auditoria, revisada após a execução;
- e) o resultado da auditoria, incluindo os achados, as conclusões e as recomendações e se possível, mencionar e quantificar os benefícios estimados ou esperados, o volume de recursos examinados e as propostas de encaminhamento; e
- f) a natureza de qualquer informação confidencial ou sensível omitida, se aplicável.

4.5.3 REQUISITOS DE QUALIDADE DO RELATÓRIO

O Relatório de Auditoria deverá ser elaborado com observância aos requisitos de clareza, convicção, concisão, completude, exatidão, relevância, tempestividade e objetividade.

Os auditores devem orientar-se pelos seguintes requisitos de qualidade:

- **Clareza:** produzir textos de fácil compreensão. Evitar a erudição, o preciosismo, o jargão, a ambiguidade, e restringir ao máximo a utilização de expressões em outros idiomas, exceto quando se tratar daquelas que não possuam tradução adequada para o idioma português e que já se tornaram corriqueiras. Termos técnicos e siglas menos conhecidas devem ser utilizados desde que necessários e devidamente definidos em glossário. Quando possível, complementar os textos com ilustrações, figuras e tabelas.

Usar palavras e expressões em seu sentido comum, salvo quando o relatório versar sobre assunto técnico, hipótese em que se empregará a nomenclatura própria da área. Usar frases

curtas e concisas. Construir orações na ordem direta, preferencialmente na terceira pessoa, evitando

adjetivações dispensáveis. Buscar uniformidade do tempo verbal em todo o texto, dando preferência ao tempo presente ou ao futuro simples do presente. Usar recursos de pontuação de forma judiciosa, evitando abusos de caráter estilístico;

- **Convicção:** expor os achados e as conclusões com firmeza, demonstrando certeza da informação comunicada, evitando palavras ou expressões que denotem insegurança, possam ensejar dúvidas ou imprecisões no entendimento, tais como “SMJ”, “supõe-se”, “parece que”, “deduzimos”, “achamos”, “há indícios”, “talvez”, “entendemos”, “esta equipe de auditoria entende que...”, “foi informado a esta equipe de auditoria que...”, “ouvimos dizer”, “conforme declarações verbais”, “boa parte”, “alguns”, “diversos” “a maioria”, “muitas/vários/inúmeros”, “aparenta/aparentemente”;

- **Concisão:** ir direto ao assunto, utilizando linguagem sucinta, transmitindo o máximo de informações de forma breve, exata e precisa. Dizer apenas o que é requerido, de modo econômico, isto é, eliminar o supérfluo, o floreio, as fórmulas e os clichês. Não utilizar comentários complementares desnecessários nem fugir da ideia central.

Não devem ser utilizados comentários entre aspas com sentido dúbio ou irônico. A transcrição de trechos de doutrina e/ou jurisprudência que componham o critério deve restringir-se ao mínimo necessário. A transcrição de trechos de evidências documentais somente deverá ser feita quando for essencial ao entendimento do raciocínio. Ser conciso significa que o relatório não se estenda mais do que o necessário para respaldar a mensagem.

- **Completeness:** apresentar toda a informação e todos os elementos necessários para satisfazer os objetivos da auditoria, permitir a correta compreensão dos fatos e situações relatadas. Prover os usuários do relatório com uma compreensão suficientemente completa significa oferecer uma perspectiva da extensão e significância dos achados relatados, tais como a frequência de ocorrências relativas ao número de casos ou transações examinados.

Significa, também, descrever evidências e achados sem omissões de informações significativas e relevantes relacionadas aos objetivos da auditoria. Ser completo também significa determinar claramente o que devia e não foi feito, descrevendo explicitamente as limitações dos dados, as limitações impostas pelas restrições de acesso a registros e outras questões. Relações entre objetivos, critérios, achados e conclusões precisam ser expressas de forma clara e completa, permitindo sua verificação;

- **Exatidão:** apresentar as necessárias evidências para sustentar seus achados, conclusões e propostas, procurando não deixar espaço para contra-argumentações. A exatidão é necessária para assegurar ao leitor que o que foi relatado é fidedigno e confiável. Um erro pode pôr em dúvida a validade de todo o relatório e pode desviar a atenção da substância do que se quer

comunicar. As evidências apresentadas devem demonstrar a justeza e a razoabilidade dos fatos

descritos. Retratar corretamente significa descrever com exatidão o alcance e a metodologia, e apresentar os achados e as conclusões de uma forma coerente com o escopo da auditoria;

- **Relevância:** expor apenas aquilo que tem importância dentro do contexto e que deve ser levado em consideração em face dos objetivos da auditoria. Não se deve discorrer sobre fatos ou ocorrências que não contribuem para as conclusões e não resultem em propostas de encaminhamento;
- **Tempestividade:** emitir tempestivamente os relatórios de auditoria para que sejam mais úteis aos leitores destinatários, particularmente aqueles a quem cabe tomar as providências necessárias. Auditores devem cumprir o prazo previsto para a elaboração do relatório, sem comprometer a qualidade;
- **Objetividade:** harmonizar o relatório em termos de conteúdo e tom. A credibilidade de um relatório é reforçada quando as evidências são apresentadas de forma imparcial. A comunicação deve ser justa e não enganosa, resguardando-se contra a tendência de exagerar ou superenfatizar deficiências. Interpretações devem ser baseadas no conhecimento e compreensão de fatos e condições. O tom dos relatórios pode encorajar os tomadores de decisão a agir sobre os achados e propostas encaminhadas pelos auditores. Um tom equilibrado é alcançado quando os relatórios apresentam evidências suficientes e apropriadas para apoiar os achados, enquanto se abstenha de usar adjetivos ou advérbios que caracterizem indícios de uma forma que implica crítica ou conclusões sem suporte.

