

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

MANUAL DE AUDITORIA E DEMAIS FISCALIZAÇÕES

PARTE GERAL

BRASÍLIA
2020

ELABORAÇÃO

Alexandre Pedrosa Pinheiro
Cynthia Thais de Carvalho Luz Thomazi
Gilmar de Souza Moura
Helder Silvério Borba
Luciana Rocha de Melo Alvim
Paulo de Souza Manguiera Júnior

CONSULTORES

Agnaldo Moreira Marques
Davi Assunção Salvador Nery de Castro
Francisco Antônio Alves de Souza
Luiz Genédio Mendes Jorge
Rômulo Miranda Alvim

REVISÃO E PADRONIZAÇÃO FINAL

Carlos Tobias da Silva

Distrito Federal (Brasil). Tribunal de Contas.
Manual de Auditoria e demais fiscalizações – parte geral. Brasília:
TCDF, 2020.
194 p.
1. Auditoria - Brasil. I. Título.
CDU 336.126(817.4)"2020"

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

Praça do Buriti, Edifício Presidente Costa e Silva – Anexo
CEP 70075-901 – Brasília (DF)
Endereço eletrônico: www.tc.df.gov.br

COMPOSIÇÃO DO TRIBUNAL – 2020

Conselheiros

Anilcéia Luzia Machado – Presidente

Márcio Michel – Vice-Presidente

Inácio Magalhães Filho

Manoel Paulo de Andrade Neto

Antônio Renato Alves Rainha

Paulo Tadeu

José Roberto Paiva Martins

Procuradores do Ministério Público Junto ao Tribunal

Marcos Felipe Pinheiro Lima – Procurador-Geral

Cláudia Fernanda de Oliveira Pereira

Demóstenes Tres Albuquerque

Secretários de Controle Externo

Francisco Antônio Alves de Sousa – Segecex

Marcos Aurélio dos Santos – Seasp

Orivam Ibiapina da Silva – Secont

José Roberto Alcury Júnior – Sefipe

Rômulo Miranda Alvim – Segem

Agnaldo Moreira Marques – Semag

Alexandre Pedrosa Pinheiro – Sespe

APRESENTAÇÃO

Apresento o Manual de Auditoria e demais fiscalizações, revisado, ampliado e atualizado. Nesta versão, procedeu-se à continuidade na incorporação de modernas técnicas e conceitos do *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* – COSO e ajustes com vistas ao alinhamento às normas nacionais e internacionais de auditoria, aplicáveis ao Controle Externo, adotadas como Normas Gerais de Auditoria por esta Corte.

O Manual passa a disciplinar não apenas as metodologias aplicáveis às auditorias, mas também aos demais tipos de fiscalizações realizados pelo Tribunal, quais sejam o monitoramento, a inspeção e o levantamento.

Importante salientar que, em consonância com a renitente preocupação do Tribunal com a qualidade dos trabalhos realizados, esta versão passa a contemplar disposições específicas sobre a formalização do controle e da asseguuração da qualidade de todo o processo de fiscalização.

Por fim, considerando que o § 2º do art. 232 do Regimento Interno do TCDF determina que as auditorias devem observar as normas internacionais aplicáveis às fiscalizações no setor público, o presente Manual considerou como referências técnicas, além dos diplomas constitucionais, as normas nacionais e internacionais de auditoria, bem como manuais de outros Tribunais de Contas sobre o tema. Ressalte-se que as fontes de consulta não foram referenciadas, uma vez que o presente Manual é um documento com intuito puramente técnico, não acadêmico.

ANILCÉIA MACHADO
Presidente



Sumário

TÍTULO I – Da Atividade de Controle	11
Capítulo I	11
1. INSTRUMENTOS DE FISCALIZAÇÃO	11
1.1 Auditoria	11
1.2 Monitoramento.....	11
1.3 Inspeção	12
1.4 Levantamento	12
1.5 Acompanhamento.....	12
Capítulo II	12
2. AUDITORIA DO SETOR PÚBLICO.....	12
2.1 Tipos de auditoria	15
2.1.1 Auditoria financeira.....	15
2.1.2 Auditoria operacional.....	15
2.1.3 Auditoria de conformidade.....	16
2.2 Classificação das auditorias	17
2.2.1 Programadas.....	17
2.2.2 Especiais.....	17
TÍTULO II – Princípios Gerais de Auditoria do Setor Público	17
Capítulo I	18
1. ÉTICA E INDEPENDÊNCIA	18
Capítulo II	18
2. JULGAMENTO, DEVIDO ZELO E Ceticismo Profissional.....	18
2.1 Normas de conduta	19
2.1.1 Relacionados à integridade	19
2.1.2 Relacionados à independência e objetividade	20
2.1.3 Relacionados à competência	21
2.1.4 Relacionados ao comportamento profissional.....	21
2.1.5 Relacionados à confidencialidade e transparência:	22
Capítulo III	22
3. CONTROLE DE QUALIDADE	22
3.1 Disposições gerais.....	22
3.2 Elementos do sistema de controle de qualidade	23
3.2.1 Controle de qualidade em sentido estrito	23
3.2.2 Asseguração de qualidade	26
Capítulo IV.....	26



4.	GERENCIAMENTO DE EQUIPES E HABILIDADES	27
4.1	Definição da equipe de auditoria	27
4.2	Perfil profissional	27
4.3	Quantitativo	28
4.4	Indicação da equipe.....	28
4.5	Designação da equipe	28
4.6	Controle de prazos	28
4.7	Apresentação da equipe.....	29
4.8	Coordenação da equipe	29
4.9	Supervisão dos trabalhos da equipe.....	30
4.9.1	Abrangência	30
4.9.2	Competência do supervisor	30
	Capítulo V.....	31
5.	RISCO DE AUDITORIA E MATERIALIDADE.....	31
5.1	Risco de auditoria	31
5.2	Materialidade	32
	Capítulo VI.....	33
6.	DOCUMENTAÇÃO.....	33
6.1	Considerações gerais	33
6.2	Finalidade	34
6.3	Objetivos.....	34
6.4	Atributos básicos	35
6.5	Propriedade e confidencialidade.....	35
6.6	Tipos de documentação de auditoria.....	36
6.6.1	Quanto à origem/fonte.....	36
6.6.2	Quanto ao conteúdo	36
6.6.3	Quanto ao objeto da documentação.....	37
6.7	Elaboração dos papéis de trabalho	37
6.8	Codificação e referenciação	37
	Capítulo VII.....	39
7.	COMUNICAÇÃO	39
7.1	Importância da comunicação com o auditado e partes interessadas	39
7.2	Apresentação ao ente auditado.....	40
7.3	Reunião de encerramento	40
	TÍTULO III – Do Processo de Auditoria	40
	Capítulo I	40



1.	PLANEJAMENTO DA AUDITORIA	40
1.1	Finalidade	41
1.2	Conhecimento do objeto	42
1.3	Avaliação de riscos e controles	44
1.3.1	Identificação das áreas/pontos potencialmente significantes	44
1.3.2	Conceito de controle interno.....	45
1.3.3	Procedimentos para a avaliação de riscos e controles.....	46
1.4	Definição dos usuários previstos do relatório de auditoria.....	49
1.5	Definição do objetivo geral de auditoria.....	49
1.6	Definição dos objetivos específicos	50
1.7	Delimitação do escopo	51
1.8	Definição do perfil da equipe e recursos necessários.....	51
1.9	Elaboração da matriz de planejamento	51
1.9.1	Objetivo geral	53
1.9.2	Objetivos específicos (Questões de auditoria)	53
1.9.3	Itens de verificação.....	53
1.9.4	Identificação dos critérios de auditoria	53
1.9.4.1	Características dos critérios de auditoria	54
1.9.4.2	Fontes dos critérios de auditoria	54
1.9.4.3	Natureza dos critérios de auditoria.....	55
1.9.5	Informações requeridas e fontes	55
1.9.6	Procedimentos	56
1.9.7	Técnicas de auditoria	56
1.9.8	Limitações	57
1.9.9	Encarregado.....	57
1.9.10	Dias úteis	57
1.10	Definição do cronograma	57
1.11	Elaboração do Relatório de Levantamento Preliminar de Auditoria	57
1.12	Controle de qualidade	58
	Capítulo II	58
2.	EXECUÇÃO DA AUDITORIA	58
2.1	Definição.....	58
2.2	Requisição de documentos e informações	59
2.3	Metodologia	59
2.4	Obtenção de evidências	59
2.5	Desenvolvimento dos achados.....	61



2.6	Matriz de achados	63
2.7	Recomendações concomitantes à execução da auditoria	64
2.8	Proposições	64
2.9	Benefícios esperados	66
2.10	Responsabilização	66
2.11	Matriz de responsabilização	66
2.12	Boas práticas	69
Capítulo III		69
3.	RELATÓRIO DE AUDITORIA	69
3.1	Introdução	69
3.2	Considerações do gestor e do terceiro interessado	72
3.3	Estrutura do relatório de auditoria	74
3.3.1	Folha de rosto	75
3.3.2	Listas	75
3.3.3	Resumo executivo	76
3.3.4	Sumário	77
3.3.5	Introdução	77
3.3.6	Resultados da auditoria	77
3.3.7	Conclusão	78
3.3.8	Considerações finais	78
3.3.9	Proposições	79
3.3.9.1	Considerações gerais	79
3.3.9.2	Plano de ação	80
3.4	Revisão dos trabalhos	80
3.5	Preenchimento dos campos nos sistemas informatizados	81
3.6	Controle de qualidade	81
TÍTULO IV – Do Monitoramento		81
Capítulo I		81
1.	MONITORAMENTO	82
1.1	Autuação do processo de monitoramento	82
1.2	Procedimentos gerais	82
1.3	Procedimentos de planejamento	83
1.4	Procedimentos de execução	84
1.5	Estrutura do relatório de monitoramento	85
1.5.1	Introdução	86
1.5.2	Análise do atendimento das deliberações	86



1.5.3	Benefícios alcançados com a atuação do Tribunal	87
1.5.4	Conclusões.....	87
1.5.5	Proposições.....	88
1.6	Controle de qualidade.....	88
1.7	Reunião de encerramento	88
TÍTULO V – Dos Demais Instrumentos de Fiscalização.....		88
Capítulo I		88
1.	INSPEÇÃO	89
1.1	Contextualização	89
1.2	Resultados da fiscalização	89
1.3	Considerações do gestor e do terceiro interessado.....	90
1.4	Posicionamento da equipe de inspeção	90
1.5	Considerações finais	90
1.6	Proposições.....	90
1.7	Controle de qualidade.....	91
1.8	Reunião de encerramento	91
Capítulo II		91
2.	LEVANTAMENTO	91
2.1	Etapas do levantamento	92
2.1.1	Planejamento	92
2.1.2	Execução.....	92
2.1.3	Relatório de levantamento.....	93
2.1.3.1	Informações gerais.....	94
2.1.3.2	Visão geral do objeto	94
2.1.3.3	Resultado da fiscalização.....	94
2.1.3.4	Conclusão	94
2.1.3.5	Proposições	95
APÊNDICE I – Modelo de Termo de Designação		96
APÊNDICE II – Modelo de Termo de Não Impedimento		97
APÊNDICE III – Modelo de Ofício de Apresentação		98
APÊNDICE IV – Modelo de Nota de Auditoria.....		99
APÊNDICE V – Modelo de Reiteração de Nota de Auditoria		100
APÊNDICE VI – Exemplo de Redação Concisa.....		101
APÊNDICE VII – Temporalidade de Documentos de Arquivo.....		101
APÊNDICE VIII – Exemplo de Folha Mestre		102
APÊNDICE IX – Modelo de Papel de Trabalho – PT		103
APÊNDICE X – Modelo de Documento de Auditoria – DA.....		105



APÊNDICE XI – Relação entre PTs/DAs de Procedimento, Análise e Critérios.....	106
APÊNDICE XII – Exemplo de Referência Cruzada entre Documentação de Auditoria	107
APÊNDICE XIII – Modelo de Relatório de Levantamento Preliminar de Auditoria	108
APÊNDICE XIV – Parâmetros para Avaliação de Riscos.....	111
APÊNDICE XV – Exemplo de Matriz de Avaliação de Riscos.....	112
APÊNDICE XVI – Avaliação de Riscos e Controles	113
APÊNDICE XVII – Modelo de Matriz de Planejamento	127
APÊNDICE XVIII – Modelo de Relatório Prévio de Auditoria	128
APÊNDICE XIX – Modelo de Matriz de Achados	137
APÊNDICE XX – Modelo de Relatório Final de Auditoria.....	138
APÊNDICE XXI – Modelo de Matriz de Responsabilização	155
APÊNDICE XXII – Modelo Relatório de Levantamento Preliminar de Monitoramento	156
APÊNDICE XXIII – Modelo de Matriz de Planejamento de Monitoramento.....	161
APÊNDICE XXIV – Modelo de Relatório de Monitoramento	162
APÊNDICE XXV – Modelo de Matriz de Monitoramento	170
APÊNDICE XXVI – Modelo de Relatório de Inspeção.....	171
APÊNDICE XXVII – Modelo de Relatório de Levantamento.....	176
APÊNDICE XXVIII – Exemplos de Técnicas de Auditoria	179
APÊNDICE XXIX – Modelos de Informações de Encaminhamento	186



TÍTULO I – Da Atividade de Controle

Capítulo I

1. INSTRUMENTOS DE FISCALIZAÇÃO

Prepondera neste Manual a função fiscalizadora, que se dará em todos os níveis, inclusive pelo acompanhamento da execução de projetos e atividades e da movimentação de recursos de fundos especiais ou contábeis, com a finalidade de avaliar os resultados quanto à eficiência e eficácia da gestão financeira, orçamentária e patrimonial dos órgãos e entidades jurisdicionados, bem como dos princípios da economicidade, legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade.

A ação fiscalizadora pode ser exercida por iniciativa do próprio Tribunal de Contas do Distrito Federal – TCDF, de ofício ou como resultado de denúncia ou representação, ou da Câmara Legislativa do Distrito Federal – CLDF com vistas a verificar a legalidade, a economicidade, a legitimidade, a eficiência, a eficácia e a efetividade de atos, contratos e fatos administrativos.

Essa função será executada mediante os seguintes instrumentos de fiscalização:

- a) auditoria;
- b) monitoramento;
- c) inspeção;
- d) levantamento;
- e) acompanhamento.

Os relatórios elaborados nas fiscalizações serão submetidos à chefia imediata mediante Informação contendo os encaminhamentos processuais estabelecidos (Apêndice XXIX), incumbindo ao auditor avaliar a necessidade de atribuir e propor a restrição de acesso a relatórios e/ou documentação de auditoria.

Dentre os instrumentos de fiscalização previstos no Regimento Interno do TCDF – RITCDF, este Manual disciplina as metodologias aplicáveis a auditoria, monitoramento, inspeção e levantamento.

1.1 Auditoria

A auditoria do setor público é um processo sistemático de obter e avaliar objetivamente evidências para determinar se as informações ou as condições reais de um objeto estão de acordo com critérios aplicáveis. As auditorias do setor público são trabalhos de assecuração e envolvem pelo menos três partes distintas: o auditor, uma parte responsável e os usuários previstos. A depender de quem mensura o objeto, as auditorias podem ser classificadas como trabalhos de certificação ou trabalhos de relatório direto.

Os três principais tipos de auditoria são a auditoria financeira, a auditoria operacional e a auditoria de conformidade. Há a possibilidade de integração de dois ou mais tipos de auditoria, dependendo do objeto e do escopo da fiscalização.

1.2 Monitoramento

O monitoramento é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para verificar o cumprimento de suas deliberações em processos de auditorias e os resultados delas advindos, sempre que possível a aferição. Não se aplica aos casos que



possam ser solucionados pelo mero cumprimento de diligências simples. Por meio do monitoramento, deve-se verificar se as ações adotadas pelos jurisdicionados em resposta às deliberações resolveram os problemas e/ou as deficiências identificados. A fiscalização depende de autorização do Plenário da Corte.

1.3 Inspeção

Instrumento de fiscalização utilizado para verificar o cumprimento das deliberações do Tribunal; obter dados ou informações sobre a procedência de fatos relacionados a denúncias ou representações; e suprir omissões e lacunas ou esclarecer dúvidas acerca de dados ou informações.

1.4 Levantamento

Instrumento de fiscalização utilizado para conhecer a organização e o funcionamento dos órgãos e entidades da administração direta, indireta e fundacional do Distrito Federal, incluindo fundos e demais instituições que lhe sejam jurisdicionados, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais no que se refere aos aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais; identificar objetos e instrumentos de fiscalização; e avaliar a viabilidade da realização de fiscalização.

1.5 Acompanhamento

Instrumento de fiscalização utilizado para examinar, ao longo de um período predeterminado, a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial; e avaliar, ao longo de um período predeterminado, o desempenho dos órgãos e entidades jurisdicionadas, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia dos atos praticados.

Capítulo II

2. AUDITORIA DO SETOR PÚBLICO

Auditoria é o exame independente, objetivo e sistemático de dada matéria, baseado em normas técnicas e profissionais, no qual se confronta uma condição com determinado critério com o fim de emitir uma opinião ou conclusão.

Trata-se de um processo sistemático de obter e avaliar objetivamente evidências para determinar se as informações ou as condições reais de um objeto estão de acordo com critérios aplicáveis.

O ambiente da auditoria do setor público é aquele no qual governos e outras entidades desse setor são responsáveis pelo uso de recursos provenientes de tributação e outras fontes, para a prestação de serviços aos cidadãos e outros beneficiários. Essas entidades devem prestar contas de sua gestão e desempenho, assim como do uso dos recursos, tanto para aqueles que os proveem, como para aqueles que dependem dos serviços prestados com sua utilização, incluindo os cidadãos. A auditoria do setor público ajuda a criar condições apropriadas e a fortalecer a expectativa de que as entidades desse setor e os servidores públicos desempenharão suas atribuições de modo efetivo, eficiente, ético e em conformidade com as leis e os regulamentos aplicáveis.

Deve ser realizada por auditor, por intermédio de levantamentos de informações, análises imparciais, avaliações independentes e apresentação de



informações seguras, devidamente consubstanciadas em evidências, segundo os critérios de legalidade, legitimidade, economicidade, eficiência, eficácia, efetividade, equidade, ética, transparência e proteção do meio ambiente, além de observar a probidade administrativa e a responsabilidade social dos gestores da coisa pública.

Como um dos principais instrumentos de controle da gestão dos recursos públicos, a auditoria do setor público caracteriza-se pela utilização de métodos, técnicas e procedimentos adequados para a consecução dos trabalhos e alcance de sua finalidade.

Assim, a busca pela excelência no trabalho de auditoria do setor público é de extrema relevância, uma vez que essa atividade é essencial para fornecer aos órgãos legislativos e de controle, bem como aos responsáveis pela governança e ao público em geral, informações e avaliações independentes e objetivas acerca da gestão, da aderência às normas de regência e do desempenho de políticas, programas e operações governamentais. Essas informações e avaliações advindas da auditoria apoiam os responsáveis pela governança do setor público no exercício de suas responsabilidades ao monitorar e reportar sobre as medidas adotadas para sanar falhas, aperfeiçoar atividades e aproveitar oportunidades de melhoria, assim, completando o ciclo de *accountability*.

As auditorias do setor público envolvem pelo menos três partes distintas: o Auditor, uma parte responsável e os usuários previstos, cujos papéis podem ser assim descritos:

- a) o auditor: na auditoria do setor público, o papel de auditor é desempenhado pelas pessoas a quem é delegada a tarefa de conduzir auditorias, no TCDF ao ocupante do cargo de Auditor de Controle Externo – ACE;
- b) a parte responsável: na auditoria do setor público, as principais responsabilidades são determinadas pelo ordenamento constitucional ou legal. As partes podem ser responsáveis pela elaboração da informação do objeto, pela gestão do objeto ou por atender recomendações acerca do objeto, podendo ser pessoas ou organizações;
- c) os usuários previstos: pessoas, organizações ou grupos dessas para quem o auditor elabora o relatório de auditoria. O Relator e o Plenário sempre serão usuários previstos; também podem sê-lo os órgãos legislativos ou de controle, os responsáveis pela governança e o público em geral.

Auditoria do setor público como um trabalho de asseguarção

Todas as auditorias do Tribunal são **trabalhos de asseguarção**. Trabalho de asseguarção é aquele em que o auditor visa obter evidências apropriadas e suficientes para expressar uma opinião ou conclusão, de forma a aumentar o grau de confiança dos usuários previstos sobre o resultado da mensuração ou avaliação do objeto, de acordo com os critérios que sejam aplicáveis.

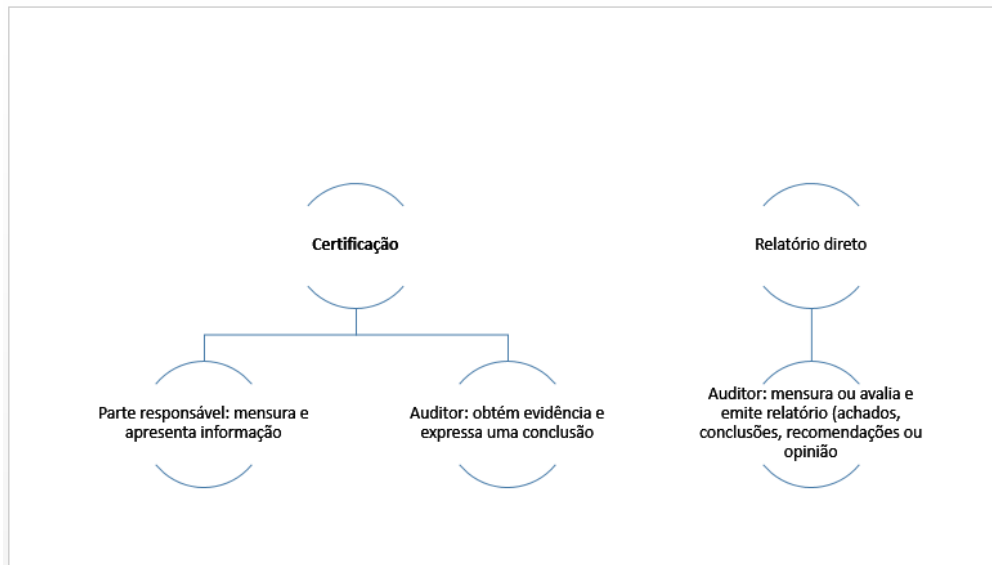
A depender de quem mensura o objeto, as auditorias podem ser classificadas como **trabalhos de certificação** ou **trabalhos de relatório direto**:

- a) nos **trabalhos de certificação**, a parte responsável mensura o objeto de acordo com os critérios e apresenta a informação, sobre a qual o auditor então obtém evidência de auditoria suficiente e apropriada para proporcionar uma base razoável para expressar uma opinião;
- b) nos **trabalhos de relatório direto**, é o auditor quem mensura ou avalia o objeto de acordo com os critérios. O auditor seleciona o objeto e os critérios, levando em consideração risco e materialidade. O resultado da mensuração



do objeto, de acordo com os critérios, é apresentado no relatório de auditoria na forma de achados e conclusões. A auditoria do objeto pode também proporcionar novas informações, análises ou novas perspectivas.

Figura 1: Tipos de trabalho



Fonte: Elaboração própria.

A necessidade de confiança e asseguarção

Os trabalhos realizados pelo Tribunal devem proporcionar segurança sobre a confiabilidade e relevância da informação utilizada como base para a tomada de decisões. Assim, o nível de asseguarção a ser fornecido aos usuários previstos deve ser comunicado de forma transparente. Contudo, devido a limitações que lhes são inerentes, as auditorias nunca poderão oferecer uma asseguarção absoluta.

Níveis de asseguarção

Nesse contexto, a asseguarção pode ser **razoável** ou **limitada**.

A asseguarção razoável é alta, mas não absoluta. A conclusão da auditoria é expressa de forma positiva, transmitindo que, na opinião do auditor, o objeto está ou não em conformidade em todos os aspectos relevantes, ou, quando for o caso, que a informação do objeto fornece uma visão verdadeira e justa, de acordo com os critérios aplicáveis.

Ao fornecer uma asseguarção limitada, na conclusão da auditoria, afirma-se que, com base nos procedimentos executados, nada veio ao conhecimento do auditor para fazê-lo acreditar que o objeto não esteja em conformidade com os critérios aplicáveis. Os procedimentos executados em uma auditoria de asseguarção limitada são restritos em comparação com os necessários para obter asseguarção razoável, mas é esperado que o nível de asseguarção, baseado no julgamento profissional do auditor, seja significativo para os usuários previstos. Um relatório de asseguarção limitada deve transmitir a natureza limitada da asseguarção fornecida.

Formas de fornecer asseguarção



Dependendo da auditoria e das necessidades dos usuários previstos, a asseguarção pode ser comunicada de duas maneiras:

- a) por meio de opiniões e conclusões que transmitam explicitamente o nível de asseguarção. Isso se aplica a todos os trabalhos de certificação e a certos trabalhos de relatório direto;
- b) de outras formas. Em alguns trabalhos de relatório direto, o auditor não dá uma declaração explícita de asseguarção sobre o objeto. Em tais casos, o auditor fornece aos usuários o grau de confiança necessário, descrevendo explicitamente, de uma maneira equilibrada e fundamentada, como os achados, os critérios e as conclusões foram desenvolvidos e por que as combinações de achados e critérios resultaram em uma determinada conclusão.

O inciso IV do art. 71 da Constituição Federal determina que sejam realizadas auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, o que será efetivado por meio dos tipos descritos a seguir.

2.1 Tipos de auditoria

De acordo com as normas brasileiras de auditoria do setor público, os três principais tipos de auditoria são:

- a) auditoria financeira;
- b) auditoria operacional;
- c) auditoria de conformidade.

Dependendo do objeto e do escopo da fiscalização, é possível a integração de dois ou mais tipos de auditoria.

2.1.1 Auditoria financeira

Tem por objetivo determinar se a informação financeira de uma entidade é apresentada em conformidade com a estrutura de relatório financeiro e o marco regulatório aplicável. Isso é alcançado obtendo-se evidência de auditoria suficiente e apropriada para permitir ao auditor expressar uma opinião quanto a estarem as informações financeiras livres de distorções relevantes devido a fraude ou erro.

O seu objeto é a posição financeira, o desempenho, o fluxo de caixa ou outros elementos que são reconhecidos, mensurados e apresentados em demonstrações financeiras. A informação sobre o objeto são as demonstrações financeiras.

As auditorias financeiras podem incluir: contas de governo ou de entidades públicas ou outros relatórios financeiros, não necessariamente preparados de acordo com uma estrutura de relatório financeiro de propósito geral; orçamentos, ações orçamentárias, dotações e outras decisões sobre a alocação de recursos e a sua execução; políticas, programas ou atividades definidas por suas bases legais ou fontes de financiamento; áreas de responsabilidade legalmente definidas, tais como as responsabilidades de secretarias; e categorias de receitas ou despesas ou de ativos ou passivos.

Auditorias financeiras são sempre trabalhos de certificação e devem buscar proporcionar asseguarção razoável. Essas informações devem ser comunicadas de maneira objetiva.

2.1.2 Auditoria operacional



Tem por objetivo determinar se intervenções, programas e instituições estão operando em conformidade com os princípios de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade, bem como se há espaço para aperfeiçoamento. O desempenho é examinado segundo critérios adequados, e as causas de desvios desses critérios ou outros problemas são analisados. Visa responder às questões-chave de auditoria e apresentar proposições para aperfeiçoamento.

Os objetos podem ser programas específicos, entidades, fundos ou certas atividades (com seus produtos, resultados e impactos), situações existentes (incluindo causas e efeitos), assim como informações financeiras ou não financeiras sobre qualquer um desses elementos. O auditor mensura ou analisa o objeto para avaliar a extensão na qual os critérios estabelecidos foram ou não atendidos.

Auditorias operacionais são trabalhos de relatório direto, para os quais o nível de asseguarção deve ser comunicado mediante uma descrição equilibrada e fundamentada de como os achados, os critérios e as conclusões foram desenvolvidos e por que as combinações de achados e critérios resultaram em uma determinada conclusão geral ou recomendação.

2.1.3 Auditoria de conformidade

Tem por objetivo verificar se um objeto está em conformidade com normas identificadas como critérios. A auditoria de conformidade é realizada para avaliar se atividades, transações financeiras e informações cumprem, em todos os aspectos relevantes, as normas que regem a entidade auditada. Essas normas podem incluir regras, leis, regulamentos, resoluções orçamentárias, políticas, códigos estabelecidos, acordos ou os princípios gerais que regem a gestão financeira responsável do setor público e a conduta dos agentes públicos.

Os objetos podem ser atividades, transações financeiras ou informações.

Auditorias de conformidade podem ser trabalhos de certificação, de relatório direto ou ambos ao mesmo tempo. O nível de asseguarção pode ser comunicado por meio de uma declaração clara, ou explicando, de uma maneira equilibrada e fundamentada, como os achados, os critérios e as conclusões foram desenvolvidos e por que as combinações de achados e critérios resultaram em uma determinada conclusão.

Figura 2: Tipos de auditoria



AUDITORIA FINANCEIRA

- Conformidade da informação financeira com a estrutura de relatório financeiro e o marco regulatório aplicável

AUDITORIA OPERACIONAL

- Conformidade das intervenções, programas e instituições com os princípios de economicidade, eficiência e efetividade

AUDITORIA DE CONFORMIDADE

- Atividades, transações financeiras e informações cumprem as normas que regem a entidade auditada

Fonte: Elaboração própria.

2.2 Classificação das auditorias

Quanto ao momento de autorização, no âmbito do TCDF, classificam-se as auditorias em:

- a) programadas;
- b) especiais.

2.2.1 Programadas

São as auditorias aprovadas anualmente no plano de fiscalização elaborado pela Presidência, em consulta com os relatores, e aprovado pelo Plenário.

2.2.2 Especiais

Representam as auditorias realizadas quando situações específicas as exigirem, mediante autorização ou determinação específica do Tribunal.

TÍTULO II – Princípios Gerais de Auditoria do Setor Público

As normas internacionais estabelecem princípios fundamentais que, apesar de não se sobreporem às leis ou aos regulamentos nacionais, são aplicáveis a todos os trabalhos de auditoria do setor público, independentemente de sua forma ou do seu contexto, e são fundamentais para a sua condução.

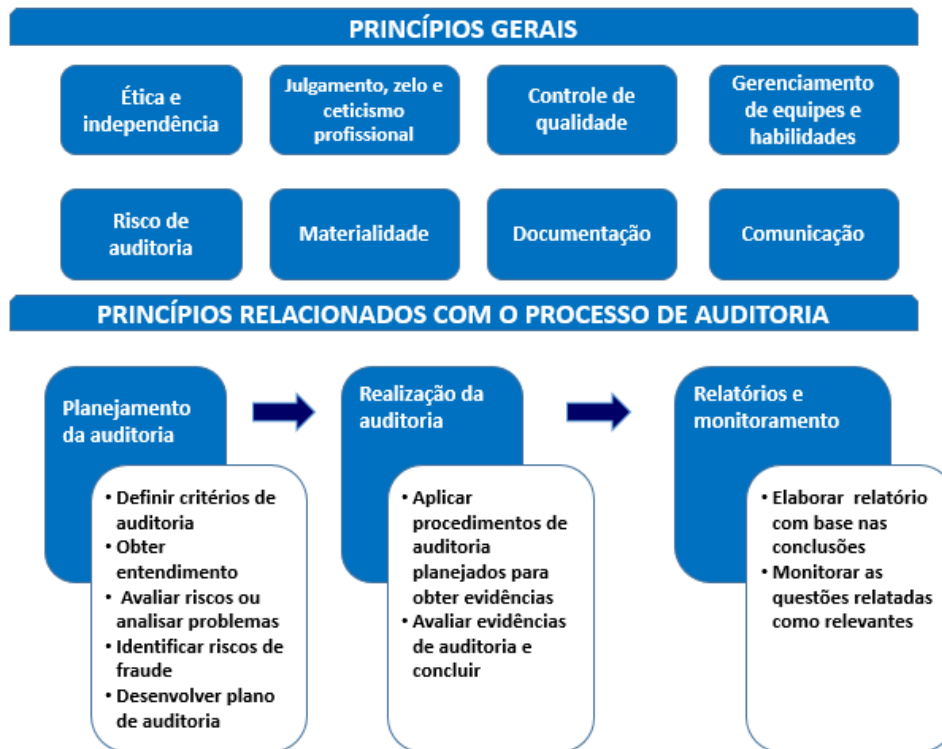
Antes do início e durante a auditoria, o auditor deve observar, dentre outros, os seguintes princípios:

- a) ética e independência;
- b) julgamento, devido zelo e ceticismo profissional;
- c) controle de qualidade;
- d) gerenciamento de equipes e habilidades;
- e) risco de auditoria;
- f) materialidade;
- g) documentação;



h) comunicação.

Figura 3: Princípios gerais de auditoria do setor público



Fonte: NBASP 100.

Capítulo I

1. ÉTICA E INDEPENDÊNCIA

Os princípios éticos devem estar incorporados ao comportamento profissional do auditor. No exercício das atividades de fiscalização, o auditor deve cumprir as exigências previstas no Código de Ética dos servidores do Tribunal, norteando-se pelos princípios éticos da integridade, da imparcialidade e objetividade, da independência, do sigilo profissional, da competência e desenvolvimento profissional, e da qualidade do relacionamento.

Capítulo II

2. JULGAMENTO, DEVIDO ZELO E CETICISMO PROFISSIONAL

O auditor deve manter comportamento profissional apropriado, aplicando ceticismo e julgamento profissional e exercendo o devido zelo ao longo de toda a fiscalização.

Ceticismo profissional significa manter distanciamento profissional e uma atitude alerta e questionadora ao avaliar para fins de asseguarção se as evidências obtidas ao longo da auditoria são suficientes e apropriadas. O auditor deve estar atento a evidências que contradigam ou levantem dúvidas sobre a confiabilidade dos documentos



ou manifestações das partes envolvidas. Espera-se que o auditor faça avaliações racionais e desconsidere preferências pessoais, próprias ou de outros, mas que ao mesmo tempo seja receptivo a pontos de vista e argumentos.

Especialmente nas auditorias operacionais, espera-se que o auditor analise as questões a partir de diferentes perspectivas que possam ser importantes. Enquanto trabalha para desenvolver novos conhecimentos, o auditor precisa também ser criativo, reflexivo, flexível, engenhoso e prático em seus esforços para coletar, interpretar e analisar dados.

Essa postura deverá ser adotada pelo auditor, com a finalidade de reduzir o risco de negligenciar circunstâncias suspeitas, de generalização excessiva nas conclusões decorrentes das observações, de utilização de falsas premissas ao determinar a natureza, época e extensão dos procedimentos e ao avaliar os resultados da sua aplicação.

O julgamento profissional é a aplicação de conhecimentos, treinamentos, habilidades e experiências dos membros da equipe ao processo de auditoria. Abrange a tomada de decisões em relação aos cursos de ação apropriados nas circunstâncias dos trabalhos, especialmente nas decisões sobre:

- a) materialidade e risco de auditoria;
- b) avaliação de elementos da auditoria, objeto, adequação dos critérios, escopo e procedimentos de auditoria;
- c) natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria utilizados;
- d) avaliação sobre se foi obtida evidência de auditoria suficiente e apropriada e se algo mais precisa ser feito para alcançar os objetivos gerais da auditoria;
- e) extração de conclusões baseadas nas evidências de auditoria obtidas.

Devido zelo significa que o auditor deve planejar e executar auditorias de uma maneira diligente, com o devido cuidado e prudência, o bom senso e a técnica para a execução dos trabalhos de auditoria, desde o planejamento, elaboração dos documentos de auditoria, até a apresentação dos resultados.

2.1 Normas de conduta

As normas de conduta do auditor encontram-se instituídas na Lei Complementar nº 1/94, no Regimento Interno do Tribunal, no Código de Ética dos Servidores do Tribunal e neste Manual.

Convém salientar os seguintes deveres do auditor quando da realização de trabalhos de auditoria:

2.1.1 Relacionados à integridade

- a) resistir às pressões de superiores hierárquicos, contratantes, interessados e outros que visem obter quaisquer favores, benesses ou vantagens indevidas, em decorrência de ações imorais, ilegais ou aéticas e denunciá-las;
- b) usar recursos disponibilizados pelo Tribunal somente para o benefício do interesse público, utilizando-os com economia e consciência, evitando o desperdício e contribuindo para a preservação do meio ambiente;



- c) abster-se de usar sua condição e influência para obter qualquer facilitação e/ou favorecimento em proveito próprio ou de terceiros, ainda que após seu desligamento do cargo;
- d) abster-se de fazer uso de informações privilegiadas obtidas no âmbito de seu serviço, em benefício próprio, ou de outrem.

2.1.2 Relacionados à independência e objetividade

- a) manter durante o desempenho dos trabalhos atitude de independência, serenidade e imparcialidade;
- b) manter atitude de independência em relação ao fiscalizado, evitando postura de superioridade, inferioridade ou preconceito relativo a indivíduos, órgãos e entidades, projetos e programas;
- c) manter neutralidade no exercício profissional, conservando sua independência em relação às influências político-partidárias, ideológicas ou religiosas, de modo a evitar que essas venham a afetar a sua capacidade de desempenhar com imparcialidade suas responsabilidades profissionais;
- d) abster-se de se envolver na tomada de decisões da gestão da entidade auditada;
- e) não auditar seu próprio trabalho (no caso de ter estado pessoalmente envolvido na atividade objeto da auditoria, ou ter recentemente auditado o mesmo objeto quando trabalhava para outra organização de auditoria);
- f) evitar auditar áreas nas entidades em que tenha trabalhado em função de gestão, direção ou assessoramento nos últimos dois anos;
- g) evitar circunstâncias em que interesses pessoais possam afetar as decisões;
- h) evitar circunstâncias em que as relações privadas ou profissionais com a administração ou o pessoal da entidade auditada ou de outras entidades possam impactar a tomada de decisão;
- i) abster-se de pleitear, solicitar, provocar, sugerir ou receber qualquer tipo de ajuda financeira, gratificação, prêmio, comissão, doação ou vantagem de qualquer espécie, para si ou para outrem, para o cumprimento da sua missão ou para influenciar outro servidor público para isso;
- j) manter, durante a realização dos trabalhos e toda a permanência no cargo, uma atitude autônoma e imparcial, isenta de preconceitos e de interesses de qualquer natureza;
- k) declarar, mediante Termo de Não Impedimento (Apêndice II), a inexistência de impedimento ou suspeição que possa afetar, ou parecer afetar, o desempenho de suas funções com independência e imparcialidade, especialmente quando:
 - i. estiver presente conflito de interesses;
 - ii. houver interesse próprio, de cônjuge, de parente consanguíneo ou afim, em linha reta ou colateral, até o terceiro grau, de pessoa com quem mantenha ou manteve laço afetivo, amizade ou inimizade;
 - iii. envolva área de órgão ou entidade na qual tenha trabalhado em função de gestão, direção ou assessoramento nos últimos dois anos;
 - iv. tenha atuado junto à entidade fiscalizada como servidor do sistema de controle interno do Executivo, advogado ou perito nos últimos dois anos;



- l) informar à chefia imediata quaisquer relações relevantes, preexistentes e situações que possam apresentar uma ameaça à independência ou objetividade.

Por outro lado, quando credenciado pela Presidência do Tribunal ou, por delegação desta, pela Secretaria-Geral de Controle Externo do Tribunal para desempenhar funções de fiscalização, ao auditor são asseguradas as seguintes prerrogativas:

- a) liberdade de programar os trabalhos, executá-los e comunicar os resultados, sem quaisquer tipos de interferências;
- b) livre ingresso em órgãos e entidades sujeitos à jurisdição do Tribunal;
- c) acesso a todos os documentos e informações necessários à realização de seu trabalho;
- d) competência para requerer, nos termos do RITCDF, aos responsáveis pelos órgãos e entidades objeto de inspeções, auditorias e demais fiscalizações as informações e os documentos necessários para instrução de processos e relatórios de cujo exame esteja expressamente encarregado por sua chefia imediata.

2.1.3 Relacionados à competência

- a) realizar o trabalho de acordo com as normas aplicáveis e com o devido zelo;
- b) agir em conformidade com os requisitos da função, de maneira cuidadosa, minuciosa e em tempo hábil;
- c) manter e desenvolver de forma contínua seus conhecimentos e habilidades para acompanhar as evoluções no ambiente profissional, a fim de realizar o trabalho de forma otimizada;
- d) manter-se atualizado com as instruções e normas de serviço, bem como com a legislação pertinente ao TCDF.

2.1.4 Relacionados ao comportamento profissional

- a) representar à chefia imediata, comunicando a existência de ato ou procedimento identificado no curso da fiscalização de que possa resultar dano ao erário ou irregularidade grave, com suporte em elementos concretos e convincentes;
- b) ser cortês, ter urbanidade, disponibilidade e atenção, respeitando a capacidade e as limitações individuais de todos os usuários dos serviços públicos;
- c) ter respeito à hierarquia, sem temor de representar contra qualquer comprometimento indevido da estrutura em que se funda o Poder estatal;
- d) abster-se de apresentar sugestões ou recomendações pessoais ao órgão ou entidade sob fiscalização;
- e) comunicar, imediatamente, a seus superiores todo e qualquer ato ou fato contrário ao interesse público;
- f) apresentar-se ao trabalho com vestimentas adequadas ao exercício da função e compatíveis com os trabalhos a serem realizados, de acordo com orientações do coordenador da equipe e chefias;
- g) informar à chefia imediata quando notificado ou intimado para prestar depoimento em juízo sobre atos ou fatos de que tenha tomado conhecimento em razão do exercício das atribuições do cargo que ocupa, com vistas ao exame do assunto;



- h) estar preparado para esclarecer questionamentos acerca das competências do Tribunal, bem como sobre normas regimentais pertinentes às ações de fiscalização;
- i) cumprir os horários e os compromissos agendados com os fiscalizados;
- j) manter discricão na solicitação de documentos e informações necessários aos trabalhos de fiscalização;
- k) evitar empreender caráter inquisitorial às indagações formuladas aos fiscalizados;
- l) manter-se neutro em relação às afirmações feitas pelos fiscalizados, no decorrer dos trabalhos de fiscalização, salvo para esclarecer dúvidas sobre os assuntos previstos na alínea “j”;
- m) abster-se de fazer recomendações ou apresentar sugestões sobre assunto administrativo interno do órgão, entidade ou programa fiscalizado durante os trabalhos de campo;
- n) alertar o fiscalizado, quando necessário, das sanções aplicáveis em virtude de sonegação de processo, documento ou informação e obstrução ao livre exercício das atividades de controle externo;
- o) evitar qualquer conduta que possa desacreditar seu trabalho, inclusive em ambiente virtual.

2.1.5 Relacionados à confidencialidade e transparência:

- a) guardar sigilo sobre dados e informações obtidos em decorrência do exercício de suas funções e pertinentes aos assuntos fiscalizados, utilizando-os exclusivamente para a elaboração de pareceres e relatórios; informando à chefia imediata ou à autoridade responsável quando tomar conhecimento de que assuntos sigilosos estejam sendo ou venham a ser revelados;
- b) abster-se de permitir o acesso a dados ou informações de relatórios ou quaisquer outros trabalhos e documentos ainda não publicados, de sistemas, banco de dados ou ferramentas de TI, pertencentes ou utilizados no Tribunal, para a utilização em fins estranhos aos seus objetivos ou à execução dos trabalhos a seu encargo, sem prévia autorização da autoridade competente;
- c) abster-se de divulgar ou facilitar a divulgação, por qualquer meio, de informações sigilosas obtidas por qualquer forma em razão do cargo ou função e, ainda, de relatórios, instruções ou informações constantes em processos cujo objeto não tenha sido apreciado, sem prévia autorização da autoridade competente;
- d) abster-se de publicar, sem prévia e expressa autorização, estudos, pareceres ou pesquisas realizadas no desempenho de suas atividades no cargo ou função, cujo objeto ainda não tenha sido apreciado;
- e) manter a necessária cautela no manuseio de papéis de trabalho, documentos extraídos de sistemas informatizados, exibição, gravação e transmissão de dados em meio eletrônico, a fim de que deles não venham tomar ciência pessoas não autorizadas pelo Tribunal.

Capítulo III

3. CONTROLE DE QUALIDADE

3.1 Disposições gerais



Para que o Tribunal mantenha a reputação, a credibilidade e a capacidade de exercer suas atribuições, há necessidade de adoção de procedimentos com vistas a instituir um sistema de controle de qualidade das fiscalizações. O sistema de controle de qualidade inclui o controle e a asseguuração de qualidade do processo de fiscalização.

O controle de qualidade, em sentido estrito, é executado como parte integrante do processo de fiscalização, compreendendo as medidas adotadas para garantir a alta qualidade dos trabalhos realizados em cada uma das suas etapas.

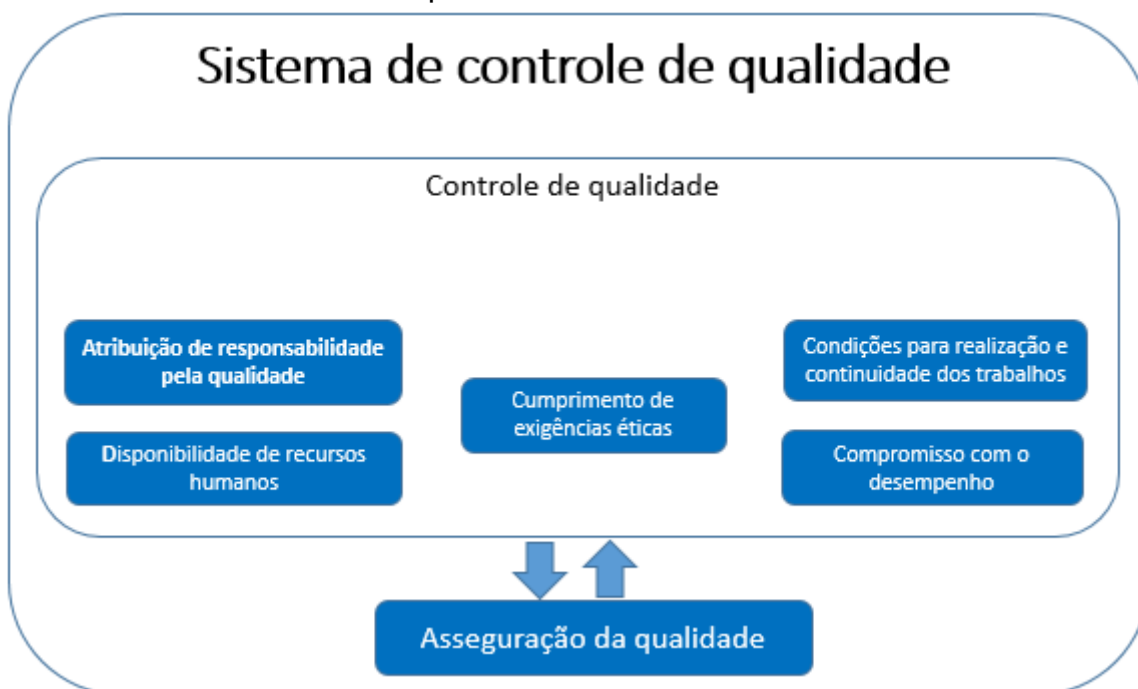
A asseguuração da qualidade representa a avaliação periódica de fiscalizações concluídas, executada por comissão constituída por auditores que não participaram do processo avaliado.

3.2 Elementos do sistema de controle de qualidade

O efetivo funcionamento do sistema de controle de qualidade depende da integração de elementos que representam os atributos básicos necessários para permitir que a qualidade das fiscalizações seja mantida durante e após a realização dos trabalhos. A seguir, os elementos do sistema de controle de qualidade:

- atribuição de responsabilidades pela qualidade;
- cumprimento de exigências éticas;
- condições para realização e continuidade dos trabalhos;
- disponibilidade de recursos humanos;
- compromisso com o desempenho;
- asseguuração da qualidade.

Figura 4: Sistema de controle de qualidade



Fonte: Elaboração própria.

3.2.1 Controle de qualidade em sentido estrito



A atribuição de responsabilidades pela qualidade está relacionada à institucionalização dos requisitos de qualidade, que se encontram estabelecidos neste Manual, na forma de *checklist* disponibilizado em sistema informatizado do Tribunal. Esses requisitos serão considerados para a realização do controle de qualidade das fiscalizações com vistas ao aperfeiçoamento dos trabalhos desenvolvidos.

Os controles de qualidade devem ocorrer de forma concomitante à realização dos trabalhos e são formalizados por meio do preenchimento de formulário com o *checklist* de avaliação de aderência aos requisitos de qualidade, quando da elaboração dos respectivos relatórios de fiscalização. A título de exemplo, no caso das auditorias, os controles de qualidade serão realizados quando da elaboração do Relatório de Levantamento Preliminar da Auditoria – RLPA, da versão prévia do Relatório de Auditoria (RPA) – RPA e da versão final do Relatório de Auditoria – RFA.

