



TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO PARANÁ

## **ANEXO I**

**TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO PARANÁ  
TRE/PR**

**SECRETARIA DE CONTROLE INTERNO  
SECCI**

**MANUAL DE PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA**



I.	INTRODUÇÃO .....	5
II.	INSTRUMENTO .....	7
A.	Auditoria .....	7
B.	Inspeção Administrativa.....	7
C.	Fiscalização .....	7
III.	OBJETO .....	8
IV.	CLASSIFICAÇÃO.....	9
A.	Auditoria de Gestão.....	9
B.	Auditoria Operacional .....	9
C.	Auditoria Contábil.....	9
D.	Auditoria Especial .....	9
E.	Auditoria de Resultado.....	10
F.	Auditoria de Conformidade.....	10
G.	Auditoria Extraordinária .....	10
H.	Auditoria Contínua (vide item XVIII).....	10
V.	FORMA DE EXECUÇÃO.....	11
A.	Direta.....	11
B.	Integrada/compartilhada.....	11
C.	Indireta .....	11
D.	Terceirizada.....	11
VI.	EQUIPE.....	12
A.	Atribuições .....	12
a)	Secretário.....	12
b)	Coordenador .....	12
c)	Chefe de Seção .....	12
d)	Servidor .....	13
B.	Requisitos .....	13
C.	Prerrogativas .....	13
D.	Vedações .....	13
E.	Prioridades.....	14
VII.	PLANO DE AUDITORIA .....	15
A.	Plano de Auditoria de Longo Prazo (PALP).....	15
B.	Plano Anual de Auditoria (PAA) .....	15
VIII.	PAPÉIS DE TRABALHO - PT .....	16



## TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO PARANÁ

A.	Definição .....	16
B.	Atributos.....	16
IX.	CICLO DA AUDITORIA .....	17
A.	Seleção do Objeto da Auditoria .....	17
B.	Levantamento de Informações .....	17
C.	Planejamento da Auditoria .....	17
a)	Pressupostos .....	18
b)	Objetivo.....	18
c)	Atividades .....	18
d)	Questão de auditoria - QA.....	19
e)	Especificações dos critérios de auditoria.....	20
f)	Elaboração do Programa de Auditoria – PA (vide item XII) .....	20
D.	Técnicas de auditoria.....	22
a)	Evidência física .....	22
	Técnicas para obtenção de evidência física .....	22
1)	Inspeção física .....	22
2)	Observação direta.....	22
b)	Evidência documental .....	22
	Técnicas para obtenção de evidência documental .....	22
1)	Análise documental .....	22
2)	Circularização.....	23
3)	Mapa do processo.....	23
c)	Evidência testemunhal.....	23
	Técnicas para obtenção de evidência testemunhal .....	23
1)	Entrevista.....	23
2)	Indagação escrita .....	24
d)	Evidência analítica .....	24
	Técnicas para obtenção de evidência analítica .....	24
1)	Conferência de cálculos .....	24
2)	Conciliação.....	24
3)	Análise de contas.....	24
4)	Revisão analítica .....	24
5)	Extração eletrônica de dados.....	25
6)	Cruzamento de dados .....	25
E.	Execução da Auditoria .....	25
a)	Providência preliminar .....	25



## TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO PARANÁ

b)	Execução .....	25
1)	Achados de auditoria.....	25
2)	Evidências .....	26
3)	Comunicação dos resultados .....	27
3.1)	Requisitos de qualidade dos relatórios .....	27
3.2)	Relatório Preliminar – RP (vide item XIV).....	28
3.3)	Relatório de auditoria – RA (vide item XV) .....	29
F.	Monitoramento da Auditoria.....	30
G.	Controle de Qualidade (vide itens XVI e XVII) .....	31
H.	Ferramentas de Controle de Qualidade .....	31
X.	DISPOSIÇÕES FINAIS.....	33
XI.	GLOSSÁRIO .....	34
XII.	PROGRAMA DE AUDITORIA – PA.....	36
XIII.	COMUNICADO DE AUDITORIA – CA .....	37
XIV.	RELATÓRIO PRELIMINAR – RP .....	38
XV.	RELATÓRIO DE AUDITORIA – RA .....	39
XVI.	AVALIAÇÃO DA QUALIDADE - COORDENADOR.....	41
XVII.	AVALIAÇÃO DA QUALIDADE - UNIDADE AUDITADA .....	42
XVIII.	DEMONSTRATIVO AUDITORIA CONTÍNUA .....	43
XIX.	FLUXOGRAMA DO PROCESSO DE AUDITORIA .....	44
XX.	FLUXOGRAMA AVALIAÇÃO QUALIDADE – UNIDADE AUDITADA .....	45
XXI.	ORGANOGRAMA - SECCI .....	46
XXII.	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....	47



## I. INTRODUÇÃO

Considerando o Acórdão nº 1.074, de 20 de maio de 2009, do Plenário do Tribunal de Contas da União – TCU - relatório de levantamento - estruturas de governança dos Órgãos e Unidades de Controle Interno dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário;

Considerando o tratado no PAD nº 10.011/10 – Projeto Auditoria;

Considerando a Resolução do Conselho Nacional de Justiça - CNJ nº 86, de 8 de setembro de 2009, que dispõe sobre a organização e funcionamento de unidades ou núcleos de controle interno nos Tribunais, disciplinando as diretrizes, os princípios, conceitos e normas técnicas necessárias à sua integração.

Considerando a Resolução CNJ nº 171, de 1º de março de 2013, que dispõe sobre as normas técnicas de auditoria, inspeção administrativa e fiscalização nas unidades jurisdicionais vinculadas ao Conselho Nacional de Justiça;

Considerando a Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01, de 10 de maio de 2016, que dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo Federal;

Considerando as definições, abaixo relacionadas, constantes da Instrução Normativa nº 63, de 1º de setembro de 2010, do TCU:

**risco:** possibilidade de algo acontecer e ter impacto nos objetivos, sendo medido em termos de consequências e probabilidades;

**materialidade:** volume de recursos envolvidos;

**relevância:** aspecto ou fato considerado importante, em geral no contexto do objetivo delineado, ainda que não seja material ou economicamente significativo;

**exame da conformidade:** análise da legalidade, legitimidade e economicidade da gestão, em relação a padrões normativos e operacionais, expressos nas normas e regulamentos aplicáveis, e da capacidade dos controles internos de identificar e corrigir falhas e irregularidades;

**exame do desempenho:** análise da eficácia, eficiência, efetividade e economicidade da gestão em relação a padrões administrativos e gerenciais expressos em metas e resultados negociados com a administração superior ou definidos nas leis orçamentárias, e da capacidade dos controles internos de minimizar riscos e evitar falhas e irregularidades;

**controles internos:** conjunto de atividades, planos, métodos, indicadores e procedimentos interligados, utilizado com vistas a assegurar a conformidade dos atos de gestão e a concorrer para que os objetivos e metas estabelecidos para as unidades jurisdicionadas sejam alcançados;

Considerando que a auditoria interna constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo, a partir de uma abordagem sistemática e disciplinada, examinar a integridade, adequação e eficácia dos processos de gerenciamento de risco, controles internos e governança e, das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais da Administração;

Considerando que a atuação da unidade de auditoria interna deve ser independente, objetiva e imparcial, livre de interferências na determinação do escopo e da execução dos trabalhos e na comunicação de resultados;

Considerando que as funções da unidade de auditoria interna estão relacionadas às do respectivo Órgão, não se confundindo com atividades de assessoramento jurídico, destacando-se:

- a) prestar informações aos gestores;
- b) alertar a Administração acerca da ocorrência de eventuais impropriedades e irregularidades;
- c) zelar pela realização dos objetivos e metas institucionais;
- d) assegurar a consecução da eficiência, eficácia, efetividade e economicidade;
- e) garantir o cumprimento das normas técnicas, administrativas e legais.



## TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO PARANÁ

Considerando a necessidade de escolha e seleção de uma amostra representativa como forma de viabilizar a realização de ações da unidade de auditoria interna, quando o objeto se apresenta em grandes quantidades ou se distribui de maneira bastante pulverizada ou se torna impraticável, até mesmo em termos de custo/benefício;

Considerando que para cada atividade realizada, a unidade de auditoria interna deve elaborar relatório, parecer, informação, certificado ou nota, e que esses documentos devem refletir os resultados dos exames efetuados, de acordo com a forma ou o tipo de atividade;

Apresenta-se o Manual de Auditoria da Secretaria de Controle Interno do Tribunal Regional Eleitoral do Paraná.



## **II. INSTRUMENTO**

### **A. Auditoria**

Exame sistemático, aprofundado e independente para avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos de trabalho, sistemas de informação e controles internos administrativos.

O processo de auditoria compreende as atividades de planejamento, execução, comunicação dos resultados e monitoramento dos trabalhos.

### **B. Inspeção Administrativa**

Técnica de prevenção e controle utilizada para esclarecer dúvidas ou apurar denúncias quanto à legalidade e à legitimidade de fatos e atos praticados por agentes responsáveis.

Observará os mesmos padrões da Auditoria.

### **C. Fiscalização**

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

Observará os mesmos padrões da Auditoria.



### III. OBJETO

- a) sistemas contábil, financeiro, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais;
- b) gestão administrativa e os resultados alcançados do ponto de vista da eficácia, eficiência e efetividade;
- c) procedimentos administrativos e gerenciais dos controles internos administrativos, com vistas à apresentação de subsídios para o seu aperfeiçoamento;
- d) sistemas administrativos e operacionais de controle interno administrativo, utilizados na gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional e de pessoal;
- e) execução dos planos, programas, projetos e atividades que envolvam aplicação de recursos públicos;
- f) aplicação dos recursos do Tesouro Nacional transferidos a entidades públicas ou privadas;
- g) contratos firmados por gestores públicos com entidades públicas ou privadas para prestação de serviços, execução de obras e fornecimento de materiais;
- h) processos de licitação, sua dispensa e inexigibilidade;
- i) instrumentos e sistemas de guarda e conservação dos bens e do patrimônio sob responsabilidade do Tribunal;
- j) atos administrativos de que resultem direitos e obrigações para o Tribunal;
- k) sistemas eletrônicos de processamento de dados, suas informações de entrada e de saída, objetivando constatar:
  - 1) segurança física do ambiente e das instalações do centro de processamento de dados;
  - 2) lógica e a confidencialidade nos sistemas desenvolvidos em computadores de diversos portes;
  - 3) eficácia dos serviços prestados pela área de tecnologia da informação;
  - 4) eficiência na utilização dos diversos computadores existentes na entidade.
- l) cumprimento da legislação pertinente;
- m) processos de Tomadas de Contas Especial, sindicância e outros atos administrativos de caráter apuratório;
- n) processos de admissão e desligamento de pessoal e os de concessão de aposentadoria e pensão;
- o) apuração de atos e fatos ilegais ou irregulares praticados por agentes públicos na utilização de recursos públicos;
- p) projetos de cooperação técnica com organismos internacionais e projetos de financiamento ou doação de organismos multilaterais de crédito;
- q) indicadores de desempenho utilizados pelo Tribunal, quanto a sua qualidade, confiabilidade, representatividade, homogeneidade, praticidade e validade;
- r) questões atinentes à sustentabilidade ambiental.





