

Universidade de Ciências da Saúde de Alagoas - UNCISAL

MANUAL DE AUDITORIA INTERNA - MAI

1ª. Versão

Gerência de Controladoria Interna



2010

MANUAL DE AUDITORIA INTERNA

1ª versão

2011

Apresentação

O cenário atual do ambiente das organizações vem demandando, cada vez mais, a adoção de medidas e técnicas de acompanhamento e controle que visam minimizar falhas e evitar problemas que coloquem em risco a imagem da entidade, diante dos gestores e da sociedade em geral.

Essa nova postura corporativa tem proporcionado a materialização e a aplicação de diversos mecanismos, objetivando não apenas detectar e mensurar possíveis problemas, como também o oferecimento de alternativas de soluções. Entre esses mecanismos, destacam-se as políticas de gestão de riscos relacionadas a controladoria interna.

Enquanto a auditoria externa tem por finalidade emitir pareceres sobre as demonstrações financeiras, a controladoria interna tem como função principal avaliar o processo de gestão, no que se refere aos seus diversos aspectos, tais como a governança corporativa, gestão de riscos e procedimentos de aderência às normas regulatórias, apontando eventuais desvios e vulnerabilidade as quais a organização está sujeita.

Diante desse cenário, e ainda, as novas exigências regulatórias que seguem na tendência mundial de fortalecimento, cada vez mais evidenciado nas estruturas de controle, têm aumentado consideravelmente, por parte das organizações, a criação ou o aperfeiçoamento do controle de riscos, levando, por conseqüência, a elevação do grau de importância das atividades desempenhadas pela controladoria interna.

Nesse sentido, a importância da controladoria interna no processo de gestão tem aumentado a exigência por um alto grau de especialização do quadro de auditores, o que pressupõe uma equipe com visão multidisciplinar, atuando de forma coordenada e tendo como finalidade básica o assessoramento da administração por meio do exame e avaliação, entre outros, os seguintes aspectos: a) adequação e eficácia dos controles; b) integridade e confiabilidade das informações e registros; c) integridade e confiabilidade dos sistemas estabelecidos para assegurar a observância das políticas, metas, planos, procedimentos, leis, normas e regulamentos, assim como da sua efetiva utilização; d) eficiência, eficácia e economicidade do desempenho e utilização dos recursos, dos procedimentos e métodos de

salvaguardas dos ativos e a comprovação de sua existência, assim como a exatidão dos ativos e passivos; e) compatibilidade das operações e programas com os objetivos, planos e meios de execução estabelecidos; f) mensuração dos problemas e riscos, assim como o oferecimento de alternativas de solução.

Portanto, a estruturação de uma equipe multidisciplinar e devidamente capacitada é condição *sine qua non* para a eficiência e eficácia dos trabalhos, uma vez que as avaliações dependem da correta decodificação de percepções sobre diferentes assuntos, no que se refere às pessoas, a logística, aos controles, ao processo de gestão administrativa, entre outros.

O presente Manual tem por finalidade a sistematização do arcabouço estrutural em que se assentam os trabalhos da controladoria interna, a definição de conceitos e de diretrizes gerais, assim como o estabelecimento das normas e procedimentos aplicáveis no caso vertente, com ênfase nos aspectos relacionados ao planejamento, exame, avaliação, conclusão e oferecimento de medidas saneadoras.

ÍNDICE

1. DA UNIDADE DE CONTROLADORIA INTERNA	07
1.1 INTRODUÇÃO E ATRIBUTOS	07
1.2 COMPETÊNCIA REGIMENTAL	09
1.3 POSICIONAMENTO HIERÁRQUICO E GRAU DE DEPENDÊNCIA DA UNIDADE DE CONTROLADORIA INTERNA	10
1.4 ATIVIDADE DE ORIENTAÇÃO	12
1.5 AVALIAÇÃO DO DESEMPENHO	12
1.6 ATIVIDADES SUBSIDIÁRIAS	13
1.7 CONTROLE SOCIAL	14
1.8 TOMADA DE CONTAS ESPECIAL	15
1.9 DILIGÊNCIAS	15
1.10 ORGANIZAÇÃO E ESTRUTURA	16
1.11 ÁREAS DE ATUAÇÃO	16
1.12 ORIENTAÇÃO À ESTRATÉGIA	18
2. PLANEJAMENTO	20
2.1 MATERIALIDADE, RELEVÂNCIA E CRITICIDADE	20
2.2 PLANO ANUAL DE ATIVIDADES DE AUDITORIA INTERNA – PAINT....	21
2.3 PROGRAMA DE AUDITORIA	21
2.4 PAPEIS DE TRABALHO – PT	23
2.5 AMOSTRAGEM	25
2.6 RISCOS OPERACIONAIS	30
2.7 PASTA PERMANENTE	31
2.8 DESENVOLVIMENTO PROFISSIONAL CONTINUADO	32
3. EXAME	32
3.1 ESPÉCIES DE AUDITORIA	33
3.2 CONTROLES INTERNOS ADMINISTRATIVOS	34
3.3 TESTES E TÉCNICAS DE AUDITORIA	38
3.4 PROCEDIMENTOS ANALÍTICOS DE AUDITORIA	41
4. AVALIAÇÃO	42
4.1 EVIDÊNCIAS	42
5. COMUNICAÇÃO	43
5.1 ATRIBUTOS DE QUALIDADE DAS INFORMAÇÕES	47

5.2 AUDIÊNCIA E COMENTÁRIOS DO AUDITADO	48
5.3 NAO-CONFORMIDADE COM AS NORMAS INTERNAS	49
5.4 ERROS E OMISSÕES	49
5.5 RELATÓRIO ANUAL DE ATIVIDADES DA AUDITORIA INTERNA – RAINT	49
6. SISTEMA DE AUDITORIA INTERNA – SIAUDI	50
6.1 ACEITAÇÃO DO RISCO	52
7. MONITORAMENTO E CONTROLE DE QUALIDADE	52
8. AVALIAÇÃO DE NATUREZA OPERACIONAL	54
8.1 DIMENSÕES DO DESEMPENHO	57
8.2 FERRAMENTAS DE DIAGNÓSTICO DO AMBIENTE	58
8.3 FERRAMENTAS DE DIAGNÓSTICO DE PROCESSO	58
8.4 FERRAMENTAS DE DIAGNÓSTICO DE RESULTADO	59
9. DISPOSIÇÕES GERAIS	62
10. DA ATUALIZAÇÃO DO MANUAL DE AUDITORIA INTERNA	64
11. DA OBRIGATORIEDADE DE CUMPRIMENTO	64

1. DA UNIDADE DE CONTROLADORIA INTERNA

1.1 INTRODUÇÃO E ATRIBUTOS

A controladoria interna é o conjunto de técnicas que visa avaliar, de forma amostral, a gestão da Entidade, pelos processos e resultados gerenciais, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério técnico, operacional ou normativo. Trata-se de um importante componente de controle das Instituições na busca da melhor alocação dos recursos do contribuinte, não só atuando para corrigir os desperdícios, as impropriedades/disfunções, a negligência e a omissão, mas, principalmente, antecipando-se a essas ocorrências, buscando garantir os resultados pretendidos, além de destacar os impactos e benefícios sociais advindos, em especial sob a dimensão da equidade, intimamente ligada ao imperativo de justiça social.

Tem por objetivo primordial fortalecer a gestão e racionalizar as ações de controle da UNCISAL, bem como prestar apoio ao órgão de Controle Interno do Poder Executivo Estadual. Esse trabalho auditorial é exercido nos meandros da organização, observando os aspectos relevantes relacionados a avaliação da gestão e dos programas de governo com reflexos na Instituição.

Subordinada e vinculada administrativamente ao Gabinete da Reitoria, tem como competência multidisciplinar, prestar um serviço para a UNCISAL na forma de assessoramento e consultoria interna no intuito de agregar valor à gestão e a melhorar as operações, propondo ações preventivas e saneadoras, de forma a assistir a UNCISAL na consecução de seus objetivos estratégicos, mediante abordagem sistematizada e disciplinada no Manual de Auditoria Interna com ênfase para a avaliação da gestão de riscos operacionais, dos controles internos administrativos e do processo de governança corporativa. Sua finalidade básica é fortalecer a gestão¹

Os trabalhos desenvolvidos pela Gerência de Controladoria Interna objetivam, em última instância, a adequação da gestão de riscos operacionais, dos controles internos administrativos e do processo de governança corporativa proporcionando uma razoável garantia de que tais processos funcionam de acordo com o planejado, fazendo recomendações para a melhoria das

¹ IIA n.o 1110-1

operações da UNCISAL, em termos de economicidade, eficiência, eficácia, efetividade e equidade do desempenho organizacional².

O fortalecimento da gestão consiste em fornecer julgamentos imparciais, com independência e objetividade, no intuito de agregar valor aos processos de trabalho, contribuindo para o cumprimento das metas previstas, a execução dos programas de governo e do orçamento anual da UNCISAL, a comprovação da aderência aos normativos internos e a avaliação dos resultados, consubstanciados em indicadores de desempenho quanto à economicidade, eficiência, eficácia, efetividade e equidade da gestão³, relativamente às variáveis: tempo, custo, quantidade, qualidade, acesso, etc.

A racionalização das ações de controladoria interna objetiva eliminar atividades de controle antieconômicas, em desproporção com o dano que se desejaria supostamente apurar e ressarcir, bem como gerar novas atividades que preencham lacunas por meio de pauta de ações articuladas. Essa racionalização visa otimizar a utilização dos recursos humanos, altamente especializados, e materiais disponíveis na Gerência de Controladoria Interna.

O exercício da controladoria interna terá foco administrativo, recursos humanos e materiais, orçamentário, contábil, financeiro e programas para atingir as finalidades regimentais, cuja execução pressupõe a disponibilidade de equipe multidisciplinar.

A atividade de controladoria interna é de alta relevância estratégica e se constitui em um conjunto de procedimentos, tecnicamente normatizados, que funciona por meio de acompanhamento de processos de trabalho, avaliação de resultados e proposição de ações saneadoras para os possíveis desvios da gestão, contando com o suporte multidisciplinar necessário de recursos humanos e materiais. Os trabalhos de controladoria interna são executados por profissionais denominados auditores internos, e tem como característica principal o assessoramento diferenciado à alta administração da UNCISAL, buscando agregar valor à gestão.

² IIA n.o 2100-1

³ IIA n.o 1100-1

Todos os sistemas, processos, operações, funções e atividades da UNCISAL estão sujeitos as avaliações amostrais dos auditores internos⁴, na conformidade do planejamento anual dos trabalhos auditoriais.

O auditor interno faz uma avaliação equilibrada das circunstâncias relevantes e os seus julgamentos não devem ser influenciados por interesses particulares ou por opiniões alheias.

O auditor interno comunicará previamente ao Gerente da Controladoria Interna qualquer situação em que exista, ou possa razoavelmente inferir-se, conflito de interesses ou de idéias preconcebidas sobre pessoas, unidade ou sistemas administrativos a serem auditados⁵.

Os empregados transferidos para a Gerência de Controladoria Interna não poderão auditar as atividades que previamente tenham executados em outra unidade da UNCISAL até que decorra o periodo de quarentena de 01 (um) ano⁶.

Resguardada a independência da Gerência de Controladoria Interna, será prestado apoio ao Controle Interno do Poder Executivo Estadual no fornecimento de informações sobre os resultados dos trabalhos realizados, com a disponibilização, para fins de consulta, dos papéis de trabalho utilizados e/ou produzidos, aí incluídos os programas de auditoria e os elementos comprobatórios respectivos, bem como no atendimento das solicitações de trabalhos específicos, observadas a conveniência e oportunidade internas, bem como o disposto no art. 14 do Decreto-lei n.º 200, de 25/02/1967, no sentido de que o trabalho administrativo deve ser racionalizado mediante simplificação de processos e supressão de controles que se evidenciarem como puramente formais ou cujo custo seja evidentemente superior ao risco.

Os auditores internos, ao utilizar informações produzidas pelas unidades auditadas, devem registrar em seus relatórios a fonte dessas informações.

