

**TCE RJ**

TRIBUNAL DE CONTAS DO  
ESTADO DO RIO DE JANEIRO

# MANUAL DE AUDITORIA GOVERNAMENTAL DO TCE-RJ

---



---

SECRETARIA-GERAL DE CONTROLE EXTERNO - SGE





---

---

**MANUAL DE AUDITORIA GOVERNAMENTAL**  
**DO TRIBUNAL DE CONTAS DO**  
**ESTADO DO RIO DE JANEIRO**

**MAG/TCE-RJ**

---

---

**1ª Edição**  
**2010**



# APRESENTAÇÃO

---

O presente trabalho consiste na elaboração da primeira versão do **MANUAL DE AUDITORIA GOVERNAMENTAL DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO - MAG/TCE-RJ**.

Este documento foi elaborado com o intuito de sistematizar conceitos e práticas a serem observados no controle externo do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro - TCE-RJ, quando da realização da auditoria governamental.

Para a construção do presente trabalho, foram realizadas discussões técnicas entre servidores envolvidos nas auditorias realizadas pelo TCE-RJ, objetivando a uniformização de entendimentos e o aproveitamento de conhecimentos e experiências obtidas por todas as Subsecretarias vinculadas ao controle externo do Tribunal.

Devido à variedade de informações encontradas nas entidades jurisdicionadas, nenhuma metodologia de auditoria governamental pode atender completamente a todas as situações existentes. São muitos os aspectos que irão influenciar o processo de avaliação das entidades jurisdicionadas, não se pretendendo, portanto, esgotar os assuntos relativos à auditoria governamental, mas dar início à padronização e aperfeiçoamento, junto ao corpo técnico vinculado ao controle externo no TCE-RJ, das terminologias e procedimentos necessários à sua execução, atendendo, desse modo, aos objetivos previstos no Plano Estratégico 2008-2011.

A atualização do conteúdo do presente Manual irá ocorrer sempre que preciso, a fim de melhor atender às necessidades da Instituição, em especial dos servidores que atuam em auditoria governamental, sendo a participação do corpo técnico do TCE-RJ imprescindível para o seu constante aperfeiçoamento.

Dentro deste espírito se insere a elaboração do **MANUAL DE AUDITORIA GOVERNAMENTAL DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO - MAG/TCE-RJ**.



**SUMÁRIO**

<b>APRESENTAÇÃO</b>	2
<b>CAPÍTULO 1</b> DO MANUAL	3
<b>SEÇÃO A - BASE DE REFERÊNCIA</b>	3
<b>SEÇÃO B - OBJETIVO GERAL</b>	3
<b>SEÇÃO C - OBJETIVOS ESPECÍFICOS</b>	3
<b>SEÇÃO D - APLICAÇÃO</b>	4
<b>SEÇÃO E - RELACIONAMENTOS E RESPONSABILIDADES</b>	4
<b>CAPÍTULO 2</b> DOS ASPECTOS GERAIS	5
<b>SEÇÃO A - OBJETOS DE FISCALIZAÇÃO</b>	5
<b>SEÇÃO B - AUDITORIA GOVERNAMENTAL</b>	6
<b>CAPÍTULO 3</b> DO AUDITOR	7
<b>SEÇÃO A - ÉTICA E CONDUTA DO AUDITOR</b>	7
<b>SEÇÃO B - EQUIPE DE AUDITORIA</b>	8
<b>SEÇÃO C - SUPERVISÃO DA AUDITORIA</b>	9
<b>SEÇÃO D - PRERROGATIVAS DO AUDITOR</b>	10
<b>CAPÍTULO 4</b> DA AUDITORIA	10
<b>SEÇÃO A - CONSIDERAÇÕES GERAIS</b>	10
<b>SEÇÃO B - PAPÉIS DE TRABALHO</b>	11
<b>SEÇÃO C - PROCEDIMENTOS GERAIS</b>	13
Subseção I - Reunião de abertura	13
Subseção II - Requisição e recebimento de documentos e informações	13
Subseção III - Avaliação dos controles internos	14
Subseção IV - Solicitações prévias	14
<b>SEÇÃO D - PROCEDIMENTOS E TÉCNICAS DE AUDITORIA</b>	15
<b>SEÇÃO E - EVIDÊNCIAS E ACHADOS DE AUDITORIA</b>	18
<b>SEÇÃO F - RELATÓRIO DE AUDITORIA</b>	20

<b>CAPÍTULO 5</b>	22
DAS AUDITORIAS DE CONFORMIDADE	
<b>SEÇÃO A - ASPECTOS GERAIS</b>	22
<b>SEÇÃO B - FASES DA AUDITORIA DE CONFORMIDADE</b>	23
Subseção I - Planejamento e Plano de Auditoria	23
Subseção II - Execução da auditoria	25
Subseção III - Relatório de Auditoria	26
<b>CAPÍTULO 6</b>	26
DAS AUDITORIAS OPERACIONAIS	
<b>SEÇÃO A - ASPECTOS GERAIS</b>	26
<b>SEÇÃO B - FASES DA AUDITORIA OPERACIONAL</b>	29
Subseção I - Seleção	30
Subseção II - Estudo de viabilidade	31
Subseção III - Planejamento	32
Subseção IV - Execução	34
Subseção V - Comentários do gestor	35
Subseção VI - Relatório de auditoria	35
Subseção VII - Apreciação	35
Subseção VIII - Divulgação	36
Subseção IX - Plano de ação	36
Subseção X - Monitoramento	36
<b>CAPÍTULO 7</b>	37
DOS DEMAIS INSTRUMENTOS DE AUDITORIA GOVERNAMENTAL	
<b>SEÇÃO A - INSPEÇÃO</b>	37
<b>SEÇÃO B - LEVANTAMENTO</b>	37
<b>SEÇÃO C - MONITORAMENTO</b>	38
<b>SEÇÃO D - ACOMPANHAMENTO</b>	38
<b>CAPÍTULO 8</b>	38
DO PLANEJAMENTO ANUAL DAS ATIVIDADES	
<b>BIBLIOGRAFIA</b>	40



## CAPÍTULO 1

### DO MANUAL

#### SEÇÃO A BASE DE REFERÊNCIA

As normas relacionadas a seguir constituem prescrições para este MANUAL, estando indicadas as versões que estavam em vigor no momento desta publicação. Devem ser observadas as edições mais recentes:

- BRASIL. Constituição da República Federativa (1988). Considerando até a Emenda Constitucional nº 58, 2009.
- RIO DE JANEIRO (Estado). Constituição do Estado do Rio de Janeiro (1989). Considerando até a Emenda Constitucional nº 42, 2009.
- RIO DE JANEIRO (Estado). Lei Complementar nº 63, de 1º de agosto de 1990. Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro.
- TCE-RJ - TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Ato Normativo nº 80, de 3 de março de 2005.
- TCE-RJ - TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Regimento Interno. Deliberação nº 167, de 10 de dezembro de 1992.

#### SEÇÃO B OBJETIVO GERAL

1. O **objetivo geral** deste MANUAL é estabelecer diretrizes básicas para a definição de procedimentos e práticas de auditoria governamental pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro - TCE-RJ, nas suas diversas áreas de atuação.

#### SEÇÃO C OBJETIVOS ESPECÍFICOS

2. São **objetivos específicos** deste MANUAL:

2.1. Disseminar internamente, nas Subsecretarias vinculadas à SGE, e externamente, para os diversos órgãos e entidades da Administração Pública e para a sociedade em geral, a forma de atuação do TCE-RJ quando da realização da auditoria governamental.

2.2. Padronizar a metodologia e esclarecer a terminologia utilizada pelo TCE-RJ nas várias áreas de atuação, modalidades e enfoques técnicos relacionados à auditoria governamental.

2.3. Servir de instrumento de ensino, desenvolvimento, aperfeiçoamento e capacitação do auditor do TCE-RJ.

2.4. Melhorar a comunicação entre os auditores do TCE-RJ e destes com os auditores externos, auditores internos, consultores, especialistas, com os gestores e servidores dos entes controlados, com o Poder Legislativo e com a sociedade em geral.

2.5. Estimular o desenvolvimento da qualidade dos trabalhos de auditoria governamental produzidos pelo TCE-RJ e da produtividade dos seus profissionais.

## SEÇÃO D APLICAÇÃO

3. As disposições e orientações contidas neste MANUAL são aplicáveis às auditorias de conformidade, auditorias operacionais, inspeções, levantamentos, monitoramentos e acompanhamentos executados pelo TCE-RJ nos órgãos da administração direta e indireta do Estado e municípios jurisdicionados.

## SEÇÃO E RELACIONAMENTOS E RESPONSABILIDADES

4. Relacionam-se a este MANUAL:

4.1. os **Guias Gerais (GG)**: estabelecem instruções gerais relativas à aplicação das diretrizes previstas no presente documento. Serão elaborados e atualizados pela SGE e observados por todas as Subsecretarias a ela vinculadas. Estão vinculados aos GG os seguintes documentos, também elaborados e atualizados pela SGE:

4.1.1. os **Modelos Gerais (MG)**, destinados a padronizar os documentos e papéis de trabalho comuns às auditorias governamentais realizadas por todos os setores da SGE.

4.2. os **Guias Específicos (GE)**: estabelecem orientações específicas visando à aplicação das diretrizes gerais estabelecidas pelo presente documento, bem como pelos GG. Serão elaborados e atualizados pelas Subsecretarias e observados por todas as Inspetorias/Coordenadorias correspondentes. Estão vinculados aos GE os seguintes documentos, também elaborados e atualizados pelas Subsecretarias:

4.2.1. os **Procedimentos Específicos (PE)**, destinados a padronizar os procedimentos aplicáveis nas auditorias governamentais realizadas no âmbito das Inspetorias/Coordenadorias vinculadas às Subsecretarias;

4.2.2. os **Modelos Específicos (ME)**, destinados a padronizar documentos e papéis de trabalho adotados por Inspetorias/Coordenadorias vinculadas às Subsecretarias.

5. A responsabilidade pelo controle das versões deste MANUAL, das GG, GE, PE, ME, bem como o arquivamento e emissão de cópias, é da Coordenadoria de Organização e Procedimentos - CAP.