## IV. CLASSIFICAÇÃO

### A. Auditoria de Gestão

Visa certificar a regularidade das contas, verificando a execução de contratos, convênios, acordos ou ajustes, governança de Tecnologia da Informação - TI, pessoal, riscos, resultados, bem como a probidade na aplicação dos recursos públicos e na guarda ou administração de valores e outros bens do Tribunal ou a ele confiados, devendo observar:

- a) a documentação comprobatória dos atos e fatos administrativos;
- b) a existência física de bens e outros valores;
- c) a eficiência dos sistemas de controles internos administrativo e contábil; e
- d) o cumprimento da legislação e normativos.

### B. Auditoria Operacional

Visa certificar a efetividade e oportunidade dos controles internos e apontar soluções alternativas para a melhoria do desempenho operacional.

É o exame da economicidade<sup>1</sup>, eficiência<sup>2</sup>, eficácia<sup>3</sup> e efetividade<sup>4</sup> da instituição, com a finalidade de promover o aperfeiçoamento da gestão pública.

### C. Auditoria Contábil

Visa certificar os registros contábeis.

### D. Auditoria Especial

Visa examinar fatos ou situações de natureza incomum ou extraordinária, sendo realizada para atender solicitação expressa de autoridade competente.

---

<sup>1</sup> **Economicidade** - É a minimização dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade. Refere-se à capacidade de uma instituição gerir adequadamente os recursos financeiros colocados a sua disposição. O exame da economicidade poderá abranger a verificação de práticas gerenciais, sistemas de gerenciamento, etc.

<sup>2</sup> **Eficiência** - Relação entre os produtos (bens e serviços) gerados por uma atividade e os custos dos insumos empregados para produzi-los, em um determinado período de tempo, mantidos os padrões de qualidade. Pode ser examinada sob duas perspectivas: minimização do custo total ou dos meios necessários para obter a mesma quantidade e qualidade de produto; ou otimização da combinação de insumos para maximizar o produto quando o gasto total está previamente fixado. A eficiência pode ser medida calculando-se e comparando-se o custo unitário da produção de um bem ou serviço. O conceito de eficiência está relacionado ao de economicidade.

<sup>3</sup> **Eficácia** - Grau de alcance das metas programadas (bens e serviços) em um determinado período de tempo, independentemente dos custos implicados. O conceito de eficácia diz respeito à capacidade da gestão de cumprir objetivos imediatos, traduzidos em metas de produção ou de atendimento, ou seja, a capacidade de prover bens ou serviços de acordo com o estabelecido no planejamento das ações. A análise de eficácia deve considerar os critérios adotados para fixação da meta a ser alcançada, pois fatores externos como restrições orçamentárias podem comprometer o alcance das metas planejadas e devem ser levados em conta durante a análise da eficácia.

<sup>4</sup> **Efetividade** - Alcance dos resultados pretendidos a médio e longo prazos. Trata-se de verificar se os resultados observados foram realmente causados pelas ações desenvolvidas e não por outros fatores (vai além das entregas imediatas – objetivos/metasp e, analisa a transformação causada pela execução das ações).



## **E. Auditoria de Resultado**

Visa certificar os resultados da ação institucional com ênfase:

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

## **F. Auditoria de Conformidade**

Visa certificar, exclusivamente, a observância às normas em vigor.

É o exame da subordinação das práticas às normas regentes.

## **G. Auditoria Extraordinária**

Não prevista no Plano Anual de Auditoria – PAA.

## **H. Auditoria Contínua (vide item XVIII)**

Pode ser contábil e/ou de conformidade e, será realizada, no decorrer do exercício financeiro, no próprio Processo Administrativo Digital – PAD, em que seu objeto se constituir.

As auditorias realizadas deverão ser relatadas pela unidade responsável, com abordagem anual, até o dia 05/12 do exercício, com, no mínimo, as seguintes informações: objeto; PAD; achados de auditoria; proporção dos achados em relação ao número de PAD auditados.



## **V. FORMA DE EXECUÇÃO**

### **A. Direta**

Executada diretamente por servidores em exercício em unidade de auditoria interna.

### **B. Integrada/compartilhada**

Executada por servidores em exercício em unidade de auditoria interna do Tribunal com a participação de servidores em exercício em unidade de auditoria interna de outro Tribunal ou Conselho, todos do Poder Judiciário.

### **C. Indireta**

Executada com a participação de servidores de unidades de auditoria interna do Poder Judiciário em ações conjuntas com unidades de auditoria interna do Poder Executivo, Poder Legislativo e Ministério Público.

### **D. Terceirizada**

Realizada por instituições privadas, contratadas para um fim específico, na forma da lei.



## **VI. EQUIPE**

As auditorias serão realizadas por servidores lotados na Secretaria de Controle Interno, e, quando a especificidade do objeto o exigir, por servidores de outras unidades, mediante designação.

### **A. Atribuições**

#### **a) Secretário**

- 1) orientar a equipe de auditoria quanto à vinculação ao objetivo e à aderência aos procedimentos;
- 2) revisar e aprovar o Programa de Auditoria - PA;
- 3) emitir o Comunicado de Auditoria - CA;
- 4) encaminhar diligências e/ou o Relatório Preliminar - RP à(s) unidade(s) auditada(s);
- 5) apresentar ao Presidente do Tribunal o Relatório de Auditoria - RA;
- 6) controlar a qualidade da auditoria.

#### **b) Coordenador**

- 1) acompanhar a elaboração do Programa de Auditoria - PA, promovendo discussões com a equipe a respeito do escopo, procedimentos e técnicas a serem utilizados, zelando pelo seu cumprimento;
- 2) assegurar que as competências necessárias para a execução da auditoria sejam de domínio da equipe;
- 3) encaminhar as diligências e/ou o Relatório Preliminar - RP, bem como o Relatório de Auditoria - RA ao Secretário;
- 4) acompanhar e revisar todo o trabalho de auditoria antes do relatório ser emitido procurando assegurar que os achados e as conclusões de auditoria sejam baseados em informações confiáveis e em evidências válidas, consistentes, relevantes e suficientes;
- 5) zelar pelo cumprimento dos prazos estabelecidos no Plano Anual de Auditoria – PAA;
- 6) efetuar o controle de qualidade dos trabalhos de auditoria, a fim de que sejam executados de acordo com padrões e normas técnicas.

#### **c) Chefe de Seção**

- 1) elaborar o Programa de Auditoria - PA;
- 2) revisar o Relatório Preliminar - RP, bem como o Relatório de Auditoria - RA, a fim de que sejam executados de acordo com padrões e normas técnicas;
- 3) cumprir o Programa de Auditoria - PA, bem como o Plano Anual de Auditoria - PAA, inclusive seus prazos;



## TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO PARANÁ

- 4) realizar reuniões com a equipe para a discussão de problemas surgidos durante o desenvolvimento das atividades e de adaptações necessárias nos papéis de trabalho produzidos;
- 5) reportar ao coordenador o andamento dos trabalhos e com ele discutir o tratamento a ser dado a eventuais problemas e dificuldades;
- 6) revisar toda a documentação obtida durante a auditoria;
- 7) assegurar que um bom ambiente de trabalho seja mantido entre os integrantes da equipe de auditoria e entre a equipe e as unidades auditadas.

### **d) Servidor**

- 1) auxiliar na elaboração do Programa de Auditoria – PA;
- 2) executar a auditoria;
- 3) propor diligências e/ou elaborar o Relatório Preliminar - RP, bem como redigir o Relatório de Auditoria - RA de acordo com padrões e normas técnicas;
- 4) cumprir os prazos estabelecidos no Programa de Auditoria – PA.

## **B. Requisitos**

- a) comportamento ético - diligência e responsabilidade no uso e na proteção das informações obtidas no desempenho de suas funções, evitando a divulgação sem a devida autorização, à exceção das hipóteses em que haja obrigação legal;
- b) zelo e cautela profissional - abster-se de utilizar informações para obter qualquer vantagem pessoal ou contrária à lei ou em detrimento dos objetivos legítimos e éticos do Tribunal;
- c) aprimoramento profissional - busca do aperfeiçoamento dos conhecimentos e habilidades, por meio do desenvolvimento de competências;
- d) imparcialidade – a condução dos trabalhos deve ser com base em comportamento isento de julgamento e refletir a evidenciação dos fatos.

## **C. Prerrogativas**

- a) livre ingresso nas unidades do Tribunal;
- b) acesso a todos os documentos e informações necessários à realização de seu trabalho, inclusive a sistemas eletrônicos de processamento de dados;
- c) competência para requerer, por escrito, aos responsáveis pelas unidades, os documentos e informações entendidos necessários, fixando prazo razoável para atendimento.

## **D. Vedações**

- a) emitir empenho, autorizar pagamento, suprimento ou dispêndio de recursos;



## TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO PARANÁ

- b) instruir processo com indicação de autorização ou aprovação de ato que resulte na assunção de despesas;
- c) formular e implementar políticas nas áreas de planejamento orçamentário e financeiro;
- d) promover ou participar na implantação de sistemas gerenciais;
- e) participar de comissão de sindicância;
- f) decidir ou aprovar objeto a ser contratado;
- g) enfrentar questões jurídicas provocadas pelo gestor, entre outras;
- h) exercer atividades de assessoria jurídica, que possam comprometer a independência de atuação de unidade de auditora interna;
- i) exercer o papel de assessoramento na definição de estratégias de riscos;
- j) analisar 100% de processos nos controles prévio, concomitante e posterior em detrimento da realização concomitante e com frequência de exames de auditoria nas áreas contábil, orçamentária, financeira, de governança, de controle e de riscos de tecnologia da informação, de gestão de pessoas e sistemas de controles internos administrativos.

### **E. Prioridades**

- a) atuar na realização de auditoria mediante a revisão, a avaliação e o acompanhamento dos controles internos, com verificação do cumprimento das políticas traçadas pela alta administração;
- b) aplicar exames de auditoria para avaliação do gerenciamento e da estratégia definida pela Administração na gestão de riscos.



