

MINUTA DE INSTRUÇÃO NORMATIVA

INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº , DE DE 2016.

Define princípios, conceitos e diretrizes com a finalidade de aprimorar a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal e incrementar a qualidade dos seus produtos.

O MINISTRO DE ESTADO DA TRANSPARÊNCIA, FISCALIZAÇÃO E CONTROLE, tendo em vista o disposto no art. 22, inciso I, e art. 24 da Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001, e no artigo 8º, inciso I, do Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000, com redação conferida pelo Decreto nº 4.304, de 16 de julho de 2002,

RESOLVE:

Art. 1º. Definir princípios, conceitos e diretrizes com a finalidade de aprimorar a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal, harmonizar a sua atuação com as práticas internacionalmente aceitas de auditoria interna e incrementar a qualidade dos seus produtos, mediante a aprovação do “Referencial Técnico para a Atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal e dos Órgãos Auxiliares ao Sistema”, anexo a esta Instrução Normativa.

Art. 2º. Os preceitos desta Instrução Normativa alcançam os órgãos e unidades que compõem o Sistema de Controle Interno, as unidades de auditoria interna singulares dos órgãos e entidades do Poder Executivo federal e aos Assessores e Assessorias Especiais de Controle Interno nos ministérios.

Art. 3º. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 4º. Fica revogada a Instrução Normativa SFC nº 01, de 06 de abril de 2001.

**REFERENCIAL TÉCNICO PARA A ATUAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE
INTERNO DO PODER EXECUTIVO FEDERAL E DOS ÓRGÃOS AUXILIARES AO
SISTEMA**

Sumário

Sumário	3
INTRODUÇÃO.....	4
CAPÍTULO I – PROPÓSITO E ABRANGÊNCIA	5
Seção I – Propósito.....	5
Seção II – As Linhas de Defesa da Gestão Pública	5
CAPÍTULO II - SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO FEDERAL	8
Seção I – Organização e Estrutura.....	8
Seção II – Articulação Interinstitucional	9
CAPÍTULO III - REQUISITOS ÉTICOS E DE AUTONOMIA.....	10
Seção I – Princípios da Auditoria Interna Governamental	10
Seção II - Requisitos de Integridade.....	13
CAPÍTULO IV – GERENCIAMENTO DA ATIVIDADE DE AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL	15
Seção I – Objetivos dos Trabalhos	15
Seção II – Planejamento Tático dos Trabalhos.....	17
Seção III – Gestão e Melhoria da Qualidade	20
CAPÍTULO V – OPERACIONALIZAÇÃO DAS ATIVIDADES DE AUDITORIA INTERNA.....	21
Seção I – Planejamento Operacional dos Trabalhos de Auditoria.....	21
Seção II – Desenvolvimento dos Trabalhos de Auditoria	25
Seção III – Comunicação dos Resultados.....	27
Seção IV – Monitoramento	29
GLOSSÁRIO	31

INTRODUÇÃO

Os marcos legais que versam sobre as atividades de controle do Poder Executivo federal remontam à edição do Decreto-Lei 200, de 25 de fevereiro de 1967, que já dispunha sobre o exercício do controle “em todos os níveis e em todos os órgãos”, e estabeleceu, desde aquele período, diretrizes para organizar as linhas de defesa da gestão na busca pela aplicação eficiente, eficaz e efetiva dos recursos públicos.

Muitos foram os avanços teóricos e técnicos e as boas práticas sedimentadas nacional e internacionalmente desde então, pelo que é indispensável que as instituições públicas atualizem os seus referenciais teóricos e conceituais para que possam acompanhar essa evolução.

Nesse contexto foi editada a Instrução Normativa MP/CGU nº 1, de 10 de maio de 2016, que dispôs sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal e definiu conceitos sobre a execução e a supervisão dos controles da gestão e está sendo editada a presente Instrução Normativa, que busca incorporar as melhores práticas de auditoria interna, por meio da convergência com a Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (em inglês, *International Professional Practices Framework - IPPF*) do Instituto Internacional de Auditores (IIA).

Esta norma, portanto, é editada em razão da necessidade de atualizar os aspectos conceituais e operacionais referentes à atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal e das unidades a ele auxiliares, ante alterações normativas e conceituais introduzidas no cenário nacional e internacional.

CAPÍTULO I – PROPÓSITO E ABRANGÊNCIA

1. O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal (SCI) atua por meio do desempenho de funções de controladoria e de funções típicas de auditoria interna governamental.

Seção I – Propósito

2. A função de controladoria é exercida pelo Ministério da Transparência, Fiscalização e Controle (MTFC), por meio de suas unidades.

3. A função de auditoria interna governamental é exercida pelo conjunto de Unidades de Auditoria Interna Governamental (UAIG): a Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) e Controladorias Regionais da União nos estados, que fazem parte da estrutura do MTFC; pelos órgãos setoriais do SCI, as Secretarias de Controle Interno (Ciset); pelo Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde (Denasus) do Ministério da Saúde; e pelas auditorias internas singulares (Audin) dos órgãos e entidades da Administração Pública federal direta e indireta.

4. No exercício de sua função típica de auditoria interna governamental, compete ao SCI exercer as atividades de avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, da execução dos programas de governo e dos orçamentos da União e de avaliação da gestão dos administradores públicos federais.

5. A atuação do SCI abrange todos os órgãos e entidades do Poder Executivo federal, incluindo as empresas estatais; qualquer pessoa física ou jurídica que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos sob a responsabilidade do Poder Executivo federal; e entidades do Serviço Social Autônomo - Sistema “S”.

6. As Audin são unidades auxiliares ao SCI e devem atuar de maneira coordenada com o sistema, com o objetivo de racionalizar recursos e fortalecer a gestão.

7. Os Assessores e as Assessorias Especiais de Controle Interno (AECI) devem atuar junto aos gestores dos ministérios, orientando-os tecnicamente em temas relacionados a gestão de riscos e controles, governança e integridade e podem atuar em instâncias de supervisão e monitoramento dos controles internos da gestão.

Seção II – As Linhas de Defesa da Gestão Pública

8. A Administração pública deve zelar pela regularidade de sua atuação, adequando seus atos e condutas ao interesse público, considerando o princípio da autotutela. Assim, é responsabilidade da alta administração da organização, sem prejuízo das responsabilidades dos

gestores dos processos organizacionais e de programas de governo nos seus respectivos âmbitos de atuação, o estabelecimento, a manutenção, o monitoramento e o aperfeiçoamento dos controles internos da gestão.

9. O SCI, previsto na Constituição Federal, abrange as três linhas de defesa da gestão pública, as quais compõem um modelo conceitual que tem por objetivo comunicar, de maneira clara, as responsabilidades de cada uma das instâncias responsáveis pela gestão de riscos e controles das organizações públicas, de modo que atuem de maneira coordenada e sejam evitadas sobreposições ou lacunas, a fim de garantir que os processos de riscos e controles sejam geridos de maneira apropriada.

Primeira linha de defesa

10. Os controles internos da gestão compõem a primeira linha de defesa das organizações públicas no gerenciamento de riscos que possam impactar o atingimento dos objetivos dos órgãos e entidades do Poder Executivo federal. Para serem considerados adequados, devem ser integrados ao processo de gestão, dimensionados e desenvolvidos na proporção requerida pelos riscos, de acordo com a natureza, complexidade, estrutura e missão da organização pública.

11. Os controles internos da gestão são operados por todos os agentes públicos responsáveis pela condução de atividades e tarefas, no âmbito dos macroprocessos finalísticos e de apoio.

Segunda linha de defesa

12. As instâncias de segunda linha de defesa estão situadas ao nível da gestão e objetivam auxiliar as organizações públicas para que as atividades realizadas pela primeira linha sejam apropriadamente desenvolvidas e executadas conforme planejado.

13. Essas instâncias realizam atividades de supervisão e monitoramento dos controles internos da gestão, que incluem o gerenciamento de riscos, a conformidade, a verificação de qualidade, o controle financeiro, a orientação e o treinamento.

14. Os Comitês de Governança, Riscos e Controles, de que trata a Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 1/2016, e os AECI existentes nos Ministérios compõem a segunda linha de defesa e podem ter sua atuação complementada por outras estruturas específicas definidas pela própria organização.