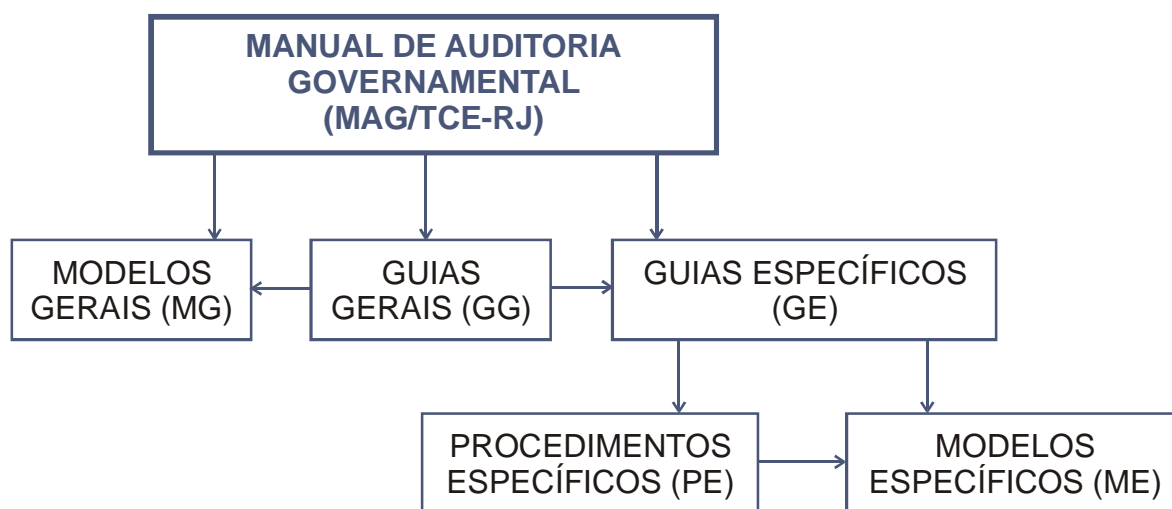


Figura 1. Relacionamentos entre documentos do MANUAL DE AUDITORIA DE GOVERNAMENTAL DO TCE-RJ.

## CAPÍTULO 2

### DOS ASPECTOS GERAIS

#### SEÇÃO A

#### OBJETOS DE FISCALIZAÇÃO

6. O Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro - TCE-RJ exerce a fiscalização de órgãos, entidades e de responsáveis por bens e dinheiros públicos da administração direta e indireta do Estado e de municípios jurisdicionados, no que tange:

6.1. aos aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, patrimoniais e operacionais;

6.2. à gestão de pessoal;

6.3. à aplicação das subvenções, e

6.4. à arrecadação ou renúncia de receitas.

## SEÇÃO B

### AUDITORIA GOVERNAMENTAL

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

8. São instrumentos de Auditoria Governamental adotados pelo TCE-RJ:

8.1. **Auditoria de conformidade**, quando o objetivo for examinar a legalidade, legitimidade e economicidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário, patrimonial e operacional;

8.2. **Auditoria operacional**, quando o objetivo for avaliar o desempenho dos órgãos e entidades jurisdicionados, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade dos atos praticados;

8.3. **Inspeção**, realizada sempre que houver necessidade de verificar, *in loco*, dentre outras questões específicas:

8.3.1. a execução de contratos;

8.3.2. os pontos duvidosos ou omissões em processo em trânsito no Tribunal, ou

8.3.3. o objeto de denúncias ou representações.

8.4. **Levantamento**, utilizado para:

8.4.1. conhecer a organização e/ou funcionamento dos órgãos e entidades da administração direta, indireta e fundacional dos poderes do Estado e dos municípios, incluindo fundos e demais instituições que lhe sejam jurisdicionadas, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais no que se refere aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário, patrimonial, operacional e de pessoal;

8.4.2. identificar objetos e instrumentos de auditorias governamentais, e/ou

8.4.3. avaliar a viabilidade da realização de auditorias governamentais.

8.5. **Monitoramento**, utilizado para verificar o cumprimento de suas determinações ou recomendações e os resultados delas advindos, e

8.6. **Acompanhamento**, utilizado, ao longo de um período predeterminado, para o controle seletivo e concomitante das atividades executadas pelo órgão/entidade jurisdicionado.

9. Quanto à forma de autorização, a Auditoria Governamental realizada pelo TCE-RJ pode ser:

9.1. **Ordinária**, quando autorizada pelo Presidente, contemplada em programa elaborado pelo Secretário-Geral de Controle Externo conforme critérios próprios de seleção;

9.2. **Especial**, quando autorizada pelo Presidente a partir de solicitação, em cada caso, de Conselheiro ou do representante do Ministério Público, ou ainda, do Secretário-Geral de Controle Externo, ou

9.3. **Extraordinária**, quando determinada, em cada caso, pelo Plenário do Tribunal.

10. O resultado das auditorias governamentais, independente de outras proposições e decisões plenárias, deverá subsidiar o exame da prestação de contas do ordenador de despesas e demais responsáveis, nos termos da legislação em vigor.

## **CAPÍTULO 3**

### **DO AUDITOR**

#### **SEÇÃO A**

#### **ÉTICA E CONDUTA DO AUDITOR**

11. Define-se o **auditor** como o servidor designado pela Presidência do TCE-RJ para proceder à auditoria governamental.

12. No exercício de suas funções de controle externo, o auditor deverá:

12.1. manter atitude de independência em relação à unidade auditada;

12.2. manter atitude de serenidade e comportar-se de maneira compatível com o exercício da função pública;

12.3. manter atitude de imparcialidade, de modo a não distorcer os objetivos de seus trabalhos, abstendo-se de emitir opinião<sup>1</sup> preconcebida ou tendenciosa induzida por convicções políticas ou de qualquer outra natureza;

12.4. guardar sigilo sobre dados e informações de natureza confidencial, cuja divulgação possa comprometer a imagem de pessoas e/ou os resultados dos trabalhos realizados;

12.5. zelar para que pessoas não autorizadas não tenham acesso aos papéis de trabalho em que se registram as informações referentes a trabalhos de auditoria;

---

<sup>1</sup> As conclusões de um auditor como resultado do seu trabalho de auditoria.

12.6. buscar permanente aprimoramento profissional, mantendo-se atualizado quanto a novas técnicas e instrumentos de trabalho relativos à sua área de atuação;

12.7. possuir conhecimento da finalidade, extensão e profundidade do trabalho a realizar;

12.8. esclarecer, sempre que possível, todas as dúvidas durante a realização da auditoria e, se necessário, solicitar documentação adicional, informação complementar ou entrar em contato com sua respectiva Inspeção/Coordenadoria;

12.9. ser cortês com o auditado, sem, contudo, abrir mão das prerrogativas da função;

12.10. recusar favores ou concessões das pessoas pertencentes direta ou indiretamente aos órgãos ou entidades;

12.11. formalizar as solicitações e respectivas respostas sempre que necessário, e

12.12. emitir opiniões sobre documentos ou situações examinadas apoiando-se em fatos e evidências que permitam o convencimento razoável da realidade ou a veracidade dos fatos.

## SEÇÃO B EQUIPE DE AUDITORIA

13. A Equipe de Auditoria deve ter treinamento técnico e experiência suficientes para obter as evidências necessárias e formular conclusões e recomendações pertinentes.

14. É recomendável que pelo menos um dos membros responsáveis pelo planejamento da auditoria participe da Equipe responsável por sua execução.

15. A indicação da Equipe será efetuada pelo titular da Inspeção ou Coordenadoria.

15.1. Caso a auditoria seja realizada por servidores de mais de uma Inspeção ou Coordenadoria, os seus titulares indicarão os servidores de sua respectiva unidade.

16. A designação da equipe de auditoria será formalizada por meio de **Ofício de Apresentação** expedido pelo Presidente do TCE-RJ.

16.1. O Ofício de Apresentação é o instrumento hábil destinado a apresentar a Equipe de Auditoria ao órgão auditado.

17. Mediante autorização do Presidente do TCE-RJ, a qualquer tempo poderá haver acréscimos ou substituições de servidores da Equipe de Auditoria, desde que apresentadas justificativas pelo titular da Inspetoria/Coordenadoria.

## SEÇÃO C SUPERVISÃO DA AUDITORIA

18. **Supervisão de auditoria** refere-se a processo contínuo que tem o objetivo de zelar pela qualidade e eficiência da auditoria, alcançando todas as suas etapas e as atividades da Equipe de Auditoria.

19. A supervisão da auditoria abrange:

19.1. o acompanhamento do cumprimento do Plano Anual de Atividades de Auditoria Governamental;

19.2. o planejamento da auditoria;

19.3. a aplicação de procedimentos e técnicas de auditoria;

19.4. o cumprimento das normas de auditoria;

19.5. a confecção dos papéis de trabalho;

19.6. a avaliação da consistência das informações levantadas e das conclusões;

19.7. a observância dos objetivos da auditoria;

19.8. a elaboração do Relatório de Auditoria, e

19.9. a realização concomitante do controle de qualidade da auditoria.

20. O grau de intensidade da supervisão está diretamente relacionado aos seguintes fatores:

20.1. conhecimento e capacidade profissional dos membros da Equipe de Auditoria;

20.2. o grau de dificuldade previsível dos trabalhos, e

20.3. o alcance de prováveis impropriedades ou irregularidades que possam ser detectadas no órgão/entidade examinada.

21. Caso esteja envolvida na auditoria mais de uma Inspetoria/Coordenadoria, a supervisão será realizada por aquela à qual a matéria principal esteja vinculada, conforme Ato Normativo do TCE-RJ.

22. A Inspetoria/Coordenadoria à qual a matéria principal não esteja vinculada deverá contribuir na supervisão, nas questões relativas às suas atribuições.

23. No exercício da supervisão, a qualquer tempo, o supervisor poderá acompanhar a Equipe de Auditoria nos trabalhos de campo realizados.

## SEÇÃO D PRERROGATIVAS DO AUDITOR

24. No desempenho de suas atividades, o auditor:

24.1. terá livre ingresso no órgão auditado e acesso a todos os documentos e informações necessários à realização de seu trabalho, inclusive, para consulta a sistemas eletrônicos de processamento de dados;

24.2. poderá solicitar, além de documentos e informações prévias, a disponibilização de ambiente reservado e seguro para a instalação da Equipe, acesso a telefone para contato com a sede do TCE-RJ, senha para consulta aos sistemas informatizados, designação de uma pessoa de contato do órgão/entidade para a entrega dos documentos necessários à auditoria, bem como a centralização, em um único setor, da entrega do que for solicitado;

24.3. poderá solicitar orientações ao seu supervisor em quaisquer etapas da auditoria, e

24.4. solicitará proteção em caso de ameaças a sua integridade física, decorrentes dos trabalhos de auditoria.