## **VII. PLANO DE AUDITORIA**

### **A. Plano de Auditoria de Longo Prazo (PALP)**

Será elaborado pelos Coordenadores e Secretário até 15/11 e, submetido à apreciação e aprovação do Presidente até 30/11, a cada quadriênio, e divulgado, até o 10º dia útil de dezembro, na página da *internet* do Tribunal.

### **B. Plano Anual de Auditoria (PAA)**

Será elaborado pelos Coordenadores e Chefes de Seção até 10/11, homologado pelo Secretário até 15/11 e, submetido à apreciação e aprovação do Presidente até 30/11 de cada ano e, divulgado, até o 10º dia útil de dezembro, na página da *internet* do Tribunal.

O plano de auditoria deverá:

- a) priorizar a atuação preventiva;
- b) considerar as metas traçadas no Plano Plurianual e no Planejamento Estratégico, além das áreas que apresentem maior relevância, para a seleção do objeto da auditoria;
- c) demonstrar as metas que se pretende atingir e os benefícios que decorrerão da execução dos trabalhos;
- d) considerar as seguintes variáveis: materialidade, relevância, criticidade e risco;
- e) observar as diretrizes do CNJ no que tange às Ações Coordenadas de Auditoria.



## **VIII. PAPÉIS DE TRABALHO - PT**

### **A. Definição**

Documentação do trabalho para efeito de prova e sustentação dos achados e conclusões.

São também papéis de trabalho os que documentam as fases de planejamento e execução da auditoria, bem como quaisquer outros que tenham sido elaborados pela equipe de auditoria para descrever o “passo a passo” do trabalho.

Os papéis de trabalho devem ficar arquivados na unidade auditora, em meio eletrônico, em pasta de acesso comum, para eventual e futura comprovação das análises realizadas, da metodologia empregada, dos critérios de seleção da amostra dos atos auditados, etc.

### **B. Atributos**

#### **a) Abrangência**

Devem contemplar de forma cronológica e ordenada todas as fases do processo de auditoria, inclusive o planejamento e a execução, com suas análises e conclusões.

#### **b) Objetividade**

Devem guardar estreita relação com os achados e conclusões.

#### **c) Clareza**

Autossuficiência, ou seja, desnecessidade de explicações verbais adicionais para sua perfeita compreensão.

#### **d) Limpeza**

Apresentação sem erros, rasuras ou danos que os invalide, os desprestige (e ao trabalho e ao auditor) e que, fundamentalmente, os inutilize como documentação suporte idônea e adequada ao trabalho de auditoria (evidência).

#### **e) Organização**

Devem ser elaborados, organizados e armazenados de forma sistemática e racional, na sequência lógica dos fatos que se quer provar.





## **IX. CICLO DA AUDITORIA**

### **A. Seleção do Objeto da Auditoria**

Definição de um objeto que ofereça oportunidade para o aperfeiçoamento da gestão.

#### **Critério de Seleção**

Diz respeito à capacidade de a auditoria agregar valor, contribuir para a avaliação e a melhoria da gestão.

As características do possível objeto de auditoria devem ser examinadas em relação aos critérios materialidade, relevância, criticidade e risco para permitir a elaboração de escala de prioridades.

As escolhas realizadas devem ser justificadas.

#### **a) Materialidade**

Indica que o processo de seleção deve levar em consideração os valores envolvidos no objeto de auditoria, pois a auditoria deve produzir benefícios significativos - gerar economia ou eliminar desperdícios.

O volume de recursos disponíveis no orçamento é indicador de materialidade.

#### **b) Relevância**

As auditorias selecionadas devem procurar responder às questões de interesse da Administração.

#### **c) Criticidade**

Representatividade do quadro de situações críticas efetivas ou potenciais a ser controlado. É a composição dos elementos referenciais de vulnerabilidade, das fraquezas e dos pontos de controle com riscos operacionais latentes.

#### **d) Risco**

Situações ou propriedades intrínsecas do objeto de auditoria que podem estar associadas à ocorrência de eventos adversos.

- 1) **risco humano** (erro não-intencional; qualificação; fraude).
- 2) **risco de processo** (modelagem; transação; conformidade; controle técnico).
- 3) **risco tecnológico** (equipamentos; sistemas; confiabilidade da informação).

A avaliação do risco se dá pela combinação de probabilidade e impacto.

O risco de alto impacto, que apresenta alta probabilidade de ocorrência, merecerá imediata ação saneadora.

O risco de baixo impacto poderá ser aceito e monitorado.

### **B. Levantamento de Informações**

Coleta de informações atualizadas sobre a estrutura, funções e operações do possível objeto de auditoria.

### **C. Planejamento da Auditoria**



Deve ser realizado de modo a assegurar uma auditoria de alta qualidade, conduzida de maneira econômica, eficiente, efetiva e com tempestividade, podendo ser estratégico<sup>5</sup> e/ou operacional<sup>6</sup>.

**a) Pressupostos**

- 1) nível de detalhamento suficiente, de modo a maximizar o provável benefício da auditoria;
- 2) obtenção e análise das informações disponíveis e necessárias sobre o objeto, inclusive quanto aos sistemas informatizados e aos controles internos a ele associados;
- 3) suficiente discussão a respeito da definição do escopo, dos procedimentos e técnicas a serem utilizados;
- 4) teste e revisão dos formulários, questionários e roteiros de entrevista, a serem utilizados na fase de execução.

**b) Objetivo**

- 1) delimitar o objetivo e o escopo da auditoria;
- 2) definir a estratégia metodológica a ser adotada; e
- 3) estimar os custos e o prazo necessários a sua realização.

**c) Atividades**

- 1) Análise preliminar do objeto da auditoria

Levantamento de informações relevantes sobre o objeto a ser auditado para adquirir conhecimento necessário à formulação das questões que serão examinadas pela auditoria.

A compreensão do objeto da auditoria permite identificar riscos e pontos críticos existentes e é indispensável à definição do objetivo e do escopo da auditoria.

- 2) Definição do objetivo e escopo da auditoria

**1. Objetivo**

Deve ser entendido como a questão fundamental de auditoria a ser respondida, embora deva ser expresso de forma declarativa e não de questionamento. Representa o propósito da auditoria – por que e para que ela será realizada – sendo o principal elemento de referência para o trabalho em todas as fases (planejamento, execução e relatório).

É o objetivo que determina a natureza e o tipo de auditoria e condiciona a delimitação do escopo e a metodologia a ser adotada.

O objetivo da auditoria a depender de sua abrangência, deve ser desdobrado em tantas questões de auditoria quantas sejam necessárias para respondê-lo.

**2. Escopo**

---

<sup>5</sup> Planejamento estratégico - consiste na definição das ações de controle que serão implementadas durante determinado período, levando-se em conta os pontos críticos e frágeis capazes de impactar a execução e os resultados de determinado(s) programa(s) desenvolvido(s) ou em desenvolvimento.

<sup>6</sup> Planejamento operacional - contém o modo de execução dos trabalhos, que compreende a especificação do foco da investigação, a seleção das ações e dos aspectos que serão abordados e os procedimentos e técnicas a serem empregados.



Delimitação estabelecida para o trabalho e é expresso pelo objetivo, pelas questões e pelo detalhamento dos procedimentos de auditoria, no seu conjunto.

O escopo é delimitado a partir da definição dos seguintes parâmetros para a auditoria:

1. período de análise;
2. tamanho da amostra;
3. fase ou fases do processo que serão analisadas.

#### **d) Questão de auditoria - QA**

Representa o detalhamento do objetivo, circunscrevendo a abrangência da auditoria e estabelecendo os limites do trabalho.

É o elemento central na determinação do direcionamento dos trabalhos de auditoria, das metodologias e técnicas a adotar e dos resultados que se pretende atingir.

Podem-se classificar as questões de auditoria em quatro tipos:

##### **1) Questões descritivas**

Formuladas de maneira a fornecer informações detalhadas. Ex.: “Como os gestores de contrato estão operacionalizando os requisitos de acompanhamento da execução do serviço?”

##### **2) Questões normativas**

Tratam de comparações entre a situação existente e aquela estabelecida em norma, padrão ou meta, tanto de caráter qualitativo quanto quantitativo. Ex.: “O programa tem alcançado as metas previstas?”

##### **3) Questões avaliativas (ou de impacto, ou de causa e efeito)**

Referem-se à efetividade do objeto de auditoria e vão além das questões descritivas e normativas para focar o que teria ocorrido caso o programa ou a atividade não tivesse sido executada. Ex.: “Em que medida os efeitos observados podem ser atribuídos ao programa?”

##### **4) Questões exploratórias**

Destinadas a explicar eventos específicos, esclarecer os desvios em relação ao desempenho padrão ou às razões de ocorrência de um determinado resultado. Ex.: “Quais os principais fatores que respondem pela não observância do prazo para a solicitação de diárias?”

Embora não exista um método fácil para se chegar às questões de auditoria, recomenda-se uma abordagem estruturada para sua formulação, inspirada no método cartesiano de solução de problemas, como descrito a seguir:

**1º passo** - Descreva o “problema”

Expresse, de forma clara e objetiva, aquilo que motivou a auditoria. A descrição do problema deve ser suficiente para nortear a concepção da auditoria.

**2º passo** – Formule as possíveis questões

Identifique possíveis questões que, uma vez respondidas, possam elucidar o problema formulado. Estabeleça uma hierarquia de questões.

**3º passo** - Teste as questões

Identifique as questões de difícil resposta e considere como as dificuldades podem ser contornadas.

**4º passo** - Elimine as questões não essenciais

Descarte questões desprovidas de potencial para melhorar o desempenho ou que não tenham solução viável.



Lembre-se que as questões devem ser sucintas e sem ambiguidades.

e) **Especificações dos critérios de auditoria**

Crerios de auditoria s3o disposiç3es normativas, padr3es t3cnicos e operacionais aplic3aveis ao objeto auditado servindo de par3metro para comparaç3o, apreciaç3o ou julgamento dos resultados.

Geralmente o crit3rio ser3 uma lei, uma norma, desde a de maior hierarquia, a Constituiç3o da Rep3blica, at3 os regulamentos e normas internas, abrangendo, portanto, as leis complementares e ordin3rias, decretos, instruções normativas, portarias, etc.