1.2 COMPETÊNCIA REGIMENTAL

A Gerência de Controladoria Interna tem como competências:

⁴ IIA n.º 2100-1

⁵ IIA n.º 1130-1

⁶ IIA n.º 1130 A1-1 e 1130 A1-2

- a) Assessorar, orientar, acompanhar e avaliar os atos de gestão administrativa, orçamentária, financeira, patrimonial, operacional e de pessoal, objetivando a economicidade, a eficiência, a eficácia, a efetividade e a equidade, assim como a aderência regulatória;
- b) Acompanhar a implementação das recomendações e determinações de medidas saneadoras apontadas pelos órgãos/unidades do Poder Executivo e do Tribunal de Contas;
- c) Estabelecer e monitorar planos, programas de auditoria, critérios, avaliações e métodos de trabalho, objetivando uma maior eficiência e eficácia dos controles internos administrativos, colaborando para a redução das possibilidades de fraudes e erros e eliminação de atividades que não agregam valor para a UNCISAL;
- d) Elaborar o Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna – PAINT e o Relatório Anual de Atividades da Auditoria Interna – RAINTE;
- e) Examinar e emitir parecer sobre a Prestação de Contas Anual da UNCISAL e em Tomadas de Contas Especial, segundo diretrizes emanadas do Controle Interno do Poder Executivo e do Tribunal de Contas;
- f) Promover diligências e elaborar relatórios por demanda do Conselho Universitário e da Reitoria da UNCISAL
- g) Assessorar a Reitoria, as Pró-Reitorias e o Conselho Universitário nos assuntos de sua competência.

1.3 POSICIONAMENTO HIERÁRQUICO E GRAU DE DEPENDÊNCIA DA GERÊNCIA DE CONTROLADORIA INTERNA

A Gerência de Controladoria Interna, quanto à vinculação hierárquica, deve estar subordinada à Reitoria, e vinculada administrativamente ao Gabinete da Reitoria, sendo vedado delegar a vinculação a outra autoridade hierarquicamente inferior. Essa vinculação tem por objetivo proporcionar a Gerência de Controladoria Interna um posicionamento suficientemente elevado de modo a conferir-lhe independência organizacional e permitir-lhe desincumbir-se de suas responsabilidades com abrangência⁷.

⁷ IIA n.o 1110-1

A nomeação ou exoneração do titular da Gerência de Controladoria Interna será submetida pelo Gestor da UNCISAL, de forma motivada, a aprovação do Conselho Universitário, informando-se o Órgão Central de Controle Interno do Poder Executivo a respeito.

A independência técnica da atuação da gerência de Controladoria Interna deverá ser assegurada pela sua subordinação direta à Reitoria e, também, pela supervisão por parte do Controle Interno do Poder Executivo⁸.

A Gerência de Controladoria Interna sujeita-se à orientação normativa e a supervisão técnica do Controle Interno do Poder Executivo, prestando apoio aos órgãos e as unidades que o integram, sem prejuízo, todavia, a sua liberdade quanto à fixação anual do escopo dos trabalhos auditoriais. Essa vinculação técnica visa proporcionar qualidade dos trabalhos e efetividade nos resultados das auditagens.

As atividades da Gerência de Controladoria Interna devem guardar similitude operativa àquelas exercidas pelos órgãos/unidades integrantes do Controle Interno do Poder Executivo; em que pese a diferença de enfoques e clientes, por estar inserida na estrutura organizacional da UNCISAL e por caracterizar-se pela alta especialização, devendo adotar ações específicas e tempestivas na verificação da aderência às normas e diretrizes internas, conforme posicionamento do Tribunal de Contas da União no item 3.2.7.1, D.O.U. de 22/11/2005, S. 1, página 144.

A Gerência de Controladoria Interna, em suas atividades técnicas e na medida das possibilidades, deve atuar em sintonia com a metodologia operativa do Controle Interno do Poder Executivo, no que tange a tecnicidade da auditoria interna governamental, e do Tribunal de Contas, particularmente no que se refere às ferramentas de avaliação de natureza operacional – Anop, empregadas no diagnóstico do ambiente, dos processos de trabalho e da *performance*; sem embargos às normas de atributo e às normas de desempenho editadas pelo *The Institute of Internal Auditors – IIA*, que constituem os padrões internacionais para a prática da auditoria interna.

⁸ IIA n.o 1110-1

1.4 ATIVIDADE DE ORIENTAÇÃO

A Gerência de Controladoria Interna prestará orientação aos gestores de bens e recursos, preferencialmente sobre a tese e não sobre casos concretos, de forma adstrita à sua área de competência. Essa atividade não se confunde com as de consultoria e assessoramento jurídico, que competem a Coordenadoria Jurídica, nem com as atribuições da Comissão Permanente de Inquérito Administrativo, no que se refere aos feitos disciplinares, ou com as competências regimentais de qualquer outra unidade da Universidade.

A opinião fortuita de auditor interno, preferencialmente sobre a tese e não sobre o caso concreto, não representa a opinião oficial da Gerência de Controladoria Interna, cujos documentos, relatórios e notas técnicas se revestem do caráter institucional e não pessoal, item 7 do Parecer n.º 337/2005 ASJUR/CGU-PR, de 25 de outubro de 2005.

A Gerência de Controladoria Interna divulgará sempre que necessário os principais julgados do Tribunal de Contas, quer seja da União, quer seja do Estado de Alagoas, no intuito de que, sob a ótica da autotutela, os gestores pautem suas práticas, a taxas crescentes, no diapasão das Cortes de Contas.

1.5 AVALIAÇÃO DO DESEMPENHO

Sob o ponto de vista da alta administração da Universidade, o desempenho da Gerência de Controladoria Interna será avaliado de acordo com a pertinência e tempestividade de suas propostas de correção de disfunções ou impropriedades. Sob o ponto de vista de Controle Interno do Poder Executivo, suas atividades serão supervisionadas com o objetivo de avaliar se os trabalhos atendem a requisitos técnicos na seara da auditoria interna governamental.

Os auditores internos serão avaliados por ocasião de cada encerramento de trabalho de campo ordinário, em caráter confidencial, mediante *feedback* oferecido pelo auditado-cliente nos termos do “Formulário de Avaliação dos Auditores Internos pelos Auditados da UNCISAL”, a ser preenchido pelo Pró-Reitor ou Gerente Geral da unidade auditada (na condição de cliente), ou preposto, e encaminhado ao Gerente da Controladoria Interna.

Este processo elucidará a percepção da gestão para com a atividade de auditoria interna e poderá, ainda, resultar em sugestões para tornar mais eficaz e com maior capacidade de atendimento as solicitações da gestão⁹.

O Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna estará orientado aos objetivos e planos da Uncisal¹⁰.

1.6 ATIVIDADES SUBSIDIÁRIAS

As atividades a cargo da Gerência de Controladoria Interna destinam-se, de forma amostral e multidisciplinar, a assessorar:

- a) O exercício da direção superior na Uncisal;
- b) O acompanhamento sobre o cumprimento das metas do Plano Plurianual no âmbito da Uncisal, visando comprovar sua execução;
- c) Os gestores no acompanhamento da execução dos programas de governo, visando comprovar o nível de execução das metas, o alcance dos objetivos e a adequação do gerenciamento;
- d) Na verificação da execução do orçamento, visando comprovar a conformidade da execução com os limites e destinações estabelecidas na legislação pertinente;
- e) Na verificação do desempenho da gestão, consubstanciados em indicadores de desempenho, examinando os resultados quanto a economicidade, a eficiência, a eficácia, a efetividade e a equidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, de pessoal e demais sistemas administrativos operacionais;
- f) Os dirigentes da Uncisal quanto aos princípios e às normas pertinentes aos controles internos administrativos;
- g) No tocante aos mecanismos para o exercício do controle social sobre as ações, quando couber, bem como a adequação dos mecanismos de controle social em funcionamento no âmbito da Uncisal;
- h) Na orientação aos profissionais da Uncisal sobre julgados dos Tribunais de Contas acerca da gestão pública, em geral;
- i) Na verificação do alinhamento e da aderência das iniciativas aos objetivos estratégicos constantes do Plano de Desenvolvimento Institucional da Uncisal.

⁹ IIA n.o 1311-1

¹⁰ IIA n.o 2020-1

Os servidores lotados na Gerência de Controladoria Interna não poderão assumir responsabilidades operacionais extra-auditoria, caso contrário haverá enfraquecimento da objetividade na medida em que seria auditada atividade sobre a qual aqueles profissionais teriam autoridade e responsabilidade¹¹.

Os servidores lotados na Gerência de Controladoria Interna não integrarão comissões de feitos administrativo-disciplinares, pois que se configura em situação de impedimento à designação de servidor lotado na Gerência de Controladoria Interna para compor comissão de investigação, item 1.1.2, TC-010.811/2002-8, Acórdão nº 1.157/2005-TCU-2a Câmara e IIA n.o 1130.A1-1.

As funções de auditoria interna deverão ser segregadas das demais atividades na Uncisal item 1.2, TC-010.240/2005-1, acórdão n.o 1.214/2006-TCU-1a Câmara.

Se o servidor lotado na Gerência de Controladoria Interna for solicitado, de forma excepcional, para o desempenho de trabalho extra-auditoria, que possa enfraquecer a objetividade, o Gerente da Controladoria Interna deverá informar os gestores superiores de que tal atividade não é um trabalho de auditoria e, por conseguinte, não deverão ser tiradas conclusões como se de um trabalho de auditoria se tratasse¹².

Um trabalho de auditoria poderá incluir múltiplas tarefas ou atividades destinadas a satisfazer um conjunto específico de objetivos relacionados.

O Parecer da Gerência de Controladoria Interna, no processo de prestação de contas anual da Uncisal, adequar-se-á às diretrizes emanadas das cortes de contas, do Controle Interno do Poder Executivo assim como ao disposto na lei 4.320/64, cujas assinaturas ficarão a cargo, especificamente, do Gerente de Controladoria Interna e de seus auditores, quando for o caso, sendo necessária a assinatura de pelo menos um contador, devidamente registrado no respectivo conselho profissional.

1.7 CONTROLE SOCIAL

Deverão ser fomentadas condições para o exercício do controle social sobre os programas contemplados com recursos oriundos do Tesouro, visando fortalecer este mecanismo complementar de controle, por intermédio da

¹¹ IIA n.o 1130 A1 e 1130 A1-2

¹² IIA n.o 1130 A1-1

disponibilização de informações sobre as atividades desenvolvidas, particularmente no que se refere à avaliação da execução dos programas e à avaliação da gestão no âmbito da Uncisal.

A Gerência de Controladoria Interna deve avaliar de forma metodológica, por amostragem, os mecanismos de controle social previstos nos respectivos programas de governo, particularmente naqueles casos em que a execução das ações se realiza de forma descentralizada nas diferentes unidades, devendo destacar se estão devidamente constituídos, operando adequadamente, possuem efetiva representatividade dos agentes sociais e realizam suas atividades de forma efetiva e independente, conforme o caso.

1.8 TOMADA DE CONTAS ESPECIAL

A Tomada de Contas Especial – TCE é um processo administrativo, instaurado pela autoridade administrativa competente, quando se configurar omissão no dever de prestar contas, a não comprovação da aplicação dos recursos repassados pela Uncisal, a ocorrência de desfalque ou desvio de dinheiros, bens e valores públicos ou, ainda, a prática de qualquer ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico de que resulte dano a Uncisal.

A TCE é um procedimento de exceção que visa apurar os fatos, identificar os responsáveis, quantificar o dano e obter o ressarcimento a Uncisal, dos prejuízos que lhe foram causados.

A atuação da Gerência de Controladoria Interna sobre os processos de TCE dar-se-á em conformidade com as orientações e disposições próprias emanadas do Controle Interno do Poder Executivo e do Tribunal de Contas.

1.9 DILIGÊNCIAS

As diligências promovidas pela Gerência de Controladoria Interna visam buscar informações e esclarecimentos externamente ou junto aos gestores e a servidores da Uncisal sobre as razões que levaram a prática de qualquer ato orçamentário, financeiro, patrimonial e operacional, seja ele omissivo ou comissivo, executado por dirigente ou servidor da Universidade, a fim de subsidiar os exames a cargo da alta administração, ou atendendo a solicitação da Ouvidoria ou da Comissão Permanente de Inquérito Administrativo, inclusive no apoio institucional ao Controle Interno do Poder Executivo.

Após a diligência, poderá ser emitida nota técnica sobre os assuntos levantados, contendo as revelações, conclusões, recomendações e ações corretivas adotadas, conforme o caso¹³.

A minuta da nota técnica sobre fraude deverá ser submetida a Coordenadoria jurídica – Cojur, para análise e revisão, se for o caso¹⁴.

Quando a diligência tiver a finalidade de verificar *in loco* processos de trabalho, no intuito de desenvolver ou aprimorar programa de auditoria, será empreendida preferencialmente por auditor interno responsável pela área Operacional e de Gestão.

Nenhum trabalho de auditoria *in loco*, de cunho ordinário, poderá ser empreendido sem que haja o respectivo programa de auditoria, o qual se configura na essência do ato de auditar, definindo o ponto de controle sobre o qual se deve atuar.

1.10 ORGANIZAÇÃO E ESTRUTURA

O Regimento Interno da Universidade disporá, minimamente, sobre duas gerências integrantes da Gerência de Controladoria Interna.