Terceira linha de defesa

15. A terceira linha de defesa é representada pela atividade de auditoria interna governamental, que realiza serviços de avaliação e consultoria tendo por base a autonomia técnica e a objetividade.

16. A auditoria interna governamental deve ser desenhada para aprimorar a execução das políticas públicas e a atuação das organizações que as gerenciam, a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controles e governança. Os destinatários dos resultados dos serviços de avaliação

e de consultoria são os gestores e as organizações públicas federais.

17. Os serviços de avaliação compreendem a análise objetiva da evidência pelo auditor interno governamental, a fim de fornecer opiniões ou conclusões a respeito de um objeto auditável relacionado à execução das metas previstas no plano plurianual; à execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; à economicidade, à eficiência e à eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e nas entidades da Administração Pública; e à regularidade da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

18. Por natureza, os serviços de consultoria são de assessoria e devem ser realizados a partir da solicitação específica dos gestores públicos e devem abordar assuntos estratégicos da gestão, como os processos de governança, gerenciamento de riscos e controles internos da gestão e devem ser consistentes com os valores, estratégias e objetivos da Unidade Auditada.

19. No âmbito da terceira linha de defesa, a SFC e as Ciset exercem a função de auditoria interna governamental de forma concorrente e integrada com as Audin, quando existirem.

20. As UAIG devem apoiar os órgãos e entidades do Poder Executivo federal na implantação e estruturação dos Comitês de Governança, Riscos e Controles, de que trata a Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 1/2016.

21. O MTFC, como órgão central do SCI, atua, precipuamente, na terceira linha de defesa, o que não invalida a sua atuação na primeira ou na segunda linhas com a finalidade de fortalecê-las.

CAPÍTULO II - SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO FEDERAL

22. A Constituição Federal (CF) dispõe, em seu art. 70, que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

23. Nesse sentido, a CF conferiu competência ao SCI, dentre outras, para avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União e os resultados da gestão nos órgãos e entidades do Poder Executivo federal.

24. Para dar cumprimento ao mandamento constitucional, a Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001, e o Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000, disciplinaram a organização, as finalidades e a estrutura do SCI.

25. A atividade de auditoria interna governamental deve ser exercida de acordo com as orientações contidas nesta Instrução Normativa, que contém os requisitos fundamentais para a prática profissional e para a avaliação do desempenho da atividade de auditoria interna governamental.

Seção I – Organização e Estrutura

26. O MTFC é o órgão central do SCI, responsável por orientar normativamente e supervisionar tecnicamente os demais órgãos que compõem o sistema. Suas competências são operacionalizadas pela SFC.

27. Também compõem o SCI, as Ciset da Advocacia-Geral da União, da Casa Civil, do Ministério da Defesa e do Ministério das Relações Exteriores, como órgãos setoriais; as unidades de controle interno dos comandos militares, como unidades setoriais da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa; e o Denasus.

28. A função de orientação normativa e supervisão técnica traduz-se na competência da SFC para elaborar normativos e avaliar a atuação dos demais órgãos do SCI, com o objetivo de harmonizar as atividades de auditoria interna governamental, integrar o Sistema e unidades auxiliares e promover a qualidade dos produtos de todas as UAIG.

29. Cabe ao órgão central do SCI coordenar as atividades que exijam ações integradas, com o objetivo de dar efetividade às competências concorrentes dos órgãos que compõem o sistema.

30. As Audin e os AECI, enquanto auxiliares do Sistema, estão sujeitos à orientação normativa e à supervisão técnica do órgão central do SCI.

31. Por força da Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001, foi adicionada à função típica de auditoria interna governamental a competência dos órgãos e unidades do SCI de apurar fatos ilegais ou irregulares na utilização de recursos públicos federais.

Seção II – Articulação Interinstitucional

32. No âmbito do Poder Executivo federal, o SCI, as Audin e os AECI devem trabalhar de forma integrada buscando maximizar sua atuação, com sinergia e mediante clara definição de papéis.

33. Para auxiliar a integração operacional do SCI, a Comissão de Coordenação de Controle Interno (CCCI), enquanto órgão colegiado de função consultiva, pode propor metodologias para aperfeiçoamento das atividades do SCI e para homogeneizar interpretações sobre procedimentos relativos às atividades do Sistema e dos órgãos auxiliares.

34. A cooperação entre o SCI e instituições públicas, tais como Ministério Público e Polícia Federal, tem o objetivo de promover o intercâmbio de informações e de estabelecer ações integradas ou complementares para proporcionar maior efetividade às ações de enfrentamento à corrupção.

35. O apoio ao controle externo, disposto na CF, deve ser refletido na cooperação entre o SCI e os órgãos de controle externo, na forma de troca de informações e de experiências, bem como de execução de ações integradas – compartilhadas ou complementares.

36. Devem ser estabelecidos canais de comunicação, como forma de contribuir para a ampliação da participação social no acompanhamento das políticas públicas.

CAPÍTULO III - REQUISITOS ÉTICOS E DE AUTONOMIA

37. A atuação dos auditores internos governamentais em conformidade com requisitos éticos e técnicos proporciona credibilidade à atividade de auditoria interna governamental, e esse padrão de comportamento deve ser promovido por todas as UAIG.

Seção I – Princípios da Auditoria Interna Governamental

38. Os princípios representam o arcabouço teórico sobre o qual repousam as normas de auditoria. São valores persistentes no tempo e no espaço, que concedem sentido lógico e harmônico à atividade de auditoria interna governamental e lhe proporcionam eficácia.

Autonomia Técnica e Objetividade

39. Estes princípios estão associados ao posicionamento da UAIG e à atitude do auditor em relação à Unidade Auditada, com a finalidade de orientar a condução dos trabalhos e subsidiar a emissão de opinião institucional pela UAIG. Para tanto, tem-se como pressupostos que a unidade de auditoria disponha de autonomia técnica e que os auditores sejam objetivos.

40. As ameaças à autonomia técnica e à objetividade devem ser gerenciadas nos níveis do auditor individual, do trabalho de auditoria, da organização e da função da auditoria interna governamental. Eventuais interferências, de fato ou na aparência, devem ser reportadas à alta administração e ao conselho, se houver, e as consequências devem ser debatidas.

Autonomia Técnica

41. A autonomia técnica refere-se à imunidade quanto a condições que ameaçam a capacidade da UAIG de desenvolver os trabalhos de maneira imparcial. Visa garantir que as atividades sejam desenvolvidas livres de interferências na determinação do escopo do trabalho, na execução, no julgamento e na comunicação dos resultados.

42. O Responsável pela UAIG deve se reportar a um nível dentro da organização que permita à unidade cumprir com as suas responsabilidades, seja a alta administração da Unidade Auditada, seja o conselho, quando existente.

43. Em casos em que o Responsável pela UAIG tenha atribuições externas à atividade de auditoria interna, ou mesmo a expectativa de exercer tais atribuições, devem ser adotadas salvaguardas para limitar o prejuízo à autonomia técnica e à objetividade. Caso, efetivamente, o Responsável detenha essas atribuições, o trabalho de avaliação sobre os processos pelos quais foi responsável deve ser supervisionado por outra unidade externa à atividade de auditoria interna.

Objetividade

44. A objetividade está associada à atitude do auditor, que deve ser imparcial, isenta e livre de qualquer conflito de interesses.
45. As comunicações decorrentes dos trabalhos de auditoria devem ser precisas, e as conclusões e opiniões sobre os fatos ou situações examinadas devem estar respaldadas em evidências.
46. Os auditores internos governamentais devem evitar interesses pessoais ou quaisquer situações que afetem a objetividade real e a percebida, de forma a mantê-la frente a quaisquer influências que possam afetar a capacidade de desempenhar os trabalhos profissionais com objetividade.
47. O conflito de interesses é uma situação na qual o auditor interno governamental, que esteja em posição de confiança, tem interesse profissional ou pessoal conflitante, comprometendo a objetividade. O conflito pode surgir antes ou durante o trabalho de auditoria e criar uma aparência de impropriedade que pode abalar a confiança no auditor, na organização ou na atividade.
48. O auditor tem o dever de declarar impedimento nas situações que possam afetar o desempenho das suas atribuições e, em caso de dúvidas sobre potencial risco para a objetividade, deve buscar orientação junto aos responsáveis pela supervisão do trabalho ou à Comissão de Ética Pública, conforme apropriado na organização.
49. Os auditores internos governamentais devem se abster de auditar operações específicas com as quais estiveram envolvidos no último ano, quer na condição de gestores, quer em decorrência de vínculos comerciais, pessoais, familiares ou de outra natureza, mesmo que tenham executado atividades em nível operacional.
50. É possível que os auditores internos governamentais prestem serviços de consultoria sobre operações que tenham avaliado anteriormente ou que avaliem operações sobre as quais tenham prestado consultoria, mas o trabalho deve ser recusado caso existam potenciais prejuízos à autonomia técnica ou à objetividade.