Podem, tamb3m, ser considerados crit3rios: jurisprud3ncia dos Tribunais Superiores; projetos, por exemplo, os projetos b3sico e executivo de uma obra s3o crit3rios em uma auditoria de obras porque detalham o que deve ser feito, cumprido pelo gestor; planos; editais; contratos, por exemplo, se o gestor praticou um ato ou executou um contrato de forma diferente do que nele estava previsto, esse contrato, suas cl3usulas e regras ser3o usados como crit3rio para especificar a irregularidade do ato administrativo; acordos, conv3nios, termos de parceria, contratos de repasse; orientaç3es de 3rg3os superiores e normatizadores, por exemplo, resoluç3es do Tribunal Superior Eleitoral e do Conselho Nacional de Justiça, que exigem uma determinada conduta do gestor.

Pode-se citar como padr3es t3cnicos e operacionais: economicidade; efici3ncia; efic3cia, custo-benef3cio; custo-efetividade; satisfaç3o; etc.

Ao definir crit3rios, a equipe deve assegurar que eles sejam razo3veis, exequ3veis e relevantes para os objetivos da auditoria. Devem atender 3s seguintes caracter3sticas:

- 1) **Confiabilidade** - deve resultar em conclus3es consistentes quando aplicado por outro auditor na mesma circunst3ncia;
- 2) **Objetividade** - deve ser livre de qualquer tendenciosidade por parte do auditor;
- 3) **Utilidade** - deve resultar em achados e conclus3es que atendam 3s necessidades de informaç3o dos interessados;
- 4) **Clareza** - deve ser claramente enunciado e n3o estar sujeito a interpretaç3es significativamente diferentes;
- 5) **Comparabilidade** - deve ser consistente com crit3rios utilizados para auditar programa ou atividade similar e com aqueles usados previamente para auditar o mesmo objeto de auditoria;
- 6) **Completo** - deve incorporar as dimens3es relevantes para avaliar o desempenho;
- 7) **Aceitabilidade** - deve ter aceitaç3o por parte do 3rg3o ou entidade auditada.

f) **Elaboraç3o do Programa de Auditoria – PA (vide item XII)**

O programa de auditoria resume a natureza do trabalho a ser realizado e os resultados que se pretende alcançar.

A equipe deve elaborar cronograma contendo as tarefas a executar, os respons3veis e o prazo final para execuç3o.

O Programa de Auditoria – PA deve conter:

- 1) **Unidade auditada**



Unidade administrativa vinculada ao objeto da auditoria.

**2) Objeto**

Sistemas, projetos, programas, atividades, processos nos quais os procedimentos serão aplicados. Exemplos: contrato, folha de pagamento, base de dados, ata, edital, ficha financeira, processo licitatório, orçamento.

**3) Objetivo**

Por que e para que ela será realizada.

**4) Escopo**

Delimitação estabelecida para o trabalho.

**5) Período da auditoria**

Espaço de tempo destinado ao trabalho.

**6) Classificação da auditoria**

Enquadramento de acordo com o item IV deste Manual.

**7) Forma de execução da auditoria**

Enquadramento conforme item V deste Manual.

**8) Equipe de auditoria**

Servidores designados pela Chefia da Seção para a execução do trabalho.

**9) Questões de auditoria**

Perguntas que se quer ver respondidas ao final do trabalho.

**10) Informações requeridas**

Informações necessárias para responder às questões de auditoria.

**11) Fontes de informação**

Se uma informação é necessária, deve-se identificar sua fonte.

Se não houver uma fonte, não haverá a informação e teremos que abandonar a questão de auditoria.

**12) Procedimentos (técnicas de auditoria)**

Descrevem o passo a passo do auditor em campo (verificações, análises e documentos que serão analisados e as técnicas para realização dessas análises).

**13) Membro responsável**

A auditoria é um trabalho em equipe.

É preciso dividir as tarefas entre os membros da equipe, definir os responsáveis pela execução de cada procedimento e o seu período de execução.

**14) Possíveis achados**

São as constatações que podem ser obtidas a partir da exploração das questões de auditoria, as impropriedades ou irregularidades que podem ser encontradas, ou seja, aquilo que o auditor pode encontrar ao responder às questões de auditoria.

**15) Resultados esperados**



Consequência do objetivo da auditoria.

## **D. Técnicas de auditoria**

As técnicas de auditoria devem ser indicadas no planejamento (procedimentos) e, classificam-se de acordo com o tipo de evidência que se pretende obter:

### a) **Evidência física**

Obtida em decorrência de uma inspeção física ou observação direta de pessoas, bens ou transações.

Normalmente é apresentada sob a forma de fotografias, gráficos, memorandos descritivos, mapas, amostras físicas etc.

#### **Técnicas para obtenção de evidência física**

##### 1) **Inspeção física**

Exame *in loco*.

Presta-se não apenas a confirmar se algo existe ou está onde deveria estar. Serve também para a verificação de atributos de objetos, como, por exemplo, o estado de conservação de um bem, o prazo de validade de produtos e os tipos de materiais utilizados em uma obra.

A comprovação é essencialmente visual, sendo recomendável sua documentação por intermédio de fotografias.

##### 2) **Observação direta**

Coleta de dados ou informações que utiliza os sentidos na obtenção de determinados aspectos da realidade, mediante observação do seu desenvolvimento.

Não consiste apenas em ver e ouvir, mas também em examinar fatos ou fenômenos que se deseja estudar.

É um método de coleta de informação contextualizada sobre a forma de funcionamento do objeto auditado.

### b) **Evidência documental**

Obtida pelo exame de ofícios, contratos, documentos comprobatórios (notas fiscais, recibos etc.) e informações prestadas por pessoas de dentro e de fora da entidade auditada.

#### **Técnicas para obtenção de evidência documental**

##### 1) **Análise documental**

Análise de documentos relacionados ao objeto da auditoria em busca de dados ou informações que poderão servir 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.

É necessário restringir a amostra de documentos a serem analisados de acordo com o tempo disponível, utilizando-se como critério o grau de pertinência e relevância frente aos objetivos do trabalho.



## 2) **Circularização**

Consiste na confirmação, por parte de fontes externas à unidade auditada, de informações obtidas com o auditado.

A resposta à circularização não é obrigatória.

A circularização geralmente é utilizada para confirmar:

1. a existência de bens em poder de terceiros;
2. direitos a receber;
3. obrigações assumidas pelo auditado com terceiros;
4. pagamento a fornecedores;
5. a ocorrência de serviços fornecidos pelo auditado;
6. se os alegados licitantes participaram efetivamente do processo;
7. a veracidade de notas fiscais perante o Fisco.

## 3) **Mapa do processo**

Decomposição de um processo de trabalho pela sequência de atividades que o compõem na forma de um diagrama (fluxograma). Fornece uma representação gráfica das operações sob análise, podendo evidenciar a sequência das atividades, os agentes envolvidos, os prazos e o fluxo de documentos.

### **3.1. Os mapas de processo podem representar diversas situações:**

1. como o processo deve ser realizado, de acordo com as normas e procedimentos internos, caso estes estejam documentados;
2. como o processo está sendo efetivamente realizado;
3. qual a forma recomendada de realizar o processo.

### **3.2. A técnica pode ser utilizada de diferentes formas:**

1. como auxílio para obtenção de conhecimento sobre o funcionamento da área auditada;
2. como ferramenta básica para a identificação de riscos e controles em processos;
3. na identificação de oportunidades de racionalização e aperfeiçoamento dos processos de trabalho.

## c) **Evidência testemunhal**

Decorrente da aplicação de entrevistas e questionários.

### **Técnicas para obtenção de evidência testemunhal**

#### 1) **Entrevista**

Consiste na elaboração de perguntas objetivando a obtenção de respostas para quesitos previamente definidos.



Consiste em uma conversação, individual ou em grupo, com pessoas selecionadas cuidadosamente, e cujo grau de pertinência, validade e confiabilidade é analisado na perspectiva dos objetivos da coleta de informações.

A entrevista deve ser sempre utilizada como suporte ou em conjunto com outras técnicas, uma vez que as respostas obtidas não constituem evidências sólidas para, isoladamente, fundamentar os achados.

## 2) **Indagação escrita**

Formulação e apresentação de questões, geralmente por intermédio de um ofício, com o objetivo de obter a manifestação do respondente por escrito.

Essa manifestação tem por objetivo:

1. obter a confirmação de lacunas constatadas por intermédio de outras técnicas de auditoria. Por exemplo, se constatada a falta de critérios para repasse de recursos, é necessário que o responsável se manifeste por escrito, para que essa ausência de critérios seja mais consistentemente evidenciada.
2. obter explicações e justificativas sobre os fatos apontados, para decidir sobre a pertinência e aumentar a consistência do achado.

Os questionamentos devem ser elaborados com o máximo cuidado, evitando-se redações que possam dar margem a entendimentos diversos, ambiguidades, evasivas ou respostas dicotômicas.

## d) **Evidência analítica**

Decorrente da conferência de cálculos, comparações, correlações e análises feitas pelo auditor.

## Técnicas para obtenção de evidência analítica

### 1) **Conferência de cálculos**

Revisão das memórias de cálculo relacionadas ao objeto da auditoria com o fim de verificar a correção das operações matemáticas e dos insumos utilizados nas operações.

Trata-se de um procedimento básico, mas indispensável aos trabalhos e que está relacionado à postura de ceticismo profissional do auditor.

### 2) **Conciliação**

Cotejo do registro da movimentação de contas bancárias ou contábeis entre si, ou com elementos, fatos ou ocorrências que devam guardar correspondência com a movimentação.

### 3) **Análise de contas**

Exame das transações que geraram lançamentos em determinada conta contábil.

O auditor, após escolher os lançamentos contábeis, passa a identificar e investigar a existência, legalidade e pertinência dos fatos correspondentes.

### 4) **Revisão analítica**

Inferências lógicas ou estruturação de raciocínio que permita chegar à determinada conclusão sobre o objeto auditado.





O exemplo mais clássico de aplicação da técnica de revisão analítica é a demonstração da ocorrência de “jogo de planilha” em um contrato de obras.

Jogo de planilha é a ocorrência de alterações quantitativas na planilha contratual, por meio de acréscimos, decréscimos, supressões ou inclusões de serviços e materiais, que modifiquem o equilíbrio econômico-financeiro inicial, causando dano ao erário sem justificativa adequada.

#### 5) **Extração eletrônica de dados**

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.

#### 6) **Cruzamento de dados**

Comparação dos dados extraídos a partir de um campo comum parametrizado especificado pelo auditor. Geralmente, o cruzamento é feito utilizando um software específico.

### **E. Execução da Auditoria**

#### **a) Providência preliminar**

##### 1) Comunicado de Auditoria - CA (vide item XIII)

Será encaminhado pelo Secretário, previamente ao início do trabalho, à Direção-Geral e à(s) unidade(s) auditada(s), informando a realização da auditoria e solicitando, quando for o caso, além de documentos e informações, disponibilização de senha para acesso aos sistemas informatizados.