1.11 ÁREAS DE ATUAÇÃO

A área de atuação da Gerência de Controladoria Interna abrange todas as unidades da Universidade Estadual de Ciências da Saúde de Alagoas, constituindo-se objetos de exames amostrais os processos de trabalho, com ênfase para:

- a) Sistemas administrativo-operacionais e os controles internos administrativos utilizados na gestão orçamentária, contábil, financeira, patrimonial, operacional e de pessoal;
- b) A execução dos planos, programas, projetos e atividades que envolvam aplicação de recursos públicos;
- c) A aplicação e transferências de recursos do Estado a entidades públicas ou privadas;
- d) Os contratos e convênios firmados por gestores da Uncisal com entidades públicas ou privadas, para ações de cooperação, prestação de serviços, execução de obras e fornecimento de materiais;

¹³ IIA n.o 1210 A2-1

¹⁴ IIA n.o 1210 A2-1

- e) Os processos de licitação, inclusive na modalidade pregão, as dispensas e as inexigibilidades;
- f) Os instrumentos e sistemas de guarda e conservação dos bens e do patrimônio sob responsabilidade das unidades da Uncisal;
- g) Os atos administrativos que resultem direitos e obrigações para a Uncisal;
- h) Os sistemas eletrônicos de processamento de dados, suas informações de entrada e de saída, objetivando constatar: a) segurança física do ambiente e das instalações do centro de processamento de dados; b) segurança lógica e a confidencialidade nos sistemas desenvolvidos em computadores de diversos portes; c) eficácia dos serviços prestados pela área de informática; d) eficiência na utilização dos diversos computadores existentes na Uncisal;
- i) Verificação do cumprimento das normas internas e da legislação pertinente;
- j) Os processos de Tomadas de Contas Especial;
- k) As iniciativas estratégicas e os indicadores de desempenho levados a efeito diante do Plano de Desenvolvimento Institucional.

Estão sujeitos a atuação da Gerência de Controladoria Interna quaisquer unidades ou servidores, que utilizem, arrecadem, guardem, gerenciem ou administrem dinheiros, bens e valores do Estado ou pelos quais a Uncisal responda, ou que, em nome desta, assumam obrigações de natureza pecuniária.

Nenhum processo, documento ou informação poderá ser sonegado aos auditores internos, no desempenho de suas atribuições, devendo os profissionais da Gerência de Controladoria Interna guardar o sigilo das informações conforme previsto na normatização técnica, usando nos relatórios e notas técnicas apenas informações de caráter consolidado, sem identificação de pessoa física ou jurídica quando essas informações estiverem protegidas legalmente por sigilo; sendo vedada a obtenção de elementos comprobatórios de forma ilícita.

O servidor lotado na Gerência de Controladoria Interna respeita o valor e a propriedade da informação que recebe e não a divulga sem a devida autorização, sendo-lhe vedado, em consciência, participar de atividades ilegais ou em atos que descreditem a Gerência de Controladoria Interna ou a Uncisal, como um todo.

É vedado a qualquer servidor em exercício na Gerência de Controladoria Interna a extração de cópia pessoal de relatório de auditoria ou de nota técnica

e dos respectivos papéis de trabalho (*file* = programa de auditoria + elementos comprobatórios), em meio físico ou em meio magnético, pois que esta documentação é propriedade da Universidade, permanecendo sob o estrito controle da Gerência de Controladoria Interna e estando acessível apenas a pessoal autorizado¹⁵, sendo arquivada pelo prazo de 5 (cinco) anos a contar do julgamento da Prestação de Contas Anual da Universidade, relativamente ao exercício financeiro da execução da respectiva auditoria.

A Gerência de Controladoria Interna encaminhará todas as denúncias recebidas à Ouvidoria, ouvida a Reitoria, para fins de avaliação da admissibilidade quanto à oportunidade e ao custo/benefício de um possível esforço apuratório. O objetivo do trabalho de auditoria inclui a promoção de controles internos administrativos eficazes, a custos razoáveis.

Para o cumprimento de suas atribuições e alcance de suas finalidades, a Gerência de Controladoria Interna deve realizar suas atividades com foco nos resultados almejados estrategicamente pela Uncisal, para o qual se utilizará de metodologia de planejamento específica, com ênfase na visão dos programas de governo como fator básico de organização da função pública, na gestão como mobilização organizacional para o alcance desses resultados e no Plano de Desenvolvimento Institucional, que se configura em ferramenta destinada a apresentar, de forma lógica e estruturada, as diretrizes organizacionais de médio e longo prazo.

1.12 ORIENTAÇÃO À ESTRATÉGIA

O plano de Desenvolvimento Institucional traduz a missão, a visão e a estratégia da Uncisal em um conjunto abrangente de objetivos, encadeados logicamente de forma a direcionar o comportamento e o desempenho institucionais.

O aprendizado coletivo da Gerência de Controladoria Interna deverá fomentar a capacidade de interagir sistematicamente com o ambiente e identificar mudanças, riscos, oportunidades, tendências e outros sinais, bem como de definir, priorizar e comunicar esforços que favoreçam a criação de valor para os auditados, na condição de clientes da Gerência de Controladoria Interna.

¹⁵ IIA n.o 2330 A1-1

Os auditores internos, à guisa de questões fundamentais para o fortalecimento institucional da Gerência de Controladoria Interna num horizonte temporal de longo prazo, deverão ter clareza sobre:

- a) Propósito (para que existe a Gerência de Controladoria Interna?);
- b) Visão (o que se quer da Gerência de Controladoria Interna?);
- c) Valores que orientarão seus comportamentos.

Os propósitos e a visão, emanados da Administração Superior da Uncisal, encontram-se explicitados neste Manual de Auditoria Interna e buscam tornar esta Gerência de Controladoria Interna um centro de excelência em controle, em prol do fortalecimento da gestão.

Quanto às crenças e aos valores que orientarão a conduta dos auditores internos rumo ao desenvolvimento de uma cultura orientada a resultados, destacam-se:

- a) Parceria;
- b) Comprometimento ético com o auditado (cliente);
- c) Socialização de conhecimentos técnicos;
- d) Bom senso e justiça;
- e) Trabalho em equipe;
- f) Melhores informações para os auditados;
- g) Obediência às normas internas;
- h) Baixo custo operativo;
- i) Inovação;
- j) Qualidade e profissionalismo;
- k) Gestão participativa;
- l) Valorização das pessoas;
- m) Constância de propósitos; e
- n) Melhoria contínua.

É recomendável o intercâmbio multidisciplinar de informações e metodologias de trabalho entre profissionais auditores internos governamentais, devendo os servidores lotados na Gerência de Controladoria Interna da Uncisal interagir com profissionais assemelhados de outras organizações públicas e privadas, nacionais.

2. PLANEJAMENTO

O planejamento é a etapa fundamental para o sucesso do trabalho do auditor interno, sendo imprescindível que seja alocado o tempo adequado para sua realização. A tentativa de abreviar o tempo destinado ao planejamento muitas vezes redundando em problemas na execução, que poderão provocar acréscimo no tempo total de realização do trabalho, além de repercussões negativas em sua qualidade.

A Gerência de Controladoria Interna, no seu esforço de planejamento, poderá contar com recursos externos nos casos em que se verificar a necessidade de conhecimentos adicionais ou outro domínio de técnicas, matérias e metodologias¹⁶.

2.1 MATERIALIDADE, RELEVÂNCIA E CRITICIDADE

As variáveis básicas a serem utilizadas pela Gerência de Controladoria Interna em seu processo de planificação dos trabalhos são:

- a) Materialidade;
- b) Relevância; e
- c) Criticidade.

A materialidade refere-se ao montante de recursos orçamentários ou financeiros alocados por uma gestão, em um específico ponto de controle (unidade, pró-reitoria, sistema, área, processo de trabalho, programa de governo ou ação) objeto dos exames pelos servidores lotados na Gerência de Controladoria Interna. Essa abordagem leva em consideração o caráter relativo dos valores envolvidos.

A relevância significa a importância relativa ou papel desempenhado por uma determinada questão, situação ou unidade, existentes em um dado contexto.

A criticidade representa o quadro de situações críticas efetivas ou potenciais a ser controlado, identificadas em uma determinada unidade ou programa de governo. Trata-se da composição dos elementos referenciais de vulnerabilidade, das fraquezas, dos pontos de controle com riscos operacionais latentes, etc.

¹⁶ IIA n.o 2230-1

Deve-se levar em consideração o valor relativo de cada situação indesejada. A criticidade é ainda, a condição imprópria, por não conformidade às normas internas, por ineficácia ou por ineficiência, de uma situação de gestão. Expressa a não-aderência normativa e os riscos potenciais a que estão sujeitos os recursos utilizados. Representa o perfil organizado, por área, dos pontos fracos de uma organização.

2.2 PLANO ANUAL DE ATIVIDADES DE AUDITORIA INTERNA – PAINT

As prioridades do planejamento anual das atividades da Gerência de Controladoria Interna serão fundamentadas em análise de riscos, consistente com os objetivos da Universidade¹⁷.

O planejamento anual dos trabalhos será consubstanciado no Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna – PAINT, a ser elaborado segundo orientações técnicas emanadas do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e Estadual.

Ao ser aprovado o PAINT, já estarão autorizadas pela alta administração, automaticamente, as despesas com diárias e passagens dele decorrentes.

2.3 PROGRAMA DE AUDITORIA

Constitui-se no objetivo final do planejamento. É um plano de ação detalhado e se destina, precipuamente, a orientar adequadamente o trabalho do auditor interno, facultando-se-lhe, ainda, sugerir oportunamente complementações quando as circunstâncias o recomendarem.

O programa de auditoria é uma definição ordenada de objetivos, determinação de escopo e roteiro de procedimentos detalhados, destinado a orientar a equipe de auditoria; configura-se na essência operacional do trabalho de auditoria relativamente a uma área específica da Universidade ou à gestão de determinado sistema organizacional e deve estabelecer os procedimentos para a identificação, análise, avaliação e registro da informação durante a execução do trabalho¹⁸.

O programa de auditoria será estruturado de forma padronizada e conterá minimamente:

¹⁷ IIA n.o 2010-1

¹⁸ IIA n.o 2240 A1-1

- a) Sistema organizacional a ser auditado;
- b) Conceituação;
- c) Áreas envolvidas;
- d) Período;
- e) Objetivos;
- f) Cronograma dos trabalhos;
- g) Equipe de servidores envolvidos;
- h) Custos envolvidos;
- i) *Tick-marks* utilizadas;
- j) Procedimentos;
- k) Questionário de Avaliação - Controles Internos Administrativos (QACI);
- l) Campo para observações dos auditores internos;
- m) Conceito dos auditores internos;
- n) Orientações gerais.

A utilização criteriosa do programa de auditoria permitirá a equipe avaliar, em campo, sobre a conveniência de ampliar os exames (testes de auditoria) quanto à extensão e/ou a profundidade, caso necessário.

O programa visa definir os meios mais econômicos, eficientes e oportunos para se atingir os objetivos da auditoria. Deve ser suficientemente discutido no âmbito da Gerência de Controladoria Interna e ser aprovado por seu titular ou seu delegado, antes do início de trabalho de campo¹⁹.

Para auxiliar na utilização do programa de auditoria, serão utilizadas marcas (símbolos) usuais de verificação denominadas *tick-marks*²⁰. A principal função de tais marcas é evidenciar qual o tipo de revisão que foi efetuada sobre aquele item marcado. As marcas a serem utilizadas são:

- a) Conforme documento original examinado (Ø)
- b) Conforme registro do sistema informatizado (□)
- c) Conferido (√)
- d) Calculo conferido (Σ)
- e) Ponto de relatorio (X)

É importante que os programas de auditoria indiquem claramente o significado de cada marca ou símbolo empregado.

¹⁹ IIA n.o 2240 A1-1

²⁰ IIA n.o 2330-1

Os servidores lotados na Gerência de Controladoria Interna dispensarão ao preparo dos programas de auditoria todo o cuidado e o empenho necessários para que o resultado final atinja o padrão de qualidade técnica almejado.

É desejável, ainda, que o programa de auditoria seja suficientemente flexível para permitir adaptações tempestivas, sempre que surgirem questões relevantes que justifiquem as alterações propostas. Qualquer modificação deve ser levada, por escrito, ao conhecimento da Gerência de Controladoria Interna e receber a devida análise²¹.

É recomendável que o novo programa de auditoria seja submetido a pelo menos um teste-piloto, especialmente diante da elevada complexidade e da falta de manualização ou de informações precisas a respeito do objeto da auditoria.

Ferramenta útil para facilitar a elaboração conceitual do trabalho e subsidiar as decisões sobre a estratégia metodológica a ser empregada e a matriz de planejamento, de utilização obrigatória nas avaliações de natureza operacional e facultativa nas demais modalidades de trabalho realizadas pela Gerência de Controladoria Interna.