O *checklist* de avaliação de aderência aos requisitos de qualidade é uma lista de verificação da realização de atividades e do cumprimento de padrões de qualidade aplicáveis a atividades, documentos de auditoria, papéis de trabalho e produtos da fiscalização. O uso dessa ferramenta tem o objetivo de facilitar o trabalho da supervisão, na medida em que permite a verificação do cumprimento das atividades mais importantes nas diversas etapas da fiscalização, contribuindo para a adoção tempestiva de medidas corretivas.

Os *checklists* de avaliação de aderência aos requisitos de qualidade devem ser disponibilizados em sistema informatizado do Tribunal, após aprovação do titular da Secretaria-Geral de Controle Externo.

A garantia da qualidade é responsabilidade de todos os envolvidos no processo de fiscalização. Durante a realização dos trabalhos, serão responsáveis pelo exercício do controle de qualidade o auditor designado para a fiscalização, o coordenador, o diretor da unidade técnica e o titular da secretaria responsável pela fiscalização¹.

Nesse sentido, são atribuições dos membros da equipe de fiscalização:

- a) tomar conhecimento, previamente à realização dos trabalhos de fiscalização, dos itens que serão considerados na avaliação de aderência aos requisitos de qualidade;
- b) adotar, durante a realização dos trabalhos, as medidas necessárias para o cumprimento dos requisitos de qualidade;
- c) informar ao coordenador da equipe de fiscalização, caso entenda necessário, observações pertinentes aos requisitos avaliados.

Compete ao coordenador de equipe, ao diretor da unidade técnica e ao Secretário de Controle Externo responsável pela fiscalização, em cada etapa do trabalho, preencher *checklist* específico de avaliação de aderência aos requisitos de qualidade e registrar, no respectivo formulário, observações pertinentes aos itens avaliados. Após o preenchimento, os *checklists* devem ser incluídos em sistema informatizado do Tribunal.

O *checklist* de avaliação de aderência aos requisitos de qualidade não deve constar como documento do processo de fiscalização, por se tratar de ferramenta gerencial utilizada para subsidiar o aperfeiçoamento dos procedimentos realizados. Nesse sentido,

¹ Nos trabalhos de fiscalização, em relação ao auditor responsável pelos trabalhos, o diretor da unidade técnica exerce o papel de chefia imediata, enquanto que o titular da Secretaria de Controle Externo desempenha a função de chefia mediata.



os resultados da avaliação devem ser levados ao conhecimento do auditor responsável pela fiscalização.

O cumprimento de exigências éticas relevantes também contribui para a qualidade dos trabalhos de fiscalização. Portanto, os servidores e demais pessoas envolvidas na fiscalização devem cumprir os princípios fundamentais de ética profissional previstos neste Manual e nas normas e regulamentos aplicáveis.

Da mesma forma, as condições para realização e continuidade dos trabalhos podem afetar a qualidade das fiscalizações. Assim, os titulares das unidades técnicas e das respectivas secretarias responsáveis pela fiscalização devem:

- a) considerar os recursos disponíveis para executar as atividades no nível de qualidade desejado, levando ao conhecimento da Presidência do Tribunal, por meio do Secretário-Geral de Controle Externo, os riscos constatados decorrentes da insuficiência de recursos que possam afetar a qualidade dos trabalhos;
- b) adotar medidas conjuntas com vistas a identificar e mitigar os riscos na realização dos trabalhos. Dentre essas medidas, destacam-se: a determinação cuidadosa do escopo da fiscalização; a designação de servidores experientes; e a realização de controle de qualidade prévio à publicação do relatório.

A disponibilidade de recursos humanos contribui para a qualidade dos trabalhos de fiscalização. Dessa forma, a obtenção do nível de qualidade desejado nas fiscalizações depende da disponibilização de pessoal suficiente, competente, capaz e comprometido com os princípios éticos para conduzir as atividades de acordo com as normas relevantes e aplicáveis e publicar relatórios adequados às particularidades de cada trabalho. Aspectos específicos encontram-se detalhados neste Manual nos tópicos que tratam de “*Ética e Independência*” e “*Gerenciamento de Equipes e Habilidades*”.

O compromisso com o desempenho das fiscalizações e de outros trabalhos realizados deve ser assumido pelo auditor designado, pelos titulares da divisão e da Secretaria de Controle Externo responsáveis pelos trabalhos. Para atingir a excelência no nível de desempenho, deve-se promover a consistência na qualidade dos trabalhos desenvolvidos e definir responsabilidades de revisão e supervisão.

Os procedimentos de revisão e de supervisão compõem o sistema de controle de qualidade e garantem que o processo de avaliação seja contínuo, que os problemas sejam detectados e analisados com antecedência e que a comunicação das desconformidades seja imediata.

Todos os trabalhos realizados no processo de fiscalização devem ser supervisionados em todas as suas fases para garantir que os objetivos sejam atingidos, a qualidade seja alcançada e o auditor se desenvolva.

Os trabalhos inicialmente conferidos pelo coordenador da auditoria devem ser posteriormente revistos e supervisionados. Esses procedimentos de revisão e supervisão devem ser comprovados na documentação da auditoria ou da respectiva fiscalização.

As responsabilidades de revisão e supervisão são atribuídas aos principais atores envolvidos no controle de qualidade, ou seja, ao auditor designado, ao coordenador e ao supervisor, conforme tratado no tópico “*Gerenciamento de Equipes e Habilidades*”.



3.2.2 Asseguração de qualidade

A asseguração de qualidade abrange a avaliação contínua do controle de qualidade, incluindo a revisão de uma amostra das fiscalizações cujos relatórios finais tenham sido concluídos, que represente todo o conjunto de fiscalizações realizadas no período considerado. A avaliação deve ser conduzida por auditor com experiência e autoridade suficientes e apropriadas para assumir essa responsabilidade.

Os procedimentos de asseguração de qualidade serão realizados periodicamente, em processo específico, por Comitê do Sistema de Controle de Qualidade de Auditoria e demais Fiscalizações – CCQA, formado por auditores do Tribunal de Contas do Distrito Federal. O Comitê terá o objetivo de verificar, mediante a aplicação de *checklist*, se os procedimentos adotados nas fiscalizações realizadas pelas unidades técnicas do Tribunal, no ano em apreço, estão em conformidade com as orientações constantes dos respectivos manuais internos sobre a matéria e de normas internacionais de auditoria do setor público. Essa ferramenta, aplicada *a posteriori*, contribui para a identificação de oportunidades de melhoria na condução de trabalhos futuros e para evitar a repetição de deficiências.

Os *checklists* de avaliação das fiscalizações, a serem preenchidos pelos membros do CCQA, devem conter, no mínimo, itens que avaliem o cumprimento de exigências relacionadas ao planejamento, à execução e à elaboração de relatórios e demais documentos da fiscalização, bem como à utilização de sistemas informatizados do Tribunal.

Os membros do CCQA não devem avaliar, individualmente, as fiscalizações das quais tenham participado ou as que tenham sido realizadas por unidades técnicas a que estejam diretamente subordinados. As avaliações individualmente realizadas devem ser submetidas a outros membros do CCQA para procedimento de revisão, antes da elaboração do Relatório Final do CCQA.

Além dos resultados da aplicação dos *checklists*, poderão ser objeto de exame do CCQA as desconformidades observadas nos demais elementos integrantes do Sistema de Controle de Qualidade passíveis de afetar a qualidade dos trabalhos de fiscalização. Ainda, reclamações e questionamentos acerca da qualidade das fiscalizações, conhecidos pelo CCQA durante a realização dos trabalhos de avaliação, desde que devidamente fundamentados, também poderão ser considerados quando da elaboração do Relatório Final do CCQA.

Compete ao CCQA a atualização dos *checklists* adotados para a avaliação das fiscalizações, devendo submetê-los à aprovação do titular da Secretaria-Geral de Controle Externo no período anterior à sua utilização. Em decorrência dos resultados de suas avaliações, o CCQA poderá propor ao titular da Secretaria-Geral de Controle Externo atualizações e aprimoramentos nos manuais de auditoria e demais fiscalizações do Tribunal.

O Relatório Final do CCQA, contendo os resultados da asseguração da qualidade e as recomendações de aperfeiçoamento dos trabalhos, será submetido à aprovação do Secretário-Geral de Controle Externo, para posterior envio pela Presidência do TCDF ao Corregedor do Tribunal em tempo hábil para adoção de medidas apropriadas.

Capítulo IV



4. GERENCIAMENTO DE EQUIPES E HABILIDADES

4.1 Definição da equipe de auditoria

Para cada auditoria, os recursos humanos necessários devem ser quantificados de forma satisfatória.

A equipe responsável pela fase de levantamento preliminar de auditoria deve, sempre que possível, ser a mesma encarregada de realizar os trabalhos de campo, em virtude dos conhecimentos já obtidos.

Na definição da equipe, poderá ser considerada, também, a utilização de profissionais especializados não pertencentes aos quadros do TCDF, a exemplo da contratação de especialistas ou da cooperação e colaboração com outros órgãos e entidades que tenham a competência ou o interesse em promover a *accountability* pública.

Especialistas podem ser solicitados a fornecer conhecimentos, para realizar tarefas específicas ou para outros propósitos, nos casos em que as auditorias exijam técnicas especializadas, métodos ou habilidades de disciplinas que não se encontram disponíveis no corpo técnico do Tribunal.

Nesses casos, informações devem ser encaminhadas ao Secretário-Geral de Controle Externo para subsidiar a demanda por recursos ou cursos de capacitação no Tribunal.

A definição da equipe de auditoria depende das características do trabalho, objetivos e prazos, com ênfase para os seguintes aspectos:

- a) aproveitamento da experiência e do conhecimento do pessoal da equipe em relação à área a ser auditada;
- b) estabelecimento de rodízio na composição de equipes, de forma a permitir a oportunidade de desenvolvimento profissional e reduzir o risco de comprometimento da independência e da objetividade, dentre outras medidas.

4.2 Perfil profissional

Entende-se por perfil profissional um conjunto de atributos requeridos, entre os quais se destacam:

- a) área de formação/especialização;
- b) capacitação técnica;
- c) experiência profissional.

A avaliação do perfil profissional deve considerar, inclusive, os procedimentos de auditorias a serem desenvolvidos, e não, necessariamente, a realização integral do trabalho.

O tipo de trabalho a ser desempenhado pode requerer conhecimentos/experiências específicos em determinadas áreas. Dessa forma, é extremamente desejável a identificação dos perfis requeridos para o desempenho dos trabalhos. Para a etapa de trabalhos de campo, esse perfil deverá ser registrado no Relatório de Levantamento Preliminar de Auditoria – RLPA.

Os membros da equipe de auditoria devem possuir, coletivamente, conhecimentos, habilidades e competências necessários para concluir com êxito a



auditoria, além de compreensão e experiência prática acerca do tipo de auditoria que está sendo realizada, familiaridade com as normas e legislações aplicáveis, entendimento das operações da entidade e habilidade e experiência para exercer julgamento profissional.

No caso de técnicos não pertencentes aos quadros do TCDF, além do perfil, devem ser explicitadas, de forma sucinta, as atividades a serem realizadas, com vistas aos procedimentos administrativos necessários à sua contratação. Deve-se assegurar que todos os contratados para atividades de apoio estejam sujeitos a acordos de confidencialidades adequados.

Com o objetivo de eliminar duplicidade de esforços, o auditor pode utilizar-se dos trabalhos de outros órgãos de controle e de outros especialistas. O auditor torna-se responsável pelas suas conclusões que tenham sido fundamentadas nos trabalhos utilizados como parâmetro.

O auditor deve manter sua competência profissional por meio de desenvolvimento profissional contínuo.

4.3 Quantitativo

Em função de prazo estipulado, da extensão dos testes a serem realizados e da especificidade dos trabalhos a serem executados, deve ser estabelecido, também, o quantitativo de recursos humanos a ser utilizado, incluindo a equipe de auditoria e eventuais pessoas para apoio.

4.4 Indicação da equipe

A indicação de servidores para compor a equipe de auditoria deve ser feita pelo diretor da unidade técnica responsável pela fiscalização ao respectivo Secretário de Controle Externo, devendo ao menos um dos membros da equipe ter experiência em auditoria.

Quando a auditoria for realizada por servidores de mais de uma unidade técnica, o diretor de cada uma delas deve indicar o auditor da sua unidade para integrar a equipe, cabendo a definição do coordenador ao diretor da secretaria de fiscalização à qual o processo esteja originalmente vinculado.

A indicação da equipe deverá observar as disposições deste Manual que tratam da observação do princípio da independência.

4.5 Designação da equipe

A designação da equipe de auditoria, bem como de seu coordenador, é feita, formal e nominalmente, mediante Termo de Designação (Apêndice I), pelo Secretário de Controle Externo responsável pela fiscalização com base na indicação feita pelo diretor da unidade técnica. Quando a auditoria for realizada por servidores de mais de uma Secretaria de Controle Externo, o titular de cada uma delas deve designar os servidores da respectiva unidade.

4.6 Controle de prazos

O prazo para a etapa de planejamento deve ser fixado pelo diretor da unidade técnica, à época da designação da equipe. O prazo para a etapa de execução será fixado com base no cronograma apresentado no RLPA.



Compete ao diretor da unidade técnica registrar e controlar os prazos em sistema informatizado do TCDF, incluindo os períodos de suspensão, quando for o caso.

4.7 Apresentação da equipe

Os integrantes da equipe são apresentados ao órgão ou entidade objeto de fiscalização mediante ofício do titular da secretaria responsável pela fiscalização (Apêndice III). O ofício de apresentação deve conter o aviso de que a instituição será fiscalizada, o objeto do trabalho e a solicitação do apoio necessário à realização da tarefa.

4.8 Coordenação da equipe

A coordenação da equipe deve recair sobre quem tenha, além dos conhecimentos requeridos, experiência em auditorias e/ou inspeção e capacidade de organização e direção. A indicação do coordenador constará do Termo de Designação da equipe (Apêndice I). Entre as atividades de responsabilidade do coordenador, destacam-se aquelas relacionadas com a administração e a revisão dos trabalhos, compreendendo:

- a) a discussão com os demais membros da equipe de auditoria para a definição clara do escopo, dos objetivos e critérios, da metodologia e dos procedimentos e técnicas que serão utilizados;
- b) a distribuição das tarefas em conformidade com o perfil profissional de cada membro da equipe e com o cronograma aprovado, zelando para que tenham conhecimento dos pontos fundamentais acerca do objeto auditado e que se responsabilizem pela execução de tarefas condizentes com seus conhecimentos e habilidades;
- c) a representação da equipe de auditoria perante a entidade auditada, providenciando a entrega do Ofício de Apresentação (Apêndice III) e responsabilizando-se pela coordenação das reuniões com os fiscalizados;
- d) a interação com o supervisor e com a administração da entidade, procurando manter um bom ambiente de trabalho e uma relação cordial entre a equipe e a entidade auditada;
- e) o acompanhamento do cumprimento dos prazos fixados nas requisições de documentos efetuadas à entidade auditada;
- f) a utilização dos recursos;
- g) a realização de reuniões periódicas com a equipe de auditoria para discussões acerca dos papéis de trabalhos produzidos, da suficiência das evidenciações e sobre outros problemas surgidos durante a execução dos trabalhos;
- h) a atualização das informações ao diretor da unidade técnica sobre o andamento dos trabalhos;
- i) o cumprimento das disposições deste Manual acerca da documentação de auditoria e da organização das pastas corrente e permanente;
- j) o zelo pelo correto preenchimento da documentação de auditoria, pela adequada instrução do respectivo processo, inclusive em sistema informatizado do Tribunal, e pela perfeita correlação entre achados, evidências, conclusões e proposições;
- k) o zelo pelo cumprimento das normas pertinentes e pela utilização das técnicas de auditoria em conformidade com as disposições deste Manual e de documentos técnicos correspondentes;



- l) a revisão de toda a documentação obtida durante a fiscalização, inclusive as informações registradas nos relatórios elaborados em cada etapa da auditoria pelos demais membros da equipe;
- m) o cumprimento dos prazos estabelecidos e a proposição ao Supervisor de alteração de cronograma em caso de necessidade;
- n) o zelo pelo cumprimento dos requisitos de qualidade durante a realização dos trabalhos;
- o) o preenchimento e a assinatura, ao final de cada etapa da auditoria, do *checklist* de avaliação de qualidade e o devido encaminhamento dos autos.

A evidência do exercício da coordenação deverá ser objeto de registro nos documentos de auditoria. Na hipótese de o documento de auditoria ter sido preenchido pelo coordenador, a revisão deverá ser feita por outro membro da equipe.

4.9 Supervisão dos trabalhos da equipe

A supervisão deve ser um processo contínuo essencial para garantir a consecução dos objetivos da auditoria e a manutenção da qualidade dos trabalhos. A supervisão e o controle adequados são sempre necessários, independentemente da competência individual do auditor. O produto da supervisão é o trabalho de auditoria revisado em todas as suas etapas.

4.9.1 Abrangência

Todas as etapas dos trabalhos da equipe de auditoria devem ser supervisionadas. A supervisão deve abranger:

- a) o planejamento da auditoria;
- b) a aplicação de procedimentos e técnicas para atingir os objetivos e metas estabelecidos;
- c) a confecção dos documentos de auditoria;
- d) a orientação da equipe de auditoria;
- e) a avaliação da consistência das informações levantadas e das conclusões;
- f) a observância dos objetivos da auditoria;
- g) o cumprimento das normas de auditoria;
- h) a elaboração do relatório, ressalvada a opinião fundamentada do auditor;
- i) o cumprimento dos prazos estabelecidos no cronograma.

Nos seguintes produtos gerados durante a auditoria, obrigatoriamente deverá constar manifestação do supervisor, mediante a aposição de assinatura ou informação específica: Relatório de Levantamento Preliminar de Auditoria, Matriz de Planejamento, Matriz de Achados, Matriz de Responsabilização e Relatórios de Auditoria.

A assinatura do supervisor nos produtos da etapa de planejamento (Matriz de Planejamento e Relatório de Levantamento Preliminar de Auditoria) significa que concorda com o conteúdo neles expresso. Nos produtos da etapa de execução (Matriz de Achados, Matriz de Responsabilização e Relatórios de Auditoria), a assinatura do supervisor significa que tomou conhecimento. Se o supervisor discordar do conteúdo desses últimos produtos, deverá, ainda assim, apor sua assinatura e, se julgar conveniente, expressar sua opinião em termo apropriado, preservando a independência da equipe.

4.9.2 Competência do supervisor



A supervisão é exercida pelo diretor da unidade técnica a cargo da qual esteja a matéria objeto do controle ou por alguém por ele indicado. No caso de fiscalização da qual participem mais de uma Secretaria de Fiscalização, a supervisão é feita por qualquer dos diretores das unidades técnicas envolvidas ou por pessoa por eles indicada.

Cabe ao supervisor adotar providências para que:

- a) os membros da equipe de auditoria tenham nítida e sólida compreensão do planejamento da auditoria a ser executado;
- b) a auditoria seja realizada de acordo com as normas internacionais de auditoria e os padrões e normas técnicas adotados pelo TCDF;
- c) o RLPA e a estratégia de ação nele especificada sejam seguidos, observadas as alterações autorizadas;
- d) os achados e as conclusões estejam fundamentados em documentação de auditoria que contenha informações probatórias e em evidências válidas, confiáveis, relevantes e suficientes;
- e) a equipe de auditoria atinja os objetivos estabelecidos;
- f) o relatório de auditoria contenha todas as conclusões e proposições pertinentes;
- g) os recursos necessários à execução da auditoria estejam disponíveis, como serviços técnicos, equipamentos e meios de deslocamento;
- h) os prazos sejam cumpridos, considerados os eventos passíveis de atualização de vencimento da tarefa atribuída;
- i) o controle de qualidade de cada etapa da auditoria seja realizado de forma concomitante, por meio do preenchimento de *checklist* de avaliação de aderência aos requisitos de qualidade;
- j) os registros em sistema informatizado do TCDF e os devidos encaminhamentos sejam observados.

Capítulo V

5. RISCO DE AUDITORIA E MATERIALIDADE

5.1 Risco de auditoria

Os usuários previstos do relatório de auditoria desejam ter segurança sobre a confiabilidade e a relevância das informações nele contidas. Portanto, as auditorias devem fornecer informações baseadas em evidências suficientes e apropriadas, obtidas por meio de procedimentos capazes de reduzir ou administrar o risco de chegar a uma opinião ou conclusão inadequada.

O risco de auditoria é o risco de que o relatório de auditoria – ou, mais especificamente, a conclusão ou a opinião do auditor – possa ser inadequado nas circunstâncias da fiscalização. Assim, o auditor deve executar procedimentos para reduzir ou administrar esse risco a um nível aceitável, tendo claro que as limitações inerentes a todas as auditorias implicam que nunca se pode fornecer certeza absoluta sobre a opinião ou a conclusão alcançada.

O risco de auditoria guarda relação com o nível de asseguarção pretendido. Se o auditor escolher trabalhar com asseguarção razoável de 99%, o risco de auditoria corresponderá a 1%. Se decidir por asseguarção razoável de 95%, o risco de auditoria será de 5%. Quanto menor o risco de auditoria estipulado, maior será a segurança do auditor, e



vice-versa. Na prática, porém, o risco de auditoria é inevitável, dada a inviabilidade de examinar todo o universo de transações ou informações referentes ao objeto auditado.

O conceito de risco de auditoria apresenta especificidades, a depender do tipo de auditoria.

Em auditorias financeiras, o risco de auditoria é o de expressar uma opinião sem ressalva quando as demonstrações financeiras apresentarem distorção relevante. O auditor deverá reduzir esse risco a um nível aceitavelmente baixo nas circunstâncias da fiscalização, de modo a obter segurança razoável como base para expressar uma opinião.

Em auditorias operacionais, o risco de auditoria é o de obter conclusões incorretas ou incompletas, fornecendo informações desequilibradas ou deixando de agregar valor para os usuários previstos. O risco de deixar de agregar valor pode decorrer da incapacidade de dar novas informações ou perspectivas sobre o objeto, da negligência de fatores importantes para compreensão do tema ou, ainda, da baixa significância ou auditabilidade do objeto.

Em auditorias de conformidade, considerações sobre risco de auditoria também são pertinentes. O auditor deve administrar ou reduzir o risco de auditoria a um nível aceitável.

5.2 Materialidade

A materialidade é relevante em todas as auditorias. Uma questão pode ser julgada materialmente relevante se o seu conhecimento é suscetível de influenciar as decisões dos usuários previstos. Assim, a despeito da visão mais simplista que a associa a aspectos estritamente monetários, destaca-se que a materialidade pode incluir outros aspectos quantitativos e também aspectos qualitativos.

A determinação da materialidade é uma questão de julgamento profissional do auditor e depende, essencialmente, de como interpreta as necessidades dos usuários previstos do relatório de auditoria. Seu conceito apresenta especificidades, que dependem do tipo de auditoria em questão.

Em auditorias financeiras, a materialidade representa o valor a partir do qual distorções detectadas nas demonstrações serão consideradas relevantes. Uma distorção é relevante, individualmente ou em conjunto com outras distorções, quando for razoavelmente esperado que possa influenciar as decisões tomadas pelos usuários com base em demonstrações financeiras.

Mesmo em auditorias financeiras, a materialidade estipulada não necessariamente estabelece um valor abaixo do qual as distorções, individualmente ou em conjunto, serão sempre avaliadas como não relevantes, pois outras circunstâncias podem levar o auditor a avaliar determinadas distorções como relevantes, mesmo que estejam abaixo do limite de materialidade.

Ao avaliar o efeito das distorções sobre as demonstrações financeiras, o auditor deve considerar não apenas a magnitude, mas também a natureza das distorções e as circunstâncias específicas de sua ocorrência. Por exemplo, distorções decorrentes de fraude ou corrupção podem ser relevantes, ainda que abaixo do limite de materialidade.

Em auditorias operacionais, a materialidade em sentido monetário pode, mas não precisa ser uma preocupação primária. Na definição da materialidade em auditorias operacionais, o auditor deve considerar o que é socialmente ou politicamente



significativo, bem como a importância relativa (ou significância) do tema da auditoria dentro do contexto no qual ela está inserida.

Uma questão será considerada material quando o tema for de particular importância, em que melhorias possam ter um impacto significativo. Será menos material quando a atividade for de natureza rotineira e o impacto do baixo desempenho seja mínimo ou restrito a uma área pequena.

A adequada definição da materialidade facilita a identificação e seleção de temas significativos e auditáveis, auxilia a escolha de critérios de auditoria, orienta a avaliação de evidências e permite administrar o risco de produzir achados ou relatórios de auditoria inadequados ou de baixo impacto.

Um exemplo de tema materialmente relevante para auditorias operacionais é a regulação do acesso a serviços de saúde, que envolve, em geral, recursos orçamentários e financeiros modestos, mas cujo mau desempenho pode impactar significativamente a qualidade dos serviços prestados à população.

Em auditorias de conformidade, a materialidade possui aspectos quantitativos e qualitativos. Uma parte essencial na determinação da materialidade é considerar se existe uma expectativa razoável de que os casos relatados de conformidade ou não conformidade (potencial ou confirmada) possam influenciar as decisões dos usuários previstos.

Como nos demais tipos de auditoria, questões em um nível de valor ou incidência mais baixo que a determinação geral de materialidade, tais como fraude, podem também ser consideradas materiais. A avaliação da materialidade requer um amplo julgamento profissional por parte do auditor e é relacionada com o escopo da auditoria.

O auditor deve considerar a materialidade durante todo o processo de auditoria. No planejamento, a materialidade deve desempenhar, ao lado do nível de assecuração pretendido e do resultado da avaliação de risco, papel importante na definição da natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria. Na execução e no relatório, a materialidade deve ser considerada para avaliação das evidências de auditoria e da relevância dos achados, bem assim para definição da opinião ou das conclusões que serão registradas no relatório.

Considerações sobre materialidade devem constar do relatório de levantamento preliminar, do relatório prévio e do relatório final de auditoria, e podem contemplar tanto aspectos quantitativos como qualitativos.

Capítulo VI

6. DOCUMENTAÇÃO

6.1 Considerações gerais

A documentação de auditoria inclui documentos e anotações preparados em qualquer meio com informações e registros elaborados diretamente pelo auditor ou por sua solicitação e supervisão, ou por ele obtido, que registram as evidências dos trabalhos executados e fundamentam sua opinião e comentários, indo além de mera cópia de documentos.

O conteúdo e a organização da documentação de auditoria refletem o nível de preparação, experiência e conhecimento do auditor.



As definições constantes deste Manual se aplicam a todos os instrumentos de fiscalização, adaptando-se a nomenclatura conforme o instrumento utilizado. Exemplo: Nota de Auditoria, Nota de Inspeção, Nota de Monitoramento, Nota de Levantamento, Documento de Auditoria, Documento de Inspeção etc.

6.2 Finalidade

A principal finalidade da documentação de auditoria é suportar a opinião do auditor, servindo de base de sustentação do relatório de auditoria.

A documentação deve ser suficientemente detalhada para permitir a um auditor experiente, sem nenhum conhecimento prévio da auditoria, entender a natureza, a época, o escopo e os resultados dos procedimentos executados, a evidência obtida para apoiar o raciocínio por trás de todas as questões relevantes que exigiram o exercício do julgamento profissional e as respectivas conclusões e recomendações da auditoria.

Prestando-se como fonte para futuras fiscalizações, o TCDF possui um sistema integrado de gerenciamento de auditorias, no qual são registrados todos os trabalhos executados, formando uma grande base de dados e informações.

Por fim, a documentação serve de provas por ocasião de processos administrativos e judiciais que envolvam o auditor no desempenho de suas funções, registrando informações úteis, relevantes, materiais, fidedignas e suficientes.

6.3 Objetivos

Os objetivos da documentação de auditoria são:

- a) definir uma estratégia e um planejamento de auditoria (que integram o RLPA);
- b) registrar os procedimentos de trabalho realizados pelo auditor e seus resultados, demonstrando se foram executados conforme o planejado;
- c) dar suporte necessário à opinião do auditor e respaldar o relatório de auditoria;
- d) assegurar a qualidade dos exames;
- e) facilitar a revisão e a supervisão dos trabalhos executados, registrando que os trabalhos do auditor menos experiente foram corretamente supervisionados pelo responsável pela execução dos trabalhos;
- f) servir de fonte de informações para outros auditores que não participaram dos trabalhos, servindo de guia para as auditorias futuras;
- g) facilitar a elaboração do relatório de auditoria, a organização do trabalho e a delegação de tarefas;
- h) servir de provas por ocasião de processos administrativos e judiciais que envolvam o auditor;
- i) servir como evidência de conformidade do auditor com as normas de auditoria, especialmente em processos de responsabilização;
- j) justificar o raciocínio na elaboração da metodologia e dos critérios desenvolvidos, especialmente em auditorias operacionais;
- k) modelar boas práticas para auditorias similares no futuro;
- l) demonstrar a independência e a imparcialidade do auditor em sua análise;
- m) avaliar se o objeto foi suficiente e adequadamente auditado;
- n) favorecer a continuidade dos trabalhos quando da substituição de membros da equipe de auditoria.



6.4 Atributos básicos

A documentação de auditoria deve ser:

- a) **padronizada:** a documentação de auditoria deve ser padronizada de forma clara e objetiva, para maior eficiência nos trabalhos e de modo a orientar trabalhos futuros;
- b) **eskorreita:** as evidências devem ser registradas sem defeitos e sem incorreções que possam prejudicar o seu correto entendimento e credibilidade;
- c) **objetiva:** as evidências devem ser registradas em correspondência direta ao objeto dos trabalhos, sem distorções, com imparcialidade e isenção, focando os fatos como constatados. Não devem registrar dúvidas, obscuridades ou incertezas que possam causar várias interpretações. Devem ainda ser de fácil entendimento, permitindo que outro auditor seja conduzido às mesmas conclusões;
- d) **concisa:** as informações devem ser registradas de forma precisa e de fácil entendimento, sem a necessidade de explicações adicionais e sem detalhes desnecessários;
- e) **clara:** as evidências devem ser registradas de forma lógica, cronológica, bem ordenada e que possibilite claro entendimento;
- f) **completa:** deve incluir todos os dados e informações suficientes, relevantes, materiais, fidedignos, úteis ou necessários. As evidências devem ser descritas de forma acabada, terminativa, sem faltar nenhum conteúdo ou significado;
- g) **exata:** as evidências devem possuir informações precisas e detalhes importantes e cálculos matemáticos corretos, sem erros ou omissões;
- h) **conclusiva:** as informações registradas devem permitir a formação de opinião sobre os trabalhos realizados;
- i) **tempestiva:** deve ser elaborada na medida da execução dos procedimentos, estando pronto e em condições de serem arquivados na data do encerramento dos trabalhos. A documentação elaborada após a execução do trabalho de auditoria tende a ser menos precisa;
- j) **escrita:** em regra, as explicações do auditor devem ser formalizadas e consignadas em instrumentos técnicos específicos. As explicações verbais, por si só, não representam documentação adequada para o trabalho executado pelo auditor ou para as conclusões obtidas, mas podem ser usadas para explicar ou esclarecer informações contidas na documentação de auditoria.

6.5 Propriedade e confidencialidade

A documentação de auditoria é de **propriedade exclusiva** do TCDF, responsável por sua guarda e sigilo, independentemente se o trabalho foi realizado por auditores ou por contratados para atividades de apoio.



A documentação de auditoria deve ser arquivada pelo prazo estabelecido em norma específica do TCDF², contado a partir da data de julgamento ou apreciação das auditorias relacionadas.

O auditor deve manter, respeitar e assegurar o sigilo relativo às informações obtidas em razão do seu trabalho, não divulgando para terceiros, salvo quando houver obrigação legal ou judicial de fazê-lo, em especial aquelas constantes de processos cujo objeto ainda não tenha sido apreciado.

Incumbe à unidade técnica avaliar a necessidade de atribuir e propor a restrição de acesso a relatórios e/ou documentação correlatas.

6.6 Tipos de documentação de auditoria

Na documentação de auditoria, são registradas todas as evidências obtidas pelo auditor, podendo ser classificada:

6.6.1 Quanto à origem/fonte

- a) **elaborada pelo auditor:** documentação de auditoria que registra as evidências obtidas e que é preparada pelo próprio profissional, à medida que analisa os diversos eventos e transações do ente, programa ou sistema auditado, com o objetivo de ter um registro do serviço por ele executado. Toda a documentação elaborada pelo auditor, mesmo que não contemple análise, ou seja, apenas coleta de dados (de informação), será denominada Papel de Trabalho – PT. Os relatórios devem receber denominação própria – RE;
- b) **elaborada por terceiros:** documentação de auditoria que é preparada ou encaminhada pelo órgão/entidade fiscalizada, por terceiros para fins de obtenção de informações complementares ou por unidades do Tribunal. Toda a documentação não elaborada pelo auditor será denominada Documento de Auditoria – DA.

6.6.2 Quanto ao conteúdo

- a) **conteúdo permanente:** abrange informações de caráter contínuo, utilizadas por período superior a um exercício, para uso **atual ou futuro**. Normalmente, seu conteúdo é composto de elementos da estrutura organizacional, legislação e negócios do órgão/entidade; planos e metas de longo prazo; contratos e ajustes importantes; atas, planos de contas, normas e rotinas. As informações constantes desse conteúdo servirão de subsídios para os próximos trabalhos de auditoria. Recomenda-se a destinação de local específico, preferencialmente em sistema informatizado do Tribunal, organizado por jurisdicionado ou ação governamental, de modo a permitir fácil acesso às informações (Pasta Permanente).
- b) **conteúdo corrente:** envolve documentação relativa à execução de cada auditoria. No seu conteúdo, encontram-se: registros do planejamento e da execução dos trabalhos; cópias de demonstrações, resumos, balancetes e fluxos de transações; programas de auditoria e documentos detalhados para cada área auditada; documentos de análises, entrevistas, questionários,

² Código de Classificação de Documentos de Arquivo e da Tabela de Temporalidade de Documentos aprovado pela Portaria TCDF nº 52/1998.



fluxogramas para avaliação do sistema de controles internos – SCI; carta de confirmação; cartas de advogados ou procuradores jurídicos, entre outros documentos comprobatórios das evidências. Tal documentação fica armazenada na Pasta Corrente da fiscalização, preferencialmente em sistema informatizado do Tribunal.

6.6.3 Quanto ao objeto da documentação³

- a) **procedimento:** a documentação deve ser elaborada à medida que os procedimentos previstos no planejamento são executados. Para cada procedimento realizado ou conjunto de procedimentos, deve-se indicar a documentação de auditoria correspondente. Esse tipo de documentação de auditoria pode, simplesmente, registrar o objetivo de determinado procedimento e a metodologia utilizada, elencando os resultados obtidos sem desenvolvimento de análises.
- b) **análise e evidência:** a critério do auditor, é possível desenvolver análise sobre o(s) procedimento(s) realizados.
- c) **causas e efeitos:** é possível ainda documentar os motivos que levaram às irregularidades (causas) e suas consequências (efeito).
- d) **critério:** para cada critério elencado no planejamento, devem ser realizadas análises e conclusões sobre seu cumprimento. Todo critério deve, necessariamente, apontar para documentação de auditoria que conclua por seu atendimento ou não pelo jurisdicionado, em que, além de desenvolver as conclusões alcançadas, deve-se responder, claramente, se este foi/teve:
 - **atendido;**
 - **não atendido;**
 - **parcialmente atendido;**
 - **avaliação prejudicada.**

Uma documentação de auditoria pode ser referenciada a uma evidência de auditoria, a um procedimento isolado ou a um conjunto de procedimentos, a critério, bem como a causas ou efeitos.

Por fim, consolida-se a avaliação dos critérios na documentação de auditoria intitulada Folha Mestre (APÊNDICE VIII).

6.7 Elaboração dos papéis de trabalho

Para maior eficiência nos trabalhos de auditoria do setor público e com a finalidade de orientar trabalhos futuros, a documentação de auditoria e a forma de evidenciar os exames devem ser padronizadas, incluindo dados para fácil identificação. A estrutura dos papéis de trabalho consta do Apêndice IX.

6.8 Codificação e referência

A documentação de auditoria deve ser codificada de maneira a possibilitar que as informações nela contidas sejam facilmente localizadas e entendidas.

³ Conforme modelos constantes do Sistema de Auditoria do Tribunal e Apêndices deste Manual.



Toda a documentação deve receber um código alfanumérico sequencial, seguido de breve descrição de seu conteúdo, segundo a seguinte convenção⁴:

DA – Documentos encaminhados por terceiros, como por exemplo:

- DA 01 – Termo de designação;
- DA 05 – Legislação e normas;
- DA 10 – Cópia do processo GDF;
- DA 16 – Editais de licitação.

PT – Documentos elaborados pelo auditor, seja de análise ou mera coleta de dados/informação, como por exemplo:

- PT 02 – Matriz de planejamento;
- PT 03 – Termo de não impedimento;
- PT 09 – *Checklist*.

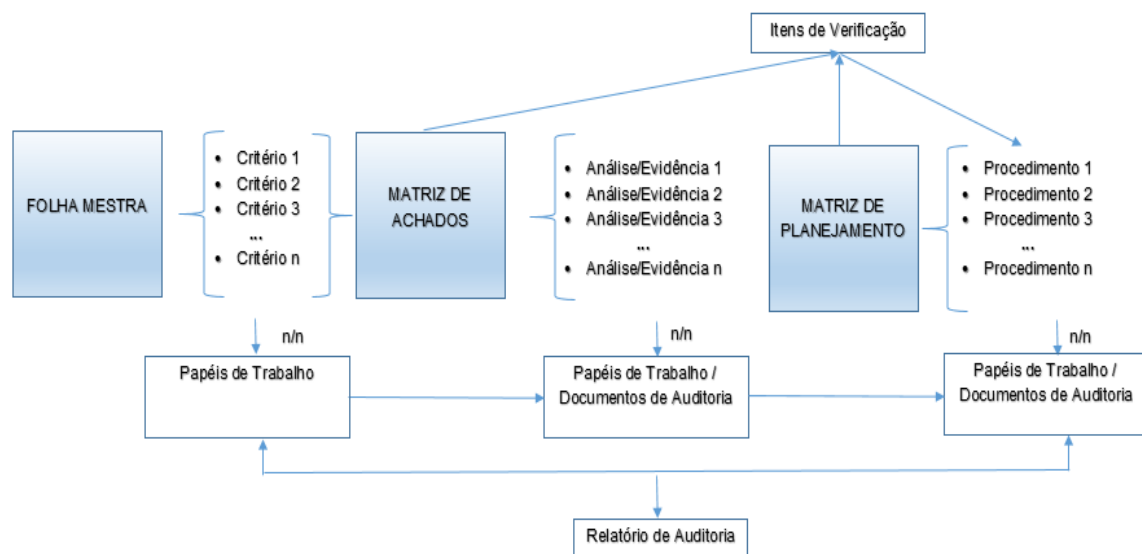
RE – Relatórios elaborados pelo auditor, em todas as fases de fiscalização, como por exemplo:

- RE 01 – Relatório de Levantamento Preliminar de Auditoria – RLPA;
- RE 02 – Relatório Prévio de Auditoria – RPA;
- RE 03 – Relatório Final de Auditoria – RFA;
- RE 04 – Relatório de Monitoramento – RM.

De modo a permitir o adequado entendimento, é importante um sistema de referência entre o relatório de auditoria, os diversos papéis de trabalho e os documentos de auditoria.

Figura 5: Sistema de referência de documentação de auditoria

⁴ Conforme tratado no tópico “*Tipos de documentação de auditoria*” quanto à nomenclatura atribuída pelo Sistema de Auditoria do Tribunal.



Fonte: Elaboração própria.

Capítulo VII

7. COMUNICAÇÃO

7.1 Importância da comunicação com o auditado e partes interessadas

O auditor deve manter uma comunicação eficaz e adequada com as entidades auditadas e as partes interessadas relevantes, durante todo o processo de auditoria, e definir o conteúdo, o processo e os destinatários da comunicação.

Por meio de uma boa comunicação, é possível melhorar o acesso a fontes de informação e a dados e opiniões provenientes da entidade auditada, promovendo um fluxo de informações livre e franco, na medida em que os requisitos de confidencialidade permitam, e conduzir discussões em ambiente de mútuo respeito e compreensão do papel e das responsabilidades de cada parte interessada, sempre assegurando que não comprometa a independência nem a imparcialidade dos profissionais envolvidos.

Para o bom relacionamento profissional com os jurisdicionados, é necessário que o auditor mantenha presente no seu trabalho:

- respeito ao auditado;
- transparência para com o auditado, de modo que possa compreender a função do controle externo, seus objetivos e a forma como contribui para a melhoria da qualidade da gestão dos recursos públicos.

O profissional deve, ainda, ser capaz de se comunicar de forma objetiva, clara, isenta e imparcial, verbalmente e por escrito, de modo que possa transmitir eficazmente assuntos relacionados aos objetivos, às avaliações, às conclusões e às recomendações da auditoria.



7.2 Apresentação ao ente auditado

A apresentação da equipe de auditoria se dará por meio de Ofício de Apresentação (Apêndice III) encaminhado pela Presidência do Tribunal e/ou pelo titular da Secretaria de Controle Externo correspondente, informando ao dirigente da organização que o órgão ou a entidade encontra-se sob fiscalização.

O ofício deve, preferencialmente, ser entregue na reunião de apresentação realizada com o auditado, em que serão expostos os principais aspectos da auditoria, incluindo o objetivo da fiscalização e seu escopo.

Nessa oportunidade, deverá ser ressaltada a importância de o jurisdicionado observar e cumprir os prazos para disponibilização de informações e documentos, franquear o acesso a sistemas informatizados (se necessário) e designar um profissional do órgão ou da entidade para intermediar o encaminhamento e atendimento de solicitações referentes à fiscalização.

7.3 Reunião de encerramento

Recomenda-se que, concluída a elaboração do Relatório Prévio de Auditoria – RPA, seja realizada reunião de encerramento com os responsáveis da entidade auditada para apresentação e discussão dos achados.

É importante informar ao gestor que os achados são preliminares, podendo ser corroborados, ajustados ou excluídos em razão de sua manifestação em resposta ao encaminhamento do RPA pelo Tribunal.

TÍTULO III – Do Processo de Auditoria

Capítulo I

1. PLANEJAMENTO DA AUDITORIA

Entende-se por planejamento de auditoria a etapa na qual são definidas a estratégia global e a programação dos trabalhos de auditoria, estabelecendo a natureza, a oportunidade e a extensão dos exames, e determinando os prazos, a composição da equipe e outros recursos necessários – como especialistas na matéria – para que a auditoria seja conduzida de uma maneira eficiente e eficaz.

Ao planejar a auditoria, o auditor deve definir o escopo, os objetivos e a metodologia para alcançá-los. O escopo refere-se ao objeto e à sua delimitação (inclusive temporal), os objetivos dizem respeito àquilo que a auditoria pretende alcançar e a metodologia descreve a natureza, a extensão e a época dos procedimentos a serem aplicados para reunir evidências de auditoria. Esses três elementos não são determinados de forma isolada, pois frequentemente se sobrepõem.

Todos os trabalhos de auditoria devem ser devidamente planejados, e é importante que o tempo despendido no planejamento inicial da auditoria seja adequado, pois isso possibilitará que os objetivos do trabalho sejam alcançados.

Embora concentrado no início da auditoria, o planejamento é um processo iterativo que ocorre ao longo de todo o trabalho, devendo ser responsivo a mudanças significativas nas circunstâncias e condições encontradas. Desse modo, o auditor deve atualizar o planejamento inicial no curso da execução da auditoria sempre que necessário.



Revisões do planejamento inicial devem ser documentadas, sendo em geral necessário juntar a matriz de planejamento atualizada ao processo. Sugere-se, adicionalmente, registrar em papel de trabalho as razões para as alterações feitas, das quais deve ter ciência o supervisor da auditoria.

Por fim, destaque-se que, no planejamento de auditoria e, em especial, na elaboração da matriz de planejamento, a equipe deverá ponderar a relação custo-benefício dos trabalhos a serem realizados com os objetivos a alcançar e o prazo fixado para a fiscalização.

Durante a fase de planejamento, o auditor deverá justificar a materialidade da auditoria.

1.1 Finalidade

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.

De modo geral, o planejamento contempla as seguintes etapas:

- a) conhecimento do objeto;
- b) avaliação de riscos e controles, bem como considerações sobre materialidade;
- c) identificação das áreas/pontos potencialmente significantes;
- d) definição dos usuários previstos do relatório de auditoria;
- e) definição do objetivo geral da auditoria;
- f) definição dos objetivos específicos (questões de auditoria);
- g) delimitação do escopo;
- h) definição do perfil da equipe;
- i) recursos necessários;
- j) elaboração da matriz de planejamento;
- k) definição do cronograma;
- l) elaboração do RLPA.

Os resultados do planejamento de auditoria devem ser registrados no RLPA. A matriz de planejamento deve acompanhar o RLPA como apêndice deste.

Uma **estratégia de auditoria** orientará o auditor durante o planejamento da auditoria. Ao desenvolver a estratégia de auditoria, o auditor precisa:

- identificar as características do trabalho para definir o seu alcance;
- definir os objetivos do relatório do trabalho de forma a planejar a época da auditoria e a natureza das comunicações requeridas;
- considerar os fatores que, no julgamento profissional do auditor, são significativos para direcionar os esforços da equipe de trabalho;
- considerar os resultados das atividades preliminares e, quando aplicável, se o conhecimento obtido em outros trabalhos realizados pelo auditor é relevante para o trabalho na entidade auditada;
- determinar a natureza, época e extensão de recursos necessários para realizar o trabalho;



- considerar os resultados e conhecimentos obtidos das auditorias operacionais e outras atividades de auditoria relevantes para a entidade auditada, incluindo as implicações de recomendações anteriores;
- considerar e avaliar as expectativas do Poder Legislativo, do Tribunal e de outros usuários previstos do relatório de auditoria.

Definida a estratégia de auditoria, o auditor deve preparar o RLPA, que deve incluir a descrição da natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria planejados. No RLPA deve-se incluir ou descrever: uma revisão do marco legal para a auditoria; uma breve descrição da atividade, programa ou entidade a ser auditada; as razões para realizar a auditoria; os fatores que afetam a auditoria, incluindo os que determinam a materialidade; os objetivos e o alcance da auditoria; a abordagem da auditoria; as características da evidência de auditoria a ser obtida, e os procedimentos necessários para obter e analisar a evidência; os recursos necessários; um cronograma para a auditoria; a forma, o conteúdo e os usuários previstos do relatório de auditoria e, se for o caso, da carta de compromisso.

O planejamento de auditoria deve ser documentado e apresentado no Relatório de Levantamento Preliminar de Auditoria. O RLPA deverá ser encaminhando ao Secretário de Controle Externo, ou Relator do processo, se for o caso, para aprovação, e deve orientar-se pelo modelo apresentado no Apêndice XIII deste Manual. Depois de aprovado, torna-se documento norteador dos trabalhos de auditoria e base para sua supervisão, revisão e controle pelo TCDF.

Quando verificada a inviabilidade da realização da auditoria, o RLPA deverá ser instruído com as devidas motivações e eventuais proposições.

1.2 Conhecimento do objeto

O auditor deve obter um entendimento geral da natureza do órgão/entidade, programa ou objeto a ser auditado e do seu contexto. Isso inclui identificar os objetivos relevantes, as operações, o ambiente regulatório, os controles internos, o sistema financeiro e outros sistemas e processos de negócio.

Em auditorias financeiras, o entendimento geral do objeto também inclui o conhecimento da estrutura de relatório financeiro aplicável, isto é, do conjunto de regras previamente estabelecidas que determinam a forma e o conteúdo das demonstrações financeiras a serem examinadas.

Ao final desta etapa, o auditor deve estar apto a redigir os seguintes campos do RLPA:

- a) **apresentação:** indicação do tipo de auditoria⁵ (auditoria financeira, de conformidade ou operacional), do nome do órgão ou entidade, do ato administrativo que motivou a realização da auditoria (PGA/PSA⁶, denúncia, representação etc.) e do período da sua realização;
- b) **identificação do objeto:** identificação do elemento auditado (órgão, entidade, programa, sistema, serviço, política pública etc.), dos dados orçamentários e de outros dados que se entendam como relevantes para a caracterização do objeto;

⁵ Classificações adicionais podem ser dadas, como a qualificação de auditoria de obras, auditoria de TI, auditoria de recursos externos etc.

⁶ Planos Geral e Setorial de Ações.



- c) **parte responsável:** devem ser identificadas as partes responsáveis relacionadas ao objeto da auditoria. São aquelas responsáveis pela elaboração da informação do objeto, pela gestão do objeto ou por atender recomendações acerca do objeto. Podem ser pessoas ou organizações;
- d) **usuário previsto:** todos que possam ter interesse no conteúdo do relatório devem ser identificados e considerados no planejamento da auditoria;
- e) **contextualização:** breve histórico sobre o objeto auditado, o ambiente em que se insere, sua missão etc.; relação e descrição das fiscalizações anteriores; pontos fundamentais da denúncia, da representação ou do ato que motivou a realização da auditoria.