## **CAPÍTULO 4**

### DA AUDITORIA

#### SEÇÃO A CONSIDERAÇÕES GERAIS

25. As auditorias devem ser planejadas de modo a garantir sua qualidade e executadas de forma econômica, eficiente, eficaz e oportuna.

26. A visão antecipada dos objetivos a serem alcançados e dos resultados a serem obtidos são fatores fundamentais para o sucesso da auditoria, orientando a estruturação das atividades e a definição dos recursos necessários, como a formação da Equipe (tamanho e especialidades).

27. O planejamento da auditoria deve:

27.1. identificar aspectos importantes no campo de atuação da entidade auditada, para determinar a relevância das questões a serem estudadas;

27.2. considerar a forma e o conteúdo dos relatórios de auditoria, para adequar os assuntos a serem examinados aos modelos em vigor;

27.3. considerar os objetivos da auditoria e os procedimentos de verificação necessários para alcançá-los, para determinar o método de auditoria mais adequado;

27.4. identificar os principais sistemas de controle do órgão/entidade, avaliando-os previamente para descobrir seus pontos fortes e fracos;



27.5. realizar um exame para verificar se foram tomadas providências adequadas com relação a constatações e recomendações de auditoria comunicadas anteriormente;

27.6. reunir a documentação apropriada referente ao plano de auditoria proposto, e

27.7. considerar a amplitude do objeto a ser auditado, solicitando o apoio de outras Inspetorias/Coordenadorias sempre que necessário.

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

28.1. nível de detalhamento suficiente, de modo a maximizar os benefícios da auditoria;

28.2. obtenção e análise das informações disponíveis e necessárias sobre o objeto auditado, inclusive quanto aos sistemas informatizados e aos controles internos a ele associados;

28.3. suficiente discussão, no âmbito da Equipe de Auditoria e entre esta e o supervisor, a respeito da definição do escopo, dos procedimentos e técnicas a serem utilizados, e

28.4. teste e revisão dos formulários, questionários e roteiros de entrevista, a serem utilizados na fase de execução;

28.5. obtenção das evidências necessárias a fundamentar a opinião do auditor.

## SEÇÃO B PAPÉIS DE TRABALHO

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

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

30. Os papéis de trabalho têm as seguintes finalidades:

30.1. confirmar e fundamentar as opiniões e relatórios do auditor;

30.2. aumentar a eficiência e a eficácia da auditoria;

30.3. servir como fonte de informações para preparar relatórios ou para responder a consultas da entidade auditada ou de quaisquer outros interessados;

30.4 servir como prova da observância às normas de auditoria por parte do auditor;

30.5. facilitar o planejamento e a supervisão;

30.6. contribuir para o desenvolvimento profissional do auditor;

30.7. ajudar a garantir a execução satisfatória das tarefas delegadas, e

30.8. proporcionar provas do trabalho realizado para futuras referências.

31. Os papéis de trabalho devem ser suficientemente detalhados para permitir a um auditor experiente, sem prévio envolvimento na auditoria, verificar, posteriormente, o trabalho realizado para fundamentar as conclusões.

32. Os papéis de trabalho devem ser elaborados e organizados para atender às circunstâncias do trabalho e satisfazer às necessidades do auditor para cada auditoria.

33. São tipos de papéis de trabalho:

33.1. os preparados pelo auditor;

33.2. os preparados pelo auditado;

33.3. documentos originais ou cópias, e

33.4 cartas de confirmação de terceiros.

34. Quando da elaboração dos papéis de trabalho, o auditor deve levar em consideração os seguintes aspectos:

34.1. devem ser **concisos**, transmitindo o máximo de informações com o mínimo de palavras;

34.2. devem ser **objetivos**, concentrando-se no que é relevante e suficiente para transmitir a ideia;

34.3. devem ser apresentados de forma **lógica**, em uma ordem de raciocínio que conduza a uma conclusão, e

34.4. devem apresentar **informações completas**, contendo todas as informações julgadas necessárias para fundamentar a opinião do auditor, no desenvolvimento do relatório e na sua conclusão.

35. Os papéis de trabalho são classificados segundo a natureza da informação que contêm e o seu respectivo arquivamento em:

35.1. **permanentes**, caso sejam utilizados por mais de um período (mantidos em constante atualização nos períodos seguintes) e cujas informações estejam relacionadas com a organização e atividades da entidade. Exemplos: constituição legal, cópias dos principais contratos, lista de responsáveis e plano de contas, ou

35.2. **correntes**, quando contêm as informações relacionadas com o tipo e a forma de auditoria em execução, devendo sempre conter os objetivos do exame, comentários sobre as falhas, detalhes dos testes efetuados e a conclusão do auditor.

## SEÇÃO C

### PROCEDIMENTOS GERAIS

#### **Subseção I**

##### Reunião de Abertura

36. A **Reunião de Abertura** visa apresentar ao auditado, em linhas gerais, o objetivo do trabalho a ser executado e solicitar o apoio necessário ao bom desempenho das atividades que serão desenvolvidas, ocasião em que será entregue o Ofício de Apresentação.

37. A Equipe de Auditoria deve preservar o sigilo de eventuais denúncias a serem investigadas em campo e de outras informações que possam prejudicar o resultado da auditoria.

#### **Subseção II**

##### Requisição e Recebimento de Documentos e Informações

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

38.1. Deverá ser adotado Modelo Geral de **Termo de Solicitação** e de **Termo de Reiteração** de documentos e informações.

38.2. O **Termo de Solicitação** e o de **Termo de Reiteração** de documentos e informações deverão ser entregues mediante atestado de recebimento ou protocolo interno do órgão e constituirão papel de trabalho da auditoria.

39. É recomendável que a Equipe de Auditoria solicite ao auditado que relacione os documentos apresentados aos respectivos itens do Termo de Solicitação a que se referem.

40. Quando do recebimento dos documentos, o auditor deverá verificar:

40.1. tratando-se de cópias, se estão legíveis e autenticadas;

40.2. tratando-se de documentos originais, se estão legíveis, datados e assinados.

41. Conforme a natureza dos documentos fornecidos, a assinatura e a autenticação a que se refere o item anterior poderão ser substituídas por rubrica feita de maneira aleatória pelo auditado, mas sempre de forma e quantidade razoáveis, objetivando demonstrar a autenticidade de toda a documentação apresentada.

42. Os documentos e informações que forem entregues por meios não impressos (CD-ROM, DVD-ROM, entre outros) deverão ser acompanhados de memorando ou ofício, detalhando suficientemente o seu conteúdo, o que não dispensa a rubrica nos próprios CD-ROM e DVD-ROM, que deverão ser entregues finalizados.

### **Subseção III**

#### Avaliação dos controles internos

43. A **avaliação dos controles internos** do órgão/entidade visa fixar a extensão e a profundidade dos trabalhos previstos no Plano de Auditoria, com base no risco envolvido na auditoria, a partir do grau de confiança que pode ser depositado nesses controles.

43.1. **Controles internos** consistem nas atividades, planos, métodos e procedimentos utilizados pelo próprio órgão/entidade de modo a garantir que os seus objetivos institucionais e/ou operacionais sejam alcançados.

43.2. A avaliação de controles internos engloba a verificação da correta aplicação dos controles estabelecidos e a identificação das falhas existentes.

43.3. Os elementos característicos dos controles internos a serem avaliados por cada Inspeção/Coordenação serão objeto de **Guias Específicos (GE)**, elaborados com base no respectivo **Guia Geral (GG)**.

### **Subseção IV**

#### Solicitações prévias

44. A critério da Inspeção/Coordenação, poderá ser solicitado o encaminhamento, com a antecedência necessária, do **Ofício de Comunicação de Auditoria** ao dirigente do órgão/entidade, com a finalidade de informar a data prevista para apresentação da Equipe ao órgão/entidade e o número do processo que lhe deu origem.

44.1. Quando for o caso, poderão ser solicitados previamente documentos e informações, disponibilização de ambiente reservado e seguro para a instalação da Equipe, senha para consulta aos sistemas informatizados e designação de uma pessoa de contato para a entrega de documentos.

45. A entrega do Ofício de Comunicação de Auditoria não suprirá a entrega do Ofício de Apresentação na data de início da auditoria.

46. O Ofício de Comunicação de Auditoria poderá ser entregue por *fax*, *e-mail* ou pessoalmente, com antecedência, sendo o original entregue na apresentação da Equipe.

## SEÇÃO D

### PROCEDIMENTOS E TÉCNICAS DE AUDITORIA

47. A **aplicação de procedimentos e técnicas de auditoria** visa à obtenção de evidências de auditoria, constituindo-se de investigações técnicas que, tomadas em conjunto, permitem a formação fundamentada da opinião do auditor.

47.1. **Procedimento de auditoria** constitui-se de verificações previstas no Plano de Auditoria visando obter evidências ou provas suficientes e adequadas quanto ao atendimento dos critérios de auditoria.

47.2. Os procedimentos de auditoria podem abranger testes de observância e testes substantivos:

47.2.1. Os testes de observância visam determinar o grau de confiança dos controles internos estabelecidos pela Administração, verificando o seu adequado funcionamento;

47.2.2. Os testes substantivos têm o objetivo de comprovar a validade dos dados produzidos pelos sistemas contábil e/ou administrativos da entidade, tomando como referência os critérios aplicáveis ao objeto auditado.

47.3. A aplicação dos testes de observância e substantivos por cada Coordenadoria/Inspetoria será objeto de **Guias Específicos (GE)**, Procedimentos Específicos (PE) ou **Modelos Específicos (ME)**, quando couber.

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

47.5. De modo a evitar o desperdício de recursos humanos e de tempo, é necessário observar a aplicabilidade de cada técnica de auditoria, conforme cada caso.

47.6. A aplicação das técnicas de auditoria por cada Coordenadoria/Inspetoria será objeto de **Guias Específicos (GE)**, **Procedimentos Específicos (PE)** e **Modelos Específicos (ME)**, quando couber.