4.5.4 ESCLARECIMENTOS DE RESPONSÁVEIS

Os esclarecimentos dos responsáveis acerca dos achados preliminares de auditoria, consistentes em manifestações formais apresentadas por escrito em resposta à requisição da equipe de auditoria, deverão ser incorporados nos relatórios como um dos elementos de cada achado, individualmente.

4.5.5 RELATO DE INFORMAÇÕES CONFIDENCIAIS OU SENSÍVEIS

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, a equipe deverá consultar o titular da unidade auditada sobre a necessidade de tratar o processo como sigiloso.

os critérios e os procedimentos de segurança estabelecidos em normativo específico, bem como, as disposições constitucionais, legais e regimentais vigentes. As informações recebidas de pessoa física ou jurídica externa ao tribunal devem ser classificadas de acordo com os requisitos de segurança da informação pactuados com quem as forneceu.

Informações e documentos protegidos por sigilo constitucional ou legal somente poderão integrar autos de processos de controle externo mediante autorização judicial para seu compartilhamento.

4.5.6 CRITÉRIOS PARA TRATAMENTO DE CONTEÚDOS EM ANEXOS

Consideram-se anexos aqueles documentos que, embora diretamente relacionados aos assuntos tratados no relatório, não sejam essenciais a sua compreensão, como memórias de cálculo, protocolos de teste, descrições detalhadas. Consideram-se anexos, ainda, aqueles documentos que por seu tamanho ou disposição gráfica não possam constar do corpo do relatório, tais como tabelas, gráficos e fotografias.

Para atender ao requisito de concisão dos relatórios, os conteúdos ou documentos de natureza descrita no parágrafo anterior devem ser incluídos em anexos. No entanto, essa medida não deve causar prejuízo de entendimento para o leitor, cabendo à equipe de auditoria avaliar cada caso.

4.5.7 DISTRIBUIÇÃO DE RELATÓRIOS

Os relatórios de auditorias destinam-se exclusivamente à Presidência do Tribunal e ao Responsável pela Unidade Auditada.

Havendo solicitação de remessa a outros destinatários, estas deverão ser inclusas no relatório, no campo “propostas de encaminhamento do relatório” e a referida solicitação deverá ser devidamente autorizada pelo responsável pela Secretaria de Controle Interno e pelo Presidente do Tribunal de Justiça do RN.

4.5.8 CRITÉRIOS PARA DIVULGAÇÃO DE RESULTADOS DE AUDITORIA

Presidência do Tribunal, salvo expressa autorização desta.

Os resultados de uma auditoria podem ser comunicados com variações na forma e no conteúdo, dependendo dos destinatários e da finalidade da divulgação, bem como do público alvo que deve ser informado a respeito, cabendo a normas específicas dispor acerca de comunicações por outros meios que não o relatório.

4.5.9 MONITORAMENTO

O monitoramento das auditorias consiste no acompanhamento das providências adotadas pela unidade auditada em relação às determinações/recomendações oriundas do relatório final.

As decisões/recomendações emanadas da Presidência e advindas das auditorias serão acompanhadas quanto ao seu cumprimento, sendo as determinações endereçadas aos auditados obrigatoriamente monitoradas e as recomendações ficarão a critério da unidade de controle interno.

Ao formular determinações e recomendações e, posteriormente, monitorá-las, a unidade de controle interno deve priorizar a correção dos problemas e das deficiências identificadas em relação ao cumprimento formal de deliberações específicas, quando essas não sejam fundamentais à correção das falhas.

As auditorias subsequentes verificarão, se o titular da unidade auditada adotou as providências necessárias, à implementação das determinações e recomendações consignadas nos relatórios de auditoria.

Determinações e recomendações anteriores, bem como, os resultados de monitoramentos devem ser levadas em consideração no planejamento de futuras ações de controle.

Ao formular recomendações que irão gerar determinações, e posteriormente monitorá-las, o auditor deve manter sua objetividade e independência e, portanto, preocupar-se em verificar mais a correção dos problemas e das deficiências identificadas do que o cumprimento formal de deliberações específicas.

O desempenho da Unidade de Auditoria Interna será avaliado por ocasião do encerramento de cada exame de auditoria, após elaboração do relatório definitivo.

Esta avaliação será em caráter confidencial, mediante retorno oferecido pelo auditado nos termos dos “Formulários de Avaliação da Auditoria”, modelo em anexo, a serem preenchidos pelo(s) auditor(es) e pelo chefe da unidade auditada.