Assim, esta etapa consiste na obtenção de informações básicas necessárias ao conhecimento e à compreensão da entidade, programa ou objeto a ser auditado, incluindo os aspectos legais, operacionais e administrativos, em especial:

- a) as atividades ou funções relacionadas, direta ou indiretamente, com o objetivo geral da auditoria, quando previamente definido;
- b) os objetivos, políticas e normas, inclusive a compatibilidade com a legislação pertinente;
- c) os procedimentos gerenciais, operacionais, administrativos e contábeis do objeto.

A busca por informações é realizada, na sua maior parte, no órgão auditado e complementada mediante pesquisas nas Secretarias de Controle Externo do Tribunal, na internet, nos sistemas do GDF interligados ao Tribunal, nas pastas correntes de outras fiscalizações, em pastas permanentes, em bibliotecas e em outros meios disponíveis, conforme necessário. Também se recomenda conhecer as fiscalizações que o Controle Interno do Poder Executivo tenha realizado no objeto da auditoria.

Todas as ações da equipe, no decorrer da auditoria, incluídas as da fase de planejamento, devem ser cuidadosamente registradas e documentadas. Para isso, devem ser utilizadas ferramentas apropriadas para a descrição dos fatos de interesse e para o registro das informações relevantes, colhidas durante os trabalhos de auditoria. Alguns métodos de registro de informações são listados a seguir:

- a) relatórios das reuniões e observações: descrições detalhadas dos contatos estabelecidos com os gestores e dos procedimentos e situações examinados;
- b) fluxogramas: representações gráficas do funcionamento do ciclo de transações, descrevendo a sequência lógica das operações, facilitando a visualização do processo em análise e evitando o risco de interpretações divergentes;
- c) questionários: apesar de serem considerados métodos de coleta de informações, também funcionam como método de registro, ao documentar as respostas obtidas;
- d) mista: combina, de forma positiva, a documentação descritiva com a fluxográfica.

Os dados e as informações coletados devem ser organizados de tal modo que facilitem a sua utilização.



Recomenda-se dividir o objeto em componentes menores, tais como: unidade organizacional, funções, origem ou aplicação de recursos, natureza de despesas ou receitas etc.

Delimitados os componentes, pode-se dar início à coleta das informações básicas ao conhecimento e compreensão do objeto. Entre as informações que podem ser úteis, destacam-se as seguintes:

- a) a natureza do objeto, sua missão, políticas, legislação aplicável, estrutura administrativa e linhas de responsabilidade bem como delegação de função;
- b) os objetivos declarados e as metas estabelecidas;
- c) os recursos (orçamentários, financeiros, humanos e materiais) colocados à disposição do administrador;
- d) as atividades operacionais e administrativas relevantes, seus controles administrativos (gerenciais) e contábeis, bem como seus sistemas (ou sistemáticas) de suporte;
- e) os produtos gerados, bens e serviços, e os respectivos quantitativos;
- f) os resultados físicos (metas) e financeiros apurados nos últimos exercícios;
- g) os critérios de avaliação de desempenho porventura utilizados pela entidade ou por outras congêneres;
- h) as influências internas e externas ao ambiente; é pertinente considerar, ainda, os interesses envolvidos que possam influir na gestão e no desempenho da entidade ou programa de governo.

As informações podem ser obtidas diretamente na entidade auditada ou relacionada ao objeto auditado e por outros meios, como na pasta permanente ou em sistema informatizado. Como fontes de informação, podem-se listar, entre outras, as seguintes:

- a) leis e regulamentos;
- b) ato de constituição;
- c) estatuto social, regimento interno ou equivalentes, organogramas etc.;
- d) atos de delegação de competência;
- e) manuais, rotinas e procedimentos;
- f) demonstrações contábeis, orçamentárias e relatórios gerenciais utilizados pela administração;
- g) entrevistas com dirigentes e gerentes;
- h) revistas especializadas e literatura técnica;
- i) publicações externas, internas e materiais de orientação;
- j) informações disponíveis na internet;
- k) observações do ambiente de trabalho;
- l) relatórios de auditorias anteriores, realizadas por auditores internos, externos e pelo próprio TCDF, bem como trabalhos de consultoria porventura existentes.

1.3 Avaliação de riscos e controles

1.3.1 Identificação das áreas/pontos potencialmente significantes

Esta etapa consiste em avaliar, com caráter prospectivo, áreas/pontos significantes para a auditoria, ou seja, identificar os pontos fortes e fracos, as ameaças e



as oportunidades inerentes ao objeto da auditoria. Pode ser útil a aplicação de técnicas de diagnóstico, a exemplo da análise SWOT (Vide Apêndice XXVIII).

Essa avaliação, juntamente com o conhecimento obtido na etapa anterior, deverá levar à compreensão da estrutura do objeto, contribuindo, nesta etapa de avaliação de riscos e controles, para o estabelecimento do objetivo geral, quando não previamente definido, do escopo e para a elaboração das questões que deverão nortear a auditoria.

A identificação de áreas/pontos potencialmente significantes é dispensada em inspeções, monitoramento e quando o escopo da auditoria for previamente determinado. Quando a delimitação for feita por decisão plenária, ato do Presidente ou do Relator, deve-se indicar a decisão/ato correspondente.

1.3.2 Conceito de controle interno

De acordo com a *International Organization of Supreme Audit Institutions – INTOSAI*, controle interno é um processo integrado, orientado a riscos, realizado pela direção e pelo corpo de funcionários de uma entidade com vistas a fornecer segurança razoável de que, na busca pela missão da organização, os seguintes objetivos gerais sejam atingidos:

- a) execução bem ordenada, ética, econômica, eficiente, eficaz e efetiva das operações;
- b) observância de exigências de *accountability* (transparência e divulgação);
- c) conformidade com leis e regulamentos aplicáveis;
- d) salvaguarda dos recursos contra perdas, mau uso e danos.

O controle interno deve ser continuamente adaptado às mudanças organizacionais e pressupõe o envolvimento da administração e do pessoal da entidade, pois são as pessoas que fazem o controle interno funcionar.

Não existe uma maneira única de estruturar o sistema de controle interno de uma organização. Há, todavia, modelos de referência, entre os quais se destaca o do *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission – COSO*.

O documento publicado pelo COSO, intitulado de *Enterprise Risk Management – Integrated Framework*, preconiza que um sistema de gerenciamento de riscos corporativos deve se estruturar em oito componentes inter-relacionados, que podem ser assim descritos (COSO II-ERM, disponível em <https://www.coso.org/Pages/erm-integratedframework.aspx>):

- a) **ambiente interno:** o ambiente interno compreende o tom de uma organização e estabelece a base para identificar e abordar riscos. Inclui também a filosofia de gerenciamento de riscos, o apetite a riscos, a integridade e os valores éticos, além do ambiente em que esses elementos estão inseridos;
- b) **fixação de objetivos:** os objetivos organizacionais existem previamente à identificação dos eventos em potencial que poderão afetar a sua realização. O gerenciamento de riscos corporativos assegura que a administração disponha de um processo implementado para estabelecer objetivos e que os objetivos escolhidos deem suporte e estejam alinhados com a missão da organização, bem como sejam compatíveis com o seu apetite a riscos;
- c) **identificação de eventos:** os eventos internos e externos que influenciam o alcance dos objetivos de uma organização devem ser identificados e



classificados em riscos ou oportunidades. As oportunidades devem retroalimentar os processos de estabelecimento da estratégia e dos objetivos;

- d) **avaliação de riscos:** os riscos são analisados, considerando-se a sua probabilidade de ocorrência e o impacto como base para determinar o modo como deverão ser administrados. Esses riscos são avaliados quanto à sua condição de inerentes e residuais;
- e) **resposta aos riscos:** a administração escolhe as respostas aos riscos – evitando, aceitando, reduzindo ou compartilhando – e desenvolve uma série de medidas para alinhar os riscos com a tolerância e com o apetite a riscos;
- f) **atividades de controle:** políticas e procedimentos são estabelecidos e implementados para assegurar que as respostas aos riscos sejam executadas com eficácia;
- g) **informações e comunicações:** as informações relevantes são identificadas, coletadas e comunicadas de forma e no prazo que permitam que as pessoas cumpram suas responsabilidades. A comunicação eficaz também ocorre em um sentido mais amplo, fluindo em todos níveis da organização;
- h) **monitoramento:** todos os componentes do sistema de gerenciamento de riscos devem ser monitorados, e as modificações necessárias devem ser feitas. O monitoramento é realizado por meio de atividades gerenciais contínuas, de avaliações independentes ou de ambas as formas.

Ainda que bem estruturado, o controle interno proporciona uma segurança razoável, mas nunca uma garantia absoluta. O controle interno efetivo auxilia a entidade na consecução de seus objetivos, mas encontra limitações em face:

- a) do custo-benefício: todo controle tem um custo, que deve ser inferior à perda decorrente da consumação do risco controlado;
- b) do conluio entre empregados: da mesma maneira que as pessoas são responsáveis pelos controles, essas pessoas podem valer-se de seus conhecimentos e competências para burlar os controles, com objetivos ilícitos;
- c) dos eventos externos: eventos externos estão além do controle de qualquer organização.

1.3.3 Procedimentos para a avaliação de riscos e controles

Segundo o Tribunal de Contas Europeu (2013), risco é⁷:

(...) um incidente ou uma ocorrência de um conjunto particular de circunstâncias que, se acontecer, pode afetar adversamente a organização, como a exposição a perdas financeiras, a perda de reputação ou a falha para entregar uma política ou programa de maneira econômica, eficiente ou efetiva.

Como parte importante de uma auditoria baseada em risco, o auditor deve realizar uma avaliação dos riscos e controles internos e revisá-la posteriormente, se necessário, em resposta aos achados de auditoria. A natureza dos riscos identificados na

⁷ “Avaliação de Risco em Auditorias Operacionais”, Tribunal de Contas Europeu, disponível em <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A81881E69B06514016A4C683262120A>



fase de planejamento varia de acordo com o objetivo da auditoria. Tanto os riscos gerais como os específicos devem ser considerados.

O objetivo da avaliação em apreço é servir de elo entre, de um lado, o conhecimento obtido da organização ou programa a ser auditado e, do outro, o escopo, os objetivos e a metodologia da auditoria. Identificar e avaliar riscos não é uma ciência exata e depende, principalmente, do bom julgamento do auditor.

Como regra geral, a realização dos procedimentos de avaliação de riscos segue uma abordagem de cima para baixo, ou *top-down*, na qual o auditor identifica e avalia riscos e controles, percorrendo um caminho do geral para o específico.

Inicialmente, o auditor deve realizar uma avaliação de controles em nível de entidade. Para isso, pode utilizar o modelo de gerenciamento de riscos do COSO, apresentado no item anterior, e avaliar se estão presentes e em funcionamento, no auditado, os componentes de controle apresentados. Procedimentos para a avaliação de riscos e controles encontram-se no Apêndice XVI.

Vencida essa etapa inicial, a avaliação de controles internos assume contornos mais específicos, a depender do tipo de auditoria em questão.

Em auditorias financeiras, a adoção de uma abordagem de auditoria baseada em riscos orienta a coleta de evidências, de modo a permitir que o auditor alcance o desejado grau de segurança do trabalho de auditoria.

De uma maneira geral, o risco de auditoria – RA depende dos seguintes fatores:

- a) **risco inerente – RI:** a suscetibilidade à ocorrência de falhas, pressupondo que não existam controles relacionados. Em auditorias financeiras, é a suscetibilidade das demonstrações a uma distorção relevante. É avaliado em termos da probabilidade de ocorrência e do impacto;
- b) **risco de controle – RC:** o risco de que uma distorção relevante não seja prevenida, detectada e corrigida – tempestivamente – pelos controles estabelecidos pelo auditado. Algum risco de controle sempre existirá, tendo em vista as limitações inerentes ao desenho e à operação do controle interno do auditado; e
- c) **risco de detecção – RD:** o risco de que distorções relevantes não sejam detectadas pelo auditor.

O risco inerente – RI e o risco de controle – RC representam riscos do auditado, que existem independentemente da auditoria. O papel do auditor, neste caso, é identificar e avaliar tais riscos nos aspectos pertinentes à auditoria que realiza. Ao produto **RI x RC** dá-se o nome de risco residual, ou risco de distorção relevante.

O risco de auditoria – RA e o risco de detecção – RD estão sob controle do auditor, uma vez que cabe a ele fixar o nível de asseguarção da auditoria e, por via reflexa, o valor de RA, bem como definir a extensão, natureza e época dos procedimentos a serem realizados, de modo a ajustar o risco de detecção aos riscos inerente e de controle identificados.

A determinação do risco de detecção pelo auditor influencia a natureza, o volume e a programação dos procedimentos de auditoria, visando a assegurar que a auditoria não tenha mais do que o risco desejado de auditoria.



O modelo de risco de auditoria é escrito, às vezes, em forma multiplicativa para ilustrar as relações lógicas dentro do modelo. Assim, tem-se que:

$$RA = RI \times RC \times RD$$

ou, alternativamente:

$$RD = RA / (RI \times RC).$$

O valor de RD é tanto maior quanto menores forem RI e RC, e vice-versa. Ou seja, se os riscos inerente e de controle forem baixos, o risco de detecção será elevado, o que pode parecer, a princípio, um contrassenso. Porém, a contradição é apenas aparente.

Após minucioso trabalho de avaliação de riscos e controles, caso RI e RC forem avaliados como baixos, o auditor pode aceitar – sem prejuízo para o nível de asseguração global da auditoria – um risco maior de deixar de detectar uma distorção relevante, uma vez que existe baixo risco intrínseco e os controles estabelecidos são bons.

Em alguns casos, é possível atribuir números a cada um dos fatores acima, em abordagem quantitativa de grande utilidade prática. Todavia, podem existir situações em que a mensuração objetiva e precisa desses componentes é inviável. Nessas circunstâncias, avaliações subjetivas e qualitativas desses componentes podem ser de serventia. Em todos os casos, deve-se evitar aplicar o modelo de maneira excessivamente mecânica.

Em auditorias financeiras, o auditor deve avaliar os riscos de distorção relevante no nível das demonstrações financeiras e no nível de afirmações para classes de transações, saldos de contas e divulgações. Então, com base nessa avaliação e no nível de asseguração estipulado para a auditoria, define a extensão dos procedimentos de auditoria.

O exemplo apresentado ao final do Apêndice XVI ajudará na compreensão dos conceitos e ilustrará a importância da avaliação de riscos e controles para a realização de auditorias financeiras eficientes.

Em auditorias operacionais, a consideração dos riscos e problemas associados a um possível objeto de auditoria pode contribuir para a seleção de temas adequados, bem assim para o desenho de uma auditoria de alta qualidade, que será realizada de maneira econômica, eficiente, eficaz e oportuna.

Partindo do pressuposto de que o objeto da auditoria já se encontra definido⁸, o enfoque recai sobre o desenho da auditoria. Como roteiro, sugere-se que a equipe:

- a) compreenda a lógica da intervenção almejada pelo programa ou política pública objeto da auditoria, se aplicável;
- b) descreva e represente graficamente as principais áreas, objetivos, processos e atividades do objeto a ser auditado, à luz de fatores gerais de risco;
- c) liste e descreva todos os possíveis riscos associados às áreas, objetivos, processos e atividades do item anterior, e identifique aqueles riscos que serão avaliados;

⁸ Em geral, a seleção de tópicos de auditoria ocorre no bojo do processo de planejamento estratégico ou anual do Tribunal. Pode ocorrer, no entanto, de o planejamento apontar apenas grandes áreas de atuação. Nesse caso, remete-se o leitor à ISSAI 300, § 36, que apresenta critérios para escolha de temas, entre os quais se destacam a significância, a auditabilidade, a possibilidade de agregação de valor e o montante de recursos envolvido.



- d) avalie os riscos selecionados quanto à probabilidade de ocorrência e impacto, avalie os controles estabelecidos pela administração quanto à sua eficácia e estime o nível de risco residual;
- e) determine os riscos-chave para o objeto a ser auditado e formule possíveis questões de auditoria.

A finalidade dessa abordagem é elaborar questões de auditoria e definir procedimentos direcionados aos aspectos do objeto que se encontram mais fragilizados, aumentando, portanto, a possibilidade de a auditoria agregar valor.

Para essa avaliação mais pormenorizada, o auditor pode utilizar, juntamente com o roteiro acima, técnicas de diagnóstico consagradas, tais como análise SWOT, marco lógico, mapa de processos, mapa de produtos, análise RECI, análise *stakeholder*, e diagrama de verificação de riscos (Apêndice XXVIII).

As técnicas de diagnóstico mencionadas devem ser preferencialmente aplicadas na fase de planejamento da auditoria e encontram-se pormenorizadas no Apêndice XXVIII, ao lado de outras técnicas de auditoria mais comumente empregadas na fase de execução.

O exemplo apresentado ao final do Apêndice XVI ajudará na compreensão desses conceitos, bem como demonstrará a importância da avaliação de riscos e controles e do emprego das técnicas de diagnóstico para a definição das questões de auditoria e para a realização de auditorias operacionais com potencial de agregar valor.

Da seção “Avaliação de Riscos e Controles”, do RLPA, devem constar os resultados das avaliações empreendidas pela equipe no objeto da auditoria. Tanto avaliações abrangentes, em nível de entidade, quanto avaliações específicas, em nível de atividade, podem ser registradas. Deve ficar clara a relação entre a avaliação de riscos e controles realizada e os aspectos do planejamento mais diretamente influenciados pela avaliação, tais como escopo, objetivo geral, questões e procedimentos de auditoria.

1.4 Definição dos usuários previstos do relatório de auditoria

Normalmente, constarão, como usuários previstos do relatório de auditoria, o próprio Tribunal de Contas do DF e o(s) jurisdicionado(s) ao(s) qual(is) se vincula o objeto da fiscalização.

No entanto, há casos em que é possível prever outros interessados. Determinados temas são de interesse de outros órgãos da administração pública ou mesmo de organizações e pessoas físicas.

Nesses casos, todos que possam ter interesse no conteúdo do relatório devem ser identificados e considerados no planejamento da auditoria. Proposta de divulgação a esses interessados deve ser realizada ao término dos trabalhos.

Alguns dos objetivos esperados com essa prática são a divulgação dos trabalhos do Tribunal, a atração de parceiros para futuros trabalhos e a contribuição para a *accountability* pública.

1.5 Definição do objetivo geral de auditoria

O objetivo geral de uma auditoria do Tribunal depende, fundamentalmente, do tipo de auditoria considerado.



Auditoria financeira: o objetivo geral da auditoria de demonstrações financeiras é aumentar o grau de confiança nas demonstrações por parte dos usuários previstos. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações financeiras foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável.

Auditoria operacional: o objetivo geral da auditoria operacional é promover, construtivamente, a governança econômica, efetiva e eficaz. Ela também contribui para a *accountability* e transparência. O auditor deve estabelecer um objetivo de auditoria claramente definido que se relacione aos princípios de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade.

Auditoria de conformidade: o objetivo da auditoria de conformidade é permitir avaliar se as atividades dos órgãos e entidades do setor público estão de acordo com as normas que as regem. Isso envolve relatar o grau em que a auditada cumpre com os critérios estabelecidos. A auditoria de conformidade pode ser relacionada com a legalidade (aderência a critérios formais tais como leis, regulamentos e acordos aplicáveis) ou com a legitimidade (observância aos princípios gerais que regem a gestão financeira responsável e a conduta de agentes públicos).

Quando a auditoria se originar de uma demanda, esta deverá estar contemplada no objeto da auditoria, com justificativa das razões de ordem técnica que motivaram a necessidade do trabalho. A explicitação dos motivos para a realização da auditoria permite que a equipe obtenha melhor entendimento acerca do que se quer ver respondido.

No caso de auditorias programadas em que não haja objetivo geral previamente estabelecido, caberá à equipe estabelecê-lo, após motivação com base no conhecimento do objeto e na identificação das áreas/pontos potencialmente significantes, considerando os seguintes aspectos:

- a) a significância do trabalho;
- b) a relevância da entidade ou programa;
- c) os resultados da avaliação de riscos e controles;
- d) a possibilidade de melhoria nas “relações de *accountability*” ou na gestão;
- e) as mudanças de condições nas entidades ou programas;
- f) os usuários previstos do relatório.

1.6 Definição dos objetivos específicos

Os objetivos específicos serão estruturados em questões de auditoria, vinculadas ao objetivo geral da auditoria, exceto nas auditorias financeiras.

A título de exemplo, podem-se citar, a partir do objetivo geral de *avaliar o acesso da população aos serviços públicos de saúde*, os seguintes objetivos específicos:

- a) *O tempo médio de espera por consultas na rede pública de saúde é elevado?*
- b) *Os recursos humanos disponíveis são qualificados e suficientes para o atendimento da demanda?*
- c) *Os recursos materiais disponíveis são adequados e suficientes para o atendimento da demanda?*

Nesse sentido, a adequada formulação das questões é fundamental para o sucesso da auditoria, uma vez que terá implicações nas decisões quanto aos tipos de dados



que serão coletados, ao método de coleta a ser empregado, às análises que serão efetuadas e às conclusões que serão obtidas.

Na elaboração das questões de auditoria, deve-se levar em conta os seguintes aspectos:

- a) clareza e objetividade;
- b) uso de termos que possam ser definidos e mensurados;
- c) viabilidade investigativa (possibilidade de ser respondida);
- d) 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. Não devem restar dúvidas sobre as questões que serão respondidas pela auditoria, e estas devem buscar exaurir, de maneira articulada e evitando sobreposições, os aspectos relevantes do objeto da auditoria.

1.7 Delimitação do escopo

O escopo deve ser definido levando-se em conta o objetivo geral e consiste na clara definição:

- a) da abrangência: áreas, processos, contratos, controles, sistemas, atividades e práticas que serão auditados;
- b) do período em exame;
- c) da extensão dos procedimentos de auditoria que serão realizados.

Havendo necessidade, também pode ser registrado neste tópico aquilo que não fará parte do escopo da auditoria e as respectivas razões para a exclusão.

1.8 Definição do perfil da equipe e recursos necessários

Neste tópico, será especificada a quantidade de auditores que comporão a equipe de auditoria. Em situações especiais, pode ser prevista a necessidade de formação específica dos membros da equipe, assim como a necessidade de apoio de especialistas.

Devem ser anotadas todas as necessidades de recursos, materiais e humanos, não ordinariamente disponíveis para a equipe de auditoria.

A indicação de recursos não usuais (viagens, cursos específicos, material bibliográfico e tecnológico, consultores) ou não disponíveis na unidade técnica tem por objetivo a adoção de providências tendentes a suprir essas necessidades em tempo hábil.

1.9 Elaboração da matriz de planejamento

A matriz de planejamento é uma esquematização das informações relevantes do planejamento e dos procedimentos de uma auditoria, com o propósito de orientar a equipe na fase de execução. É uma ferramenta de auditoria que torna o planejamento mais sistemático e dirigido, facilitando a comunicação de decisões sobre metodologia entre a equipe e os superiores hierárquicos e auxiliando na condução dos trabalhos de campo.

Na sua elaboração, devem ser considerados a abordagem a ser utilizada, o escopo e a extensão dos testes, os riscos de auditoria e os componentes a serem verificados. Deverá conter, ainda, a explicitação formal dos procedimentos de auditoria a



serem aplicados, com intuito de obter evidências suficientes e adequadas que possibilitem formar opinião acerca da questão de auditoria.

A matriz de planejamento é um instrumento flexível e o seu conteúdo deve ser atualizado ou modificado pela equipe, sempre que houver necessidade de alteração do planejamento, após anuência do supervisor, à medida que o trabalho de auditoria progride. Por exemplo, a não confirmação, ao longo dos testes substantivos, das impressões iniciais quanto ao risco de auditoria poderá ensejar sua revisão.

A elaboração da matriz de planejamento é o momento oportuno para se promover:

- a) a identificação dos itens de verificação;
- b) a revisão dos critérios de auditoria antes definidos e, também, a definição de critérios de auditoria de caráter mais analítico;
- c) a especificação da natureza das evidências a serem obtidas, dos procedimentos para sua coleta e análise, bem como dos testes a serem realizados.

XVII)⁹: A matriz de planejamento deverá conter os seguintes campos (Apêndice

- a) objetivo do trabalho (geral);
- b) questões de auditoria, identificadas pelo código QA seguido da numeração correspondente e acompanhadas de sua descrição (são os objetivos específicos);
- c) itens de verificação;
- d) critérios a serem utilizados;
- e) informações requeridas e a respectiva fonte;
- f) procedimentos de auditoria, acompanhados, se for o caso, da base de seleção e tamanho da amostra;
- g) técnicas utilizadas para obtenção e tratamento das informações;
- h) limitações;
- i) encarregado pelos itens de verificação;
- j) dias úteis para a realização dos itens de verificação.

A referência à documentação de auditoria em que a realização do procedimento possa ser comprovada deve ser registrada durante a execução dos trabalhos de campo.

Na elaboração da matriz de planejamento, o primeiro passo, portanto, é a formulação das questões de auditoria. Uma vez definidas as questões, identificam-se os respectivos itens de verificação, cuja avaliação, segundo critérios de auditoria previamente definidos, permite responder as questões de auditoria.

Quando corretamente preenchida, a matriz de planejamento permite fixar a importância relativa de cada trabalho e sua divisão racional entre os membros da equipe, antecipar a descoberta de problemas e, ainda, proporcionar o acompanhamento e a revisão dos trabalhos de auditoria por parte do supervisor.

⁹ Nas auditorias financeiras, os objetivos específicos são estruturados de outra forma, e os itens de verificação são substituídos por categorias de afirmação.



Deve ser ressaltado, todavia, que o aproveitamento e a aplicação de forma mecânica dos procedimentos de auditoria contidos na matriz de planejamento podem resultar numa limitação de criação e na possibilidade de determinado procedimento não ser aplicado, por não estar previsto. Portanto, cabe à equipe de auditoria manter constante atenção em relação à matriz de planejamento elaborada, de forma a identificar, prontamente, eventuais omissões ou falhas, oportunidade em que deverá ser revisada.

O modelo de matriz de planejamento encontra-se no Apêndice XVII¹⁰. A seguir, são tecidos comentários para cada um de seus campos.

1.9.1 Objetivo geral

O objetivo geral da auditoria deve observar o disposto no tópico 1.5 deste capítulo.

1.9.2 Objetivos específicos (Questões de auditoria)

As questões de auditoria devem ser elaboradas conforme o tópico 1.6 deste capítulo.

1.9.3 Itens de verificação

São todos os pontos relevantes que devem ser avaliados para responder determinada questão de auditoria. Na sua formulação, deverão ser considerados todos os aspectos que possam divergir dos critérios adotados, considerando os riscos envolvidos. Sua elaboração pressupõe um prévio conhecimento do objeto auditado, normalmente adquirido nas etapas anteriores.

1.9.4 Identificação dos critérios de auditoria

Os critérios de auditoria são parâmetros balizadores da avaliação das práticas administrativas e dos resultados apresentados por programas governamentais. Verificar se o critério está sendo atendido consiste na coleta de evidências de auditoria, que são as provas obtidas pela equipe para embasar suas conclusões.

Os critérios de auditoria e as suas fontes devem ser identificados e declarados no RLPA, uma vez que a confiança dos usuários previstos nos achados e nas conclusões de auditoria, depende muito dos critérios de auditoria. Em auditorias operacionais, uma grande variedade de fontes pode ser utilizada para identificar os critérios.

Sempre que possível, como referência, a equipe deve utilizar práticas ou critérios de administração geralmente aceitos ou estipulados em normas e regulamentos. Na ausência desses, os critérios de auditoria serão fixados pela equipe ou buscados em fontes externas à administração. Nesse caso, será avaliada a necessidade de serem discutidos com o auditado e com especialistas, para fins de validação de sua aplicação.

Na fase de planejamento, os critérios a serem selecionados são, especialmente, aqueles de nível mais abrangente, necessários à avaliação preliminar e à seleção das questões significativas. Estabelecidos os objetivos específicos (questões de

¹⁰ O modelo de matriz de planejamento apresentado no presente Manual pode não ser adequado para auditorias financeiras, gênero que inclui, como espécies, as auditorias que o Tribunal realiza, como auditor independente, em projetos financiados por organismos multilaterais de fomento (auditorias de recursos externos).



auditoria), devem-se utilizar outros critérios mais analíticos identificados e explicitados na matriz de planejamento.

1.9.4.1 Características dos critérios de auditoria

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

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

Critérios eficazes e úteis respondem a duas premissas:

- a) são suficientemente claros no relatório, de modo que um usuário razoavelmente informado e diligente será capaz de avaliar a extensão e profundidade das conclusões e entender quaisquer restrições ou limitações sobre sua aplicabilidade;
- b) tornam possível um julgamento, estimativa ou medição razoavelmente coerentes.

Conquanto de nenhuma forma eliminem o julgamento profissional, critérios úteis aumentam a probabilidade de que diferentes auditores cheguem a conclusões semelhantes em circunstâncias semelhantes. Portanto, eles são de grande importância ao eliminar grande parte do fator subjetivo, que deve estar ausente ao máximo em uma opinião ou conclusão profissional.

1.9.4.2 Fontes dos critérios de auditoria

Os critérios de auditoria podem ser obtidos das seguintes fontes:



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

À vista do conceito de *accountability*, compete ao auditado prever e prover os mecanismos necessários ao controle, mensuração, avaliação e comunicação de seus resultados àquele que lhe conferiu a responsabilidade pela gestão dos recursos disponibilizados. Sendo assim, padrões estabelecidos pela auditada podem ser utilizados como fontes de critério, cabendo, no entanto, à equipe de auditoria, avaliá-los com base nas características antes citadas, como também nos mecanismos de controle, mensuração, avaliação e registro utilizados pela auditada, de forma a lhes dar validade.

1.9.4.3 Natureza dos critérios de auditoria

Os objetivos da auditoria como um todo determinam a natureza dos critérios pertinentes. Em termos gerais, devem-se aplicar critérios relacionados com:

- a) a adequação de sistemas e práticas: os sistemas devem existir e responder a riscos; ter desenhos sólidos, de conformidade com práticas normais; e operar eficientemente, fornecendo razoável segurança à administração de que riscos inerentes são gerenciados de forma apropriada;
- b) o cumprimento de autorizações: a autorização é requerida para objetivos, operações, programas e transações individualmente significativas; as despesas individuais devem ser apropriadas, relacionadas com objetivos e aprovadas, e as despesas proibidas por lei não podem ser efetuadas;
- c) as informações sobre responsabilidades (representação fidedigna): as informações sobre a forma como a responsabilidade delegada foi exercida devem revelar questões significativas, de maneira que: correspondam à substância dos fatos subjacentes, tais como a existência ou ocorrência deles e sua relação com a entidade; forneçam registro completo de eventos e transações significativos; usem convenções aceitas para estimativas e medições; usem convenções aceitas para revelar e apresentar toda a informação pertinente, de forma compreensível;
- d) a adequação dos resultados: a entidade deve alcançar resultados (em áreas importantes) que sejam satisfatórios quando comparados com compromissos e declarações públicas, metas gerenciais, expectativas razoáveis e organizações congêneres.

A adequação de resultados é um julgamento gerencial e, em última análise, um julgamento político, que geralmente envolve soluções de compromisso entre prioridades conflitantes e objetivos. A compreensão do ponto de vista da administração é essencial para se avaliar com justeza a adequação de resultados.

1.9.5 Informações requeridas e fontes



São todas as informações necessárias para se conhecer a condição do objeto auditado e suas respectivas fontes. Tais informações serão comparadas com os critérios de auditoria.

A avaliação de cada item de verificação pode requerer um conjunto de informações.

Para cada informação, deve-se listar a respectiva fonte na qual será buscada. Pode ocorrer de uma informação ter 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.

A fonte deve descrever, com a maior precisão possível, o local/documento/processo em que a informação poderá ser obtida.

1.9.6 Procedimentos

Os procedimentos de auditoria consistem em um conjunto de tarefas a serem levadas a efeito pela equipe de auditoria, com a finalidade de confirmar, ao final, 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:

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

Por meio dos procedimentos, serão realizados testes de auditoria, que se dividem em:

- a) **de procedimento:** consiste em selecionar uma operação e acompanhar o seu fluxo ao longo de todo o seu processamento e controle, de forma a assegurar e confirmar o entendimento do auditor sobre o sistema – aplica-se comumente na documentação e avaliação de controles internos;
- b) **de observância:** são os testes destinados a obter razoável, embora não absoluta, segurança de que os controles internos, nos quais o controle externo se apoia, estão funcionando adequadamente, ou seja, visam a avaliação da confiabilidade do sistema de controle interno. São conhecidos, também, como testes de controle;
- c) **comprobatórios:** são os exames que visam a obtenção de evidências quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelo sistema contábil, administrativo ou operacional do auditado. Esses exames são também conhecidos como testes substantivos.

1.9.7 Técnicas de auditoria

As técnicas de auditoria são as práticas, os meios ou as ferramentas utilizadas para obtenção e tratamento das informações e dos diferentes tipos de evidências



que darão suporte às afirmações do auditor. Algumas técnicas de auditoria constam do Apêndice XXVIII.

1.9.8 Limitações

As limitações são relativas às técnicas adotadas, às fontes de informação e às condições operacionais de realização do trabalho. Entende-se, ainda, por limitação os possíveis impedimentos para realização de procedimento, ocasião em que deverá ser indicado um procedimento alternativo.

1.9.9 Encarregado

Cada item de verificação deve ter o auditor encarregado pela sua avaliação. Tem como objetivo distribuir a responsabilidade entre os membros da equipe, organizar o trânsito de informações entre a equipe e o supervisor e, por consequência, facilitar a supervisão.

Ressalte-se que o encarregado não será necessariamente o único a realizar efetivamente cada procedimento vinculado ao item de verificação. Trata-se do responsável pela sua avaliação. Em procedimento mais complexo e que exige a participação de mais de um membro da equipe, caberá ao encarregado planejar e coordenar sua execução, reportando ao supervisor eventuais dificuldades.

Ante as dificuldades de, *a priori*, dividir adequadamente a carga de trabalho entre os membros da equipe e prever os contratempos que possam surgir durante a execução, o encarregado pode ser alterado nesta fase. Frise-se que a matriz de planejamento não é estanque e deve sempre ser readequada ao desenvolvimento dos trabalhos.

1.9.10 Dias úteis

Trata-se do tempo necessário, em dias úteis, para a avaliação de cada item de verificação, considerando a quantidade de auditores alocados. Essa informação será utilizada no estabelecimento do cronograma de trabalho e como referencial para futuros trabalhos.

1.10 Definição do cronograma

O cronograma corresponde à sequência e ao prazo em que os trabalhos serão realizados.

Para sua elaboração, recomenda-se que os procedimentos e dias úteis apontados na matriz de planejamento sejam organizados em sequência, levando em conta a dependência entre eles e a disponibilidade de pessoal.

Deve contemplar, no mínimo, as seguintes etapas:

- a) trabalho de campo;
- b) elaboração das matrizes (achados e responsabilização);
- c) elaboração do relatório (versão prévia);

1.11 Elaboração do Relatório de Levantamento Preliminar de Auditoria

O RLPA é o produto da etapa de planejamento da auditoria. Deverá ser apresentado por escrito, contemplando as informações geradas em cada uma das etapas



descritas anteriormente, com observância da estrutura prevista no Apêndice XIII e ser submetido para análise e aprovação do titular da unidade técnica mediante Informação de Encaminhamento (Apêndice XXIX).

O RLPA deve ser aprovado pelo Secretário de Controle Externo ou, em situações específicas, pelo Relator a quem o trabalho esteja vinculado, conforme o caso. Deve refletir as alterações ocorridas em qualquer fase do trabalho. Todavia, as decisões da equipe de auditoria que acarretarem alterações no objetivo geral, no período em exame e nos prazos finais do trabalho deverão ser justificadas, documentadas e dependem de aprovação prévia.

As alterações significativas no cronograma de execução, nas questões de auditoria e nos itens de verificação na matriz de planejamento deverão ser revisadas e validadas pelo responsável pela sua aprovação.

1.12 Controle de qualidade

Ao final da etapa de planejamento, o coordenador da auditoria, o diretor da unidade técnica e o Secretário de Controle Externo devem preencher *checklists* de controle de qualidade correspondentes às funções que desempenham na fiscalização, conforme modelos disponibilizados em sistema informatizado do Tribunal (Vide capítulo III, Título II).

Capítulo II

2. EXECUÇÃO DA AUDITORIA

2.1 Definição

A execução é a fase do processo de auditoria na qual as evidências são coletadas e examinadas, de modo a fundamentar os comentários e opiniões. Essa fase envolve o exame de registros e documentos, assim como a avaliação de processos e sistemas orçamentários, financeiros, patrimoniais e operacionais, com vistas a informar sobre a confiabilidade do sistema de controles internos, a legalidade, legitimidade, impessoalidade, moralidade e publicidade dos atos, a regularidade das contas, o desempenho da gestão e os resultados das políticas, programas e projetos públicos.

Consiste no desenvolvimento dos trabalhos de campo, por meio da execução dos procedimentos elencados no planejamento, tendo por base os objetivos e critérios estabelecidos.

Deve ser um processo contínuo de obtenção, reunião, análise, interpretação, avaliação e registro de informações, identificando as causas e os efeitos das deficiências, falhas e irregularidades detectadas, com o objetivo de fundamentar os resultados da auditoria.

A execução dos trabalhos de auditoria deve incluir:

- a) a avaliação de controles, eventos, operações e transações; o exame de registro e documentos; a realização de provas e a documentação das informações em meio eletrônico ou físico;
- b) o desenvolvimento dos achados de auditoria encontrados durante os exames, mediante análise de critérios, causas e efeitos;



- c) a obtenção da opinião do ente auditado;
- d) o desenvolvimento de opiniões, conclusões e propostas de encaminhamento.

Durante a fase de execução, o auditor deverá justificar a materialidade da auditoria.

2.2 Requisição de documentos e informações

Ao auditor, formalmente designado para uma fiscalização, é assegurada competência para requerer informações e documentos necessários à realização do trabalho.

A requisição de documentos e informações se dará por meio de instrumento específico, conforme Apêndice IV deste Manual, contendo a descrição clara e sucinta da solicitação e o prazo para atendimento. O prazo deve ser estabelecido, preferencialmente, de comum acordo com preposto do órgão ou entidade sob auditoria, cabendo a equipe de fiscalização deliberar acerca de eventual pedido de prorrogação de prazo pelo interessado.

Importante mencionar no documento o fundamento legal da requisição (artigos da Lei Orgânica e do Regimento Interno do Tribunal), conforme Apêndice IV.

Deve-se ainda indicar no documento que, nos casos de impossibilidade de atendimento total ou parcial da solicitação, o órgão ou a entidade auditada deve apresentar esclarecimentos fundamentados, por escrito e no prazo prefixado.

A recusa ou sonegação de documento ou informação, bem como de acesso a sistemas eletrônicos de processamento de dados, deverão ser objeto de registro no relatório da respectiva fiscalização e informado ao superior hierárquico, cabendo ao Secretário de Controle Externo representar à Presidência do Tribunal ou ao Relator.

A certificação de entrega das requisições pode dar-se mediante recibo assinado pelo destinatário, ou, nos casos de trâmite eletrônico de documentos, registro de confirmação de recebimento por correio eletrônico institucional ou sistema específico de tramitação de documentos, correlacionando a ciência aos documentos posteriormente recebidos pelo auditado e incorporados aos autos do processo.

2.3 Metodologia

A visão geral da metodologia a ser utilizada na execução tem origem no planejamento. Contudo, apenas durante os trabalhos de campo é possível detalhar a forma como os procedimentos foram efetivamente executados.

Além dos métodos específicos de auditoria aplicados para coleta e análise de dados, neste tópico, deve-se apresentar o grau de detalhamento necessário não apenas à compreensão dos achados, mas permitir a reprodução dos procedimentos por outros auditores que garantam atingir as mesmas conclusões.

No relatório da fiscalização, orienta-se abordar descrição mais executiva dos procedimentos, reservando o maior detalhamento a “papéis de trabalho” devidamente referenciados, nos quais se deve indicar as técnicas aplicadas, locais visitados, detalhando fontes dos dados, cálculos realizados, cruzamentos de bases dados etc.

2.4 Obtenção de evidências



Evidência de auditoria é qualquer informação utilizada pelo auditor para comprovar que o objeto está ou não em conformidade com os critérios estabelecidos, permitindo extrair conclusões para fundamentar sua opinião.

Sua obtenção pode dar-se por meio de observações, inspeções físicas, entrevistas, exames de documentos, entre outras técnicas de auditoria comprovando que a situação encontrada (condição) está ou não de acordo com os critérios. Toda evidência deve ter como referência o documento de auditoria que a comprove.

Deve ser tanto suficiente (quantidade) para persuadir os destinatários da informação que os achados são razoáveis, quanto apropriada (qualidade) – isto é, relevante, válida e confiável.

A informação ou o conjunto de informações utilizadas para fundamentar os resultados da auditoria devem ser:

- a) **suficientes**: diz respeito à existência de dados completos para o convencimento do usuário da informação, conduzindo-o às mesmas conclusões do profissional de auditoria governamental;
- b) **fidedignas**: está relacionada com a confiabilidade, integridade e procedência de fonte competente e adequada, constituindo-se na melhor informação que se pode obter usando os métodos legais e as técnicas de auditoria;
- c) **relevantes**: diz respeito à importância qualitativa das informações em relação ao contexto do assunto em estudo, alcançando diretamente o objeto sob exame. Destacam-se aquelas que comprovem a situação encontrada e que ofereçam subsídios para as decisões do Tribunal, sem as quais a decisão pode dar-se de forma equivocada, assim como aquelas importantes para o convencimento do gestor, sem as quais se poderia colocar em dúvida o entendimento do auditor;
- d) **materiais**: em auditorias de conformidade, está relacionada com elementos quantitativos significativos ou com a representatividade do valor ou do volume de recursos envolvidos em determinado contexto; em auditorias operacionais, relaciona-se com a importância relativa de uma questão dentro do contexto no qual ela está sendo considerada, a magnitude de seus impactos, bem como com o que é socialmente significativo. Nesses casos, a materialidade em valor monetário pode, mas não precisa ser uma preocupação primária;
- e) **úteis**: é aquela obtida para auxiliar o auditor no alcance de suas conclusões e também colaborar com os gestores, administradores e responsáveis públicos no atingimento de suas metas e objetivos.

Maior segurança é geralmente proporcionada a partir de evidência consistente obtida de diferentes fontes. Quanto à confiabilidade da evidência:

- a) é mais confiável quando obtida de fontes independentes, externas à entidade auditada;
- b) a gerada internamente é mais confiável quando os controles relacionados são efetivos;
- c) a obtida diretamente pelo auditor (por exemplo, a observação da aplicação de um controle) é mais confiável que aquela obtida indiretamente ou por inferência (por exemplo, indagação sobre a aplicação de um controle);



- d) é mais confiável quando existente na forma documental, seja em papel, mídia eletrônica ou de outro tipo (por exemplo, uma ata de reunião elaborada simultaneamente é mais confiável do que um relato verbal subsequente do que foi discutido);
- e) a fornecida por documentos originais é mais confiável do que a fornecida por fotocópias.

De todo modo, a equipe deve estar segura de que outros auditores alcançariam as mesmas conclusões a partir das evidências coletadas, avaliando a cada momento a necessidade de provas adicionais para garantir essa segurança.

2.5 Desenvolvimento dos achados

Os achados de auditoria são situações observadas quando da execução dos procedimentos planejados e resultam da comparação, realizada pelo auditor, da evidência obtida com os critérios estabelecidos e como esta comparação levou aos achados de auditoria. Portanto, os achados podem indicar conformidade ou desconformidade. A desconformidade revela impropriedade ou irregularidade, enquanto a conformidade aponta que a situação encontrada está compatível com os critérios adotados. Importante observar que, nos casos de conformidade, podem ser verificadas e sugeridas oportunidades de melhoria e/ou boas práticas de gestão.

Os achados de auditoria constituem a essência do relatório de auditoria, pois representam os fundamentos para as conclusões e propostas de encaminhamento elaboradas pela equipe de auditoria e estão diretamente ligados aos critérios e, conseqüentemente, às questões elaboradas na matriz de planejamento.

As questões de auditoria sempre devem ser respondidas tomando como base os achados e as evidências que os fundamentam. Quando os procedimentos adotados forem insuficientes para responder a alguma questão de auditoria, deve-se complementar a matriz de planejamento e a execução de modo a ter os elementos suficientes para respondê-la.

Poderão ser identificadas desconformidades relevantes que não guardam ligação direta com os itens de verificação previstos no planejamento. Nesse caso, se relacionados ao objeto da auditoria, deverão ser reportados como “*outros achados*”. Se não relacionados, devem ser levados ao conhecimento do diretor da unidade técnica para representar à autoridade competente.

São elementos dos achados de auditoria:

- a) **critério:** situação ideal ou esperada, conforme normas legais e regulamentares aplicáveis e boas práticas ou planos da administração, constituindo-se em padrões normativos ou operacionais usados para determinar se o ente auditado atende aos objetivos fixados. São aqueles indicados na matriz de planejamento (*o que deveria ser?*);
- b) **condição:** situação encontrada pelo auditor e documentada, constituindo-se no fato ocorrido ou na própria existência do achado. Os achados ocorrem quando a condição verificada se encontra em conformidade ou em não conformidade com o critério preestabelecido (*o que é?*);
- c) **causa:** razões e motivos que levaram ao descumprimento da norma legal ou à ocorrência da condição de desempenho, representando a origem da divergência entre a condição e o critério. A identificação das causas com



precisão permite a elaboração de recomendações/determinações adequadas e construtivas (*por que ocorreu?*);

Seguem exemplos de causas comumente observadas na prática da auditoria:

- 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;
 - 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.
- d) **efeito:** decorre do achado e não das causas. Os efeitos podem ser concretos ou potenciais e financeiros ou não financeiros. Serão concretos quando comprovada sua ocorrência, caso em que, sempre que possível, devem ser mensurados. Serão potenciais aqueles que não ocorreram, mas poderiam ter-se materializado em razão do achado. Serão financeiros os efeitos relacionados à economicidade e eficiência, a custos, despesas e receitas e não financeiros os relacionados à melhoria em procedimentos gerenciais, com reflexo na qualidade dos bens ou serviços prestados pela administração, ou que em nome dela sejam realizados por entidade privada ou organização não governamental. São exemplos de efeito: a redução ou aumento do tempo de espera; risco de morte do paciente; prejuízo ao erário; etc.

A identificação dos efeitos permite caracterizar a importância do achado e reforçar a necessidade de atuação sobre as causas, bem como a apresentação de proposições específicas destinadas à sua reversão, quando possível, considerando-se que:

- as causas e os efeitos estão inter-relacionados;
- a relação causa e efeito deve estar suficientemente clara para que a equipe possa elaborar proposições práticas e significativas;
- os efeitos podem estar circunscritos a setores isolados ou atuar de forma mais abrangente; constituir fatos isolados ou interferir no sistema como um todo;
- os efeitos podem ultrapassar a área sob análise.

Fatores a observar na verificação dos achados:

- a) analisar as circunstâncias do momento da ocorrência do fato e não as existentes na época da auditoria;
- b) considerar apenas as informações relevantes à análise e desprezar as que não contribuem para a compreensão do fato;
- c) submeter os achados à crítica, de modo a avaliar a consistência entre causa e efeito;
- d) examinar os achados de forma completa, para obter bases sólidas das provas de auditoria necessárias às conclusões e proposições;
- e) realizar estudo dos achados, se possível, por equipe multidisciplinar, de modo a serem examinados sob diversos pontos de vista;



- f) abster-se de críticas sobre decisões ou práticas de funcionários do órgão ou entidade auditada e fundar conclusões e proposições nos resultados ou efeitos das decisões tomadas ou das práticas adotadas;
- g) indicar, quando possível, os efeitos econômicos ou financeiros do ato ou fato objeto do achado.

No caso dos achados indicando conformidade, em situações excepcionais, conforme tratado no tópico a seguir, as análises e evidências serão registradas na matriz de achados e nos relatórios, sendo facultativa a apresentação de causas, efeitos e proposições.

2.6 Matriz de achados

A matriz de achados é uma forma de organização das informações correspondentes aos achados de auditoria e deve guardar pertinência com a matriz de planejamento. Tem por objetivo facilitar a visualização dos resultados, demonstrar a consistência lógica entre os achados, suas causas e efeitos, as proposições e benefícios esperados, além de auxiliar na elaboração do relatório de auditoria.

Os seguintes campos compõem a matriz de achados, organizados por questão de auditoria – QA, conforme Apêndice XIX:

- achados de auditoria;
- critérios;
- análises e evidências;
- causas;
- efeitos;
- proposições;
- benefícios esperados;
- referência à matriz de planejamento.

Os achados guardam relação direta com os critérios, que por sua vez relacionam-se aos itens de verificação elencados no planejamento.