2.4 PAPÉIS DE TRABALHO – PT

Os servidores lotados na Gerência de Controladoria Interna deverão registrar a informação relevante para fundamentar as conclusões e avaliações adequadas²².

Os papéis de trabalho – PT constituem-se no conjunto formado pelo programa de auditoria utilizado, acrescido dos elementos comprobatórios (formulários, documentos...) coletados *in loco*, e se constituem na evidência do trabalho executado e no fundamento da opinião da equipe de auditoria.

A custódia dos papéis de trabalho ficará a cargo da Gerência de Controladoria Interna. Os papéis de trabalho de auditoria são propriedades da Universidade, devendo permanecer sob rigoroso controle da Gerência de Controladoria Interna e devem ser acessíveis somente a pessoal autorizado, aí

²¹ IIA n.o 2240 A1-1

²² IIA n.o 2330-1

incluídos os auditores do Controle Interno do Poder Executivo e do Tribunal de Contas²³, por exemplo.

Os papéis de trabalho serão arquivados em *file*, na gerência de Controladoria Interna, pelo período de 5 (cinco) anos contados do julgamento, pela regularidade, da prestação de contas anual da Universidade, relativamente ao exercício financeiro da execução da respectiva auditoria; constituindo-se, portanto, no registro permanente do trabalho efetuado pela equipe.

Os papéis de trabalho podem ser em papel, fitas, discos, disquetes, CD, filmes ou outros suportes. Se os papéis de trabalho de auditoria forem em suporte diverso do papel, deve-se providenciar a obtenção de cópias de segurança²⁴.

É com base nos papéis de trabalho que o auditor interno irá relatar suas conclusões.

Não serão reportados em relatório ou nota técnica, conforme o caso, assuntos desprovidos de suporte comprobatório em papéis de trabalho, caso contrário, constituir-se-á em grave imperícia técnica.

Os papéis de trabalho constituem a prova de validade dos exames efetuados e, conseqüentemente, do relatório respectivo, e devem possuir os seguintes atributos:

- a) Abrangência;
- b) Objetividade;
- c) Clareza;
- d) Limpeza.

Quando da elaboração dos papéis de trabalho, o servidor lotado na Gerência de Controladoria Interna deve levar em consideração os seguintes imperativos de apresentação:

- a) Devem ser concisos de forma que outro leitor entenda sem a necessidade de explicações da pessoa que os elaborou;
- b) Devem ser objetivos, de forma que se entenda onde o auditor interno pretende chegar com seus apontamentos;
- c) Devem estar limpos de forma a não prejudicar o seu entendimento;

²³ IIA n.o 2330 A1-1

²⁴ IIA n.o 2330-1

- d) Devem ser elaborados de forma lógica quanto ao raciocínio, na sequência natural do objetivo a ser atingido;
- e) Devem ser completos, por si só.

São as seguintes as finalidades dos papéis de trabalho:

- a) Racionalizar e auxiliar na execução do trabalho;
- b) Garantir o alcance dos objetivos;
- c) Evidenciar o trabalho feito e as conclusões emitidas;
- d) Fundamentar e servir de suporte à minuta do relatório de auditoria ou da nota técnica;
- e) Facilitar e fornecer um meio de revisão do trabalho por parte dos Auditores e do Controlador Interno;
- f) Constituir um registro que possibilite consultas posteriores, a fim de se obter detalhes relacionados com a atividade de auditoria realizada;
- g) Fornecer orientação para futuros trabalhos.

Sempre que possível, o Questionário de Avaliação dos Controles Internos Administrativos – QACI conterá indicação de normativos ou de julgados do Tribunal de Contas no intuito de facilitar os trabalhos de campo e de evitar que itens importantes possam passar despercebidos na auditoragem.

Os papéis de trabalho serão revisados pelo Controlador Interno e confrontados com a minuta de relatório, no intuito de averiguar a consistência interna do trabalho e se os registros na minuta do relatório são úteis e relevantes.

Os papéis de trabalho, contendo os programas de auditoria, estarão acessíveis aos auditores de Controle Interno do Poder Executivo e do Tribunal de Contas, de modo a assegurar que os auditores externos se satisfaçam tecnicamente, em termos de confiabilidade do trabalho anteriormente empreendido pelos auditores internos²⁵.

2.5 AMOSTRAGEM

O método de amostragem é aplicado como forma de viabilizar a realização de ações da Gerência de Controladoria Interna em situações onde o objeto alvo da ação se apresenta em grandes quantidades e/ou se distribui de maneira bastante pulverizada. A amostragem é também aplicada em função da

²⁵ IIA n.o 2050-1

necessidade de obtenção de informações em tempo hábil, em casos em que a ação, na sua totalidade, torna-se impraticável, até mesmo em termos de custo/benefício.

O auditor interno, ao recorrer a uma amostra, reduzirá a população a dimensões menores, sem perda das características essenciais.

A amostragem tem como objetivo conhecer as características de interesse de uma determinada população a partir de uma parcela representativa. É um método utilizado quando se necessita obter informações sobre um ou mais aspectos de um grupo de elementos (população) considerado grande ou numeroso, observando apenas uma parte do mesmo (amostra). As informações obtidas dessa parte somente poderão ser utilizadas de forma a concluir algo a respeito do grupo, como um todo, caso esta seja representativa.

A representatividade é uma característica fundamental para a amostra, que depende da forma de seleção e do tamanho da população. Potencialmente, a amostra obtém essa característica quando ela é tomada ao acaso. Para uma amostra ser considerada representativa de uma população, ela deve possuir as características de todos os elementos da mesma, bem como ter conhecida a probabilidade de ocorrência de cada elemento na sua seleção, ou seja, uma amostra, para ser boa, tem de ser representativa, devendo conter em proporção tudo o que a população possui qualitativa e quantitativamente. E tem de ser imparcial, isto é, todos os elementos da população devem ter igual oportunidade de fazer parte da amostra.

Existem várias razões que justificam a utilização de amostragem em levantamentos de grandes populações. Uma dessas razões é a economicidade dos meios, reforçada pelo art. 14 do Decreto-lei n.º 200, de 27 de fevereiro de 1967. Onde os recursos humanos e materiais são escassos a amostragem se torna imprescindível, tornando o trabalho do profissional auditor interno bem mais fácil e adequado. Outro fator de grande importância é o tempo, pois onde as informações das quais se necessitam são valiosas e tempestivas, o uso de amostra também se justifica. Outra razão é o fato de que, com a utilização da amostragem, a confiabilidade dos dados é maior devido ao número reduzido de elementos, pode-se dar mais atenção aos casos individuais, evitando erros nas

respostas. Além disso, a operacionalidade em pequena escala torna mais fácil o controle do processo como um todo.

Porém, existem casos onde não se recomenda a utilização de amostragem, tais como:

- a) Quando a população é considerada muito pequena e a sua amostra fica relativamente grande;
- b) Quando as características da população são de fácil mensuração, mesmo que a população não seja pequena; e
- c) Quando há necessidade de alta precisão recomenda-se fazer censo, que nada mais é do que o exame da totalidade da população.

O método de amostragem se subdivide em dois tipos: o probabilístico e o não-probabilístico.

A principal característica do método de amostragem não-probabilístico é que este se baseia, principalmente, na experiência do profissional auditor interno, sendo assim, a aplicação de tratamento estatístico a seus resultados se torna inviável, bem como a generalização dos resultados obtidos através da amostra para a população.

Essa limitação faz com que o método não sirva de suporte para uma argumentação, visto que a extrapolação dos resultados não são passíveis de demonstração segundo as normas de cálculo existentes hoje. Contudo, é inegável a sua utilidade dentro de determinados contextos, tal como, na busca exploratória de informações ou sondagem, quando se deseja obter informações detalhadas sobre questões particulares, durante um espaço de tempo específico.

Na amostragem não-probabilística, em auditoria interna, o tamanho usual da amostra corresponde a 10% ou 15% da população alvo; sendo recomendável, para a seleção desta, o uso de uma tábua de números equiprováveis, também denominada de tábua de números aleatórios.

Na utilização da tábua de números equiprováveis, os itens, quer da população total (até 99 elementos), quer das estratificações, são efetuadas de modo aleatório. Torna-se mais fácil a aplicação dessa técnica em auditoria interna quando os itens da população são ordenados numericamente e dispostos numa tabela impressa, a qual integrará os papéis de trabalho, à guisa de comprovante da lisura e da imparcialidade do procedimento adotado

pelo auditor interno, com o registro do número da tábua (de 1 a 3), do número da coluna (1 a 5) e do número da linha (1 a 13), os quais deverão ser escolhidos, preferencialmente, pelo cliente auditado.

Deve-se evitar a utilização de programas de informática ou de máquinas geradoras de números aleatórios, pois que dificultam a demonstração da imparcialidade, em papéis de trabalho, do procedimento adotado pelo profissional auditor interno.

O planejamento deverá ser documentado²⁶.

Já o método de amostragem probabilística tem como característica fundamental o fato de poder ser submetido a tratamento estatístico, sendo, portanto, os resultados obtidos na amostra generalizáveis para a população. Para tanto, a amostragem estatística conta com uma série de formas diferentes de obtenção do tamanho da amostra.

Uma dessas formas é a Amostra Aleatória Simples que tem como característica que cada elemento da população tem a mesma chance de pertencer a amostra. Considera-se para isso que os elementos da população em questão estão distribuídos de maneira uniforme. Nas demais formas ou métodos de amostragem, pelo fato dos elementos não se processarem de maneira homogênea na população, se faz necessário dispor de técnicas mais sofisticadas na obtenção do tamanho e seleção da amostra.

Para se obter uma amostra se faz necessário obter alguns elementos fundamentais, sem os quais fica impraticável o uso da técnica. O elemento primordial para se elaborar um plano amostral e saber exatamente qual o objetivo da ação de controle, ou seja, o que se deseja obter com os resultados e de posse deles a quais conclusões deseja-se chegar. Pois quando os objetivos da ação estão bem definidos fica claro o estabelecimento de qual é a população alvo a ser considerada para a elaboração da amostra, bem como a definição das unidades de amostragem (elementos). A partir do conhecimento da população objeto de estudo e seus elementos é que se torna possível conhecer como essa população se distribui entre os seus elementos, para a partir daí ser definido o método de amostragem a ser adotado, bem como todas as suas considerações *a priori*.

²⁶ IIA n.o 2210-1

Outro fator importante a ser definido anteriormente e a precisão que se deseja, ou seja, o máximo que se admitirá de erro para os resultados obtidos na amostra. Além disso, é importante que a seleção dos elementos da amostra seja rigorosamente aleatória, essa exigência é necessária pois, se na seleção da amostra não for garantida a aleatoriedade significa que o servidor está influenciando com seu juízo pessoal na escolha dos elementos da amostra e colocando assim em risco todo o trabalho realizado, pois as informações obtidas a partir daquela amostra enviesada irá trazer resultados equivocados a respeito do universo em questão. Ou seja, uma amostra mal dimensionada, e sem aleatoriedade é tendenciosa, levando o servidor a conclusões errôneas.

Existem situações onde não é possível a obtenção de informações a respeito da população e sua distribuição, seja pelo fato de a obtenção dessas informações ser muito dispendiosa, ou seja pelo fato de se levar muito tempo para essas serem concluídas. Ou mesmo, pelo fato do acesso às mesmas somente ser possível no ato da ação de controle.

Sendo assim, é usual a utilização de tabelas aplicadas ao Controle Estatístico de Qualidade, com a definição prévia do risco que se deseja assumir, ou seja, qual o limite máximo de itens ou elementos irregulares aceitáveis para se considerar uma situação regular, através do qual o tamanho da amostra é dimensionada. A utilização dessas tabelas deve ser feita com muito critério, pois os resultados obtidos das amostras provenientes delas são bastante específicos. Tais situações específicas devem ser devidamente estudadas pois essas tabelas não são de aplicação generalizada, sendo portanto necessário o estudo de cada caso em separado, mensurando as vantagens e desvantagens da sua utilização.

Diante do exposto, e do fato de que o Pedido de Ação de Controle é disponibilizado conforme o Plano Amostral elaborado é necessário que o planejador da ação conste no relatório final de acompanhamento todas as considerações adotadas na elaboração do mesmo, tais como: nível de confiança, margem de erro, método de amostragem escolhido ou ainda, por tipos de ocorrência.

Existem situações em que a natureza e qualidade dos itens a serem testados não permitem a utilização de amostragem estatística ou os motivos da realização da auditoria torna desnecessária a imparcialidade. Nestes casos,

os testes têm base no julgamento pessoal do auditor interno, o qual efetua a seleção dos itens subjetivamente, calcada principalmente na sua capacidade e experiência profissionais, sob a motivação de suspeito de erros, impropriedades/disfunções e fraudes.