Proficiência e Zelo Profissional

51. Estes princípios estão associados aos conhecimentos e habilidades necessários para proporcionar razoável segurança às opiniões emitidas pelas UAIG. Tem-se como pressupostos que a atividade de auditoria seja realizada com proficiência e zelo profissional devido.

Proficiência

52. A proficiência é um termo coletivo que diz respeito à capacidade dos auditores internos governamentais de realizar os trabalhos para os quais foram designados. Os auditores devem possuir e manter o conhecimento, as habilidades e outras competências necessárias ao desempenho de suas responsabilidades individuais.

53. Os auditores internos governamentais, em conjunto, devem deter qualificação e conhecimentos necessários para o trabalho. São necessários conhecimentos suficientes sobre técnicas de auditoria; identificação e mitigação de riscos, em especial sobre risco de fraude e como é gerenciado; conhecimento das normas aplicáveis; entendimento das operações da Unidade Auditada; compreensão e experiência acerca da auditoria a ser realizada; e habilidade para exercer o julgamento profissional devido.

54. Os auditores internos governamentais devem possuir conhecimentos suficientes sobre os principais riscos de fraude, riscos e controles de tecnologia da informação e sobre as técnicas de auditoria baseadas em tecnologia disponíveis para a execução dos trabalhos a eles designados. Contudo, não se espera que todos os auditores possuam a especialização de um auditor cuja principal responsabilidade seja detectar e investigar fraudes ou realizar auditorias de tecnologia da informação.

55. As UAIG devem zelar para que os auditores internos governamentais aperfeiçoem seus conhecimentos, habilidades e outras competências, por meio do desenvolvimento profissional contínuo.

56. O Responsável pela UAIG deve obter opinião técnica especializada, a exemplo de perícias e pareceres, caso os auditores internos não possuam, e não possam obter tempestiva e satisfatoriamente, os conhecimentos, habilidades ou outras competências necessárias à realização de todo ou parte de determinado trabalho de auditoria.

Zelo Profissional

57. O zelo profissional se refere às expectativas em relação à atitude do auditor interno governamental em relação à condução e aos resultados dos trabalhos. O auditor deve deter habilidades e adotar o cuidado esperado de um profissional prudente e competente; agir com atenção e habilidade; demonstrar diligência e responsabilidade no desempenho das tarefas que lhe tenham sido atribuídas, de modo a reduzir ao mínimo a possibilidade de erros; e buscar atuar de maneira precipuamente preventiva.

58. O zelo profissional se aplica a todas as etapas do processo de trabalho. O planejamento deve levar em consideração a extensão do trabalho, a complexidade, a

materialidade ou a significância relativa dos assuntos sobre os quais os testes são aplicados e deve prever a utilização de técnicas de análise adequadas.

59. O auditor interno governamental deve considerar a adequação e a eficácia dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controles da Unidade Auditada, a probabilidade de ocorrência de erros, fraudes ou não conformidades significantes, bem como o custo da avaliação e da consultoria em relação aos potenciais benefícios.

60. Os auditores internos governamentais devem estar alertas aos riscos significativos que poderiam afetar os objetivos, as operações ou os recursos da Unidade Auditada, entretanto os testes isoladamente aplicados, mesmo quando realizados com o zelo profissional devido, não garantem que todos os riscos significativos sejam identificados.

Seção II - Requisitos de Integridade

61. Os requisitos de integridade e comportamento representam valores aceitáveis e esperados para as condutas dos auditores internos governamentais e visam promover uma cultura ética no âmbito da atividade de auditoria interna.

Integridade e Comportamento

62. No trato com os servidores e empregados das Unidades Auditadas e com os seus pares, o auditor interno governamental deve manter comportamento compatível com o cargo que ocupa e ser proativo, íntegro, urbano, cordial e aderente ao interesse público e às normas e regulamentos que regem o comportamento profissional.

63. Os auditores devem primar pela prevenção de qualquer conduta que possa trazer descrédito ao trabalho e renunciar a quaisquer práticas ilegais ou que desacreditem a sua função, a função da UAIG em que atuam ou a própria atividade de auditoria interna governamental.

64. O comportamento dos auditores internos governamentais deve ser irreparável e íntegro, de modo a permitir lidar com possíveis pressões que poderiam culminar em violação de princípios éticos ou em ganho pessoal ou organizacional inadequado.

65. Os auditores devem se comportar com cortesia no trato verbal e escrito com pessoas e Unidades Auditadas, mesmo em situações de divergência de opinião.

66. A atividade de auditoria tem caráter multidisciplinar e deve ser realizada, preferencialmente, em equipe, pautada pelo espírito de cooperação acima de posicionamentos pessoais.

67. O auditor interno governamental deve se abster de emitir opiniões ou adotar práticas que demonstrem preconceito ou discriminação, seja decorrente de origem, raça, sexo, cor e idade ou em razão de valores religiosos, culturais ou políticos, entre outros.

Ética e Sigilo Profissional

68. Os atributos inerentes à ética profissional estão materializados nos princípios que regem a profissão, a prática de auditoria interna e as regras de conduta que descrevem o comportamento esperado dos auditores internos governamentais. Os atributos da ética aplicam-se também às UAIG.

69. O auditor interno governamental deve servir ao interesse público e honrar a confiança pública, procedendo com probidade, tempestividade, zelo e eficácia. Quando estiver diante de mais de uma opção legal, deve escolher sempre a que melhor se coadunar com a ética e com o interesse público.

70. As informações e recursos públicos somente devem ser utilizados para fins oficiais. É inadequada e compromete a credibilidade da auditoria, a utilização de informações relevantes ou potencialmente relevantes, obtidas em decorrência da auditoria, em benefício de interesses pessoais, familiares ou de organizações pelas quais o auditor tenha qualquer interesse.

71. O auditor deve manter sigilo e agir com cuidado com relação a dados e informações obtidos em decorrência do exercício de suas funções. Ao longo da execução dos trabalhos, o sigilo deve ser mantido mesmo que as informações não estejam diretamente relacionadas ao escopo do trabalho.

72. O auditor interno governamental não deve divulgar informações relativas aos trabalhos desenvolvidos ou por serem realizados ou repassá-las à imprensa sem a prévia anuência da autoridade competente. As comunicações sobre os trabalhos de auditoria devem ser realizadas no nível organizacional.

CAPÍTULO IV – GERENCIAMENTO DA ATIVIDADE DE AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL

73. O Responsável pela UAIG deve gerenciá-la eficazmente para adicionar valor à Unidade Auditada e às políticas públicas sob sua responsabilidade, bem como para fomentar a adoção de medidas de promoção da integridade, mediante contribuição para a melhoria dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controles internos da gestão.

Seção I – Objetivos dos Trabalhos

74. A UAIG deve ter como objetivo realizar trabalhos sistemáticos, disciplinados e baseados em risco e, para cada trabalho, devem ser estabelecidos objetivos que estejam de acordo com a missão da auditoria interna, alinhados com os objetivos e as estratégias das Unidades Auditadas.

Governança

75. Governança é o provimento de estruturas, processos e princípios para direcionar e gerenciar a atuação das organizações e aumentar o alcance de seus objetivos. Na Administração Pública, os objetivos são voltados para a condução de políticas públicas e para a prestação de serviços, tendo a sociedade como principal parte interessada.

76. Compete às UAIG avaliar se as estruturas de governança da Unidade Auditada, incluindo a governança de tecnologia da informação e a estrutura para a promoção da ética, suportam os objetivos organizacionais e são pautadas por ética, busca de melhoria do desempenho organizacional, prestação de contas e comunicação.