Observado o atendimento do critério, tem-se o achado de conformidade, que somente deve ser registrado no relatório de auditoria em situações excepcionais. Nesse caso, é necessário o preenchimento do campo análises e evidências na matriz de achados e facultativo o preenchimento dos demais. Deve-se fazer constar no relatório de auditoria o achado, o critério e as análises e evidências que suportam tal opinião.

Destaca-se que, em sendo a matriz de achados um instrumento que permite uma visão geral da fiscalização realizada, seus campos devem ser preenchidos de forma sucinta, sempre remetendo à documentação de auditoria para informações complementares.

É possível que, após a manifestação do auditado, alguns achados sejam desconstituídos ou reavaliados, como por exemplo, diante de:

- a) consistente contestação dos critérios e/ou evidências utilizados;
- b) ações tempestivas do gestor suficientes para correção da impropriedade antes da conclusão do relatório final de auditoria – RFA.

Nos casos de consistente contestação dos critérios e/ou evidências utilizados, as supressões ou reavaliações de achados devem ser mencionadas no tópico



“*Considerações finais*” do relatório final de auditoria. No caso de supressões, deve-se promover ao correspondente ajuste na matriz de achados e a renumeração dos achados remanescentes, sempre referenciando à documentação de auditoria com a análise detalhada que justifique as modificações realizadas pela equipe.

Contudo, nas situações de atuação tempestiva do gestor, mantém-se o achado tanto no relatório final de auditoria quanto na matriz de achados, documentando a comprovação da ação reparadora, deixando de apresentar proposições corretivas, cabendo, se for o caso, sugerir adoção de medidas orientadoras para evitar repetição da falha.

2.7 Recomendações concomitantes à execução da auditoria

A equipe de auditoria, na condução de trabalhos *in loco*, caso evidencie a ocorrência de falhas que possam comprometer a entrega do produto final objeto da fiscalização, poderá, antes da elaboração do relatório prévio de auditoria e após prévia autorização do Conselheiro Relator, recomendar ao jurisdicionado a adoção de medidas céleres e imediatas tendentes à correção ou mitigação das referidas falhas, sem prejuízo de eventual medida cautelar nos casos em que a natureza da irregularidade assim a justifique, bem assim da atuação desta Corte na hipótese de lesão aos cofres públicos já consumada.

Caso o jurisdicionado, voluntariamente e avaliando a conveniência e a oportunidade da adoção das aludidas recomendações, acate a implementação das propostas para a resolução ou mitigação das falhas identificadas, gestores e equipe de auditoria devem elaborar, consensualmente, plano de ação compreendendo medidas corretivas, formas de implementação e prazos para sua adoção. O referido plano de ação resultará no termo que, após ratificação prévia do Conselheiro Relator, deverá ser assinado pelos titulares da entidade auditada e da área técnica do TCDF.

De outra forma, no caso de o Conselheiro Relator não autorizar a expedição das recomendações alvitradas pela equipe de auditoria, de o jurisdicionado não aderir voluntariamente à pactuação de medidas corretivas, bem assim de estas não serem adotadas no prazo estipulado ou de não surtirem os efeitos esperados, as falhas identificadas devem ser consideradas achados de auditoria.

De qualquer modo, o procedimento adotado deve ser informado no relatório final de auditoria, no tópico “*Considerações finais*”, momento em que deverá ser relatado o resultado alcançado com a implementação das medidas recomendadas, assim como do reflexo das providências adotadas em eventual proposta de responsabilização.

2.8 Proposições

Diante das situações de desconformidade observadas na fase de execução, deverão ser apresentadas propostas de encaminhamento que permitam sua regularização. A proposição corresponde à ação demandada do gestor para compatibilizar a conduta aos critérios estipulados e baseia-se na relação de causa e efeito apontada no desenvolvimento do achado. Deve ser elaborada preferencialmente para suprimir as causas do achado de auditoria, podendo estender-se para as desconformidades e eventualmente para os efeitos.

Por outro lado, as conformidades observadas podem resultar em proposições. A título de exemplo, podem ser observadas oportunidades de melhoria mesmo



em situações compatíveis com os critérios adotados. Também pode ser objeto de proposição a prática de determinado ato considerado como bom exemplo de gestão.

Ao se formular uma proposição, deve-se considerar que, em momento posterior, a sua implementação será avaliada. Portanto, deve-se evitar proposições que não possam ter mensuração objetiva do seu grau de atendimento.

Em se tratando de responsabilização do agente, o detalhamento da proposição, a quantificação dos valores e a individualização das responsabilidades deverão estar contemplados na matriz de responsabilização (Apêndice XXI).

As proposições serão extraídas da matriz de achados e da matriz de responsabilização, se houver, devendo ser construtivas, práticas e dirigidas àqueles que tenham responsabilidade e competência para implementá-las. Nesse sentido, a equipe de fiscalização deve observar algumas características quando da formulação das proposições. Assim, a título de exemplo:

- a) as proposições devem ter correspondência clara com os objetivos, os achados e as conclusões da auditoria, e tratar as causas dos problemas e/ou deficiências encontradas;
- b) as proposições devem ser construtivas e capazes de contribuir significativamente para enfrentar as deficiências e os problemas identificados pela auditoria;
- c) as proposições devem ser estruturadas de forma clara, lógica, bem fundamentadas, exequíveis e aptas a agregar valor, com a probabilidade de contribuírem de forma positiva com a gestão da entidade auditada, por exemplo, na redução de custos, simplificação de processos de trabalho, melhoria de qualidade e de volume de serviços e no aprimoramento da eficácia, do impacto ou dos benefícios para a sociedade;
- d) as proposições não devem invadir as responsabilidades da administração. A proposta deve focar “o *quê*” deve ser aperfeiçoado ou corrigido e não o “*como*”. No entanto, alguns casos demandam proposições específicas, como a necessidade de aperfeiçoamento ou de correção de regulamentos, dentre outros;
- e) as proposições devem considerar os limites de competência e responsabilidade da entidade auditada na implementação da deliberação. Nesse caso, importante verificar se a proposição deve ser direcionada a outro jurisdicionado ou se pode demandar atuação conjunta entre jurisdicionados;
- f) as proposições devem considerar o impacto gerado para implementá-las, em termos dos recursos necessários (pessoal, orçamento etc.) e possíveis efeitos negativos advindos dessa implementação;
- g) as proposições que não sejam de atendimento imediato devem fixar um prazo para o seu cumprimento.

Devem ser evitadas proposições destinadas a todos os jurisdicionados e/ou de natureza genérica do tipo “*adoção de medidas saneadoras para eliminação das falhas encontradas*” ou ainda “*observância à legislação em vigor*”, uma vez que tais propostas não são efetivas e, ainda, dificultam o monitoramento.

Também devem ser evitadas proposições com foco em objetos passíveis de atualização ou de perder a existência ou a importância. Nesse sentido, importante que a redação proposta tenha previsão suficiente para alcançar as prováveis alterações do



objeto fiscalizado, a exemplo de, “...que o sistema XXX, ou outro que venha a substituí-lo, disponha de ...”.

Apesar de não haver definição do número ideal de proposições a serem elaboradas, a equipe de fiscalização deve analisar e priorizar as deliberações de maior impacto, procurando formular apenas o quantitativo estritamente necessário. Conforme visto, as proposições devem ser formuladas pensando em como a deliberação será monitorada.

Identificada a ocorrência de irregularidade que apresente indícios de crime, deverá o relatório contemplar proposição de encaminhamento da matéria ao Ministério Público do Distrito Federal e Territórios.

2.9 Benefícios esperados

Trata-se da consequência que se espera da implementação das proposições da equipe de auditoria para sanar as causas do achado.

Uma vez que a implementação das proposições deve gerar produtos objetivamente avaliáveis, os benefícios esperados estão relacionados diretamente às transformações que esses produtos promoverão na situação analisada.

Como a implementação das proposições poderá ser objeto de avaliação posterior em sede de monitoramento, é importante que os benefícios esperados sejam dimensionados de modo que possam ser devidamente identificados e quantificados.

2.10 Responsabilização

Nas situações em que houver indício ou configuração de irregularidade, alcance ou dano ao patrimônio do DF, é fundamental a identificação dos responsáveis para proposição ao Tribunal de citação (débito) ou audiência (multa).

A audiência é cabível quando verificada a ocorrência de irregularidades decorrentes de ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico, bem como infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária ou patrimonial.

Contudo, se configurada a ocorrência de desfalque, desvio de bens ou outra irregularidade de que resulte dano ao patrimônio público, deve ser proposto ao Tribunal que o processo de fiscalização seja convertido em tomada de contas especial, com a citação dos envolvidos.

A fase de execução é o momento ideal para identificação dos responsáveis, com a respectiva coleta de evidências da prática do ato lesivo. Tais informações devem ficar reservadas à equipe de auditoria, na matriz de responsabilização, a qual não será encaminhada ao gestor na fase de relatório prévio. Após a manifestação do gestor, a equipe de auditoria avaliará a conveniência de manutenção ou não da proposta de responsabilização dos identificados.

A responsabilização aplica-se também aos responsáveis solidários (pessoas físicas ou jurídicas), que devem ser sempre arrolados, inclusive para fins de audiência e citação.

2.11 Matriz de responsabilização



O objetivo da matriz de responsabilização é evidenciar a responsabilização daquele que deu causa à irregularidade identificada na auditoria e a seus efeitos, bem como fundamentar a proposta de sanção ou sua não aplicação.

Deve ser preenchida sempre que houver achados que se constituam em irregularidades das quais o agente causador é conhecido, constando apenas os nomes daqueles cujas condutas tenham contribuído para a irregularidade, independentemente de haver causa excludente.

Caso, no mesmo achado, haja mais de uma irregularidade, semelhantes ou não, a responsabilização deverá ser individualizada por irregularidade, mediante registro nos campos da matriz de responsabilização.

É possível a responsabilização de grupos, tais como conselhos, diretorias colegiadas, comissões etc., ocasião em que seus membros deverão ser identificados individualmente. Nesses casos, deverá ser verificado se algum dos membros se manifestou contrariamente, em ata, à decisão considerada irregular, fato que deverá constar como excludente ou atenuante de responsabilidade.

A matriz de responsabilização é composta dos seguintes campos (Apêndice XXI):

- **achados:** descrição genérica, conforme descrito na matriz de achados;
- **irregularidade:** fato tido como irregular dentro de um mesmo achado;
- **data (ou período) de ocorrência do fato:** indicação da data ou período de ocorrência do fato tido por irregular. Em se tratando de irregularidades de efeitos continuados, o período correspondente deverá também ser considerado. É fundamental que a data ou período da ocorrência dos fatos e seus efeitos sejam exatos, já que a responsabilização se torna inadequada se o fato tiver ocorrido durante afastamento do agente;
- **responsável(eis):** nome, cargo e CPF do agente. No caso de pessoa jurídica, informar razão social e CNPJ;
- **período de exercício no cargo:** indicação do período de exercício no cargo do agente que deu causa à irregularidade. Os eventuais afastamentos deverão ser considerados, buscando o responsável que efetivamente desempenhava as funções à época da ocorrência do achado;
- **conduta:** indicação da ação ou omissão, culposa (por negligência, imprudência ou imperícia) ou dolosa (intenção de produzir o resultado ou assunção do risco de produzi-lo), que deu causa à irregularidade. Nos casos de ação, devem ser mencionados os documentos que comprovem que a conduta foi executada, bem como a conduta correta que deveria ter sido tomada. Nos casos de omissão, além da ação que o responsável deixou de realizar, deve ser citada aquela que deveria ter sido realizada, bem como a norma que a impunha, comprovando o dever de agir;
- **nexo de causalidade:** evidência de que a ação ou omissão do responsável contribuiu para a irregularidade;
- **excludentes/circunstâncias:** são excludentes as evidências que permitam eliminar a responsabilidade do agente, como:
 - a) inexigibilidade de conduta diversa;
 - b) atos praticados em estrito cumprimento de dever legal ou no exercício regular de direito;



- c) culpa exclusiva da Administração;
- d) fato de terceiro;
- e) coação moral irresistível;
- f) caso fortuito ou força maior;

ou circunstâncias que possam influenciar a formação de juízo acerca da gravidade da infração¹¹, como:

a) circunstâncias **agravantes**:

- i. prática de irregularidade por agente ocupante de cargo em comissão ou função de confiança;
- ii. existência de pronunciamento do TCDF acerca da antijuridicidade ou reprovabilidade da prática constatada;

b) circunstâncias **atenuantes**:

- i. desconhecimento justificável do caráter antijurídico do ato praticado;
- ii. comprovada contribuição para a ocorrência da irregularidade, de causas absolutamente alheias ao controle do agente;
- iii. comprovada e efetiva ação do agente para evitar ou minorar as consequências da irregularidade, logo após sua ocorrência ou em expedito cumprimento a determinação do TCDF;
- iv. reparação do dano causado, de forma espontânea e previamente à prolação de decisão de mérito do TCDF acerca da matéria;

c) **antecedentes** do agente:

- i. favoráveis ao agente: inexistência de punição anterior aplicada pelo TCDF em decisão contra a qual não mais caiba a interposição de recurso dotado de efeito suspensivo, proferida há menos de 5 (cinco) anos;
- ii. desfavoráveis ao agente: existência de punição ou imputação de débito anterior aplicada pelo TCDF em decisão contra a qual não mais caiba a interposição de recurso dotado de efeito suspensivo, proferida há menos de 5 (cinco) anos.

Tais elementos também deverão ser considerados quando do exame das razões de justificativa, das alegações de defesa e das razões recursais.

- **propostas de encaminhamento**: podem ser cumulativas, e assim classificadas:
 - a) imputação de débito;
 - b) sanção (multa, inabilitação);
 - c) medidas cautelares (suspensão de edital, afastamento temporário do responsável do exercício de suas funções, indisponibilidade e arresto de bens, outras);
 - d) encaminhamento para autoridade competente;
 - e) instauração de TCE, quando não quantificado o débito ou não identificados os responsáveis (embora possíveis) por extrapolar o escopo da auditoria;

¹¹ Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB, art. 22, § 2º.



- f) conversão dos autos em TCE, nos casos de quantificação de débito e identificação dos responsáveis, bem como aplicação de multa proporcional ao débito.

2.12 Boas práticas

São as situações exemplares encontradas na auditoria no órgão ou entidade fiscalizados (ou em auditorias anteriores no mesmo assunto), que possam:

- a) servir de exemplo para casos semelhantes em outros órgãos, bem como que podem servir de exemplo para o órgão auditado;
- b) ser aplicadas integralmente ou com adaptações para melhorar o desempenho do sistema de controle interno, do programa, da atividade, da instituição sob avaliação ou de outros órgãos e entidades da Administração Pública distrital.

As boas práticas deverão ser registradas e constar como proposições. Caso não tenham sido verificadas boas práticas, o tópico deve ser omitido.

Capítulo III

3. RELATÓRIO DE AUDITORIA

3.1 Introdução

O relatório de auditoria é um instrumento técnico elaborado por auditor, com a finalidade de comunicar, inclusive em meio eletrônico, ao Tribunal, às partes interessadas, aos responsáveis pela governança e ao público em geral, para que tomem ciência dos trabalhos realizados, dos achados de auditoria, das responsabilidades imputadas e das medidas a serem adotadas.

O relatório de auditoria pode apresentar duas versões de elaboração. O relatório prévio de auditoria¹² representa a versão ainda não submetida às considerações do gestor e, portanto, está sujeito a alterações. O relatório final de auditoria apresenta a versão após o exame das considerações dos gestores, e que será submetida à apreciação do Tribunal. Conforme será tratado em momento posterior, há situações excepcionais em que se dispensa a elaboração da versão prévia do relatório de auditoria.

O relatório de auditoria apreciado pelo Tribunal tem a função de comunicar as constatações à entidade auditada e subsidiar a tomada de decisões. Tem, ainda, o propósito de facilitar o monitoramento de ações corretivas, que poderá ser realizado mediante procedimento específico de fiscalização.

Importante destacar que, para que eventuais determinações ou recomendações propostas pela equipe de auditoria sejam implementadas de forma efetiva pelos gestores públicos, todo esforço deve ser dedicado para assegurar que o relatório seja elaborado com adequado nível de qualidade. Nesse sentido, todo o processo de auditoria, em todas as suas etapas, inclusive a elaboração das versões prévia e final do relatório de auditoria, deve submeter-se a procedimentos de controle de qualidade, conforme tratado em capítulo específico neste Manual.

O auditor deve tomar precauções para evitar, na redação do relatório de

¹² Também denominado de relatório preliminar de auditoria nas normas de auditoria.



auditoria, enfoques inconvenientes, referências a pontos imateriais, irrelevantes e de pouca ou nenhuma utilidade, formato pouco atraente, alegações que não possam resistir a uma simples contestação e conclusões não assentadas em fatos devidamente suportados nos seus documentos de auditoria.

A redação do relatório de auditoria deve atender ao Manual de Redação Oficial do TCDF e, portanto, orientada pelos seguintes requisitos de qualidade, ter/ser:

- a) **clareza:** a informação deve ser revelada de forma lógica e bem ordenada, possibilitando a qualquer pessoa, ainda que não versada na matéria, entendê-la;
- b) **precisão ou exatidão:** a informação deve ser isenta de incertezas ou ambiguidades, não deve deixar dúvidas ou obscuridades que possam causar interpretações diversas, devendo ser exata, correta e pormenorizada. As evidências, achados e conclusões devem ser corretamente apresentados, assim como o escopo e a metodologia. A exatidão da informação assegura credibilidade e confiabilidade ao que está sendo relatado. Uma imprecisão no relatório pode lançar dúvidas sobre a validade de todo o trabalho e desviar a atenção de pontos importantes. Além disso, o relatório deve informar sobre a qualidade dos dados e o grau de precisão das estimativas, de modo que fiquem claras as limitações encontradas e as inconsistências observadas. A exposição dos achados e conclusões deve demonstrar firmeza, evitando expressões que possam trazer dúvida ou insegurança ao leitor, a exemplo de “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”;
- c) **relevância:** a informação deve concentrar-se na exposição dos temas mais importantes que possam agregar valor, considerando os objetivos da auditoria. Devem ser evitados longos trechos descritivos que não acrescentam informação necessária à fundamentação dos argumentos. Os relatos não precisam incluir todas as situações encontradas, cujo registro fica preservado nos papéis de trabalho;
- d) **oportuna ou tempestiva:** a informação deve ser divulgada em tempo hábil para que a adoção de medidas ou seus efeitos possam ser tempestivos e efetivos. O cumprimento dos prazos não pode comprometer a qualidade do relatório de auditoria;
- e) **imparcial:** a informação deve ser fiel aos fatos, focando-os como verdadeiramente aconteceram, com neutralidade, conforme as provas evidenciadas e sem a emissão de juízo de valor. O auditor deve estar atento ao risco de exagero e de ênfase excessiva no desempenho deficiente da entidade auditada. A imparcialidade deve permitir uma visão equilibrada do tema;
- f) **objetiva:** a informação deve ser direta, útil, sem distorções, de fácil entendimento e correspondente ao exame ou avaliação realizada;
- g) **concisa:** a informação deve ser breve, escrita sem detalhes desnecessários, mas de forma precisa e de fácil leitura e entendimento por todos, sem necessidade de explicações adicionais;



- h) **completa ou abrangente:** a informação, embora concisa, deve ser descrita de forma inteira, acabada, terminativa, sem omissões ou supressões, sem faltar nenhum conteúdo ou significado. Deve incluir todos os argumentos necessários para abordar os objetivos e as questões de auditoria, sendo suficientemente detalhada para oferecer uma compreensão do objeto, dos achados e das conclusões da auditoria;
- i) **conclusiva:** a informação revelada deve permitir a formação de opinião sobre os trabalhos realizados;
- j) **construtiva:** a informação deve expressar formas de auxílio, quanto às medidas corretivas e as providências que se fizerem necessárias. Não devem ser utilizadas expressões duras, ofensivas, adjetivadas, comentários desnecessários, inoportunos ou depreciativos;
- k) **simples:** a informação deve ser descrita de forma natural, em linguagem de fácil compreensão e interpretação, sem termos complexos, excessivamente técnicos ou embaraçantes. Quando for necessária a utilização de termos técnicos, esses devem ser explicados em notas de rodapé;
- l) **impessoal:** a informação deve ser relatada mediante linguagem impessoal e razões pessoais não devem influir na apresentação de quaisquer fatos;
- m) **convicente:** a informação deve ser logicamente estruturada e apresentar uma clara relação entre o objetivo, os critérios, os achados, as conclusões e as recomendações ou determinações da auditoria.

O relatório deverá conter exposição detalhada de fatos e circunstâncias verificados em auditoria, observando a estrutura disposta no tópico 3.3 do Título III deste Manual. Sua elaboração deve ser conduzida por um processo contínuo, podendo ser iniciada na etapa de planejamento, e terá por base o conteúdo da matriz de achados e, quando houver, da matriz de responsabilização.

Versão prévia do relatório, após aprovação do Tribunal, deve ser apresentada ao gestor para suas considerações, observadas as disposições contidas no tópico 3.2, Título III, deste Manual.

A manifestação do auditado não será exigida nos processos em que o objeto da fiscalização for exclusivamente a verificação de cumprimento de decisões plenárias ou quando as proposições reiterarem, no mérito, decisões anteriores. Nesses casos, está dispensada a preparação da versão prévia do relatório, devendo a unidade técnica proceder à elaboração da versão final do relatório.

Da mesma forma, nos casos em que não forem constatados achados de desconformidade, não há necessidade de elaboração da versão prévia do relatório e, por conseguinte, está dispensado o respectivo envio do documento para manifestação do gestor. Nesta situação, a unidade técnica também deve proceder à elaboração da versão final do relatório.

Na versão final do relatório, é necessário incluir: os comentários do gestor e as propostas de responsabilização, quando existentes; os casos em que não for possível apresentar proposições apropriadas, apontando as causas da impossibilidade e o trabalho necessário à sua formulação; e os assuntos, os pontos ou as questões que requeiram trabalhos adicionais e que, apesar de identificados, não estavam contemplados no objetivo do trabalho ou não foram explorados por não ter sido possível ampliar o escopo para melhor avaliá-los.



Quando a equipe, no curso da fiscalização, verificar procedimento de que possa resultar dano ao erário ou irregularidade grave, deverá representar, desde logo, com suporte em elementos concretos e convincentes, ao dirigente da unidade técnica, o qual submeterá a matéria ao respectivo Relator, com parecer conclusivo. A representação deve ser constituída em autos apartados, caso a irregularidade verificada não obste a realização das demais tarefas planejadas para a fiscalização.

Deverá ser informada, no relatório de auditoria, a data final dos trabalhos de campo, significando que foram levados em consideração o efeito de atos, fatos ou operações de que teve conhecimento até aquela data.

3.2 Considerações do gestor e do terceiro interessado

O Tribunal permite ao auditado examinar a versão prévia do relatório de auditoria, oportunizando ao gestor tomar conhecimento dos achados, conclusões e propostas em seu contexto completo e por escrito, exceto nos casos nos quais, de forma fundamentada, o exame prejudique o objetivo da fiscalização.

A versão prévia do relatório de auditoria deverá ser encaminhada ao dirigente máximo do auditado e, quando for o caso, ao terceiro interessado, para que tome conhecimento dos fatos apontados e apresente suas considerações.

Portanto, a entidade auditada tem a possibilidade de comentar os achados de auditoria, as conclusões e as proposições, dentre outros aspectos, antes da elaboração da versão final do relatório de auditoria.

O prazo para a resposta, que deve ser fixado de acordo com as peculiaridades dos trabalhos e tem caráter improrrogável. A não apresentação das considerações no prazo estipulado caracteriza desinteresse do auditado e configura preclusão do direito à manifestação prévia.

Para os fins deste tópico, entende-se por terceiro interessado a empresa contratada pelo auditado ou aquele que possa ter seus direitos ou interesses alcançados por proposição oferecida pela equipe de auditoria.

Os esclarecimentos apresentados terão caráter de oitiva prévia à deliberação plenária e, portanto, deverão constar do relatório final de auditoria, com as considerações pertinentes.

A versão prévia do relatório deverá ser encaminhada pelo Conselheiro Relator ou pelo Plenário ao titular da entidade auditada e, no que lhe seja pertinente, ao terceiro interessado.

A versão prévia do relatório deverá conter todos os elementos de informação indicados no tópico 3.3 deste Capítulo, excetuadas as propostas de responsabilização, e, por conseguinte, os tópicos “*Responsabilização*”, vinculados ao “*Achado de auditoria*” e a “*Outros achados*”.

Deve ser requerido à auditada e ao terceiro interessado que se manifestem acerca dos pontos do relatório, juntando necessariamente os esclarecimentos e a documentação comprobatória em caso de discordância. O auditado e o terceiro interessado, no que couber, deverão informar se concordam ou discordam:

- a) da resposta dada a cada questão de auditoria;
- b) dos achados de auditoria;



- c) dos critérios, evidências, causas, efeitos e proposições, incluindo o prazo proposto para cumprimento.

Entende-se, como boa prática, a solicitação para que o gestor, caso não concorde com a proposição apresentada, indique proposta alternativa, se entender conveniente. Importante, ainda, que o gestor se manifeste sobre o prazo que julgue necessário para adoção de cada medida. Essas informações devem ser consideradas pela equipe de fiscalização, quando da elaboração da versão final do relatório.

No relatório final de auditoria, as considerações do auditado e do terceiro interessado devem ser avaliadas de forma objetiva e registradas sinteticamente, em cada um dos achados de auditoria, no tópico "*Posicionamento da equipe de auditoria*". Nesta fase, devem ser analisadas as discordâncias e corrigidos eventuais erros materiais. Entende-se como boa prática o resumo da manifestação do gestor, evitando transcrição integral do texto, porém sem omitir aspectos relevantes à sua compreensão.

O não acolhimento das considerações deverá ser motivado. O auditor deve modificar seu relatório quando entender pela pertinência das considerações apresentadas.

Se, em razão da análise, a proposta de correção ou de melhoria sofrer alteração no sentido de torná-la mais complexa em sua aplicação ou mais rigorosa em seus efeitos do que a originalmente apresentada, ela deverá ser levada à nova apreciação do auditado, podendo ser fixado o prazo para atendimento, excetuada a hipótese de acolhimento de propostas alternativas por ele oferecida.

O documento eletrônico contendo as considerações do auditado ou do terceiro interessado e eventuais elementos probatórios relativos aos esclarecimentos não acolhidos pela equipe de auditoria deverão ser juntados aos autos, sem prejuízo das providências indicadas no Capítulo VI do Título II, que trata da documentação de auditoria, garantindo, assim, a apreciação pelo Relator e pelo Plenário, das alegações apresentadas.

No caso de o auditado, ou terceiro, não apresentar os esclarecimentos requeridos, deverá ser juntada aos autos a comprovação do recebimento da nota de auditoria, do despacho singular ou da decisão, mediante os quais a manifestação foi requisitada.

Importante destacar que há previsão normativa de prazo máximo para apreciação, no âmbito da unidade técnica, das alegações do gestor e/ou terceiro interessado, a contar do seu recebimento.

No caso de a manifestação do gestor ser suficiente para suprimir algum achado de auditoria registrado na versão prévia do relatório, as razões para a desconsideração do achado devem ser apresentadas de forma resumida no tópico "*Considerações finais*" da versão final do relatório de auditoria, fazendo-se referência a papel de trabalho específico em que conste a análise detalhada. Nesse caso, deve-se atentar para a renumeração dos achados de auditoria e a atualização da matriz de achados.

No entanto, na situação em que o gestor tenha adotado ações tempestivas com vistas à correção do achado de auditoria, antes da conclusão do relatório final, deve-se manter toda a estrutura de tópicos e respectivas análises, com exceção das proposições. A matriz de achados também deve ser atualizada.

As disposições previstas neste Manual acerca do relatório de auditoria, inclusive os procedimentos de elaboração e de encaminhamento das versões prévia e final, aplicam-se às inspeções, aos levantamentos e aos monitoramentos, no que couber.



Aspectos conceituais relativos à inspeção, levantamento e monitoramento, bem como à estrutura dos respectivos relatórios estão sendo tratados em tópicos específicos neste Manual.

3.3 Estrutura do relatório de auditoria

A estrutura do relatório de auditoria pode variar em função do tipo da fiscalização e da versão de elaboração (prévia ou final), conforme demonstrado a seguir (Apêndices XVIII, XX):

Tabela 1: Estrutura do relatório de auditoria

Item	Conformidade	Operacional	Financeira
FOLHA DE ROSTO	X	X	X
LISTAS (opcional)	X	X	X
RESUMO EXECUTIVO	X	X	X
SUMÁRIO	X	X	X
TÍTULO “ <i>Relatório dos auditores independentes sobre as demonstrações financeiras...</i> ”			X
DESTINATÁRIO			X
PARÁGRAFO INTRODUTÓRIO			X
OPINIÃO			X
BASE PARA OPINIÃO			X
PARÁGRAFO DE ÊNFASE (se for o caso)			X
SEÇÃO “ <i>Principais assuntos de auditoria</i> ” (se for o caso)			X
PARÁGRAFO DE OUTROS ASSUNTOS (se for o caso)			X
SEÇÃO “ <i>Responsabilidade da administração pelas demonstrações financeiras</i> ”			X
SEÇÃO “ <i>Responsabilidade do auditor</i> ”			X
Relatório de Controle Interno Associado à Auditoria Financeira (Introdução, Achados, Critério, Evidência, Causas, Efeitos, Consideração do gestor, Posicionamento da equipe, Proposições, Benefícios esperados)			X
INTRODUÇÃO	X	X	
Apresentação	X	X	
Identificação do objeto	X	X	
Objetivos	X	X	
<i>Geral</i>	X	X	
<i>Específicos</i>	X	X	
Escopo	X	X	
Montante fiscalizado	X	X	
Metodologia	X	X	
Critérios de auditoria	X	X	
Resultado da avaliação de riscos e controles	X	X	
RESULTADOS DA AUDITORIA	X	X	
Questão de auditoria	X	X	
<i>Achado de auditoria</i>	X	X	
<i>Critério</i>	X	X	
<i>Análises e evidências</i>	X	X	



Item	Conformidade	Operacional	Financeira
<i>Causas</i>	X	X	
<i>Efeitos</i>	X	X	
<i>Consideração do gestor/terceiro interessado</i>	X	X	
<i>Posicionamento da equipe de auditoria</i>	X	X	
<i>Responsabilização</i>	X	X	
<i>Proposições</i>	X	X	
<i>Benefícios esperados</i>	X	X	
<i>Outros achados</i>	X	X	
<i>Achado de auditoria (similar à estrutura dos achados)</i>	X	X	
CONCLUSÃO	X	X	
CONSIDERAÇÕES FINAIS (se for o caso)	X	X	
PROPOSIÇÕES	X	X	

Fonte: Elaboração própria.

Considerando que a versão prévia do relatório de auditoria poderá ser enviada ao gestor para manifestação, a sua estrutura não contemplará os tópicos “*Considerações do gestor/terceiro interessado*”; “*Posicionamento da equipe de auditoria*”, “*Responsabilização*”, “*Conclusão*”, “*Considerações finais*” e “*Proposições*” (consolidadas).

Não deve constar, ao final da versão prévia do relatório, a consolidação de todas as proposições, em vista da possibilidade de modificações após o exame das considerações do gestor.

Caso não tenham sido verificados achados de auditoria caracterizados pela desconformidade com os critérios estabelecidos, deve ser preenchido no tópico “*Resultados da auditoria*” apenas os itens “*Questão de auditoria*”, e respectiva resposta, “*Critério*” e “*Análises e evidências*”, com a fundamentação da situação verificada e a referenciação à documentação utilizada, apresentando as devidas conclusões.

Importante destacar que na etapa de planejamento da auditoria, a equipe de fiscalização deve elaborar o relatório de levantamento preliminar de auditoria – RLPA. A estrutura do RLPA está sendo tratada no tópico 1.11 do Título III deste Manual. Observe-se que nem todos os tópicos da estrutura do RLPA deverão ser considerados na estrutura do relatório de auditoria.

A forma e o conteúdo do relatório de auditoria dependem da natureza da auditoria, dos usuários previstos, das normas aplicáveis e dos requisitos legais. Portanto, a estrutura dos tópicos pode variar em função do tipo de auditoria. A estrutura dos relatórios de inspeção, de monitoramento e de levantamento é objeto de análise em tópicos específicos.

3.3.1 Folha de rosto

A folha de rosto, ou página de rosto, não numerada, é um elemento pré-textual em que se apresentam informações essenciais à identificação da fiscalização realizada.

3.3.2 Listas



As listas são elementos opcionais por meio dos quais informações adicionais serão identificadas e ordenadas com a finalidade de facilitar a localização e o entendimento. Caso sejam utilizadas, devem ser colocadas antes do sumário. A ordem de apresentação deve ser conforme aparece no relatório de auditoria.

Recomenda-se a elaboração de lista própria, em folhas distintas, para cada tipo de informação, constando o seu título e a respectiva paginação (Lista de documentos de auditoria, Lista de figuras, Lista de quadros, Lista de gráficos, Lista de desenhos, Lista de fotografias, Lista de organogramas, Lista de gravuras e outras listas).

3.3.3 Resumo executivo

O resumo executivo destina-se a apresentar, em essência, o objeto da fiscalização e os resultados alcançados, visando facilitar a divulgação do trabalho e o seu conhecimento pela alta administração do órgão/ente auditado.

Inicia-se com o aproveitamento do texto que trata do objeto da auditoria. O foco deve ser explicar brevemente aos usuários previstos do relatório em que consiste o objeto envolvido na auditoria. O contexto e o motivo pelo qual a fiscalização foi realizada também podem ser registrados. Esta etapa do resumo executivo deve ser redigida utilizando-se entre 1 e 3 parágrafos.

Posteriormente, devem ser reproduzidos os questionamentos descritos a seguir e apresentadas as respectivas respostas:

a) O que o Tribunal buscou avaliar?

[Descrever o objetivo geral da auditoria, eventualmente apresentando explicações adicionais. Avaliar se a linguagem utilizada no trabalho não foi muito técnica. Se for o caso, reescrever em linguagem mais acessível à população em geral] – **Redigido em 1 parágrafo.**

Para alcançar esse objetivo, foram propostas [quantidade] questões de auditoria: [texto das questões]

b) O que o Tribunal constatou?

[Neste tópico devem ser abordados os achados, podendo-se pontuar algumas evidências de destaque, gráficos, tabelas e/ou fotos. Devem ser registrados ainda os efeitos correspondentes, levando-se em conta a pergunta: o que a ocorrência desse achado traz de impacto para a população? Nesse sentido, efeitos apenas administrativos não precisam constar]. – **Redigido no máximo em 12 parágrafos (tabelas, fotos e gráficos entram na contagem).**

c) Quais foram as proposições formuladas pela equipe de fiscalização?

“Entre as proposições formuladas ao [jurisdicionado], destacam-se:

- (...); [síntese das proposições apresentadas, não se trata de cópia das determinações/recomendações. Anotar apenas as mais importantes]
- (...).”

d) Quais os benefícios esperados com a atuação do Tribunal?



“Espera-se que, com a adoção das medidas propostas pelo Tribunal, [escrever, em texto corrido, breve síntese dos principais benefícios esperados, não se trata de cópia dos benefícios].” – Redigido em 1 parágrafo.

3.3.4 Sumário

Consiste na enumeração dos capítulos e itens (tópicos) do relatório de auditoria. Os capítulos devem ser numerados a partir da introdução até proposições, em algarismos arábicos.

3.3.5 Introdução

Na introdução, deverão ser transcritos os seguintes tópicos do RLPA: apresentação, identificação do objeto, objetivos geral e específicos, escopo e resultado da avaliação do controle interno.

No tópico “*Apresentação*”, deve ser incluído o período de início e de término da execução da auditoria, nos seguintes termos: “*A execução da presente auditoria compreendeu o período de [data de início] a [data de término]*”. A data de término refere-se à data de encerramento dos trabalhos de campo. A data aposta tem o objetivo de informar ao leitor que o auditor levou em consideração o efeito de atos, fatos ou operações das quais teve conhecimento até aquela data.

Em relação ao escopo, deverá ser informada toda e qualquer limitação que a equipe tenha enfrentado durante a execução da auditoria que teve reflexo nos resultados do trabalho, como, por exemplo, falta de acesso a locais, pessoas, dados etc.

A introdução contemplará, ainda, os seguintes tópicos:

- a) **metodologia:** a metodologia compreende as técnicas e os procedimentos utilizados na auditoria. Os procedimentos constam na matriz de planejamento e, por conveniência, não há necessidade de listá-los neste tópico.
- b) **critérios de auditoria:** considerações gerais sobre a fonte e a escolha dos critérios utilizados na auditoria.

3.3.6 Resultados da auditoria

Descrição objetiva de fatos e circunstâncias verificados na auditoria e transcrição dos esclarecimentos apresentados pelo órgão ou entidade.

Cada questão de auditoria deverá ser respondida em no máximo dois parágrafos. Informações adicionais podem ser prestadas na sequência, sendo permitida a criação de tópicos adicionais e não numerados. As considerações do gestor sobre a questão de auditoria deverão ser apresentadas em tópico específico não numerado, denominado “*Considerações do gestor/terceiro interessado*”.

Quando relatado pelos gestores obstáculos e dificuldades enfrentadas em contraponto às competências que lhes foram atribuídas e iniciativas positivas por eles empreendidas no sentido de superar as dificuldades, no tópico “*Posicionamento da equipe*”, o auditor deve fazer considerações sobre a matéria, em atenção ao art. 22 da LINDB.

Para evitar a repetição de causas, efeitos, responsáveis, proposições e considerações do gestor dentro de uma mesma questão de auditoria, o auditor poderá reorganizar os tópicos ou apor remissões ao tópico no qual o tema foi abordado pela



primeira vez. Em todo caso, ressalta-se que nenhuma informação prevista na estrutura original poderá ser omitida, quando existente.

Importante destacar que para cada um dos achados em que houver proposta de sanção ou débito, no tópico “*Responsabilização*”, devem ser incluídas tabelas que identifiquem a irregularidade e a responsabilidade:

Tabela 2: Identificação da irregularidade

Descrição da irregularidade	Período de ocorrência	Prejuízo
[Descrever a irregularidade e o critério considerado]		[Se houver]

Fonte: PT/DA.

Tabela 3: Responsáveis pela irregularidade

Responsável	Cargo	Período no cargo	Conduta	Nexo causal	Prejuízo imputado

Fonte: PT/DA.

3.3.7 Conclusão

O objetivo geral da auditoria deverá ser retomado, no primeiro parágrafo deste tópico, indicando o número de questões de auditoria formuladas para alcançá-lo. Nos parágrafos seguintes, deverão ser apresentadas, de forma resumida, a resposta e as constatações relativas a cada uma das questões de auditoria. No último parágrafo, deverá-se concluir acerca do objeto geral da auditoria em função do conjunto de constatações apresentadas.

3.3.8 Considerações finais

Neste tópico, devem ser noticiados: os eventuais casos em que não foi possível apresentar proposições apropriadas, apontando as causas da impossibilidade e o trabalho necessário à sua formulação; os assuntos, pontos ou questões que requeiram trabalhos adicionais e que, apesar de identificados, não estavam contemplados no objetivo do trabalho ou não foram explorados por não ter sido possível ampliar o escopo para melhor avaliá-los; e outras questões julgadas pertinentes.

Quando houver proposta de sanção ou débito, incluir, neste tópico, tabela com informações consolidadas das propostas de responsabilizações tratadas no relatório de auditoria. Essa tabela facilita as referências nas proposições que tratam de responsabilização.

Tabela 4: Consolidação dos responsáveis identificados



Nº	Nome Completo	CPF ou CNPJ	Sanção / Débito ¹	Valor do débito	Data de constituição do débito	Ref. (§) ²
1						
2						
3						

Fonte: Tabelas 2 e 3.

¹ Quando houver sanção, indicar se é multa ou inabilitação e o respectivo fundamento legal (artigo da LOTCDF), por exemplo: “*multa (art. 57, II)*”, colocando N/A nas demais colunas ou omitindo-as. Em caso de débito, apenas escrever “*débito*”, preenchendo as demais colunas.

² Indicar o parágrafo do relatório que aborda a responsabilização do agente.

Por fim, devem ser apresentados neste tópico resumo dos fundamentos e as referências à documentação de auditoria considerada para a supressão ou reavaliação de achados de auditoria anteriormente considerados na versão prévia do relatório de auditoria.

3.3.9 Proposições

3.3.9.1 Considerações gerais

Trata-se de lista de sugestões da equipe de auditoria ao Plenário, contendo as recomendações, determinações, propostas de encaminhamento entre outras.

Neste tópico devem ser consolidadas as proposições que foram sugeridas individualmente na análise de cada um dos achados de auditoria. Importante que as proposições sejam ordenadas de acordo com a sequência dos achados da auditoria. No entanto, deve ser priorizado o agrupamento por destinatário, tema ou natureza da proposição (determinação e recomendação, por exemplo). Dessa forma, ficarão agrupadas as proposições que tiverem relação entre si, mesmo que tenham sido mencionadas em achados diferentes.

Devem ser propostas medidas corretivas que alcancem, conforme o caso, as causas e os efeitos dos achados de auditoria, bem como outras que viabilizem o aprimoramento dos controles internos ou de gestão e que, de fato, agreguem valor ao auditado. Também devem constar proposições com vistas ao encaminhamento dos autos para conhecimento da autoridade competente.

Além dessas, deverão constar as propostas que visem, por exemplo, ao ressarcimento ao erário, afastamento do cargo, imputação ou não de sanção ou débito, instauração de TCE quando não quantificado o débito ou identificados os responsáveis (sendo ambos viáveis), conversão dos autos em TCE nos casos de imputação de débito e aplicação de multa proporcional ao débito. Conforme visto, além do tópico “*Responsabilização*”, importante destacar que as proposições que lhes são vinculadas, a exemplo das tratadas neste parágrafo, não devem ser encaminhadas à entidade auditada na versão prévia do relatório de auditoria, vez que são passíveis de alteração em função da análise da manifestação do gestor.

Na redação das propostas de notificação ou citação, deve-se referenciar a tabela de responsáveis registrada no tópico “*Considerações finais*”.

Ao final de cada proposição, deve-se, preferencialmente, indicar, entre parênteses, o número do achado de auditoria do qual foi originada. Importante observar que, à exceção da conversão em TCE, a inclusão de propostas que envolva a atuação de



outra unidade técnica do Tribunal deve ser precedida de entendimento entre os seus titulares.

3.3.9.2 Plano de ação

Poderá ser requerida ao gestor a apresentação de plano de ação sempre que a complexidade das proposições requeira prévia manifestação do auditado quanto à melhor forma de operacionalizá-las e ao prazo necessário para sua implantação.

O objetivo do plano de ação é auxiliar o monitoramento do cumprimento das determinações plenárias resultantes do trabalho de auditoria e deverá conter os seguintes campos:

- a) indicação do item da decisão;
- b) medidas a serem adotadas para o seu cumprimento;
- c) data final prevista para a total implantação de cada medida;
- d) cronograma com metas trimestrais, se a data final for posterior a 180 dias;
- e) setor encarregado e nome, cargo, telefone e *e-mail* do(s) servidor(es) responsável(is) por prestar(em) as informações ao Tribunal, durante o monitoramento.

Modelo de plano de ação pode ser visto ao final do Apêndice XX.

3.4 Revisão dos trabalhos

A eficiência e a garantia da qualidade da auditoria somente estão asseguradas após uma revisão completa da documentação de auditoria e do relatório. Cabe ao próprio auditor a primeira revisão dessa documentação, devendo ser a mais detalhada, para certificar-se de que suas conclusões se coadunam com suas apurações e registros e de que não existem erros que possam comprometer os resultados.

Para assegurar a consistência da documentação de auditoria, é importante submetê-la à revisão de pessoa distinta da que a tenha elaborada, a exemplo de outro membro da equipe, se houver, ou do coordenador da fiscalização. A revisão final é de responsabilidade do supervisor da auditoria.

O supervisor, ao revisar a documentação de auditoria, deve assegurar que o trabalho foi desenvolvido conforme o planejado e as conclusões e os resultados estão de acordo com os registros. Deve, ainda, avaliar se as evidências neles circunstanciadas são suficientes, a seu juízo, para que outro auditor chegue às mesmas conclusões e opiniões, tal como expresso no relatório.

A revisão e a organização preliminar da documentação de auditoria facilitam o trabalho subsequente de elaboração do relatório, bem como as revisões que se sucedem, do coordenador da equipe e do supervisor, em relação aos achados e aos relatórios. Para facilitar a revisão, os relatórios e os demais documentos vinculados ao processo da auditoria devem ser estruturados de forma a facilitar a consulta, inclusive, para os usuários externos. Portanto, importante a remissão, no relatório de auditoria, ao e-DOC ou ao número da peça, e às folhas onde se encontram as evidências e os demais documentos ou informações referenciados que sejam importantes para a compreensão dos fatos.

A aprovação final que o supervisor dá ao relatório indica a aprovação de toda a documentação de auditoria relacionada com o procedimento e a suficiência de seu



conteúdo para respaldar o relatório em sua totalidade; além disso, ratifica que foram elaborados em observância às normas de auditoria. As perguntas que se originam da revisão devem encontrar as respostas nos documentos de auditoria.

O processo de revisão é importante e não deve ser efetuado de maneira superficial ou apressada. Sua importância tem fundamento na necessidade de certificar-se de que a evidência é clara, demonstrável e objetiva, em respaldo aos trabalhos efetuados e aos achados relacionados. A revisão deve levar em consideração alguns fatores, como por exemplo:

- a) conformidade com o programa de trabalho;
- b) precisão, confiabilidade do trabalho executado e aceitabilidade dos papéis relacionados como evidências e dos resultados alcançados ou dos achados apresentados;
- c) conformidade com as normas para apresentação de documentos de auditoria.

Os relatórios produzidos na realização da auditoria, relatório de levantamento preliminar de auditoria – RLPA, relatório prévio de auditoria – RPA e relatório final de auditoria – RFA, devem ser minuciosamente revisados pelos membros da equipe, pelo supervisor e pelo respectivo Secretário de Controle Externo, com vistas a assegurar que atendam aos requisitos de qualidade tratados em tópico específico neste Manual. Mencionados relatórios devem ser submetidos à consideração do respectivo Secretário de Controle Externo mediante informação de encaminhamento específica (Apêndice XXIX).

3.5 Preenchimento dos campos nos sistemas informatizados

Os sistemas informatizados do Tribunal devem ser preenchidos desde a instauração do processo até a finalização dos trabalhos, o que inclui a formalização dos procedimentos de controle de qualidade que deve ser efetivada após cada etapa da fiscalização. Portanto, a evolução dos trabalhos de auditoria deve estar refletida nos sistemas informatizados correlatos do Tribunal.

Dentre as informações necessárias, destacam-se a inserção e a atualização das informações processuais, registros de distribuição do processo, indicação de responsável, atribuição de valores, correlacionamento de processos, identificação de processos analisados, cadastro de instrução e de documentação de auditoria e preenchimento de *checklist* de controle de qualidade.

3.6 Controle de qualidade

Após a elaboração do RLPA e das versões prévia e final do relatório de auditoria, devem ser preenchidos e inseridos em sistema informatizado do Tribunal os formulários com os *checklists* de avaliação de aderência aos requisitos de qualidade. São responsáveis pelo seu preenchimento o coordenador da equipe responsável pela fiscalização, o diretor da unidade técnica e o respectivo Secretário de Controle Externo.

TÍTULO IV – Do Monitoramento

Capítulo I



1. MONITORAMENTO

O monitoramento é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para verificar o cumprimento de suas deliberações em processos de auditorias, e os resultados delas advindos, sempre que possível a aferição. Não se aplica aos casos que possam ser solucionados pelo mero cumprimento de diligências simples. Por meio do monitoramento, deve-se verificar se as ações adotadas pelos jurisdicionados em resposta às deliberações resolveram os problemas e/ou deficiências identificados. A fiscalização depende de autorização do Plenário da Corte.

É uma atividade independente que agrega valor ao processo de auditoria, consolidando os trabalhos realizados e lançando bases para o aprimoramento de futuras fiscalizações. Além disso, o monitoramento induz o jurisdicionado ao cumprimento das deliberações e agrega conhecimentos ao auditor. Importante ressaltar que o monitoramento deve permitir avaliar se os problemas identificados na auditoria foram tratados de forma adequada e se houve evolução da situação encontrada após determinado período.

Em resumo, o monitoramento deve servir a três finalidades principais: a) avaliar o cumprimento das deliberações do Tribunal; b) identificar a extensão e, se possível, o impacto das mudanças implementadas pelos jurisdicionados; c) indicar os benefícios alcançados com a atuação do Tribunal.

Monitoramento pode incluir a análise de auditorias diferentes, desde que haja nos processos convergência de jurisdicionado(s) e/ou temas fiscalizados, dependendo de proposição por parte da unidade técnica.