2.6 RISCOS OPERACIONAIS

A avaliação do risco, durante a fase do planejamento da auditoria, destina-se a identificação de áreas e sistemas relevantes a serem auditados²⁷.

São as seguintes as espécies de riscos operacionais:

- a) Risco humano (erro não-intencional; qualificação; fraude);
- b) Risco de processo (modelagem; transação; conformidade; controle; técnico);
- c) Risco tecnológico (equipamentos; sistemas; confiabilidade da informação).

A fraude engloba um conjunto de irregularidades e ilegalidades caracterizado pelo engano intencional, encobertamento ou violação da confiança. Pode ser perpetrada em benefício de pessoas ou em prejuízo da organização e por pessoas tanto externamente como integrantes da instituição²⁸.

O desencorajamento da fraude consiste em ações tomadas tempestivamente para dissuadir práticas fraudulentas e limitar os riscos operacionais. O principal mecanismo para o desencorajamento da fraude são os controles internos administrativos. A responsabilidade primeira pelo estabelecimento e manutenção de controles pertence à gestão a custos razoáveis²⁹.

Apesar de não ser o objetivo primordial das atividades da Gerência de Controladoria Interna a busca de fraudes, o servidor da Controladoria deve estar consciente da probabilidade de, no decorrer dos exames e testes, defrontar-se com tais ocorrências. Compete-lhe assim, prestar especial atenção às transações ou situações que apresentem indícios de fraudes e, quando obtida evidências, comunicar o fato à alta administração para a adoção das medidas corretivas cabíveis.

²⁷ IIA n.o 2210-1

²⁸ IIA n.o 1210 A2-1

²⁹ IIA n.o 1210 A2-2

Avaliar risco em auditoria interna significa identificar, medir e priorizar os riscos para possibilitar a focalização das áreas auditáveis mais significativas. A avaliação do risco é utilizada para identificar as áreas mais importantes dentro do seu âmbito de atuação, permitindo ao servidor da Controladoria delinear um planejamento de auditoria capaz de testar os controles mais significativos para as questões de auditoria que se mostrarem materialmente e criticamente relevantes.

Como ferramenta para a avaliação de riscos, de forma a sistematizar e estruturar informações de riscos sobre o ambiente de análise, poder-se-á utilizar o Diagrama de Avaliação de Risco, que estabelece o impacto potencial e as probabilidades de ocorrência dos riscos identificados.

Os riscos considerados de baixo impacto, ou seja, de consequências de baixa gravidade, poderão ser aceitos e monitorados, com ou sem redirecionamento de condutas/procedimentos. Os riscos de alto impacto poderão requerer a adoção de medidas saneadoras. Os riscos que além de alto impacto, apresentarem alta probabilidade de ocorrência, merecerão imediatas medidas saneadoras.

A auditoria com foco em resultados e centrada no risco acrescenta mais valor à organização do que uma auditoria centrada apenas nos aspectos de conformidade.

Trata-se de novo paradigma, que significa ampliar a perspectiva da auditoria interna para abarcar as técnicas de gestão de riscos aos programas de auditoria e de avaliação de natureza operacional.

2.7 PASTA PERMANENTE

A Gerência de Controladoria Interna manterá informações úteis, atualizadas e digitalizadas para subsidiar os trabalhos dos auditores e técnicos, denominada Pasta Permanente, a ser disponibilizada no espaço específico da gerência de Controladoria Interna na intranet.

A Pasta Permanente conterá, entre outros documentos, a legislação federal e estadual aplicável a Universidade e os principais acórdãos do Tribunal de Contas da União e do Tribunal de Contas do Estado de Alagoas.

2.8 DESENVOLVIMENTO PROFISSIONAL CONTINUADO

Os auditores e técnicos deverão aperfeiçoar seus conhecimentos, capacidades e outras competências mediante um desenvolvimento profissional contínuo³⁰.

A formação continuada pode ser obtida pela frequência a conferências, seminários, cursos universitários, programas de formação interna e participação em projetos de pesquisa³¹.

A Instituição deve encorajar e patrocinar os servidores lotados na Gerência de Controladoria Interna a demonstrar sua proficiência mediante a obtenção do Certified Internal Auditor – CIA, ou outras postas à disposição pelo *Institute of Internal Auditors*; além disso, serão destinadas pelo menos 8% das horas anuais trabalhadas para a realização de treinamentos³².

Os servidores da Controladoria deverão possuir, coletivamente, os conhecimentos e dominar as técnicas e as matérias essenciais à prática da profissão na Instituição³³.

É responsabilidade do Controlador Interno manter um conhecimento sobre espécies de fraudes praticadas no histórico de vida organizacional e, desta forma, estar apto a identificar futuros indicadores de fraude³⁴.

Não se espera que o Controlador Interno tenha domínio de um conhecimento equivalente a um profissional cuja principal responsabilidade seja a detecção e a investigação de práticas fraudulentas. Por outro lado, os procedimentos de auditoria interna por si só, mesmo quando executados com zelo profissional, não são suficientes para garantir que a fraude será detectada³⁵.

3. EXAME

O servidor da Controladoria interna, no exercício de suas funções, terá livre acesso a todas as dependências da universidade, assim como a documentos, valores e livros considerados indispensáveis ao cumprimento de suas atribuições, não lhe podendo ser sonogado, sob qualquer pretexto,

³⁰ IIA n.o 1230-1

³¹ IIA n.o 1230-1

³² Decisao n.o 692/94 TCU/Plenario

³³ IIA n.o 1210-1

³⁴ IIA n.o 1210 A2-1

³⁵ IIA n.o 1210 A2-1

nenhum processo, documento ou informação, devendo o empregado guardar o sigilo das informações.

A independência permite ao servidor da Controladoria Interna promover julgamentos imparciais e sem preconceitos³⁶.

Quando houver limitação da ação auditorial, o fato deverá ser comunicado, de imediato, por escrito, ao nível gerencial máximo da unidade auditada, consonante cópia ao gestor máximo da instituição, neste caso, a Reitoria, solicitando as providências necessárias³⁷.

O servidor da Controladoria Interna deverá ser prudente na utilização e proteção da informação obtida no desempenho de suas atividades. Não deverá utilizar a informação para benefício próprio ou que de outra forma estaria em desacordo com as normas internas da instituição ou em detrimento dos objetivos legítimos da Universidade.

3.1 ESPÉCIES DE AUDITORIA

A finalidade clássica da atividade de auditoria interna governamental é comprovar a legalidade e legitimidade dos atos e fatos administrativos e avaliar os resultados alcançados, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência, eficácia, efetividade e equidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional, contábil e finalística das unidades e da Universidade como um todo.

Os trabalhos de auditoria, que geram relatórios, classificam-se em:

- a) Auditoria de avaliação da gestão: esse tipo de auditoria objetiva emitir opinião com vistas a elaboração do Parecer da Gerência de Controladoria Interna no processo de prestação de contas anual da Universidade, relativamente ao exercício findo, atendendo às diretrizes do Controle Interno do Poder Executivo;
- b) Auditoria de acompanhamento da gestão: realizada ao longo dos processos de gestão, com o objetivo de se atuar tempestivamente sobre os atos efetivos e os efeitos potenciais positivos e negativos de uma unidade, evidenciando melhorias e economias existentes no processo ou prevenindo gargalos ao desempenho da missão institucional da Universidade;

³⁶ IIA n.o 1100-1

³⁷ IIA n.o 1130-1

- c) Auditoria contábil-financeira: compreende o exame *in loco* e/ou à distância (via SIAFEM) dos registros e documentos e na coleta de informações e confirmações, mediante procedimentos específicos explicitados em programa de auditoria, pertinentes ao controle do patrimônio. Objetivam obter elementos comprobatórios suficientes que permitam opinar se os registros contábeis e financeiros foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade e se as demonstrações deles originárias refletem, adequadamente, em seus aspectos mais relevantes, a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas; e
- d) Auditoria especial: objetiva o exame não previsto de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária, sendo realizadas para atender solicitação expressa de autoridade competente.

Nesses casos, poder-se-á dispensar a existência prévia de programa de auditoria³⁸.

A Gerência de Controladoria Interna executa outros trabalhos demandados pela Reitoria e pelo Conselho Universitário, não inseridos nessa classificação, cujos resultados das avaliações, inclusive de natureza operacional, serão destinados a Alta Administração da Universidade, na forma de nota técnica.

Os trabalhos de auditoria tradicionais serão executadas das seguintes formas:

- a) Direta – trata-se das atividades de auditoria executadas diretamente por servidores da Controladoria Interna da Universidade;
- b) Integrada – executada em conjunto com servidores da Universidade, externos a esta Gerência de Controladoria Interna;
- c) Compartilhada – coordenada pelo Controle Interno do Poder Executivo com o auxílio de servidores da Controladoria Interna da Universidade.

3.2 CONTROLES INTERNOS ADMINISTRATIVOS

Devem ser entendidos como quaisquer ações, métodos ou procedimentos adotados pela Universidade ou por uma de suas unidades, compreendendo tanto a Alta Administração como os níveis gerenciais

³⁸ IIA n.o 2010-1

apropriados, relacionados com a eficiência operacional e obediências às diretrizes estratégicas, para aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas sejam atingidos. A Alta Administração e a gerência planejam, organizam, dirigem e controlam o desempenho de maneira a possibilitar com razoável certeza essa realização.

Um controle interno e qualquer ação adotada pelo gestor no intuito de reforçar a possibilidade de que os objetivos e metas estabelecidos sejam alcançados. O conceito de controles internos administrativos, ou sistema de controles internos, e o conjunto integrado de componentes de controle e atividades utilizados pela Uncisal para alcançar os seus objetivos e metas³⁹.

Os controles internos podem ser:

- a) Preventivos (buscam evitar que fatos indesejáveis ocorram);
- b) Detectores (para detectar e corrigir fatos indesejáveis já ocorridos);
- c) Diretivos (para provocar ou encorajar a ocorrência de um fato desejável)⁴⁰.

Em linhas gerais, são objetivos dos controles internos:

- a) Salvaguardar os ativos de prejuízos decorrentes de fraudes ou de erros não intencionais;
- b) Antecipar-se, preventivamente, ao cometimento de erros, desperdícios, abusos e práticas antieconômicas e fraudes;
- c) Assegurar a validade e integridade dos dados financeiros e contábeis que serão utilizados pela Administração para a tomada de decisões;
- d) Incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às normas internas;
- e) Assegurar aderência às diretrizes estratégicas, planos, normas e procedimentos da Uncisal;
- f) Propiciar informações oportunas e confiáveis, inclusive de caráter administrativo/operacional, sobre os resultados e efeitos atingidos;
- g) Permitir a implementação de programas, projetos, atividades, sistemas e operações, visando economicidade, eficiência, eficácia, efetividade e equidade.

Os controles internos administrativos implementados na Uncisal tem caráter prioritariamente preventivo, e se prestam como instrumentos auxiliares de gestão relativamente a todos os níveis hierárquico-organizacionais.

³⁹ IIA n.o 2100-1

⁴⁰ IIA n.o 2100-1

O ambiente organizacional favorece a consciência sobre os controles internos administrativos⁴¹.

Um necessário ambiente de controle na Instituição, fomentado pelas atitudes e ações dos gestores e servidores, inclui:

- a) Valores éticos compartilhados;
- b) Filosofia e estilo de gestão;
- c) Estrutura organizacional;
- d) A delegação de responsabilidades;
- e) Política e prática da gestão de pessoas;
- f) Competência técnica dos profissionais; e
- g) Canais de comunicação capazes de dar à gestão informações adequadas e fidedignas.

A gerência de Controladoria Interna deverá, periodicamente, avaliar as práticas relativas à segurança da informação e recomendar, se apropriado, o incremento ou a implementação de novos controles e salvaguardas⁴².