47.7. As técnicas de auditoria podem abranger:

47.7.1. Exames físicos;

47.7.2. Confirmação com terceiros (ou circularização);

47.7.3. Exame da documentação original;

47.7.4. Conferência de somas e cálculos;

47.7.5. Exame dos lançamentos contábeis;

47.7.6. Entrevista;

47.7.7. Exame de livros e registros auxiliares;

47.7.8. Correlação das informações obtidas;

47.7.9. Observação direta das atividades, e

47.7.10. Amostragem.

47.8. **Exames Físicos** consistem na técnica de auditoria efetuada *in loco*, permitindo ao auditor formar opinião quanto à existência física do objeto ou item a ser examinado.

47.8.1. O exame físico possui as seguintes características:

47.8.1.1. Existência física: comprovação visual da existência do item;

47.8.1.2. Autenticidade: discernimento da fidedignidade do item;

47.8.1.3. Quantidade: apuração adequada da quantidade real física;

47.8.1.4. Qualidade: comprovação visual ou laboratorial de que o objeto examinado permanece em perfeitas condições de uso.

47.9. **Confirmação com terceiros** (ou circularização) é a técnica utilizada pelo auditor para a obtenção de declaração formal e independente de pessoas não ligadas à entidade ou órgão auditado.

47.10. **Exame da documentação original** é a técnica adotada para as transações ou operações que, por exigências legais, comerciais ou de controle, devem estar respaldadas em documentos originais.

47.10.1. Para a técnica de exame da documentação original, os documentos deverão atender às seguintes condições:

47.10.1.1. Autenticidade: a documentação deve ser fidedigna e merecedora de crédito;

47.10.1.2. Normalidade: a transação deve se referir à operação normal e estar de acordo com os objetivos da entidade;

47.10.1.3. Aprovação: a operação e os documentos devem estar aprovados por pessoa autorizada, e

47.10.1.4. Registro: o registro das operações deve ser adequado e a documentação deve ser hábil, devendo haver, também, correspondência contábil e fiscal, dentre outras.

47.11. **Conferência de somas e cálculos** é a técnica utilizada pelo auditor com o objetivo de verificar a exatidão dos valores presentes nos diversos documentos examinados, tais como nas demonstrações financeiras, fichas de controle de estoque, planilhas de medições, folhas de pagamento e outros elementos, conforme o assunto objeto dos exames.

47.12. **Exame dos lançamentos contábeis** é a técnica de auditoria usada para a constatação da veracidade das informações contábeis e fiscais, dentre outras, além de possibilitar levantamentos específicos nas análises, composição de saldos e conciliações.

47.13. **Entrevista** é a técnica de coleta de informações junto a pessoas conhecedoras de situações de interesse para o auditor.

47.13.1. A entrevista deve ser conduzida de forma produtiva, observando os seguintes aspectos:

47.13.1.1. O auditor deve identificar-se adequadamente ao entrevistado e explicar o propósito de sua entrevista, de modo a esclarecer eventuais dúvidas;

47.13.1.2. A sua postura deve ser exclusivamente a de buscar informações, não estimulando o debate e as contra-argumentações, a fim de que o entrevistado coopere com o trabalho;

47.13.1.3. É conveniente que o número de entrevistadores seja de, no mínimo, dois auditores, evitando-se, porém, o excesso, de modo a não colocar o entrevistado na defensiva, prejudicando a qualidade das informações prestadas;

47.13.1.4. O auditor deve ter em mente que a informação representa somente uma opinião ou um dado que precisa ser respaldado por outros documentos, de modo a assegurar a sua confiabilidade, ainda que confirmada por escrito pela pessoa entrevistada;

47.13.1.5. Caso a opinião do entrevistado seja relevante e colabore com outras evidências já detectadas, deve ser relatada a fim de subsidiar as conclusões a serem formuladas;

47.13.1.6. Ao término da entrevista, o auditor deve resumir para o entrevistado as informações relevantes, possibilitando o levantamento de outras consideradas pertinentes, comunicando-lhe a interpretação feita pelo entrevistador;

47.13.1.7. Após a redação da entrevista, deve-se solicitar aos entrevistados, sempre evitando causar constrangimento, algum tipo de confirmação escrita sobre a informação verbal, a não ser que esta seja suficiente por ter sido respaldada por outras evidências. Tal confirmação protege o auditor em caso de eventual controvérsia e não anula a necessidade de verificar a informação por outros meios.

47.14. **Exame de livros e registros auxiliares** é a técnica para a verificação da fidedignidade dos registros que dão suporte ao registro principal.

47.14.1. O uso dessa técnica deve sempre ser conjugado com o de outras que possam comprovar a fidedignidade do registro principal.

47.15. **Correlação entre as informações obtidas** é a técnica destinada a verificar a correlação entre as informações das diversas áreas de controle do auditado.

47.16. **Observação direta das atividades** é a técnica utilizada para identificar, visualmente, erros, problemas ou deficiências em determinado processo ou operação.

47.16.1. Visando ao melhor aproveitamento da técnica de observação direta, o auditor deve ter experiência e conhecimentos adequados, bem como argúcia desenvolvida.

47.17. A **Amostragem**<sup>2</sup> em auditoria é empregada para obter informação sobre um todo (população), quando só seria viável ou recomendável o exame de uma parte dos elementos desse todo (amostra).

47.17.1. Em auditoria, comumente são aplicados os métodos da Amostragem Estatística (ou Probabilística) e da Amostragem por Julgamento (ou Não Probabilística).

47.17.2. A Amostragem Estatística (ou Probabilística) baseia-se em critérios matemáticos e exige que a amostra selecionada apresente um comportamento mensurável em termos das leis de probabilidade. Quando um teste de auditoria é baseado nela, seu resultado pode ser representativo da situação da população da qual foi extraída a amostra, dentro de um grau de confiança estipulado.

47.17.3. A Amostragem por Julgamento (ou Não Probabilística) baseia-se em critérios pessoais decorrentes da experiência profissional do auditor e do seu conhecimento do setor em exame.

47.17.4. A seleção da amostra, por qualquer método, obedece às seguintes fases:

47.17.4.1. Quantificação da amostra, dimensionada em função dos controles internos existentes na organização auditada e dos objetivos da auditoria;

47.17. 4.2. Seleção e identificação da amostra;

47.17.4.3. Seleção de procedimentos de auditoria aplicáveis à amostra, e

47.17.4.5. Avaliação dos resultados da amostra.

## SEÇÃO E EVIDÊNCIAS E ACHADOS DE AUDITORIA

48. **Evidências de auditoria** são o conjunto de fatos comprovados, suficientes e competentes, obtidos com a aplicação dos procedimentos de auditoria de modo a documentar os achados e respaldar as opiniões e conclusões do auditor.

48.1. As constatações, conclusões e recomendações de auditoria devem basear-se em evidências de auditoria.

48.2. Quando for conveniente, o auditor deve escolher cuidadosamente as técnicas de compilação de dados e de amostragem.

48.3. Quando dados obtidos por meio de sistemas computadorizados constituírem parte importante da auditoria e sua confiabilidade for essencial para o alcance dos objetivos pretendidos, os auditores precisam certificar-se de sua fidedignidade e pertinência.

49. Os auditores devem ter conhecimento adequado das técnicas e procedimentos de auditoria para obter suas evidências de auditoria.

---

<sup>2</sup> Como subsídio à aplicação às técnicas de amostragem em auditoria, podem ser utilizadas as orientações constantes da NBC T 11.11 - Amostragem, aprovada pela Resolução CFC n.º 1.012/05.



50. Os auditores devem verificar se as técnicas usadas são suficientes para detectar adequadamente todos os erros e irregularidades quantitativamente e qualitativamente relevantes.

51. A escolha dos métodos e procedimentos deve levar em conta a qualidade das evidências de auditoria a serem obtidas, as quais devem ser adequadas, pertinentes e razoáveis.

52. As evidências devem ser inseridas no processo administrativo relativo ao relatório de auditoria, em volumes cuja quantidade máxima de folhas deverá observar a legislação interna do TCE-RJ.

53. **Achados de auditoria** são fatos relevantes que representam desvios de normas e/ou procedimentos, e cuja constatação decorre do processo de verificação e análise realizada pela auditoria, na fase de execução dos trabalhos.

54. São requisitos básicos de um achado de auditoria:

54.1. o **caráter de anormalidade**, que diz respeito à fuga aos preceitos técnicos e legais aplicáveis aos fatos e atos inerentes à gestão de recursos públicos;

54.2. a **relevância do fato**, que diz respeito ao grau de influência que ele pode ter no resultado final da auditoria (o fato, portanto, deve ser relevante para que mereça ser relatado);

54.3. a **fundamentação** das evidências juntadas ao relatório;

54.4. a **suficiência** de elementos para respaldar as conclusões resultantes (o trabalho deve resultar em uma base sólida às determinações, recomendações e conclusões);

54.5. a **capacidade de convencimento** em relação daqueles que não participaram da auditoria, e

54.6. a **objetividade** em sua forma de apresentação.

55. Os achados de auditoria devem possuir como **atributos**:

55.1. **Condição**: é a própria existência do achado, determinada e documentada durante a fase de execução da auditoria. Reflete o grau em que os critérios estão sendo atingidos;

55.2. **Critério**: é a norma adotada, pela qual o auditor mede a condição deficiente. São as metas que a entidade está tentando atingir ou as normas relacionadas com o atingimento das metas;

55.2.1. Em **auditoria de conformidade**, os critérios são as próprias leis ou normas e os princípios de contabilidade usados como parâmetros pelo auditor para aferição do grau de fidedignidade e/ou confiabilidade das demonstrações financeiras apresentadas;

55.2.2. Em **auditoria operacional**, o desenvolvimento de critérios para mensurar o desempenho pode levar em conta os objetivos da organização a ser auditada, o desempenho de organizações de atividades similares, boas práticas gerenciais, ou outros fatores.

55.3. **Causa:** é a razão pela qual a condição ocorreu, ou seja, a origem da divergência que se observa entre a condição e o critério. Sempre que possível, o auditor deverá buscar as causas do resultado adverso.

55.4. **Efeito:** é o resultado adverso da condição encontrada, a diferença existente entre a condição e o critério. Sempre que possível, é recomendável que a mensuração do desvio seja feita em unidades monetárias, quantificando-se possíveis danos ao Erário.

56. Desde que não seja comprometido o resultado dos trabalhos, os esclarecimentos devem ser colhidos por escrito ao longo da fase de execução, por intermédio de Termo de Solicitação, evitando-se mal-entendidos e minimizando o recolhimento de informações posteriores.