Incumbe ao Secretário-Geral de Controle Externo propor ao Tribunal, ao final de cada exercício, após análise das sugestões dos Secretários de Controle Externo, as auditorias a serem monitoradas no exercício seguinte, que integrarão o plano de fiscalização a ser elaborado pela Presidência, em consulta com os relatores, e aprovado pelo Plenário.

1.1 Autuação do processo de monitoramento

O monitoramento deve ser processado em autos próprios, e sempre correlacionado ao processo principal mediante registro no sistema informatizado do Tribunal. Em situações específicas, por questões de racionalidade administrativa, a fiscalização poderá ser instruída nos autos originais.

Incumbe ao diretor da unidade técnica a proposição ao respectivo Secretário de Controle Externo da designação de auditor responsável pelo monitoramento, em conformidade com a complexidade da fiscalização a ser realizada, devendo a nomeação, sempre que possível, contemplar auditor que tenha participado da auditoria a que se referir o monitoramento.

1.2 Procedimentos gerais

Os monitoramentos dependem de autorização do Plenário do Tribunal para serem realizados, sendo que os programados constarão no Plano Geral de Ação aprovado para cada exercício.

Para deliberações de implementação complexa, que envolvam grande número de medidas, etapas de implementação interdependentes, diversos



órgãos/entidades, e, especialmente para as decorrentes de auditorias operacionais, recomenda-se a realização de reunião de apresentação dos resultados da fiscalização.

Após a execução dos monitoramentos, excepcionalmente, poderão ser propostas ao Tribunal a adequação de deliberações anteriores, a fim de otimizar e/ou viabilizar a regularização e/ou alteração da situação encontrada, e incorporação de deliberação julgada necessária e/ou oportuna para o alcance dos resultados pretendidos.

A verificação do cumprimento das deliberações deve ser realizada na menor quantidade possível de ações de monitoramento. Nos casos em que mais de um monitoramento seja necessário, deverá ser proposta, ao final de cada fiscalização, a realização de outros, de forma fundamentada, em razão de particularidades, da complexidade e dos prazos necessários para a obtenção dos resultados definidos na respectiva auditoria.

Aplica-se subsidiariamente aos monitoramentos o disposto no presente Manual para a auditoria, sendo de observância compulsória o(a)(s):

- a) designação formal do auditor;
- b) termos de não impedimento;
- c) matriz de planejamento;
- d) relatório de levantamento preliminar de monitoramento – RLPM;
- e) informação encaminhando o RLPM e a matriz de planejamento;
- f) aprovação da matriz de planejamento pelo supervisor e respectivo Secretário de Controle Externo;
- g) formalidades fixadas para a documentação de auditoria (tais como: atributos básicos, propriedade, confidencialidade, elaboração dos papéis de trabalho);
- h) revisão dos trabalhos pelo auditor ou coordenador, pelo supervisor e pelo respectivo Secretário de Controle Externo;
- i) atualização, quando aplicável, da matriz de planejamento quando do cadastro do relatório de monitoramento em sistema informatizado do Tribunal;
- j) matriz de monitoramento;
- k) relatório de monitoramento;
- l) informação encaminhando o relatório de monitoramento e a matriz de monitoramento;
- m) aprovação dos relatórios pelo supervisor e respectivo Secretário de Controle Externo;
- n) *checklist* de qualidade preenchido pelo auditor ou coordenador, supervisor e respectivo Secretário de Controle Externo.

1.3 Procedimentos de planejamento

Na fase de planejamento, deve ser construída uma visão geral do objeto a ser fiscalizado no contexto das deliberações que serão monitoradas, podendo ser utilizadas, entre outras, as seguintes fontes de informação:

- a) trabalhos que deram origem às deliberações monitoradas, incluindo os respectivos papéis de trabalho;
- b) monitoramentos já realizados no respectivo processo;
- c) sistemas informatizados;



- d) informações disponíveis na unidade técnica referentes ao órgão/entidade fiscalizado;
- e) legislação e normas específicas;
- f) processos relacionados ao órgão/entidade fiscalizado;
- g) auditores que tenham participado dos trabalhos que deram origem às deliberações ou de trabalhos recentes no órgão/entidade fiscalizado;
- h) órgãos de controle interno;
- i) próprio órgão/entidade fiscalizado.

Os resultados do planejamento serão submetidos à aprovação do titular da Secretaria de Controle Externo, após aprovação da chefia imediata, devendo ser apresentados na forma do relatório de levantamento preliminar de monitoramento – RLPM, conforme Apêndice XXII deste Manual.

O RLPM deve estruturar-se de acordo com os seguintes tópicos:

- a) apresentação;
- b) visão geral do objeto;
- c) resultados do primeiro monitoramento, ou anterior (quando aplicável);
- d) objetivos (geral e específicos);
- e) escopo;
- f) metodologia;
- g) pessoal e recursos necessários;
- h) cronograma;
- i) matriz de planejamento.

Na fase de planejamento, deverá ser elaborada a matriz de planejamento (Apêndice XXIII), a fim de sistematizar os procedimentos a serem aplicados durante a execução dos trabalhos para avaliar o cumprimento das deliberações monitoradas.

Recomenda-se que as questões de monitoramento, tratadas como objetivos específicos no RLPM, sejam agrupadas conforme temática preponderante a fim de avaliar de modo consolidado do cumprimento das deliberações relacionadas.

Da mesma forma, os itens de verificação da matriz de planejamento do monitoramento poderão ser formulados de forma a englobar, nos critérios, dois ou mais itens da deliberação que visem a resolução de irregularidades relacionadas ao mesmo tema.

1.4 Procedimentos de execução

O auditor designado para o monitoramento deve apresentar-se no órgão/entidade fiscalizada mediante a realização de reunião de apresentação, na qual deve entregar o ofício de apresentação e informar os objetivos do trabalho.

É conveniente que o auditor solicite à autoridade que represente o órgão ou entidade a designação de um responsável para atuar como contato a fim de intermediar a prestação ou encaminhamento de informações, eventuais agendamentos de reuniões e/ou visitas, contatos com outros setores e outras medidas julgadas cabíveis.

Sempre que possível e julgado conveniente, poderão ser realizadas reuniões com os responsáveis pelas áreas envolvidas no cumprimento das deliberações em monitoramento, para obter ou validar informações e maiores esclarecimentos.



Deverão ser fixados prazos para o atendimento de requisições de documentos e informações durante a fiscalização, sempre que possível em comum acordo com o gestor.

Durante a fase de execução, serão aplicados os procedimentos previstos na fase de planejamento com a finalidade de reunir evidências para verificar o grau de atendimento das deliberações monitoradas e avaliar a suficiência das providências adotadas para sanar as deficiências, impropriedades, irregularidades e/ou problemas identificados. Poderão ser realizadas alterações nos procedimentos previstos (inclusões e/ou supressões) para otimizar a fiscalização, as quais deverão ser objeto de atualização da matriz de planejamento.

A verificação do cumprimento de cada uma das deliberações monitoradas deve contemplar os seguintes aspectos:

- a) situação que levou à proposição da deliberação: descrição de forma objetiva e sucinta da situação encontrada à data de realização do trabalho, com ênfase na irregularidade, impropriedade, problema ou deficiência e nos motivos que levaram à proposição da deliberação;
- b) providências adotadas e eventuais comentários apresentados pelos gestores durante o monitoramento: indicação das medidas adotadas, eventuais esclarecimentos dos gestores sobre limitações e dificuldades encontradas, bem como referências a melhorias decorrentes das implementações realizadas;
- c) avaliação das medidas implementadas em confronto com a situação originalmente identificada: fundamentos e evidências que darão suporte às conclusões, descrição do que se encontrar pendente de cumprimento, bem como se foram observados os prazos fixados pelo Tribunal;
- d) conclusões: informações quanto ao grau de atendimento da deliberação no período verificado, de acordo com as seguintes categorias:
 - i. atendida: quando a deliberação tiver sido integralmente cumprida;
 - ii. parcialmente atendida: quando efetivamente estiverem sendo adotadas providências para o cumprimento da deliberação, embora ainda não tenha sido plenamente atendida, devendo constar, se for o caso, a ocorrência de descumprimento de prazo fixado pelo Tribunal;
 - iii. não atendida: não foram adotadas providências adequadas e suficientes para o cumprimento da deliberação;
 - iv. não aplicável: quando a deliberação for considerada prejudicada (desnecessária e/ou inoportuna), não sendo mais cabível seu cumprimento.

Sempre que possível, os monitoramentos deverão apresentar uma avaliação dos benefícios efetivamente alcançados com o cumprimento das deliberações, que deverá ser apresentada em tópico próprio.

1.5 Estrutura do relatório de monitoramento

Ao final do monitoramento, deverá ser elaborada a matriz de monitoramento (Apêndice XXV) e o relatório de monitoramento (Apêndice XXIV), os quais seguirão, no que couber, as disposições previstas para a auditoria, aplicando-se as particularidades nessa parte regulamentadas.



Os itens (parágrafos) do relatório devem ser numerados, evitando-se o excessivo desdobramento em subitens.

1.5.1 Introdução

A seção de “*Introdução*” deve conter as seguintes informações, em um texto conciso:

- a) **apresentação:** referência à decisão que autorizou o monitoramento e ao período de execução do monitoramento;
- b) **visão geral do objeto:** os trabalhos que deram origem às deliberações monitoradas; o contexto no qual as deliberações foram proferidas; eventuais ocorrências que tenham alterado o contexto no qual as deliberações foram proferidas e que afetem seu cumprimento; impropriedades, irregularidades e/ou problemas que as deliberações visam a resolver; a legislação aplicável, os objetivos institucionais do órgão/entidade fiscalizado e os setores responsáveis, competências e atribuições; alusão aos monitoramentos eventualmente realizados, constando tabela com o grau de atendimento das deliberações; e outras informações necessárias à caracterização do objeto fiscalizado. A contextualização deve ser tratada neste tópico, fazendo-se referência ao processo de auditoria no qual foram emanadas as deliberações a serem monitoradas, constando tabela relacionando os achados de auditoria, informações sobre as comunicações expedidas pela Corte após aprovação do relatório final de auditoria – RFA, assim como das manifestações e/ou encaminhamentos de documentos por parte do(s) jurisdicionado(s), com parecer sobre sua tempestividade;
- c) **objetivos:** geral e específicos (questões de monitoramento);
- d) **escopo:** as deliberações a serem monitoradas (quadro constando a deliberação e o item da decisão a que se referem);
- e) **metodologia:** os procedimentos adotados, as técnicas e os papéis de trabalho utilizados no planejamento e execução do monitoramento;
- f) **limitações:** caso seja necessário, detalhamento do que não foi possível ser verificado em profundidade suficiente para a formulação de conclusões, com as justificativas pertinentes.

1.5.2 Análise do atendimento das deliberações

Na seção de “*Análise do atendimento das deliberações*”, a ser elaborada de forma resumida, conforme o conteúdo previsto no modelo constante no Apêndice XXIV, deverão ser avaliados os seguintes aspectos:

- a) resposta resumida à questão de monitoramento em um ou dois parágrafos;
- b) transcrição da deliberação a ser analisada, com especificação do número da decisão, item e desdobramento;
- c) descrição em poucos parágrafos, de forma concisa, da situação que levou à proposição da deliberação;
- d) descrição das providências adotadas e comentários apresentados pelos gestores;
- e) análise quanto ao cumprimento das deliberações, com proposição para que a Corte considere atendida, parcialmente atendida ou não atendida a deliberação;



- f) avaliação dos benefícios efetivos das deliberações, quando for possível a aferição, com ênfase nos resultados alcançados.

Recomenda-se que deliberações convergentes quanto aos problemas identificados e/ou ações de implementação sejam tratadas conjuntamente, tanto na apresentação quanto na análise, devendo ser consignado separadamente o grau de atendimento de cada uma das deliberações.

Os comentários dos gestores a respeito do atendimento das deliberações devem ser colhidos ao longo da execução do monitoramento, de forma a serem analisados conjuntamente com as demais evidências.

Deve ser apontada a necessidade de se reformular ou incluir proposições a fim de otimizar a solução e/ou correção de impropriedades, irregularidades e/ou problemas.

1.5.3 Benefícios alcançados com a atuação do Tribunal

A avaliação dos benefícios efetivos das deliberações deve ser efetivada, quando for possível a aferição, com ênfase nos resultados alcançados.

1.5.4 Conclusões

Na seção referente às “*Conclusões*”, deverão ser feitas considerações objetivas e concisas sobre os avanços identificados no cumprimento das deliberações, mediante a identificação do percentual do grau de atendimento (atendidas, parcialmente atendidas e não atendidas). Essas informações deverão ser consolidadas em “*quadro resumo*” da situação encontrada no monitoramento e ilustrada em gráfico.

Quando for o caso, deverão constar informações quanto a eventuais limitações apresentadas pelos gestores para o cumprimento das deliberações, assim como as principais impropriedades, irregularidades e/ou problemas que persistirem e possibilidades de solução.

Além disso, excepcionalmente, poderão ser apresentadas proposições para adequação e/ou inclusão de deliberações a fim de otimizar ou viabilizar a solução das irregularidades, impropriedades, irregularidades e/ou problemas remanescentes identificados no monitoramento.

Após a execução dos monitoramentos, poderá ser proposta ao Tribunal a adequação de deliberações anteriores, a fim de otimizar e/ou viabilizar a regularização e/ou alteração da situação encontrada. Excepcionalmente, poderá ser proposta a incorporação de deliberação julgada necessária e/ou oportuna para o alcance dos resultados pretendidos.

Nas situações em que outros monitoramentos sejam necessários, deve ser solicitada autorização para a continuidade da fiscalização, ou consignado que se trata de último monitoramento, mediante a apresentação de justificativas para que seja promovido o encerramento do ciclo de monitoramento, tais como:

- a) atendimento integral das deliberações;
- b) fundamentos que comprovem que o benefício alcançado com as medidas já implementadas deve ser considerado satisfatório e/ou que o benefício potencial das medidas remanescentes não compensa os custos incorridos com a continuidade da fiscalização;



- c) execução de nova fiscalização que alcance o objeto do monitoramento;
- d) existência de limitações que tornem inviável o cumprimento das deliberações monitoradas e/ou a obtenção dos benefícios previstos.

1.5.5 Proposições

Na seção “*Proposições*” do relatório de monitoramento, deve-se consolidar todos os encaminhamentos propostos na seção “*Análise do atendimento das deliberações*”, com referência ao número do item e seus desdobramentos na decisão prolatada. Assim relacionadas as medidas necessárias para o atendimento integral das deliberações monitoradas.

Nas situações que envolvam deliberações não atendidas, sem justificativa pertinente, deve ser avaliada a inclusão de proposição de audiência dos responsáveis para fins de aplicação de sanções, a ser tratada em autos apartados, além de proposição reiterando as deliberações e fixando prazo para o cumprimento.

Por fim, deve haver proposição no sentido de encerrar ou continuar o monitoramento.

1.6 Controle de qualidade

O controle de qualidade dos monitoramentos visa à melhoria da qualidade em termos de: aderência à sistemática de monitoramento, redução do tempo de tramitação dos processos, diminuição do retrabalho e aumento da efetividade das proposições.

O controle de qualidade será efetuado:

- a) pelo auditor e pelo coordenador responsáveis pela fiscalização;
- b) pela chefia imediata (pelo supervisor dos trabalhos de monitoramento, em regra o diretor da unidade técnica ou equivalente);
- c) pelo titular da Secretaria de Controle Externo;
- d) pelo Comitê de Controle da Qualidade – CCQA, por amostragem e tendo por base suas próprias avaliações.

Os formulários de controle de qualidade do relatório, constantes de sistema informatizado de auditoria do Tribunal, devem ser preenchidos após a elaboração do relatório, a fim de avaliar a adequação do monitoramento ao seu objetivo e a vinculação à sistemática de monitoramento vigente.

Os formulários de controle de qualidade serão registrados e arquivados em sistemas informatizados internos, não devendo ser juntado ou associado ao processo.

1.7 Reunião de encerramento

Recomenda-se que, concluída a fase de execução do monitoramento, seja realizada reunião de encerramento com os responsáveis da entidade fiscalizada para apresentação e discussão dos resultados.

Deve ser informado ao gestor que as constatações apresentadas serão submetidas à deliberação do Plenário, podendo ser mantidas ou alteradas.

TÍTULO V – Dos Demais Instrumentos de Fiscalização

Capítulo I



1. INSPEÇÃO

A inspeção é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para verificar o cumprimento de suas deliberações; obter dados ou informações preliminares sobre a procedência de fatos relacionados a denúncias ou representações; suprir omissões e lacunas; esclarecer dúvidas acerca de dados ou informações constantes de documentos ou banco de dados ou confirmar a observância de requisitos legais. A realização de inspeção depende de autorização ou determinação do Tribunal, Presidente ou Relator, podendo também constar previamente no Plano Geral de Ação – PGA.

Quando a inspeção se vincular a processo de controle externo preexistente, aplicam-se os mesmos limites do escopo para ele definido. Eventuais indícios de irregularidades além desse limite deverão ser comunicados à chefia imediata e registrados ao final do relatório de inspeção. Tratando-se de fatos graves e/ou que requeiram imediata intervenção, sob risco de dano irreversível ou de difícil reparação, a comunicação deverá ser feita à chefia imediata para representação ao Tribunal.

As disposições previstas neste Manual acerca das “*Considerações do gestor e do terceiro interessado*”, bem como das versões de elaboração (prévia ou final), aplicam-se às inspeções, em especial, nas hipóteses em que foram constatadas impropriedades e/ou irregularidades, para que os gestores e/ou terceiros interessados tomem conhecimento de fatos apontados pela fiscalização e apresente suas considerações. A avaliação das manifestações será efetuada no tópico “*Posicionamento da equipe de inspeção*”.

O relatório de inspeção (prévio ou final) deverá observar, no mínimo, a seguinte estrutura (Apêndice XXVI):

1.1 Contextualização

Apresentar informações com o objetivo de introduzir a situação que será objeto de fiscalização pelo Tribunal para facilitar o entendimento da instrução processual. Neste tópico, deve-se proceder à apresentação da fiscalização, com a indicação do órgão ou entidade, do ato administrativo que motivou a realização da inspeção (decisão, despacho singular ou PGA/PSA), do objeto fiscalizado e do período da sua realização.

Deve-se, ainda, registrar um breve histórico da situação que motivou a fiscalização e/ou dos atos realizados após a deliberação do Tribunal (*comunicação aos jurisdicionados, datas de ciência, tempestividade da manifestação, proposição para relevar ou não eventual descumprimento de prazo, ou informação quanto ao reconhecimento de revelia*).

1.2 Resultados da fiscalização

Nesta parte do relatório de inspeção, deverão constar:

- a) a transcrição da deliberação a ser analisada, ou resumo das alegações constantes em denúncias e representações, ou de fatos constantes de outros documentos ou banco de dados objeto da fiscalização, para fins de suprir lacunas, omissões ou obter esclarecimentos;
- b) o resumo da manifestação do jurisdicionado, mediante citação das informações e documentos encaminhados e respostas às notas de inspeção;
- c) o resumo de outras evidências coletadas e/ou produzidas diretamente pelo auditor;



- d) a análise do conjunto probatório reunido, apresentadas as conclusões e propostas de encaminhamento parciais;
- e) identificação de responsáveis e quantificação do dano (Tabela 3), se for o caso.

Quando houver responsabilização, deverá ser elaborada a respectiva matriz (Apêndice XXI), a qual deverá constar como anexo ao relatório de inspeção.

1.3 Considerações do gestor e do terceiro interessado

Nas hipóteses em que forem constatadas impropriedades e/ou irregularidades, a versão prévia do relatório de inspeção deve ser encaminhada aos gestores e/ou terceiros interessados para conhecimento dos fatos apontados pela fiscalização e para apresentar suas considerações, que deverão ser acompanhadas, necessariamente, dos esclarecimentos e da documentação comprobatória em caso de discordância.

As considerações do gestor e do terceiro interessado serão tratadas em tópico específico na versão final do relatório de inspeção. Neste tópico, recomenda-se elaborar resumo da manifestação do gestor, evitando transcrição integral do texto, atentando-se para não omitir aspectos relevantes à sua compreensão.

1.4 Posicionamento da equipe de inspeção

As considerações do gestor e do terceiro interessado devem ser avaliadas de forma objetiva e registradas sinteticamente, em cada uma das impropriedades e/ou irregularidades observadas. Ao final da análise, a equipe de inspeção deve posicionar-se acerca das considerações apresentadas.

1.5 Considerações finais

Na seção referente às "*Considerações finais*", deverão constar:

- a) conclusões objetivas e concisas sobre a fiscalização realizada;
- b) manifestação sobre o cumprimento das deliberações, procedência ou improcedência da denúncia ou representação, se for o caso;
- c) eventuais limitações apresentadas pelos gestores para o cumprimento das deliberações, assim como as principais impropriedades, irregularidades e/ou problemas que persistirem e possibilidades de solução;
- d) tabela de responsáveis (Tabela 4) quando houver propostas de audiência ou citação.

1.6 Proposições

Trata-se da consolidação das propostas de encaminhamento apresentadas ao final das análises, podendo as deliberações, alegações ou fatos serem analisados em conjunto quando julgado conveniente.

Como resultado dos trabalhos de inspeção, as proposições podem ser formuladas no sentido de, por exemplo:

- a) atendimento, atendimento parcial ou não atendimento da deliberação;
- b) reiteração, reformulação ou inclusão de proposições para otimizar a solução e/ou correção de impropriedades, irregularidades e/ou problemas;



- c) manifestação quanto à procedência ou improcedência da denúncia ou representação, se for o caso;
- d) ressarcimento ao erário, afastamento do cargo, imputação ou não de sanção ou débito, mediante audiência ou conversão dos autos em TCE com citação de responsáveis, se for o caso;
- e) envio de cópia da instrução ao jurisdicionado e/ou responsável para subsidiar o atendimento das deliberações.

Importante destacar que, nas hipóteses em que forem constatadas impropriedades e/ou irregularidades, não deve constar, ao final da versão prévia do relatório de inspeção, a consolidação de todas as proposições, em vista da possibilidade de modificações após o exame das considerações do gestor.

1.7 Controle de qualidade

Após a elaboração do relatório de inspeção, o auditor responsável pela fiscalização ou o coordenador, o diretor da unidade técnica e o Secretário de Controle Externo deverão preencher formulários específicos com o *checklist* de avaliação de aderência aos requisitos de qualidade.

1.8 Reunião de encerramento

O auditor deverá avaliar a necessidade de, concluídos os trabalhos de inspeção, realizar reunião de encerramento com os responsáveis da entidade fiscalizada para apresentação e discussão dos resultados.

Deve ser informado ao gestor que as constatações apresentadas serão submetidas à deliberação do Plenário, podendo ser mantidas ou alteradas.

Capítulo II

2. LEVANTAMENTO

Levantamento é o instrumento utilizado pelo Tribunal para:

- a) conhecer a organização e o funcionamento dos órgãos e entidades da administração direta, indireta e fundacional do Distrito Federal, incluindo fundos e demais instituições que lhe sejam jurisdicionadas, assim como sistemas, programas, projetos e atividades governamentais no que se refere aos aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais;
- b) identificar objetos e instrumentos de fiscalização;
- c) avaliar a viabilidade e oportunidade da realização de fiscalização.

O levantamento para conhecer o jurisdicionado tem por objetivo apresentar informações detalhadas e sistematizadas a fim de permitir a compreensão do objeto fiscalizado. Poderá também ter a finalidade de orientar a unidade técnica na realização de futuros trabalhos, mediante a apresentação de informações para a tomada de decisões quanto à autorização para uma fiscalização específica.

Na realização do levantamento, podem ser aplicadas as diversas técnicas de coleta de dados utilizadas nos demais instrumentos de fiscalização, com especial atenção para as técnicas de diagnóstico [a exemplo de: análise SWOT; diagrama de verificação de risco; análise *stakeholder*; mapa de produtos e indicadores de desempenho;



mapeamento de processos; avaliação de riscos; Diagrama *Ishikawa* (diagrama causa e efeito ou diagrama espinha de peixe); árvore de problemas; Matriz GUT (método de priorização), questionários, pesquisas].

Caso a conclusão do levantamento opte pela não realização de auditoria ou havendo necessidade de medidas urgentes, poderão ser propostos encaminhamentos para regularizar eventuais irregularidades e/ou impropriedades relevantes verificadas durante a fiscalização. Essas medidas não deverão constar do relatório de levantamento, mas de informação de encaminhamento.

2.1 Etapas do levantamento

2.1.1 Planejamento

Após a autorização do Tribunal, Presidente ou Relator, e designação do auditor, inicia-se a fase de planejamento do levantamento, a qual termina com a apresentação da matriz de planejamento, na qual deverá constar o escopo da fiscalização. Incumbe ao auditor designado a definição das técnicas de diagnóstico a serem utilizadas. Todo o trabalho deverá ser orientado por um supervisor, em regra, o respectivo diretor da unidade técnica ou respectivo Secretário de Controle Externo.

O ofício de comunicação da fiscalização deverá ser entregue, na reunião de apresentação, ao responsável pelo objeto, podendo incluir a solicitação de informações e/ou documentos.

Em regra, o planejamento de um levantamento compreende: a) pesquisa exploratória, leituras iniciais, entrevistas com gestores, por exemplo; b) aplicação de técnicas de diagnóstico; e c) delimitação do escopo e apresentação da matriz de planejamento.

A fase de planejamento deve ser dimensionada de forma suficiente para assegurar a:

- a) coleta e a análise de dados e informações suficientes para o entendimento do objeto fiscalizado (visão geral do objeto);
- b) seleção de áreas prioritárias de análise (ideia inicial, a ser aprofundada durante a execução da fiscalização);
- c) discussão suficiente para a delimitação do escopo;
- d) definição dos procedimentos e técnicas a serem utilizadas na fase de execução;
- e) revisão dos papéis de trabalho e instrumentos de coleta de dados que serão utilizados na fase de execução.

Ao final do planejamento, deverão ser apresentados:

- a) matriz de planejamento, nos mesmos moldes previstos para a realização de auditoria, com a supressão apenas da coluna relativa aos “*critérios*”; e um cronograma fixando os prazos para cada etapa do levantamento, para fins de controle;
- b) relatório de planejamento, contendo as seguintes informações: apresentação, identificação do objeto, contextualização, objetivos geral e específicos, escopo, montante fiscalizado, cronograma.

2.1.2 Execução



Na fase de execução do levantamento, serão realizadas as atividades previstas na matriz de planejamento para coletar informações mais detalhadas sobre o objeto. De acordo com o tipo de levantamento, deve ser realizada a avaliação do risco, a análise do problema ou a análise da viabilidade de fiscalização específica.

Essa fase finaliza-se com a reunião de encerramento com os gestores (facultativa), ocasião em que são apresentadas as conclusões com o objetivo de esclarecer eventuais divergências e aprimorar os resultados obtidos.

Os levantamentos podem ser realizados para conhecer a organização e o funcionamento de órgãos e entidades, para identificar objetos e instrumentos de fiscalização, bem como para avaliar a viabilidade e oportunidade da realização de fiscalização. Importante destacar que esses tipos de levantamentos podem coexistir simultaneamente na mesma fiscalização.

Levantamento para conhecer a organização e o funcionamento de órgãos e entidades

Esse levantamento tem por finalidade apresentar informações acerca do órgão/entidade fiscalizado, seus principais produtos, atividades e resultados alcançados. Convém ressaltar a necessidade da aplicação de técnicas de diagnóstico para sistematizar informações (tais como: análise *stakeholder*; SWOT; mapeamento dos principais indicadores de desempenho; identificação dos objetivos; produtos e atividades; descrição do funcionamento geral do órgão, entidade, programa etc.).

Levantamento para identificar objetos e instrumentos de fiscalização

Nesse levantamento, deve-se utilizar a avaliação de risco (inclusive do controle interno – entidade/objeto fiscalizado) ou análise de problemas.

A avaliação de risco, em sentido amplo, inicia-se com a identificação dos riscos (compreensão do objeto e seu ambiente, incluindo os controles internos), segue para a avaliação dos riscos (probabilidade de ocorrência e consequências/impactos) e termina com a verificação das respostas da administração aos riscos identificados.

As técnicas de análise de problemas devem ser utilizadas para a compreensão dos fatores que podem estar impedindo ou dificultando o alcance dos objetivos definidos nas organizações, políticas, programas, atividades ou qualquer outro objeto em fiscalização.

Levantamento para avaliar a viabilidade e oportunidade da realização de fiscalização

Nesse levantamento, deve-se proceder à análise sobre a conveniência e oportunidade de se realizar a fiscalização específica, mediante a ponderação de aspectos relacionados a: razões que recomendem a fiscalização; riscos no caso da não realização; e potenciais benefícios a serem obtidos com a fiscalização específica.

Importante destacar a conveniência da avaliação dos controles internos do órgão a fim de viabilizar uma visão ampla do objeto fiscalizado e a identificação de fatores que podem comprometer a consecução dos objetivos do órgão, entidade, programa etc. Assim como a importância da avaliação de riscos (identificação, avaliação e análise das respostas aos riscos dadas pela administração).

2.1.3 Relatório de levantamento

Trata-se do instrumento de comunicação dos resultados do levantamento, devendo-se observar a seguinte estrutura, conforme consta do Apêndice XXVII deste



Manual.

- a) informações gerais;
- b) visão geral do objeto;
- c) resultado da fiscalização;
- d) conclusões;
- e) proposições.

2.1.3.1 Informações gerais

Neste tópico, deve-se apresentar as seguintes informações de forma concisa:

- a) apresentação: decisão que autorizou o levantamento e as razões que a fundamentaram;
- b) identificação do objeto do levantamento;
- c) contextualização;
- d) objetivos geral e específicos;
- e) escopo (temas, assuntos, áreas etc.);
- f) montante fiscalizado;
- g) metodologia utilizada; limitações, se houver (impossibilidade de aprofundar informações sobre o objeto, por exemplo).

2.1.3.2 Visão geral do objeto

Apresentação dos dados e informações coletados na fase de planejamento, os quais poderão ser organizados em títulos/tópicos por matérias, assuntos e/ou temas.

2.1.3.3 Resultado da fiscalização

Trata-se do desenvolvimento do relatório, no qual deverão constar informações sobre as características necessárias ao entendimento do objeto do levantamento, como, por exemplo: legislação, controle interno, funcionamento, mapa de processos, indicadores utilizados para a aferição de desempenho, prestação de contas, aspectos orçamentários e financeiros, sistemas gerenciais, fontes de evidências para futuras fiscalizações.

No caso de levantamentos para conhecer o objeto, deverão ser apresentadas suas principais características: objetivos, ações e/ou operações, desempenho, existência e utilização de indicadores de desempenho, por exemplo.

Em relação aos levantamentos para identificar objetos e instrumentos de fiscalização, deve-se apresentar informações sobre as avaliações realizadas (análise de riscos ou análise de problemas), assim como a importância dos pontos identificados e a necessidade da realização de fiscalização específica.

Nos levantamentos para avaliar a conveniência e oportunidade da realização de fiscalização específica, deve-se examinar se o objeto é passível da realização dessa fiscalização, assim como eventuais benefícios e/ou prejuízos no caso de sua realização ou não, limitações à realização do trabalho e a modalidade de fiscalização mais adequada.

2.1.3.4 Conclusão



As conclusões devem ser formuladas em função do tipo de levantamento, conforme destaca-se a seguir:

- a) nos levantamentos para conhecer o objeto: relatório resumido da fiscalização realizada, constando os principais aspectos do objeto;
- b) nos levantamentos para identificar objetos e instrumentos de fiscalização: relatório resumido dos pontos identificados e a manifestação valorativa quanto à necessidade ou não de fiscalização específica;
- c) nos levantamentos para identificar a conveniência e oportunidade de realizar fiscalização específica: manifestação valorativa sobre a viabilidade ou não de sua realização.

2.1.3.5 Proposições

Da mesma forma, de acordo com o tipo de levantamento, as proposições podem ser no sentido de:

- a) dar conhecimento dos resultados da fiscalização ao Plenário para as providências julgadas cabíveis;
- b) apensar à eventual fiscalização autorizada pelo Tribunal ou arquivamento.

Havendo necessidade de medidas urgentes, poderão ser propostos encaminhamentos para regularizar eventuais irregularidades e/ou impropriedades relevantes verificadas durante a fiscalização ou para responsabilização. Essas medidas não deverão constar do relatório de levantamento, mas de informação de encaminhamento. Quando houver sugestão de responsabilização, deverá ser elaborada a respectiva matriz (Apêndice XXI), que constará como anexo da informação de encaminhamento.



APÊNDICE I – Modelo de Termo de Designação



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Processo nº [...]/[ano]-e

Senhor Secretário,

Tratam os autos de [tipo de fiscalização], autorizada mediante a Decisão nº [número/ano da decisão], a ser realizada na [identificação da jurisdição], e onde mais se fizer necessário, com o objetivo de [breve descrição do objetivo da fiscalização].

Para a realização da fiscalização, indico os servidores [nome do auditor 1] e [nome do auditor 2], Auditores de Controle Externo do Quadro de Pessoal do Tribunal.

Brasília, [dia], de [mês] de [ano].

[NOME DO DIRETOR]
Diretor da [Identificação da Unidade Técnica]

DESIGNAÇÃO

Com fulcro no artigo 238, parágrafo único, do RITCDF c/c o artigo 100, inciso XIII, da Resolução TCDF nº 273, de 3 de julho de 2014, designo os servidores acima indicados para realizarem os trabalhos propostos, sob a coordenação do primeiro.

Brasília, [dia], de [mês] de [ano].

[NOME DO SECRETÁRIO]
Secretário da [Identificação da Secretaria de Controle Externo]



APÊNDICE II – Modelo de Termo de Não Impedimento



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

TERMO DE NÃO IMPEDIMENTO

Declaro não estar impedido de participar na(o) [*identificar o instrumento de fiscalização*] objeto do Processo-TCDF nº _____/_____.

Brasília, [*dia*] de [*mês*] de [*ano*]

[*Nome do auditor*]
Auditor de Controle Externo – [*Matrícula*]

Causas de Impedimento:

- vínculo conjugal, parentesco consanguíneo em linha reta ou colateral até o 3º grau, ou afinidade até o 2º grau com dirigentes, proprietários, sócios ou empregados que tenham direta ingerência no objeto da fiscalização;
- interesse financeiro direto ou indireto na entidade fiscalizada;
- amizade ou inimizade com pessoa que tenha influência direta na matéria objeto da fiscalização.



APÊNDICE III – Modelo de Ofício de Apresentação



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Ofício nº [...] / [ano] – [SIGLA da Secretaria responsável pela fiscalização]

Brasília, [dia] de [mês] de [ano].

[Vocativo] [Cargo],

Apresento a Vossa Excelência, no uso da competência prevista no art. 100, inciso XIII, da Resolução TCDF nº 273/2014, os servidores [nome do auditor 1] e [nome do auditor 2], Auditores de Controle Externo do Quadro de Pessoal do Tribunal, que estão designados para realizarem [tipo de fiscalização] na(o) [identificação da jurisdicionada], e onde mais se fizer necessário, objeto do Processo TCDF nº [número do processo].

A fiscalização tem como objetivo [breve descrição do objetivo da fiscalização].

De acordo com o disposto no art. 79 da Lei Complementar nº 1/1994, c/c os artigos 239 e 240 do Regimento Interno, aprovado pela Resolução TCDF nº 296/2016, solicito de Vossa Excelência providências no sentido de que sejam proporcionados aos aludidos servidores todos os elementos necessários à condução dos trabalhos fiscalizatórios.

Atenciosamente,

[Nome do titular da Secretaria de Controle Externo responsável pela fiscalização]
Secretário da [Identificação da Secretaria de Controle Externo]

Ao [Vocativo]

[NOME DO DIRIGENTE DO ÓRGÃO/ENTIDADE]

[Cargo] [Jurisdicionada]

Nesta



APÊNDICE IV – Modelo de Nota de Auditoria



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

NOTA DE AUDITORIA Nº [...] / [Nº PROCESSO]

Processo: [nº processo]
Jurisdicionada: [Identificação da jurisdicionada]
Assunto: [Assunto da nota de auditoria ou nome da auditoria]
Referência: [Ofício nº [...] / outro documento de referência]

[Tratamento]

[Nome do destinatário] – [encaminhar para a autoridade máxima do órgão/entidade]

[Cargo do destinatário]

Em conformidade com o disposto nos arts. 42 e 79 da Lei Complementar do DF nº 1, de 9 de maio de 1994, e nos arts. 239 a 241 do Regimento Interno deste Tribunal, aprovado pela Resolução nº 296, de 15 de setembro de 2016, solicita-se informar:

1. [...]
2. [...]
3. [...]

Por oportuno, ressalta-se que, em vista da necessidade do cumprimento de prazos processuais, a documentação comprobatória deve ser encaminhada no prazo de [...] **dias úteis**, a partir do recebimento desta nota, **inclusive em meio digital** [avaliar essa necessidade].

No caso de impossibilidade de cumprimento da presente solicitação, que seja formulada, por escrito, justificativa fundamentada no prazo acima referido.

Os seguintes contatos [telefones e e-mails dos auditores], encontram-se à disposição.

[Fecho],

Brasília (DF), [dia] de [mês] de [ano].

[Nome do auditor]
Auditor de Controle Externo – [Matrícula]

[Nome do auditor]
Auditor de Controle Externo – [Matrícula]



APÊNDICE V – Modelo de Reiteração de Nota de Auditoria



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

NOTA DE AUDITORIA Nº [...] / [Nº PROCESSO]

Processo: [nº processo]
Jurisdicionada: [Identificação da jurisdicionada]
Assunto: [Assunto da nota de auditoria ou nome da auditoria]
Referência: [Ofício nº [...] / outro documento de referência]

[Tratamento]

[Nome do destinatário] – [encaminhar para a autoridade máxima do órgão/entidade]

[Cargo do destinatário]

Em conformidade com o disposto nos arts. 42 e 79 da Lei Complementar do DF nº 1, de 9 de maio de 1994, e nos arts. 239 a 241 do Regimento Interno deste Tribunal, aprovado pela Resolução nº 296, de 15 de setembro de 2016, **REITERA-SE** a Nota de Auditoria nº [número da Nota a ser reiterada], vencida em [data de vencimento], solicitando apresentar as informações requeridas.

Por oportuno, ressalta-se que, em vista da necessidade do cumprimento de prazos processuais, a **documentação comprobatória** deve ser encaminhada no prazo de [...] **dias úteis**, a partir do recebimento desta nota, **inclusive em meio digital**. [avaliar essa necessidade]

No caso de impossibilidade de cumprimento da presente solicitação, que seja formulada, por escrito, justificativa fundamentada no prazo acima referido.

Alerta-se que vencido o prazo e não cumprida a exigência, sujeitam-se os responsáveis à sanção prevista no art. 272 do Regimento Interno deste Tribunal. [transcrever o dispositivo em nota de rodapé].

Os seguintes contatos [telefones e e-mails dos auditores], encontram-se à disposição.

[Fecho],

Brasília (DF), [dia] de [mês] de [ano].

[Nome do auditor]
Auditor de Controle Externo – [Matrícula]

[Nome do auditor]
Auditor de Controle Externo – [Matrícula]



APÊNDICE VI – Exemplo de Redação Concisa

TEXTO ORIGINAL

Por meio do Ofício SEI-GDF nº 123/2018 – SECID/GAB/ASTEC, de 24 de agosto de 2018 (peça 111, e-DOC XPTO123) a Secretaria das Cidades informou que foi instituído, em parceria com a Controladoria-Geral do DF e por meio da Portaria Conjunta nº 05, de 12 de maio de 2018 (DODF nº 123, de 17 de maio de 2018), Grupo de Trabalho para propor padronização de projetos e especificações técnicas de obras de tipologia recorrente nas Administrações Regionais.

TEXTO CONCISO

A Secretaria das Cidades informou¹ que foi instituído, em parceria com a Controladoria-Geral do DF², Grupo de Trabalho para propor padronização de projetos e especificações técnicas de obras de tipologia recorrente nas Administrações Regionais.

¹ Ofício SEI-GDF nº 123/2018 – SECID/GAB/ASTEC, de 24 de agosto de 2018 (peça 111, e-DOC XPTO123).

² Portaria Conjunta nº 05, de 12 de maio de 2018 (DODF nº 123, de 17 de maio de 2018).

APÊNDICE VII – Temporalidade de Documentos de Arquivo

Assunto	Prazos de Guarda		Destinação final	OBS.
	Fase corrente	Fase intermediária		
200 Auditoria e inspeção				Quando se tratar de prorrogação de prazo, guardar até a decisão final e eliminar
210 Realizada pelo TCDF	Até a decisão final	5 anos	Guarda permanente	
220 Realizada pelo controle interno do GDF				
221 Realizada a pedido da CLDF	Até a decisão final	5 anos	Guarda permanente	
222 Realizada a pedido do MPDFT	Até a decisão final	5 anos	Guarda permanente	
223 Realizada por outros órgãos	Até a decisão final	5 anos	Guarda permanente	
230 Cobrança executiva	2 anos	5 anos	Guarda permanente	
290 Outros assuntos referentes a auditoria e inspeção	Até a decisão final	5 anos	Guarda permanente	

Fonte: Código de Classificação de Documentos de Arquivo e da Tabela de Temporalidade de Documentos aprovado pela Portaria TCDF nº 52/1998.



APÊNDICE VIII – Exemplo de Folha Mestra



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

FOLHA MESTRA

Questão de Auditoria – QA1

Item de Verificação 1.1: Conformidade da prestação dos serviços corporativos de limpeza e conservação na SEDF.

Critério		Resultado	Documentação
C1.1.1	Os serviços prestados pelas empresas contratadas devem atender aos requisitos estabelecidos nos projetos básicos e nos instrumentos contratuais.	Parcialmente atendido	PT_4

Questão de Auditoria – QA2

Item de Verificação 2.1: Prorrogações, reajustes, repactuações e reequilíbrios contratuais.

Critério		Resultado	Documentação
C2.1.1	As alterações contratuais devem observar a legislação de regência e serem acompanhadas da demonstração analítica da alteração dos custos. Legislação aplicável: arts. 57 e 65 da Lei nº 8.666/1993; art. 40 da Instrução Normativa nº 02/2008 – SLTI/MPOG, recepcionada pelo Decreto Distrital nº 36.063/2014; art. 11, § 4º, do Decreto Distrital nº 36.519/2015.	Parcialmente atendido	DA_6 PT_7

Fonte: Elaboração própria.



APÊNDICE IX – Modelo de Papel de Trabalho – PT



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Processo nº [número/ano]-e	[Objeto da auditoria]
Jurisdicionada:	[Identificação da jurisdicionada]
Técnica utilizada:	[Exemplo: análise documental, conferência de cálculos, entrevista, visita in loco]
Referência ao planejamento: [Procedimento(s) a que se refere o PT E/OU critério(s) a serem verificados – referenciar matriz de planejamento]	Procedimento(s):
	Critério(s):
Período examinado:	
Tempo para execução dos procedimentos e seu registro nesse PT:	__ horas/dias úteis

Papel de Trabalho PT nº [..] – [Título do Papel de Trabalho]

Documentos Analisados:

[Relacionar os documentos analisados nesse PT, como ofícios, outros PTs/DAs etc.]

Documento	Descrição
DA 02	Ofício [...]ano] - Resposta NA 01/2019
PT 06	Modelo de <i>Checklist</i> / Instrumento de Coleta
PT 20	Relatório de visita <i>in loco</i>
DA 10	Documento(s) coletados produzidos por terceiros

Elaboração

Auditor 1 (Coordenador)

Auditor 2

Data: [dia]/[mês]/[ano]

Revisão

Diretor



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Sumário	
Descrição	Páginas
Objetivos	[...]/[...]
Metodologia	[...]/[...]
Análises e Conclusões	[...]/[...]
Documentos que suportam as conclusões (planilhas de resultados, fotos, <i>checklists</i> etc.)	[...]/[...]
Especificação de planilhas e tabelas (SE APLICÁVEL)	[...]/[...]
Detalhamento de cruzamentos de dados (SE APLICÁVEL)	[...]/[...]

Objetivos:

[Descrever os objetivos a serem alcançados com o papel de trabalho]

Metodologia:

[Descrever a metodologia utilizada, indicando as técnicas aplicadas, locais visitados, detalhando fontes dos dados, cálculos realizados, cruzamentos de bases dados etc.]

No caso de planilhas que envolvam diversas fontes de dados e aplicações de cálculos/fórmulas, incluir o detalhamento no tópico '*Especificação de Planilhas e Tabelas*'.

Se utilizar cruzamento de dados, detalhar a especificação da consulta no tópico Detalhamento de Cruzamentos de Dados.]

Análises e Conclusões:

[Descrever as conclusões alcançadas, conforme os objetivos descritos no início.]

Caso se trate de **PT relacionado a Critério**, deve-se responder claramente se foi considerado:

- a) **atendido;**
- b) **não atendido;**
- c) **parcialmente atendido;**
- d) **avaliação prejudicada.]**



APÊNDICE X – Modelo de Documento de Auditoria – DA



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Processo nº [número/ano]-e	[Objeto da auditoria].
Técnica utilizada:	[Ex.: requisição formal de documentos]
Responsável pela Elaboração:	[Ex.: Órgão [...] / Empresa [...] / Fundação [...]]
NA / NM nº:	[Nota de Auditoria ou de Monitoramento relacionada]
Referência ao planejamento:	[Referenciar matriz de planejamento]

Documento de Auditoria DA nº [...] – [Título do DA]

Sumário (SE APLICÁVEL – para múltiplos documentos)	
Descrição	Páginas
PPP da escola A	[...]/[...]
PPP da escola B	[...]/[...]
PPP da escola C	[...]/[...]

Elaboração

Auditor 1 (Coordenador)

Auditor 2

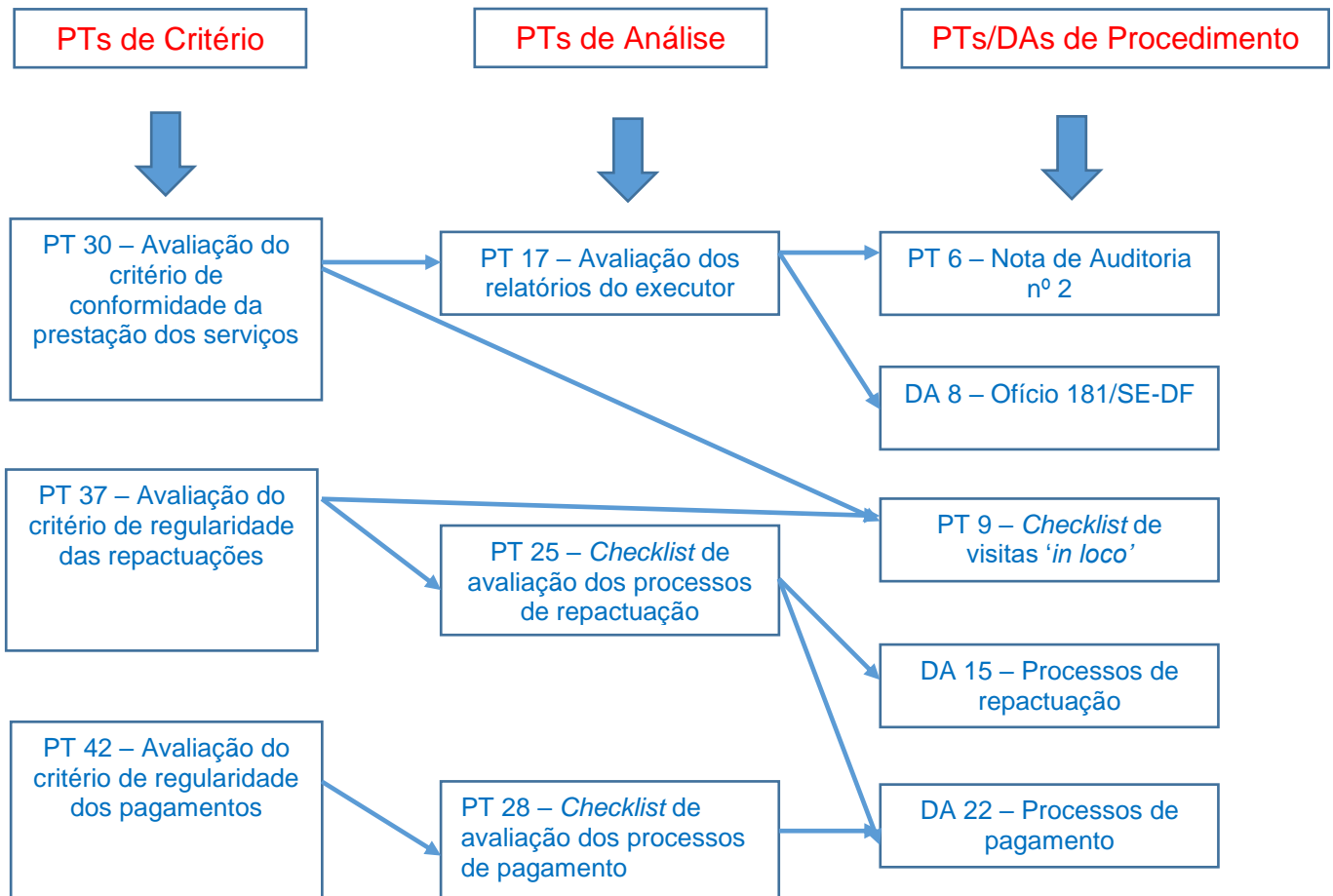
Data: [dia]/[mês]/[ano]

Revisão

Diretor



APÊNDICE XI – Relação entre PTs/DAs de Procedimento, Análise e Critérios



Fonte: Elaboração própria.