Na avaliação dos controles internos administrativos na Uncisal, a Controladoria Interna deverá levar em consideração:

- a) Relação custo/benefício: consiste na avaliação do custo de um controle em relação aos benefícios que ele possa proporcionar;
- b) Qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários: a eficácia dos controles internos administrativos está diretamente relacionada com a competência, formação profissional e integridade do pessoal. É imprescindível haver uma política de pessoal que contemple:
 - b.1) Seleção e treinamento de forma criteriosa e sistematizada, buscando melhor rendimento e menores custos;
 - b.2) Rodízio de funções, com vistas a reduzir/eliminar possibilidades de fraudes;
 - e
 - b.3) Obrigatoriedade de servidores gozarem férias regularmente, como forma, inclusive, de evitar a dissimulação de irregularidades;
- c) Delegação de poderes e definição de responsabilidades: a delegação de competência, conforme previsto em lei, será utilizada como instrumento de descentralização administrativa, com vistas a assegurar maior rapidez e

⁴¹ IIA n.o 1210 A2-1

⁴² IIA n.o 2100-2

objetividade às decisões, e o ato de delegação deverá indicar, com precisão, a autoridade delegante, delegada e o objeto da delegação, devendo ser, na Instituição, observado o seguinte:

c.1) Existência de estatuto ou regimento e organograma adequados, em que a definição de autoridade e consequentes responsabilidades sejam claras e satisfaçam plenamente as necessidades da instituição; e

c.2) Existência de manuais de procedimentos e rotinas, claramente determinados, que considerem as funções de todos os setores da Universidade;

d) Segregação de funções: a estrutura das unidades deve prever a separação entre as funções de autorização ou aprovação de operações, execução, controle e contabilização, de tal forma que nenhuma pessoa detenha competências e atribuições em desacordo com este princípio;

e) Instruções devidamente formalizadas: para atingir um grau de segurança adequado e indispensável que as ações, procedimentos e instruções sejam disciplinados e formalizados por meio de instrumentos eficazes e específicos, ou seja, claros e objetivos e emitidos por autoridade competente;

f) Controles sobre as transações: é imprescindível estabelecer o acompanhamento dos fatos contábeis, financeiros e operacionais, objetivando que sejam efetuados mediante atos legítimos, relacionados com a finalidade da unidade ou entidade e autorizados por quem de direito; e

g) Aderência à diretrizes e normas legais: o controle interno administrativo deve assegurar observância às diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos, e que os atos e fatos de gestão sejam efetuados mediante atos legítimos, relacionados com a finalidade da unidade ou entidade.

A Controladoria Interna se constitui em um elemento de controle, que tem como um de seus objetivos a avaliação dos controles internos administrativos da Universidade.

Existem limitações inerentes aos controles internos administrativos, as quais devem ser reconhecidas ao se considerar a eficácia de qualquer meio de controle, tendo em vista a possibilidade de ocorrência de falhas humanas, como interpretação errônea de instruções, negligência, conluio, etc.

A avaliação preliminar dos controles internos pela aplicação do Questionário de Avaliação dos Controles Internos Administrativos – QACI poderá incluir, também, a avaliação da força da prova dos documentos que suportaram os registros. Quanto maior for o grau de adequação dos controles internos administrativos aferidos pelas respostas aos questionamentos, menor será a vulnerabilidade, podendo-se dispensar, na via de consequência, testes adicionais de auditoria ou, ainda, determinar uma menor extensão e profundidade dos próprios testes.

3.3 TESTES E TÉCNICAS DE AUDITORIA

Os testes que caracterizam os procedimentos de auditoria interna são classificados em duas espécies:

- a) Testes de observância (também denominados de aderência ou de conformidade); e
- b) Testes substantivos.

O objetivo do teste de observância é proporcionar ao auditor interno razoável segurança quanto à efetiva utilização dos procedimentos previstos como controles internos administrativos, previamente especificados pela Alta Administração nas normas internas. Visam, portanto, a obtenção de razoável segurança de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela Instituição estão em efetivo funcionamento e cumprimento. Os Questionários de Avaliação dos Controles Internos – QACI são ferramentas adequadas para os testes de observância.

Os testes substantivos são procedimentos que objetivam obter evidências que corroborem a validade e propriedade dos atos e fatos administrativos, assegurando razoável grau de certeza quanto à conformidade ou à existência de impropriedades.

Depende da decisão do Controlador Interno o dimensionamento do escopo dos testes substantivos a serem realizados, quanto à extensão e a profundidade. Visam, portanto, a obtenção de evidências quanto à suficiência, exatidão e validação dos dados produzidos pelos sistemas administrativos e contábil da Instituição, dividindo-se, em linhas gerais, em testes de transações e saldos e procedimentos de revisão analítica. As espécies de testes substantivos se classificam em:

- a) Circularização (confirmação, junto a terceiros, de fatos alegados pelo auditado);
- b) Verificação física (*in loco*, com registro fotográfico, se possível);
- c) Conciliações (confronto de registros de fontes diferenciadas);
- d) Exame dos registros;
- e) Análise documental;
- f) Conferência de cálculos;
- g) Entrevistas (indagação escrita ou oral);
- h) Corte das operações (*cut-off*);
- i) Rastreamento;
- j) Teste laboratorial.

As inúmeras classificações e formas de apresentação das técnicas de auditoria são agrupadas nos seguintes tipos básicos:

- a) Indagação escrita ou oral - uso de entrevistas e questionários junto ao pessoal da unidade auditada, para a obtenção de dados e informações;
- b) Análise documental - exame de processos, atos formalizados e documentos avulsos;
- c) Conferência de cálculos - revisão das memórias de cálculos ou a confirmação de valores por meio do cotejamento de elementos numéricos correlacionados, de modo a constatar a adequação dos cálculos apresentados;
- d) Confirmação externa – verificação junto a fontes externas ao auditado, da fidedignidade das informações obtidas internamente. Uma das técnicas, consiste na circularização das informações com a finalidade de obter confirmações em fonte diversa da origem dos dados;
- e) Exame dos registros – verificação dos registros constantes de controles regulamentares, relatórios sistematizados, mapas e demonstrativos formalizados, elaborados de forma manual ou por sistemas informatizados. A técnica pressupõe a verificação desses registros em todas as suas formas;
- f) Correlação das informações obtidas - cotejamento de informações obtidas de fontes independentes, autônomas e distintas, no interior da própria Instituição. Essa técnica procura a consistência mútua entre diferentes amostras de evidência;
- g) Inspeção física - exame usado para testar a efetividade dos controles internos administrativos, particularmente daqueles relativos à segurança de

quantidades físicas ou qualidade de bens tangíveis. A evidência é coletada sobre itens tangíveis;

h) Observação das atividades e condições – verificação das atividades que exigem a aplicação de testes flagrantes, com a finalidade de revelar erros, problemas ou deficiências que de outra forma seriam de difícil constatação. Os elementos da observação são:

h.1) A identificação da atividade específica a ser observada;

h.2) Observação da sua execução;

h.3) Comparação do comportamento observado com os padrões; e

h.4) Avaliação e conclusão.

i) Corte das operações ou *cut-off* - corte interruptivo das operações ou transações para apurar, de forma seccionada, a dinâmica de um procedimento. Representa a “fotografia” do momento-chave de um processo;

j) Rastreamento - investigação minuciosa, com exame de documentos, setores, unidades e procedimentos interligados, visando dar segurança à opinião do responsável pela execução do trabalho sobre o fato observado.

A Solicitação de Auditoria – SA é o documento endereçado ao dirigente máximo da unidade auditada, utilizado pela equipe de auditores ao longo da fase de apuração, para:

- solicitar o acesso da equipe de auditores às dependências da unidade auditada;
- informar a unidade auditada as ocorrências identificadas pela equipe de auditoria, que poderão constituir-se em registros do relatório de auditoria a ser emitido;
- solicitar a apresentação de documentos, informações, justificativas e demais elementos necessários às atividades de auditoria.

A Nota de Auditoria – NA é o documento em solicitação de ação corretiva aplicada durante os trabalhos de campo. A NA pode servir para a proposição de ação corretiva sobre questões pontuais – falhas formais – de caráter não postergável. Também serve a recomendação de solução para eliminação de situações potencialmente danosas ao patrimônio da Universidade, passíveis de serem evitadas pela assunção de procedimentos corretivos.

3.4 PROCEDIMENTOS ANALÍTICOS DE AUDITORIA

Os servidores lotados na Controladoria Interna deverão fundamentar as conclusões e resultados do trabalho mediante análises e avaliações apropriadas⁴³.

Os procedimentos analíticos proporcionam ao servidor da Controladoria Interna um meio eficiente e efetivo de fazer uma avaliação da informação recolhida numa auditoria. A avaliação resulta da comparação dessa informação com expectativas identificadas ou desenvolvidas pelo auditor interno⁴⁴.

Os procedimentos analíticos de auditoria são úteis na identificação, entre outros aspectos, de:

- a) Diferenças não esperadas;
- b) Ausência de diferenças quando esperadas;
- c) Erros potenciais;
- d) Impropriedades potenciais ou atos não aderentes aos normativos internos;
- e) Outras transações ou fatos não recorrentes ou não usuais.

Os procedimentos analíticos adotados pelo servidor lotado na Controladoria Interna podem incluir:

- a) Comparação de informações do período corrente com informações similares de períodos anteriores;
- b) Comparação de informações do período corrente com orçamentos ou previsões;
- c) Estudo de relações de informações financeiras com informações não financeiras (por exemplo, custos com pessoal com alterações no número médio de servidores);
- d) Estudo de relações entre elementos de informação;
- e) Comparação de informações com informações similares de outras unidades da Universidade;

Os procedimentos analíticos poderão ser efetuados por meio de valores monetários, preferencialmente a preços reais (e não nominais), quantidades físicas, razões e porcentagens. Os procedimentos analíticos de auditoria incluem, mas não se limitam, a análise de regressão, de razões ou de

⁴³ IIA n.o 2320-1

⁴⁴ IIA n.o 2320-1

tendências observadas, as comparações entre períodos (sazonalidades), a comparação com orçamentos, as previsões e a informação externa de cunho econômico.⁴⁵

Os procedimentos analíticos de auditoria auxiliam o Controlador Interno na identificação de condições que possam necessitar de testes subsequentes.

Os servidores lotados na Controladoria Interna da Uncisal devem considerar as seguintes circunstâncias para avaliar em que medida se utilizarão dos procedimentos analíticos de auditoria:

- a) A importância da área a ser examinada;
- b) A adequação dos controles internos administrativos;
- c) A disponibilidade e a confiança das informações financeira e não-financeira;
- d) A precisão com a qual os resultados dos procedimentos analíticos de auditoria podem ser previstos;
- e) A disponibilidade e a comparabilidade da informação referente ao segmento econômico no qual a Instituição opera;
- f) A extensão em que outros procedimentos de trabalhos de auditoria já realizados, à guisa de suporte para os resultados desta auditoria.

Quando os procedimentos analíticos de auditoria identificam resultados ou relações inesperados, os servidores lotados na Controladoria Interna devem examinar e avaliar esses resultados ou relações, no intuito de que se convençam de que os resultados e relações são suficientemente explicados.

Os resultados ou relações que não forem convenientemente explicados devem ser comunicados aos níveis adequados da gestão.

O Controlador Interno pode recomendar a adoção de providências, dependendo das circunstâncias⁴⁶

4. AVALIAÇÃO

4.1 EVIDÊNCIAS

Evidência é a informação que o auditor interno precisa obter para registrar, na minuta do relatório, suas constatações, também denominadas de achados de auditoria, as quais servirão para a sustentação das conclusões da equipe.

⁴⁵ IIA n.o 2320-1

⁴⁶ IIA n.o 2320-1

As conclusões da equipe somente se justificam se amparadas pelo suporte de evidências que devem atender a determinados requisitos/atributos de validade:

- a) Ser suficientes (permitir a terceiros que cheguem às mesmas conclusões do auditor interno);
- b) Ser relevantes ou pertinentes;
- c) Ser adequadas ou fidedignas (obtidas mediante a aplicação de um procedimento aceito profissionalmente).

Procedimentos de auditoria são no âmbito da Universidade, o conjunto de técnicas que permitem ao auditor interno e Técnico de Controladoria obter, legitimamente, evidências relevantes, suficientes e adequadas para fundamentar sua opinião.

Os assuntos resolvidos em campo não constarão de relatório de auditoria, mas farão parte do *file*.

5. COMUNICAÇÃO

O Controlador Interno deve supervisionar a elaboração e assinar todos os relatórios de auditoria⁴⁷, cujo original será arquivado em dossiê específico na Gerência de Controladoria Interna.

Quanto ao conteúdo, os relatórios de auditoria devem ser suficientemente importantes para merecerem a atenção daqueles a quem são dirigidos. Deverão ser evitados temas de baixa relevância ou aqueles desprovidos de lastro documental comprobatório.

Os fatos devem ser apresentados com objetividade e fidedignidade, omitindo-se a vontade, emoção e interesses de quem elaborou o relatório.

A linguagem utilizada deverá ser simples, evitando-se rebuscamento, de modo a permitir que a mensagem seja entendida por qualquer pessoa, mesmo a que não detenha conhecimentos na área auditada. Os termos, siglas e abreviaturas utilizados devem estar sempre definidos.

Os auditores internos e os Técnicos da Controladoria Interna deverão ser hábeis no relacionamento com as pessoas e no processo efetivo de comunicação. O auditor interno deverá compreender as relações humanas e manter relações satisfatórias com os auditados, seus clientes⁴⁸.

⁴⁷ IIA n.o 2440-1

As comunicações deverão ser corretas, objetivas, claras, concisas, construtivas, completas e oportunas⁴⁹.