Capítulo V

Inspeção Administrativa e Fiscalização

5 INSPEÇÃO ADMINISTRATIVA E FISCALIZAÇÃO

5.1 NORMAS RELATIVAS À INSPEÇÃO ADMINISTRATIVA

5.1.1 CONCEITO

De acordo com a Resolução nº 171/2013-CNJ, inspeção administrativa é a técnica de prevenção e controle utilizada para suprir omissões e lacunas de informações, esclarecer dúvidas ou apurar denúncias quanto à legalidade e à legitimidade de fatos e atos praticados por agentes responsáveis no âmbito do Tribunal.

As inspeções administrativas serão determinadas pela Presidência do Tribunal de Justiça. O titular da Secretaria de Controle Interno e outros interessados, de forma fundamentada, poderão submeter à Presidência do Tribunal solicitação de inspeção administrativa.

5.1.2 PROCEDIMENTOS E ORIENTAÇÕES

Antes de iniciar a inspeção, a Secretaria de Controle Interno deverá elaborar um programa com as orientações e procedimentos, com indicação do objetivo e detalhamento dos pontos a serem inspecionados (*check list*), dos recursos humanos e materiais a serem mobilizados e, se for o caso, de um roteiro para entrevista.

auditoria e a adoção de outras técnicas nos casos de situações qualificadas e específicas quando sugeridas e avaliadas pelo titular da Secretaria de Controle Interno.

A utilização de papéis de trabalho, as comunicações dos resultados e o acompanhamento das inspeções administrativas devem observar rito semelhante àqueles aplicados às auditorias.

Antes da emissão do relatório final de inspeção, as conclusões e as recomendações devem ser obrigatoriamente, discutidas com os titulares das unidades inspecionadas, a quem se deve assegurar, em tempo hábil, a oportunidade de apresentar esclarecimentos adicionais ou justificativas a respeito dos atos e fatos administrativos sob sua responsabilidade, conforme parágrafo único, do art. 48, da Resolução nº 171/2013-CNJ.

5.2 NORMAS RELATIVAS À FISCALIZAÇÃO

5.2.1 CONCEITO

Segundo definição do CNJ, fiscalização é a técnica de controle utilizada para comprovar se o objeto dos programas institucionais existe, corresponde às especificações estabelecidas, atende às necessidades para as quais foi definido e atende à legislação, guarda coerência com as condições e características pretendidas e se os mecanismos de controle administrativo são eficientes e permitem a avaliação dos resultados.

5.2.2 PROCEDIMENTOS E ORIENTAÇÕES

A utilização de papéis de trabalho, as comunicações dos resultados e o acompanhamento das fiscalizações devem observar rito semelhante aos aplicados às auditorias.

Antes da emissão do relatório final de fiscalização, as conclusões e as recomendações devem ser, obrigatoriamente, discutidas com os titulares das unidades fiscalizadas, a quem se deve assegurar, em tempo hábil, a oportunidade de apresentar esclarecimentos adicionais ou justificativas a respeito dos atos e fatos administrativos sob sua responsabilidade, conforme parágrafo único, do art. 56, da Resolução nº 171/2013-CNJ.

_____. Conselho Nacional de Justiça. Resolução nº 171/2013. Dispõe sobre as normas técnicas de auditoria, inspeção administrativa e fiscalização nas unidades jurisdicionais vinculadas ao Conselho Nacional de Justiça, Brasília, DF, 1º de março de 2013. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/atos-administrativos/atos-da-presidencia/resolucoespresidencia/23810-resolucao-n-171-de-1-de-marco-de-2013>>

_____. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF, 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>

_____. Tribunal de Contas da União. Portaria 280/2010. Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União, Brasília, DF, 08 de dezembro de 2010. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/PORTN/20100218/PRT2003-090.doc>>

_____. Tribunal de Contas da União. Portaria-SEGECEX nº 26/2009. Padrões de auditoria de conformidade (PAC), Brasília, DF, de 19 de outubro de 2009. Disponível em: <http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/PORTN/20100218/PRT2003-090.doc>

INTERNACIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (INTOSAI). Código de Ética e Normas de Auditoria: Tradução. Salvador, 2005.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL (TCDF). Manual de Auditoria: Parte Geral. Brasília, 2011.

ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas

COSO – The Comitee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission (Comite das Organizacoes Patrocinadoras)

DJe – Diário da Justiça eletrônico

INTOSAI – International Organization of Supreme Audit Institutions

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA – Lei Orçamentária Anual

PAAA – Plano Anual de Atividades de Auditoria

PALP- Plano de Auditoria de Longo Prazo

SCI – Secretaria de Comunicação Social

PT – Papeis de Trabalho

PPA – Plano Plurianual

QDD – Quadro de Detalhamento de Despesa

SIAI – Sistema Integrado de Auditoria Informatizada

SIAF – Sistema Integrado de Administração Financeira Estadual

TCE – Tribunal de Contas Estadual

TCU – Tribunal de Contas da União

ANEXOS

ANEXO I – Programa de Auditoria

ANEXO II – Memorando de autorização para início da auditoria

ANEXO III – Memorando de comunicado de auditoria

ANEXO IV – Memorando de requisição de documentos, informações ou manifestação

ANEXO V – Matriz de planejamento

ANEXO VI – Matriz de Achados de Auditoria

ANEXO VII – Matriz de avaliação de riscos

ANEXO VIII – Fluxogramas

ANEXO IX – Formulário de Avaliação da Auditoria – (Equipe de Auditoria)

ANEXO X – Formulário de Avaliação da Auditoria – (Unidade Auditada)

ANEXO I**PROGRAMA DE AUDITORIA****1. CRONOGRAMA:**

Período da Auditoria	Horas a serem trabalhadas

2. ÁREA A SER AUDITADA:**3. OBJETIVO GERAL:****4. EQUIPE TÉCNICA:**

O Secretário de Controle Interno e os Auditores abaixo relacionados, designados pela Portaria nº xx/xxxx-TJ-SG, de xx de xxxxxx de xxxx.