Constará, ainda, do Comunicado de Auditoria – CA, o objetivo, a técnica e o período do trabalho, bem como a equipe de auditoria.

#### **b) Execução**

É a aplicação dos procedimentos de auditoria.

Caracteriza-se por ser o momento em que a equipe de auditoria terá contato direto com dirigentes, gestores e servidores da unidade auditada.

Consiste na obtenção de evidências apropriadas e suficientes para respaldar os achados e conclusões da auditoria.

Havendo a necessidade de obtenção de documentos e informações durante a realização dos exames de auditoria, será emitida a **Requisição de Documentos ou Informações**, com a fixação de prazo para o atendimento, que não será superior a 10 (dez) dias.

##### 1) **Achados de auditoria**

Achados de auditoria são situações verificadas pelo auditor durante o trabalho e que serão usadas para responder às questões de auditoria.

O achado poderá ser descaracterizado caso seja possível e, providenciada pela unidade auditada, a regularização da situação apresentada no Relatório Preliminar - RP, no prazo destinado à manifestação (10 dias).



O achado contém os seguintes atributos:

1. **Situação encontrada** (condição) – o que é

Situação existente identificada e documentada durante a auditoria.

2. **Causa** - razão do desvio com relação ao critério

Razão da diferença entre a situação encontrada (condição) e o critério.

A causa é o elemento sobre o qual incidirão as ações corretivas que serão propostas.

Sua identificação consiste na determinação dos fatores que levaram ou permitiram o descumprimento de um critério.

A causa não é uma hipótese, uma possibilidade. É uma circunstância concreta, que pode ser objetiva<sup>7</sup> ou subjetiva<sup>8</sup>.

3. **Efeito** - consequência da situação encontrada

Consequência da diferença constatada pela auditoria entre condição e critério.

O efeito indica a gravidade da situação encontrada e determina a intensidade da ação corretiva.

Poderá ser:

1. **real** - algo que aconteceu, um efeito concreto.

2. **potencial** - risco, uma possibilidade.

4. **Critério** – o que deveria ser

Norma ou o padrão adotado, por intermédio do qual o auditor mede ou valora a condição.

5. **Relevância** - importante para o objetivo da auditoria

Deverá ser relevante para os objetivos da auditoria, **não se constituindo em falhas meramente formais**, sem impacto ou efeito concreto na área, processo ou contrato auditado.

Quando o critério é comparado com a situação existente, surge o achado de auditoria.

O achado pode ser negativo, quando revela impropriedade ou irregularidade, ou positivo quando aponta boas práticas de gestão.

## 2) **Evidências**

---

<sup>7</sup> **Objetiva** - Decorrente de deficiências administrativas, ausência ou insuficiência de controles internos, etc.

<sup>8</sup> **Subjetiva** - Quando puder ser atribuída à pessoa do gestor, ao seu comportamento e é caracterizada como: **negligência** (quando o gestor deixar de fazer algo que deveria ter feito); **imprudência** (quando o gestor não agir com o zelo devido, com o cuidado que se exigia na prática de determinado ato, tem um comportamento deliberado e sabidamente arriscado) ou **imperícia** (quando o gestor não tiver capacidade técnica para a prática de uma tarefa ou ato).



## TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO PARANÁ

Evidências são informações obtidas durante a auditoria e usadas para fundamentar os achados, são a comprovação dos achados.

Para que possam ser aceitas, as evidências devem possuir os atributos:

### 1. Suficiência

Deverão ser juntados ao relatório os elementos necessários à confirmação dos achados.

### 2. Relevância

Pertinência ao tema e diretamente relacionada com o achado.

### 3. Validade e confiabilidade

Essas características têm relação com três aspectos específicos:

#### 1. Autenticidade

Os documentos identificados como evidência têm de ter uma validade intrínseca (não se pode considerar o documento sobre o qual haja suspeita de falsificação).

#### 2. Confiabilidade

Validade da fonte. Por exemplo: Siafi.

#### 3. Exatidão da fonte

A fonte não pode ser presumida, deve ser concreta, informada e declarada.

## 3) Comunicação dos resultados

Para cada auditoria realizada será elaborado um Relatório de Auditoria - RA.

Havendo achados de auditoria, previamente a emissão do Relatório de Auditoria - RA será elaborado o Relatório Preliminar - RP, que será apresentado à(s) unidade(s) auditada(s) para manifestação, no prazo de 10 (dez) dias, assegurando-se a oportunidade de esclarecimentos adicionais ou justificativas.

O encaminhamento tanto do Relatório Preliminar - RP quanto do Relatório de Auditoria - RA será dado pelo Secretário.

O Relatório de Auditoria - RA será encaminhado à apreciação da Presidência, com solicitação de encaminhamento à Direção-Geral e às unidades auditadas, agora considerados os níveis hierárquicos (Secretaria/Coordenadoria/Seção), para ciência e, quando for o caso, para atendimento das recomendações apresentadas, no prazo estabelecido.

### 3.1) Requisitos de qualidade dos relatórios

1. **Clareza:** texto de fácil compreensão.
2. **Convicção:** certeza da informação comunicada, **evitando** expressões que transmitam insegurança e dúvida para o leitor, como "**salvo melhor juízo**" ou "**parece que**".
3. **Concisão:** transmitir o máximo de informações de forma breve, exata e precisa.
4. **Completo:** apresentar toda a informação e todos os elementos necessários para satisfazer os objetivos da auditoria e permitir a correta compreensão dos fatos e situações relatadas.
5. **Exatidão:** apresentar as necessárias evidências para sustentar seus achados, conclusões e propostas, procurando não deixar espaços para contra-argumentações.



6. **Relevância:** expor apenas aquilo que tem importância dentro do contexto em face dos objetivos da auditoria.
7. **Tempestividade:** cumprir o prazo previsto para elaboração do relatório, sem comprometer a qualidade.
8. **Objetividade:** apresentar de forma imparcial evidências suficientes e apropriadas para apoiar os achados.

### **3.2) Relatório Preliminar – RP (vide item XIV)**

Primeiramente deverão ser expostos o objeto e o objetivo da auditoria.

Posteriormente, deverá(ão) ser elencada(s) a(s) Questão(ões) de Auditoria – QA acompanhada(s) do(s) respectivo(s) achado(s), com os seus atributos, e, as evidências.

#### **3.2.1 Estrutura e conteúdo**

##### **3.2.1.1 Objeto**

##### **3.2.1.2 Objetivo**

##### **3.2.1.3 Situação encontrada (condição)**

Consiste no relato do fato em si, ou seja, do ato ou fato administrativo que deu ensejo a sua caracterização como achado de auditoria. Deve contemplar o período de ocorrência. Deve ser descrita de forma concisa, mas articulada.

###### **3.2.1.3.1 Causa**

Consiste na determinação dos fatores que levaram ou permitiram o descumprimento de um critério.

A causa não é uma hipótese, uma possibilidade. É uma circunstância concreta

###### **3.2.1.3.2 Efeitos reais ou potenciais (consequência)**

Efeito ou consequência é o resultado adverso (ou não, no caso dos achados positivos) da discrepância entre a situação encontrada e o critério. Se há um achado, necessariamente há um efeito, uma consequência para o órgão, o erário ou a sociedade, dele resultante.

O efeito não deve ser confundido com o fato irregular em si. Não é, por exemplo, o pagamento de vantagem remuneratória indevida ou inobservância da legislação em licitação, mas sim o prejuízo ao erário por esse pagamento indevido ou pela não escolha da proposta mais vantajosa.

###### **3.2.1.3.2.1 Efeito real** é algo que aconteceu, um efeito concreto.

Por exemplo: em uma licitação dirigida o efeito foi a restrição à competição. Um achado que evidencia o direcionamento, a restrição indevida em uma licitação, provoca o efeito concreto efetivo do prejuízo da competição.

###### **3.2.1.3.2.2 Efeito potencial** é um risco, uma possibilidade.

No mesmo exemplo da licitação dirigida eu poderia dizer que o efeito potencial foi a não obtenção da melhor proposta pela instituição. O que garante que se outras empresas tivessem participado o preço seria melhor? É um risco que pode ou não se concretizar (Acórdão TCU 1292/2003-Plenário).



### 3.2.1.3 Critério de auditoria

É a norma ou padrão adotado, por intermédio do qual o auditor mede ou valora a condição. Configura o parâmetro que baliza, impõe a conduta do gestor.

### 3.2.1.4 Evidências

Consistem no conjunto probatório (provas) dos achados de auditoria, que servem de base para a sustentação das conclusões e para a formulação das propostas de encaminhamento. Devem ser apresentadas de forma lógica e articulada.

### 3.2.1.5 Encaminhamento

Endereçamento à(s) unidade(s) auditada(s), para manifestação sobre o(s) achado(s) de auditoria, no prazo de 10 (dez) dias.

## 3.3) Relatório de auditoria – RA (vide item XV)

O membro da equipe, designado para elaboração, deverá preparar o relatório e submetê-lo à revisão pelo Chefe da Seção.

Essa revisão tem por objetivo assegurar o cumprimento dos requisitos de qualidade dos relatórios e que as conclusões e as recomendações decorram logicamente dos fatos apresentados.

O relatório de auditoria deverá apresentar linguagem impessoal.

### 3.3.1 Estrutura e conteúdo

Os relatórios de auditoria devem contemplar:

1. o ato que autorizou a auditoria (*e.g.* PAA) e as razões que motivaram a deliberação, se necessário;
2. uma declaração de conformidade com as especificações deste Manual de Auditoria;
3. o objeto, o objetivo, o escopo e as questões de auditoria;
4. os procedimentos da auditoria – as técnicas de auditoria utilizadas, os métodos empregados na coleta, no tratamento e análise dos dados. Caso tenha sido utilizada **amostragem**, deve ser indicado o método adotado e os critérios para seleção da amostra;
5. os resultados da auditoria, incluindo os achados, análise dos comentários dos auditados, as conclusões e as recomendações;
6. a equipe de auditoria.

### 3.3.2 Apresentação dos achados

1. descrição concisa;
2. relato articulado e argumentado;
3. as evidências devem ser apresentadas de forma lógica e articulada.

### 3.3.3 Análise dos comentários dos auditados



## TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO PARANÁ

A(s) unidade(s) auditada(s) terá(ão) sempre a oportunidade de se manifestar sobre o Relatório Preliminar - RP, apresentando seus comentários escritos no prazo de 10 (dez) dias.

Os comentários oferecidos devem ser analisados pela equipe de auditoria que avaliará a necessidade de rever os apontamentos ou apresentar argumentos para manter posições discordantes da(s) unidade(s) auditada(s).