Quanto à concisão, deve-se avaliar o que é importante e descartar o que é desnecessário ou dispensável, evitando-se o desperdício de idéias e/ou palavras. Os parágrafos devem ser, preferencialmente, curtos.

Quando for inevitável um relatório de auditoria mais extenso, deverá ser elaborado um Sumário Executivo introdutório, para aumentar a possibilidade de que a mensagem seja transmitida.

O relatório deverá atender aos requisitos de fidelidade (fidedignidade), fazendo referência escrita apenas aquilo que os exames permitiram saber, sem fazer suposições. Todos os dados, deficiências e conclusões devem estar adequadamente sustentados por evidências suficientes nos papéis de trabalho, para efeito de prova.

O servidor lotado na Controladoria Interna deverá informar ao Controlador Interno qualquer situação em que exista, ou possa razoavelmente inferir-se, a existência de um conflito de interesses ou de idéias preconcebidas.

Nesses casos, será renomeado o auditor interno para a realização do trabalho⁵⁰.

A exatidão dos dados e a precisão das colocações são de importância fundamental, na medida em que fornecem credibilidade ao exame efetuado. O texto do relatório deve ser cuidadosamente revisto pela equipe e pelo Controlador Interno, de modo a garantir a imparcialidade de julgamento.

As informações expostas devem ser apresentadas de maneira convincentes relativamente a sua importância e razoabilidade das constatações, recomendações e sugestões. A informação deve ser suficiente, competente, relevante e útil para fornecer uma base sólida para as constatações e recomendações da Controladoria Interna.

A informação suficiente é factual, adequada e convincente no sentido de que uma pessoa informada e prudente chegaria às mesmas conclusões do auditor interno. A informação competente e de confiança é a mais acessível por meio do uso de apropriadas técnicas de auditoria. A informação relevante

⁴⁸ IIA n.o 1210-1

⁴⁹ IIA n.o 2420-1

⁵⁰ IIA n.o 1130-1

suporta as constatações e recomendações dos auditores internos e é consistente com os objetivos do trabalho auditorial. A informação útil ajuda a Instituição a atingir seus objetivos, pois que se insere na ótica do controle orientado a resultados⁵¹.

Ao formular uma recomendação, sempre que possível, a equipe deve estimar a economia líquida de recursos decorrente da sua implementação, especificando, dessa maneira, o valor agregado e os benefícios advindos da atuação da Gerência de Controladoria Interna. As dificuldades de quantificar os benefícios potenciais variam segundo o tipo de benefício. Entretanto, em muitos casos, os impactos financeiros podem ser estimados com razoável segurança.

As constatações são impropriedades pontuais que demandariam medidas corretivas ou saneadoras. As recomendações relevantes e úteis ao gestor se dão em face da fragilidade nos controles internos administrativos, na gestão de riscos operacionais, e na exígua aderência aos objetivos estratégicos da Instituição (governança), as quais poderão ser monitoradas em *follow-up*, ou não. As sugestões são de caráter mais geral, estando na dependência de ação de outras unidades.

Nem toda constatação gera recomendação; e nem toda recomendação deve ser incluída no *follow-up* da gerência de Controladoria Interna.

O servidor da Controladoria Interna deverá manter-se atrelado aos quesitos propostos no respectivo programa de auditoria, à exceção daqueles trabalhos extraordinários, demandados externamente.

O relatório deve causar boa impressão estética, devidamente titulado, e distribuído numa sequência lógica.

As conclusões devem estar coerentes e ajustadas ao conteúdo do relatório.

O relatório também deve ser convincente, de modo que as recomendações e sugestões efetuadas ganhem apoio dos atores capazes de influenciar na gestão do objeto auditado, de forma a serem efetivamente implementadas e a gerarem melhorias de desempenho ou readequação de procedimentos em benefício da Instituição.

⁵¹ IIA n.o 2310-1

O convencimento dos atores interessados sobre a pertinência das recomendações propostas depende da maneira como as questões de auditoria são tratadas nos relatórios. Importa que as informações sejam organizadas e dispostas com rigor técnico, com apropriado grau de detalhamento e que os principais pontos sejam destacados. O desenvolvimento do texto deve guardar coerência com a sequência lógica dos argumentos, formando um texto coeso, convincente e claro.

Cumpra às Unidades da Uncisal se manifestarem formalmente acerca das recomendações e sugestões da Gerência de Controladoria Interna no prazo de 20 (vinte) dias úteis da data do recebimento do Relatório de Auditoria ou da Avaliação de Natureza Operacional – Anop.

Compete ao Controlador Interno determinar como, quando, e a quem os resultados dos trabalhos de auditoria deverão ser comunicados na forma de relatório padronizado⁵² ou de nota técnica.

O servidor lotado na Controladoria Interna deve se preocupar com habilidades de comunicação verbal com as pessoas na Universidade, devendo manter um bom relacionamento de modo a obter cooperação para executar as tarefas que lhe foram designadas.

É permitido ao auditor interno dar crédito, mediante elogio, a serviços que outros empregados da Universidade tenham executados com proficiência.

Deve-se evitar a crítica verbal a colegas de Instituição, bem como o revidar ataques.

O auditor interno procurará ver as coisas do ponto de vista da outra pessoa, sendo necessário, para tanto, maturidade, controle emocional e esforço consciente.

Os relatórios de auditoria devem ser distribuídos a um número mínimo de agentes da Instituição capazes de assegurar que os resultados da auditoria serão levados em consideração, ou seja, os resultados serão levados ao conhecimento daqueles que estejam em posição de determinar as medidas saneadoras ou assegurar que essas ações corretivas sejam implementadas⁵³.

⁵² IIA n.o 2200-1 e 2440-1

⁵³ IIA n.o 2440-1

Aos membros da Alta Gestão, bem como ao Conselho Universitário poderá ser disponibilizado apenas um Sumário Executivo, contendo a síntese do relatório⁵⁴.

5.1 ATRIBUTOS DE QUALIDADE DAS INFORMAÇÕES

As informações que proporcionem a abordagem da atividade, quanto aos atos de gestão, fatos ou situações observados na Instituição, devem reunir principalmente os seguintes atributos de qualidade:

- a) Concisão - utilizar linguagem sucinta e resumida, transmitindo o máximo de informações de forma breve. É característica dessa linguagem a precisão e a exatidão;
- b) Objetividade – expressar linguagem prática e positiva, demonstrando a existência real e material da informação;
- c) Convicção – demonstrar a certeza da informação que a comunicação deve conter visando persuadir e convencer qualquer pessoa para as mesmas conclusões, evitando termos e expressões que possam ensejar dúvidas;
- d) Clareza – expressar linguagem inteligível e nítida de modo a assegurar que a estrutura da comunicação e a terminologia empregada permitam que o entendimento das informações sejam evidentes e transparentes;
- e) Integridade – registrar a totalidade das informações de forma exata e imparcial, devendo ser incluídos na comunicação todos os fatos observados, sem nenhuma omissão, proporcionando uma visão completa das impropriedades/disfunções apontadas, recomendações efetuadas e conclusão;
- f) Oportunidade – transmitir a informação, simultaneamente, com tempestividade e integridade de modo que as comunicações sejam emitidas de imediato, com a extensão correta, a fim de que os assuntos neles abordados possam ser objeto de oportunas providências;
- g) Coerência – assegurar que a linguagem seja harmônica e concordante, de forma que a comunicação seja lógica, correspondendo aos objetivos determinados;
- h) Apresentação – assegurar que os assuntos sejam apresentados numa sequência estruturada, isenta de erros ou rasuras que possam prejudicar o correto entendimento, segundo os objetivos do trabalho, de forma adequada,

⁵⁴ IIA n.o 2440-1

com uma linguagem que atenda, também, aos atributos de qualidade mencionados; e

i) Conclusivo – permitir a formação de opinião sobre as atividades realizadas.

Em algumas situações identificadas, poderá ficar especificado que não cabe uma manifestação conclusiva da Controladoria Interna, principalmente nos casos em que os exames forem de caráter intermediário.

5.2 AUDIÊNCIA E COMENTÁRIOS DO AUDITADO

Antes de emitir a minuta do relatório de auditoria, a equipe deverá discutir as conclusões e recomendações com os níveis de gestão apropriados⁵⁵, considerando, inclusive, a necessidade dos gestores da Instituição de ter assegurada, em tempo hábil, a oportunidade de apresentar esclarecimentos adicionais ou justificativas a respeito dos atos e fatos administrativos sob sua responsabilidade, no pleno exercício de seu direito de defesa.

A discussão das conclusões e recomendações será realizada em reunião de encerramento dos trabalhos com o gestor. Além disso, será enviada a versão preliminar do relatório de auditoria, em caráter confidencial, para apreciação do responsável de cada unidade auditada no prazo de 05 (cinco) dias úteis. Estas discussões e revisões ajudam a assegurar que não se verificaram mal entendidos ou incompreensões acerca dos fatos, dando a oportunidade ao auditado para esclarecer pontos específicos e para expressar pontos de vista sobre as constatações e recomendações.⁵⁶

Manifestações posteriores do gestor auditado serão analisadas pela Controladoria Interna e informadas, oportunamente, ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, no que se refere exclusivamente a remessa de relatório de auditoria ao Controle Interno.

As auditorias subsequentes verificarão se os gestores da Uncisal adotaram as providências necessárias à implementação das recomendações consignadas nos relatórios de auditoria.

⁵⁵ IIA n.o 2440-1

⁵⁶ IIA n.o 2440-1

5.3 NÃO-CONFORMIDADE COM AS NORMAS INTERNAS

Diante da não-conformidade de um ato de gestão às normas internas da Universidade, que impacte significativamente a gestão quanto à sua relevância, a comunicação do resultado em relatório de auditoria conterá a(s) norma(s) interna(s) que não foram devidamente cumpridas, o(s) motivo(s) por não ter(em) sido cumprida(s) e o impacto para a unidade ou para a Universidade.

5.4 ERROS E OMISSÕES

Caso a Controladoria Interna venha a incorrer, involuntariamente, em erros e omissões no transcorrer dos trabalhos, será dado oportuno conhecimento a todos os destinatários originais do relatório de auditoria ou da nota técnica produzida por auditores internos.

Será feita, periodicamente, revisão interna formal por parte dos membros desta Controladoria Interna, para avaliar a qualidade do trabalho de auditoria realizado e fornecer recomendações para melhorias⁵⁷.

5.5 RELATÓRIO ANUAL DE ATIVIDADES DA AUDITORIA INTERNA – RAINT

A Controladoria Interna submeterá o relatório anual de atividades à Reitoria e ao Conselho Universitário. O relatório sublinhará as constatações e as recomendações mais significativas da Controladoria Interna, tenham ou não sido satisfatoriamente solucionadas, e os desvios relevantes em relação a programação anual dos trabalhos aprovada, bem como a razão de ser desses desvios⁵⁸.

A elaboração do RAINT seguirá normatização do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e Estadual.

Considerar-se-á como constatação mais significativa aquela que, na opinião do Controlador Interno, pode afetar adversamente a Universidade. Os achados significativos podem incluir condições relacionadas com impropriedades em face dos normativos internos, erros, ineficiências, perdas, ineficácia, conflitos de interesse e pontos fracos nos controles internos administrativos⁵⁹.

⁵⁷ IIA n.o 1311-1

⁵⁸ IIA n.o 2060-1

⁵⁹ IIA n.o 2060-1

6. SISTEMA DE AUDITORIA INTERNA – SIAUDI

O Siaudi busca fundamento na IN/SFC n.o 1, de 6 de abril de 2001, a qual determina, em seu capítulo VIII, seção I, item 7, subitem III, que trata da computação eletrônica de dados, que: *“Os órgãos e unidades de Controle Interno do Poder Executivo devem utilizar de todos os recursos tecnológicos disponíveis na área de informática, tais como sistemas, acesso a internet, redes locais, a fim de otimizarem suas ações e tornarem mais eficaz o processo de consolidação de informações e transmissão dos resultados produzidos.”*

Apesar de a Gerência de Controladoria Interna não ser um órgão do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, suas atividades devem, por determinação expressa na mesma Instrução Normativa, guardar similitude àquelas exercidas por órgãos/unidades do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo.

No mesmo sentido, o Siaudi vem atender também a objetivos estratégico-corporativos não financeiros, como o de “facilitar o acesso às informações e conhecimentos e fortalecer os mecanismos de divulgação”, “melhorar a geração de informações e conhecimento” e “prover a Universidade de infra-estrutura de tecnologia de informação atualizada”, além de permitir a “otimização da gestão orçamentário-financeira”, objetivo este sob a perspectiva financeira.

O Siaudi desenvolveu-se no espaço pricipiológico da moderna gestão pública gerencial, voltada para resultados. Privilegiou-se a descentralização, a delegação de competências, a gestão participativa, a desburocratização e a democratização de informações, de modo a permitir melhor eficiência procedimental e efetividade ao objetivo precípua da Gerência de Controladoria Interna, ou seja, adicionar valor e melhorar as operações da Universidade nas áreas de gerenciamento de riscos, controles e governança corporativa, por meio de avaliações e consultorias disciplinadas e sistematizadas.