56.1. A obtenção dos referidos esclarecimentos não supre a eventual necessidade de sugestões de citação e/ou notificação e/ou determinação na conclusão do relatório de auditoria.

57. A análise e registro dos achados de auditoria podem ser realizados mediante a utilização de **Guia Geral (GG)** para **Elaboração de Matriz de Achados** e de **Modelo Geral (MG) de Matriz de Achados**.

58. Para os achados de auditoria que resultem em propostas de Notificação e/ou Conversão em Tomada de Contas *ex officio*, para fins de citação, é recomendável a utilização da **Guia Geral (GG)** para **Matriz de Responsabilização** e **Modelo Geral (MG) de Matriz de Responsabilização**, na qual fica identificada a responsabilidade pela ocorrência.

## SEÇÃO F

### RELATÓRIO DE AUDITORIA

59. Os resultados das auditorias serão comunicados por meio de **Relatório de Auditoria**, de acordo com a respectiva modalidade.

60. Todas as Inspetorias/Coordenadorias vinculadas à SGE deverão adotar **Guias e Modelos para a elaboração de Relatório de Auditoria**.

60.1. Cada Inspetoria/Coordenadoria poderá incluir tópicos específicos, desde que preservados os tópicos gerais.

61. O **Guia Geral (GG)** para **Elaboração de Relatório de Auditoria** estabelecerá as diretrizes para a elaboração dos relatórios.

62. De modo geral, a estrutura do Relatório de Auditoria incluirá:

62.1. **Folha de rosto:** destina-se a apresentar, de forma sucinta, os dados relativos à identificação do trabalho de auditoria realizado;

62.2. **Resumo:** apresentação concisa e seletiva da auditoria, que ressalta o objetivo e as questões de auditoria, a metodologia utilizada, os achados de auditoria mais relevantes, o volume de recursos fiscalizados, os benefícios potenciais, as conclusões e as propostas de encaminhamento mais importantes;

62.3. **Sumário:** relação em itens e subitens dos capítulos do relatório, com indicação do número da página na qual estão contidos;

62.4. **Introdução:** parte destinada aos antecedentes relacionados à auditoria, à visão geral de seu objeto, ao objetivo e escopo dos trabalhos, à estratégia metodológica e à forma de organização do relatório.

62.5. **Resultados da auditoria:** é a parte destinada à apresentação dos achados de auditoria e outros aspectos definidos no **Guia Geral (GG) para Elaboração de Relatório de Auditoria**.

62.6. **Proposta de encaminhamento:** registro das sugestões pertinentes aos problemas abordados, observando-se as normas internas do TCE-RJ que disciplinam o chamamento do responsável ao processo.

63. Será efetuado controle de qualidade das auditorias, com o objetivo de desenvolver a melhoria contínua da qualidade em termos de aderência aos padrões de auditoria do TCE-RJ, redução do tempo de tramitação dos processos de auditorias, diminuição do retrabalho e aumento da efetividade das propostas de encaminhamento.

64. O controle de qualidade das auditorias será realizado pela Secretaria-Geral de Controle Externo - SGE.

65. As informações constantes nos Relatórios de Auditoria devem observar os seguintes atributos de qualidade:

65.1. **Concisão:** não devem conter informações excessivas e desnecessárias;

65. 2. **Objetividade:** a mensagem deve ser direta;

65.3. **Convicção:** os resultados da auditoria apresentados devem corresponder a seus objetivos, os achados devem se apresentar de maneira persuasiva, e as evidências apresentadas devem conduzir o leitor às mesmas conclusões a que chegou o auditor;

65.4. **Clareza:** a estrutura do relatório e a terminologia empregada devem permitir que as informações reveladas possam ser entendidas por quaisquer pessoas, ainda que não versadas na matéria, de maneira a facilitar o seu entendimento por parte dos leitores e o julgamento por parte do TCE-RJ;

65.5. **Integridade:** devem ser incluídos no relatório todos os fatos relevantes observados, sem omissões;

65.6. **Coerência:** os resultados da auditoria apresentados devem corresponder aos objetivos determinados;

65.7. **Oportunidade:** os assuntos devem ser abordados no relatório de maneira oportuna, de forma a que possam ser tomadas, tempestivamente, as providências necessárias pelo TCE-RJ e pela Administração da entidade auditada, assim como por outros interessados;

65.8. **Apresentação:** as informações devem ser apresentadas numa sequência lógica, segundo os objetivos da auditoria, de acordo com a norma culta da língua, isenta de erros ou rasuras que possam prejudicar o entendimento do conteúdo do relatório;

65.9. **Conclusivo:** o relatório deve possibilitar a formação de opinião sobre as atividades realizadas, e

65.10. **Padronização:** o relatório deve observar o modelo em vigor.

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

66.1. A linguagem deve ser impessoal;

66.2. Não devem ser utilizadas expressões ou comentários inoportunos, desnecessários ou depreciativos, e

66.3. Razões pessoais não devem influir na apresentação de quaisquer fatos.

## **CAPÍTULO 5**

### **DAS AUDITORIAS DE CONFORMIDADE**

#### **SEÇÃO A** **ASPECTOS GERAIS**

67. O objetivo principal das **auditorias de conformidade** realizadas pelo TCE-RJ é examinar a legalidade, legitimidade e economicidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, no que tange:

67.1. aos sistemas contábil, financeiro, orçamentário, patrimonial e operacional;

67.2. aos sistemas de pessoal;

67.3. à aplicação das subvenções, e

67.4. à arrecadação ou renúncia de receitas.

68. Para os efeitos deste MANUAL, adotam-se as seguintes definições:

68.1. **Economicidade:** capacidade de minimizar custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade sem o comprometimento dos padrões de qualidade;

68.2. **Legalidade:** observância ao ordenamento jurídico na aplicação dos recursos públicos;

68.3. **Legitimidade:** atendimento ao interesse público e à moralidade administrativa.

## SEÇÃO B FASES DA AUDITORIA DE CONFORMIDADE

69. O processo de auditoria de conformidade adotado pelo TCE-RJ compreende as fases de planejamento, execução e elaboração do relatório.

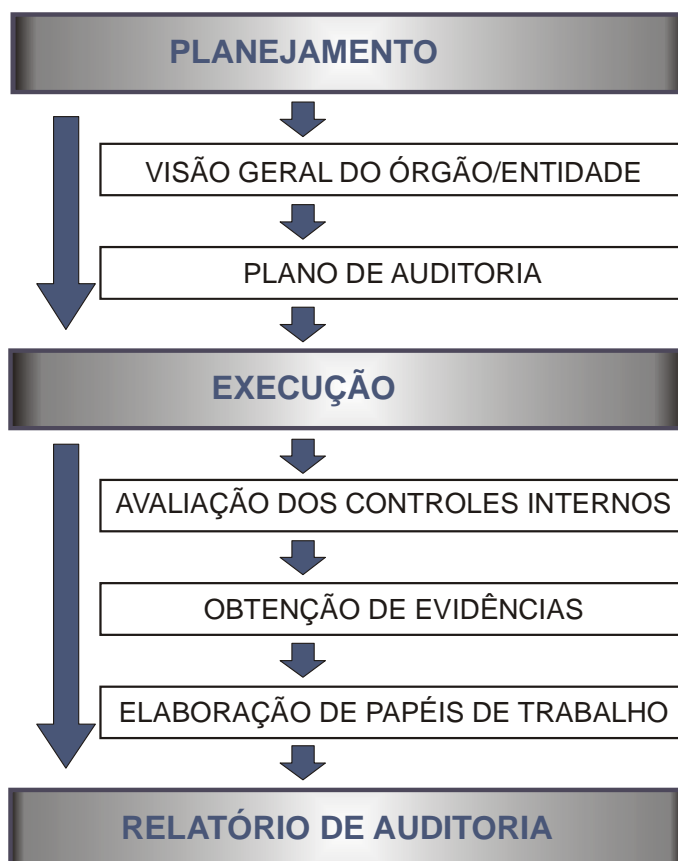


Figura 2. Processo de Auditorias de Conformidade realizadas pelo TCE-RJ.

### **Subseção I**

#### Planejamento e Plano de Auditoria

70. O **planejamento** da auditoria de conformidade organiza-se nas seguintes etapas:

- 70.1 Visão geral do órgão/entidade, e
- 70.2. Plano de Auditoria.

71. A **visão geral do órgão/entidade** é obtida por meio de consultas a fontes internas e externas ao TCE-RJ, objetivando o conhecimento do órgão/entidade que será auditada quanto aos objetivos institucionais, à legislação aplicável, às práticas administrativas e contábeis, bem como à determinação dos critérios de auditoria a serem adotados.

72. As **fontes internas** referem-se às informações disponíveis no âmbito do TCE-RJ, tais como:

72.1. sistemas informatizados;

72.2. banco de dados da Inspeção/Coordenadoria competente;

72.3. legislação aplicável, normas e instruções vigentes, e

72.4. Equipes que tenham participado de recentes trabalhos na área a ser auditada.

73. As fontes internas são constituídas, dentre outros, dos seguintes elementos, de acordo com as peculiaridades de cada Inspeção/Coordenadoria e o assunto a ser investigado:

73.1. arquivos que contenham publicações relativas a contratos, licitações, atos de pessoal, contabilidade, dentre outras informações;

73.2. legislação específica (vinculação, finalidade, estrutura organizacional, origem dos recursos financeiros, diretrizes governamentais, recursos humanos e outros aspectos pertinentes);

73.3. prestação de contas dos últimos exercícios;

73.4. fiscalizações anteriores, incluindo os respectivos papéis de trabalho;

73.5. diligências ou outras decisões plenárias pendentes de cumprimento;

73.6. denúncias formuladas;

73.7. estudos socioeconômicos efetuados pelo TCE-RJ, e

73.8. informações obtidas mediante avaliações de risco efetuadas.

74. As **fontes externas** referem-se àquelas disponíveis fora do âmbito do TCE-RJ, tais como:

74.1. sítios governamentais ou outros de reconhecida idoneidade;

74.2. trabalhos acadêmicos publicados;

74.3. notícias veiculadas na mídia, e

74.4. eventuais ações judiciais concernentes ao órgão ou entidade a ser fiscalizada.