APÊNDICE XII – Exemplo de Referência Cruzada entre Documentação de Auditoria

Figura 1 – Exemplos de referência à documentação de auditoria no relatório

Tabela 11 – Ausência de Termo de Vistoria (até 30/07/2018)

Contrato nº	Obs.	Qtd em operação	Qtd sem termo de vistoria	% Descumprimento
09/2016	Lote II – Empresa A	27	7	26%
27/2018	Lote I – Empresa B	59	26	44%

Fonte: DA 15.

Tabela 12 – Veículos identificados sem condições para coleta

Placas	Contrato	Data da vistoria	e-DOC	Página do e-DOC
LLL-NNNN	9/16	13/07/2018	XXXXXXXXX-e	4
LLL-NNNN	9/16	13/07/2018	XXXXXXXXX-e	1
LLL-NNNN	9/16	13/07/2018	XXXXXXXXX-e	8
LLL-NNNN	9/16	13/07/2018	XXXXXXXXX-e	9
LLL-NNNN	29/18	14/07/2018	XXXXXXXXX-e	10
LLL-NNNN	29/18	13/07/2018	XXXXXXXXX-e	14
LLL-NNNN	9/16	13/07/2018	XXXXXXXXX-e	1

Fonte: PT 20.

Figura 2 – Referenciação a documentação de auditoria elaborada/analísada

Documentação de auditoria elaborada/analísada:

[Relacionar, nesse PT, toda a documentação de auditoria elaborada/analísada, como ofícios, outros Das/PTs etc.]

Tabela 13 – Documentação de auditoria analisada

Documento	Descrição	e-DOC
DA 02	Ofício 1/2018 - Resposta NA 01	XXXXXXXXX-e
PT 06	Modelo de <i>checklist</i> / Instrumento de coleta	XXXXXXXXX-e
PT 20	Relatório de visita <i>in loco</i>	XXXXXXXXX-e
DA 10	Documentos coletados, produzidos por terceiros	XXXXXXXXX-e

Fonte: Modelo de documentação de auditoria.



APÊNDICE XIII – Modelo de Relatório de Levantamento Preliminar de Auditoria



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

AUDITORIA [*TIPO DE AUDITORIA*]

RELATÓRIO DE LEVANTAMENTO PRELIMINAR DE AUDITORIA

[Objeto da fiscalização]

(Processo nº [...]/[ano])

Brasília (DF), [ano].



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

RELATÓRIO DE LEVANTAMENTO PRELIMINAR DE AUDITORIA – RLPA

1. Apresentação

Informar o tipo de auditoria, o órgão ou entidade auditada, o documento que autorizou a fiscalização e o período de realização. Se apropriado, indicar também o tipo de trabalho e o nível de asseguarção.

Sugestões de texto:

“Trata-se de auditoria operacional para avaliar as atividades de [...], a cargo da Secretaria de [...], consoante autorização contida no Plano Geral de Ação – PGA/[ANO].”

“Trata-se de auditoria financeira do [OBJETO], relativa ao exercício financeiro de [ANO], conforme autorizado pela Decisão – TCDF nº [...]. Em atenção às normas de auditoria aplicáveis, o presente trabalho estrutura-se como certificação, com nível de asseguarção razoável.”

2. Objeto da Auditoria

Podem ser abordados os seguintes tópicos: identificação do objeto, contextualização/histórico, recursos envolvidos, normas aplicáveis (e/ou estrutura de relatório financeiro aplicável, no caso de auditorias financeiras), parte(s) responsável(is) e suas responsabilidades, resultados de fiscalizações anteriores, entre outros.

Sugere-se abrir uma subseção para cada tópico tratado.

3. Avaliação de Riscos e Controles

Neste ponto do RLPA, devem ser apresentados os resultados da avaliação de riscos e controles realizada, explicitando como a consideração desses elementos impactou o desenho da auditoria.

A avaliação dos riscos e controles deve ser efetuada nos moldes previstos no Título III, Capítulo I, item 1.3 deste Manual.

Os parâmetros e procedimentos para a avaliação de riscos e controles encontram-se no APÊNDICES XIV, XV e XVI.

4. Usuários Previstos

Deve contemplar o Tribunal e outros usuários previstos, a depender do caso em exame.



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

5. Materialidade

Considerações sobre materialidade, em seus aspectos quantitativo e qualitativo, devem ser registradas no RLPA.

6. Objetivo Geral da Auditoria

Definir de maneira clara o objetivo geral, que depende, fundamentalmente, do tipo de auditoria.

7. Objetivos Específicos da Auditoria

Os objetivos específicos são as questões de auditoria, que devem ser elaboradas de acordo com o preconizado na seção própria do presente manual.

8. Escopo

Delimitar a abrangência do que vai ser fiscalizado, a extensão dos procedimentos e o período em exame.

9. Perfil da equipe e recursos necessários

Indicar a quantidade de membros e o perfil técnico requerido. Caso seja necessária a atuação de unidade técnica especializada do Tribunal ou a contratação de especialista externo, o fato deve ser noticiado. Demais recursos não ordinariamente à disposição da unidade responsável pela fiscalização devem ser especificados.

10. Cronograma

Anexo: Matriz de planejamento

À consideração superior.

[Nome do auditor]
Auditor de Controle Externo – [Matrícula]

[Nome do auditor]
Auditor de Controle Externo – [Matrícula]



APÊNDICE XIV – Parâmetros para Avaliação de Riscos

Exemplo de Escala para Avaliação de Probabilidade x Impacto

ESCALA DE AVALIAÇÃO DE PROBABILIDADE DE OCORRÊNCIA			ESCALA DE AVALIAÇÃO DE IMPACTO		
PROBABILIDADE		DESCRIÇÃO	IMPACTO		DESCRIÇÃO
0,10	Muito Baixa	A probabilidade de o evento ocorrer é improvável.	0,10	Muito Baixo	O risco, se materializado, tem impacto muito baixo em relação aos objetivos.
0,20	Baixa	A probabilidade de o evento ocorrer é rara.	0,20	Baixo	O risco, se materializado, tem impacto baixo em relação aos objetivos.
0,50	Média	A probabilidade de o evento ocorrer é possível.	0,50	Médio	O risco, se materializado, tem impacto de dimensão média em relação aos objetivos.
0,80	Alta	A probabilidade de o evento ocorrer é provável.	0,80	Alto	O risco, se materializado, tem impacto alto em relação aos objetivos.
1,00	Muito Alta	A probabilidade de o evento ocorrer é praticamente certa.	1,00	Muito Alto	O risco, se materializado, tem impacto muito alto em relação aos objetivos.

Matriz de Avaliação de Riscos (Risco Inerente – RI)

Probabilidade X Impacto		Impacto				
		Muito Baixo 0,10	Baixo 0,20	Médio 0,50	Alto 0,80	Muito Alto 1,00
Probabilidade	Muito Alta 1,00	0,10	0,20	0,50	0,80	1,00
	Alta 0,80	0,08	0,16	0,40	0,64	0,80
	Média 0,50	0,05	0,10	0,25	0,40	0,50
	Baixa 0,20	0,02	0,04	0,10	0,16	0,20
	Muito Baixa 0,10	0,01	0,02	0,05	0,08	0,10

Escala para Avaliação do Risco de Controle – RC

AVALIAÇÃO DO CONTROLE	DESCRIÇÃO	RISCO DE CONTROLE
Inexistente	Os controles internos são inexistentes, foram mal projetados ou mal implementados.	Muito Alto 1,00
Fraco	Os controles internos têm abordagens <i>ad hoc</i> , que tende a ser aplicadas caso a caso. A responsabilidade é individual. Há elevado grau de confiança no conhecimento das pessoas.	Alto 0,80
Mediano	Os controles internos estão implementados e mitigam alguns aspectos dos riscos, mas não apropriadamente. Não contemplam todos os aspectos relevantes dos riscos ou são ineficientes em seu desenho ou nas ferramentas utilizadas.	Médio 0,60
Satisfatório	Os controles internos estão implementados e mitigam os riscos apropriadamente. São sustentados por ferramentas adequadas, mas há espaço para aperfeiçoamentos.	Baixo 0,40
Forte	Os controles internos estão implementados e mitigam os riscos em todos os aspectos relevantes, podendo ser considerados como exemplos de "melhores práticas".	Muito Baixo 0,20



APÊNDICE XV – Exemplo de Matriz de Avaliação de Riscos

Área Objetivo/ Atividade/Processo	DESCRIÇÃO DO RISCO	PROBABILIDADE	IMPACTO	RISCO INERENTE	CONTROLES-CHAVE ESPERADOS	CONTROLES ENCONTRADOS	RISCO DE CONTROLE	RISCO RESIDUAL
Dar acesso adequado e tempestivo a Unidades de Terapia Intensiva para todos os pacientes gravemente enfermos (prioridade 1, 2 e 3) que estejam internados em hospitais públicos.	Insuficiência e/ou inadequação de leitos de UTI na rede pública, conveniada e contratada.	Alta	Alto	Alto	Acompanhamento de fatores (demográficos, p. ex.) para dimensionamento do número de leitos de UTI ofertados. Identificação de leitos de UTI desativados, com vistas à sua recuperação. Ações de readequação dos leitos de UTI existentes a necessidades específicas (neonatal, neurotrauma, etc.).	Gestor monitorava a demanda manifesta e a demanda reprimida, mas não fazia estudos para adequação da oferta à demanda. Não acompanhava indicadores relevantes. Não existiam informações estruturadas sobre leitos de UTI desativados. Faltam UTIs com: diálise, suporte neonatal ou a neurotrauma etc. Não havia estudo para indicação dos quantitativos necessários por tipo.	Alto	Alto
	Coexistência dos leitos de UTI existentes na rede pública, conveniada e contratada.	Média	Alto	Médio	Notificação imediata da ocorrência da alta médica e da vacância de leito à unidade reguladora. Disponibilidade de equipe médica para atender às necessidades específicas do transporte de pacientes. Transporte tempestivo dos pacientes do ponto de origem do pedido até a UTI designada.	Unidade reguladora não participava do fluxo do transporte de pacientes com alta médica. Equipes de transporte não dispunham de equipe médica para acompanhar pacientes. Existia indefinição quanto à responsabilidade pelo transporte de pacientes.	Alto	Médio
Retenção de alta administrativa após a alta médica.	Retenção de alta administrativa após a alta médica.	Média	Alto	Médio	Notificação da alta médica à unidade reguladora, para que providencie leito comum e transporte (se necessário). Pronta disponibilização de leito comum para pacientes egressos de UTI, em processo também submetido a regulação.	Foram detectadas falhas na notificação da alta médica à unidade reguladora. Unidade reguladora não participava do fluxo do transporte de pacientes com alta médica. O acesso a leitos comuns não se encontrava submetido a regulação, o que dificultava bastante a saída da UTI.	Alto	Médio
					Transporte tempestivo para o hospital em que se encontra o leito comum, caso localizado em unidade de saúde diferente.	Foram notificados diversos problemas no transporte de pacientes egressos de UTI.		
Intemperividade na internação de pacientes em leitos de UTI.	Intemperividade na internação de pacientes em leitos de UTI.	Alta	Alto	Alto	Dimensionamento adequado da equipe de médicos e enfermeiros à disposição da unidade reguladora. Classificação dos pacientes pela regulação feita tempestivamente ("priorização"). Notificação imediata da vacância de leito à unidade reguladora.	A "priorização" era realizada tempestivamente pela unidade reguladora, que dispunha de equipe adequada. Equipes de transporte não dispunham de equipe médica para acompanhar pacientes. Existia indefinição quanto à responsabilidade pelo transporte de pacientes. Não havia controle que garantisse a notificação imediata da vacância de UTI à unidade reguladora.	Alto	Alto
					Transporte tempestivo dos pacientes do ponto de origem do pedido até a UTI designada.			



APÊNDICE XVI – Avaliação de Riscos e Controles

Identificação e avaliação dos controles

Nesta etapa, deve-se obter a compreensão do controle interno que seja significativa para os objetivos da auditoria e levar em consideração se procedimentos específicos de controle interno foram apropriadamente projetados e implementados.

Não se busca aqui evidenciar irregularidades, mas, sim, fragilidades que possam influir nos mecanismos de prestação de contas e de gestão.

A avaliação deverá considerar os seguintes quesitos:

- a) a suficiência e a pertinência dos procedimentos operacionais em relação aos objetivos da entidade ou programa;
- b) a validade e a confiabilidade dos dados gerados e utilizados na gestão;
- c) a conformidade com a legislação e regulamentos na obtenção e aplicação de recursos;
- d) a salvaguarda dos recursos disponibilizados, no caso, os mecanismos de controle contra desperdícios, perdas e abusos.

Os procedimentos de avaliação dos sistemas de controle interno são divididos em duas partes:

- a) levantamento das rotinas, funções e sistemas;
- b) avaliação dos sistemas, quando será estabelecido o grau de confiança.

Levantamento das rotinas, funções e sistemas

Objetiva-se, nesta etapa, conhecer e documentar as rotinas e funções relacionadas com os principais sistemas de controle interno. A documentação do sistema pode ser realizada de três formas, não excludentes: uso de fluxograma, relato descritivo e aplicação de questionários.

As rotinas e funções de interesse são aquelas efetivamente praticadas, posto ser com base nelas (pontos fortes e fracos) que deve ser elaborada a matriz de planejamento da auditoria. As situações de inobservância dos sistemas de controle instituídos pela organização devem ser registradas para a apresentação de propostas de melhoria.

Os procedimentos a serem aplicados na avaliação dos sistemas de controle interno em causa são:

- a) revisão das normas, rotinas e procedimentos dos setores escolhidos, caso estejam documentadas, com vistas, inclusive, a subsidiar a entrevista;
- b) entrevista com o responsável pelo setor, com o objetivo de:
 - consignar, em documento de auditoria, as atividades realizadas pelo setor (caso não estejam registradas), para melhor compreendê-las e revisá-las; entre os pontos a serem documentados destacam-se:
 1. documentos/informações recebidos, processados e expedidos;
 2. setores inter-relacionados;
 3. procedimentos realizados;
 4. sistemas utilizados, informatizados ou não;



- identificar os servidores responsáveis pelas seguintes atividades:
 1. autorização;
 2. revisão/controle;
 3. operacionalização;
 - identificar, em relação aos servidores antes referidos:
 1. tempo no desempenho das funções;
 2. nível de instrução e treinamento;
 - registrar, em documento de auditoria, os pontos de controle fracos ou inexistentes;
- c) realização de testes de observância, objetivando confirmar se os sistemas de controle estabelecidos pela instituição em suas normas e/ou aqueles documentados na etapa anterior, são de fato praticados no dia a dia, seguindo estas etapas:
- selecionar, por amostragem, conjunto de registros, processos ou itens representativos das atividades objeto do levantamento, cuja amostra a ser utilizada deverá ser a mínima necessária à confirmação dos procedimentos praticados pelo auditado (ressalta-se que, ao longo do procedimento de auditoria, a revisão dos controles internos deve ser observada; deve-se considerar que, quanto mais relevante a área objeto do levantamento, maior deverá ser a compreensão e a confirmação dos procedimentos);
 - identificar, na amostra selecionada, o fiel cumprimento das rotinas levantadas, registrando, em documento de auditoria, as ocorrências derivadas da falta de aderência ao sistema de controle em análise.

Após a aplicação desses procedimentos, a equipe de auditoria deve estar em condições de realizar a avaliação preliminar acerca da satisfatoriedade do sistema auditado.

Avaliação do grau de confiabilidade do controle interno

Objetiva mensurar o grau de confiabilidade a ser depositado no sistema de controle interno, bem como viabilizar a apresentação de proposições necessárias ao seu aperfeiçoamento. Para tanto, é necessário:

- a) avaliar os sistemas de controle em uso, confrontando-os com os princípios de controle interno, legislação, normas, procedimentos e rotinas, para identificar pontos fortes e fracos, em especial no que tange a:
- definição clara de responsabilidades e competências;
 - regimes de autorização e registros capazes de assegurar controle contábil e administrativo sobre os atos e fatos praticados pela organização;
 - zelo dos servidores no desempenho de suas funções;
 - qualidade dos recursos humanos, especificamente quanto aos aspectos técnicos (instrução e treinamento) e de responsabilidade;
 - metodologia de trabalho;



- eficácia da aplicação das normas técnicas de contabilidade e administração;
 - qualidade e adequação dos meios e recursos utilizados;
 - eficácia dos mecanismos de aferição dos resultados;
- b) relacionar e estabelecer as causas e consequências decorrentes dos pontos fracos identificados, a amplitude e possíveis impactos (com vistas a direcionar o programa de auditoria), bem como as medidas corretivas necessárias;
- c) relacionar os pontos críticos a serem observados, quando da elaboração dos procedimentos de auditoria;
- d) relacionar os pontos fortes identificados;
- e) responder aos questionários de controle interno específicos para a área, em especial quanto aos seguintes quesitos:
- se há segregação de funções;
 - se são estipulados periodicamente objetivos e metas;
 - se são estabelecidos critérios de avaliação dos resultados obtidos e se esses são confrontados com os resultados esperados;
 - se são observadas/estabelecidas as linhas de responsabilidade e autorização;
 - se existem procedimentos de revisão e controle;
 - se os servidores estão adequadamente capacitados;
 - se as rotinas e os procedimentos estão adequadamente normatizados;
 - se há aderência aos sistemas preestabelecidos pela administração;
 - se as informações de cunho gerencial são suficientes e disponibilizadas tempestivamente;
 - se as informações gerenciais são confiáveis;
 - se os controles internos existentes são suficientes e adequados ao atendimento das “*relações de accountability*”;
- f) especificar, à vista dos itens anteriores, o grau de confiança a ser depositado no controle interno avaliado, considerando as seguintes alternativas:
- controles fortes, adequados ⇒ grau de confiança alto;
 - controles moderados, passíveis de aprimoramento ⇒ grau de confiança médio;
 - controles fracos, inadequados ⇒ grau de confiança baixo.

Tendo por referência o preconizado pelo COSO, indica-se, a título de ilustração, os seguintes itens de verificação¹³:

¹³ Elaborado com base no documento: Auditoria Interna – Roteiro prático para entender os princípios do COSO – *The Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission* sobre CONTROLES INTERNOS, produzidos por: Luiz Eduardo Alves Ferreira (redação), Alceu Norberto Valente (revisão) e Fernando Asato (revisão). http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=contabilidade_internacional-coso.



- em relação ao ambiente interno, avaliar, por exemplo:
 1. se a alta administração do objeto auditado desenvolveu uma declaração corporativa de valores éticos, disseminando-a entre seu corpo funcional;
 2. se os servidores/funcionários possuem a sensação de que estão sendo controlados;
 3. se os servidores/funcionários conhecem suas responsabilidades e a função de seus serviços;
 4. se há plano adequado de treinamento;
 5. se os servidores/funcionários sabem qual o padrão de conduta e ética a ser seguido;
 6. se são tomadas as ações corretivas disciplinares devidas quando o servidor/funcionário não agir de acordo com os padrões de conduta e comportamento esperados ou de acordo com as políticas e procedimentos recomendados;
- em relação à avaliação de risco, avaliar, por exemplo:
 1. se o objeto auditado tem missão definida e se as metas e objetivos estão formalizados;
 2. se são conhecidos e geridos os riscos em nível de dependência e setor;
 3. se são conhecidos e geridos os riscos em nível de processo;
- em relação ao ambiente de controle, avaliar, por exemplo, a existência de:
 1. **alçadas** (prevenção): se existem limites determinados a servidor/funcionário quanto à possibilidade de este aprovar valores ou assumir posições em nome do objeto auditado;
 2. **autorizações** (prevenção): se o objeto auditado determina as atividades e transações que necessitam de aprovação de supervisor para que sejam efetivadas (a aprovação de supervisor, de forma manual ou eletrônica, significa que ele verificou e validou a atividade ou transação e assegurou que ela está em conformidade com as políticas e os procedimentos estabelecidos; os responsáveis pela autorização devem verificar a documentação pertinente, questionar itens pouco usuais e assegurar-se de que as informações necessárias à transação foram checadas, antes de darem sua autorização);
 3. **conciliação** (detecção): se é realizada a confrontação da mesma informação com dados vindos de bases diferentes, adotando as ações corretivas quando necessário;
 4. **revisões de desempenho** (detecção): se é realizado acompanhamento de atividade ou processo, para avaliação de sua adequação e/ou desempenho, em relação às metas, aos objetivos traçados e aos *benchmarks*, assim como o acompanhamento



contínuo do mercado, de forma a antecipar mudanças que possam impactar negativamente a entidade;

5. **segurança física** (prevenção e detecção): se os valores de uma entidade estão sendo protegidos contra uso, compra ou venda não autorizados (um dos melhores controles para proteger ativos é a segurança física, que compreende controle de acessos, controle de entrada e saída de funcionários e materiais, senhas para arquivos eletrônicos, *callback* para acessos remotos, criptografia e outros; incluem-se, neste controle, os processos de inventário dos itens mais valiosos para a entidade);
6. **segregação de funções** (prevenção): se há segregação de funções (a segregação é essencial para a efetividade dos controles internos; ela reduz tanto o risco de erros humanos quanto o risco de ações indesejadas) – contabilidade e conciliação, informação e autorização, custódia e inventário, contratação e pagamento, administração de recursos próprios e de terceiros, normatização (gerenciamento de riscos) e fiscalização (auditoria) devem estar segregadas entre funcionários;
7. **sistemas informatizados** (prevenção e detecção): se há controles feitos por sistemas informatizados, os quais se dividem em dois tipos:
 - **controles gerais**: pressupõem os controles nos centros de processamento de dados e na aquisição, desenvolvimento e manutenção de programas e sistemas;
 - **controles de aplicativos**: são existentes nos aplicativos corporativos, que têm a finalidade de garantir a integridade e a veracidade dos dados e das transações;
8. **normatização interna** (prevenção): se há definição, de maneira formal, das regras internas necessárias ao funcionamento da entidade (as normas devem ser de fácil acesso para os funcionários da organização e devem definir responsabilidades, políticas corporativas, fluxos operacionais, funções e procedimentos);
- em relação à informação e comunicação, avaliar, por exemplo:
 1. se o gestor do objeto auditado, em particular as instâncias tomadoras de decisão, obtém as informações que necessita de maneira prática e tempestiva;
 2. se o gestor do objeto auditado obtém informações importantes para avaliação dos riscos internos e externos;
 3. se o gestor do objeto auditado tem conseguido obter informações de desempenho, ou seja, que permitam saber se os objetivos operacionais, de informação e conformidade estão sendo atingidos;
 4. se o gestor do objeto auditado identifica, captura, processa e comunica as informações necessárias a seus clientes e fornecedores em tempo hábil e de maneira prática.



A seguir, os passos para efetuar a avaliação dos riscos e controles. As informações devem ser preenchidas em planilha específica constante de sistema informatizado do Tribunal.

PASSO 1: Apuração do risco inerente

Na apuração do risco inerente, devem ser avaliadas, tanto no âmbito do órgão/entidade quanto em relação à matéria auditada, os seguintes fatores: gravidade, urgência, tendência, complexidade, relevância e materialidade.

Quadro 1: Fatores a serem avaliados

Fatores	Descrição	Avaliação¹⁴
Gravidade	Representa o impacto, a médio e longo prazo, do problema analisado caso ele venha a acontecer sobre aspectos, tais como: tarefas, pessoas, resultados, processos, organizações, entre outros.	0: Caso o Órgão colapse, o impacto no GDF não terá gravidade; 1: Caso o Órgão colapse, o impacto no GDF será grave; 2: Caso o Órgão colapse, o impacto no GDF será extremamente grave.
Urgência	Representa o prazo, o tempo disponível ou necessário para resolver um determinado problema analisado. Quanto maior a urgência, menor será o tempo disponível para resolver esse problema. Deve ser avaliada tendo em vista a necessidade de se propor soluções a fim melhorar a gestão da/do referida matéria/órgão.	0: O Órgão demanda soluções que podem esperar; 1: O Órgão demanda soluções o mais rápido possível; 2: O Órgão demanda soluções imediatamente.
Tendência	Representa o potencial de crescimento do problema e a probabilidade de este se agravar. Recomenda-se fazer a seguinte pergunta: <i>“Se esse problema não for resolvido agora, ele vai piorar pouco a pouco ou vai piorar bruscamente?”</i> .	0: Se nada for feito, a situação do Órgão não irá mudar; 1: Se nada for feito, a situação do Órgão irá piorar; 2: Se nada for feito, a situação do Órgão irá piorar rapidamente.
Complexidade	Pode-se medir a complexidade avaliando se os constituintes da matéria são heterogêneos, se há multiplicidade nas ações, interações e acontecimentos e se há a presença de traços de confusão, acasos, caos, ambiguidades e incertezas. - A complexidade da matéria é baixa caso ela demande: a) pouco ou nenhum conhecimento da legislação correlata (e esta pouco suscetível a mudanças); b) uso (ou necessidade) de no máximo 1 sistema informatizado; c) avaliação jurídica eventual e facultativa; d) apenas 1 pessoa na feitura das atividades correlatas; e) nenhuma sujeição a sazonalidades; e f) não careça de revisão/revalidação dos atos. - A complexidade da matéria é média caso ela demande: a) conhecimento razoável da legislação correlata (e esta tenha sofrido algumas mudanças ao longo do tempo);	0: Baixa; 1: Média; 2: Alta.

¹⁴ A avaliação deve ser feita por Órgão/Entidade e por matéria auditada.



**MANUAL DE AUDITORIA
E DEMAIS FISCALIZAÇÕES**
TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

	<p>b) uso (ou necessidade) de 2 sistemas informatizados;</p> <p>c) avaliação jurídica (parecer não vinculante);</p> <p>d) 2 pessoas na feitura de suas atividades correlatas;</p> <p>e) sujeição a sazonalidades, sendo estas previsíveis; e</p> <p>f) revisão/ revalidação por 1 instância.</p> <p>- A complexidade da matéria é alta caso ela demande:</p> <p>a) conhecimento de intrincada legislação (e esta sofra constantes alterações e/ou regulamentações);</p> <p>b) uso (ou necessidade) de 3 ou mais sistemas informatizados;</p> <p>c) avaliação jurídica (parecer vinculante);</p> <p>d) 3 ou mais pessoas na feitura de suas atividades correlatas;</p> <p>e) sujeição a sazonalidades, sendo estas imprevisíveis; e</p> <p>f) revisão/revalidação por 2 ou mais instâncias.</p> <p>Obs.: Caso a matéria contenha características de 2 ou 3 situações de complexidade, tem-se a necessidade de ponderar quais as mais relevantes e pertinentes ao escopo da auditoria.</p>	
Relevância	A relevância deve ser avaliada, independentemente da materialidade do objeto de auditoria, a fim de buscar a importância qualitativa das ações em estudo, quanto à sua natureza, contexto de inserção, fidelidade, integralidade das informações.	0: O Órgão é pouco relevante para os objetivos do GDF; 1: O Órgão é razoavelmente relevante para os objetivos do GDF; 2: O Órgão é extremamente relevante para os objetivos do GDF.
Materialidade	Razão entre a despesa autorizada relativa à(s) matéria(s) auditada(s) e o total da despesa autorizada para o órgão no exercício, excluídas as despesas com pessoal e encargos. Caso se utilize mais de um exercício para aferir a materialidade, deve-se optar pelo método da média móvel ponderada – MMP, no qual a ponderação do enésimo exercício é igual a n, e assim regressivamente até o 1º exercício que deve ter ponderação unitária. No caso de mais de uma matéria auditada, deve-se realizar uma média simples das matérias em questão dentro do exercício e só depois realizar a média ponderada. Fontes indicadas para a consulta: SIGGO e Quadro de Detalhamento de Despesa. 1: Caso a MMP seja inferior a 33,33%, considera-se que a matéria tem baixa materialidade; 2: Caso a MMP seja igual ou superior a 33,33% e inferior a 66,66%, considera-se que a matéria tem materialidade média; 3: A matéria auditada/órgão é extremamente relevante para os objetivos do órgão/GDF.	Preencher a tabela de cálculo de materialidade.

No cálculo da materialidade devem ser consideradas as informações obtidas do Sistema Integrado de Gestão Governamental – Siggo ou do Sistema de Controle Externo do TCDF – Siscoex, relativas aos três últimos exercícios:



Quadro 2: Cálculo da materialidade (Exemplo)

Matéria auditada	2018	2019	2020
Despesa autorizada relativa à matéria auditada (R\$)	33.951.487,24	34.075.714,00	40.787.200,00
Total despesa autorizada no órgão (R\$) (excluídas as despesas com pessoal e encargos)	1.767.063.056,46	1.947.349.752,36	1.017.909.575,04
Percentual	1,92%	1,75%	4,01%
Materialidade (percentual)	2,91% (*)		

Fonte: Siggo/Siscoex.

(*) Cálculo do percentual de materialidade: (a) no exemplo em análise, se não existirem informações para os exercícios de 2018 e 2019, o percentual de materialidade será o de 2020; (b) não existindo valores apenas em 2018, calcula-se média ponderada dos percentuais de 2019 e 2020 (atribui-se peso 2 ao percentual de 2020 e peso 1 ao percentual de 2019); (c) existindo informações para os três exercícios, calcula-se a média ponderada dos respectivos percentuais (peso 3 para 2020, peso 2 para 2019 e peso 1 para 2018).

As avaliações dos mencionados fatores e o valor da materialidade são inseridos em planilha constante de sistema informatizado do Tribunal que permite a apuração do risco inerente, conforme quadro a seguir:

Quadro 3: Cálculo do risco inerente (exemplo)

	Órgão	Matéria auditada
Gravidade	●	●
Urgência	●	●
Tendência	●	●
Complexidade	●	●
Relevância	●	●
Materialidade	●	●
TOTAL	[Barra de progresso]	
Média	[Barra de progresso]	
Risco inerente (percentual)	84%	

Fonte: Sistemas informatizados do TCDF.

O quadro a seguir apresenta o enquadramento do risco inerente calculado:

Quadro 4: Classificação do risco inerente

Valor calculado	Classificação do risco inerente
Inferior a 33%	Baixo
33% a 66%	Moderado
Superior a 66%	Elevado

PASSO 2: Apuração do risco de controle



O risco de controle será avaliado com base nos componentes do COSO2, quanto ao ambiente interno, definição de objetivos, identificação de eventos, avaliação de risco, resposta ao risco, atividades de controle, informação e comunicação e monitoramento.

Nesse sentido, a apuração do risco de controle deve ser efetuada mediante a aplicação de questionários que avaliam os mencionados componentes. Para cada questionamento o auditor deve considerar uma das seguintes situações como resposta: 0: Implementado; 1: Parcialmente implementado; 2: Não implementado; 3: Não se aplica.

Quadro 5: Questionário de avaliação dos controles

Item	Ponto de avaliação	Situação ¹⁵
1	Definição de responsabilidades e competências	
1.1	Existe norma sobre o assunto?	
1.2	A norma está atualizada?	
1.3	Os servidores têm conhecimento da norma?	
1.4	Existe responsável definido para as atividades relevantes?	
1.5	Existe segregação de funções entre a execução operacional, custódia dos bens e contabilização?	
1.6	Os servidores têm conhecimento da jurisprudência do TCDF correlata ao assunto?	
2	Capacitação de recursos humanos	
2.1	Existe treinamento regular para o desempenho da função?	
2.2	A formação do servidor é compatível com as tarefas que assume?	
2.3	Os servidores permanecem no setor por período superior a 2 anos?	
3	Quantitativo de servidores	
3.1	Existe reposição tempestiva da mão de obra?	
3.2	Existe definição da lotação ideal do setor?	
4	Documentação do processo de trabalho	
4.1	Existe manual de atividade para realização das tarefas?	
4.2	Os servidores têm conhecimento do manual de atividades?	
4.3	O manual de atividades é seguido/observado?	
5	Recursos materiais	
5.1	Há recursos materiais adequados e disponíveis para a execução das tarefas?	
6	Avaliação de resultados	
6.1	Existe mecanismo de avaliação de resultados?	
6.2	O mecanismo de avaliação é institucional?	
6.3	Os objetivos e metas são estipulados periodicamente?	
6.4	Foram definidos critérios para a avaliação?	

¹⁵ 0: Implementado; 1: Parcialmente implementado; 2: Não implementado; 3: Não se aplica.



6.5	Os resultados obtidos são confrontados com as metas?	
6.6	Existe comunicação do setor que afere os resultados àquele responsável pelo planejamento, com vistas a propiciar a retroalimentação?	
7	Controle interno	
7.1	O órgão dispõe de um setor próprio de controle interno?	
8	Recursos materiais	
8.1	Existem procedimentos de revisão e controle para as atividades relevantes?	
8.2	A chefia imediata promove a revisão dos atos dos subordinados?	
8.3	O controle interno exerce fiscalização periódica no setor?	
8.4	Foram observadas as orientações do controle interno a respeito das falhas detectadas?	
9	Tratamento de riscos	
9.1	Há procedimentos para identificação de riscos?	
9.2	Há avaliação de impacto de riscos identificados?	
9.3	Há avaliação de probabilidade de ocorrência de riscos identificados?	
9.4	Existem mecanismos aptos a mitigar os riscos, se for o caso?	
10	Sistemas informatizados	
10.1	Existe sistema informatizado para gerenciar os dados relativos à matéria?	
10.2	Os dados e relatórios gerados estão disponíveis para os <i>stakeholders</i> ?	
11	Disponibilidade de informações gerenciais	
11.1	Informações gerenciais estão disponíveis para o gestor?	
Item	Questões a serem respondidas internamente	
12	A administração superior (Secretário, Secretário-Adjunto e Subsecretários) está no cargo há menos de 12 meses?	
12.1	Secretário	
12.2	Secretário-Adjunto	
12.3	Subsecretário de Atenção à Saúde	
12.4	Subsecretário de Administração Geral	
12.5	Subsecretário de Planejamento, Regulação, Avaliação e Controle	
13	O administrador já foi responsabilizado pelo Tribunal de Contas do DF?	
14	Houve descumprimento de decisões do Tribunal relacionado ao objeto?	
15	O objeto da auditoria não foi fiscalizado nos últimos 12 meses?	
16	Há falhas apontadas pelo Tribunal em fiscalizações anteriores?	



Após o preenchimento das informações anteriores, o risco de controle será calculado em planilha que consta do sistema informatizado do Tribunal de acordo com a média dos componentes avaliados, conforme exemplo a seguir:

Quadro 6: Cálculo do risco de controle – RC

Risco de Controle com base nas componentes do COSO 2	
Ambiente Interno	50%
Definição de Objetivos	100%
Identificação de Eventos	25%
Avaliação de Risco	100%
Resposta ao Risco	60%
Atividades de Controle	60%
Informação e Comunicação	50%
Monitoramento	67%
Risco de Controle	64%

Fonte: Sistemas informatizados do TCDF.

Conforme visto, o risco de controle – RC é o risco de não haver bom sistema de controles internos. Portanto, a título de exemplo, se o risco de controle é de 64%, conclui-se, de forma complementar, que o nível de confiança nos controles pode ser avaliado em 36%, ou seja, pode ser considerado “adequado”, conforme quadro a seguir.

Quadro 7: Avaliação dos controles

Nível de confiança nos controles (100% - RC)	Avaliação dos Controles
Inferior a 33%	Fraco
33% a 65%	Adequado
Superior a 66%	Forte

PASSO 3: Apuração da extensão e profundidade dos procedimentos de auditoria

Os procedimentos de auditoria são o conjunto de técnicas que permitem ao auditor obter evidências ou provas suficientes e adequadas para fundamentar sua opinião sobre o objeto fiscalizado. Na determinação desses procedimentos, o auditor deve considerar a complexidade e o volume das operações, a natureza do item em exame, o grau de segurança e o tipo de evidência que pretende obter, para fundamentar sua opinião e, por fim, os principais riscos e a avaliação preliminar dos controles a eles relacionados.

Quanto a este último aspecto, a tabela a seguir exemplifica a relação entre o risco inerente, controles internos e extensão dos testes de auditoria:

Quadro 8: Análise da extensão dos testes de auditoria

Risco inerente	Avaliação dos controles	Grau de testes de auditoria
Elevado	Fraco	Alto
	Adequado	Moderado a alto
	Forte	Baixo a moderado
Moderado	Fraco	Moderado a alto
	Adequado	Moderado
	Forte	Baixo
Baixo	Fraco	Baixo a moderado
	Adequado	Baixo
	Forte	Muito baixo



No exemplo anterior, o risco inerente, calculado em 84%, foi considerado “elevado” (Quadros 3 e 4). Considerando que o risco de controle foi de 64% (Quadro 6), conclui-se que o nível de confiança nos controles foi de 36%, o que permite considerar “adequada” a avaliação dos controles (Quadro 7). Portanto, sendo o risco inerente “elevado” e a avaliação dos controles “adequada”, conclui-se que a extensão e a profundidade dos testes de auditoria deverão ser consideradas de “moderado a alto” pelo auditor (Quadro 8).

Em auditorias operacionais e auditorias financeiras, as estratégias descritas, nos exemplos a seguir, também podem ser usadas para complementar a avaliação anterior.

Exemplo de avaliação de controles internos em auditoria operacional

Em uma auditoria operacional que tinha por objeto os leitos de UTI da rede pública, o auditor realizou entrevistas com a unidade responsável pela gestão desses leitos. Levantou, na ocasião, que o acesso a tais serviços se encontrava submetido a regulação.

Tendo em vista os indicativos de que as regras de priorização estabelecidas pela unidade reguladora eram frequentemente desrespeitadas, considerou estabelecer como escopo da auditoria o macroprocesso de regulação.

O auditor, então, elaborou fluxogramas detalhados dos principais processos subjacentes à regulação de leitos de UTI e passou a identificar e descrever, pormenorizadamente, os riscos que poderiam comprometer o funcionamento do serviço.

Os riscos mais significativos e relevantes foram, então, avaliados, bem assim os controles que a administração estabeleceu para responder a eles. Os resultados dessa avaliação são apresentados, de maneira simplificada, no quadro a seguir.

Quadro 9: Avaliação de controles em auditoria operacional (Exemplo)

DESCRIÇÃO DO RISCO	PROBABILIDADE	IMPACTO	RISCO INERENTE	CONTROLES-CHAVE ESPERADOS	CONTROLES ENCONTRADOS	RISCO DE CONTROLE	RISCO RESIDUAL
Insuficiência e/ou inadequação de leitos de UTI na rede pública, conveniada e contratada.	Alta	Alto	Alto	Acompanhamento de fatores (demográficos, p. ex.) para dimensionamento do número de leitos de UTI ofertados. Identificação de leitos de UTI desativados, com vistas à sua recuperação. Ações de readequação dos leitos de UTI existentes a necessidades específicas (neonatal, neurotrauma, etc.).	Gestor monitorava a demanda manifesta e a demanda reprimida, mas não fazia estudos para adequação da oferta à demanda. Não acompanhava indicadores relevantes. Não existiam informações estruturadas sobre leitos de UTI desativados. Faltam UTIs com diálise, suporte neonatal ou a neurotrauma etc. Não havia estudo para indicação dos quantitativos necessários por tipo.	Alto	Alto
Ociosidade dos leitos de UTI existentes na rede pública, conveniada e contratada.	Média	Alto	Médio	Notificação imediata da ocorrência da alta médica e da vacância de leito à unidade reguladora. Disponibilidade de equipe médica para atender às necessidades específicas do transporte de pacientes. Transporte tempestivo dos pacientes do ponto de origem do pedido até a UTI designada.	Unidade reguladora não participava do fluxo do transporte de pacientes com alta médica. Equipes de transporte não dispunham de equipe médica para acompanhar pacientes. Existia indefinição quanto à responsabilidade pelo transporte de pacientes.	Alto	Médio
Retenção de alta administrativa após a alta médica.	Média	Alto	Médio	Notificação da alta médica à unidade reguladora, para que providencie leito comum e transporte (se necessário). Pronta disponibilização de leito comum para pacientes egressos de UTI, em processo também submetido a regulação. Transporte tempestivo para o hospital em que se encontra o leito comum, caso localizado em unidade de saúde diferente.	Foram detectadas falhas na notificação da alta médica à unidade reguladora. Unidade reguladora não participava do fluxo do transporte de pacientes com alta médica. O acesso a leitos comuns não se encontrava submetido a regulação, o que dificultava bastante a saída da UTI. Foram notificados diversos problemas no transporte de pacientes egressos de UTI.	Alto	Médio
Intempetividade na internação de pacientes em leitos de UTI.	Alta	Alto	Alto	Dimensionamento adequado da equipe de médicos e enfermeiros à disposição da unidade reguladora. Classificação dos pacientes pela regulação feita tempestivamente (“priorização”). Notificação imediata da vacância de leito à unidade reguladora. Transporte tempestivo dos pacientes do ponto de origem do pedido até a UTI designada.	A “priorização” era realizada tempestivamente pela unidade reguladora, que dispunha de equipe adequada. Equipes de transporte não dispunham de equipe médica para acompanhar pacientes. Existia indefinição quanto à responsabilidade pelo transporte de pacientes. Não havia controle que garantisse a notificação imediata da vacância de UTI à unidade reguladora.	Alto	Alto



Os aspectos da regulação de acesso a leitos de UTI mais expostos a risco foram priorizados no planejamento da auditoria, com questões de auditoria e procedimentos específicos para obter evidências de auditoria que comprovassem ou não as impressões obtidas na fase de planejamento.

Exemplo de avaliação de controles internos em auditoria financeira

Em uma auditoria financeira para emitir opinião sobre a dívida decorrente de operações de crédito internas e externas, identificou-se o risco de que as atualizações monetárias e cambiais fossem registradas contabilmente em desacordo com o previsto nos respectivos contratos de empréstimo, podendo ocasionar distorção no montante da dívida apresentado no balanço patrimonial.

A seguir, os resultados da avaliação de risco e controles realizada, em nível de afirmação:

Quadro 10: Resultados da avaliação de risco e controles em auditoria financeira (exemplo)

AFIRMAÇÃO	DESCRIÇÃO RI	PROBABILIDADE		IMPACTO		AVAL. RI	DESCRIÇÃO CONTROLE	AVAL. CONTROLE	RC		RR		AVAL. RR	
									POR CONTROLE	POR RISCO	POR CONTROLE	POR RISCO		
Valoração	Risco de a dívida de operações de crédito não estar divulgada nas demonstrações financeiras tal como previsto nos termos contratuais	Muito Alta	100%	Baixo	30%	Risco Moderado	30%	A instância superior não revisa, de forma pormenorizada, os lançamentos, mas verifica incongruências por meio de equações contábeis.	Fraco	80%		24,0%		Médio
									Satisfatório	40%	60,0%	18,0%	12,0%	

Na avaliação do risco inerente, o auditor considerou que os cálculos das atualizações monetária e cambial são complexos e sujeitos à ocorrência de erros, razão pela qual avaliaram como a alta probabilidade de ocorrência de eventos de risco. Por outro lado, dada a pequena magnitude dos lançamentos ocorridos no exercício, na casa de centenas de milhares de reais, em comparação com o valor do estoque da dívida, da ordem de bilhões de reais, avaliaram que o impacto dos eventos de risco sobre as demonstrações era baixo.

O auditor, então, identificou e avaliou – mediante entrevistas, análise documental e procedimentos analíticos – os controles internos estabelecidos pelo órgão para mitigar o risco inerente. Isso permitiu concluir que havia controle bem desenhado e em adequado funcionamento, ao passo que outro controle apresentava deficiências importantes.

Tendo em vista que se estabeleceu nível de asseguarção razoável de 95% para a auditoria, o que corresponde a risco de auditoria de 5%, calcularam o risco de detecção por meio da fórmula:

$$RD = \frac{RA}{RI \times RC} = \frac{0,05}{0,3 \times 0,6} = 0,28.$$

Assim, o auditor concluiu que poderia assumir, quando do planejamento e execução dos procedimentos de auditoria, risco de 28% de não detectar distorção relevante, levando-se em conta os procedimentos realizados na avaliação dos controles internos.

Utilizando o risco de detecção resultante do procedimento de avaliação dos controles internos e empregando técnica de amostragem estatística, concluíram que seria necessário fazer o procedimento de recálculo de 39 registros para garantir o nível de confiança da auditoria de 95%.




Caso não tivesse realizado trabalho de avaliação de riscos e controles, o auditor teria que atribuir valores máximos para os riscos inerente e de controle, ou seja, **RI = RC = 1**, de modo que o risco de detecção seria igual ao risco de auditoria estabelecido:


$$RD = \frac{RA}{RI \times RC} = \frac{0,05}{1,0 \times 1,0} = 0,05.$$

Como consequência, os procedimentos a serem realizados na fase de execução da auditoria deveriam ser mais extensos, e a utilização da técnica AUM (Amostragem por Unidade Monetária) resultaria, mantidos os demais parâmetros, em amostra de 88 registros para recálculo.

O exemplo demonstra a importância da abordagem de auditoria baseada em riscos para a realização de auditorias mais eficientes.

	<p>MANUAL DE AUDITORIA E DEMAIS FISCALIZAÇÕES</p> <p>TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL</p>
--	--

APÊNDICE XVII – Modelo de Matriz de Planejamento

		<p>TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL [SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO] [UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]</p>						<p>Matriz de Planejamento</p>		<p>Processo:</p>	
Objeto do Trabalho:											
Objetivo Geral:											
QA 1:											
Ref.	Itens de verificação	Detalhamento							Encarregado	Dias úteis	
		Critério	Informações requeridas	Fontes	Procedimentos						
					Descrição do procedimento	Técnica	Limitação				
1.1											
1.2											
QA 2:											
Ref.	Itens de verificação	Detalhamento							Encarregado	Dias úteis	
2.1											
2.2											

Data da Elaboração:

Elaborado por:

Supervisor:



APÊNDICE XVIII – Modelo de Relatório Prévio de Auditoria



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

AUDITORIA [TIPO DE AUDITORIA]

RELATÓRIO PRÉVIO

[Objeto da fiscalização]

(Processo nº [...]/[ano])

**FOTO
ou IMAGEM**

Sugere-se gravura de impacto que remeta ao objeto auditado

Brasília, [ano].



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

RESUMO EXECUTIVO

[aproveitar o texto do objeto de auditoria]

[O foco deve ser explicar brevemente à população em que consiste o objeto envolvido na auditoria. O contexto e o motivo pelo qual a fiscalização foi realizada também podem ser registrados]. – **Entre 1 e 3 parágrafos.**

O que o Tribunal buscou avaliar?

[Escrever aqui o objetivo geral da auditoria, eventualmente explicando-o um pouquinho mais. Avaliar se a linguagem utilizada no trabalho não foi muito técnica. Se for o caso, reescrever em linguagem mais acessível à população em geral]. – **Em 1 parágrafo.**

Para alcançar esse objetivo, foram propostas [*quantidade*] questões de auditoria:
[texto das questões]

O que o Tribunal constatou?

[Neste tópico, devem ser abordados os achados, podendo-se pontuar algumas evidências de destaque, gráficos, tabelas e/ou fotos. Devem ser registrados ainda os efeitos correspondentes, levando-se em conta a pergunta: o que a ocorrência desse achado traz de impacto para a população? Nesse sentido, efeitos apenas administrativos não precisam constar.] **Entre 8 e 12 parágrafos. Tabelas, fotos e gráficos entram na contagem.**

Quais foram as recomendações e determinações formuladas?

Entre as proposições formuladas à [*jurisdicionada*], destacam-se:
[síntese das proposições apresentadas, não se trata de cópia das sugestões. Anotar apenas as mais importantes]

1. [...]
2. [...]
3. [...]

Cabe ressaltar que tais proposições ainda carecem de deliberação do Plenário.

Quais os benefícios esperados com a atuação do Tribunal?

Espera-se que, com a adoção das medidas propostas pelo Tribunal, [escrever, em texto corrido, breve síntese dos principais benefícios esperados, não se trata de cópia dos benefícios]. – **Em 1 parágrafo.**



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Sumário

1	Introdução	página
1.1	Apresentação	página
1.2	Identificação do objeto	página
1.3	Objetivos	página
1.3.1	Objetivo geral	página
1.3.2	Objetivos específicos	página
1.4	Escopo	página
1.5	Montante fiscalizado	página
1.6	Metodologia	página
1.7	Critérios de auditoria	página
1.8	Avaliação de riscos e controles	página
2	Resultados da auditoria	página
2.1	QA 1 – [texto da questão]	página
2.1.1	Achado X – [texto do achado]	página
2.1.2	Achado X+1 – [texto do achado]	página
2.2	QA 2 – [texto da questão]	página
2.2.1	Achado X+2 – [texto do achado]	página
2.2.2	Achado X+3 – [texto do achado]	página
2.3	Outros achados	página
2.3.1	Achado X+4 – [texto do achado]	página



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

1 Introdução

1.1 Apresentação

- [Transportar o texto do relatório do levantamento preliminar de auditoria].
2. A execução da presente auditoria compreendeu o período de [data de início e de término da execução da auditoria (isso é diferente do escopo)].