5. ESCOPO:**6. PROCEDIMENTOS E TÉCNICAS DE AUDITORIA:**

Como se pode verificar na matriz de planejamento, o trabalho de auditoria tem como propósito verificar o efetivo cumprimento do objeto de _____.

Essa verificação será feita mediante a aplicação das seguintes técnicas de auditoria mencionadas abaixo:

(listar as técnicas e procedimentos)

7. LEGISLAÇÃO APLICADA:**8. METODOLOGIA APLICADA:****9. ROTEIRO SEQUENCIAL PARA EXECUÇÃO DOS TRABALHOS:**

1. Fazer leitura das legislações pertinentes;
2. Enviar memorando ao diretor da unidade informando sobre a auditoria que será realizada;
3. Fazer amostragem de xx% (se for o caso);
4. Solicitar documentação, processos, ou que se fizer necessário;
5. Aplicar *Check-list* e fazer análise documental;
6. Fazer análises no material solicitado;
7. Fazer relatório preliminar e encaminhar, mediante memorando, ao responsável pelo setor auditado, para no prazo de 5 (cinco) dias serem apresentadas as manifestações;
8. Receber as manifestações e analisá-las;
9. Fazer relatório conclusivo de auditoria e emití-lo, mediante memorando, a Presidência (com cópia para o setor auditado) para serem tomadas as devidas providências;
10. Monitoramento e acompanhamento da auditoria (recomendações).

ANEXO II

Memorando nº 0XX/XXXX – SCI/TJRN

Natal, ____ de _____ de _____.

Assunto: Solicita autorização para início da Auditoria.

Para: Excelentíssimo Senhor Presidente do TJ/RN, Desembargador

C/c: Unidade Auditada

Exmo. Senhor Presidente,

Tendo em vista a realização da Auditoria _____, em observância à Resolução nº XX/XXXX-TJ/RN, solicitamos a publicação da Portaria definindo equipe técnica e prazo para realização das atividades.

Outrossim, informamos que a equipe será composta pelos servidores _____, sob a presidência do primeiro, com prazo de ____ (_____) dias para conclusão dos trabalhos, a partir da publicação da Portaria Supra.

Respeitosamente

Secretário de Controle Interno

PORTARIA N.º XXX/20XX-TJ, DE ____ DE _____ DE 20____.

Define equipe e prazos para realização da auditoria em _____.

O PRESIDENTE DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RIO GRANDE DO NORTE, no uso de suas atribuições e na forma legal, e

CONSIDERANDO a necessidade de imprimir maior controle nos procedimentos referentes às despesas com diárias e passagens aéreas;

CONSIDERANDO a necessidade de aumentar a efetividade na prestação jurisdicional e administrativa;

RESOLVE:

Art. 1º Instituir a Equipe Técnica para realização da auditoria nas despesas com diárias e passagens aéreas, _____ composta _____ pelos _____ servidores: _____, sob a presidência do primeiro, com prazo de ____ (_____) dias, para conclusão dos trabalhos.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação, revogando-se as disposições em contrário.

Publique-se e Cumpra-se.

Desembargador _____
Presidente

ANEXO III

Memorando nº XXX/XXXX – SCI/TJRN

Natal, ____ de _____ de ____.

Assunto: Comunicado do Início da Auditoria de _____**Para:** Unidade Auditada

Senhor (a) Secretário(a),

Tendo em vista a Auditoria de _____ a ser realizada no âmbito da _____, com a finalidade de _____, **autorizada** pelo Excelentíssimo Senhor Presidente desta Corte de Justiça, através do processo nº _____, comunicamos que os trabalhos serão realizados no prazo de ____ (_____) dias, com início previsto para o dia ____/____/____ e término em ____/____/____.

Outrossim, informamos que a Equipe Técnica, composta pelos servidores: _____, sob a presidência do primeiro, foi instituída pela Portaria nº XXX/XXXX-TJ/RN.

Diante de tais explicações, solicitamos a compreensão e colaboração de Vossa Senhoria, no sentido de nos auxiliar com as informações que serão solicitadas, contribuição esta, indispensável para o desenvolvimento da referida Auditoria.

Respeitosamente,

Secretário de Controle Interno

ANEXO IV

Memorando nº XXX/XXXX – SCI/TJ-RN

Natal, _____ de _____ de _____.

Assunto: Solicita processos para início da Auditoria
Para: Unidade Auditada

Senhor(a) Secretário(a),

Tendo em vista o início da Auditoria sobre _____, em observância à Resolução nº XX/XXXX-TJ/RN, solicitamos a Vossa Senhoria o envio, a esta Secretaria, os processos vinculados ao contrato mencionado, compreendendo o período de _____.

Desde Já, agradecemos a atenção.