75. A critério da Inspeção/Coordenadoria, poderá ser efetuado levantamento junto ao órgão/entidade a ser auditado/a objetivando a obtenção de informações mais precisas, que possam subsidiar a elaboração do plano de auditoria.

76. **Plano de Auditoria** é o plano de ação detalhado para a auditoria, destinado a orientar adequadamente o trabalho do auditor, permitindo-lhe, ainda, complementá-lo ou alterá-lo quando circunstâncias imprevistas o recomendarem.

77. O Plano de Auditoria deverá incluir:

77.1. o objetivo da auditoria;

77.2. o período de realização da auditoria;

77.3. o alcance do exame;

77.4. as questões de auditoria;

77.5. os critérios a serem observados como base de comparação, julgamento e apreciação de desempenhos (se for o caso);

77.6. as técnicas e procedimentos a serem utilizados;

77.7. o pessoal técnico envolvido;

77.8. o material necessário à execução da auditoria;

77.9. as etapas a serem cumpridas com os respectivos cronogramas de execução.

78. Conforme as peculiaridades e necessidades de cada Coordenadoria/Inspetoria, poderão ser utilizadas **Matrizes de Planejamento**, bem como outros instrumentos no desenvolvimento do Plano de Auditoria, a fim de sistematizar os trabalhos a serem executados em campo.

78.1. Será elaborado **Guia Geral (GG)** e **Modelo Geral (MG) para Matriz de Planejamento**, que poderão ser adotados no planejamento das auditorias.

79. O Plano de Auditoria deverá ser aprovado pelo supervisor da Equipe e consistirá em elemento de controle da auditoria.

80. Recomenda-se que cada Subsecretaria estabeleça **Guia Específico (GE)**, **Procedimentos Específicos (PE)** e **Modelos Específicos (ME)** visando à execução e à apresentação dos resultados das consultas às fontes internas e externas e dos Planos de Auditoria.

## **Subseção II**

### **Execução da Auditoria**

81. A **execução da auditoria** é a fase do processo de auditoria na qual as evidências são coletadas e examinadas, de modo a fundamentar os comentários e opiniões do auditor.

82. As auditorias serão realizadas no horário de funcionamento do órgão ou entidade fiscalizada, podendo a realização se dar em período diverso, desde que haja a aquiescência entre auditores e auditado e o motivo seja importante para o alcance do objetivo da auditoria.

### **Subseção III**

#### Relatório de Auditoria

83. Os resultados das auditorias de conformidade realizadas serão apresentados por meio de **Relatório de Auditoria de Conformidade**.

83.1. Deve ser adotado o **Modelo Geral de Relatório de Auditoria de Conformidade**, conforme instruções constantes no **Guia Geral (GG) para Elaboração de Relatório de Auditoria**.

## **CAPÍTULO 6**

### DAS AUDITORIAS OPERACIONAIS

#### SEÇÃO A

#### ASPECTOS GERAIS

84. As auditorias operacionais realizadas pelo TCE-RJ abrangem duas modalidades:

84.1. Auditoria de desempenho operacional, e

84.2. Avaliação de programa.

85. O objetivo predominante da **auditoria de desempenho operacional** é examinar a ação governamental quanto aos aspectos da economicidade, eficiência e eficácia, bem como, eventualmente, aos aspectos de equidade, transparência, participação social e/ou sustentabilidade.

85.1. A auditoria de desempenho operacional focaliza o processo de gestão.

85.2. Nas auditorias de desempenho operacional, investiga-se o funcionamento dos programas e projetos e o cumprimento de metas quantificáveis em relação ao previsto nos planos de governo ou na legislação específica, por exemplo:

85.2.1. o número de escolas construídas;

85.2.2. o número de vacinas aplicadas;

85.2.3. o número de servidores treinados, ou

85.2.4. o número de estradas recuperadas.



86. A auditoria de desempenho operacional examina os múltiplos aspectos da ação governamental, tais como planejamento, organização, procedimentos operacionais e acompanhamento gerencial, buscando:

86.1. identificar como os órgãos e entidades públicas adquirem, protegem e utilizam seus recursos;

86.2. identificar as causas de práticas antieconômicas e ineficientes;

86.3. avaliar o cumprimento das metas previstas, ou

86.4. avaliar a obediência aos dispositivos legais aplicáveis aos aspectos da economicidade, eficiência e eficácia da gestão.

87. A auditoria de desempenho operacional utilizará três abordagens, de acordo com o problema e as questões que se pretende examinar, a saber:

87.1. análise da estratégia organizacional;

87.2. análise da gestão, e

87.3. análise dos procedimentos operacionais.

88. A **análise da estratégia organizacional** envolverá os seguintes aspectos:

88.1. o cumprimento da missão definida em lei;

88.2. a adequação dos objetivos estratégicos às prioridades de Governo;

88.3. a identificação dos principais produtos, indicadores de desempenho e metas organizacionais;

88.4. a identificação dos pontos fortes e fracos da organização, e das oportunidades e ameaças ao desenvolvimento organizacional, e/ou

88.5. a existência de superposição e duplicação de funções.

89. A **análise da gestão** abrangerá as seguintes questões:

89.1. a adequação da estrutura organizacional aos objetivos do órgão ou entidade;

89.2. a existência de sistemas de controle adequados, destinados a monitorar, com base em indicadores de desempenho válidos e confiáveis, aspectos ligados à economicidade, à eficiência e à eficácia;

89.3. o uso adequado dos recursos humanos, instalações e equipamentos voltados para a produção e prestação de bens e serviços na proporção, qualidade e prazos requeridos, e/ou

89.4. a extensão do cumprimento das metas previstas pela administração ou legislação pertinente.

90. A **análise dos procedimentos operacionais** está voltada para o exame dos processos de trabalho e pode envolver a análise dos seguintes fatores:

90.1. a existência de rotinas e procedimentos de trabalho documentados e atualizados;

90.2. o cumprimento das práticas recomendadas pela legislação para aquisição de bens e serviços;

90.3. a adequação das aquisições no que se refere aos prazos, à quantidade, ao tipo, à qualidade e aos preços, e/ou

90.4. a guarda e manutenção dos bens móveis e imóveis.

91. O objetivo predominante da **avaliação de programa** é examinar a efetividade dos programas e projetos governamentais.

91.1. A avaliação de programa busca apurar em que medida as ações implementadas lograram produzir os efeitos pretendidos pela administração.

92. Entre os aspectos dos programas a serem examinados nas avaliações de programas realizadas pelo TCE-RJ destacam-se:

92.1. a sua concepção lógica;

92.2. a adequação e a relevância de seus objetivos, declarados ou não, e a consistência entre esses e as necessidades previamente identificadas;

92.3. a consistência entre as ações desenvolvidas e os objetivos estabelecidos;

92.4. as consequências globais para a sociedade;

92.5. os efeitos não incluídos explicitamente nos seus objetivos;

92.6. a relação de causalidade entre os efeitos observados e política proposta;

92.7. os fatores inibidores do seu desempenho;

92.8. a qualidade dos efeitos alcançados;

92.9. a existência de outras alternativas de ação, consideradas ou não pela administração, e os respectivos custos envolvidos (análise de custo-efetividade), e/ou

92.10. o cumprimento de dispositivos legais aplicáveis à sua natureza, aos seus objetivos e à população-alvo.

93. Nas avaliações de programa, devem-se agregar à análise dimensões que permitam à Equipe pronunciar-se, por exemplo, sobre:

93.1. a redução da evasão escolar;

93.2. a erradicação de doenças contagiosas;

93.3. a qualidade dos serviços prestados pela administração, e

93.4. a redução dos índices de acidentes no trânsito.

94. A auditoria de desempenho operacional e a avaliação de programa, embora sejam realizadas independentemente uma da outra, podem produzir informações complementares entre si.

95. Para os efeitos deste MANUAL, adotam-se as seguintes definições:

95.1. **Eficiência:** capacidade de otimizar determinado processo visando ao menor uso de recursos na execução de uma atividade ou tarefa em determinado período de tempo;

95.2. **Eficácia:** diz respeito ao grau de alcance das metas programadas, num determinado período de tempo;

95.3. **Efetividade:** relação entre os resultados de uma intervenção ou programa, em termos de efeitos sobre a população-alvo (efeitos e impactos obtidos) e os objetivos pretendidos (efeitos e impactos esperados);

95.4. **Equidade:** capacidade de garantir-se condições de acesso de todos aos seus direitos civis (liberdade de expressão, de acesso à informação, de associação, de voto, igualdade entre gêneros), políticos e sociais (saúde, educação, moradia, segurança);

95.5. **Participação popular:** verificação da existência de mecanismos de participação social que canalizem as reivindicações de beneficiários e usuários de programas e serviços públicos;

95.6. **Sustentabilidade:** capacidade de os resultados alcançados por uma intervenção governamental permanecerem após o encerramento das atividades do programa ou projeto, e

95.7. **Transparência:** capacidade de garantir-se acessibilidade geral às informações, e que estas sejam suficientes e claras para que grupos interessados possam compreender e monitorar, de forma direta, a atuação governamental.

## SEÇÃO B

### FASES DA AUDITORIA OPERACIONAL

96. A auditoria operacional processa-se de acordo com as seguintes fases:

96.1. Seleção;

96.2. Estudo de Viabilidade;

96.3. Planejamento;

96.4. Execução;

96.5. Comentários do Gestor;

96.6. Relatório de Auditoria;

96.7. Apreciação;

96.8. Divulgação;

96.9. Plano de Ação, e

96.10. Monitoramento.

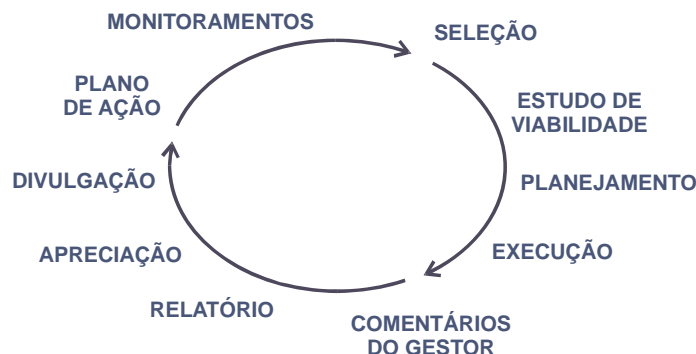


Figura 3. Processo de Auditorias Operacionais realizadas pelo TCE-RJ.