Quando a(s) unidade(s) auditada(s) fornecer(em) novas informações, a equipe deverá avaliá-las, segundo os padrões aplicáveis às evidências, antes de incorporá-las ao relatório.

As informações e argumentos que não forem suficientes para alterar o entendimento da equipe deverão ser tratados neste item.

### 3.3.4 Conclusão

A conclusão deve **responder ao que estava estabelecido no objetivo** (questão fundamental) da auditoria. Portanto, a conclusão deve expressar o posicionamento da equipe quanto à conformação do objetivo da auditoria, corroborando essa sua afirmação com respostas sucintas às questões de auditoria.

### 3.3.5 Recomendações

As recomendações devem ser consistentes com os achados, decorrendo logicamente destes e da conclusão, e **focando nas suas causas (dos achados)**.

Para cada achado de auditoria, decorrente ou não de questões de auditoria, devem ser formuladas, conforme o caso, recomendações, medidas saneadoras, medidas cautelares, dentre outras.

As recomendações devem ser formuladas focando **“o que”** deve ser aperfeiçoado ou corrigido e **não “como”**, devido à discricionariedade do gestor e ao fato de que a equipe de auditoria não detém a única ou a melhor solução para o problema identificado.

As recomendações devem indicar o achado a que se referem e a unidade a que se destinam.

Deve ser recomendada a elaboração de **plano de ação (proposta)** pela(s) unidade(s) auditada(s), quando for o caso.

O plano de ação (proposta), a ser apresentado no prazo de 30 (trinta) dias, deve conter cronograma de implementação das medidas que serão adotadas visando atender às recomendações e corrigir os problemas identificados.

## F. Monitoramento da Auditoria

As recomendações que requeiram a determinação, pela Presidência, de providências serão obrigatoriamente monitoradas, as demais ficarão a critério da unidade de auditoria interna.

O monitoramento será formalizado no PAD da auditoria original.

O monitoramento é o acompanhamento das providências adotadas pela unidade auditada em relação às determinações decorrentes do relatório, no prazo estabelecido.

O cronograma de monitoramento (quantidade, periodicidade, prazo) deverá ser adaptado às particularidades de cada auditoria e das datas estabelecidas no plano de ação.

É importante que o monitoramento não demore a iniciar, para que não se perca a expectativa de controle.



## 1) Relatório de monitoramento - RM

A equipe, com base no monitoramento, concluirá que a ação foi:

### 1.1. Implementada

Quando o problema apontado pela auditoria e objeto da recomendação foi solucionado por meio de providências incorporadas às atividades regulares do objeto auditado.

### 1.2. Não implementada

### 1.3. Parcialmente implementada

Quando a unidade auditada considerou concluídas as providências referentes à implementação da recomendação, sem implementá-la totalmente.

### 1.4. Em implementação

Se há evidências de que existem ações em curso no sentido de solucionar as ocorrências apontadas durante a auditoria e que deram origem à recomendação.

### 1.5. Não mais aplicável

Em razão de mudanças de condição ou de superveniência de fatos que tornem inexequível a implementação da recomendação.

## **G. Controle de Qualidade (vide itens XVI e XVII)**

O controle de qualidade é exercido com os seguintes objetivos:

1. assegurar a qualidade dos relatórios de auditoria;
2. identificar oportunidades de melhoria na condução de trabalhos futuros e evitar a repetição de deficiências;
3. localizar deficiências no desenvolvimento dos trabalhos e corrigi-las tempestivamente;
4. reduzir o tempo de tramitação dos processos das auditorias;
5. diminuir a necessidade de retrabalho para correção de deficiências;
6. evidenciar boas práticas na execução dos trabalhos que possam ser disseminadas;
7. contribuir para o desenvolvimento de competências por meio da identificação de necessidades de treinamento;
8. identificar a necessidade de revisão ou de elaboração de documentos técnicos que contenham orientações para a execução das atividades;
9. suprir a Administração com informações sistemáticas e confiáveis sobre a qualidade dos trabalhos.

## **H. Ferramentas de Controle de Qualidade**

As principais ferramentas de controle de qualidade são:

### 1. *Checklist* de qualidade



## TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO PARANÁ

Lista de verificação da realização de atividades e do cumprimento de padrões de qualidade aplicável a atividades, papéis de trabalho e produtos da auditoria.

A aplicação de *checklist* pode ser feita tanto concomitante quanto após a auditoria.

Quando aplicado concomitantemente, o *checklist* facilita o trabalho da coordenação, na medida em que permite a verificação do cumprimento pela equipe de auditoria de medidas chave nas diversas etapas que compõem os trabalhos de auditoria e a correção tempestiva de deficiências.

Quando aplicado *a posteriori*, o *checklist* ajuda a identificar oportunidades de melhoria na condução de trabalhos futuros e a evitar a repetição de deficiências.

### **2. Cronograma**

O cronograma permite que a equipe planeje e organize suas atividades e facilita a alocação de seus membros de acordo com os procedimentos previstos e com o tempo disponível.

Deve conter a relação das tarefas a serem executadas, os respectivos responsáveis e o prazo para a sua execução.

Após ser acordado entre os membros da equipe, o cronograma deve ser submetido ao Chefe de Seção e ao Coordenador, que deverão utilizá-lo para acompanhar o desenvolvimento dos trabalhos.





## **X. DISPOSIÇÕES FINAIS**

1. A obstrução ao livre exercício da auditoria, inspeção administrativa e fiscalização, ou sonegação de processo, documento ou informação, bem como qualquer ocorrência de ameaça velada ou explícita, de indisposição ou de intimidação de servidor em exercício em unidade de auditoria interna, no desenvolvimento dos trabalhos, deverá ser comunicado, imediatamente, ao titular da unidade de auditoria interna para as providências cabíveis.
2. A não observância do estabelecido neste manual de auditoria ensejará apuração de responsabilidade.
3. A contagem dos prazos referidos neste manual, bem como dos estabelecidos em auditoria serão contados em dias corridos.
4. Os prazos previstos neste manual poderão ser prorrogados ou reduzidos, mediante justificativa.



## XI. GLOSSÁRIO

**Achado de Auditoria** – qualquer fato significativo, digno de relato pelo servidor no exercício da auditoria, constituído de quatro atributos: situação encontrada, critério, causa e efeito. Decorre da comparação da situação encontrada com o critério e deve ser devidamente comprovado por evidências juntadas ao relatório.

**Comunicado de Auditoria** – informação a respeito da realização da auditoria, apresentando o objetivo, a técnica e o período do trabalho, bem como a equipe responsável

**Controle Interno** - é um processo organizacional de responsabilidade da própria gestão, visando assegurar com **razoável garantia** (não absoluta) que os objetivos serão alcançados.

**Determinação** – providência indicada pela presidência, em decorrência do relatório de auditoria, com o intuito de interromper e corrigir falha grave detectada e evitar a sua repetição, demandando da Administração pronta ação ou correção.

**Escopo** – profundidade e amplitude do trabalho para alcançar o objetivo da auditoria. É definido em função do tempo e dos recursos humanos e materiais disponíveis.

**Evidências** – informações obtidas durante a execução dos trabalhos no intuito de documentar os achados e de respaldar as opiniões e conclusões da equipe, podendo ser classificadas como físicas, testemunhais, documentais e analíticas.

**Materialidade** - representa o montante de recursos orçamentários ou financeiros/materiais alocados e/ou do volume de bens e valores efetivamente geridos em um específico ponto de controle, (unidade administrativa, sistema, contrato, atividade ou ação) objeto de exames de auditoria.

**Objeto** – documento, projeto, programa, processo ou sistema no qual o procedimento será aplicado e, porventura, o achado será constatado. Exemplos de objetos: contrato, folha de pagamento, base de dados, ata, edital, ficha financeira, processo licitatório, orçamento.

**Papéis de trabalho** – documentação que constitui o suporte de todo o trabalho desenvolvido pelo servidor em exercício da auditoria, contendo o registro de todas as informações utilizadas, das verificações a que procedeu e das conclusões a que chegou, independentemente da forma, do meio físico ou das características.

**Procedimentos** – itens de verificação a serem executados durante os trabalhos para consecução do seu objetivo. Devem, na medida do possível, ser detalhados em tarefas descritas de forma clara, de modo a não gerar dúvidas ao executor e esclarecendo os aspectos a serem abordados, bem como expressando as técnicas a serem utilizadas.

**Programa de Auditoria** – documento que organiza e sistematiza o planejamento do trabalho. Relaciona as diversas questões, as fontes de informações, os procedimentos e os possíveis achados, além da indicação do membro da equipe responsável pela execução do procedimento, do período em que os procedimentos deverão ser aplicados e da estimativa de custo do trabalho.

**Recomendação** – providência indicada pela unidade de auditoria interna no relatório de auditoria com o intuito de aperfeiçoar os controles internos da unidade auditada, com vistas a corrigir falhas detectadas cuja gravidade possa repercutir em eventos futuros e evitar a sua repetição, demandando da Administração pronta ação ou correção.

**Risco** - possibilidade de algo acontecer e ter impacto nos objetivos, sendo medido em termos de consequências e probabilidades.



## TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO PARANÁ

**Risco inerente** – relativo ao risco do negócio, do processo ou da atividade independente dos controles adotados.

**Risco residual** – remanesce após a mitigação por controles.

**Técnicas** – formas ou maneiras utilizadas na aplicação dos procedimentos com vistas à obtenção de diferentes tipos de evidências ou ao tratamento de informações.



## **XII. PROGRAMA DE AUDITORIA – PA**

**PA nº xxx/20xx**

Referência - item xx, do PAA/20xx constante do doc. nº xx, do PAD nº xx/20xx

1. Unidade auditada: unidade administrativa vinculada ao objeto.
2. Objeto: o quê (conforme PAA)
3. Objetivo: por quê (conforme PAA)
4. Escopo: delimitação, amplitude (conforme PAA)
5. Classificação: item IV deste manual (contábil; de conformidade; de gestão; etc.)
6. Forma de execução: item V deste manual (direta; indireta; etc.)
7. Período da auditoria: (conforme PAA)
8. Equipe de auditoria: item VI deste manual
9. Questões de Auditoria: devem observar - clareza e especificidade; uso de termos que possam ser definidos e mensurados; viabilidade investigativa (possibilidade de ser respondida); articulação e coerência (o conjunto das questões elaboradas deve ser capaz de esclarecer o problema de auditoria previamente identificado).
10. Informações requeridas: especificar as informações necessárias à realização do trabalho. Devem limitar-se às questões de auditoria e estar associadas a uma fonte de informação. Não devem ser apresentadas sob forma de questionamento.
11. Fontes de Informação: quem – onde – qual documento.
12. Procedimentos – técnicas de auditoria: detalhar os procedimentos em tarefas, esclarecendo os aspectos a serem abordados. Especificar as técnicas que serão aplicadas.
13. Membro da equipe responsável pelo procedimento: especificar o responsável para cada procedimento
14. Possíveis Achados
15. Resultados esperados com a realização da auditoria: resposta ao por quê do objetivo
16. Data e assinaturas digitais (equipe de auditoria)



### **XIII. COMUNICADO DE AUDITORIA – CA**

#### **COMUNICADO DE AUDITORIA**

Senhor(a) Diretor(a)-Geral,

Considerando o tratado no doc. n° .../20..., do PAD n° .../20.. - Plano Anual de Auditoria – 20..;

Levamos ao conhecimento de Vossa Senhoria a realização da auditoria n° .../20.. pela (informar Seção/Coordenadoria), tendo por objetivo (informar o objetivo vinculando-o ao objeto).