Atenciosamente,

Secretário de Controle Interno

ANEXO VI**MATRIZ DE ACHADOS**

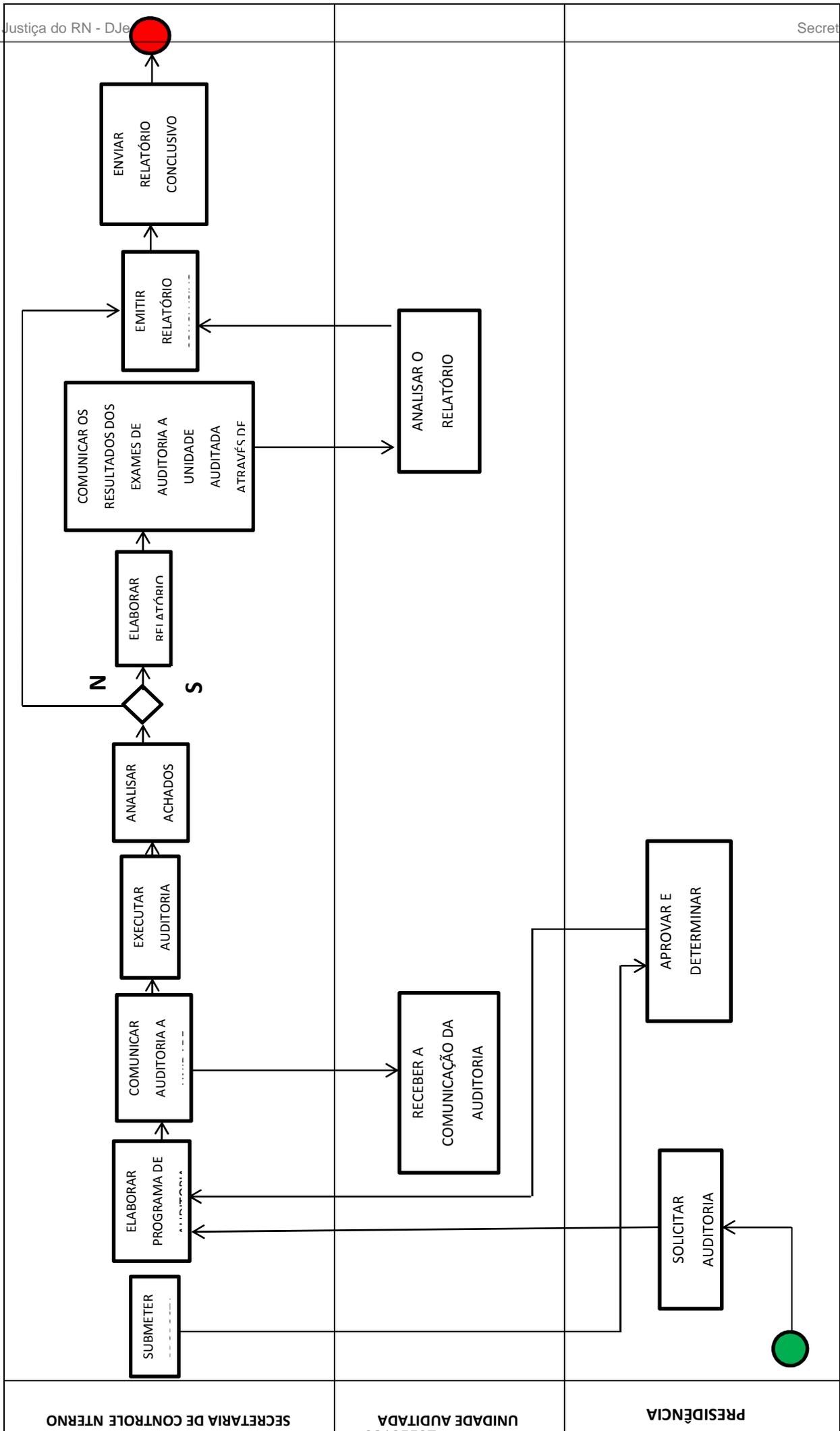
SETOR AUDITADO:
OBJETIVO:

ACHADO	SITUAÇÃO ENCONTRADA	CRITÉRIO	EVIDÊNCIA	CAUSA	EFETOS	ENCAMINHAMENTO
Qualquer fato significativo, digno de relato. Decorre da comparação da situação encontrada com o critério e deve ser devidamente comprovado por evidências juntadas ao relatório. (Resolução CNJ nº 171/2013)	Situação existente, identificada e documentada durante a fase de execução do trabalho. Deve contemplar o período de ocorrência do achado. (Resolução CNJ nº 171/2013)	Legislação, norma, jurisprudência, entendimento doutrinário ou, ainda, referenciais aceitos para o objeto sob análise, como padrões e boas práticas, os quais devem ser comparados pela equipe de auditoria com a situação encontrada. Reflete como deveria ser a gestão. (Resolução CNJ nº 171/2013)	Informações obtidas durante a auditoria para documentar os achados e respaldar as opiniões e conclusões da equipe.	O que motivou a ocorrência do achado.	Consequências ou possíveis consequências do achado. Deve ser atribuída a letra "p" ou a letra "R", conforme o efeito seja potencial ou real.	Propostas da equipe de auditoria.