## Subseção I

### Seleção

97. A fase de **seleção** refere-se ao processo de escolha da área temática (por exemplo: saúde, educação, obras públicas, segurança, etc.) e do objeto (tema, órgão ou programa) a ser avaliado.

97.1. A seleção deve considerar, principalmente, a potencial contribuição da auditoria para a melhoria do funcionamento da administração pública (efetividade da auditoria).

98. A seleção deverá pautar-se, preferencialmente, em critérios técnicos, tais como:

- 98.1. Relevância;
- 98.2. Materialidade, e
- 98.3. Risco.

99. Para os efeitos deste MANUAL, adotam-se as seguintes definições:

99.1. **Relevância:** áreas consideradas estratégicas ou prioritárias nos instrumentos de planejamento governamental;

99.2. **Materialidade:** importância relativa ou representatividade do valor ou do volume de recursos envolvidos;

99.3. **Risco:** probabilidade de ocorrência de eventos futuros incertos com potencial para influenciar o alcance dos objetivos de uma organização.

100. Quanto à sua **origem**, a seleção pode ser:

100.1. **Interna**, quando decorrente de:

- 100.1.1. auditorias e experiências anteriores;
- 100.1.2. setores do TCE-RJ;
- 100.1.3. diretrizes do planejamento institucional, ou
- 100.1.4. Conselheiro do TCE-RJ.

100.2. **Externa**, quando decorrente de:

- 100.2.1. solicitação de gestores;
- 100.2.2. solicitação de membros dos Poderes Executivo, Legislativo ou Judiciário;
- 100.2.3. solicitação de membro do Ministério Público;
- 100.2.4. solicitação de segmentos da sociedade civil, ou
- 100.2.5. exposição na mídia.

101. Selecionado o tema, órgão ou programa, a Equipe de Auditoria deve descrever em um relatório sucinto, ou **Relatório de Seleção**, as razões e os critérios que determinaram a escolha, e tal relatório apresentado ao supervisor da auditoria.

## **Subseção II**

### Estudo de Viabilidade

102. A fase de **estudo de viabilidade** refere-se ao levantamento de informações sobre o tema, órgão ou programa a ser auditado, especificamente sobre as ações finalísticas, a fim de verificar a viabilidade da realização de auditoria operacional.

103. São condições recomendadas para subsidiar o estudo de viabilidade:

- 103.1. a importância do tema;
- 103.2. a existência de objetivos e ações previamente definidas para o órgão ou programa;
- 103.3. a clareza da legislação pertinente;
- 103.4. a identificação dos responsáveis pelo órgão ou programa;
- 103.5. a materialidade;
- 103.6. as formas de execução das ações, como os principais processos e produtos;
- 103.7. a relevância do programa ou da ação;
- 103.8. o tempo de existência do programa/ação - alterações de nome, de enfoque, de abrangência, etc;
- 103.9. o eventual atingimento das metas do PPA;

103.10. a existência de indicadores de desempenho já identificados pelo programa;

103.11. a disponibilidade de dados, em termos de confiabilidade, período de abrangência e tempestividade;

103.12. as eventuais avaliações já existentes realizadas, por exemplo, pelo TCE-RJ, pelo órgão de controle interno, por gestores e institutos de pesquisa;

103.13. a análise das ações objeto do estudo, como problemas, possíveis causas, oportunidades de melhoria de desempenho;

103.14. a conexão com temas de relevância social, tais como redução de pobreza, equidade e desenvolvimento sustentável;

103.15. a receptividade do gestor:

103.15.1. A Equipe de Auditoria deve desenvolver estratégias para alcançar a receptividade do gestor, evitando, neste momento, avaliá-la;

103.15.2. Sempre que possível, recomenda-se a realização de apresentações sobre a potencial contribuição da auditoria operacional no caso concreto, a apresentação de cartilhas, de vídeo, etc.

103.16. a existência de pontos fortes;

103.17. as limitações à execução da auditoria, e/ou

103.18. a necessidade de agregar habilidades especializadas à auditoria.

104. Uma vez avaliadas as condições de viabilidade, a equipe de auditoria deve opinar sobre a viabilidade da auditoria selecionada em um relatório sucinto, ou **Relatório de Viabilidade**, apresentado ao supervisor da auditoria.

104.1. Caso se conclua pela viabilidade da auditoria, a Equipe deve iniciar a fase de planejamento da auditoria.

104.2. Caso se conclua pela inviabilidade da auditoria, deve ser avaliado, junto com o supervisor, se existem alternativas para o desenvolvimento da auditoria ou se a mesma deve ser descartada, ainda que temporariamente.

### **Subseção III**

#### **Planejamento**

105. A fase de **planejamento** em auditoria operacional compreende todo o processo de definição dos objetivos da auditoria e dos mecanismos necessários para alcançá-los.

106. Para fins didáticos, subdivide-se a fase de planejamento em três etapas distintas, a saber:

106.1. Levantamento;

106.2. Consolidação, e

106.3. Preparação para coleta de dados.

107. O **levantamento** em auditoria operacional compreende as seguintes atividades:

107.1. **Leitura**: atividade de assimilação de conhecimentos orientada, principalmente, para os seguintes instrumentos: estudo de viabilidade; documentação do objeto da auditoria; legislação pertinente;

107.2. **Identificação**: atividade de definição dos objetivos da auditoria com exploração de dados orçamentários, bibliográficos, trabalhos acadêmicos e outras auditorias realizadas;

107.3. **Simulações**: atividades de mapeamento com aplicação das principais técnicas de auditoria aplicadas com a finalidade precípua de identificar o problema de auditoria e de definir as questões de auditoria;

107.4. **Reuniões**: atividades exploratórias de validação do problema a serem realizadas, sempre que possível, com o gestor, com especialistas e com as Equipes Técnicas envolvidas.

108. Para os efeitos deste MANUAL, adotam-se as seguintes definições:

108.1. **Problema de auditoria**: condição existente no objeto da auditoria que se encontra com seu desempenho comprometido ou ameaçado.

108.2. **Questão de auditoria**: variável com potencial influência no objeto da auditoria e que terá seu funcionamento avaliado.

108.3. **Subquestão de auditoria**: eventualmente, para uma melhor exploração da questão de auditoria, pode ser recomendável a elaboração de subquestões de auditoria.

**Quadro 1. Exemplo de definição de problemas, questões e subquestões de auditoria, nas auditorias operacionais realizadas pelo TCE-RJ.**

**Área da Auditoria:** Educação.

**Objeto da Auditoria** (tema): Qualidade da educação no Ensino Fundamental.

**Problema da Auditoria:** Taxa de repetência escolar elevada.

**Questão de Auditoria 1:** Em que medida a falta de pessoal das Equipes Pedagógicas nas escolas (professor orientador, coordenador pedagógico, orientador educacional) contribui com o alto índice de repetência no ensino fundamental?

**Subquestão 1.1:** A falta de pessoal de apoio administrativo sobrecarrega as tarefas do professor?

109. A **consolidação** é a fase do planejamento em que deverá ser desenvolvida a Matriz de Planejamento.

109.1. É recomendável o desenvolvimento de uma matriz de planejamento preliminar que deve ser confirmada, sempre que possível, por meio de consulta ao metodólogo, painel de referência e apresentação ao gestor.

109.2. A Matriz de Planejamento em auditoria operacional é específica para cada auditoria e, em virtude da flexibilidade do trabalho, pode ser revista e adaptada à medida que se desenvolvem os trabalhos de campo.

110. A **preparação para a coleta de dados** é a fase do planejamento destinada à elaboração dos instrumentos de coleta de dados (questionários, entrevistas etc), à realização de teste-piloto para ajuste dos instrumentos de coleta e à definição e seleção da amostra.

111. A conclusão da fase de planejamento configura-se no **Relatório de Planejamento** que deverá ser apresentado ao supervisor da auditoria, juntamente com o Relatório de Seleção e de Viabilidade, caso estes ainda não tenham sido apresentados.

#### **Subseção IV** Execução

112. A fase de **execução** da auditoria operacional destina-se ao desenvolvimento dos trabalhos de campo baseados na Matriz de Planejamento.

113. Para fins didáticos, a fase de execução subdivide-se em duas etapas:

113.1. Coleta de dados, e

113.2. Consolidação.

114. A **coleta de dados** é o período destinado, dentre outras atividades:

114.1. à aplicação de questionários e realização de entrevistas;

114.2. ao processamento dos dados primários;

114.3. à observação de rotinas de trabalho;

114.4. à solicitação da documentação complementar.

115. A **consolidação** destina-se, dentre outras atividades:

115.1. à realização de reuniões;

115.2. ao preenchimento da matriz de achados preliminar;

115.3. à realização do painel da matriz de achados.



116. Considerando que a complexidade e a falta de informações precisas a respeito do objeto da auditoria podem comprometer o resultado da auditoria operacional, recomenda-se que, neste caso, a Equipe considere a conveniência de realizar um **teste-piloto**.

116.1. O teste-piloto pode permitir verificar a estratégia metodológica proposta, as premissas iniciais acerca do funcionamento do objeto auditado e a qualidade e confiabilidade dos dados, além de permitir ajustar o tamanho da amostra e certificar que a estratégia metodológica selecionada oferecerá uma resposta conclusiva à questão de auditoria.

116.2. Para obter um quadro representativo, a Equipe deve escolher, para a realização do teste-piloto, um local ou aspecto do objeto da auditoria que apresente dificuldades potenciais à condução dos trabalhos, permitindo-lhe antecipar os problemas que poderão ser enfrentados.

### **Subseção V**

Comentários do gestor

117. A fase dos **comentários do gestor** refere-se ao momento em que a Equipe de Auditoria deve apresentar a Matriz de Achados preliminar ao gestor para que este possa se manifestar e tecer seus comentários.

118. Os comentários devem ser analisados e registrados pela Equipe e, ainda, incorporados à Matriz de Achados definitiva, complementado-a, ou mesmo corrigindo-a, sempre que houver a concordância da Equipe.

### **Subseção VI**

Relatório de Auditoria

119. O **relatório de auditoria operacional** é o documento que consolida as informações da auditoria realizada.

119.1. Deve ser adotado o Modelo Geral de Relatório de Auditoria Operacional, conforme instruções constantes no Guia Geral (GG) para Elaboração de Relatório de Auditoria.

### **Subseção VII**

Apreciação

120. A fase de **apreciação** é o momento em que, após análise pelas instâncias administrativas competentes, o relatório da auditoria é encaminhado à apreciação do Corpo Deliberativo.