Gerenciamento de Riscos

77. O processo de gerenciamento dos riscos é responsabilidade da alta administração e do conselho, se houver, e deve alcançar toda a organização. Contempla a identificação, a análise, a avaliação, o tratamento (decisão sobre quais controles implementar em resposta aos riscos identificados), o monitoramento e a comunicação dos riscos a que a Unidade Auditada está exposta.

78. Cabe à UAIG atuar na avaliação do processo de gerenciamento de riscos da Unidade Auditada, e o auditor interno governamental deve observar se, nesse processo:

- a) Riscos significativos são identificados e avaliados;
- b) Respostas aos riscos são selecionadas de forma compatível ao apetite a risco da Unidade Auditada; e

- c) Informações sobre riscos relevantes são coletadas e comunicadas de forma oportuna, permitindo que os responsáveis cumpram os com as suas obrigações.

79. Cabe à UAIG avaliar as exposições da Unidade Auditada a riscos relacionados à governança, às atividades operacionais e aos sistemas de informação. Nessa avaliação, deve ser analisado se há comprometimento:

- a) Ao alcance dos objetivos estratégicos;
- b) À confiabilidade e à integridade das informações;
- c) À eficácia e à eficiência das operações;
- d) À salvaguarda de ativos; e
- e) À conformidade dos processos e estruturas com leis, normas e regulamentos internos e externos.

80. O auditor interno governamental deve buscar identificar potenciais riscos de fraude e verificar se a organização possui controles para tratamento desses riscos.

81. É possível que a UAIG preste serviço de consultoria, auxiliando a Unidade Auditada na identificação de metodologias de gestão de riscos e de controles, mas os auditores internos governamentais não devem participar efetivamente do gerenciamento, sendo essa uma responsabilidade exclusiva dos gestores da Unidade Auditada.

82. Quando a Unidade Auditada não possuir um processo de gerenciamento de riscos, cabe ao Responsável pela UAIG atuar na sensibilização e na capacitação da alta administração.

Controles Internos da Gestão

83. A UAIG deve avaliar se os controles são identificados, aplicados e efetivos na resposta aos riscos e se a alta administração possui consciência de sua reponsabilidade pela implementação dos controles internos da gestão, pela exposição a riscos internos e externos e pela aceitação de riscos residuais.

84. Na avaliação dos controles internos da gestão, o planejamento deve ser elaborado com a identificação do escopo e a seleção de testes que levem à obtenção de evidências suficientes que permitam avaliar um número razoável de processos e estruturas, além de permitir a revisão de processos de controle na organização.

85. O planejamento deve ser flexível ao considerar mudanças no contexto organizacional durante o período do trabalho da auditoria, como alterações no planejamento

estratégico ou em áreas de maior risco, revisão dos objetivos da Unidade Auditada ou mesmo alterações de condições externas.

86. A comunicação sobre os processos de controle da Unidade Auditada deve ser apresentada à alta administração preferencialmente uma vez ao ano, relacionando os controles, o atendimento dos objetivos organizacionais e a extensão das análises da UAIG ou de outros trabalhos utilizados para formação da sua opinião.

Seção II – Planejamento Tático dos Trabalhos

87. O Responsável pela UAIG deve estabelecer um plano baseado em riscos para determinar as prioridades da unidade de auditoria, de forma consistente com as metas da Unidade Auditada.

Planejamento

88. O planejamento tático dos trabalhos é a etapa de identificação das prioridades de trabalhos a serem realizados pela UAIG em um período de tempo, geralmente anual. Esse planejamento considera as estratégias, os objetivos, as prioridades e as metas da Unidade Auditada e os riscos a que seus processos estão sujeitos. O resultado é um plano baseado em riscos da UAIG.

89. Após identificar o universo auditável para elaborar o plano baseado em risco, o Responsável pela UAIG deve considerar as metas e expectativas da alta administração e a análise de riscos realizadas pela Unidade Auditada por meio do seu processo gerenciamento de riscos.

90. Caso a Unidade Auditada não tenha instituído um processo formal de gerenciamento de riscos, a UAIG deve consultar a alta administração coletando informações sobre suas expectativas e buscando entendimento dos processos e dos riscos; a partir de então, é possível avaliar esses riscos e elaborar o planejamento tático da UAIG, que deve priorizar processos auditáveis considerados mais críticos.

91. O Responsável da UAIG deve balancear o planejamento de forma a promover o rodízio dos objetos auditáveis, de modo a evitar a sobrecarga de trabalhos de auditoria sobre um mesmo objeto e permitir que objetos considerados menos críticos possam ser avaliados periodicamente.

92. A avaliação de riscos que subsidia o planejamento tático da UAIG deve ser realizada e documentada, pelo menos, anualmente.

93. A UAIG deve promover a revisão do plano baseado em risco sempre que houver mudanças no contexto organizacional da Unidade Auditada.

94. O Responsável pela UAIG, quando considerar a aceitação e a incorporação ao planejamento tático de trabalhos de consultoria, deve avaliar se os resultados poderão agregar melhorias para a governança, o gerenciamento de riscos e controles da Unidade Auditada.

Comunicação e Aprovação

95. O planejamento tático das Unidades do SCI, e suas eventuais alterações, devem ser encaminhados anualmente à SFC para exercício da supervisão técnica.

96. Os Responsáveis pelas Audin devem encaminhar, ao menos uma vez por ano, o planejamento tático da UAIG e os recursos necessários a sua execução para aprovação pela alta administração e o conselho, se houver, assim como as mudanças significativas que possam impactar o planejamento.

97. Com a finalidade de harmonizar o planejamento e evitar a duplicidade de esforços, os Responsáveis pelas Audin devem encaminhar a proposta de planejamento tático à UAIG (MTFC ou Ciset) com a qual possuem competências concorrentes.

98. O MTFC e as Ciset devem se manifestar e recomendar, quando for o caso, a inclusão de trabalhos a serem realizados. A ausência de manifestação da UAIG com competência concorrente não inviabiliza a adoção das providências subsequentes necessárias à aprovação do planejamento da Audin.

99. Ao final do processo de elaboração e aprovação do planejamento tático, as Audin devem encaminhar o planejamento tático aprovado ao MTFC ou à Ciset, conforme o caso.

100. O órgão central do SCI e as Ciset devem considerar o planejamento aprovado para as Audin como insumo para elaboração do seu próprio plano tático e, igualmente, encaminhá-lo a essas unidades, de forma a manter a otimização de esforços em eventuais alterações do planejamento aprovado.

Gerenciamento de Recursos

101. Cabe ao Responsável pela UAIG, durante todo o trabalho de auditoria, quantificar e buscar os recursos necessários (humanos, financeiros e tecnológicos) ao atendimento dos objetivos previstos no planejamento aprovado. Para isso, os recursos devem ser:

- a) Suficientes: em quantidade necessária para a execução do trabalho;

- b) Apropriados: com a identificação de competências, habilidades e conhecimentos técnicos requeridos pela auditoria; e
- c) Eficazes: utilizados de forma a atingir os objetivos do trabalho.

Políticas, Procedimentos e Coordenação

102. Devem ser estabelecidos procedimentos e políticas para a orientação dos trabalhos de auditoria, cujo enfoque e formato podem variar conforme a estrutura da unidade.

103. O Responsável pela UAIG deve compartilhar informações e coordenar as atividades de sua unidade com as realizadas por outros avaliadores, tais como outras UAIG com competência concorrente, órgãos de controle externo, colaboradores de órgãos ou entidades públicas na função de pareceristas e prestadores de serviços privados.

104. O Responsável pela UAIG deve estabelecer comunicação com a área responsável pela atividade de ouvidoria da Unidade Auditada, a fim de subsidiar o planejamento tático com informações provenientes de denúncias, bem como estabelecer regras e canais de comunicação e de troca de informações com outros órgãos de controle da Administração Pública.

Reporte para a Alta Administração e o Conselho

105. Cabe ao Responsável pela UAIG comunicar periodicamente o desempenho da atividade de auditoria interna governamental à alta administração e ao conselho, se houver. As comunicações devem conter:

- a) O propósito, a autoridade e a responsabilidade da UAIG;
- b) Recomendações não atendidas que representem riscos aos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles da Unidade Auditada;
- c) A exposição a riscos da Unidade Auditada e as fragilidades encontradas nos controles internos; e
- d) Comparação entre os resultados das auditorias e o planejamento aprovado.