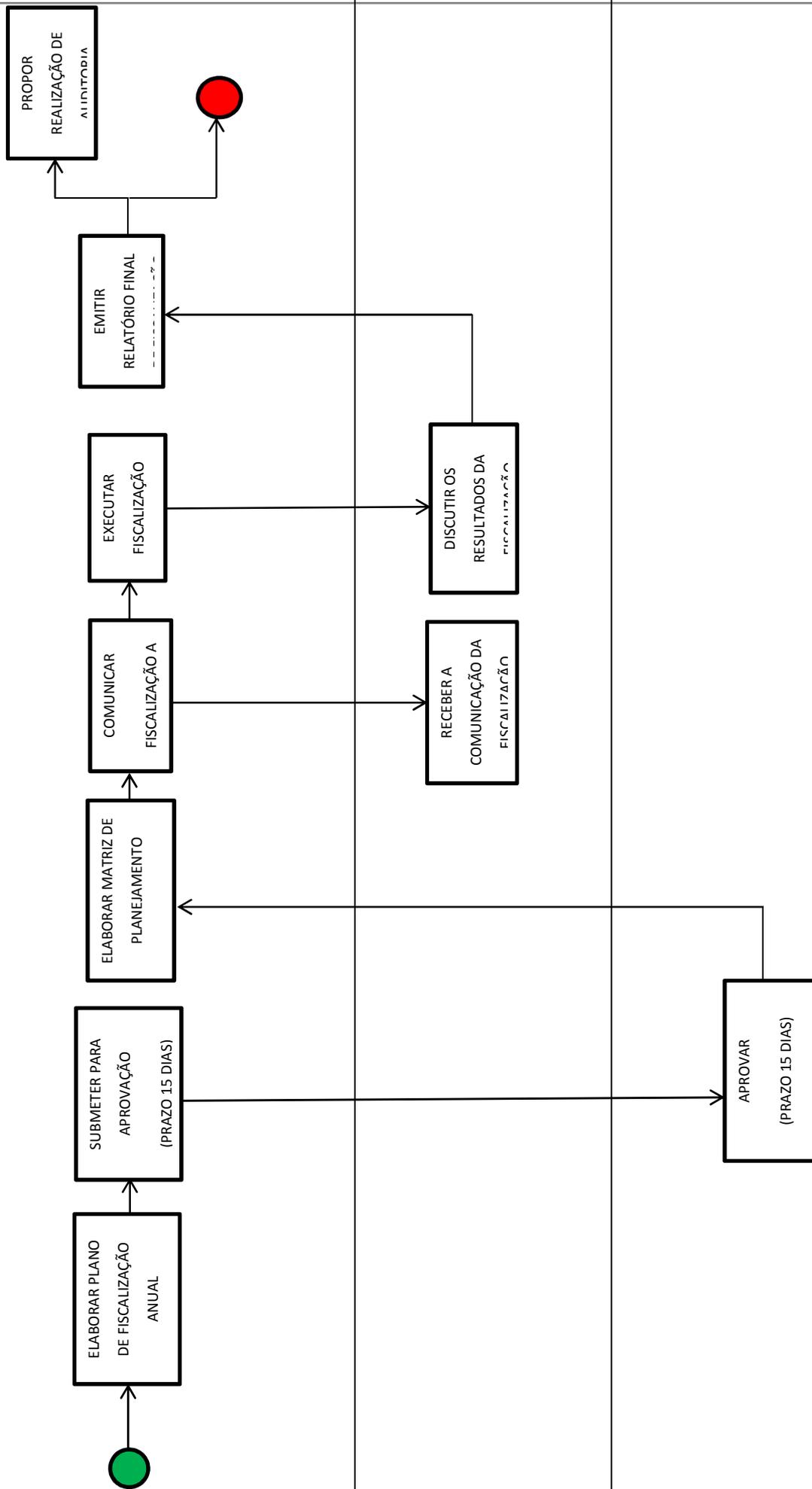
ANEXO VII**MATRIZ DE AVALIAÇÃO DE RISCOS**

		RISCOS					
ATIVIDADE	OBJETIVO DA ATIVIDADE	IDENTIFICAÇÃO DOS RISCOS	PROBABILIDADE	CONSEQUÊNCIA (IMPACTO)	NÍVEL	RESPOSTA AO RISCO	RISCO RESIDUAL
Ex: Licitações e Contratos	Ex: Controle de Prorrogações de contratos.	Identificar e preencher os riscos. P. ex. (Risco humano - erro não intencional; qualificação; e fraude.) (Risco de processo - modelagem; transação; conformidade; controle técnico.) (Risco tecnológico - equipamentos; sistemas; confiabilidade da informação)	Probabilidade de ocorrência: Alta Média Baixa	Informar as possíveis consequências geradas caso o evento de risco se materialize.	Nível do Risco (probabilidade x consequência) : Alto; Médio; Baixo.	-Medidas sanadoras ou - Aceitação do risco	Risco remanescente após o tratamento.