Período da auditoria: ...

O trabalho será realizado utilizando-se da técnica de auditoria – (citar a técnica)

Equipe de auditoria: servidores + coordenador

Solicitamos seja dado conhecimento à unidade auditada (apenas a que está diretamente vinculada ao objeto).

Solicitamos, ainda, no prazo de ... dias, a apresentação de (descrever detalhadamente o que se quer ex: documentos; planilhas; acesso a sistemas etc.).

Data

SECCI



## **XIV. RELATÓRIO PRELIMINAR – RP**

### **RELATÓRIO PRELIMINAR - RP**

PAD nº xxx/xx

Auditoria nº xxx/xx

Unidade(s) auditada(s):

Objeto:

Objetivo:

Fazendo-se menção à(s) questão(ões) de auditoria – QA deve-se apresentar o respectivo achado, com os seus atributos, e, as evidências.

Se, dentre as questões de auditoria, alguma não apresentar achados deverá constar: sem achados de auditoria.

#### **1. QA**

- 1.1 Situação encontrada - situação existente e documentada durante a fase de execução do trabalho. Deve contemplar o período de ocorrência
  - 1.1.1 Causa - o que motivou a ocorrência do achado.
  - 1.1.2 Efeito - consequências ou possíveis consequências do achado.
  - 1.1.3 Critério - legislação norma, jurisprudência, entendimento, doutrinário, etc.
- 1.2 Evidência - informações obtidas durante a auditoria no intuito de documentar os achados e de respaldar as conclusões.
- 1.3 Encaminhamento - indicar o destinatário e o prazo para manifestação (10 dias).
- 1.4 Data e assinaturas digitais



## XV. RELATÓRIO DE AUDITORIA – RA

### RELATÓRIO DE AUDITORIA - RA

PAD nº xxx/xx

Auditoria nº xxx/xx

Deverá mencionar:

1. **Ato que autorizou a auditoria** - item xx, do PAA/20xx constante do doc. nº xx, do PAD nº xx/20xx
2. **Declaração de conformidade com Manual de Procedimentos de Auditoria da SECCI/TRE-PR**
3. **Unidade auditada:** (conforme PA)
4. **Objeto da auditoria:** (conforme PA)
5. **Objetivo da auditoria:** (conforme PA)
6. **Escopo da auditoria:** (conforme PA)
7. **Período da auditoria:** (conforme PA)
8. **Classificação da auditoria:** (conforme PA)
9. **Forma de execução da auditoria:** (conforme PA)
10. **Equipe de auditoria:** (conforme PA)
11. **Procedimentos e técnicas de auditoria** empregados - (conforme PA), inclusive metodologia para composição da amostra, quando for o caso.
12. **Limitações ao trabalho** (quando for o caso)
13. **Questões de auditoria:** (conforme PA)

Se, dentre as questões de auditoria, alguma não apresentar achados deverá constar:

**Situação encontrada:** descrever os elementos encontrados que autorizam a afirmar a ausência de achados de auditoria.

#### 13.1 Achados de auditoria – para cada QA reproduzir os itens 1.1 a 1.2 do RP.

Apresentadas novas informações e/ou esclarecimentos pela unidade auditada e, sendo tais informações/esclarecimentos suficientes (comprovados por evidências) a afastar determinado achado de auditoria, essa ocorrência deverá ser relatada.

**13.2 Análise dos comentários dos auditados** – corresponde a análise de novas informações e/ou esclarecimentos apresentados pela unidade auditada, no momento destinado a sua manifestação quanto ao Relatório Preliminar - RP. Corresponde à reprodução da manifestação apresentada no RP. A equipe de auditoria apresentará argumentos para manter posições discordantes da unidade auditada.

14. **Conclusão** - considerando os achados de auditoria, corresponde às respostas às questões de auditoria.
15. **Recomendações** - deverão ser segregadas em subitens indicando, o achado a que se referem (indicar o nº elencado no relatório) e, a unidade administrativa a que se destinam.

As recomendações devem ser formuladas focando **“o que”** deve ser aperfeiçoado ou corrigido e **não “como”**.



## TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO PARANÁ

Deve ser recomendada a elaboração de **plano de ação (proposta)** pela unidade auditada, quando for o caso.

16. **Resultados esperados com a realização da auditoria:** (conforme PA)
17. **Encaminhamento**
18. **Data e assinaturas digitais** – equipe de auditoria + chefe da Seção





## XVI. AVALIAÇÃO DA QUALIDADE - COORDENADOR

A avaliação deverá ser realizada previamente ao encaminhamento do relatório à SECCI.

- Auditoria nº:

Questões	Sim	Não	Melhoria
1. O trabalho de auditoria observou o cronograma estabelecido no PAA?			
2. O relatório contém os seguintes elementos: a) referência ao ato que autorizou a auditoria? b) declaração de atendimento ao Manual de Auditoria? c) a visão geral do objeto? d) o objetivo da auditoria? e) o escopo da auditoria? f) as questões de auditoria? g) o procedimento/técnica de auditoria utilizado? h) as limitações da auditoria? i) a análise de cada achado de auditoria foi escrita de forma resumida e está devidamente estruturada sob os seguintes aspectos:  1. situação encontrada? 2. causas? 3. efeitos? 4. critério? 5. evidências? 6. conclusão da equipe de auditoria? 7. recomendação?  j) foram feitas remissões aos docs. PAD e/ou aos PAD onde se encontram as evidências que suportam os achados?  k) na conclusão foram respondidas as questões de auditoria?  l) as recomendações contemplam proposição de medidas saneadoras e/ou cautelares para todos os achados de auditoria?			
3. As questões de auditoria foram investigadas com a profundidade necessária?			
4. As recomendações são bastantes e suficientes para que as irregularidades e/ou impropriedades não voltem a ocorrer?			
5. As recomendações são passíveis de implementação pela unidade auditada?			
6. O objetivo do trabalho de auditoria foi alcançado?			



## XVII. AVALIAÇÃO DA QUALIDADE - UNIDADE AUDITADA

### AVALIAÇÃO DA QUALIDADE DO TRABALHO DE AUDITORIA – UNIDADE AUDITADA

1. Auditoria nº

Questões	Sim	Não	Melhoria
1. A auditoria contribuiu para a melhoria dos processos e dos controles internos da sua unidade?			
2. A Equipe de Auditoria conduziu os trabalhos com postura e profissionalismo adequados?			
3. A Equipe de Auditoria demonstrou ter capacitação e experiência necessárias para a realização do trabalho?			
4. O relatório foi redigido: a) com clareza? b) com objetividade? c) de forma concisa?			
5. Os achados de auditoria: a) estão sustentados por evidências suficientes, relevantes, pertinentes, adequadas e fidedignas?			
6. Existe consistência entre o conteúdo do relatório e as recomendações?			



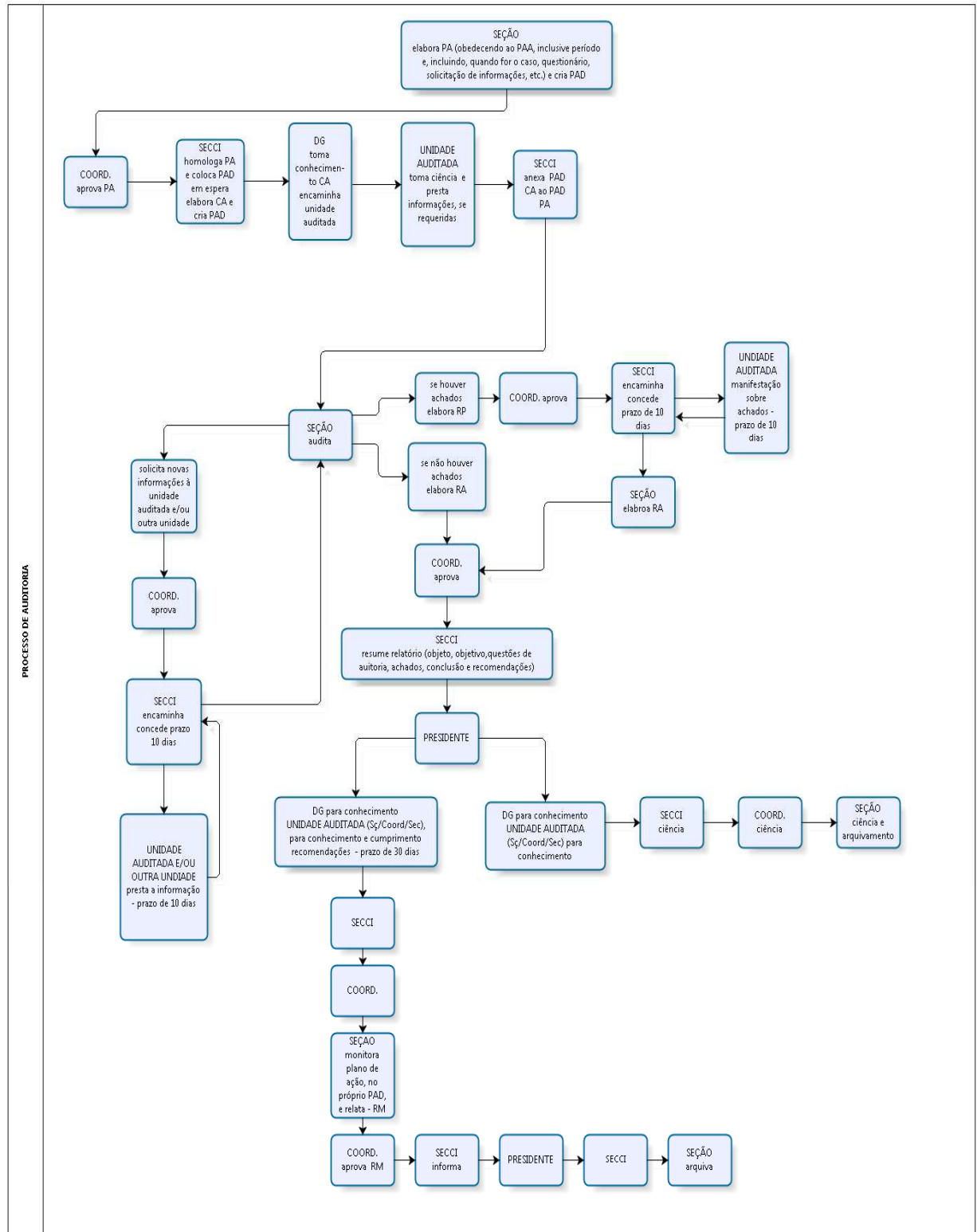
**XVIII. DEMONSTRATIVO AUDITORIA CONTÍNUA**

O quadro deverá ser preenchido, individualmente, por Seção.