106. As Ciset encaminharão ao órgão central do SCI, e as Audin encaminharão ao MTFC ou à Ciset com que atuam concorrentemente, informações sobre a execução do seu planejamento tático, conforme normativos específicos, de modo a possibilitar o exercício da supervisão técnica.

Seção III – Gestão e Melhoria da Qualidade

107. A gestão da qualidade promove uma cultura que resulta em comportamentos, atitudes e processos que proporcionam a entrega de produtos de alto valor agregado, atendendo às expectativas das partes interessadas. Essa gestão é responsabilidade de todos que atuam em uma UAIG, sob a liderança do Responsável por essa unidade.

108. Deve ser instituído e mantido um Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade (PGMQ), que deve abranger toda a atividade de auditoria interna governamental, desde o seu gerenciamento até o monitoramento das recomendações emitidas pela UAIG, e avaliar a sua conformidade com esta IN, com os preceitos legais e com as boas práticas.

109. O programa deve prever avaliações internas e externas, orientadas para a identificação de oportunidades de melhoria.

110. As avaliações internas devem incluir o monitoramento contínuo do desempenho das atividades e autoavaliações ou avaliações periódicas realizadas por outras pessoas da organização com conhecimento suficiente das práticas de auditoria interna governamental.

111. As avaliações externas devem ocorrer, no mínimo, uma vez a cada cinco anos, e ser realizadas por equipes de avaliação qualificadas e externas à estrutura da UAIG ou por avaliador interno, desde que a avaliação seja submetida à validação externa e independente.

112. Devem ser definidas a forma, a periodicidade, as características e as qualificações mínimas exigidas dos avaliadores externos, inclusive critérios para evitar o conflito de interesses.

113. Cabe ao Responsável pela UAIG comunicar periodicamente os resultados do programa à alta administração e ao conselho, se houver. As comunicações devem conter os resultados das avaliações internas e externas e as fragilidades encontradas que possam comprometer a qualidade da atividade de auditoria interna.

114. Na comunicação dos resultados dos trabalhos da UAIG, o Responsável somente pode declarar conformidade com os preceitos desta Instrução Normativa se o PGMQ sustentar essa afirmação.

115. Caso a UAIG não consiga contemplar os preceitos estabelecidos nesta Instrução Normativa, seu Responsável deve comunicar a não conformidade e os impactos decorrentes à alta administração, ao conselho, se houver, e ao órgão central do SCI.

116. Os trabalhos de colaboradores externos devem ser avaliados de acordo com os critérios de conformidade e qualidade estabelecidos no PGMQ, o que não dispensa o estabelecimento de procedimentos específicos para a incorporação das conclusões dos colaboradores externos aos trabalhos da UAIG.

CAPÍTULO V – OPERACIONALIZAÇÃO DAS ATIVIDADES DE AUDITORIA INTERNA

117. Para cada trabalho de auditoria a ser realizado ao longo da execução do plano tático da UAIG, deverão ser cumpridas as etapas de planejamento operacional, execução, comunicação dos resultados e monitoramento. Em todas as etapas, é indispensável a supervisão das atividades, com a finalidade de garantir o atingimento dos objetivos do trabalho e a qualidade da sua execução.

118. As atividades das UAIG serão executadas de forma direta, por servidores em exercício na própria unidade, ou compartilhada, com a participação de auditores governamentais externos à UAIG.

119. O Responsável pela UAIG, ou representante a quem a atribuição tenha sido delegada, deve designar equipe composta por auditores internos governamentais que possuam, coletivamente, a proficiência necessária para realizar a auditoria com êxito. Dentre eles, deve ser designado um responsável pela coordenação dos trabalhos.

120. Nos casos de trabalhos sigilosos ou sob segredo de justiça, podem ser estabelecidas restrições sobre informações relativas ao trabalho, na interlocução com a Unidade Auditada e na comunicação e divulgação dos resultados.

Seção I – Planejamento Operacional dos Trabalhos de Auditoria

121. O planejamento operacional deve ser documentado e estabelecer os objetivos, o escopo, o prazo e a alocação dos recursos da auditoria. Para que seja adequadamente realizado, deve ser destinado tempo suficiente a sua elaboração.

Considerações sobre o Planejamento Operacional

122. Deverão ser considerados no planejamento operacional aspectos da Unidade Auditada e do objeto auditável relevantes para o trabalho, especialmente:

- a) Os objetivos e as estratégias do objeto que está sendo revisado e os meios pelos quais o seu desempenho é controlado;
- b) Os riscos significativos a que o objeto está exposto e os meios pelos quais o impacto potencial dos riscos é mantido em um nível aceitável;
- c) A adequação e a eficácia dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controles relativos ao objeto, comparativamente a uma estrutura ou modelo compatível; e

- d) As oportunidades de realizar melhorias significativas nos processos de governança, gerenciamento de riscos e controles.

123. No planejamento operacional da auditoria, serão realizadas as seguintes atividades, entre outras consideradas relevantes pela equipe, cujos resultados deverão ser devidamente documentados:

- a) Análise preliminar do objeto de auditoria;
- b) Definição do objetivo e do escopo;
- c) Elaboração do programa de trabalho; e
- d) Organização das responsabilidades da equipe, com a alocação de seus integrantes de acordo com as tarefas necessárias e o tempo disponível.

124. É necessário assegurar que os aspectos centrais do trabalho de auditoria sejam analisados e compreendidos pela equipe no planejamento operacional e que todos os integrantes participem de sua elaboração e compartilhem as informações levantadas.

125. Ao planejar um trabalho a ser executado de forma compartilhada, os auditores internos governamentais devem estabelecer com os auditores externos à UAIG um entendimento por escrito dos objetivos, do escopo, das respectivas responsabilidades e de outras expectativas, incluindo restrições à distribuição dos resultados do trabalho e aos acessos aos seus registros.

126. Nos trabalhos de consultoria, deve ser estabelecido entendimento com a Unidade Auditada quanto as suas expectativas, aos objetivos, ao escopo, às respectivas responsabilidades e à forma de monitoramento das recomendações eventualmente emitidas. Para trabalhos significativos, esse entendimento deve ser documentado em papéis de trabalho.

127. A partir da avaliação da natureza e da complexidade do trabalho de auditoria, a equipe deve avaliar se dispõe de recursos apropriados e suficientes para cumprir os objetivos definidos do programa de trabalho, devendo considerar:

- a) O número de integrantes e o nível de experiência da equipe de auditoria;
- b) Os conhecimentos, as habilidades e outras competências da equipe;
- c) O período definido para realização do trabalho;
- d) A disponibilidade de recursos externos, caso sejam requeridos conhecimentos e competências adicionais; e
- e) A necessidade de treinamento dos auditores internos governamentais.

Análise Preliminar do Objeto de Auditoria

128. Na análise preliminar do objeto de auditoria, a equipe deve coletar e analisar dados e informações sobre a Unidade Auditada e sobre o objeto da auditoria, com o intuito de conhecê-los e de compreender seu funcionamento.

129. Devem ser levantadas informações necessárias à realização de uma avaliação de riscos do objeto auditado. A quantidade de informações a serem levantadas variará conforme os conhecimentos técnicos dos auditores internos governamentais, seus conhecimentos específicos acerca do objeto a ser auditado e as peculiaridades da Unidade Auditada.

130. Entre outros, constituem fatores passíveis de serem considerados na análise preliminar: legislação; regimento interno; sistemas informatizados; manuais operacionais; resultados de auditorias anteriores; notícias veiculadas na mídia; denúncias e representações; e eventuais ações judiciais.

131. Para efetuar a avaliação dos controles internos da gestão, as UAIG deverão adotar as melhores práticas, considerando, no mínimo, os seguintes componentes: ambiente de controle, avaliação de riscos, atividades de controle, informação e comunicação e atividades de monitoramento.

Objetivos do Trabalho de Auditoria

132. Para cada trabalho, devem ser estabelecidos objetivos, a fim de delimitar o propósito da auditoria.

133. Nos trabalhos de avaliação, a partir das informações obtidas na análise preliminar, os auditores internos governamentais devem conduzir uma análise prévia dos riscos relevantes para o objeto da auditoria, cujo resultado deve ser refletivo nos objetivos do trabalho.

134. Devem ser considerados e avaliados riscos de diferentes tipos e as respostas da Unidade Auditada para os riscos identificados, incluindo o desenho e a implementação de controles internos da gestão para tratá-los.

135. São necessários critérios adequados para avaliar a governança, o gerenciamento de riscos e os controles internos da gestão. Os critérios podem ser específicos ou mais gerais, e podem ser extraídos de várias fontes, incluindo leis, regulamentos, princípios e boas práticas. Em todos os trabalhos, os critérios de avaliação devem ser claramente abordados com os gestores das Unidades Auditadas.

136. Os auditores internos governamentais devem verificar se a Unidade Auditada estabeleceu critérios internos adequados para aferir se os objetivos e metas têm sido alcançados. Se os critérios forem adequados, devem ser utilizados no trabalho de auditoria; se inadequados,

os auditores internos governamentais devem identificar critérios apropriados, em discussão com a alta administração.

137. Para os serviços de consultoria, os objetivos dos trabalhos devem abordar os processos de governança, gerenciamento de riscos e controles na extensão previamente acordada e devem ser consistentes com os valores, estratégias e objetivos da Unidade Auditada.

Escopo do Trabalho de Auditoria

138. A delimitação do escopo deve ser suficiente para alcançar os objetivos definidos para o trabalho e compreender uma declaração clara do foco, da extensão e dos limites da auditoria.

139. A UAIG pode utilizar trabalhos de auditoria externos (elaborados por outra UAIG, por órgão de controle externo ou entidade de auditoria privada) como subsídio para a definição dos escopos dos trabalhos de auditoria interna. Para isso, deve-se observar se:

- a) A natureza, os objetivos, o período e a extensão desses trabalhos são compatíveis com o trabalho da auditoria interna que está sendo planejado;
- b) O processo de gerenciamento de risco da Unidade Auditada foi utilizado no trabalho; e
- c) Foram observados os preceitos desta Instrução Normativa e de outras normas aplicáveis ao trabalho.

140. Nos trabalhos de avaliação, devem ser incluídas no escopo considerações sobre sistemas, registros, pessoal e propriedades físicas relevantes, inclusive se estiverem sob o controle de terceiros.

Programa de Trabalho

141. O programa de trabalho deve ser documentado e prever os procedimentos para responder aos objetivos específicos do trabalho de auditoria.

142. Nos trabalhos de avaliação, o programa de trabalho deve conter as técnicas e os testes necessários para identificar, analisar, avaliar e documentar as informações durante a execução do trabalho; nos serviços de consultoria, o programa pode variar na forma e no conteúdo de acordo com a natureza do trabalho.

143. Em todos os casos, o supervisor da auditoria deve aprovar o programa de trabalho antes do início dos trabalhos, e ajustes posteriores devem ser aprovados e documentados.

Seção II – Desenvolvimento dos Trabalhos de Auditoria

144. O desenvolvimento consiste na execução dos trabalhos de campo, com a finalidade de cumprir os objetivos estabelecidos no planejamento operacional.

Execução do Trabalho de Auditoria

145. Na etapa de execução do trabalho de auditoria, os auditores internos governamentais devem executar os testes definidos no programa de trabalho, com a finalidade de identificar informações suficientes, confiáveis, relevantes e úteis.

146. Para a execução adequada dos trabalhos, os auditores internos governamentais devem ter livre acesso a todas as dependências da Unidade Auditada, assim como aos seus servidores ou empregados, informações, bancos de dados e sistemas. A Unidade Auditada deve apresentar postura colaborativa ao franquear esses acessos aos auditores.

147. Caso ocorram limitações de acesso, o fato deve ser comunicado, de imediato e por escrito, à alta administração ou ao conselho, se houver, solicitando as providências necessárias para a continuidade dos trabalhos de auditoria.

148. No início dos trabalhos de campo, a equipe de auditoria deve se apresentar à Unidade Auditada e explicitar a natureza, a duração, a extensão e a forma de comunicação dos resultados do trabalho.

149. Durante os trabalhos de consultoria, os auditores internos governamentais devem abordar os controles de forma consistente com os objetivos do trabalho, mas devem se manter alertas para outros pontos significativos de controle.

Análise e Avaliação

150. Os auditores internos governamentais devem avaliar as informações identificadas a partir da aplicação apropriada de técnicas e testes, comparando-as com os critérios levantados na fase de planejamento operacional, a fim de obter conclusões que permitam a formação de opinião fundamentada.

151. Nos trabalhos de avaliação, durante os trabalhos de campo, a equipe de auditores deve discutir com a alta administração da Unidade Auditada as conclusões que indicarem impropriedades, além de estipular prazo para manifestação formal, com a finalidade de assegurar a oportunidade de os gestores apresentarem avaliações, esclarecimentos adicionais e contribuições para a construção de soluções.

152. Pontos significativos relativos à governança, gerenciamento de riscos e controles eventualmente identificados ao longo dos serviços de consultoria deverão ser comunicados à alta administração e ao conselho, se houver.

Documentação das Informações

153. Devem ser documentadas em papéis de trabalho as análises realizadas e as evidências produzidas ou coletadas pelos auditores internos governamentais. Essas evidências devem estar organizadas e referenciadas apropriadamente e devem constituir informações suficientes, confiáveis, fidedignas, relevantes e úteis, de modo a suportar as conclusões expressas na comunicação dos resultados dos trabalhos.

154. Os papéis de trabalho devem ser organizados de forma a permitir a identificação dos responsáveis por sua elaboração e por sua revisão. A revisão dos papéis de trabalho deve ser realizada com a finalidade de assegurar que o trabalho foi desenvolvido com consistência técnica, que seguiu o planejamento estipulado e que as conclusões e os resultados da auditoria estão adequadamente documentados.

155. Cabe ao Responsável pela UAIG definir procedimentos relativos à organização e políticas relativas ao armazenamento e concessão de acesso aos papéis de trabalho.

156. Independentemente do meio utilizado para a guarda dos papéis, deve ser assegurada a preservação e a rastreabilidade desses registros.

157. As políticas de concessão de acesso aos papéis de trabalho devem:

- a) Indicar quais partes internas ou externas à UAIG podem ter acesso aos registros e como eventuais solicitações de acesso devem ser tratadas;
- b) Considerar a necessidade de manutenção do sigilo das informações, de acordo com os preceitos legais; e
- c) Ser submetidas à apreciação da assessoria jurídica e à aprovação da alta administração do órgão ou entidade da Administração Pública federal a que UAIG está organizacionalmente vinculada.

Supervisão dos Trabalhos de Auditoria

158. A supervisão consiste no gerenciamento da atividade de auditoria interna e se destina a assegurar o alcance dos objetivos, a consistência de todos os julgamentos profissionais significativos efetuados no decorrer do trabalho e a qualidade dos resultados.

159. O Responsável pela UAIG é o supervisor nato de cada trabalho. É possível a delegação do exercício da supervisão, sem prejuízo da responsabilidade, a integrantes do quadro funcional da UAIG com conhecimentos técnicos e experiência adequados.

160. A supervisão deve ser exercida durante todo o trabalho, desde o planejamento até o monitoramento das recomendações emitidas, e deve incluir:

- a) Garantia da proficiência da equipe;
- b) Fornecimento de instruções apropriadas à equipe durante o planejamento do trabalho de auditoria e aprovação do programa de trabalho;
- c) Garantia de que o programa de trabalho aprovado seja cumprido, a menos que alterações sejam necessárias e autorizadas;
- d) Confirmação de que os papéis de trabalho suportam adequadamente as observações, conclusões e recomendações do trabalho;
- e) Segurança de que as comunicações do trabalho de auditoria sejam objetivas, claras, concisas, construtivas e tempestivas; e
- f) Segurança de que os objetivos do trabalho de auditoria sejam cumpridos.

161. A intensidade da supervisão requerida dependerá da proficiência e da experiência dos auditores internos governamentais e da complexidade do trabalho de auditoria.

162. Em auditorias compartilhadas, essa atribuição pode ser dividida entre os responsáveis pelas unidades de auditoria envolvidas, conforme definição das responsabilidades pelo trabalho realizada na fase de planejamento.

163. O Responsável pela UAIG deve estabelecer políticas e procedimentos destinados a assegurar que a supervisão dos trabalhos seja realizada e documentada, devendo ser previstos mecanismos para a uniformização de entendimentos decorrentes dos julgamentos profissionais individuais.

Seção III – Comunicação dos Resultados

164. A comunicação dos resultados dos trabalhos de auditoria deve ter como destinatária principal a alta administração da Unidade Auditada, por ser proprietária dos riscos e responsável pelos controles, sem prejuízo do endereçamento de comunicações às demais partes interessadas, especialmente a sociedade.

165. A comunicação do trabalho representa o posicionamento da UAIG formado a partir das análises e conclusões da equipe de auditoria, após discussão com a alta administração acerca dos achados, das fragilidades detectadas nos processos de gerenciamento de riscos e controles internos da gestão e das possíveis soluções para correção das falhas identificadas.

166. As comunicações devem ser precisas, objetivas, claras, concisas, construtivas, completas e tempestivas e devem demonstrar os objetivos do trabalho, a extensão dos testes aplicados e as conclusões obtidas.

167. Ao emitir as comunicações no âmbito de trabalhos de avaliação, a UAIG deve:

- a) Considerar as expectativas da alta administração, conselho e outras partes interessadas. Essas expectativas devem refletir as informações e interlocuções estabelecidas nas fases de planejamento e de execução dos trabalhos; e
- b) Comunicar os casos em que tenha sido identificado desempenho satisfatório da Unidade Auditada quantos aos aspectos avaliados.

168. As comunicações sobre o andamento e os resultados dos trabalhos de consultoria podem variar na forma e no conteúdo, devendo ser estabelecidas conforme as necessidades da Unidade Auditada.

169. A UAIG pode utilizar relatórios como instrumentos de comunicação, além de outros preceituados nas normas sobre comunicação oficial federal e outras específicas que incidam sobre as suas atividades.

Divulgação dos Resultados

170. As comunicações finais dos resultados dos trabalhos devem ser publicadas na Internet como instrumento de *accountability* da gestão pública e de observância ao princípio da publicidade consignado na Constituição Federal.

171. Antes da publicação, a alta administração da Unidade Auditada pertencente à esfera federal deve ser consultada sobre a existência de sigilo, que deve ser fundamentado com base na legislação em vigor. Caso haja necessidade, a UAIG deve buscar assessoramento jurídico para dirimir eventuais dúvidas quanto à efetiva incidência de sigilo sobre os termos indicados pela Unidade Auditada.

172. Se uma comunicação final emitida contiver erro ou omissão significativa, o responsável pela UAIG deve comunicar a informação correta a todas as partes que tenham recebido a comunicação original e providenciar para que a versão já publicada seja atualizada.

Opiniões gerais

173. O responsável pela UAIG pode abordar os processos de governança, gerenciamento de riscos ou controles internos da gestão da Unidade Auditada de uma forma ampla, considerando a organização como um todo, a partir da emissão de uma opinião geral.

174. A opinião geral deve ser emitida tendo por base quantidade suficiente de trabalhos individuais de auditoria, realizados durante um intervalo específico de tempo, ser resultante de evidências suficientes e apropriadas e, quando não favorável, deve expor as razões para tanto.

175. A emissão de opinião geral depende de diversas circunstâncias, incluindo o entendimento das estratégias, objetivos e riscos da Unidade Auditada e as expectativas da alta administração, conselho e outras partes interessadas.

176. A comunicação de uma opinião geral deve incluir:

- a) O escopo, incluindo o período de tempo a que diz respeito a opinião, e suas limitações;
- b) Consideração sobre os múltiplos trabalhos de auditoria individuais relacionados, incluindo a dependência de outros provedores de avaliação;
- c) Um resumo das informações que suportam a opinião;
- d) Os riscos, a estrutura de controle ou outros critérios utilizados como base para a opinião geral; e
- e) A própria opinião geral alcançada.

Seção IV – Monitoramento

177. É responsabilidade da alta administração da Unidade Auditada e do conselho, se houver, a garantia da implementação das recomendações, cuja operacionalização pode ser delegada sem prejuízo da responsabilidade.

178. A implementação das recomendações comunicadas à Unidade Auditada deve ser monitorada pela UAIG, o que deve fazer parte do seu planejamento tático.

179. A extensão do monitoramento deve ser definida com base nos riscos envolvidos, no grau de dificuldade da Unidade Auditada em implementar as recomendações e na urgência da implantação de ações corretivas. Para o monitoramento das recomendações provenientes de trabalhos de consultoria, deve ser considerada a forma de monitoramento definida com a Unidade Auditada no planejamento dos trabalhos.

180. As recomendações emitidas nos trabalhos de auditoria devem ser acompanhadas de maneira dinâmica e independente do relatório emitido, de modo que é conveniente que as recomendações sejam alteradas ou canceladas na fase de monitoramento conforme o contexto da Unidade Auditada se altere.

181. Para as recomendações decorrentes de trabalhos de avaliação, a sistemática de acompanhamento deve ser suficiente para assegurar a implantação das ações necessárias ou a

consciência da Unidade Auditada sobre a aceitação dos riscos de não aplicar ações corretivas sobre as observações reportadas.

182. As UAIG devem adotar sistemática de quantificação e registro dos benefícios da sua atuação como forma de promover a *accountability* quanto ao seu desempenho, em termos a serem regulamentados pelo órgão central do SCI com a finalidade de estabelecer critérios uniformes de classificação que facilitem a compilação das informações registradas.

GLOSSÁRIO

Accountability: Obrigação dos agentes e organizações que gerenciam recursos públicos de assumir integralmente as responsabilidades por suas decisões e pela prestação de contas de sua atuação de forma voluntária, inclusive sobre as consequências de seus atos e omissões.

Alta administração: A alta administração representa o mais alto nível estratégico e decisório de uma Unidade Auditada, que apresentará variações organizacionais de acordo com a natureza da unidade, seja ela parte da Administração Pública federal direta ou indireta. Na Administração Pública federal direta, é tradicional que a alta administração seja composta pelos Ministros de Estado e Secretários; já na Administração indireta, são mais comuns as figuras dos Presidentes, Diretores Presidentes e colegiados de Diretores. Todavia, no âmbito deste normativo, deverá ser considerado como pertencente à Alta Administração todo e qualquer responsável por tomar decisões de nível estratégico, independentemente da natureza da Unidade e das nomenclaturas utilizadas. São, portanto, as instâncias responsáveis pela governança, gerenciamento de riscos e controles, a quem a UAIG deve se reportar, por serem capazes de definir o apetite de risco da Unidade Auditada, implementar as melhorias de gestão necessárias ao tratamento de riscos e dar efetividade às recomendações da UAIG. Nas Unidades Auditadas em que não existe a figura do conselho (ver termo “conselho” neste Glossário), a alta administração acumula as suas funções.

Assessores e Assessorias Especiais de Controle Interno (AECI): São cargos singulares de Assessor Especial de Controle Interno ou estruturas nos Ministérios dirigidas por esses Assessores, a quem incumbe assessorar diretamente os Ministros de Estado nos assuntos de competência do controle interno, entre outras atribuições. Os AECI estão situados na segunda linha de defesa, pois assessoram a gestão a desenvolver processos e controles para gerenciar riscos e a supervisionar e monitorar controles.

Atividade de auditoria interna governamental: Execução de análises objetivas e tecnicamente autônomas, por meio de avaliações e consultorias, com a finalidade de agregar valor à gestão pública, realizada pela terceira linha de defesa da Administração Pública federal. A atividade de auditoria interna governamental utiliza como técnicas de trabalho a auditoria (que visa avaliar a gestão pública sob o enfoque dos seus processos e resultados gerenciais) e a fiscalização (que visa a comprovar se o objeto dos programas de governo corresponde ao devido, precipuamente mediante inspeção física).

Auditor interno governamental: Servidor lotado em uma Unidade de Auditoria Interna Governamental que desempenha funções de auditoria interna governamental.