1.2 Identificação do Objeto

3. [Transportar o texto do relatório do levantamento preliminar de auditoria, atentando para o tempo verbal].

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo Geral

4. [Transportar o texto do relatório do levantamento preliminar de auditoria, atentando para o tempo verbal].

1.3.2 Objetivos Específicos

5. [Transportar o texto do relatório do levantamento preliminar de auditoria, atentando para o tempo verbal].

1.4 Escopo

6. [Transportar o texto do relatório do levantamento preliminar de auditoria, atentando para o tempo verbal].

1.5 Montante Fiscalizado

7. [Transportar o texto do relatório do levantamento preliminar de auditoria, atentando para o tempo verbal].

1.6 Metodologia

8. Os procedimentos e técnicas utilizados na execução da presente auditoria encontram-se registrados na matriz de planejamento [e-DOC (...)], merecendo destaque [pontuar as principais técnicas adotadas].
9. [Opcional – caso haja necessidade de descrever melhor algum procedimento realizado durante a execução, redigir parágrafos adicionais. Ex.: quais locais foram visitados, quais gestores foram entrevistados, como se deu a seleção de processos a serem auditados etc.].



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

1.7 Critérios de auditoria

[âmbito de regularidade]

10. Os critérios utilizados na presente auditoria foram extraídos do(a) [pontuar os normativos dos quais foram extraídos os critérios – não é necessário detalhar nesse momento os artigos, parágrafos, alíneas etc.].

[âmbito operacional]

11. [Justificar a escolha dos critérios adotados, apontando, quando pertinente, sua fonte. Ex.: referência bibliográfica; relatório gerencial usado como paradigma; opinião de especialistas; objetivos, metas e indicadores fixados em lei ou pela própria administração; desempenho obtido em anos anteriores etc.].

1.8 Avaliação de riscos e controles

12. [Transportar o texto do relatório do levantamento preliminar de auditoria, acrescentando eventuais considerações observadas no decorrer da auditoria – não transportar o conteúdo do tópico “*Risco de Auditoria*”].

2 Resultados da auditoria

2.1 QA 1 – [texto da questão]

[Responder, de forma direta, a pergunta formulada na questão de auditoria] usar fonte em itálico

2.1.1 Achado X – [texto do achado]

Critério

13. [O critério é a situação ideal. O achado pode indicar conformidade ou desconformidade entre a situação encontrada e o critério. O critério deve ser precisamente delimitado, o que não significa que o critério deva ser altamente específico (ex.: um único artigo de lei). Exemplo de critério não específico ocorre na avaliação de convênios. O item de verificação poderia ser assim estabelecido: “*Se as prestações de contas estão de acordo com as disposições legais e as do próprio convênio*”. No critério, poderiam ser pontuadas as cláusulas do convênio e os dispositivos legais aplicáveis à prestação de contas de convênios. Assim, o critério seria bem delimitado, apesar de abordar múltiplos artigos em vários normativos].



Análises e Evidências

14. [Nesse tópico devem ser registradas as análises realizadas e as evidências levantadas que documentam o achado de auditoria. É importante ponderar que, em determinadas situações, um quadro, uma tabela, uma foto, transmitem a mensagem com muito mais clareza que explicações exaustivas e detalhadas. Quando pertinente, recomenda-se documentar os detalhes em papéis de trabalho e trazer para o relatório apenas síntese, sendo fundamental referenciar no texto do relatório, precisamente, o papel de trabalho utilizado. Quando o critério abarcar mais de uma situação, como mencionado no tópico anterior, sugere-se subdividir o tópico “*Análises e evidências*” de modo a acompanhar cada uma dessas situações].

15. [texto]

Causas

16. [Uma causa bem estabelecida permite formular proposição que, se atendida, poderá contribuir sobremaneira para que o problema detectado não mais ocorra. Erro muito comum é colocar como causa o descumprimento do critério. Ex.: “*descumprimento do art. XX da Lei X*”, sendo que este artigo é o próprio critério].¹⁶

Efeitos

17. [Pontuar os efeitos do achado, que podem ser concretos ou potenciais, financeiros ou não financeiros. Erro muito comum é listar efeitos das causas acima pontuadas, mas isso seria outra forma de dizer o achado. Quando houver prejuízo identificado, sugere-se registrar o fato nesse tópico. O cálculo e a evidenciação do prejuízo, no entanto, devem ficar no tópico “*Análises e evidências*”].



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Proposições

18. Propõe-se ao e. Plenário:

[Registrar as proposições nos exatos termos e forma que se pretende fazer constar no relatório final. Importante explicitar a quem serão dirigidas. Sugere-se não fixar o prazo para cumprimento, nesse momento. Se houver a proposta de plano de ação, é importante indicar nesse momento, de modo a sinalizar para o gestor que ele é quem dirá como e quando cumprirá a proposição realizada].

Benefícios esperados

19. [Destacar o benefício gerado com a implementação das proposições. Não é simplesmente a reversão do achado. Ex. Proposição no sentido de “*Faça algo*”. Espera-se que esse *faça algo* que irá gerar um produto, o qual será avaliado se atende ou não à proposição. O benefício esperado para esta proposição não seria “*produto gerado*”, mas sim as vantagens obtidas com a potencial transformação que este produto irá promover].

2.1.2 Achado X+1 – [texto do achado]

Critério

20. [texto]

Análises e evidências

21. [texto]

Causas

22. [texto]

Efeitos

23. [texto]

Proposições

24. [texto].

Benefícios esperados

25. [texto]



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

2.2 QA 2 – [texto da questão]

[Responder, de forma direta, a pergunta formulada na questão de auditoria] usar fonte em itálico

2.2.1 Achado X+2 – [texto do achado]

Critério

26. [texto]

Análises e Evidências

27. [texto]

Causas

28. [texto]

Efeitos

29. [texto]

Proposições

30. [texto].

Benefícios esperados

31. [texto]

2.2.2 Achado X+3 – [texto do achado]

Critério

32. [texto]

Análises e evidências

33. [texto]

Causas

34. [texto]

Efeitos

35. [texto]

Proposições

36. [texto].



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Benefícios esperados

37. [texto]

2.3 Outros Achados¹⁷

2.3.1 Achado X+4 – [texto do achado]

Critério

38. [texto]

Análises e evidências

39. [texto]

Causas

40. [texto]

Efeitos

41. [texto]

Proposições

42. [texto].

Benefícios esperados


43. [texto]

Brasília (DF), [dia] de [mês] de [ano].


[Nome do auditor]
Auditor de Controle Externo – [Matrícula]

[Nome do auditor]
Auditor de Controle Externo – [Matrícula]

¹⁷ Os outros achados são aquelas situações que, embora relacionadas ao objetivo geral da auditoria, não foram previstas na matriz de planejamento em item de verificação específico. Foram, porém, detectadas e documentadas na execução da auditoria e, por sua relevância, julgou-se que devem constar no relatório em achado específico.

	<p>MANUAL DE AUDITORIA E DE MAIS FISCALIZAÇÕES</p> <p>TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL</p>
--	---

APÊNDICE XIX – Modelo de Matriz de Achados

		<p>TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL [SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO] [UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]</p>					<p>Matriz de Achados</p>		<p>Processo:</p>
Objeto do Trabalho:									
Objetivo Geral:									
QA 1:									
Ref.	Achados de auditoria	Critérios	Análises e evidências	Causas	Efeitos	Proposições	Benefícios esperados	Item	
QA 2:									
Ref.	Achados de auditoria	Critérios	Análises e evidências	Causas	Efeitos	Proposições	Benefícios esperados	Item	

Data da Elaboração:

Elaborado por:

Supervisor:



APÊNDICE XX – Modelo de Relatório Final de Auditoria



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

AUDITORIA [TIPO DE AUDITORIA]

RELATÓRIO FINAL

[Objeto da fiscalização]

(Processo nº [...]/[ano])

**FOTO
ou IMAGEM**

Sugere-se gravura de impacto que remeta ao objeto auditado

Brasília, [ano].



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

RESUMO EXECUTIVO

[aproveitar o texto do objeto de auditoria]

[O foco deve ser explicar brevemente à população em que consiste o objeto envolvido na auditoria. O contexto e o motivo pelo qual a fiscalização foi realizada também podem ser registrados]. – **Entre 1 e 3 parágrafos.**

O que o Tribunal buscou avaliar?

[Escrever aqui o objetivo geral da auditoria, eventualmente explicando-o um pouquinho mais. Avaliar se a linguagem utilizada no trabalho não foi muito técnica. Se for o caso, reescrever em linguagem mais acessível à população em geral]. – **Em 1 parágrafo.**

Para alcançar esse objetivo, foram propostas [quantidade] questões de auditoria:
[texto das questões]

O que o Tribunal constatou?

[Neste tópico, devem ser abordados os achados, podendo-se pontuar algumas evidências de destaque, gráficos, tabelas e/ou fotos. Devem ser registrados ainda os efeitos correspondentes, levando-se em conta a pergunta: o que a ocorrência desse achado traz de impacto para a população? Nesse sentido, efeitos apenas administrativos não precisam constar.] – **Entre 8 e 12 parágrafos. Tabelas, fotos e gráficos entram na contagem.**

Quais foram as recomendações e determinações formuladas?

Entre as proposições formuladas à [jurisdicionada], destacam-se:
[síntese das proposições apresentadas, não se trata de cópia das sugestões. Anotar apenas as mais importantes]

4. [...]
5. [...]
6. [...]

Cabe ressaltar que tais proposições ainda carecem de deliberação do Plenário.

Quais os benefícios esperados com a atuação do Tribunal?

Espera-se que, com a adoção das medidas propostas pelo Tribunal, [escrever, em texto corrido, breve síntese dos principais benefícios esperados, não se trata de cópia dos benefícios]. – **Em 1 parágrafo.**



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Sumário

1	Introdução	página
1.1	Apresentação	página
1.2	Identificação do objeto	página
1.3	Objetivos	página
1.3.1	Objetivo geral	página
1.3.2	Objetivos específicos	página
1.4	Escopo	página
1.5	Montante fiscalizado	página
1.6	Metodologia	página
1.7	Critérios de auditoria	página
1.8	Avaliação de riscos e controles	página
2	Resultados da auditoria	página
2.1	QA 1 – [texto da questão]	página
2.1.1	Achado 1.X – [texto do achado]	página
2.1.2	Achado 1.X+1 – [texto do achado]	página
2.2	QA 2 – [texto da questão]	página
2.2.1	Achado 2.X – [texto do achado]	página
2.3	Outros achados	página
2.3.1	Outro achado X – [texto do achado]	página
2.4	Boas práticas	página
3	Conclusão	página
4	Considerações finais	página
5	Proposições	página
	ANEXO I – PLANO DE AÇÃO	página



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

1. Introdução

1.1 Apresentação

[Transportar o texto do relatório prévio de auditoria].

1.2 Identificação do objeto

2. [Transportar o texto do relatório prévio de auditoria].

1.3 Contextualização

3. [Transportar o texto do relatório prévio de auditoria].

1.4 Objetivos

1.4.1 Objetivo geral

4. [Transportar o texto do relatório prévio de auditoria].

1.4.2 Objetivos específicos

5. [Transportar o texto do relatório prévio de auditoria].

1.5 Escopo

6. [Transportar o texto do relatório prévio de auditoria].

1.6 Montante fiscalizado

7. [Transportar o texto do relatório prévio de auditoria].

1.7 Metodologia

8. [Transportar o texto do relatório prévio de auditoria].

1.8 Critérios de auditoria

9. [Transportar o texto do relatório prévio de auditoria].

1.9 Avaliação de riscos e controles

10. [Transportar o texto do relatório prévio de auditoria, com eventuais alterações depois das considerações do gestor].



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

2 Resultados da auditoria

2.1 QA 1 – [texto da questão]

[Transportar o texto do relatório prévio de auditoria].

2.1.1 Achado 1.X – [texto do achado]

Critério

11. [Transportar o texto do relatório prévio de auditoria, atentando para eventuais mudanças com base nas considerações apresentadas pelo auditado].

Análises e evidências

12. [Transportar o texto do relatório prévio de auditoria, atentando para eventuais mudanças com base nas considerações apresentadas pelo auditado].

Causas

13. [Transportar o texto do relatório prévio de auditoria, atentando para eventuais mudanças com base nas considerações apresentadas pelo auditado].

Efeitos

14. [Transportar o texto do relatório prévio de auditoria, atentando para eventuais mudanças com base nas considerações apresentadas pelo auditado].

Considerações do gestor/terceiro interessado

15. [Apresentar uma síntese das considerações do auditado].

Posicionamento da equipe de auditoria

16. [A equipe deve se posicionar acerca das considerações apresentadas]



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Responsabilização

Irregularidade 1

Tabela [...]

Descrição da irregularidade	Período de ocorrência	Prejuízo
[Especificar a irregularidade, indicando a disposição normativa violada, quando pertinente].	Datas ou períodos em que se constatou a irregularidade.	[Não aplicável] Ou [Valor em R\$ 1,00 (se quantificado)] Ou [Prejuízo a ser quantificado em TCE] Ou [Prejuízo não quantificável]

Responsáveis indicados

17. Aponta-se como responsável(is) pela ocorrência dessa irregularidade:

Tabela [...]

Responsável	Cargo	Período no cargo	Conduta	Nexo Causal	Prejuízo imputado
Nome ou razão social	Indicar o cargo ocupado	[dia]/[mês]/[ano] a [dia]/[mês]/[ano]	[Ação/omissão] [dolosa/culposa na modalidade [imprudência/negligência/imperícia]] ao [descrição do ato de gestão ilegal, ilegítimo ou antieconômico praticado], com base no [se pertinente, indicar o normativo relacionado à conduta do agente (não é o da irregularidade). Por exemplo, o normativo que evidencia que era o agente ou o setor que ele chefia o responsável por agir na situação]	[demonstrar que a irregularidade ocorreu por causa da conduta do agente. Em contrário senso, pode demonstrar que ela não ocorreria se o agente não tivesse praticado a conduta].	[Não aplicável] Ou [valor em R\$ 1,00 - parte que cabe ao agente] Ou [Prejuízo a ser quantificado em TCE] Ou [Prejuízo não quantificável]
idem	idem	idem	idem	idem	idem



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Irregularidade n

Tabela [...]

Descrição da irregularidade	Período de ocorrência	Prejuízo
[Especificar a irregularidade, indicando a disposição normativa violada, quando pertinente]	datas ou períodos em que se constatou a irregularidade.	[Não aplicável] Ou [Valor em R\$ 1,00 (se quantificado)] Ou [Prejuízo a ser quantificado em TCE] Ou [Prejuízo não quantificável]

Responsáveis indicados

18. Aponta-se como responsável(is) pela ocorrência dessa irregularidade:

Tabela [...]

Responsável	Cargo	Período no cargo	Conduta	Nexo Causal	Prejuízo imputado
Nome ou razão social	Indicar o cargo ocupado	[dia]/[mês]/[ano] a [dia]/[mês]/[ano]	[Ação/omissão] [dolosa/culposa na modalidade [imprudência/negligência/imperícia]] ao [descrição do ato de gestão ilegal, ilegítimo ou antieconômico praticado], com base no [se pertinente, indicar o normativo relacionado à conduta do agente (não é o da irregularidade). Por exemplo, o normativo que evidencia que era o agente ou o setor que ele chefia o responsável por agir na situação]	[demonstrar que a irregularidade ocorreu por causa da conduta do agente. Em contrário senso, pode demonstrar que ela não ocorreria se o agente não tivesse praticado a conduta].	[Não aplicável] Ou [valor em R\$ 1,00 - parte que cabe ao agente] Ou [Prejuízo a ser quantificado em TCE] Ou [Prejuízo não quantificável]
idem	idem	idem	idem	idem	idem

Proposições

19. [Texto das recomendações e determinações, lembrando que as proposições devem buscar reverter o achado, suas causas e seus efeitos, quando possível]. **(Sugestão [...])** – fazer um *link* com as proposições ao fim do relatório)
[Caso de responsabilização se não houver débito]

**TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL**

[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

20. Sugere-se a audiência do(s) responsável(is) indicado(s) na Tabela [...], com fundamento no art. [43, II da Lei Complementar nº 1/1994, e/ou art. 269 da Resolução nº 296/2016], para que apresente(m), no prazo de 30 dias, razões de justificativa pela irregularidade apontada, tendo em vista a possibilidade de aplicação da(s) sanção(ões) prevista(s) no art. 57, [indicar inciso] [e no art. 60, ambos] da LC nº 1/94. **(Sugestão [...])**

[Caso de responsabilização se houver débito]

21. Sugere-se a conversão dos autos, no que diz respeito à irregularidade tratada na Tabela [...], em Tomada de Contas Especial a ser tratada em processo apartado, com fundamento no art. 46 da Lei Complementar nº 1/1994, e a citação dos responsáveis indicados na Tabela [...], com fundamento no art. 13, II da mesma lei complementar, para que, no prazo de 30 dias, apresentem defesa ou recolham o valor integral do débito, a ser corrigido a partir de [...] / [...] / [...] [tendo em conta, ainda, a possibilidade de aplicação da(s) sanção(ões) prevista(s) no(s) art(s). 56 e 60 da LC nº 1/94]. **(Sugestão [...])**

Benefícios esperados

22. *[Destacar o benefício gerado com a implementação das proposições. Não é simplesmente a reversão do achado. Ex.: Proposição no sentido de “Faça algo”. Espera-se que esse faça algo irá gerar produto, o qual será avaliado se atende ou não à proposição. O benefício esperado para esta proposição não seria “produto gerado”, mas sim as vantagens obtidas com a potencial transformação que este produto irá promover].*

2.1.2 Achado 1.X+1 – [texto do achado]**Critério**

23. [texto]

Análises e evidências

24. [texto]

Causas

25. [texto]

Efeitos



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Considerações do gestor/terceiro interessado

26. [texto]

Posicionamento da equipe de auditoria

27. [texto].

Responsabilização

Irregularidade n

Tabela [...]

Descrição da irregularidade	Período de ocorrência	Prejuízo
[Especificar a irregularidade, indicando a disposição normativa violada, quando pertinente]	Datas ou períodos em que se constatou a irregularidade.	[Não aplicável] ou [Valor em R\$ 1,00 (se quantificado)] ou [Prejuízo a ser quantificado em TCE] ou [Prejuízo não quantificável]

Responsáveis indicados

28. Aponta-se como responsável(is) pela ocorrência dessa irregularidade:

Tabela [...]

Responsável	Cargo	Período no cargo	Conduta	Nexo causal	Prejuízo imputado
Nome ou razão social	Indicar o cargo ocupado	[dia]/[mês]/[ano] a [dia]/[mês]/[ano]	[Ação/Omissão] [dolosa/culposa na modalidade [imprudência/negligência/imperícia]] ao [descrição do ato de gestão ilegal, ilegítimo ou antieconômico praticado], com base no [Se pertinente, indicar o normativo relacionado à conduta do agente (não é o da irregularidade). Por exemplo, o normativo que evidencia que era o agente ou o setor que ele chefia o responsável por agir na situação]	[demonstrar que a irregularidade ocorreu por causa da conduta do agente. Em contrário senso, pode demonstrar que ela não ocorreria se o agente não tivesse praticado a conduta].	[Não aplicável] Ou [valor em R\$ 1,00 - parte que cabe ao agente] Ou [Prejuízo a ser quantificado em TCE] Ou [Prejuízo não quantificável]
idem	idem	idem	idem	idem	idem



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Proposições

29. [texto das recomendações e determinações, lembrando que as proposições devem buscar reverter o achado, suas causas e seus efeitos, quando possível]. **(Sugestão [...])** – fazer um *link* com as proposições ao fim do relatório)

[Caso de responsabilização se não houver débito]

30. Sugere-se a audiência do(s) responsável(is) indicado(s) na Tabela [...], com fundamento no art. [43, II da Lei Complementar nº 1/1994, e/ou art. 269 da Resolução nº 296/2016], para que apresente(m), no prazo de 30 dias, razões de justificativa pela irregularidade apontada, tendo em vista a possibilidade de aplicação da(s) sanção(ões) prevista(s) no art. 57, [indicar inciso] [e no art. 60, ambos] da LC nº 1/94. **(Sugestão [...])**

[Caso de responsabilização se houver débito]

31. Sugere-se a conversão dos autos, no que diz respeito à irregularidade tratada na Tabela [...], em Tomada de Contas Especial a ser tratada em processo apartado, com fundamento no art. 46 da Lei Complementar nº 1/1994, e a citação dos responsáveis indicados na Tabela [...], com fundamento no art. 13, II da mesma lei complementar, para que, no prazo de 30 dias, apresentem defesa ou recolham o valor integral do débito, a ser corrigido a partir de [dia]/[mês]/[ano] [tendo em conta, ainda, a possibilidade de aplicação da(s) sanção(ões) prevista(s) no(s) art(s). 56 e 60 da LC nº 1/94]. **(Sugestão [...])**

Benefícios esperados

32. [texto]

2.2 QA 2 – [texto da questão]

[transportar o texto do relatório prévio de auditoria].

2.2.1 Achado 2.X – [texto do achado]

Critério

33. [texto]

Análises e evidências

34. [texto]



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Causas

35. [texto]

Efeitos

36. [texto]

Considerações do gestor/terceiro interessado

37. [texto]

Posicionamento da equipe de auditoria

38. [texto].

Responsabilização

Irregularidade n

Descrição da irregularidade	Período de ocorrência	Prejuízo
[Especificar a irregularidade, indicando a disposição normativa violada, quando pertinente]	Datas ou períodos em que se constatou a irregularidade.	[Não aplicável] ou [Valor em R\$ 1,00 (se quantificado)] ou [Prejuízo a ser quantificado em TCE] ou [Prejuízo não quantificável]

Responsáveis indicados

39. Aponta-se como responsável(is) pela ocorrência dessa irregularidade:



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Tabela [...]

Responsável	Cargo	Período no Cargo	Conduta	Nexo causal	Prejuízo imputado
Nome ou razão social	Indicar o cargo ocupado	[dia]/[mês]/[ano] a [dia]/[mês]/[ano]	[Ação/omissão] [dolosa/culposa na modalidade [imprudência/negligência/imperícia]] ao [descrição do ato de gestão ilegal, ilegítimo ou antieconômico praticado], com base no [se pertinente, indicar o normativo relacionado à conduta do agente (não é o da irregularidade). Por exemplo, o normativo que evidencia que era o agente ou o setor que ele chefia o responsável por agir na situação]	[demonstrar que a irregularidade ocorreu por causa da conduta do agente. Em contrário senso, pode demonstrar que ela não ocorreria se o agente não tivesse praticado a conduta].	[Não aplicável] Ou [valor em R\$ 1,00 - parte que cabe ao agente] Ou [Prejuízo a ser quantificado em TCE] Ou [Prejuízo não quantificável]
idem	idem	idem	idem	idem	idem

Proposições

40. [texto das recomendações e determinações, lembrando que as proposições devem buscar reverter o achado, suas causas e seus efeitos, quando possível]. **(Sugestão [...])** – fazer um *link* com as proposições ao fim do relatório)

[Caso de responsabilização se não houver débito]

41. Sugere-se a audiência do(s) responsável(is) indicado(s) na Tabela [...], com fundamento no art. [43, II da Lei Complementar nº 1/1994, e/ou art. 269 da Resolução nº 296/2016], para que apresente(m), no prazo de 30 dias, razões de justificativa pela irregularidade apontada, tendo em vista a possibilidade de aplicação da(s) sanção(ões) prevista(s) no art. 57, [indicar inciso] [e no art. 60, ambos] da LC nº 1/94. **(Sugestão [...])**

[Caso de responsabilização se houver débito]

42. Sugere-se a conversão dos autos, no que diz respeito à irregularidade tratada na Tabela [...], em Tomada de Contas Especial a ser tratada em processo apartado, com fundamento no art. 46 da Lei Complementar nº 1/1994, e a citação dos responsáveis indicados na Tabela [...], com fundamento no art. 13, II da mesma lei complementar, para que, no prazo de 30 dias, apresentem defesa ou recolham o valor integral do débito, a ser corrigido a partir de [dia]/[mês]/[ano] [tendo em conta, ainda, a possibilidade de aplicação da(s) sanção(ões) prevista(s) no(s) art(s). 56 e 60 da LC nº 1/94]. **(Sugestão [...])**



Benefícios esperados

43. [texto]

2.3.1 Outros achados

Outro achado [...] – [texto do achado]

Critério

44. [texto do critério de auditoria para este achado]

Análises e evidências

45. [texto]

Causas

46. [texto]

Efeitos

47. [texto]

Considerações do gestor/terceiro interessado

48. [texto]

Posicionamento da equipe de auditoria

49. [texto sobre as considerações apresentadas].

Responsabilização

50. [texto]

Proposições

51. [texto das recomendações e determinações, lembrando que as proposições devem buscar reverter o achado, suas causas e seus efeitos, quando possível]. **(Sugestão [...] – fazer um *link* com as proposições ao fim do relatório)**

[Caso de responsabilização se não houver débito]



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

52. Sugere-se a audiência do(s) responsável(is) indicado(s) na Tabela [...], com fundamento no art. [43, II da Lei Complementar nº 1/1994, e/ou art. 269 da Resolução nº 296/2016], para que apresente(m), no prazo de 30 dias, razões de justificativa pela irregularidade apontada, tendo em vista a possibilidade de aplicação da(s) sanção(ões) prevista(s) no art. 57, [indicar inciso] [e no art. 60, ambos] da LC nº 1/94. **(Sugestão [...])**

[Caso de responsabilização se houver débito]

53. Sugere-se a conversão dos autos, no que diz respeito à irregularidade tratada na Tabela [...], em Tomada de Contas Especial a ser tratada em processo apartado, com fundamento no art. 46 da Lei Complementar nº 1/1994, e a citação dos responsáveis indicados na Tabela [...], com fundamento no art. 13, II da mesma lei complementar, para que, no prazo de 30 dias, apresentem defesa ou recolham o valor integral do débito, a ser corrigido a partir de [dia]/[mês]/[ano] [tendo em conta, ainda, a possibilidade de aplicação da(s) sanção(ões) prevista(s) no(s) art(s). 56 e 60 da LC nº 1/94]. **(Sugestão [...])**

Benefícios esperados

54. [Texto]

2.4 Boas práticas

55. [Situações exemplares encontradas nesta auditoria (ou em auditorias anteriores no mesmo assunto) que podem servir de exemplo para casos semelhantes em outros órgãos, bem como que podem servir de exemplo para o órgão auditado na presente auditoria. Se não houver, omitir este tópico].

3 Conclusão

56. A presente auditoria visou [objetivo geral da auditoria], havendo o trabalho se desdobrado em [núm.] questões de auditoria.

57. Na primeira questão, entendeu-se [síntese da resposta dada à primeira questão], vez que [síntese dos achados da primeira questão de auditoria];

58. Em relação à segunda questão, [repetir a estrutura para outras questões]

59. Conclui-se, portanto, que [posicionamento da equipe acerca do objetivo geral de auditoria].



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

4 Considerações Finais

[Quando houver proposta de sanção ou débito, incluir o seguinte:]

60. No presente relatório de auditoria, foi(ram) proposta(s) responsabilização(ões) conforme a tabela a seguir:

TABELA DE RESPONSÁVEIS

Nº	Nome completo	CPF ou CNPJ	Sanção / débito ¹	Valor do débito	Data de constituição do débito	Ref. (R\$) ²
1						
2						
3						

¹Quando houver sanção, indicar se é multa ou inabilitação e o respectivo fundamento legal (artigo da LOTCDF), por exemplo: “*multa (art. 57, II)*”, colocando N/A nas demais colunas. Em caso de débito, apenas escrever “*débito*”, preenchendo as demais colunas.

²Indicar o parágrafo do relatório referente à matriz de responsabilização preenchida para o responsável.

61. [Opcional – pontos que não são pertinentes ao tópico “*Conclusão*” que mereçam ser registrados, como, por exemplo, pontos ou questões que requeiram trabalhos adicionais, pontos que não foram avaliados por não estarem no escopo – se não houver, omitir este tópico].

62. [outras considerações].

5 Proposições

63. Ante o exposto, sugere-se ao Plenário:

- I) tomar conhecimento...
 - a. do presente relatório de auditoria (*fls./e-DOC/peça*);
 - b. dos documentos acostados (*fls./e-DOC/Peça*);
- II) determinar à [*Jurisdicionada*] que, em [*informar o prazo*] dias:
 - a. [texto da determinação] (**achado [...]**);
 - b. [texto da determinação] (**achado [...]**).
- III) recomendar ao [órgão] que:
 - a. [texto da recomendação] (**achado [...]**);



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

- b. [texto da recomendação] **(achado [...])**.
- IV) determinar à [Jurisdicionada], ainda, que, no prazo de [...] dias, elabore e encaminhe ao Tribunal plano de ação para implementação das recomendações e determinações constantes do(s) item(ns) II, alínea(s) [..., ...] e III, alíneas [...], contendo cronograma completo de ações, bem como a sequência de procedimentos que serão executados, constando prazo e a unidade/setor responsável pela implementação conforme modelo apresentado no Anexo I do presente relatório de auditoria]; **Obs.: Deve ser avaliado se será requerida ao gestor a apresentação de plano de ação.**
- V) autorizar:
- a. a audiência do(s) responsável(is) indicado(s) na Tabela [...], com fundamento no art. [43, II da Lei Complementar nº 1/1994, e/ou art. 269 da Resolução nº 296/2016], para que apresente(m), no prazo de 30 dias, razões de justificativa pela irregularidade descrita na Tabela [...], tendo em vista a possibilidade de aplicação da sanção prevista no art. 57, [indicar inciso] [bem como no art. 60, ambos] da LC nº 1/94 **(achado [...])**;
- b. a conversão dos autos, no que diz respeito à irregularidade descrita na Tabela [...], em Tomada de Contas Especial a ser tratada em processo apartado, com fundamento no art. 46 da Lei Complementar nº 1/1994, e a citação dos responsáveis indicados na Tabela [...], com fundamento no art. 13, II da mesma lei complementar, para que, no prazo de 30 dias, apresentem defesa ou recolham o valor integral do débito, a ser corrigido a contar de [dia]/[mês]/[ano], [tendo em conta, ainda, a possibilidade de aplicação da(s) sanção(ões) prevista(s) no(s) art(s). 56 e. 60 da LC nº 1/94]; **(achado [...])**.
- VI) dar ciência do presente relatório de auditoria, do Relatório/Voto do Relator e da Decisão que vier a ser tomada aos [destinatários];



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

VII) [outras proposições].

Brasília (DF), [dia] de [mês] de [ano].

[Nome do auditor]

Auditor de Controle Externo – [Matrícula]

[Nome do auditor]


Auditor de Controle Externo – [Matrícula]

ANEXO I – PLANO DE AÇÃO

Determinações e recomendações do TCDF (Itens da decisão)	Medidas a serem adotadas para cumprimento das proposições* (ações)	Data prevista para a implementação* (dd/mm/aaaa)	Unidade/Setor responsável pela implementação*
[repetir aqui o texto integral da 1ª proposição a ser acompanhada pelo plano de ação]	1)		
	2)		
	...		
[repetir aqui o texto integral da 2ª proposição a ser acompanhada pelo plano de ação]	1)		
	2)		
	...		
[repetir aqui o texto integral da nª proposição a ser acompanhada pelo plano de ação]	1)		
	2)		
	...		

*Campos a serem preenchidos pela jurisdicionada.

APÊNDICE XXI – Modelo de Matriz de Responsabilização

 <p>TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL [SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO] [UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]</p>	<p>Matriz de Responsabilização</p>	<p>Processo:</p>							
Objeto Trabalho:									
Objetivo Geral:									
Ref.	Achados de auditoria	Irregularidade	Data (ou período) de ocorrência do fato	Responsável	Período de exercício no cargo	Conduta	Nexo de causalidade	Excludente	Proposta de encaminhamento
R1									
R2									
R3									
...									
Rn									

Data da elaboração:

Elaborado por:

Supervisor:



APÊNDICE XXII – Modelo Relatório de Levantamento Preliminar de Monitoramento



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

RELATÓRIO DE LEVANTAMENTO PRELIMINAR DE MONITORAMENTO (Primeiro, Segundo ... Último Monitoramento)

Monitoramento, [incluído no PGA de (ano)], com o objetivo de avaliar o cumprimento das deliberações constantes do Processo TCDF nº [...], o qual tratou de [objetivo geral da auditoria].

Brasília – [ano].



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

1. Introdução

1.1 Apresentação:

Trata-se de monitoramento a ser realizado no (a) *[nome (s) jurisdicionado(a)(s)]* em cumprimento à Decisão nº *[nº da decisão monitorada]*, que autorizou o monitoramento do cumprimento das deliberações constantes no Processo nº *[nº do processo em que foi prolatada a decisão com as deliberações a serem monitoradas]*.

A execução do monitoramento compreendeu o período de *[data de início e de término da execução do monitoramento, não confundir com o escopo da fiscalização]*.

1.2 Visão geral do objeto:

2. Informações sobre o tipo de auditoria realizada, jurisdicionada, objeto fiscalizado (*histórico, importância, finalidade*), o contexto no qual as deliberações foram proferidas e eventuais ocorrências que tenham alterado esse contexto e possam afetar ou afetem seu cumprimento.

3. Quando for o caso, indicar a legislação aplicável, os objetivos institucionais do órgão/entidade fiscalizado e os setores responsáveis, competências e atribuições.

4. Fazer relato dos monitoramentos eventualmente realizados, com destaque para o grau de atendimento das deliberações e de efetivação dos benefícios previstos, caso seja possível.

5. Podem constar outras informações julgadas necessárias à caracterização do objeto fiscalizado.

6. Listar os achados de auditoria relacionados às deliberações a serem monitoradas.

Tabela __: Achados de auditoria – Processo nº [...]

Achado	Descrição
1	
2	
3	
4	
5	
6	

Fonte: Relatório final de auditoria (Peça/e-DOC).

7. Fazer constar informações sobre as comunicações expedidas pela Corte após aprovação do relatório final de auditoria, assim como das manifestações e/ou encaminhamentos de documentos por parte do(s) jurisdicionados, com parecer sobre sua tempestividade.



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

1.3 Resultados do primeiro/monitoramentos (quando aplicável)

8. Por ocasião do primeiro monitoramento realizado, constatou-se que o grau de efetivação das determinações e recomendações constantes da Decisão nº [...] foi de [...]% de deliberações atendidas, [...]% parcialmente atendidas, [...]% não atendidas e [...]% não aplicáveis. Além disso, foram incorporadas [...] proposições.

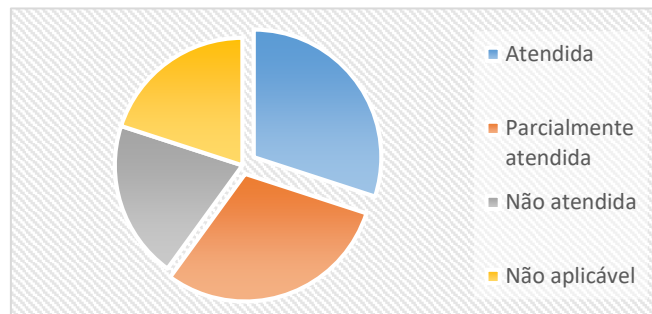
9. No segundo monitoramento, verificou-se que [*explicações adicionais, quando for o caso*].

Tabela __ - Quadro-resumo da situação encontrada no primeiro monitoramento da Decisão nº [...]

Situação	Atendida	Parcialmente atendida	Não atendida	Não aplicável	Total
Itens da decisão monitorada					
Quantidade					
Percentual					100%

Fonte:

Gráfico __ - Grau de atendimento à Decisão nº [...] (Primeiro Monitoramento)



Fonte: DA's 01 a 06.

1.4 Objetivos

a) Geral

10. Avaliar as medidas adotadas pelo(a)s jurisdicionado(a)s com vistas a verificar o cumprimento das deliberações constantes na Decisão nº [...], que apreciou o relatório final de auditoria, o qual tratou do [objeto da auditoria].

11. Citar, se for o caso, eventuais decisões prolatadas no mesmo processo a fim de dar efetividade à decisão que apreciou o relatório final de auditoria.



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

b) Específicos

12. Com a finalidade de verificar o cumprimento das deliberações do Tribunal, agruparam-se os itens da Decisão nº [...] nas seguintes questões de monitoramento [*agrupamento dos achados da auditoria em tema/assuntos, de modo a permitir uma avaliação global acerca do cumprimento da decisão*]:

- a. [...]
- b. [...]

1.5 Escopo

13. O monitoramento abrangerá o cumprimento das deliberações constantes na Decisão nº [...], item [...] (e-DOC ...), prolatada em [...], avaliando os procedimentos e processos de trabalho normatizados e implantados desde então.

14. Serão monitoradas as seguintes deliberações:

Tabela __ – Deliberações constantes na(s) Decisão(ões) nº(s) [...]

Decisão	Itens da Decisão	Deliberações
Decisão nº [...]	III.b	<i>Transcrição da deliberação</i>
	III.c	<i>Transcrição da deliberação</i>
Decisão nº [...]	II.a	<i>Transcrição da deliberação</i>
	II.c	<i>Transcrição da deliberação</i>

1.6 Metodologia

15. Os procedimentos e técnicas utilizados na execução da presente fiscalização encontram-se registrados na matriz de planejamento (PT __), compreendendo o [*descrição breve*].

1.7 Pessoal e recursos necessários:

16. O monitoramento será realizado por uma equipe formada por dois auditores não sendo necessário perfil específico [*caso seja necessário perfil específico, descrever e motivar*].

17. Serão utilizados os recursos já disponíveis no Tribunal. [*caso seja necessário algum recurso não disponível, há a necessidade de descrever e motivar para a chefia imediata, a qual adotará as providências cabíveis para resolver e/ou mitigar as limitações*].

[*É recomendável que a designação recaia sobre o (s) auditor(es) que tenha(m) participado da auditoria que deu origem às deliberações monitoradas*].



**MANUAL DE AUDITORIA
E DEMAIS FISCALIZAÇÕES**
TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

1.8 Cronograma

18. A execução dos trabalhos ocorrerá de acordo com o seguinte cronograma:

Atividades	Dias úteis necessários ¹
Realização dos trabalhos em equipe	—
Elaboração da matriz de monitoramento	—
Elaboração do relatório de monitoramento	—
TOTAL	SOMA

¹ Corresponde à soma dos dias úteis necessários para a execução de todos os itens da matriz de planejamento. Não é necessário detalhar os dias por questão de monitoramento.

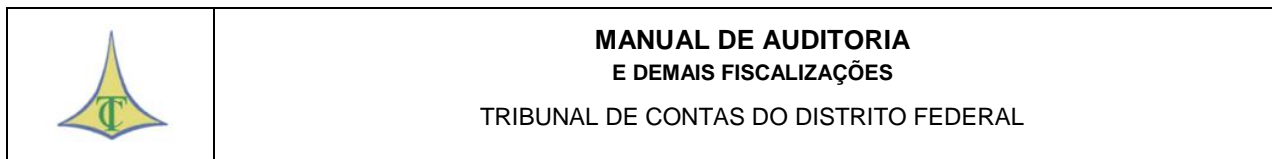
19. Estima-se que esse prazo corresponda a um período de cerca de [...] dias úteis.

1.9 Matriz de Planejamento

20. A matriz de planejamento encontra-se disponível no PT [...].

[Nome do auditor] – Coordenador
Auditor de Controle Externo – [Matrícula]

[Nome do auditor]
Auditor de Controle Externo – [Matrícula]



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

APÊNDICE XXIII – Modelo de Matriz de Planejamento de Monitoramento

Objeto do Trabalho:									
Objetivo geral:									
QM 1: Questão de monitoramento									
Ref.	Itens de verificação	Critério	Informações requeridas	Fonte	Procedimentos	Técnica	Limitações	Encarregado	Dias úteis
Indicar o número da questão de monitoramento	<p>Transcrição da deliberação a ser monitorada ou Achado de auditoria ou Tema a ser monitorado (sempre mencionando a decisão, item, alínea a que se referir))</p> <p>Exs.:</p> <p><u>Deliberação:</u></p> <p>1. adote sistemática periódica e formal de: 1.1) avaliação de desempenho do Programa [...], que contemple, entre outros requisitos, a utilização de modelo econométrico [...]</p> <p><u>Achado de auditoria</u></p> <p>Omissão de cláusulas essenciais aos contratos de concessão de serviços públicos, em desconformidade com o art. [...].</p> <p><u>Tema</u></p> <p>Regularidade nos processos de contratação de [...].</p>	<p>Indicar o resultado que se espera alcançar com o atendimento da deliberação.</p> <p>Ex.: i) O desempenho do Programa Nota Legal deve ser mensurado pela SEF/DF por meio de avaliações periódicas, baseadas em critérios técnicos e objetivos, bem como por indicadores próprios.</p>	<p>Indicar as informações necessárias para avaliar o grau de atendimento da deliberação.</p> <p>Ex.: Medidas efetivamente adotadas pela SEF/DF com vistas à implantação de sistemática periódica e formal de avaliações do Programa Nota Legal.</p>	<p>Indicar as fontes de cada item de informação requerida relacionada na coluna anterior.</p> <p>Ex.: Assessoria de Estudos Econômicos e Fiscais - AEF/GAB/SEF;</p>	<p>Identificar o conjunto de tarefas a serem realizadas para confirmar o grau de atendimento dos critérios fixados sendo atendidos.</p> <p>Ex.:</p> <p>i) Solicitar as informações requeridas; (A) a (C)</p> <p>ii) analisar os resultados das medidas supramencionadas à luz do item II.2 da Decisão nº 1462/2015; (A) a (C)</p>	<p>Indicar as técnicas de auditoria a serem aplicadas para a coleta de evidências.</p> <p>Ex.: <i>exame documental.</i></p>	<p>Se for o caso, indicar possíveis restrições que possam dificultar ou obstar a realização dos trabalhos.</p> <p>Ex.: N/A</p>	<p>Indicar o(s) auditor(res) responsável(is) pela execução dos procedimentos.</p>	<p>Indicar o tempo necessário para a realização de cada procedimento.</p>

Data da Elaboração:

Elaborado por:

Supervisor:



APÊNDICE XXIV – Modelo de Relatório de Monitoramento



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

PRIMEIRO, SEGUNDO... ÚLTIMO MONITORAMENTO

Monitoramento, [incluído no PGA de (ano)], com o objetivo de avaliar o cumprimento das deliberações constantes do Processo TCDF nº [...], o qual tratou de [objetivo geral da auditoria].

**FOTO
ou IMAGEM**

Sugere-se gravura de impacto que remeta ao objeto auditado

Brasília – [ano].



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Resumo Executivo

Trata-se do primeiro monitoramento da *[tipo de fiscalização]* realizada no âmbito do Processo nº [...], tendo por objeto o [...], com a finalidade de *[finalidade do programa, política etc.]*.

A fiscalização realizada no âmbito do Processo nº *[à auditoria realizada]* teve por objetivo avaliar [...].

O que o Tribunal buscou avaliar?

[Descrição do objetivo geral do monitoramento, indicando as deliberações que serão alvo de acompanhamento].

Para alcançar esse objetivo, foram propostas *[quantidade]* questões de monitoramento:

1. questão de monitoramento 1
2. questão de monitoramento 2
3. [...]

O que o Tribunal constatou?

[Descrição geral do grau de atendimento das deliberações].

Nesta fase de monitoramento, constatou-se que o *[nome da jurisdicionada]* vem adotando medidas no sentido de viabilizar a avaliação [...]. Todavia, verificou-se que até o presente momento não foi implementada uma sistemática de [...].

Além disso, o jurisdicionada tem promovido ações no sentido de [...]

Ademais, foram implementadas [...]

Por outro lado, constatou-se que ainda não foram objeto de registro no [...]

O grau de efetivação das deliberações constantes da Decisão nº [...] encontra-se resumido na tabela e no gráfico a seguir:



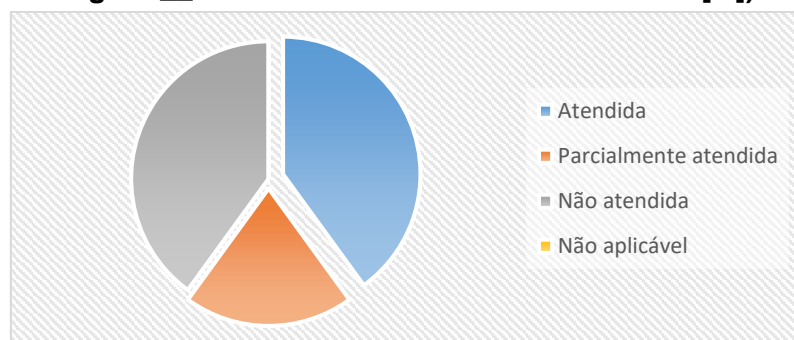
TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Tabela __ - Quadro-resumo do primeiro/segundo/último monitoramento da Decisão nº [...]

Situação	Atendida	Parcialmente atendida	Não atendida	Não mais aplicável	Total
Itens da decisão monitorada	[Ex.: II.2 II.3 II.8 III.1]	[Ex.: II.1 II.6 II.7 III.2]	[Ex.: II.4 II.5]	-	
Quantidade	4	4	2		10
Percentual	40%	20%	40%	-	100%

Fonte: [...].

Figura __ - Grau de atendimento à Decisão nº [...]



Fonte: DM's [...].

2. Quais foram as determinações e recomendações formuladas?

[Registrar se, em razão do monitoramento realizado, foram formuladas novas proposições, diferentes daquelas constantes da auditoria original, para: i) assegurar o atendimento das deliberações; ii) cancelar deliberações julgadas prejudicadas (desnecessárias, inadequadas ou inoportunas)].

Em face do monitoramento realizado, foram formuladas as seguintes determinações e recomendações ao [jurisdicionada]:

1. [...]
2. [...]



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Sumário

1. Introdução	página
1.1. Apresentação	página
1.2. Visão geral do objeto.....	página
1.3. Resultados de monitoramentos anteriores	página
1.4. Objetivos	página
1.5. Escopo	página
1.6. Metodologia	página
1.7. Limitações.....	página
2. Análise do atendimento das deliberações	página
2.1. Questão de monitoramento 1	página
2.1.1. Decisão nº	página
2.2. Questão de monitoramento 2	página
[...]	
3. Benefícios alcançados com a atuação do Tribunal.....	página
4. Conclusões	página
5. Proposições.....	página



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

1 Introdução

1.1 Apresentação

Cópia do item correspondente constante no relatório de levantamento preliminar.

1.2 Visão geral do objeto

2. Cópia do item correspondente constante no relatório de levantamento preliminar.

1.3 Resultados dos monitoramentos anteriores

4. Cópia do item correspondente constante no relatório de levantamento preliminar.

1.4 Objetivos (geral e específicos)

5. Cópia do item correspondente constante no relatório de levantamento preliminar.

1.5 Escopo

6. Cópia do item correspondente constante no relatório de levantamento preliminar.

1.6 Metodologia

7. Os procedimentos e técnicas utilizados na execução da presente fiscalização encontram-se registrados na matriz de planejamento (PT ___), compreendendo o [descrição breve].

1.7 Limitações

8. Indicar, quando for o caso, aquilo que não pôde ser investigado em profundidade suficiente para a formulação de conclusões, com as justificativas pertinentes.

2 Análise do atendimento das deliberações

2.1 Questão de monitoramento 1 – [transcrevê-la]

Responder de forma objetiva e concisa a pergunta realizada (em itálico).

2.1.1 Decisão nº [...], item (s) II.1

II .1. *[transcrever a deliberação monitorada a ser analisada. A critério do auditor e a fim de facilitar o entendimento e evitar repetições desnecessárias, as deliberações podem ser agrupadas e analisadas conjuntamente, desde que ao final seja emitida a avaliação quanto ao grau de atendimento de cada uma delas].*

Situação que levou à proposição da deliberação

9. Descrição objetiva e sucinta da situação encontrada durante a auditoria que resultou na proposição monitorada.



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Providências adotadas e comentários dos gestores

10. Síntese da(s) manifestação(ões) apresentada(s) pelo gestor em relação à deliberação monitorada em análise.

Análises

11. Avaliação das evidências coletadas e apresentadas pelo(a) jurisdicionado(a), a fim de verificar o grau de atendimento das deliberações monitoradas. Especificar o grau de atendimento de cada uma das determinações (*atendida, parcialmente atendida, não atendida ou não aplicável*).