## **Subseção VIII**

### Divulgação

121. A função da fase de **divulgação** é apresentar, após a apreciação pelo Plenário do TCE-RJ, documento que contenha informações resumidas dos trabalhos realizados para fins de distribuição para órgãos públicos, organismos internacionais, bibliotecas, parlamentares, organizações não governamentais, mídia e outras entidades relacionadas com os programas/ações auditados.

121.1. O documento para divulgação deverá ser elaborado conforme diretrizes estabelecidas no **Guia Específico (GE) para Elaboração de Sumário Executivo**.

## **Subseção IX**

### Plano de Ação

122. O **plano de ação** contém o elenco das determinações e recomendações efetuadas pelo TCE-RJ (o que fazer), cabendo ao gestor ou gestores auditados indicar, em cada caso:

- 122.1. o detalhamento das medidas que serão adotadas (como será feito);
- 122.2. os responsáveis pela implantação das medidas (quem irá fazer), e
- 122.3. o prazo previsto para implantação (quando será feito).

123. Após a ciência do gestor acerca da determinação sobre a necessidade de se elaborar um plano de ação, é recomendável que a Equipe de Auditoria realize uma reunião com o gestor com o objetivo de esclarecer eventuais dúvidas sobre o conteúdo e objetivo das determinações.

## **Subseção X**

### Monitoramento

124. O **monitoramento** em auditoria operacional é o processo de retorno do TCE-RJ ao programa/órgão com o objetivo de aferir se o Plano de Ação está sendo implementado.

125. O prazo para a realização do primeiro monitoramento deve ser avaliado pela Equipe de Auditoria, levando em consideração o cronograma definido pelo gestor no Plano de Ação.

126. É recomendável que, durante o monitoramento do Plano de Ação, o auditor concentre-se em determinar se estão corrigidos os pontos fracos identificados, mais do que verificar se as recomendações específicas estão sendo implementadas ou não.

126.1. Esta avaliação, acerca da correção dos pontos fracos, deve ser descrita em um **Relatório de Monitoramento**, que deverá indicar, ainda, a necessidade de se efetuar novas recomendações e novas etapas de monitoramento.

## CAPÍTULO 7

### DOS DEMAIS INSTRUMENTOS DE AUDITORIA GOVERNAMENTAL

127. A inspeção, o levantamento, o monitoramento e o acompanhamento observarão padrões e modelos específicos constantes dos **Guias Gerais (GG)**, aplicando-se, naquilo que for cabível, os dispositivos neste MANUAL.

#### SEÇÃO A INSPEÇÃO

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

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

#### SEÇÃO B LEVANTAMENTO

130. Poderão ser realizados levantamentos, *in loco* nos órgãos/entidades, não condicionados, necessariamente, à realização de auditoria, inspeção ou acompanhamento posterior, mediante a necessária aprovação do Presidente, ou por decisão do Plenário do TCE-RJ.

131. O resultado do levantamento será materializado através de **Relatório de Levantamento**, documento em que a Equipe apresentará os seus comentários e conclusões sobre os trabalhos realizados.

132. O levantamento deverá ser realizado, estritamente, para o cumprimento de seu objetivo regimental, não sendo o instrumento próprio para a verificação de determinações plenárias ou de outras irregularidades identificadas pela Inspetoria/Coordenadoria.

## SEÇÃO C

### MONITORAMENTO

133. O monitoramento do cumprimento das recomendações e/ou determinações do TCE-RJ, a critério da Inspeção/Coordenação e após aprovação do Presidente, ou na hipótese de existir determinação plenária, pode ser realizado mediante verificação específica, *in loco*, ou mediante verificação na auditoria ordinária subsequente.

133.1. A verificação do cumprimento das determinações e/ou recomendações não dispensam o auditado de encaminhar ao TCE-RJ, sempre que solicitado, documentos e informações consideradas importantes pela Inspeção/Coordenação com o fim de possibilitar o exercício do controle externo preventivo, concomitante e posterior.

134. O resultado do monitoramento será materializado em **Relatório de Monitoramento**, documento em que a Equipe de Auditoria apresentará os seus comentários e conclusões sobre os trabalhos realizados, apontando as providências adotadas pelo órgão/entidade para o cumprimento das decisões plenárias.

135. Constatada a não implementação das medidas sugeridas, e não sendo apresentadas justificativas razoáveis para o não atendimento das recomendações ou determinações no prazo previsto, poderá o TCE-RJ aplicar as sanções cabíveis, conforme a gravidade do descumprimento, nos termos da legislação em vigor.

## SEÇÃO D

### ACOMPANHAMENTO

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

## **CAPÍTULO 8**

### **DO PLANEJAMENTO ANUAL DAS ATIVIDADES**

137. Para a implementação racional e harmônica de suas atribuições, as Subsecretarias deverão elaborar, anualmente, os seus respectivos **Planos Anuais de Atividades de Auditoria Governamental (PAAAG)**, conforme **Guia Geral (GG) para Elaboração de Plano Anual de Atividades de Auditoria Governamental**.

138. Os **Planos Anuais de Atividades de Auditoria Governamental (PAAAG)** deverão ser encaminhados à SGE para a devida consolidação.

139. A SGE encaminhará os **Planos Anuais das Atividades de Auditoria Governamental (PAAAG)** consolidados ao Presidente do TCE-RJ, para aprovação.

140. Como instrumentos de apoio na elaboração do **Plano Anual de Atividades de Auditoria Governamental (PAAAG)**, poderão ser utilizadas avaliações de risco.

140.1. A metodologia e os critérios para avaliação de riscos nesta aplicação serão definidos considerando as peculiaridades das auditorias a serem realizadas por cada Subsecretaria.

## BIBLIOGRAFIA

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. **Introdução à auditoria operacional**. 3. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2006.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

BRASIL. Secretaria Federal de Controle Interno. **Instrução Normativa nº 1/2001**, de 6 de abril de 2001. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. (Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal).

BRASIL. Departamento do Tesouro Nacional. **Instrução Normativa nº 16/1991**.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. RESOLUÇÃO Nº 1.035/05 - Aprova a NBC T 11.4 - Planejamento da Auditoria.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. RESOLUÇÃO Nº 1.034/05 - Aprova a NBC P 1.2 - Independência.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. RESOLUÇÃO Nº 1.024/05 - Aprova a NBC T 11.3 - Papéis de Trabalho e Documentação da Auditoria.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. RESOLUÇÃO Nº 1.012/05 - Aprova a NBC T 11.11 - Amostragem.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. RESOLUÇÃO Nº 986/03 - Aprova a NBC T 12 - Da Auditoria Interna.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. RESOLUÇÃO Nº 981/03 - Aprova a NBC T 11.6 - Relevância na Auditoria.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. RESOLUÇÃO Nº 965/03 - Aprova alteração da NBC P 1 - Normas profissionais de auditor independente com alterações e dá outras providências.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. RESOLUÇÃO Nº 961/03 - Aprova a NBC P 1 - IT 2 - regulamentação dos itens 1.2 - Independência; 1.6 - Sigilo; e 1.12 - Manutenção dos líderes de equipe de auditoria, da nbc p 1 - normas profissionais do auditor independente.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. RESOLUÇÃO Nº 953/03 - Dispõe sobre a alteração no modelo de parecer referido no item 11.3.2.3 da NBC T 11 - Normas de auditoria independente das demonstrações contábeis.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. RESOLUÇÃO N.º 830/98 Aprova a NBC T 11 - IT 5 - Parecer dos Auditores Independentes sobre as Demonstrações Contábeis.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. RESOLUÇÃO N.º 821/97 - Aprova a NBC P 1 - Normas Profissionais de Auditor Independente com alterações e dá outras providências.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. RESOLUÇÃO N.º 820/97 - Aprova a NBC T 11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis com alterações e dá outras providências.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. RESOLUÇÃO N.º 607/85 - Aprova normas sobre procedimentos de Auditoria Independente de Instituições Financeiras e Entidades equiparadas.

CRUZ, Flávio da. **Auditoria governamental**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

CRUZ, Flávio da; GLOCK, José Osvaldo. **Controle interno nos municípios**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

DEROSA, Maria de Lourdes P. **Controles Internos: aspectos gerais da avaliação dos controles de gastos precedidos de licitação**. Interesse Público, Porto Alegre, Ano 7, nº 34, novembro/dezembro de 2005.

GAO - ESCRITÓRIO DA CONTROLADORIA GERAL DOS ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA. **Normas de auditoria governamental - revisão 2003**. Tradução de Pedro Humberto Teixeira Barretto. Revisão de Jayme Baleeiro Neto. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2005.

INTOSAI - ORGANIZAÇÃO INTERNACIONAL DE ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES. Código de Ética e Normas de Auditoria. Tradução de Inaldo da Paixão Santos Araújo e Tribunal de Contas da União. Salvador: Tribunal de Contas da Bahia, 2005.

JUND, Sérgio. **Auditoria: conceitos, normas, técnicas e procedimentos: teoria e 900 questões**. 8. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcos Vinícius Veras. **Manual de auditoria governamental**. São Paulo: Atlas, 2003.

TCE-DF - TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL. **Manual de Auditoria: Parte Geral**. Brasília, 2008.

TCE-BA - TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA. **Manual de Auditoria Governamental**. Salvador, 2000.

TCE-BA - TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA. Proposta de Anteprojeto Normas de Auditoria Governamental - NAGs: Aplicáveis ao Controle Externo. Salvador, 2007

TCE-RS - TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **Manual Geral de Auditoria**. Porto Alegre, 2004.

TCM-RJ - TRIBUNAL DE CONTAS DO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO. **Manual de Inspeção nos Órgãos da Administração Direta**. Rio de Janeiro, 1999.

TCU - TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Manual de Auditoria**. Brasília, 1995.

TCU - TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Manual de Auditoria de Natureza Operacional**. Brasília, 2000.

TCU - TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Resolução nº 155, de 4 de dezembro de 2002.

TCU - TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Portaria nº 122, de 27 de abril de 2004.

VALE, Carlos Alberto do Nascimento. **Procedimentos de auditoria pública**. João Pessoa: Autor Associado, 2001.

YAMAMOTO, Titao. **Relatório de auditoria: estrutura e apresentação**. Rio de Janeiro: Litteris, 1998.

\* \* \* \* \*