ANEXO VIII
FLUXO/ROTINA PROCESSO TRABALHO PARA REALIZAÇÃO DE AUDITORIA INTERNA



FLUXOGRAMA DO PROCESSO DE FISCALIZAÇÃO

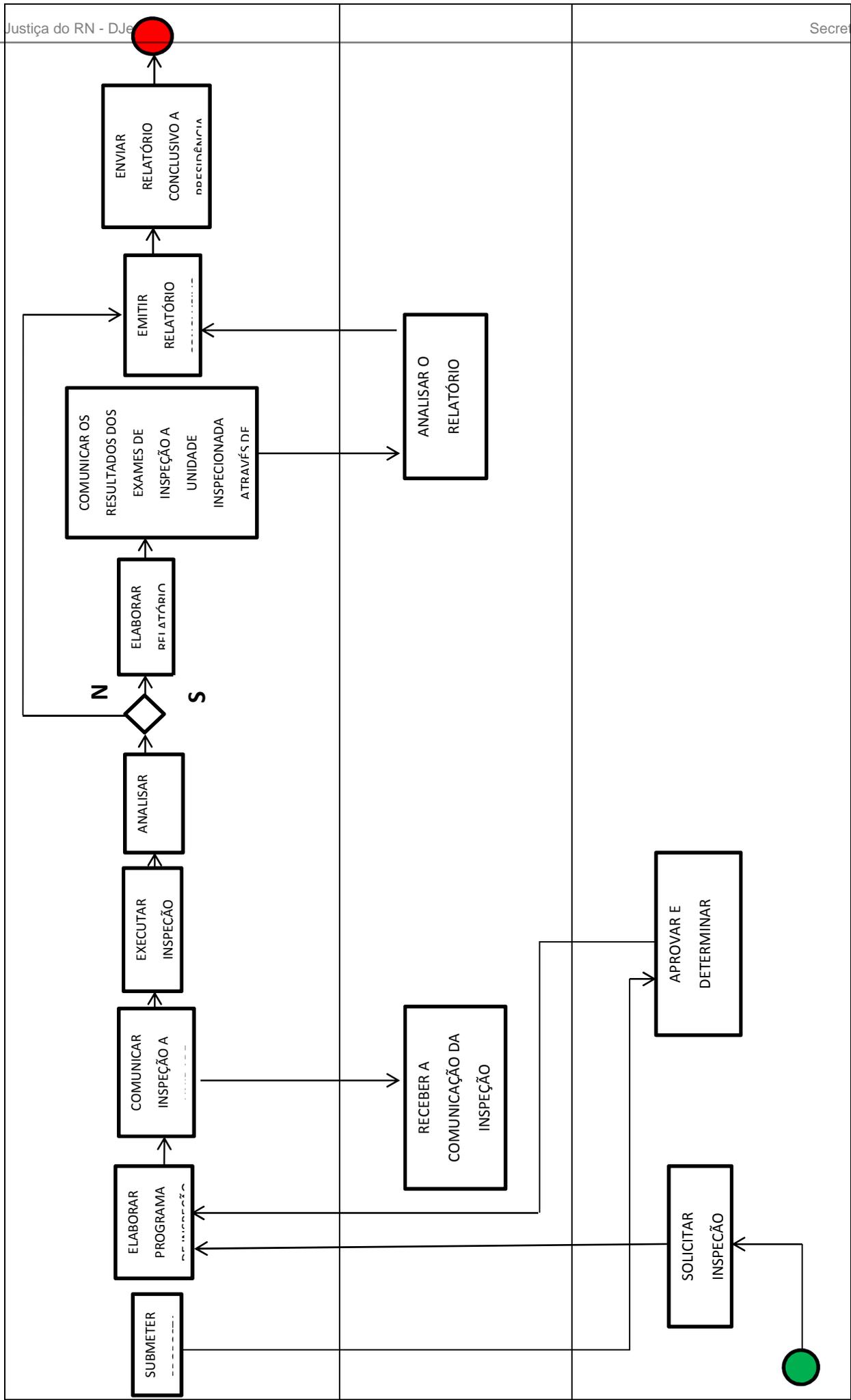


SECRETARIA DE CONTROLE INTERNO

ÁREA FISCALIZADA
02165597

PRESIDÊNCIA

FLUXO/ROTINA PROCESSO TRABALHO PARA REALIZAÇÃO DE INSPEÇÃO ADMINISTRATIVA

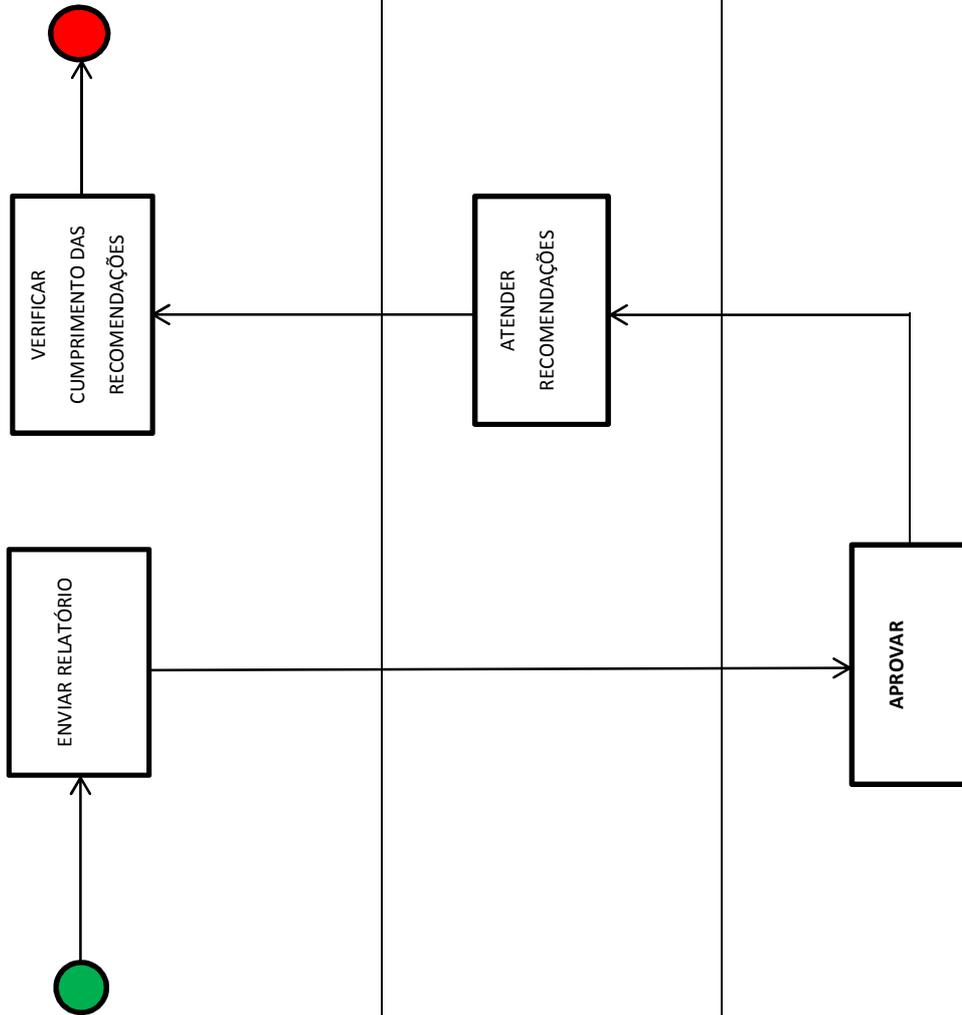


SECRETARIA DE CONTROLE INTERNO

UNIDADE INSPECIONADA
02165597

PRESIDÊNCIA

FLUXOGRAMA DO PROCESSO DE MONITORAMENTO/ACOMPANHAMENTO



SECRETARIA DE CONTROLE INTERNO

UNIDADE MONITORADA
02165597

PRESIDÊNCIA

ANEXO IX**Formulário de avaliação de qualidade dos trabalhos de Auditoria
(Avaliação efetuada pela **equipe de auditoria**)**Auditoria: _____
Equipe: _____

Presidente: _____

Unidade

Auditada: _____

Período: ____/____/____ a ____/____/____

Itens para avaliação da qualidade da Auditoria (Avaliação efetuada pela equipe de auditoria)	SIM	NÃO	N/A	Oportunidade de Melhoria:
1) O prazo destinado para a fase de planejamento foi suficiente para:				
1.1) a obtenção de informações sobre o objeto fiscalizado?				
1.2) o detalhamento dos procedimentos?				
1.3) a discussão da equipe com o presidente designado sobre procedimentos e técnicas a serem utilizados na auditoria?				
1.4) a revisão dos papéis de trabalho?				
2) O presidente (designado) orientou a equipe e acompanhou os trabalhos:				
2.1) desde o início do planejamento?				
2.2) durante a execução da auditoria?				
2.3) até a conclusão do relatório?				
3) As Questões de Auditoria foram suficientes para atingir o objetivo da auditoria?				
4) O cronograma de Auditoria foi suficiente para a equipe desenvolver um bom trabalho?				
5) O Mapa de Achados foi discutido e revisado com o presidente da equipe?				
6) Todas as recomendações são pertinentes em função dos achados?				

Assinatura dos membros da equipe de Auditoria**Ciência do Supervisor da Auditoria**

ANEXO X**Formulário de avaliação de qualidade dos trabalhos de Auditoria
(Avaliação do Auditado)**

Auditoria: _____

Equipe: _____

Presidente: _____

Unidade

Auditada: _____

Período: ____ / ____ / ____ a ____ / ____ / ____

Itens de avaliação do conteúdo do Relatório de Auditoria. (Avaliação do Auditado)	SIM	NÃO	N/A	Oportunidade de Melhoria:
1) O relatório foi redigido:				
1.1) com clareza?				
1.2) com objetividade?				
1.3) com correção gramatical?				
1.4) de forma concisa?				
1.5) concentrando-se nos achados mais relevantes da auditoria?				
2) Os achados de auditoria:				
2.1) estão descritos com exatidão?				
2.2) estão sustentados por evidências suficientes, relevantes, pertinentes, adequadas e fidedignas?				
2.3) estão com indicação dos critérios (legislação) adotados, expressando convicção da equipe de auditoria?				
3) As conclusões estão adequadamente fundamentadas e respondem às questões de auditoria, com remissão aos principais achados?				
4) Foram feitas remissões dos processos e respectivas folhas de todas as evidências juntadas				

aos autos?				
5) Existe consistência entre o conteúdo do relatório e as recomendações?				

Assinatura dos destinatários do Relatório de Auditoria

Ciência dos Membros da Equipe de Auditoria

Ciência do Supervisor da Auditoria