12. Comunicar, quando for o caso, a conveniência de incluir ou alterar proposição ou de incluir nova proposição com a finalidade de viabilizar o atendimento das deliberações; ou, ainda, excluir proposição julgada prejudicada (*desnecessária, inadequada ou inoportuna*).

2.2 Questão de monitoramento 2 – [transcrevê-la]

13. Idem ao previsto para a questão de monitoramento 1.

[...]

3 Benefícios alcançados com a atuação do Tribunal [sempre que possível a identificação e/ou a aferição]

14. O quadro a seguir sintetiza os benefícios alcançados em razão do cumprimento das determinações e recomendações objeto do presente monitoramento:

Tabela __ - Benefícios alcançados em decorrência da Decisão nº [...].

Nº	Situação encontrada na auditoria	Benefícios alcançados
1	Breve descrição das evidências constantes no relatório final de auditoria <i>Ex.: Falhas da gestão das vagas de [...] tais como longo período de espera (cerca de [...])% dos pacientes aguardando vaga há mais de 1 ano etc.)</i>	Descrição breve dos resultados relacionados ao cumprimento das determinações e recomendações, sempre que possível acompanhado de indicadores. <i>Ex.: Implementação de sistema informatizado para controle de acesso de vagas de ... Redução em [...]% do tempo médio de espera por vaga de [...].</i>
2		

Fonte: [...].



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

4 Conclusões

xx. Constatou-se que o [nome da(o)s jurisdicionada(o)s] tem/não tem adotado medidas para dar cumprimento às deliberações constantes na Decisão nº [...], com/sem o alcance de resultados significativos, em razão de [...] % das deliberações terem sido efetivamente implementadas, [...] % parcialmente implementadas e outras [...] % não terem sido implementadas.

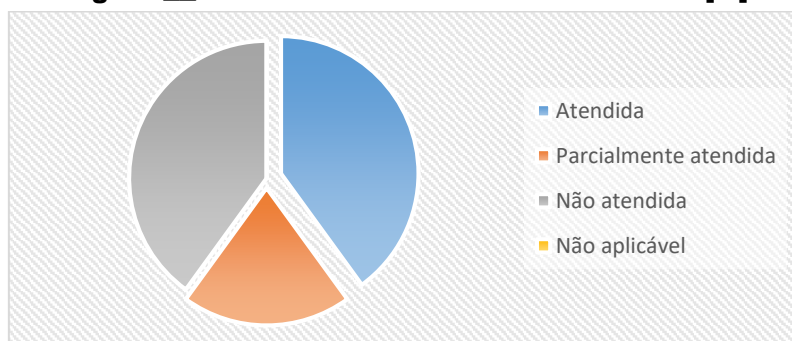
xx. O grau de efetivação das determinações e recomendações constantes da Decisão nº [...] encontra-se resumido na tabela e no gráfico a seguir:

Tabela ___ - Quadro-resumo do primeiro monitoramento da Decisão nº [...]

Situação	Atendida	Parcialmente atendida	Não atendida	Não mais aplicável	Total
Itens da decisão monitorada	[ex.: II.2 II.3 II.8 III.1]	[ex.: II.1 II.6 II.7 III.2]	[ex.: II.4 II.5]	-	
Quantidade	4	4	2		10
Percentual	40%	20%	40%	-	100%

Fonte: [...].

Figura ___ - Grau de atendimento à Decisão nº [...]



Fonte: DM's [...].

xx. Por todo o exposto, e considerando que o cumprimento de algumas medidas ainda se encontra em andamento, será sugerido ao egrégio Plenário que autorize a continuidade do monitoramento do atendimento da Decisão nº [...].

5 Proposições

[Registrar todos os encaminhamentos formulados nas seções “Análise do atendimento das deliberações”, com a indicação do número do item em que cada uma das deliberações efetuadas é tratada no relatório].




TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

- xx. Ante o exposto, sugere-se ao Plenário:
- I) tomar conhecimento:
 - a) do presente relatório de monitoramento;
 - b) da documentação constante [fls./e-DOC/peça];
 - II) considerar:
 - a) atendidos os itens [...] da Decisão nº [...] e itens [...] da Decisão nº [...];
 - b) parcialmente atendidos [...];
 - c) não atendidos [...];
 - III) alertar o(a) [jurisdicionado(a)] que a não adoção de providências efetivas e tempestivas para [...], poderá ensejar a aplicação aos responsáveis da multa prevista no art. 57, inciso IV da Lei Complementar nº 1/1994, ante a [...];
 - IV) autorizar:
 - a) o envio da cópia do presente relatório de monitoramento, do Relatório/Voto do Relator e da Decisão que vier a ser proferida ao [nome da jurisdicionada];
 - b) a continuidade do monitoramento das ações realizadas pelo [nome da jurisdicionada] a fim de atingir o pleno atendimento da Decisão nº [...] e aprimorar o [...];
 - c) o retorno dos autos à Secretaria de [...] para [...].


Brasília (DF), [dia] de [mês] de [ano].

[Nome do auditor] – Coordenador
Auditor de Controle Externo – [Matrícula]

[Nome do auditor]
Auditor de Controle Externo – [Matrícula]

	<p>MANUAL DE AUDITORIA E DE MAIS FISCALIZAÇÕES</p> <p>TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL</p>
--	---

APÊNDICE XXV – Modelo de Matriz de Monitoramento

 <p>TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL [SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO] [UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]</p>		<p>Matriz de Monitoramento</p>		<p>Processo:</p>	
Objeto do trabalho:					
Objetivo geral:					
Nº da questão de monitoramento (QM)	Item da Decisão	Descrição do item da Decisão (ou achado, ou tema)	Análise	Proposições (adequação, exclusão ou reiteração de deliberação)	Ref.
Corresponde ao nº da questão de monitoramento da matriz de planejamento)	Indicará a decisão e o item, alínea de cada deliberação monitorada	Transcrição da deliberação monitorada	Atendida; ou Parcialmente atendida; ou Não atendida; ou Não aplicável.	Citar, quando houver.	Indicar os PTs/DAs referentes à QM.

Data da Elaboração:

Elaborado por:

Supervisor:



APÊNDICE XXVI – Modelo de Relatório de Inspeção



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO Nº [...] - (PRÉVIO OU FINAL)

(passível de adaptações conforme a necessidade e a conveniência)

Brasília (DF), [dia] de [mês] de [ano].

Processo nº:

Jurisdicionada:

Assunto:

Ementa:

Senhor Diretor,

Tratam os autos de *[neste parágrafo deve-se proceder à apresentação da fiscalização, fazendo-se referência ao assunto e/ou objeto ou ao documento em que constam as informações e/ou dados que deram origem à inspeção, tais como: Decisão; Representação; Denúncia. Também deve-se identificar o órgão ou entidade fiscalizado e o período em que os trabalhos foram realizados]*.

3. Nesta fase processual, apresentam-se os resultados da inspeção, realizada para *[identificar o objetivo da inspeção, a exemplo dos descritos a seguir]*:

- i. verificar o cumprimento dos itens *[fazer referência aos itens da Decisão objeto da inspeção]* da decisão nº *[identificar a deliberação]*;
- ii. apurar fatos relacionados à Representação/Denúncia *[fazer referência à Denúncia/Representação]*;
- iii. obter informações necessárias para *[identificar se o objetivo da inspeção está relacionado à supressão de omissões e lacunas; ao esclarecimento de dúvidas acerca de dados ou informações constantes de documentos ou banco de dados ou à confirmação da observância de requisitos legais]*.

4. Este relatório de inspeção encontra-se estruturado de acordo com os seguintes tópicos:

I. CONTEXTUALIZAÇÃO;

II. RESULTADOS DA FISCALIZAÇÃO;

III. CONSIDERAÇÕES DO GESTOR E DO TERCEIRO INTERESSADO;

IV. POSICIONAMENTO DA EQUIPE DE INSPEÇÃO;



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

V. CONSIDERAÇÕES FINAIS;

VI. PROPOSIÇÕES.

I. CONTEXTUALIZAÇÃO

5. *[Neste tópico, deve-se expor breve histórico da situação que motivou a fiscalização e/ou dos atos realizados após a deliberação do Tribunal (comunicação aos jurisdicionados, datas de ciência; tempestividade da manifestação, proposição para reaver ou não eventual descumprimento de prazo, ou informação quanto ao reconhecimento de revelia)].*

II. RESULTADOS DA FISCALIZAÇÃO

6. A seguir, os itens da Decisão/irregularidades verificadas, as manifestações da jurisdicionada/informações obtidas na fiscalização e as análises pertinentes.

Item da decisão/Irregularidade verificada

7. *[Transcrever cada um dos itens da decisão ou resumir cada uma das irregularidades verificadas na fiscalização ou aquelas constantes da denúncia/representação].*

Manifestação da jurisdicionada/ Informações obtidas

8. *[Resumir a manifestação da jurisdicionada para cada item/irregularidade, mediante citação das informações e documentos encaminhados e respostas às notas de Inspeção].*

9. *[Resumir outras evidências coletadas e/ou produzidas diretamente pelo Auditor].*

Análise

10. *[Efetuar análise do conjunto probatório reunido para cada item/irregularidade, apresentar as conclusões e propostas de encaminhamento parciais].*

11. *[Identificar os responsáveis e quantificar o dano, se for o caso. Neste caso, deve-se elaborar a respectiva matriz de responsabilização].*

III. CONSIDERAÇÕES DO GESTOR E DO TERCEIRO INTERESSADO *[tópico abordado apenas nos casos de relatório final de inspeção]*

12. *[Devem constar deste tópico as considerações do gestor e do terceiro interessado acerca das irregularidades e/ou impropriedades que lhes foram encaminhadas para manifestação na fase do relatório prévio de inspeção].*

13. *[Recomenda-se elaborar resumo da manifestação do gestor, para cada uma das irregularidades e/ou impropriedades evidenciadas na fiscalização, evitando transcrição integral do texto, atentando-se para não omitir aspectos relevantes à sua compreensão].*



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

IV. POSICIONAMENTO DA EQUIPE DE AUDITORIA *[tópico abordado apenas nos casos de relatório final de inspeção]*

14. *[Neste tópico, devem ser avaliadas de forma objetiva as manifestações dos gestores para cada uma das irregularidades e/ou impropriedades evidenciadas na fiscalização. Ao final da análise, a equipe de inspeção deve posicionar-se acerca das considerações apresentadas pelo gestor ou pelo terceiro interessado].*

V. CONSIDERAÇÕES FINAIS *[apresentar conclusões objetivas e concisas sobre a fiscalização realizada]*

15. *[Manifestar-se sobre o cumprimento das deliberações, procedência ou improcedência da denúncia ou representação, se for o caso].*

16. *[Registrar eventuais limitações apresentadas pelos gestores para o cumprimento das deliberações, assim como as principais impropriedades, irregularidades e/ou problemas que persistirem e possibilidades de solução].*

17. *[Apresentar tabela de responsáveis, quando houver propostas de audiência ou citação].*

TABELA DE RESPONSÁVEIS

Nº	Nome completo	CPF ou CNPJ	Sanção / débito ¹	Valor do débito	Data de constituição do débito	Ref. (§) ²
1						
2						
3						

¹ Quando houver sanção, indicar se é multa ou inabilitação e o respectivo fundamento legal (artigo da LOTCDF), por exemplo: “*multa (art. 57, II)*”, inserindo N/A nas demais colunas ou omitindo-as. Em caso de débito, apenas registrar “*débito*”, preenchendo as demais colunas.

² Indicar o parágrafo do relatório de inspeção que aborda a responsabilização do agente.

VI. PROPOSIÇÕES

[Neste tópico, deve-se consolidar as propostas de encaminhamento apresentadas ao final de cada uma das análises, podendo as deliberações, alegações ou fatos serem analisados em conjunto quando julgado conveniente].

[Como resultado dos trabalhos de inspeção, as proposições podem ser formuladas no sentido de: a) atendimento, atendimento parcial ou não atendimento da deliberação; b) reiteração, reformulação ou inclusão de proposições a fim de otimizar a solução e/ou correção de impropriedades, irregularidades e/ou problemas; c) manifestação quanto à procedência ou improcedência da denúncia ou representação, se for o caso;

**MANUAL DE AUDITORIA
E DEMAIS FISCALIZAÇÕES**

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

**TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL**

[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

d) ressarcimento ao erário, afastamento do cargo, imputação ou não de sanção ou débito, mediante audiência ou conversão dos autos em TCE com citação de responsáveis, se for o caso; e) envio de cópia da instrução à jurisdicionada e/ou responsável para subsidiar o atendimento das deliberações].

[Nas hipóteses em que forem constatadas impropriedades e/ou irregularidades, a consolidação de todas as proposições não deve constar, ao final da versão prévia do relatório de inspeção, em vista da possibilidade de modificações após o exame das considerações do gestor].

18. Ante o exposto, sugere-se ao egrégio Plenário:

- I) tomar conhecimento dos documentos acostados [*identificar e-DOC/peça*] do presente Relatório de Inspeção nº [...];
- II) [*incluir proposta de responsabilização por descumprimento de prazo para manifestação e/ou encaminhamento de informações; ou para relevar o atraso no caso de inexistência de prejuízo ao regular desenvolvimento do processo*];
- III) considerar: [*organizar as conclusões parciais das análises realizadas*]:
 - a) atendido o item “I” da Decisão [...];
 - b) parcialmente atendido o item “II” da Decisão [...];
 - c) não atendido o item “III” da Decisão [...];
- IV) reiterar à [*identificar a jurisdicionada*] a adoção de providências com vistas ao cumprimento dos itens “II” e “III” da Decisão [...], no prazo de [*fixar o prazo*] dias, alertando ao seu titular para a possibilidade de aplicação da sanção prevista no art. 57, VII da Lei Complementar nº 1/1994;
- V) determinar à [*identificar a jurisdicionada*] que, no prazo de [*fixar o prazo*] dias, encaminhe ao Tribunal informações acerca das medidas adotadas com vistas a: [*enumerar as irregularidades verificadas na fiscalização que necessitam de adoção de medidas; reformular ou incluir de proposições a fim de otimizar a solução e/ou correção de impropriedades*]
 - a) ...



**MANUAL DE AUDITORIA
E DEMAIS FISCALIZAÇÕES**

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

- b) ...
- VI) autorizar:
- a) o envio de cópias do Relatório de Inspeção, do Relatório/Voto, e da Decisão a ser proferida ao titular da *[identificar a jurisdicionada]* para conhecimento e subsídio às medidas a serem adotadas;
- Obs.: no caso de inclusão ou alteração de proposição, informar que o encaminhamento também tem por finalidade oportunizar o direito prévio de manifestação no prazo improrrogável de 30 (trinta) dias, exclusivamente em relação às novas deliberações [salvo quando se tratar de hipótese de acolhimento de propostas alternativas propostas pelo(s) jurisdicionado(s), situação em que será dispensado o encaminhamento de versão prévia do relatório].*
- b) o retorno dos autos à (ao) *[identificar a jurisdicionada]* para [...].

À superior consideração.

[Nome do auditor]

Auditor de Controle Externo – *[Matrícula]*



APÊNDICE XXVII – Modelo de Relatório de Levantamento



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

RELATÓRIO DE LEVANTAMENTO

(passível de adaptações conforme a necessidade e a conveniência)

NOME DO OBJETO
(Processo nº _____)

FOTO
ou IMAGEM

Sugere-se gravura de impacto que remeta ao objeto auditado

Brasília (DF) – [ano].



**MANUAL DE AUDITORIA
E DEMAIS FISCALIZAÇÕES**
TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

SUMÁRIO

1. Informações gerais	página
2. Visão geral do objeto.....	página
2.1 <i>[Título em conformidade com os dados/informações coletados e/ou analisados]</i>	página
3. Resultado da fiscalização	página
4. Conclusão <i>[em conformidade com o tipo de levantamento]</i>	página
5. Proposições.....	página



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

1. Informações gerais

Neste tópico, devem ser apresentadas as seguintes informações: Decisão que autorizou o levantamento; identificação do objeto; objetivo da fiscalização; escopo; informações sobre fiscalizações anteriores sobre o objeto (se houver); metodologia utilizada no trabalho; e limitações (se houver).

2. Visão geral do objeto (ou nome do objeto)

2.1 [Apresentar os títulos em conformidade com os dados/informações coletados].

[...]

3. Resultado da fiscalização

3.1 Os levantamentos realizados permitiram constatar que [...].

4. Conclusão

[...]. Constatou-se durante o levantamento que [*relato conciso e objetivo do trabalho realizado, constando os principais aspectos do objeto*].

OU

[...]. Em razão dos dados obtidos verificou-se que [...].

[...]. Nesse sentido, opina-se pela realização (ou não) de auditoria (ou outro tipo de fiscalização) para avaliar [*considerações gerais sobre o trabalho e justificativas para a realização de outras fiscalizações*].

OU

[...]. Conclui-se pela [*manifestação valorativa quanto a conveniência e oportunidade de se realizar uma fiscalização específica*].

5. Proposições

[...]. Ante o exposto, propõe-se ao egrégio Plenário:

- a) tomar conhecimento dos resultados do presente Levantamento para subsidiar [*em acordo com a modalidade de levantamento*];
- b) arquivar o presente processo de fiscalização;
- c) apensar o presente Levantamento ao processo de fiscalização a ser autuado, no caso de decisão autorizando-o;

OU

- x) [*no caso da identificação e evidenciação suficiente e adequada de achados, poderão ser formuladas propostas de encaminhamento em conformidade com as orientações aplicáveis às auditorias*].

Brasília (DF), [dia] de [mês] de [ano].

[Nome do auditor]

Auditor de Controle Externo – [Matrícula]



APÊNDICE XXVIII – Exemplos de Técnicas de Auditoria

- 1) **amostragem:** as técnicas de amostragem são utilizadas para coletar e avaliar evidências numéricas das entidades auditadas no intuito de determinar e relatar o grau de adequação das informações obtidas a critérios previamente definidos. A utilização da amostragem possibilita a realização de inferências acerca do todo a partir da observação de apenas parte dos elementos existentes, proporcionando boa relação custo-benefício entre a robustez das conclusões obtidas e os recursos despendidos com a fiscalização. A amostragem pode ser estatística ou não estatística. A amostragem estatística baseia-se em fundamentos matemáticos, assegura que todas as operações tenham a mesma possibilidade de serem selecionadas e representa significativamente a população ou universo. A amostragem não estatística, contempla testes seletivos a juízo do auditor, nos quais a amostra é selecionada por critérios pessoais decorrentes da sua experiência profissional ou do setor em exame, ou decorrentes de alguma informação;
- 2) **análise de problemas:** as técnicas de análise de problemas, aplicadas na etapa de planejamento da auditoria, assim como em levantamentos, são ferramentas que auxiliam o estudo em profundidade e de forma estruturada de problemas, fornecendo subsídios para a identificação de suas causas, suas consequências, suas inter-relações, assim como possíveis soluções. As duas principais técnicas de análise de problemas aplicadas em auditorias são o Diagrama de *Ishikawa* e a Árvore de Problemas. Na fase de planejamento, a equipe realiza a análise preliminar do objeto de auditoria, com o objetivo de obter os conhecimentos necessários para a sua compreensão, bem como do ambiente organizacional em que ele está inserido;
- 3) **análise RECI:** ajuda a identificar quem é responsável pelas atividades desenvolvidas (R), quem as executa (E), quem é consultado (C) e quem é informado (I), seja no âmbito limitado de uma equipe de trabalho, seja em relação a órgão, entidade ou programa. Mediante a análise RECI, é possível: estabelecer a responsabilidade pelas decisões e pela execução das atividades; identificar o tipo ou grau de participação de cada agente (pessoa, órgão ou departamento) em cada decisão; tornar mais clara a relação entre as partes envolvidas; conhecer a distribuição de poder;
- 4) **análise Stakeholder:** consiste na identificação dos principais atores envolvidos, dos seus interesses e do modo como esses interesses irão afetar os riscos e a viabilidade de programas ou projetos. Está ligada à apreciação institucional e à avaliação social, não só utilizando as informações oriundas destas abordagens, mas também contribuindo para a combinação de tais dados em um único cenário. A análise considera os grupos de interesses primários e secundários e a importância do tipo de influência que podem exercer. Nos trabalhos de auditoria de natureza operacional, a análise *stakeholder* deve ser aplicada preferencialmente na fase de levantamento e pode ser revista durante a fase de execução dos trabalhos, para garantir a inclusão de *stakeholders* relevantes e que as recomendações para o aperfeiçoamento do programa considerem o interesse dos *stakeholders*;
- 5) **análise SWOT:** a palavra SWOT é um acrônimo formado pelas palavras inglesas *Strengths* (forças), *Weaknesses* (fraquezas), *Opportunities* (oportunidades) e *Threats* (ameaças). Estas quatro dimensões de estudo resultam em lista de prós e contras que auxiliam na tomada de decisão. Consiste na análise subjetiva das



- capacidades internas, para identificar as forças e as fraquezas da organização, e do ambiente externo no qual atua a organização, para apontar as oportunidades e ameaças presentes. Permite à equipe de auditoria identificar os problemas e as respectivas ações a serem implementadas para corrigi-los, a partir da análise das forças e fraquezas do ambiente interno do objetivo da auditoria e das oportunidades e ameaças do ambiente externo, buscando novo equilíbrio entre essas variáveis;
- 6) **árvore de problemas:** técnica que auxilia no desenvolvimento de ideias criativas para identificar o problema e organizar a informação coletada, gerando modelo de relações causais que o explicam. Esta técnica facilita a identificação e a organização das causas e das consequências ou efeitos de um problema central. O problema central é o tronco da árvore, as raízes são as causas e a copa são os efeitos. A lógica é que cada problema é consequência do que está posicionado abaixo dele e, por sua vez, é causa dos que estão acima, refletindo, assim, a inter-relação entre causas e efeitos. Para garantir que o problema central cesse, é preciso que a ação governamental seja orientada para combater as causas críticas, que são aquelas que produzem maior efeito na situação negativa estudada. A árvore de problemas constitui-se em uma forma bastante simples e útil para efetuar a análise de problema;
 - 7) **avaliação de risco:** técnica utilizada na fase de levantamento preliminar da auditoria com o propósito de revelar as áreas de potenciais fraquezas em uma organização; identificar os riscos e analisar aqueles que são os mais significativos e críticos para a obtenção de um bom desempenho; examinar como esses riscos são gerenciados pela organização; focar a auditoria nas áreas de alto risco e desenvolver as possíveis questões de auditoria relacionadas. Uma definição geral de avaliação de risco é a identificação e análise de riscos relevantes para o alcance de objetivos, formando uma base para determinar como os riscos devem ser gerenciados. No contexto de uma auditoria operacional, avaliação de risco pode ser definida como a identificação e análise de riscos-chave para o alcance de objetivos relacionados à economicidade, eficiência, eficácia e efetividade, formando assim uma base para desenvolver as possíveis questões de auditoria e determinar o potencial escopo da auditoria;
 - 8) **benchmarking:** técnica empregada com o objetivo de identificar e implementar boas práticas de gestão. Seu propósito é determinar, mediante comparações de desempenho e de boas práticas, se é possível aperfeiçoar o trabalho desenvolvido em uma organização. O *benchmarking* pode ajudar na identificação de oportunidades de melhorar a eficiência e proporcionar economia. A consulta a organizações, tanto no setor público quanto na iniciativa privada, nacionais ou estrangeiras, que desempenham as mesmas funções que a instituição ou órgão auditado, pode gerar ideias úteis para o aperfeiçoamento do desempenho. Nesse sentido, o *benchmarking* pode servir como técnica de diagnóstico, a partir de comparação pontual que permita a definição de áreas a serem analisadas em maior profundidade, ou ao longo de um período, com vistas ao acompanhamento da evolução do desempenho;
 - 9) **checklist:** trata-se de uma técnica instrumentalizada por meio de aplicação de lista de itens de verificação da realização de atividades ou do cumprimento de padrões ou critérios previamente estabelecidos. Importante a previsão de campo para registros de observações e referências a documentação de auditoria;
 - 10) **conciliação:** conjunto de procedimentos técnicos utilizados para comparar uma amostra do universo com diferentes fontes de informação, a fim de se certificar da



- igualdade entre ambas e, quando for o caso, identificar as causas das divergências constatadas. As fontes-base de confirmação podem ter origem interna ou externa;
- 11) **conferência de cálculos:** verificação de que as operações matemáticas estão corretas (ex.: cálculo de juros, cálculo de proventos de aposentadoria, cálculo do preço total de etapa de obra com base em preço unitário);
 - 12) **confirmação formal ou circularização:** obtenção de declaração formal e isenta de pessoa independente e estranha ao órgão ou entidade objeto de auditoria; o pedido de confirmação é feito pela equipe de auditoria ao titular do órgão ou entidade sob fiscalização, o qual solicita ao destinatário, em papel timbrado, a remessa dos dados para a referida equipe e pode ser positivo ou negativo:
 - * pedido de confirmação positivo: quando é necessária resposta da pessoa de quem se quer obter confirmação formal; pode ser: branco (quando não constam valores) e preto (quando solicitada a confirmação de saldos e valores em determinada data) — ex.: solicitação de saldo de conta bancária, confirmação de bens em poder de terceiros;
 - * pedido de confirmação negativo: quando não é necessária resposta de quem se quer obter confirmação formal — a omissão de resposta é tida como confirmação;
 - 13) **correlação das informações obtidas:** técnica pela qual se verifica a fidedignidade dos registros principais por meio do exame dos registros auxiliares que dão suporte àqueles ou com o uso de outras fontes de informação independentes — é empregado para obtenção de evidências de confirmação (ex.: exame do registro auxiliar de estoques ou dos registros de tombamento de bens patrimoniais);
 - 14) **cruzamento eletrônico de dados:** consiste na comparação automática dos dados extraídos a partir de campo comum parametrizado especificado pelo auditor. O cruzamento de dados geralmente é realizado com o uso de *software* específico. Os resultados dos cruzamentos constituem indícios que devem ser confirmados com a utilização de outras técnicas de auditoria, antes de serem divulgados. Importante observar que os resultados dos cruzamentos de dados dependem do nível de confiabilidade dos sistemas dos quais foram extraídos;
 - 15) **Delphi:** trata-se de uma técnica de coleta de informações que permite obter estimativas, previsões, opiniões de painel de especialistas sobre questões complexas por meio de série repetida de perguntas e *feedback*. Tem por objetivo encontrar consenso entre opiniões de um grupo de especialistas sobre determinado assunto. Na gestão de riscos, é aplicável em qualquer etapa do processo, em especial na identificação, análise e avaliação. Aplicada por meio de questionário, geralmente semiestruturado, que é respondido individual e anonimamente por especialista. As respostas são consolidadas e, de forma agregada, levadas ao conhecimento dos especialistas em nova rodada do questionário. Assim, em rodadas sucessivas, permite-se a mudança de opinião dos respondentes, até que se alcance o consenso. O produto gerado depende da etapa em que a técnica é aplicada, podendo ser, por exemplo: lista de riscos identificados, níveis de riscos mensurados, opções para tratamento dos riscos acordadas, entre outras possibilidades;
 - 16) **diagrama de verificação de risco:** o Diagrama de Verificação de Risco – DVR, ou Matriz de Probabilidade e Impacto de Risco, é uma técnica da Gestão de Risco que visa, resumidamente, gerenciar efeitos adversos que possam comprometer um processo de gestão. Na área de controle, sua aplicabilidade foi bem difundida pelo *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*, que



tem como missão fornecer orientações sobre aspectos críticos de governança, ética, controle interno, gestão de riscos, fraudes, e relatórios financeiros. A partir da análise do risco existente, é possível aferir o impacto e as probabilidades de ocorrência de risco no contexto dos controles existentes e enumerar prioridades gerenciais e apontar formas de como os riscos devem ser melhor controlados. Nos trabalhos de auditoria, essa é uma técnica usualmente empregada para analisar as informações obtidas por meio da SWOT;

- 17) **Diagrama Ishikawa:** trata-se de técnica conhecida como Diagrama de Causa-Efeito ou Diagrama Espinha de Peixe, em que se efetua uma representação das possíveis causas que levam a um determinado efeito. Utilizada para organizar as ideias sobre determinado problema, pois diferencia o que é causa e o que é efeito, conceitos que, muitas vezes, são confundidos. No diagrama, causas ou fatores são representados por setas que concorrem para o efeito (problema) que está sendo analisado. As causas ou fatores complexos podem ser decompostos em detalhes (causas primárias e causas secundárias), sem com isso perder a visão de conjunto;
- 18) **entrevista:** investigação por meio de perguntas e respostas (deve-se evitar questionamentos desnecessários; é recomendável que seja aplicada por quem conheça bem o órgão ou entidade sob exame; as respostas podem ser obtidas por meio de declarações formais ou informais);
- 19) **exame de registros:** constatação da veracidade das informações por meio de exames em livros de controle, relatórios, mapas, demonstrativos, registros informatizados etc. (ex.: verificação de registros de consumo de combustível);
- 20) **exame dos documentos originais:** comprovação, por meio de documentos originais e não de cópias, da autenticidade de atos e fatos de interesse da auditoria (ex.: exame de notas fiscais, exame dos termos de contrato devidamente assinados); quem procede ao exame dos documentos originais deve atentar para:
 - a) autenticidade: comprovação de que o documento é autêntico e, portanto, merece fé;
 - b) normalidade: constatação de que o documento se refere a ato compatível com a atividade do órgão ou entidade;
 - c) aprovação: verificação de que o documento foi assinado ou aprovado por servidor competente;
 - d) registro: verificação de que o registro da ação da qual resultou o documento foi feito de modo adequado e lançado contabilmente, quando for o caso;
- 21) **exame físico:** verificação *in loco* da existência física de objeto ou item (ex.: contagem de estoques, constatação da existência de determinada obra, medição de obra);
- 22) **exame/análise documental:** consiste na análise de documentos relacionados ao objeto da auditoria em busca de dados ou informações que poderão servir de subsídio ao planejamento da auditoria ou como evidências dos achados. São exemplos de documentos que podem ser analisados: processos de licitação, prestações de contas, documentos avulsos (notas fiscais, cheques), relatórios etc.;
- 23) **extração eletrônica de dados:** consiste na solicitação ao auditado de dados sistematizados, que posteriormente serão analisados. O auditor, após verificar o universo de dados disponíveis, seleciona apenas os dados que estão relacionados com o objetivo da auditoria. Para que os dados estejam prontos para a análise, devem passar pelas fases de pré-análise (verifica consistência e completude), limpeza (elimina inconsistências e omissões) e verificação de veracidade (comparação de registros com amostra de casos reais);



- 24) **grupo focal:** técnica qualitativa de pesquisa que tem como fonte de dados as interações e discussões ocorridas entre participantes de determinado grupo sobre tema de interesse e questões relevantes. Nessa técnica, pequenos grupos de pessoas com características comuns reúnem-se em lugar previamente definido, na forma de sessões, seguindo guia elaborado previamente por um facilitador e alguns assistentes, para discutir conceitos ou avaliar problemas. Pode ser definido também como ferramenta de coleta de dados a partir das interações e discussões que ocorrem em grupo. A técnica auxilia o auditor a entender como as pessoas percebem determinada situação. O resultado depende da participação ativa do auditor na condução das discussões com o único propósito de produzir dados. Importante destacar que no grupo focal não existe o papel de entrevistador, tampouco há interesse pela resposta individual. A técnica procura captar a variedade de percepções e ideias de um grupo sobre determinado tema ou situação, bem como suas razões. A técnica também não deve ser confundida com outras atividades realizadas em grupo como, por exemplo, o uso da técnica Delphi e painéis de referência;
- 25) **indicadores de desempenho:** indicadores de desempenho são utilizados quando os aspectos do desempenho não podem ser mensurados de forma direta ou quando não podem ser quantificados com facilidade. Exemplo: a utilização do índice de repetência no 3º ano do ensino médio, como um dos fatores a serem considerados na formação de um indicador de desempenho para medir a efetividade do ensino médio. Quando os aspectos do desempenho podem ser mensurados diretamente e quantificados com facilidade são utilizadas as medições de desempenho, a exemplo de quilometragem de estradas conservadas; número de alunos matriculados no ensino médio. Um indicador de desempenho é um número, percentagem ou razão que mede um aspecto do desempenho, com o objetivo de comparar esta medida com metas preestabelecidas. Portanto, apesar de fornecer boa visão acerca do resultado que se deseja medir, representam apenas aproximações do que realmente está ocorrendo, necessitando, sempre, de interpretação no contexto em que estão inseridos;
- 26) **mapa de produtos:** técnica utilizada para a obtenção de indicadores de desempenho. Produto representa bem, serviço ou condição resultante de atividade(s) de uma organização ou de um indivíduo. Assim, são exemplos de produtos: benefícios de um programa, estradas conservadas, correspondência digitada, pacientes atendidos etc. Implementar programa; conservar estradas; digitar correspondência e atender pacientes são atividades das quais resultam tais produtos. O enfoque nos produtos em vez de nos processos empregados para sua obtenção, permite comparar o desempenho de diferentes alternativas (processos) para obter os mesmos produtos. A elaboração do mapa de produtos, com a participação do pessoal da entidade auditada, tem o objetivo de: obter quadro claro sobre os objetivos do órgão ou da atividade auditada; mostrar as relações de dependência entre os diversos produtos; identificar as áreas ou setores do órgão responsáveis pelos produtos críticos (aqueles cuja obtenção é fator determinante do custo, da qualidade e do prazo de obtenção do produto final); estabelecer as bases para o trabalho subsequente de elaborar indicadores de desempenho;
- 27) **mapeamento de processos:** trata-se da representação de processo de trabalho por meio de diagrama contendo a sequência dos passos necessários à consecução de determinada atividade. Deve ser elaborado preferencialmente com a participação das pessoas da área ou instituição auditada, pois são elas quem



melhor conhecem as atividades desempenhadas, os produtos resultantes, os objetivos e a missão da instituição. Pode ser utilizada essa técnica, por exemplo, quando se deseja obter melhorias de desempenho da organização com enfoque nos processos de trabalho;

- 28) **Matriz GUT:** retrata um dos métodos de análise de problemas que permite escolher aqueles que merecem ter seu tratamento priorizado. A sigla GUT representa a abreviatura dos fatores avaliativos: gravidade, urgência e tendência. Gravidade: Impacto do problema sobre as coisas, pessoas, resultados, processos ou organizações e efeitos que surgirão em longo prazo, caso o problema não seja resolvido; Urgência: Relação com o tempo disponível ou necessário para resolver o problema; Tendência: Potencial de crescimento do problema, avaliação da tendência de crescimento, redução ou desaparecimento do problema. A técnica pode ser útil em auditorias para hierarquizar, além de problemas, causas ou grupos de causas, com o objetivo de identificar as mais relevantes e as que geram maior impacto no problema estudado para que sejam atacadas de forma prioritária. Cada problema deve ser analisado conforme os três fatores avaliativos e devem ser atribuídas notas de 1 a 5, de acordo com as definições dos fatores G, U e T;
- 29) **observação:** exame visual que pode revelar erros e problemas — depende de argúcia, conhecimentos e experiência de quem realiza a auditoria (ex.: observação de itens obsoletos durante a contagem de estoque ou da consistência na aplicação dos princípios de contabilidade);
- 30) **painel de referência:** é a reunião de pessoas reconhecidas e experientes em determinada área para debater, analisar, interpretar dados e opinar sobre determinada matéria. Trata-se de prática importante para o controle de qualidade concomitante das auditorias por meio da revisão e validação das matrizes de planejamento e de achados. Os painéis de referência contribuem para a mobilização dos atores principais sobre a auditoria a ser realizada, criando expectativa, aumentando a probabilidade de maior repercussão das conclusões da auditoria e contribuindo para que as deliberações do Tribunal ganhem aliados que trabalhem por sua implementação;
- 31) **pesquisa (survey):** estratégia metodológica que permite obter informações de caráter quantitativo e qualitativo sobre um objeto de auditoria, relacionadas, entre outros, a aspectos operacionais e gerenciais. A equipe de auditoria pode realizar pesquisa para colher dados primários, não disponíveis em bancos de dados da Administração Pública, ou para colher dados que permitam testar a confiabilidade dos já disponíveis. Posteriormente, os dados coletados são analisados, permitindo extrair evidências que darão suporte aos achados de auditoria;
- 32) **questionário:** formulário de perguntas usado em pesquisas, para obter informações de forma padronizada sobre grande número de unidades de pesquisa. É o instrumento de coleta de dados usado em pesquisas em que o pesquisador não tem possibilidade de ajustar, alterar ou adicionar novas perguntas durante o processo de aplicação. No entanto, durante a realização da auditoria, pode-se utilizar de questionários de natureza diversa, contendo perguntas relevantes para cada item a ser verificado em entrevista ou em visita *in loco*. Nesse caso, nos questionários devem constar campos apropriados para registros de respostas, observações e referências aos papéis de trabalho;
- 33) **reexecução:** envolve a execução independente pela equipe de auditoria de procedimentos ou controles que forem originalmente realizados como parte do controle interno do auditado;



- 34) **requisição formal de documentos:** a requisição de documentos e informações, durante a fiscalização – planejamento, execução e relatório, deve fixar prazo para seu atendimento, estabelecido, sempre que possível e desde que não comprometa o prazo de execução, em comum acordo com o fiscalizado. A requisição deve ser formalizada (nota de auditoria ou nota de inspeção, por exemplo), datada e numerada sequencialmente. O documento de requisição deve ser entregue mediante atestado ou registro eletrônico de recebimento, e se constituirá em papel de trabalho da fiscalização. Os documentos fornecidos pelo gestor devem identificar quem os elaborou ou forneceu e a fonte da informação, além de estarem legíveis, datados e assinados. A equipe de auditoria deverá identificar os documentos recebidos, correlacionando-os ao item do documento de requisição a que se referem;
- 35) **revisão analítica:** consiste na realização de análises comparativas, envolvendo o emprego de indicadores de desempenho, econômico-financeiros, quocientes, quantidades absolutas ou outros meios e objetivando avaliar o comportamento de valores significativos com vistas à identificação de situação ou tendências atípicas;
- 36) **verificação in loco (ou inspeção física):** o uso dessa técnica permite ao auditor comprovar e formar opinião sobre: (i) existência física: comprovação da existência do item; (ii) identificação: comprovação da identificação patrimonial dos bens públicos; (iii) autenticidade: discernimento da fidedignidade do item; (iv) quantidade: apuração da quantidade real física; e (v) qualidade: comprovação visual ou laboratorial de que o objeto examinado permanece em perfeitas condições de uso;
- 37) **visita in loco:** é a presença física do auditor nas dependências ou instalações da entidade auditada para conhecimento do objeto, para execução de procedimentos ou para a aplicação de outras técnicas de auditoria, a exemplo da observação, da entrevista etc. Nesse sentido, dependendo do objetivo, as visitas poderão ter datas e horários marcados formalmente ou não.



APÊNDICE XXIX – Modelos de Informações de Encaminhamento

A) Informação de encaminhamento do relatório de levantamento preliminar de auditoria



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Informação nº [núm/ano]-[Sigla da Unidade Técnica]

Brasília, [dia] de [mês] de [ano].

Processo nº [núm/ano].

Jurisdicionada: [nome].

Assunto: [Tipo de Auditoria].

Ementa: Relatório de Levantamento Preliminar de Auditoria – RLPA. [Síntese do Objeto da Auditoria] Aprovação.

Senhor Diretor,

Em atenção à designação constante dos autos [DA_XX], apresenta-se, para fins de análise e aprovação, o planejamento de auditoria [RE_XX] a ser realizada no(a) [órgão/entidade] com o objetivo de [objetivo geral da auditoria], em cumprimento ao [Identificação do PGA ou descrição do que motivou a auditoria].

2. O referido planejamento foi elaborado em conformidade com o Manual de Auditoria – Parte Geral, instituído pela Resolução nº [...].

3. Diante do exposto, solicita-se a aprovação do presente Relatório de Levantamento Preliminar de Auditoria para que se prossiga à etapa de execução.

À superior consideração.

[Nome do auditor]
Auditor de Controle Externo – [Matrícula]

[Nome do auditor]
Auditor de Controle Externo – [Matrícula]



B) Informação de encaminhamento do relatório de levantamento preliminar de auditoria – inviabilidade da realização da auditoria



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Informação nº [núm/ano]-[Sigla da Unidade Técnica]

Brasília, [dia] de [mês] de [ano].

Processo nº [núm/ano].

Jurisdicionada: [nome].

Assunto: [Tipo de Auditoria].

Ementa: Relatório de Levantamento Preliminar de Auditoria – RLPA. Inviabilidade da realização da auditoria. Determinações (se pertinente).

Senhor Diretor,

Com base no [motivo para a realização da auditoria], foi determinada a realização de auditoria no [objeto de auditoria]. A equipe encontra-se devidamente designada [DA].

2. Após levantamentos preliminares realizados na [jurisdicionada], verificou-se não ser viável a execução de auditoria no momento pelos motivos que seguem:

a) [Motivos para a não realização da auditoria].

b) [...]

3. Visando possibilitar a realização da auditoria em momento futuro, faz-se necessário [se pertinente, apresentar sugestões tendentes à realização da auditoria em momento posterior].

4. Diante do exposto, sugere-se à egrégia Corte:

I - tomar conhecimento:

a) do Relatório de Levantamento Preliminar de Auditoria (RE...);

b) dos documentos (e-DOC...);

II - deliberar pela não realização da auditoria no presente momento;

III - [determinar a quem de direito (se pertinente)]:

a) [propostas tendentes a permitir a realização da auditoria em momento futuro];

b) [...]

À superior consideração.

[Nome do auditor]
Auditor de Controle Externo – [Matrícula]

[Nome do auditor]
Auditor de Controle Externo – [Matrícula]



C) Informação de encaminhamento do relatório prévio de auditoria



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Informação nº [núm/ano] - [Sigla da Unidade Técnica]

Brasília, [dia] de [mês] de [ano].

Processo nº [núm/ano].

Jurisdicionada: [nome].

Assunto: [Tipo de Auditoria].

Montante em exame: [R\$...]

Ementa: [Objeto da Auditoria]. Auditoria [de regularidade/operacional/integrada]. Relatório Prévio de Auditoria. Encaminhamento ao gestor para conhecimento e manifestação.

Senhor Diretor,

Em conformidade com o disposto no capítulo [...] do Manual de Auditoria do TCDF, aprovado pela Resolução [...], na sua versão atualizada, apresenta-se a versão prévia do relatório de auditoria, realizada no âmbito do [indicar órgão ou entidade] com o objetivo de [objetivo geral da auditoria], para fins de encaminhamento aos gestores daquela jurisdicionada.

2. Espera-se, com o presente encaminhamento, dar oportunidade aos gestores de tomarem conhecimento dos resultados da auditoria e de se manifestarem quanto à pertinência dos achados, seus critérios, suas evidências, suas causas, seus efeitos, das proposições de correção ou melhorias e dos benefícios esperados.

3. Ressalte-se que não constam do relatório prévio as indicações de responsabilidade, as conclusões, as considerações finais e as sugestões ao Plenário.

4. [outros esclarecimentos eventualmente necessários].

5. [caso haja alterações na matriz de planejamento, incluir o parágrafo seguinte:]

6. Por fim, registre-se que, durante a execução dos trabalhos, foram realizadas alterações na matriz de planejamento, conforme previsto no item [...] do Manual de Auditoria. Portanto, submete-se a versão atualizada da matriz de planejamento para apreciação superior (PT ...), nos termos do item [...] do Manual de Auditoria.

7. Ante o exposto, sugere-se ao(à) Excelentíssimo(a) Senhor(a) Conselheiro(a) Relator(a) que:



**MANUAL DE AUDITORIA
E DEMAIS FISCALIZAÇÕES**

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

- I. encaminhe, com fulcro no art. 1º, § 1º, da Resolução nº 271/2014, por meio de Despacho Singular, cópia do Relatório Prévio de Auditoria (RE...) ao titular da(s) *[Nome da(s) Jurisdicionada(s)]* *[caso seja necessário que outros gestores tenham conhecimento do relatório, especificar as unidades]*, para conhecimento e manifestação, no prazo de 30 (trinta) dias, acerca dos achados, critérios, evidências, causa, efeitos, propostas de correção e melhorias e dos benefícios esperados, que devem fazer constar, em caso de discordância, seus argumentos e documentação comprobatória;
- II. encaminhe, com fundamento no art. 2º do supracitado normativo, cópia do referido documento ao representante legal da empresa *[identificar a empresa]*, para conhecimento e manifestação, no prazo de 30 (trinta) dias, em especial, em face do contido no Achado nº [...] do relatório de auditoria; *[aplica-se nos casos em que o relatório prévio de auditoria contemplar proposição que possa afetar os interesses de terceiros contratados pela Administração Pública]*;
- III. alerte aos gestores que:
 - a. o mérito dessa versão ainda será objeto de apreciação pelo Tribunal, que as propostas de correção ou melhorias não possuem caráter cogente neste momento e que os esclarecimentos prestados serão considerados pela equipe técnica na avaliação da pertinência dos achados e proposições na elaboração da versão final do relatório de auditoria;
 - b. o prazo fixado para a manifestação é improrrogável, conforme o art. 1º da Resolução nº 271/2014, e que a não apresentação das considerações neste prazo enseja a perda da oportunidade de se manifestar previamente à deliberação plenária;
- IV. autorize a devolução dos autos à Secretaria [...], para [...].

À superior consideração.

[Nome do auditor]
Auditor de Controle Externo – *[Matrícula]*

[Nome do auditor]
Auditor de Controle Externo – *[Matrícula]*



D) Informação de encaminhamento do relatório final de auditoria



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL
[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]
[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

Informação nº [núm/ano] - [Sigla da Unidade Técnica]

Brasília, [dia] de [mês] de [ano].

Processo nº [núm/ano].

Jurisdicionada: [nome].

Assunto: [Tipo de Auditoria].

Montante em exame: [R\$...]

Ementa: Auditoria [de regularidade/operacional/integrada]. Relatório Final. [Prejuízo]. [Ato de gestão ilegal / ilegítimo / antieconômico] Proposições. [Audiência] [Conversão dos Autos em TCE]. [Instauração de TCE] [Plano de Ação].

Senhor Diretor,

Em conformidade com o disposto no item [...] do Manual de Auditoria do TCDF, aprovado pela Resolução [...], na sua versão atualizada, apresenta-se a versão final do relatório da auditoria realizada para [objetivo geral de auditoria].

8. Informa-se que, mediante [a Decisão (...)] / e-DOC (...) / o Despacho nº (...), eDOC (...)], foi autorizado o encaminhamento do Relatório Prévio de Auditoria ao [órgão/entidade], para conhecimento e manifestação em relação aos achados de auditoria.

[caso não tenha havido manifestação]

9. A remessa ao(à) jurisdicionado (a) se deu mediante o Ofício nº [...], recebido em [...], porém o(a) órgão (entidade) não se manifestou. Diante disso, foram mantidos os achados registrados no relatório prévio. Ressalte-se que o encaminhamento do Relatório Prévio ao(à) jurisdicionado(a) tem o objetivo de dar-lhe conhecimento dos resultados da auditoria e oferecer-lhe oportunidade de contribuir para um relatório final mais preciso, esclarecendo eventuais pontos de divergência entre a equipe e o (a) jurisdicionado (a). O auditado não tem a obrigação de se manifestar nesta etapa.

[caso tenha havido manifestação, mas sem alterações no relatório]

10. A remessa ao(à) jurisdicionado(a) se deu por meio do Ofício nº [...], recebido em [...], havendo o(a) órgão (entidade) encaminhado suas considerações ao Tribunal por meio do Ofício nº [...], e-DOC [...]. Os argumentos apresentados foram registrados, em cada achado, no tópico intitulado "Considerações do gestor/terceiro interessado" e não foram capazes de modificar o conteúdo da versão prévia do relatório, permanecendo os achados inalterados. Os motivos do não acolhimento pela equipe de auditoria constam do tópico "Posicionamento da equipe".

[caso tenha havido manifestação e com alterações no relatório]



**MANUAL DE AUDITORIA
E DEMAIS FISCALIZAÇÕES**

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL



TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL

[SECRETARIA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

[UNIDADE TÉCNICA RESPONSÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO]

11. A remessa ao(à) jurisdicionado(a) se deu por meio do Ofício nº [...], recebido em [...], havendo o(a) órgão (entidade) encaminhado suas considerações ao Tribunal por meio do Ofício nº [...], e-DOC [...]. Diante das considerações apresentadas pelo auditado, os apontamentos considerados pertinentes pela equipe foram incorporados à versão final do relatório, havendo sido alterados os achados [*número dos achados modificados*] da versão prévia do relatório, RE [...]. Aquilo que não foi acolhido pela equipe foi anotado, em cada achado, no tópico intitulado “*Considerações do gestor/terceiro interessado*” e os motivos para o não acolhimento no tópico “*Posicionamento da equipe*”.

12. Ante o exposto, encaminhamos o Relatório Final de Auditoria (RE...) para fins de apreciação pela Corte.

À superior consideração.

[Nome do auditor]

Auditor de Controle Externo – [*Matrícula*]

[Nome do auditor]

Auditor de Controle Externo – [*Matrícula*]