SEÇÃO	PERÍODO DE ABRANGÊNCIA	OBJETO	PAD e doc. PAD (análise)	ACHADOS DE AUDITORIA	OBS.
SCGP	Jan a jun/16	Admissão	Xx; xxx/xx	Ausência certidão XX	10 admissões no mesmo PAD – achado encontrado em 01 admissão
SCL	Jan a jun/16	Repactuação	Xx; xxx/xx	Cálculo incorreto	
SAUD	Jan a jun/16	Suprimento de fundos	Xx; xxx/xx	Ausência comprovação despesa	

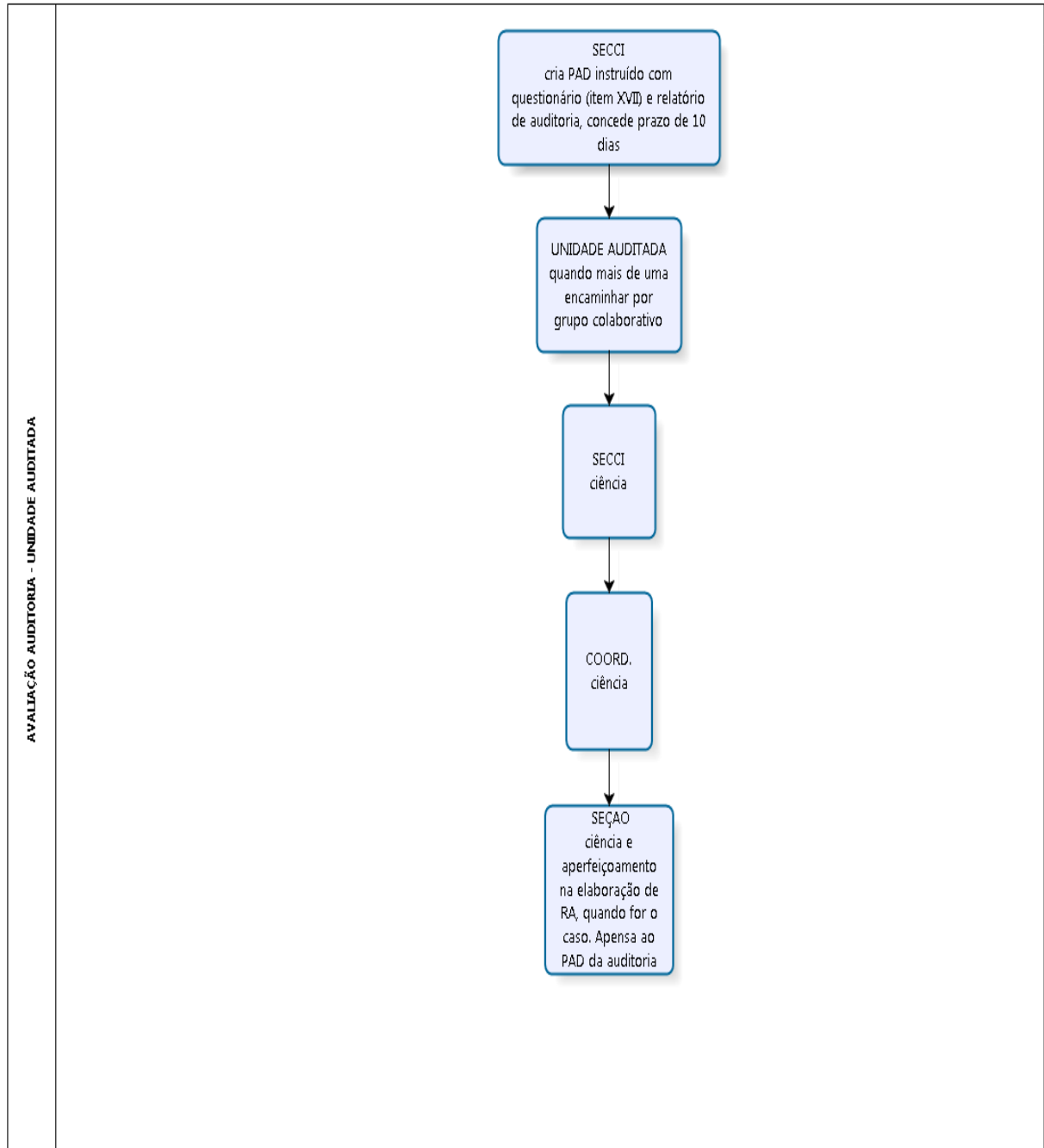


# XIX. FLUXOGRAMA DO PROCESSO DE AUDITORIA



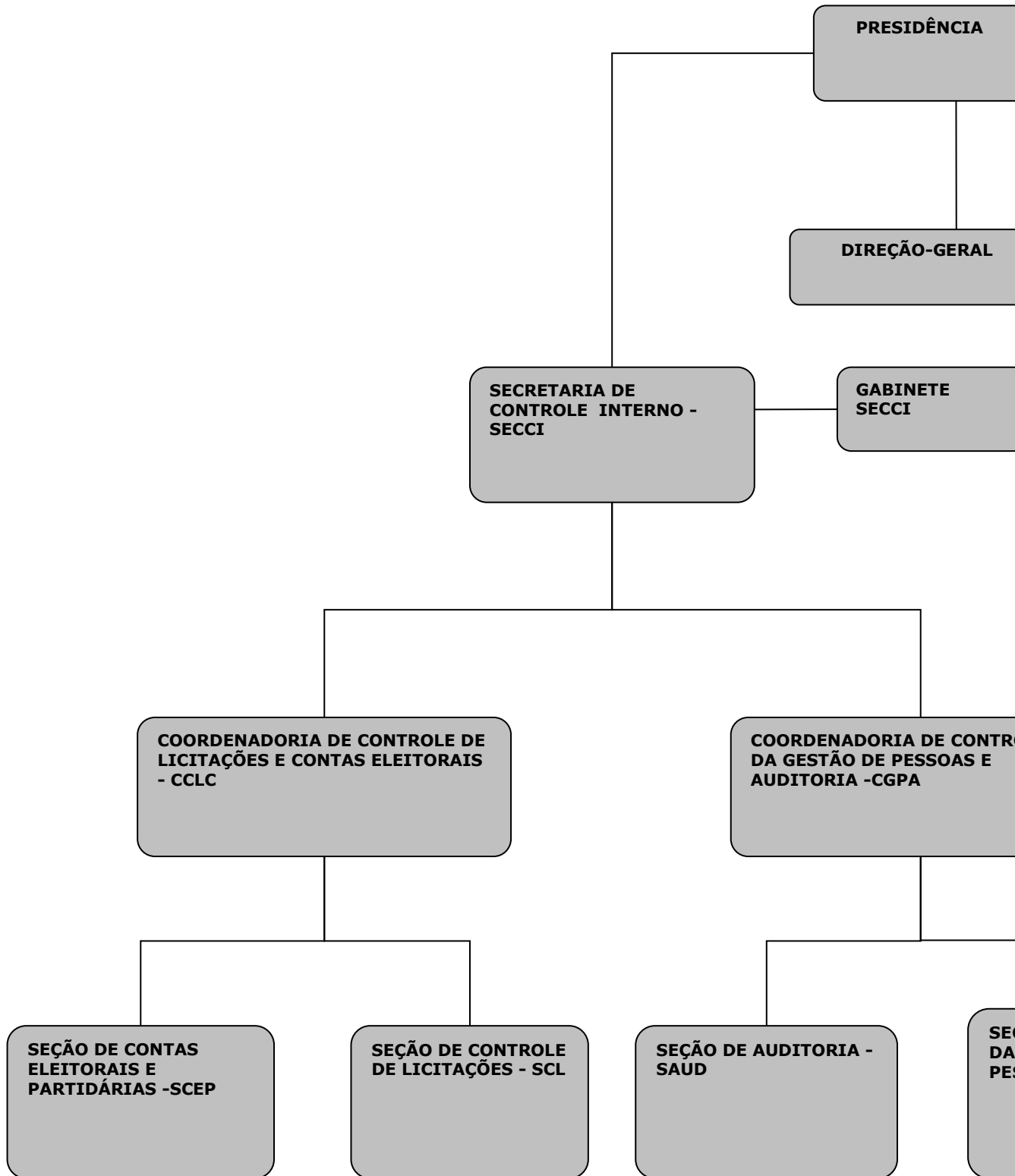


## XX. FLUXOGRAMA AVALIAÇÃO QUALIDADE – UNIDADE AUDITADA





**XXI. ORGANOGRAMA - SECCI**





## **XXII. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

1. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF, 05 de outubro de 1988.
2. Conselho Nacional de Justiça. Resolução nº 86, de 08 de setembro de 2009. Dispõe sobre a organização e funcionamento de unidades ou núcleos de controle interno nos Tribunais, disciplinando as diretrizes, os princípios, conceitos e normas técnicas necessárias à sua integração.
3. Tribunal de Contas da União. Manual de Auditoria Operacional. 3º ed. 2010. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.074. 2009. Plenário. Brasília, DF.
4. Conselho Nacional de Justiça. Resolução nº 171, de 1º de março de 2013. Dispõe sobre as normas técnicas de auditoria, inspeção administrativa e fiscalização nas unidades jurisdicionais vinculadas ao Conselho Nacional de Justiça, Brasília, DF, 1º de março de 2013.
5. Tribunal de Contas da União. EAD. Curso de Auditoria Governamental. 2013.
6. Ministério do Planejamento Orçamento e Gestão e Controladoria-Geral da União. Instrução Normativa nº 01, de 10 de maio de 2016. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal.