



CIS-COMCAM

**CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL DE SAÚDE DA COMUNIDADE DOS
MUNICÍPIOS DA REGIÃO DE CAMPO MOURÃO - C O M C A M**

MANUAL DE PROCEDIMENTOS DE **AUDITORIA INTERNA**

UNIDADE DE CONTROLE INTERNO – CISCOMCAM



CIS-COMCAM

**CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL DE SAÚDE DA COMUNIDADE DOS
MUNICÍPIOS DA REGIÃO DE CAMPO MOURÃO - C O M C A M**

**CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL DE SAÚDE DA COMUNIDADE DOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO DE CAMPO MOURÃO -
CISCOMCAM**

UNIDADE DE CONTROLE INTERNO - UCI

Controladora Interna
Jucilaine Kohler

Unidade de Controle Interno - UCI

R. Mamborê, 1542 - Centro, Campo Mourão - PR, 87303-140

Telefone: (44) 3523-3684

E-mail: controleinterno@ciscomcam.com.br

Manual de Auditoria Interna

Ano: 2025

Versão: 01



OBJETIVO DO MANUAL

O manual tem como objetivo padronizar os procedimentos de auditoria interna, promovendo o alinhamento das práticas às normas técnicas, à legislação vigente e aos princípios da administração pública. Ele busca consolidar um modelo de atuação preventiva, orientadora e corretiva.

Além disso, o manual visa fortalecer o papel da auditoria como apoio à alta gestão, contribuindo para a tomada de decisões mais assertivas e para a melhoria contínua dos serviços públicos prestados à comunidade consorciada.



Sumário

1. INTRODUÇÃO	6
2. INSTRUMENTOS DE FISCALIZAÇÃO.....	6
2.1 Abrangência	7
3. OBJETIVOS	7
3.1 Objetivo geral.....	7
3.2 Objetivos específicos	7
3.3 Atualização	8
4. PRERROGATIVAS E CONDUTAS DO AUDITOR INTERNO	8
4.2 Princípios éticos	9
5 AUDITORIAS	9
5.1 Aspectos Gerais	9
5.2 Quanto às origens dos trabalhos.....	10
5.2.1 Auditorias Programadas	10
5.2.2 Auditorias extraordinárias	10
5.3 Quanto aos tipos de auditoria.....	10
5.3.1 Auditoria	10
5.3.2 Auditoria Financeira	11
5.3.3 Auditoria Operacional.....	11
5.3.4 Auditoria de Conformidade.....	11
6. Inspeção.....	12
7. Acompanhamento.....	12
8. Monitoramento.....	12
9. Levantamento	12
10. PLANEJAMENTO ANUAL DAS ATIVIDADES DE CONTROLE INTERNO (PAACI)	13
11. FASES DA AUDITORIA INTERNA.....	13
11.1 Planejamento.....	13
11.2 Análise preliminar do objeto da auditoria	14
11.3 Definição do objetivo e escopo do trabalho de auditoria	14
11.4 Matriz de Risco	15
11.4.1 Aplicação da Matriz de Risco	15
11.4.2 Análise de Risco.....	16
11.4.3 Avaliação de Riscos	17
12. Elaboração do projeto de auditoria / plano de auditoria	17
13. Execução	18
14. Comunicação com a Unidade Auditada durante e execução	18
14.1 Comunicação de Auditoria.....	19
14.2 Solicitação de informações para Auditoria	19
14.3 Nota de Auditoria.....	20



14.4 Coleta e análise de dados	21
14.5 Evidências	21
14.6 Achados de auditoria	21
14.6.1 Requisitos básicos	22
14.6.2 Atributos essenciais do Achado de Auditoria	22
14.7 Matriz de Achados	22
15 Relatório	23
15.1 Formas de relatório	24
15.1.1 Tipos de relatório	24
15.1.2 Componentes do relatório	25
15.1.3 Recomendações	25
16 TÉCNICAS DE AUDITORIA	27
16.1 Inspeção Física	27
16.2 Observação	27
16.3 Análise Documental	27
16.4 Confirmação Externa (Circularização)	27
16.5 Indagação	28
16.6 Recálculo	28
16.7 Procedimentos Analíticos	29
16.8 Reexecução	29
16.9 Benchmarking	29
16.10 Amostragem	30
16.11 Rastreamento e Vouching	30
17. PAPÉIS DE TRABALHO	30
17.1 Definição e Conceito	30
17.2 Elaboração e Organização	31
17.3 Atributos dos Papéis de Trabalho	32
17.3.1 Concisão	32
17.3.2 Clareza	32
17.3.3 Completude	32
17.4 Classificação dos Papéis de Trabalho	32
17.4.1 Permanentes	33
17.4.2 Correntes	33
18 CONSIDERAÇÕES FINAIS	33
19 REFERÊNCIAS	34
20 GLOSSÁRIO	35
9. APÊNDICES	38



1. INTRODUÇÃO

A auditoria interna é um instrumento fundamental de controle e governança que visa aprimorar a gestão pública por meio da avaliação sistemática e independente dos processos e procedimentos administrativos. No CISCOMCAM, a auditoria interna tem papel estratégico para garantir a legalidade, a eficiência e a transparência na aplicação dos recursos públicos intermunicipais.

Este manual foi elaborado com o propósito de orientar a atuação da auditoria interna no âmbito do consórcio, estabelecendo diretrizes, princípios, métodos e técnicas, bem como definindo as responsabilidades dos envolvidos nas atividades de auditoria.

2. INSTRUMENTOS DE FISCALIZAÇÃO

A auditoria interna utiliza diferentes instrumentos para avaliar a regularidade e a eficiência da gestão pública. Entre esses instrumentos estão a auditoria, a inspeção, o monitoramento, o acompanhamento e o levantamento. Cada um deles tem características específicas que contribuem de maneira distinta para o processo de controle.

AUDITORIA é o instrumento de fiscalização utilizado para o exame objetivo e sistemático das operações financeiras, administrativas e operacionais, efetuado concomitantemente ou posteriormente à sua execução, trata-se de um processo sistemático, documentado e independente de se avaliar objetivamente uma situação ou condição para determinar a extensão na qual critérios são atendidos, obter evidências quanto a esse atendimento e relatar os resultados dessa avaliação a um destinatário predeterminado, através de um relatório que contenha comentários, conclusões, recomendações e a correspondente opinião.

INSPEÇÃO instrumento de controle interno destinado a constatar funcionamento regular dos sistemas de gestão e de controles, a integridade dos bens públicos, existência de indícios de impropriedades ou irregularidades de atos, fatos, esclarecer dúvidas, apurar a legalidade, a legitimidade e a economicidade de fatos



específicos praticados pela administração na gestão dos recursos públicos.

MONITORAMENTO É um Instrumento utilizado pelo Controle Interno para verificação do cumprimento das recomendações e sugestões formuladas as unidades auditadas, bem como a avaliação dos resultados alcançados;

2.1 Abrangência

Este manual se aplica a todas as unidades, setores, programas e atividades do CISCOMCAM, abrangendo tanto as áreas administrativas quanto operacionais. Engloba também os atos de gestão praticados por terceiros contratados ou conveniados com o consórcio.

A abrangência compreende a fiscalização dos atos administrativos, financeiros, contábeis, patrimoniais e operacionais, sempre com base nos princípios constitucionais da administração pública: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

3. OBJETIVOS

3.1 Objetivo geral

O objetivo geral da auditoria interna no CISCOMCAM é assegurar a efetividade dos processos de governança, controle e gerenciamento de riscos, promovendo a integridade e a melhoria contínua na gestão pública.

A atuação da auditoria interna visa agregar valor às atividades institucionais, oferecendo subsídios à gestão para que esta possa cumprir suas metas com transparência e responsabilidade.

3.2 Objetivos específicos

Entre os objetivos específicos, destacam-se: avaliar a conformidade dos atos administrativos; analisar a economicidade e a eficiência da aplicação dos recursos;



detectar riscos e propor ações de mitigação; e contribuir para o aperfeiçoamento dos controles internos.

Outros objetivos incluem a promoção da ética e da integridade no serviço público, a prevenção de fraudes e irregularidades e o apoio à responsabilização dos agentes públicos, quando necessário.

3.3 Atualização

As informações contidas neste manual serão revistas, sempre que necessário, pela unidade de controle interno, de forma contínua, de modo a assegurar a confiabilidade das informações aqui descritas.

4. PRERROGATIVAS E CONDUTAS DO AUDITOR INTERNO

A Resolução nº 002/2009 define e apresenta as atribuições da Auditoria Interna no CISCOMCAM, bem como as prerrogativas e garantias aos servidores da Unidade de Controle Interno.

Os membros da equipe de auditoria/unidade de controle interno, no exercício de suas funções, terão as seguintes prerrogativas:

- a) livre acesso às áreas funcionais das unidades auditadas para realização de trabalhos de auditoria e inspeções;
- b) acesso a todos os registros, processos, documentos, propriedades físicas e informações necessários à realização de seu trabalho, inclusive a sistemas eletrônicos de processamento de dados;
- c) competência para requerer, por escrito, aos responsáveis pelas unidades auditadas os documentos e informações necessários ao seu trabalho, fixando prazo razoável para atendimento;
- d) autonomia para formular suas convicções e emitir suas recomendações e sugestões, observados os princípios constitucionais, os gerais da Administração Pública, as disposições legais e regulamentares relativos ao CISCOMCAM.

O auditor/controlador deve ser prudente no uso e proteção das informações obtidas no curso de suas funções e jamais utilizar informações para qualquer vantagem pessoal ou de qualquer outra maneira contrária à lei ou em detrimento dos objetivos legítimos e éticos da organização.



4.2 Princípios éticos

O auditor interno/controlador do CISCOMCAM tem prerrogativas essenciais que garantem o exercício pleno e eficaz de suas funções. Entre elas, destaca-se o direito de acesso irrestrito a todos os documentos, informações, sistemas e dependências das unidades organizacionais, sempre que essas informações forem relevantes para a realização das auditorias. Esse acesso deve ser exercido com responsabilidade, respeito às normas internas e observância ao sigilo profissional.

Além disso, o auditor/controlador têm autonomia técnica para conduzir seus trabalhos com independência, isenção e imparcialidade. Essa autonomia garante que as conclusões dos trabalhos não sejam influenciadas por interesses pessoais, políticos ou institucionais, preservando a objetividade e a credibilidade das auditorias.

A conduta do auditor interno/controlador deve pautar-se por elevados padrões éticos e profissionais. Espera-se que o auditor/controlador atue com diligência, competência, honestidade, responsabilidade e respeito às normas legais e regulamentares. É imprescindível que mantenha postura imparcial e evite qualquer situação de conflito de interesses que possa comprometer sua atuação ou a confiança no processo de auditoria.

Além disso, deve manter a confidencialidade das informações obtidas durante os trabalhos, utilizando-as exclusivamente para os fins da auditoria. O sigilo profissional é um dever permanente, inclusive após o término das atividades, e constitui requisito essencial para garantir a integridade e a confiança no trabalho desenvolvido pela auditoria interna.

5 AUDITORIAS

5.1 Aspectos Gerais

O auditor/controlador exerce sua função podendo realizar auditorias em todas unidades do CISCOMCAM.

A auditoria pode abranger aspectos financeiros, operacionais e de conformidade, e seu escopo é definido de acordo com o planejamento anual, a análise de riscos ou demandas extraordinárias. Seu resultado serve como base para ações corretivas, preventivas e para o aprimoramento contínuo da gestão.

As auditorias têm o objetivo de examinar a economicidade, eficiência e efetividade



dos atos da administração pública, bem como avaliar se estão em conformidade com as normas. O processo de auditoria compreende as atividades de planejamento, execução, comunicação dos resultados e monitoramento dos trabalhos.

5.2 Quanto às origens dos trabalhos

5.2.1 Auditorias Programadas

Auditorias realizadas e executadas conforme o Planejamento Anual das Atividades de Controle interno - PAACI.

5.2.2 Auditorias extraordinárias

Auditorias que não estão contidas no Planejamento Anual das Atividades de Controle interno - PAACI, são realizadas em resposta a eventos não previstos, como denúncias, suspeitas de irregularidades, falhas graves ou solicitações da alta direção. Demandam maior agilidade e podem envolver situações mais sensíveis ou urgentes, exigindo ações rápidas e eficazes.

Essas auditorias não seguem o cronograma do PAACI, mas são conduzidas com o mesmo rigor técnico e observância aos princípios da auditoria pública.

5.3 Quanto aos tipos de auditoria

Os trabalhos de auditoria são divididos em: auditoria, inspeções, acompanhamento, monitoramento e levantamento.

5.3.1 Auditoria

A auditoria é um processo mais abrangente e sistemático que consiste em exame, revisão ou avaliação formal das contas, processos, sistemas ou operações de uma organização. Pode ser de caráter financeiro, operacional ou de conformidade, e envolve a análise de documentos, registros e procedimentos. O objetivo principal é verificar a precisão, conformidade e eficiência dos processos ou relatórios, garantindo que as práticas estão em linha com as normas e regulamentos aplicáveis.

O trabalho de auditoria faz parte do rol de atividades desenvolvidas pela Unidade de Controle Interno com o objetivo de fornecer opiniões ou conclusões



independentes sobre um determinado objeto por meio da obtenção e análise de evidências.

As características do objeto de auditoria, bem como os objetivos e a delimitação do escopo do trabalho são determinantes para a definição do tipo de auditoria que será realizada, que pode ser financeira, operacional ou de conformidade.

5.3.2 Auditoria Financeira

Verifica se os registros contábeis e financeiros refletem adequadamente a situação patrimonial, orçamentária e financeira do consórcio. Avalia o cumprimento das normas legais, a regularidade das despesas e receitas e a conformidade dos lançamentos com os documentos comprobatórios.

A auditoria financeira é essencial para garantir a transparência na gestão fiscal e a prestação de contas correta aos órgãos de controle externo e à sociedade.

5.3.3 Auditoria Operacional

Avalia o desempenho das atividades, programas e políticas públicas executadas. Busca verificar se os resultados estão sendo alcançados com eficiência, eficácia e economicidade, contribuindo para a melhoria da gestão e dos serviços prestados à população.

Essa modalidade de auditoria considera aspectos qualitativos e quantitativos, propondo recomendações para o aperfeiçoamento dos processos.

5.3.4 Auditoria de Conformidade

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



6. Inspeção

A inspeção é um procedimento de verificação direta e pontual, utilizado para constatar in loco a execução de atividades, a existência de bens ou a veracidade de documentos. Visa obter evidências objetivas, por meio da observação física e documental, sobre fatos ou situações específicas.

É uma técnica utilizada tanto de forma complementar às auditorias quanto de maneira independente, especialmente em casos que exigem atuação imediata, como denúncias ou suspeitas fundadas de irregularidades.

7. Acompanhamento

O acompanhamento é um tipo de auditoria realizada de forma periódica e concomitante à execução dos atos de gestão, tendo como principal objetivo prevenir a ocorrência de atos danosos ao interesse público, seja por se mostrarem em desacordo com os normativos vigentes, seja por não alcançarem os objetivos previstos de forma econômica, eficiente, eficaz, efetiva e equitativa.

8. Monitoramento

O monitoramento é o instrumento utilizado para verificar o cumprimento das recomendações e seus resultados. Esse tipo de auditoria tem como objetivo verificar se as causas dos problemas detectados na auditoria foram solucionadas, se medidas recomendadas pela equipe de auditoria foram cumpridas e também verificar os benefícios obtidos.

9. Levantamento

O levantamento é um tipo de auditoria com o objetivo de:

- Conhecer a organização e o funcionamento dos órgãos da entidade, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais no que se refere aos aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais;
- Identificar objetos e instrumentos de auditoria; e
- Avaliar a viabilidade da realização de auditorias.



10. PLANEJAMENTO ANUAL DAS ATIVIDADES DE CONTROLE INTERNO (PAACI)

O Planejamento Anual das Atividades de Controle Interno (PAACI) é o instrumento que consolida as ações previstas pela Unidade de Controle Interno do CISCOMCAM para o exercício seguinte. Ele orienta a atuação da auditoria interna e demais instrumentos de fiscalização, estabelecendo prioridades com base em critérios técnicos, como análise de riscos, relevância das áreas e demandas institucionais.

A elaboração do PAACI é uma etapa estratégica do controle interno, pois permite a racionalização dos recursos disponíveis, o alinhamento com os objetivos institucionais e o fortalecimento da governança. O planejamento anual deve ser aprovado pela autoridade competente e amplamente divulgado, garantindo transparência e previsibilidade às ações de auditoria.

O PAACI pode ser revisto sempre que necessário, especialmente em razão de mudanças significativas no ambiente organizacional, surgimento de fatos novos ou demandas emergenciais. Dessa forma, mantém-se a flexibilidade necessária para uma atuação responsiva e eficaz do controle interno.

O Planejamento Anual das Atividade de Controle Interno (PAACI) será elaborado anualmente pelo Controlador da Unidade de Controle Interno **até o dia 30/01** e, submetido à apreciação e aprovação do Presidente do Consórcio e, publicado no órgão oficial do CISCOMCAM e no Portal da Transparência **até o dia 05/02** de cada exercício.

11. FASES DA AUDITORIA INTERNA

As auditorias internas desenvolvem-se por meio de fases bem definidas, que asseguram a organização, a eficácia e a confiabilidade dos trabalhos. Cada etapa tem sua importância na construção de um processo de auditoria robusto, que permita alcançar os objetivos estabelecidos e gerar valor para a organização.

As fases principais são: planejamento, análise preliminar do objeto, definição do escopo, elaboração da matriz de riscos, execução dos procedimentos, comunicação com a unidade auditada, levantamento de achados, elaboração do relatório e acompanhamento posterior.

11.1 Planejamento

O planejamento consiste na etapa em que se dimensiona a amplitude dos procedimentos a serem executados, permitindo o direcionamento dos trabalhos,



com o propósito de se alcançar os objetivos pretendidos. É um processo dinâmico e contínuo, exigindo conhecimento razoável sobre a unidade e o objeto auditado.

Para cada trabalho de auditoria, previsto no Planejamento Anual das Atividades de Controle Interno – PAACI, deve ser realizado um planejamento específico, o qual deve estabelecer os principais pontos de orientação das análises a serem realizadas, incluindo, entre outras, informações acerca dos objetivos do trabalho, do escopo, da metodologia, das técnicas a serem aplicadas, das informações requeridas para os exames e do prazo de execução.

O planejamento da auditoria deve considerar as seguintes atividades, entre outras consideradas relevantes pela equipe, que devem ser devidamente documentadas:

- a) análise preliminar do objeto da auditoria;
- b) definição do objetivo e do escopo do trabalho, considerando os principais riscos encontrados na análise preliminar;
- c) Matriz de Risco;
- d) elaboração do projeto de auditoria/Plano de Auditoria;

11.2 Análise preliminar do objeto da auditoria

A análise preliminar consiste na coleta e avaliação inicial de dados sobre o objeto a ser auditado. Tem como finalidade identificar características relevantes do processo, sistema ou unidade, e levantar informações sobre o contexto operacional, legal e organizacional.

Essa etapa permite identificar riscos potenciais, pontos de controle e áreas críticas, subsidiando a definição do escopo da auditoria e a construção da matriz de riscos.

11.3 Definição do objetivo e escopo do trabalho de auditoria

Com base na análise preliminar, são definidos o objeto e o escopo da auditoria, ou seja, o que será auditado e quais os limites da atuação. Essa definição deve considerar os objetivos pretendidos, os recursos disponíveis e a complexidade do tema.

O escopo bem delimitado contribui para a efetividade do trabalho, evitando abordagens genéricas e garantindo que os resultados da auditoria sejam úteis para a gestão e o controle.



11.4 Matriz de Risco

A matriz de risco é uma ferramenta utilizada para identificar, avaliar, priorizar e gerir riscos relacionados às atividades e operações das instituições governamentais. Esses riscos podem afetar a eficácia, a eficiência e a conformidade das políticas públicas, projetos e serviços oferecidos à população.

A utilização da matriz de risco no planejamento da auditoria contribui para a priorização das ações, o foco em áreas críticas e a alocação eficiente dos recursos de auditoria

11.4.1 Aplicação da Matriz de Risco

A construção da matriz de risco envolve diversas etapas, incluindo a identificação dos riscos, sua avaliação quanto à probabilidade de ocorrência e impacto, a classificação em níveis de risco e, por fim, o estabelecimento de estratégias para sua mitigação. Esse processo permite que os trabalhos de auditoria sejam direcionados para os pontos mais críticos e relevantes.

Identificação dos Riscos: No serviço público, os riscos podem variar desde a falta de recursos financeiros ou humanos, até a má execução de políticas públicas, falhas em sistemas de TI, ou ainda mudanças legislativas que possam impactar o funcionamento dos serviços.

Avaliação dos Riscos: Cada risco é avaliado em termos de: Probabilidade de Ocorrência: Qual a chance de o risco se concretizar?
Impacto no Serviço Público: Quais seriam as consequências para os cidadãos, para a reputação da instituição e para o cumprimento das metas e objetivos?

Classificação dos Riscos: Após a avaliação, os riscos são posicionados na matriz, permitindo visualizar quais deles requerem atenção prioritária. Riscos com alta probabilidade e alto impacto, por exemplo, devem ser mitigados com urgência.

Estratégias de Mitigação: Para os riscos identificados como críticos, são desenvolvidas e implementadas estratégias para reduzi-los ou eliminá-los. Isso pode incluir a alocação de recursos adicionais, revisão de processos, capacitação de funcionários, entre outras ações.

A definição de estratégias eficazes fortalece o sistema de controle interno e contribui para uma gestão mais segura, eficiente e orientada a resultados.

**Benefícios no Serviço Público:**

As auditorias internas desempenham papel estratégico na melhoria da gestão pública. Ao identificar falhas, ineficiências e oportunidades de aprimoramento, contribuem diretamente para o fortalecimento da governança e para a elevação da qualidade dos serviços prestados à população. A atuação preventiva e orientadora da auditoria agrega valor ao processo de tomada de decisão e fortalece os mecanismos de controle institucional.

A seguir, destacam-se os principais benefícios que a auditoria interna proporciona ao serviço público:

- **Melhoria na Tomada de Decisões:** Ajuda os gestores a focarem nos riscos que mais podem comprometer os objetivos e a eficiência dos serviços públicos.
- **Transparência e Responsabilidade:** Proporciona uma visão clara dos riscos e das medidas adotadas para mitigá-los, o que contribui para uma maior transparência na gestão pública.
- **Prevenção de Problemas:** Antecipar possíveis falhas ou desafios permite que a administração pública tome medidas preventivas, evitando crises ou prejuízos.

A matriz de risco é essencial para garantir que os recursos sejam utilizados de forma eficiente e que os serviços prestados à população mantenham a qualidade esperada, mesmo diante de possíveis adversidades.

11.4.2 Análise de Risco

A análise de riscos apresentada a seguir considera os parâmetros de probabilidade de ocorrência de cada risco e do impacto negativo do risco sobre o objeto fiscalizado conforme o julgamento técnico da equipe. Para registrar a ponderação de probabilidade e impacto, poderão ser utilizadas escalas de 1 a 5, conforme mensurações abaixo.

Escala de Probabilidade do Risco		
Mensuração	Identificação	Descrição
1	Muito Baixa	Risco improvável, podendo ocorrer em situações excepcionais
2	Baixa	Risco raro, casual ou inesperado
3	Média	Risco moderadamente possível



4	Alta	Risco usual, corriqueiro, provável, esperado
5	Muito Alta	Risco evidente e praticamente certo
Escala de Impacto do Risco		
1	Muito Baixo	Impacto insignificante
2	Baixo	Impacto pequeno e de fácil recuperação
3	Médio	Impacto médio e recuperável
4	Alto	Impacto significativo e de difícil recuperação
5	Muito Alto	Impacto catastrófico e irreversível

11.4.3 Avaliação de Riscos

Em seguida, avalia-se o nível dos riscos considerados. Para isso, a equipe multiplicará os valores de probabilidade e impacto para cada risco, individualmente. Ou seja: $\text{Nível do Risco} = \text{Probabilidade do risco} \times \text{Impacto do risco}$.

Por exemplo, caso um risco tenha sido analisado com probabilidade de ocorrência baixa (mensuração 2) e impacto alto (mensuração 4), o respectivo nível do risco será numericamente equivalente a 8 (2×4).

Por fim, os riscos serão priorizados com base em seus respectivos níveis de risco, sob o raciocínio geral de que quanto maior o nível de risco, maior a priorização.

Assim, via de regra, os maiores níveis de risco serão fiscalizados. Observe-se, no entanto, que há exceções, pois, a força de trabalho disponível e a complexidade da fiscalização influenciarão na quantidade de riscos que poderão ser abordados. Por um lado, um risco avaliado como prioritário pela matriz pode ser desconsiderado pela equipe de fiscalização devido, por exemplo, à alta complexidade ou ao baixo benefício social esperado com a fiscalização. Por outro lado, riscos que seriam descartados pela matriz podem ser fiscalizados por força de obrigação legal ou contratual, ou mesmo por um julgamento subsidiário da equipe de fiscalização em termos do critério de relevância do risco. Em ambos os casos de exceções, é aconselhável que a equipe documente os motivos ou justificativas que embasaram a sua decisão.

12. Elaboração do projeto de auditoria / plano de auditoria

Após a análise preliminar, análise de riscos, definição do objeto e do escopo o auditor já tem condições de elaborar o projeto de auditoria.

O projeto constitui um importante instrumento de planejamento e deve conter no mínimo:

- descrição do objeto fiscalizado;
- deliberações e razões da auditoria;



- c. objetivos;
- d. escopo;
- e. matriz de planejamento contendo: questões, subquestões, critério, informações requeridas, fontes das informações, procedimentos de auditoria, responsável, período, possíveis achados;
- f. metodologia;
- g. cronograma proposto;
- h. plano amostral (se for utilizado a técnica de amostragem)

13. Execução

A fase de execução é o momento em que os procedimentos definidos no plano de auditoria são efetivamente aplicados. Essa etapa requer disciplina, metodologia e atenção aos detalhes para garantir que as informações coletadas sejam confiáveis, relevantes e suficientes para sustentar os achados de auditoria.

Durante a execução, os auditores realizam a coleta de dados por meio de técnicas como entrevistas, inspeções, testes de controle, análises documentais e observações in loco. A equipe deve manter constante comunicação com a unidade auditada, esclarecendo dúvidas, solicitando informações e alinhando o andamento do trabalho.

É fundamental que as evidências coletadas sejam devidamente documentadas e arquivadas, de forma a garantir a rastreabilidade e a reprodutibilidade dos resultados. A qualidade das evidências influencia diretamente a credibilidade e a solidez das conclusões e recomendações da auditoria.

Além disso, durante essa etapa, podem surgir situações que demandem ajustes no escopo, replanejamento ou aprofundamento de análises. Nesse caso, os auditores devem manter a objetividade e registrar as alterações no plano de auditoria, justificando tecnicamente as decisões tomadas.

14. Comunicação com a Unidade Auditada durante e execução

A comunicação com a unidade auditada é uma prática essencial durante a execução da auditoria, pois contribui para a transparência, colaboração e efetividade do trabalho auditorial. Essa comunicação deve ocorrer de forma contínua, clara e respeitosa, visando o esclarecimento de informações, a resolução de dúvidas e a antecipação de possíveis resistências.



O contato constante permite que a equipe auditora acompanhe o andamento das respostas às solicitações, obtenha os documentos e registros necessários e identifique, em tempo hábil, eventuais dificuldades na execução dos procedimentos.

A comunicação eficiente favorece a construção de um ambiente de cooperação, em que o auditado se sinta parte do processo de melhoria institucional.

Além disso, a postura ética e profissional dos auditores durante essa interação é fundamental para preservar a confiança, garantir a imparcialidade e assegurar que os objetivos da auditoria sejam atingidos com qualidade e legitimidade. Reuniões de alinhamento, notificações formais, solicitações por escrito e registros de contato fazem parte desse processo e devem ser devidamente documentados

Destacam-se as seguintes formas de comunicação com a unidade auditada durante os trabalhos de auditoria, as quais não excluem outros tipos de documentos ou reuniões que, eventualmente, possam surgir:

- Comunicação de Auditoria;
- Solicitação de informações para Auditoria;
- Nota de auditoria;

14.1 Comunicação de Auditoria

Documento enviado a unidade auditada que apresenta o escopo e os objetivos do trabalho.

14.2 Solicitação de informações para Auditoria

Documento enviado para a unidade auditada, e tem como objetivo a solicitação de documentos, informações e esclarecimentos. Pode ser emitido antes, durante e depois do desenvolvimento dos trabalhos de campo.

Deve ser estabelecido prazo para atendimento das solicitações, sendo o padrão, 10 dias úteis. No entanto, esse prazo pode ter alterações em função do volume de informações requeridas, de modo que o tempo seja suficiente para a unidade auditada providenciar o solicitado e para que os auditores tenham tempo para realizar posteriormente suas análises.

Além do prazo para atendimento e do conteúdo específico a ser solicitado, algumas informações podem ser inseridas na solicitação de informações/documentos de auditoria:

- a) Base legal que ampara a solicitação dos documentos e informações;
- b) Definição do formato que os dados deverão ser encaminhados;
- c) Necessidade de a unidade auditada comunicar à equipe, no prazo



estabelecido na solicitação de informações/documentos de auditoria, as situações em que as informações/documentos solicitados estiverem totais ou parcialmente indisponíveis;

- d) Contato com e-mail, endereço e telefone para que a unidade auditada possa entrar em contato para esclarecimentos. No caso de não atendimento ou atendimento parcial da solicitação de informações/documentos de auditoria, a equipe de auditoria poderá reiterar a solicitação e estabelecer um novo prazo. Caso não haja resposta, e o documento solicitado seja indispensável para o prosseguimento da auditoria, o fato será comunicado ao superior, constituindo elemento que poderá provocar a suspensão do trabalho. Caso contrário, o trabalho será executado normalmente com o apontamento de uma limitação de auditoria.

14.3 Nota de Auditoria

Essa nota deve ser elaborada de forma clara, objetiva e fundamentada, contendo a descrição da situação identificada, os critérios de avaliação, os possíveis impactos e a solicitação de providências ou esclarecimentos. A Nota de Auditoria é uma ferramenta de interlocução técnica e visa à construção de soluções com base em diálogo e responsabilidade compartilhada.

A resposta da unidade auditada à Nota de Auditoria deve ser encaminhada formalmente dentro do prazo estabelecido, com os documentos comprobatórios ou justificativas pertinentes. O registro dessas interações também compõe o conjunto de evidências da auditoria e pode subsidiar recomendações no relatório final

Esse documento pode ser emitido, no decorrer dos exames, nas seguintes situações:

- a. Identificação de providência a ser adotada de forma imediata pela unidade auditada, situações que não possam aguardar o término do trabalho. Esse registro deverá ser acrescentado posteriormente ao relatório ou a outro documento de comunicação dos resultados dos trabalhos;
- b. Identificação de falha meramente formal ou de baixa materialidade, que não deva constar no relatório, mas para a qual devam ser adotadas providências para saneamento.

A nota de auditoria deve conter no mínimo:

- Data de elaboração;
- Destinatário;
- Unidade auditada;
- Constatação;



- Recomendação.

14.4 Coleta e análise de dados

A partir da execução das técnicas previstas no planejamento, a equipe de auditoria irá obter evidências que servirão de base para a opinião do auditor. Caso seja necessário utilizar técnicas não previstas na etapa de planejamento, o projeto de auditoria poderá ser alterado.

Os resultados dos testes, após serem compreendidos e interpretados pelos auditores, servirão de base para a construção dos achados e, por conseguinte, para responder às questões de auditoria, para a formação de opinião (conclusão) da equipe e para elaboração das recomendações. Portanto, se a coleta e a análise de dados apresentarem falhas, todo o trabalho de auditoria poderá ser comprometido.

14.5 Evidências

As evidências de auditoria são as informações coletadas, analisadas e avaliadas pelo auditor para apoiar os achados e as conclusões do trabalho de auditoria. Devem estar documentadas em papéis de trabalho e organizadas e referenciadas apropriadamente, conforme procedimentos a serem definidos formalmente pela auditoria interna.

Os atributos que as evidências devem possuir são: suficiência, confiabilidade, fidedignidade, relevância e utilidade, sendo que a suficiência é uma medida de quantidade de evidência da auditoria; as demais, são medidas de qualidade (adequação).

Para reunir as evidências que atendam ao objetivo do trabalho, é imprescindível que os auditores tenham adequado conhecimento dos procedimentos de auditoria. Para avaliá-las e também para tomar decisões sobre o tipo e a quantidade de evidências a serem obtidas, o auditor deve se basear no ceticismo e no julgamento profissional.

14.6 Achados de auditoria

Achado é o resultado da comparação entre um critério preestabelecido pela equipe de auditoria durante a fase de planejamento e a condição real encontrada durante a realização dos exames, comprovada por evidências. Tem como objetivo responder às questões de auditoria levantadas na fase de planejamento. Os achados devem ser organizados através de uma **Matriz de Achados**.



14.6.1 Requisitos básicos

- a. Ser relevante para os objetivos dos trabalhos de auditoria;
- b. Estar devidamente fundamentado em evidências, as quais devem ser capazes de demonstrar que a situação registrada realmente existe ou existiu;
- c. Mostrar-se convincente, ou seja, ser consistente em cada um de seus componentes, de forma que mesmo um terceiro (prudente e informado) que não tenha participado da auditoria o compreenda e o aceite.

14.6.2 Atributos essenciais do Achado de Auditoria

- a. Situação encontrada (ou condição, o que é);
- b. Critério (o que deveria ser);
- c. Causa (razão do desvio em relação ao critério); e Efeito (consequência da situação encontrada).

14.7 Matriz de Achados

É um instrumento útil para subsidiar e nortear a elaboração do relatório de auditoria, porque permite reunir, de forma estruturada, os principais elementos que constituirão os capítulos centrais do relatório. A matriz propicia compreensão homogênea dos achados e seus elementos constitutivos pelos integrantes da equipe de auditoria e demais interessados. Deve-se começar a preencher a matriz de achados durante os trabalhos de campo, à medida que os achados forem sendo identificados, de preferência de forma visual.

A **Matriz de Achados**, que deve conter os seguintes componentes:

- a. **Achado (descrição sumária):** Deve apresentar a situação encontrada de forma resumida, de modo a antecipar a leitura do fato;
- b. **Condição ou Situação encontrada e critério:** Situação existente, identificada e documentada durante a fase de execução da auditoria. Pode ser evidenciada de diversas formas, dependendo das técnicas de auditoria empregadas.
- c. **Critério:** É o padrão utilizado para avaliar se o objeto auditado atende, excede ou está aquém do desempenho esperado;
- d. **Evidências:** São as informações coletadas, analisadas e avaliadas pelo auditor para apoiar os achados e as conclusões do trabalho de auditoria;



- e. **Possíveis causas:** Possíveis causas da condição e, por conseguinte, do achado.
- f. **Possíveis efeitos:** Possíveis efeitos ou consequências da condição encontrada
- g. **Manifestação da Unidade Auditada:** se houver (somente no relatório de auditoria): Parte do achado onde consta possíveis esclarecimentos, avaliações ou informações adicionais enviadas pela Unidade Auditada que contribuam para o entendimento das condições verificadas ou para construção de soluções. A manifestação da Unidade Auditada é importante para que a equipe avalie se as evidências suportam plenamente as conclusões. Constitui também oportunidade para que sejam levantadas e analisadas eventuais falhas de entendimento, erros de interpretação ou fragilidades das evidências, levando a equipe a rever seu posicionamento ou a embasá-lo de forma mais consistente. As discordâncias devem ser analisadas criteriosamente e os eventuais erros materiais, corrigidos.
- h. **Análise da equipe de auditoria** (somente no relatório de auditoria): Nesse ponto, a equipe de auditoria deve discorrer sobre a manifestação da Unidade Auditada.
- i. **Conclusão** (somente no relatório de auditoria): A partir da manifestação da Unidade Auditada e da análise da equipe de auditoria, nesse ponto, deve-se concluir se o achado foi mantido ou regularizado.
- j. **Recomendações** (somente no relatório de auditoria): consistem em ações que a Auditoria Interna propõe à Unidade Auditada visando corrigir falhas ou aperfeiçoar processos.
- k. **Benefícios esperados** (somente no relatório de auditoria): melhorias que se esperam alcançar com a implementação das recomendações. Os benefícios podem ser quantitativos e/ou qualitativos.

15 Relatório

O relatório de auditoria é o documento oficial que apresenta os achados, análises, conclusões e recomendações resultantes dos trabalhos de auditoria interna. Ele é o principal meio de comunicação entre a equipe de auditoria e a administração do consórcio, sendo fundamental para promover melhorias nos controles internos, na governança e na gestão de riscos.

O relatório deve ser claro, objetivo e fundamentado em evidências. Deve permitir à administração entender os pontos levantados e tomar decisões informadas quanto às providências corretivas e preventivas necessárias.

Após a elaboração da matriz de achados, a equipe de auditoria providenciará a emissão do Relatório Preliminar, que será encaminhado à unidade auditada para conhecimento acerca



da análise realizada. A unidade auditada terá a oportunidade de se manifestar acerca do relatório preliminar, observando o prazo estabelecido pela Auditoria Interna.

Se a unidade auditada se recusar a responder os questionamentos da equipe ou não conseguir fazê-lo no prazo acordado, a equipe de auditoria poderá emitir o relatório sem esses comentários.

A equipe de auditoria poderá optar por elaborar somente o relatório de auditoria, sem a necessidade da manifestação da Unidade Auditada.

15.1 Formas de relatório

- a. **Longa:** para garantir o seu completo entendimento por qualquer leitor com conhecimentos razoáveis sobre o assunto. A equipe de auditoria deve registrar todas as informações e as explicações necessárias à sua completa compreensão, assim como os achados que representem as situações positivas e as negativas identificadas pelos auditores;
- b. **Breve:** utilizada nos casos em que os exames não tenham revelado nenhuma anormalidade (casos em que há uma perfeita identidade entre critério e condição), ou nos casos em que se considerar que somente os aspectos de não-conformidade devam ser relatados.
- c. **Detalhada e Síntese:** Em determinadas circunstâncias, a comunicação dos resultados pode conter detalhes técnicos, operacionais, que interessam mais diretamente aos responsáveis pela atividade ou pela área examinada e pouco à Alta Administração e ao conselho, para quem será suficiente conhecer a essência dos resultados. Dessa forma, pode a Auditoria Interna, encaminhar um relatório detalhado aos responsáveis diretos por implantar as soluções recomendadas e uma síntese à Alta Administração e ao conselho, relatando somente os principais aspectos identificados.

15.1.1 Tipos de relatório

Os Relatórios emitidos pela Auditoria Interna poderão ser:

- a. **Relatório Preliminar:** O relatório preliminar é uma versão inicial, entregue à unidade auditada antes da conclusão formal do trabalho. Seu objetivo é permitir que a gestão se manifeste sobre os achados, apresente esclarecimentos ou corrija eventuais erros materiais, garantindo o contraditório e a ampla defesa.



- b. **Relatório Final:** O relatório final incorpora as manifestações da unidade auditada ao relatório preliminar, consolidando as constatações, conclusões e recomendações. Deve ser emitido após a análise das respostas recebidas e aprovado pela coordenação da auditoria interna. É o documento que fundamentará o plano de ação e o acompanhamento posterior.

15.1.2 Componentes do relatório

Embora o conteúdo dos relatórios possa variar, os seguintes componentes são esperados para cada tipo de relatório:

Conteúdo mínimo do relatório de auditoria		
Conteúdo	Relatório preliminar	Relatório final
Resumo		•
Introdução		•
Visão geral do objeto		•
Objetivo	•	•
Questões de auditoria		•
Metodologia		•
Escopo	•	•
Achados de auditoria	•	•
Descrição sumária	•	•
Condição	•	•
Critério	•	•
Evidências	•	•
Manifestação da unidade auditada		•
Análise e Conclusão da equipe de auditoria		•
Recomendações		•
Benefícios esperados		•
Conclusão do relatório		•
Proposta de encaminhamento		•
Assinaturas	•	•

Tabela 1: Conteúdo mínimo do relatório de auditoria

15.1.3 Recomendações

As recomendações consistem em ações que a Auditoria Interna solicita às unidades auditadas que adotem com a finalidade de corrigir falhas e aperfeiçoar processos. Não fazem parte dos achados, mas decorrem desses registros e são fundamentais para que a Auditoria Interna atinja seu propósito de agregar valor à gestão.

O alcance dos objetivos de uma auditoria interna é mensurado por meio dos



benefícios obtidos pela gestão com a implementação das recomendações. É imprescindível, portanto, que a Auditoria Interna elabore adequadamente as recomendações e realize o seu monitoramento, pois, sem ele, não é possível se certificar de que os benefícios decorrentes do trabalho de auditoria foram de fato alcançados.

Para a definição das recomendações a serem monitoradas a equipe de auditoria seleciona as que poderiam maximizar a relação entre o provável benefício da ação de controle e o seu custo total.

As recomendações devem se pautar preferencialmente em “o quê” necessita ser feito ou qual resultado precisa ser alcançado. Em algumas situações, é possível que a recomendação direcione também a forma, como no caso de elaboração de normativos, por exemplo.

As recomendações podem focar na causa, na condição, na consequência e eventualmente até no critério. É fortemente recomendado que haja atenção especial ao tratamento da causa do problema identificado, tendo em vista que a correção da situação encontrada, por si só, não elide a causa do problema. Quando se atua na causa raiz ou na causa mais próxima possível dela, é possível eliminar ou reduzir, consideravelmente, a probabilidade de reincidência da situação negativa encontrada, contribuindo para o aprimoramento da gestão.

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

O Plano de Ação (proposta), a ser apresentado no prazo de 30 (trinta) dias, é elaborado pela área auditada em resposta às recomendações da auditoria. Deve conter as medidas corretivas que serão adotadas, os prazos de execução e os responsáveis pela implementação. A auditoria interna deverá acompanhar periodicamente a execução do plano de ação, garantindo que as recomendações estejam sendo implementadas de forma eficaz.

15.1.3.1 Características desejáveis das recomendações

- a. Ser monitorável;
- b. Atuar na causa raiz;
- c. Ser viável;
- d. Ter bom custo-benefício;
- e. Ser direta.



16 TÉCNICAS DE AUDITORIA

16.1 Inspeção Física

Consiste na verificação de registros, de documentos ou de ativos, que proporcionará ao auditor a formação de opinião sobre a existência física do item examinado. Através dessa técnica o auditor deve verificar, através de exame visual, se um item realmente existe; se é fidedigno; apurar a quantidade real existente; apurar o estado de conservação, prazo de validade e tipos de materiais utilizados.

A inspeção física não existe por si só, é uma técnica complementar que ajuda o auditor a se certificar de que há fidedignidade entre a realidade e os registros da unidade auditada.

16.2 Observação

Consiste no exame de processo ou de procedimento executado por outros, normalmente empregados/servidores da unidade auditada, com a finalidade de averiguar se o item sob exame opera em conformidade com os padrões (critérios) definidos.

Com essa técnica o auditor observa o servidor/empregado realizando suas tarefas, porém deve se atentar ao fato de que pela presença do auditor pode haver nuances, tendo em vista ser natural que, quando observado o indivíduo tende a agir de forma diferente da normalidade.

16.3 Análise Documental

A análise documental visa à comprovação das transações que, por exigências legais, comerciais ou de controle, são evidenciadas por documentos, a exemplo de faturas, notas fiscais, certidões, portarias, declarações etc.

Na análise o auditor irá verificar a autenticidade do documento, se está de acordo com as normas, se foram aprovados por pessoa autorizada, se os campos foram preenchidos corretamente, tais como data e destinatários, e em casos de documentos oficiais, se existe o registro em órgão competente, etc.

Essa técnica envolve o exame de dois tipos de documentos: internos, produzidos pela própria Unidade Auditada, e externos, produzidos por terceiros.

16.4 Confirmação Externa (Circularização)

É a técnica utilizada para a obtenção de declaração formal e independente de partes externas (pessoas, empresas, órgãos fiscalizadores etc.) a respeito de fatos ligados



às operações da unidade auditada. Serve também para a verificação, junto a fontes externas à unidade auditada, da fidedignidade das informações obtidas internamente.

A evidência de auditoria obtida pelo auditor como resposta de terceiro deve se apresentar na forma escrita (impressa, eletrônica ou em outra mídia). A depender das circunstâncias, pode ser mais confiável do que a evidência gerada internamente pela unidade auditada, haja vista provir de fonte independente.

16.5 Indagação

A indagação escrita ou oral (entrevista) consiste na formulação de perguntas com a finalidade de obter informações, dados e explicações que contribuam efetivamente para o alcance dos objetivos do trabalho de auditoria. Normalmente é utilizada para obter informações complementares ou para compreender fatos que não puderam ser esclarecidos por meio de outras técnicas de auditoria.

Pode ser utilizada interna ou externamente à unidade auditada e é recomendada quando há muitos aspectos a serem esclarecidos, porque facilita e agiliza o fluxo de informações.

Há diferentes tipos de entrevista:

- a. Livre ou não estruturada – realizada sem roteiro prévio ou roteiro simplificado, permitindo que sejam formuladas questões no momento;
- b. Semiestruturada – realizada mediante um roteiro previamente estabelecido com perguntas fechadas e algumas abertas;
- c. Estruturada – realizada mediante roteiro fixo, com perguntas bem definidas.

16.6 Recálculo

A conferência de cálculos, também chamada de recálculo, é uma técnica simples, porém bastante completa. É amplamente utilizada, tendo em vista que grande parte das operações das Unidades Auditadas envolvem valores, números, quantidades e estão sujeitas, portanto, a erro ou a fraude.

Essa técnica consiste na verificação da exatidão matemática de cálculos efetuados pela própria unidade auditada ou por terceiros. Pode ser realizada de forma manual ou eletrônica.

O auditor deve estar atento ao fato de que a conferência dos cálculos prova apenas a exatidão matemática das operações; para determinar a validade dos algarismos que compõem as bases examinadas, são necessários outros tipos de testes.



16.7 Procedimentos Analíticos

Constituem uma técnica por meio da qual o auditor avalia informações contábeis (montantes financeiros, quantidades físicas, índices ou percentuais) mediante comparação com parâmetros ou expectativas identificados ou desenvolvidos pelo auditor. Para tanto, poderá utilizar-se de métodos simples a técnicas estatísticas avançadas.

Os procedimentos analíticos contribuem para a identificação de:

- a. diferenças inesperadas;
- b. ausência de diferenças quando esperadas;
- c. erros em potencial;
- d. possíveis fraudes ou atos ilícitos;
- e. outras transações ou eventos incomuns ou não recorrentes.

São exemplos de procedimentos analíticos:

- a. a comparação de informações do período corrente com as expectativas baseadas nas informações de períodos anteriores;
- b. o estudo das relações entre informações financeiras e não financeiras (por exemplo: gastos registrados com a folha de pagamento comparados com alterações na média de número de funcionários);
- c. a comparação de determinada informação com expectativas baseadas em informação similar de outra unidade organizacional.

16.8 Reexecução

Consiste na execução independente pelo auditor de procedimentos ou controles que foram originalmente realizados como parte do controle interno da unidade auditada.

De acordo com essa técnica, o auditor executa novamente procedimentos, cálculos, atividades de controle, a fim de testar os sistemas, processos e controles internos, confirmando, assim, a veracidade, a correção e a legitimidade dos atos/fatos registrados.

16.9 Benchmarking

A técnica consiste basicamente em comparar algum aspecto do desempenho de



uma organização com o de outra organização, ou mesmo com outra área da própria organização, cujo desempenho positivo possa ser considerado uma referência. Para tanto, é necessário analisar o desempenho das unidades comparadas quantitativa e qualitativamente e medir a diferença entre o desempenho de uma e outra. Em seguida, é preciso identificar as principais ações que contribuem para a diferença de desempenho, que, normalmente, consistem em boas práticas de gestão e, na sequência, as oportunidades de melhoria.

16.10 Amostragem

A amostragem é uma técnica que consiste na obtenção de informações a respeito de um determinado conjunto de elementos a partir da investigação de apenas uma parte do mesmo. O objetivo da utilização de amostragem é obter informações sobre uma parte do conjunto de elementos e fazer afirmações válidas a respeito de suas características. É bastante útil em situações onde a execução do censo é inviável ou antieconômica e a informação obtida da amostra é suficiente para atender aos objetivos pretendidos.

16.11 Rastreamento e Vouching

Consistem basicamente em verificar a correspondência entre lançamentos contábeis e a documentação que lhe serve de base. São executadas, entretanto, em sentido oposto: no rastreamento, o auditor primeiramente seleciona documentos que representam transações e, posteriormente verifica se aquelas transações foram de fato registradas no sistema contábil; no *vouching*, o auditor seleciona primeiramente as transações e, em seguida, verifica se existe de fato a documentação que lhe serve de base e, por conseguinte, se aquela transação de fato ocorreu.

17. PAPÉIS DE TRABALHO

17.1 Definição e Conceito

Consideram-se papéis de trabalho aqueles preparados pelo auditor, pela unidade auditada ou por terceiros, tais como, planilhas, formulários, questionários preenchidos, fotografias, arquivos de dados, de vídeo ou de áudio, ofícios, portarias, memorandos, documentos originais ou cópias de contratos ou de termos de



convênios, confirmações externas, programas de trabalho de auditoria e registros de sua execução.

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

Devem ter abrangência e grau de detalhe suficiente para propiciar a compreensão do planejamento, da natureza e da extensão do trabalho, bem como para suportar as conclusões alcançadas. A Auditoria Interna tem posse e uso exclusivo dos papéis de trabalho, que não serão disponibilizados ou publicados.

17.2 Elaboração e Organização

O auditor é responsável pelos papéis de trabalho relativos às atividades que lhes forem atribuídas no trabalho de auditoria.

A documentação deve ser levantada e organizada ainda durante a realização da auditoria, pois tende a ser mais precisa e completa do que aquela elaborada posteriormente.

A organização dos papéis de trabalho deve ser realizada de acordo com os procedimentos formalmente definidos pela equipe de auditoria. Eles irão estabelecer os procedimentos relacionados à estrutura e organização, bem como a política de armazenamento.

Os papéis de trabalho devem ser organizados de forma a permitir a identificação dos responsáveis por sua elaboração e revisão. Sua revisão 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.

Independente do meio utilizado para a guarda dos papéis de trabalho, devem ser asseguradas a preservação e a rastreabilidade desses registros.



17.3 Atributos dos Papéis de Trabalho

17.3.1 Concisão

Os papéis de trabalho não devem conter mais informações do que o necessário, e o auditor deve ter em mente que nem todos os assuntos precisam ser documentados.

O preenchimento de arquivos com material supérfluo, por exemplo, irá desviar a equipe do objetivo do trabalho e levar ao uso ineficiente do tempo destinado à auditoria. É importante que os auditores internos governamentais não confundam papel de trabalho com simples cópias de documentos. Essas, para se constituírem em papéis de trabalho, deverão ensejar observações e sustentar as evidências obtidas ao longo do processo de auditoria.

17.3.2 Clareza

É quando os documentos de auditoria são facilmente compreendidos e utilizados, especialmente na supervisão e na etapa de revisão do trabalho. A clareza é reforçada, por exemplo, quando os documentos de auditoria apresentam uma lista de abreviaturas e um glossário com os principais termos utilizados.

17.3.3 Completude

A documentação deve suportar todas as informações contidas no relatório de auditoria, ou em outra forma de comunicação dos resultados, além de indicar o que foi realizado e até mesmo o que não foi abordado no contexto dos trabalhos.

Uma boa prática consiste em os auditores prepararem e manterem, como parte da documentação de auditoria, um resumo que descreva os assuntos significativos identificados durante a auditoria e como eles foram tratados. Tal resumo pode facilitar a supervisão e a revisão dos papéis de trabalho.

17.4 Classificação dos Papéis de Trabalho

Os papéis de trabalho se classificam em permanente e corrente. Essa classificação facilita a organização, o arquivamento e a futura utilização desses documentos.



17.4.1 Permanentes

Os papéis de trabalho do tipo permanente contêm informações de natureza perene, passíveis de serem utilizadas em mais de um trabalho de auditoria e constituem documentos para consulta acerca da unidade ou do objeto auditado.

17.4.2 Correntes

Os papéis de trabalho do tipo corrente constituem um conjunto de informações suficientes para evidenciar o adequado planejamento, a execução e a comunicação dos trabalhos de auditoria, bem como para embasar as conclusões obtidas. Ao contrário dos papéis de natureza permanente, os papéis de trabalho correntes têm relação direta com o período e com o objeto dos exames.

O auditor pode instituir a diferenciação dos papéis de trabalho em permanentes e correntes de modo a racionalizar tanto a pesquisa quanto a guarda das informações. Para maior eficiência, os papéis de trabalho do tipo permanentes não devem ser duplicados nos arquivos relativos aos papéis de trabalho correntes, devendo ser conservados em um único local. Referências cruzadas adequadas tornarão tais duplicações desnecessárias.

Para padronizar os procedimentos de auditoria, foram criados modelos de documentos a serem utilizados durante as etapas do trabalho. Os modelos são de uso obrigatório por parte dos Auditores Internos, podendo este, efetuar alterações de acordo com sua necessidade, tais modelos estão apresentados na seção de apêndices deste manual.

18 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A auditoria interna é instrumento essencial para o aprimoramento da gestão pública, sendo capaz de antecipar riscos, promover correções, e orientar os gestores para a boa aplicação dos recursos públicos.

Este manual deve ser revisto periodicamente para incorporar atualizações legais, técnicas e operacionais, assegurando sua utilidade como guia de boas práticas de auditoria no CISCOMCAM.



19 REFERÊNCIAS

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO – CGU. *Instrução Normativa nº 3, de 09 de junho de 2017. REFERENCIAL TÉCNICO DA ATIVIDADE DE AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL DO PODER EXECUTIVO FEDERAL*. Disponível em: <https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/19111706/do1-2017-06-12-instrucao-normativa-n-3-de-9-de-junho-de-2017-19111304>. Acesso em 13 de maio de 2025.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO - CGU. *Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal*. 2017. Disponível em: <https://www.gov.br/defesa/pt-br/arquivos/lai/auditoria/ciset/manuais-normativos-e-pop/manual_orient_tecnica_atividade_auditoria_interna_governamental.pdf>. Acesso em: 13 de maio de 2025.

MINISTÉRIO PÚBLICO DA UNIÃO – MPU. *Manual de Auditoria*. 2020. Disponível em: <<https://auditoria.mpu.mp.br/documentos-audin-mpu/manuais-e-cartilhas/manuais-da-audin-mpu/manual-de-auditoria/manual-de-auditoria-audin-mpu.pdf/view>>. Acesso em: 13 de maio de 2025.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO – TCU. *Manual de Auditoria Operacional – 2020*. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/publicacoes-institucionais/cartilha-manual-ou-tutorial/manual-de-auditoria-operacional>. Acesso em 15 de maio de 2025.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ – TCEPR - *Manual de Padrões de Fiscalização do Tribunal de Contas do Estado do Paraná*.- 2023 Disponível em: <https://www1.tce.pr.gov.br/multimidia/2023/10/pdf/00380228.pdf> >. Acesso em 15 de maio de 2025.



20 GLOSSÁRIO

Auditoria baseada em riscos: é a auditoria realizada através da medição e priorização de riscos para possibilitar a focalização nas áreas auditáveis mais significativas.

Auditor interno: servidor público que exerce atividades de auditoria interna, em uma Unidade de Auditoria Interna Governamental. Indivíduo que opera independentemente da gestão para oferecer avaliação e conhecimentos sobre a adequação e eficácia da governança e do gerenciamento de riscos (incluindo controle interno).

Ceticismo profissional: postura que inclui uma mente questionadora e alerta para condições que possam indicar possível distorção devido a erro ou fraude e uma avaliação crítica das evidências de auditoria.

Critérios: são parâmetros utilizados para embasar os trabalhos de auditoria. Trata-se da legislação, dos regulamentos, das cláusulas contratuais, de convênios e de outros ajustes, das normas, da jurisprudência, do entendimento doutrinário ou ainda, no caso de auditorias operacionais, dos referenciais aceitos e/ou tecnicamente validados para o objeto sob análise, como padrões e boas práticas que o auditor compara com a situação encontrada. É um referencial a partir do qual o auditor faz seus julgamentos em relação à situação ou condição existente. Reflete como deveria ser a gestão. A eventual discrepância entre a situação existente e o critério originará o achado de auditoria.

Compliance: significa agir de acordo com uma regra, uma instrução interna, um comando ou um pedido, ou seja, estar em compliance é estar em conformidade com leis e regulamentos externos e internos.

Escopo: é a delimitação estabelecida para atender aos objetivos da auditoria e deve considerar como parâmetros a relevância, o risco e a materialidade (matriz de riscos):

Evidências: elementos de comprovação da discrepância (ou não) entre a situação ou condição encontrada e o critério de auditoria.

Gestão: indivíduos, equipes e funções de apoio atribuídas para oferecer produtos e/ou serviços aos clientes da organização.

Julgamento profissional: é a aplicação do treinamento, conhecimento e experiência relevantes, dentro do contexto fornecido pelas normas de auditoria nas circunstâncias do trabalho de auditoria.



Metodologia: é a indicação da forma como os dados serão levantados e a técnica de auditoria a ser utilizada. Por exemplo, indicação do modelo que será utilizado para avaliar o controle interno (Coso); da técnica de obtenção de dados (grupo focal, pesquisa, análise documental, aplicação de testes de validação, entrevistas etc.).

Objetivo de Auditoria: é o propósito da auditoria, sendo o seu principal elemento de referência em todas as fases (planejamento, execução, relatório e monitoramento). É o que determina o tipo de auditoria que será realizada (conformidade, operacional, financeira ou integrada), condicionando o escopo e a metodologia a ser adotada (por que e para que auditar?).

Objeto de Auditoria: é o órgão, unidade, função, subfunção, programa, ação (projetos, atividades e operações especiais), área, processo, ciclo operacional, serviço ou sistema que se pretende auditar (o que auditar?).

Organização: um grupo organizado de atividades, recursos e pessoas que trabalham em direção a objetivos compartilhados.

Órgão de governança: indivíduos responsáveis perante os *stakeholders* pelo sucesso da organização.

Plano de ação: é o documento através do qual o gestor apresenta as ações que serão tomadas para atender as recomendações propostas no sentido de corrigir os problemas identificados pela auditoria/Inspeções. Envolve um cronograma, em que são definidos os responsáveis, ações e prazos para implementação das ações propostas. É o meio que norteia o processo de monitoramento e tende a potencializar sua efetividade.

Processo documentado: o processo de auditoria deve ser fundado em documentos e padronizado por meio de procedimentos específicos, de modo a assegurar a sua revisão e a manutenção das evidências obtidas. Isso implica que a entidade de auditoria deve formalizar um método para executar suas auditorias, estabelecendo os padrões que elas deverão observar, incluindo regras claras quanto à documentação.

Processo independente: a auditoria deve ser realizada por pessoas com independência em relação às entidades auditadas, aos programas, aos processos, às atividades, aos sistemas e aos objetos examinados para assegurar a objetividade e a imparcialidade dos julgamentos.

Processo sistemático: a auditoria é um processo de trabalho planejado e metódico, pautado em avaliações e finalizado com a comunicação de seus resultados.

Questões de auditoria: são perguntas que o auditor formula para facilitar o alcance dos objetivos do trabalho. São necessárias para direcionar os trabalhos para os resultados que se pretende atingir.



CIS-COMCAM

**CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL DE SAÚDE DA COMUNIDADE DOS
MUNICÍPIOS DA REGIÃO DE CAMPO MOURÃO - C O M C A M**

Situação ou condição: o estado ou a situação existente do objeto da auditoria encontrado pelo auditor durante a execução do trabalho de auditoria.

Unidade Auditada: secretaria ou órgão Municipal para qual a Auditoria Interna realiza um trabalho de auditoria.

**9. APÊNDICES****APÊNDICE A – Comunicação de Auditoria****COMUNICAÇÃO DE AUDITORIA**

Campo Mourão, ____ de ____ 20 ____.

Nº xx /20xx

DE: UNIDADE DE CONTROLE INTERNO**Para:****Objeto da auditoria:**

Senhor Presidente/Coordenador,

Venho por meio desta, considerando o Planejamento Anual das Atividades de Controle interno 20XX desta Unidade de Controle Interno - UCI, e em razão do dever conferido pela Resolução 002/2009 - CISCOMCAM, informar que daremos início a Auditoria Interna _____, com finalidade de _____.

Salientamos que todas as informações coletadas durante a auditoria serão tratadas com a máxima confidencialidade. A finalidade é melhorar a gestão interna e garantir a conformidade e melhoria nos processos.

O controle interno estará disponível para prestar quaisquer esclarecimentos relativos à condução dos trabalhos durante toda a fase de execução da auditoria. Da mesma forma, é importante que os interlocutores da secretaria mantenham interação com a equipe de auditoria apresentado tempestivamente documentos, manifestações e/ou esclarecimentos relativos aos assuntos que venham a ser levantados ao longo dos trabalhos por meio de Solicitações e Notas de Auditoria a serem expedidas.

Ao final da auditoria, será fornecido um relatório abrangente, destacando os pontos fortes e áreas de melhoria identificados.

Contamos com a valorosa colaboração, informando que a auditoria tem o intuito primordial de prevenir erros e/ou irregularidades priorizando a melhoria da gestão e da execução das políticas públicas.

Atenciosamente,

(Nome)

Unidade de Controle Interno

Ciente: _____



APÊNDICE B – Modelo de solicitação de informações/documentos de auditoria

SOLICITAÇÃO DE INFORMAÇÕES PARA AUDITORIA

Campo Mourão, ____de____20____.

Nº XX/20xx

De: Unidade de Controle Interno

Para:

Assunto: Solicitação de Informações

No cumprimento da missão institucional de fiscalização por esta Unidade de Controle Interno e com fundamento na Resolução nº 02/2009;

Considerando a aprovação do Planejamento Anual das Atividades de Controle Interno do exercício de _____ da Unidade de Controle Interno, publicado no Diário Oficial de _____ de 20 _____;

Considerando a realização da Auditoria _____, solicitamos as seguintes informações:

1. (descrever a solicitação)
2. (descrever a solicitação)

As informações solicitadas deverão ser encaminhadas até o dia xxxxx.

A equipe de auditoria estará disponível para prestar quaisquer esclarecimentos em relação aos itens solicitados tanto pessoalmente, como também através do e-mail (colocar e-mail) ou pelo telefone 3523-_____.

Atenciosamente,

(Nome)
Unidade de Controle Interno



CIS-COMCAM

**CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL DE SAÚDE DA COMUNIDADE DOS
MUNICÍPIOS DA REGIÃO DE CAMPO MOURÃO - C O M C A M**

APÊNDICE C – Modelo de matriz de riscos

ID	Processo / Atividade	Objetivo do Processo / Atividade	Risco Inerente	Controles existentes	Risco residual	Impacto (1 a 5)	Probabilidade (1 a 5)	Nível de Risco	
								(IxP)	classificação

Impacto	Avaliar o impacto do risco com base nos critérios sugeridos na aba "Escalas de Impacto e Probabilidade".								
Probabilidade	Avaliar a probabilidade do risco com base nos critérios sugeridos na aba "Escalas de Impacto e Probabilidade".								
Risco Inerente (RI)	Risco a que uma organização está exposta sem considerar quaisquer ações gerenciais que possam reduzir a probabilidade de sua ocorrência ou seu impacto. Calculado automaticamente = Impacto x Probabilidade [1 a 100]								
Risco Residual (RR)	Risco a que uma organização está exposta considerando os controles gerenciais existentes para reduzir a probabilidade de sua ocorrência ou seu impacto.								



CIS-COMCAM

**CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL DE SAÚDE DA COMUNIDADE DOS
MUNICÍPIOS DA REGIÃO DE CAMPO MOURÃO - C O M C A M**

APÊNDICE D – modelo matriz de planejamento

MATRIZ DE PLANEJAMENTO						
Questão 01 -						
Subquestão 1.1 -						
Critérios	Informações requeridas	Fontes de informação	Procedimentos de coleta de dados	Procedimentos de análise de dados	Limitações	O que a análise vai Permitir dizer

MATRIZ DE PLANEJAMENTO						
Questão 02 -						
Subquestão 2.1 -						
Critérios	Informações requeridas	Fontes de informação	Procedimentos de coleta de dados	Procedimentos de análise de dados	Limitações	O que a análise vai Permitir dizer



CIS-COMCAM

**CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL DE SAÚDE DA COMUNIDADE DOS
MUNICÍPIOS DA REGIÃO DE CAMPO MOURÃO - C O M C A M**

APÊNDICE E – Modelo de projeto de auditoria / Plano de Auditoria

PROJETO/PLANO DE AUDITORIA

Campo Mourão, ____ de ____ de 20__.

Unidade Auditada:

Objeto:

1. INTRODUÇÃO
2. ANÁLISE PRELIMINAR / VISÃO GERAL
3. O PROBLEMA DA AUDITORIA
4. OBJETIVOS DA AUDITORIA
 - 4.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS
5. ESCOPO
6. METODOLOGIA
7. MATRIZ DE RISCO
8. QUESTÕES DE AUDITORIA/CRITÉRIOS
 - Questão 1
 - Subquestão 1.1
 - Subquestão 1.2
9. CRONOGRAMA
10. MATRIZ DE PLANEJAMENTO
11. MATRIZ DE ACHADOS

(NOME)

Unidade de Controle Interno



CIS-COMCAM

**CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL DE SAÚDE DA COMUNIDADE DOS
MUNICÍPIOS DA REGIÃO DE CAMPO MOURÃO - C O M C A M**

APÊNDICE F – Modelo de nota de auditoria

MODELO DE NOTA DE AUDITORIA

Campo Mourão, ____ de ____ de 20__.

Nº XX/20__.

De: Unidade de Controle Interno

Para:

OBJETO:

Em decorrência da execução dos trabalhos de auditoria, foram identificados os ‘ACHADOS’ descritos abaixo. Tais ‘ACHADOS’ causam ou podem vir a causar danos ao erário ou outro prejuízo ao interesse público em virtude de sua materialidade, gravidade ou relevância e requerem regularização imediata por meio de ação corretiva, providências ou correção de falhas formais.

Achado

(descrição da constatação de auditoria – falha, irregularidade ou situação de risco que requer adoção de providências imediatas para reparar, mitigar ou evitar prejuízo maior à instituição auditada, a pessoas e ao erário, com a fundamentação legal/normativa pertinente); (ou) (identificação de falha meramente formal ou de baixa materialidade que não deva constar no relatório, mas para a qual devam ser adotadas providências para saneamento, indicando, se for o caso, a normativa pertinente)

Recomendação

(Descrição da recomendação – deve ser consistente com a constatação observada, ser formulada com clareza, objetividade e simplicidade no estilo. A recomendação deve vir sempre seguida à constatação a qual se refere.)

A Unidade de Controle Interno - UCI permanece à disposição para prestar quaisquer esclarecimentos que se façam necessários.

Atenciosamente,

Nome

Unidade de Controle Interno



APÊNDICE G – Modelo de matriz de achados

MATRIZ DE ACHADOS

Achado nº xx	Descrição do achado emitido no relatório final de auditoria
Condição (Situação Encontrada)	Achado da fiscalização, ou seja, descrição da discrepância evidenciada entre a condição e os critérios da fiscalização
Evidências e análises	Evidências obtidas durante a execução da fiscalização e que sustentam a condição encontrada.
Critério	É o parâmetro de regularidade/conformidade adotado, podendo incluir critérios normativos, técnicos ou de boas práticas da gestão pública.
Causas	Possíveis causas da condição e, por conseguinte, do achado.
Efeitos	Possíveis efeitos ou consequências da condição encontrada.
Boas Práticas	Ações identificadas que comprovadamente levam a bom desempenho
Comentários do Gestor:	Análise da equipe de fiscalização sobre os Comentários do Gestor.
Considerações da UCI	Análise da equipe de fiscalização sobre os Comentários do Gestor.
Benefícios Esperados:	Melhorias que se esperam alcançar com a implementação das recomendações e determinações



CIS-COMCAM

**CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL DE SAÚDE DA COMUNIDADE DOS
MUNICÍPIOS DA REGIÃO DE CAMPO MOURÃO - C O M C A M**

APÊNDICE H – Modelo de Relatório Preliminar de Auditoria

RELATÓRIO PRELIMINAR DE AUDITORIA

Campo Mourão, ____ de ____ de 20__.

AUDITORIA Nº XX/20__.

Unidade de Controle Interno
UNIDADE AUDITADA
OBJETO:

1. **INTRODUÇÃO**
2. **VISÃO GERAL DO OBJETO**
 - 2.1 **Objetivo** da Auditoria:
 - 2.2 **Escopo** da Auditoria:
3. **DOS ACHADOS DA AUDITORIA**
 - 3.1 **Achado nº xx** - Descrição sumária do achado
 - a) Situação encontrada
 - b) Critério
 - c) Causa:
 - e) Efeito (consequência)
 - f) Boas práticas
4. **Encaminhamento**

Nome
Agente de Controle Interno



CIS-COMCAM

**CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL DE SAÚDE DA COMUNIDADE DOS
MUNICÍPIOS DA REGIÃO DE CAMPO MOURÃO - C O M C A M**

APÊNDICE I – Modelo de Relatório Final de Auditoria

RELATÓRIO FINAL DE AUDITORIA

Campo Mourão, ____ de ____ de 20 ____.

AUDITORIA Nº XX/20 ____.

Unidade de Controle Interno

UNIDADE AUDITADA

OBJETO:

1. INTRODUÇÃO

2. VISÃO GERAL DO OBJETO

2.1 OBJETIVO

2.2 Objetivo específico

2.2 Questões de Auditoria

2.3 Metodologia

2.4 Escopo

3. ACHADOS DE AUDITORIA

3.1 Achado

- a) Situação encontrada
- b) Critério
- c) Causa:
- d) Efeito (consequência)
- e) Boas práticas
- f) Manifestação da unidade auditada
- g) Considerações da UCI
- h) Recomendações
- i) Benefícios Esperados

4. QUADRO RESUMO DAS RECOMENDAÇÕES

5. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

Nome

Unidade de Controle Interno



CIS-COMCAM

**CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL DE SAÚDE DA COMUNIDADE DOS
MUNICÍPIOS DA REGIÃO DE CAMPO MOURÃO - C O M C A M**

APÊNDICE J – Modelo de Plano de Ação

Plano de Ação

PLANO DE AÇÃO PARA ACOMPANHAMENTO DAS RECOMENDAÇÕES DA AUDITORIA/INSPEÇÃO Nº xxx	
ACHADO Nº X RECOMENDAÇÃO	Descrever a recomendação a ser monitorada
AÇÃO A SER IMPLEMENTADA	Descrever a ação que será tomada pela unidade auditada para atendimento à recomendação emitida pela UCI
RESPONSÁVEL	Nome do responsável pela implementação da ação na unidade auditada
PRAZO PARA IMPLEMENTAÇÃO	Data limite para conclusão da ação a ser implementada pela unidade auditada