Componentes dos controles internos: Consideram-se como componentes dos controles internos o ambiente de controle, a avaliação de riscos, as atividades de controle, a informação e a comunicação e as atividades de monitoramento:

- a) ambiente de controle: conjunto de normas, processos e estrutura que fornece a base para a condução do controle interno da Unidade Auditada;
- b) avaliação de riscos: processo dinâmico e interativo que visa a identificar, a avaliar e a mensurar os riscos relevantes que possam comprometer a integridade da Unidade Auditada e o alcance das metas e dos objetivos organizacionais;
- c) atividades de controle: conjunto de ações estabelecidas por meio de políticas e procedimentos que auxiliam da Unidade Auditada a mitigar os riscos que possam comprometer o alcance dos objetivos traçados;
- d) informação: processo de validação da consistência, documentação e guarda dos registros gerados a partir das atividades de controle interno necessárias para que da Unidade Auditada alcance seus objetivos;
- e) comunicação: processo contínuo de compartilhamento e obtenção de informações que possibilita a compreensão da Unidade Auditada sobre as responsabilidades de controle interno e sua importância; e
- f) atividades de monitoramento: conjunto de ações destinadas a acompanhar e avaliar a eficácia dos controles internos.

Comunicações (atributos): As comunicações das UAIG devem ser: a) claras: facilmente compreendidas e lógicas, sem linguagem técnica desnecessária e com todas as informações significativas e relevantes; b) completas: sem omissão de qualquer dado que seja essencial à compreensão dos resultados da auditoria e com todas as informações significativas e relevantes que dão suporte às conclusões e recomendações; c) concisas: diretas, que evitam a elaboração desnecessária, detalhes supérfluos, redundância e excesso de palavras; d) construtivas: úteis à Unidade Auditada e condutoras às melhorias necessárias na gestão; e) objetivas: justas, imparciais e neutras, resultado de um julgamento justo e equilibrado de todos os fatos e circunstâncias relevantes; f) precisas: livres de erros e distorções e fiéis aos fatos fundamentais; e g) tempestivas: oportunas, permitindo à Unidade Auditada aplicar ações corretivas apropriadas.

Conselho: Estrutura colegiada com poder decisório encarregada de gerir, em nível estratégico, as atividades e a administração de um órgão ou entidade da Administração Pública federal, que não se confunde com conselhos e comissões de caráter opinativo. Na Administração Pública federal, a figura do conselho com poderes decisórios é mais comum na Administração indireta.

Normalmente, os conselhos são formados por um colegiado de diretores. Sua denominação pode variar de acordo com a organização, de modo que o enquadramento de um colegiado como “conselho” deve ser realizado com base nas suas atribuições e poderes legais e regimentais. Caso não exista na organização, suas atribuições são exercidas integralmente pela alta administração.

Controladoria: Conjunto de atividades com a finalidade assegurar o respeito aos princípios da legalidade e da probidade administrativa, resguardar o patrimônio público e assegurar a transparência da gestão pública. São funções de controladoria, dentre outras, as atividades de correição, prevenção e combate à corrupção, ouvidoria, incremento da transparência da gestão pública, elaboração da Prestação de Contas da Presidência da República e análise de atos de pessoal (admissão, aposentadoria, reforma e reserva, concessão de pensão e desligamento).

Controles internos da gestão: conjunto de regras, procedimentos, diretrizes, protocolos, rotinas de sistemas informatizados, conferências e trâmites de documentos e informações, entre outros, operacionalizados de forma integrada pela alta administração e pelo corpo de servidores e empregados dos órgãos e entidades da Administração Pública federal, destinados a enfrentar os riscos e fornecer segurança razoável de que, na consecução da missão da entidade, os seguintes objetivos gerais serão alcançados: a) execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações; b) cumprimento das obrigações de *accountability*; c) cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis; e d) salvaguarda dos recursos para evitar perdas, mau uso e danos. O estabelecimento de controles internos no âmbito da gestão pública visa essencialmente aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidos sejam alcançados, de forma eficaz, eficiente, efetiva e econômica;

Informações (atributos): As evidências coletadas pelos auditores internos governamentais devem se constituir de informações: a) confiáveis: a melhor informação possível de ser obtida através da utilização de técnicas de auditoria apropriadas; b) relevantes: dão suporte às observações e recomendações do trabalho de auditoria e são consistentes com os objetivos do trabalho; c) suficientes: concretas, adequadas e convincentes, de forma que uma pessoa prudente e informada chegaria às mesmas conclusões que o auditor interno governamental; e d) úteis: auxiliam a organização a atingir as suas metas.

Objeto de auditoria: Operação, função, processo, sistema ou similar sob a responsabilidade de uma Unidade Auditada, sobre qual pode ser realizada uma avaliação ou consultoria.

Órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal: O Ministério da Transparência, Fiscalização e Controle (MTFC) é o órgão central do Sistema ao qual incumbe a orientação normativa e a supervisão técnica dos órgãos que compõem o Sistema e

seus auxiliares. A operacionalização das funções de auditoria interna governamental do MTFC é realizada pela sua Secretaria Federal de Controle Internos (SFC).

Órgãos setoriais do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo (Ciset): São as Secretarias de Controle Interno (Ciset) da Advocacia-Geral da União, Casa Civil, do Ministério da Defesa e Ministério das Relações Exteriores.

Responsável pela Unidade de Auditoria Interna Governamental (Responsável pela UAIG): Responsável pela conformidade da atuação da UAIG com a presente Instrução Normativa e demais normas e boas práticas aplicáveis à atividade de auditoria interna governamental, independentemente do exercício direto de suas atribuições ou de eventual delegação de competência. No SCI, são o Secretário Federal de Controle Internos e os Secretários de Controle Interno; nas AUDIN, são dos Auditores-Chefes.

Risco: Possibilidade de ocorrer um evento que venha a ter impacto no cumprimento dos objetivos da Unidade Auditada. O risco é medido em termos de impacto e de probabilidade.

Serviços de avaliação (*assurance*): Atividade de auditoria interna governamental que consiste no exame objetivo da evidência, com o propósito de fornecer ao órgão ou entidade da Administração Pública federal uma avaliação tecnicamente autônoma e objetiva sobre os processos de governança, gerenciamento de riscos e controles.

Serviços de consultoria: Atividade de auditoria interna governamental que consiste em atividades de assessoramento, aconselhamento e serviços relacionados prestados ao órgão ou entidade da Administração Pública federal, cuja natureza e escopo são acordados previamente e que se destinam a adicionar valor e aperfeiçoar os processos de governança, gerenciamento de riscos e controles da organização, sem que o auditor interno governamental assuma qualquer responsabilidade sobre o gerenciamento dos riscos.

Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal (SCI): Conjunto de órgãos e unidades definidos pela Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001, composto por Órgão Central (o Ministério da Transparência, Fiscalização e Controle, por meio de sua Secretaria Federal de Controle Interno); e por órgãos setoriais (Secretarias de Controle Interno (Ciset) da Advocacia-Geral da União, Casa Civil, do Ministério da Defesa (incluindo as unidades de controle interno dos comandos militares) e Ministério das Relações Exteriores); e pelo Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde (Denasus) do Ministério da Saúde.

Supervisão técnica: Exercida pelo órgão central do SCI por meio da normatização, orientação, capacitação e avaliação do desempenho das unidades que compõe o SCI e das unidades auxiliares ao sistema, tem por finalidade harmonizar a atuação, promover a aderência a padrões técnicos de referência nacional e internacional e buscar a garantia da qualidade na atuação das

Unidades de Auditoria Interna Governamentais. A supervisão técnica não implica em subordinação hierárquica e prescinde dessa relação.

Unidade Auditada: Órgão ou entidade da Administração Pública federal para o qual uma determinada UAIG tem a responsabilidade de contribuir com a gestão, por meio de atividades de avaliação e consultoria.

Unidades de Auditoria Interna Governamental (UAIG): Conjunto composto pelos órgãos do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal e pelos órgãos auxiliares ao sistema que compõem a terceira linha de defesa do Poder Executivo federal.

Unidades de auditoria interna singulares (Audin): Unidades de auditoria interna singulares vinculadas a órgão e entidades da Administração Pública federal direta e indireta, considerados auxiliares do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal.

Universo auditável: Conjunto de objetos de auditoria que podem ser priorizados pela UAIG para a elaboração do plano tático de auditoria.