Com a utilização do Siaudi, os processos de auditoria interna passam a ser exclusivamente digitais. Além de eliminar por completo a necessidade de relatórios impressos, a utilização do sistema permite maior celeridade processual, maior segurança de dados, acessibilidade compartilhada,

simultânea e remota, economicidade e eficiência na utilização de recursos e melhor gestão de conhecimentos gerados no âmbito da Gerência de Controladoria Interna.

A eliminação de papel, possibilitada pelo Sistema, alinha-se a necessidade de preservação da cobertura vegetal do planeta, amplamente divulgada por organismos e instituições nacionais e internacionais, a exemplo da Organização das Nações Unidas - ONU. A máxima eficiência na utilização do papel é considerado, hoje, mais do que uma necessidade em termos de economicidade, mas, principalmente, um valor social da humanidade.

A utilização do Sistema dar-se-á mediante o cadastramento automático de usuários, em função dos cargos que ocupam na estrutura organizacional da Universidade. O acesso poderá ser permitido a qualquer técnico lotado na unidade auditada, desde que este detenha conhecimentos técnicos relevantes, avaliados pelo Gestor máximo da Universidade. Essa atividade é efetivada diretamente no Sistema por meio de mecanismo próprio, com a finalidade de permitir a instrução dos processos de acompanhamento de auditorias realizadas com evidências que comprovem o completo atendimento às recomendações, consignadas nos respectivos relatórios de auditoria.

O SIAUDI será de uso compulsório pelos órgãos auditados e disponibilizado à alta administração da Universidade, a exemplo da Reitoria e do Conselho Universitário, para consultas e averiguações nos relatórios de auditoria e de acompanhamento.

Também os órgãos de Controle Estaduais, a exemplo da Controladoria Geral do Estado – CGE e do Tribunal de Contas – TC poderão ter acesso ao Sistema, desde que solicitado.

O acompanhamento das recomendações da Gerência de Controladoria Interna será feito por meio do SIAUDI⁶⁰. Esse processo de monitoramento (*follow-up*) assegurará que as ações saneadoras de gestão foram efetivamente implementadas ou que os gestores superiores aceitaram o risco de não adotar qualquer medida⁶¹.

A etapa de monitoramento compreende, também, a revisão dos trabalhos realizados com base nos programas de auditoria previamente

⁶⁰ IIA n.o 2500-1

⁶¹ IIA n.o 2500 A1-1

estabelecidos. Nesse sentido, o planejamento, a execução e a comunicação dos resultados devem ser supervisionados pelo Controlador Interno e continuamente analisados e avaliados, com o objetivo de alimentar o ciclo da metodologia dos trabalhos no âmbito da Gerência de Controladoria Interna.

O monitoramento tem por finalidade básica, desenvolver metodologias, corrigir desvios e garantir os objetivos previstos, constituindo-se em processo usado como orientação, desenvolvimento das equipes e aprimoramento dos trabalhos.

O monitoramento deve contribuir para o alcance dos objetivos dos trabalhos da Gerência de Controladoria Interna. O papel do monitoramento dos trabalhos é identificar e localizar as falhas ou distorções existentes no planejamento, na execução e na comunicação dos resultados, com vistas a indicar as correções a serem feitas, no sentido de se alcançarem os objetivos colimados.

6.1 ACEITAÇÃO DO RISCO

Quando o Controlador Interno for da opinião de que os gestores superiores optaram por um nível de risco residual que é inaceitável para a Universidade, o Controlador Interno deverá discutir o assunto com a Reitoria. Se a decisão sobre o risco residual não for solucionada, o Controlador Interno e a Reitoria deverão relatar o assunto exclusivamente para o Conselho Universitário, para fins de decisão⁶².

A Gestão pode assumir o risco de não corrigir a constatação reportada por razões de custo ou outras considerações motivadas⁶³.

7. MONITORAMENTO E CONTROLE DE QUALIDADE

O controle de qualidade das atividades de auditoria interna visa a estabelecer critérios de avaliação sobre a aderência dos trabalhos realizados pela Gerência de Controladoria Interna com relação à observância das normas internas e das práticas internacionais da atividade, avaliando o desempenho dos auditores internos em todas as etapas do trabalho, no intuito de identificar aspectos operativos passíveis de aperfeiçoamentos.

⁶² IIA n.o 2600-1

⁶³ IIA n.o 2600-1

A fim de possibilitar a consecução dos objetivos, a Gerência de Controladoria Interna manterá sob constante controle e avaliação suas atividades, relacionadas, entre outras, com os seguintes e importantes aspectos:

- a) Organização administrativa dos recursos humanos, materiais e instrumentais, da legislação atualizada, normas específicas, programas de auditoria, papéis de trabalho, pastas permanentes;
- b) Planejamento dos trabalhos de forma a adequar suas atividades às reais necessidades da alta administração da Universidade a curto, médio e longo prazos, observando critérios uniformes, parâmetros previamente estabelecidos e atividades harmônicas em relação às ações desenvolvidas pelo Sistema de Controle Interno do Poder Executivo e pelo Tribunal de Contas;
- c) Execução dos trabalhos deve ser desenvolvida, atentando-se para:
 - c.1) A elaboração de papéis de trabalho limpos, claros, objetivos, conclusivos e corretamente referenciados;
 - c.2) Comprovação satisfatória, junto aos papéis de trabalho, das ocorrências detectadas que ensejarem sugestões e recomendações às unidades da Universidade;
 - c.3) Obediência aos modelos estabelecidos para montagem e apresentação dos relatórios e das notas técnicas;
 - c.4) Distribuição dos assuntos, no corpo do relatório, com observância da fundamentação legal, quando necessária, conteúdo técnico e terminologia apropriada;
 - c.5) Observância às normas ortográficas e gramaticais na redação dos relatórios;
 - c.6) Elaboração de comentários sucintos sobre os assuntos enfocados, nas sugestões/recomendações, sem explanações muito extensas, desnecessárias ou inexpressivas, que nada acrescentem ao trabalho;
 - c.7) Não utilização de termos dúbios, obscuros ou ofensivos;
 - c.8) Eventual existência de interpretações ou conclusões subjetivas que evidenciem pontos de vista pessoais, não calcados em provas substanciais ou fatos devidamente comprovados;
 - c.9) Análise dos atos e fatos, objeto de exame, com isenção e bom senso, atendo-se mais à eficiência e segurança dos controles internos administrativos

e aos riscos operacionais envolvidos e não, especificamente, às pessoas que os tenham praticado;

c.10) Redação clara e objetiva, que transmita, por parte da equipe de auditores internos, seriedade, consideração e respeito aos responsáveis e dirigentes das unidades examinadas; e

c.11) Conclusão objetiva, coerente com o assunto focado, e ressalvas oportunas condizentes com os itens que expressam claramente a impropriedade/disfunção detectada.

8. AVALIAÇÃO DE NATUREZA OPERACIONAL

A avaliação de natureza operacional consiste em avaliar as ações gerenciais e os procedimentos relacionados ao processo operacional, ou parte dele, das unidades da Universidade, programas de governo, projetos, atividades, ou segmentos destes, com a finalidade de emitir uma opinião, consubstanciada em nota técnica, sobre a gestão quanto aos aspectos da eficiência, eficácia, economicidade, efetividade e equidade, procurando auxiliar os gestores da Universidade na gerência e nos resultados, por meio de recomendações que visem aprimorar os procedimentos, melhorar os controles internos administrativos, sensibilizar acerca dos riscos operacionais e aumentar a responsabilidade gerencial sob a égide da governança corporativa.

Este tipo de trabalho da Gerência de Controladoria Interna consiste numa atividade de assessoramento à alta administração da Uncisal, com vistas a aprimorar as práticas dos atos e fatos administrativos, sendo desenvolvida de forma tempestiva, atuando sobre a gestão, seus programas governamentais e sistemas informatizados, inclusive.

Primeiramente, a Gerência de Controladoria Interna deverá identificar o problema (propósito) que será focado pela avaliação de natureza operacional – Anop; porquanto, na maior parte dos casos as solicitações de auditoria são formuladas de maneira genérica ou muito abrangente, o trabalho da equipe consistirá em definir o escopo e expressar, de forma clara e objetiva, o problema que norteará todo o esforço exploratório de concepção e execução do trabalho, que deverá ser exequível.

Nas avaliações de natureza operacional, o Controlador Interno deverá aconselhar-se com outros profissionais externos à Gerência de Controladoria

Interna com vistas à obtenção de apoio e assistência, caso o corpo técnico careça dos conhecimentos e do domínio das técnicas e matérias necessárias para o desempenho de toda ou parte do trabalho de avaliação a executar⁶⁴.

A Gerência de Controladoria Interna deverá, de forma multidisciplinar, possuir servidores qualificados em matérias como contabilidade, gestão, economia, finanças, estatística e métodos quantitativos, tecnologia da informação, engenharia, tributação, legislação, letras, assuntos ambientais, etc.; não se exigindo de cada auditor interno, todavia, a qualificação em todas as disciplinas⁶⁵.

O Controlador Interno deverá estabelecer critérios apropriados de formação e de experiência para o preenchimento das vagas na gerência de Controladoria Interna, tendo em conta o âmbito multidisciplinar do trabalho e o nível de responsabilidade. Deverá obter-se segurança razoável relativamente a competência e qualificações de cada candidato⁶⁶.

Toda e qualquer avaliação de natureza operacional deverá conter uma esquematização das informações relevantes do planejamento, denominada Matriz de Planejamento, cujo propósito é auxiliar, de forma flexível, na elaboração conceitual do trabalho e na orientação da equipe na fase de execução. A matriz de planejamento facilitará a comunicação à metodologia entre a equipe e os superiores hierárquicos, auxiliando na condução dos trabalhos de campo.

Caso a Gerência de Controladoria Interna seja solicitada a interpretar ou a escolher padrões operacionais, seus profissionais deverão obter previamente o acordo dos seus clientes (auditados) quanto aos critérios necessários para a avaliação de natureza operacional.

Os seguintes elementos compõem a Matriz de Planejamento: questões-problema; informações requeridas; fontes de informação; estratégias metodológicas, métodos de coleta/obtenção de dados; métodos de análise de dados; limitações; e o que a análise vai permitir dizer.

Embora os itens da Matriz de Planejamento sejam apresentados sequencialmente, a definição das questões-problema e a escolha das

⁶⁴ IIA n.o 1210 A1-1

⁶⁵ IIA n.o 1210-1 e 1210 A1-1

⁶⁶ IIA n.o 1210-1

estratégias metodológicas apropriadas acontecem simultaneamente, confrontando-se cada questão com as possíveis estratégias metodológicas.

A questão-problema é o elemento central na determinação do direcionamento dos trabalhos de avaliação de natureza operacional, das metodologias e técnicas a serem adotadas e dos resultados que se pretende atingir.

Ao formular as questões e, quando necessário, as subquestões, a equipe da Gerência de Controladoria Interna está, ao mesmo tempo, estabelecendo com clareza o foco de sua investigação e os limites e dimensões que deverão ser observados durante a execução dos trabalhos.

Na elaboração das questões-problema deve-se levar em conta os seguintes aspectos: clareza e especificidade; uso de termos que possam ser definidos e mensurados; viabilidade investigativa (possibilidade de ser respondida); articulação e coerência (o conjunto das questões elaboradas deve ser capaz de esclarecer o problema de avaliação previamente identificado).

O tipo de questão-problema a ser formulada terá uma relação direta com a natureza da resposta e o tipo de informação que constará da nota técnica. As questões se classificam em três tipos:

a) Questões descritivas – do tipo “Quem?”, “Onde?”, “Quando?”, “O quê?”. São formuladas de maneira a fornecer informações relevantes sobre o objeto da avaliação de natureza operacional e, em grande parte, devem ser respondidas durante a fase de levantamento de auditoria. Exemplo de questão descritiva: “Como funciona o programa?”;

b) Questões normativas – são aquelas que tratam de comparações entre o desempenho atual e aquele estabelecido em norma, padrão ou meta, tanto de caráter qualitativo quanto quantitativo. Abordam o que deveria ser e usualmente são perguntas do tipo: “O programa tem alcançado as metas previstas?”. A abordagem metodológica empregada nesses casos é a comparação com critérios previamente identificados e as técnicas de mensuração de desempenho;

c) Questões avaliativas (ou de impacto, ou de causa-e-efeito) – referem-se a efetividade de um programa e vão além das questões descritivas e normativas, para focar o que teria ocorrido caso o programa ou a atividade não tivesse sido executada. Em outras palavras, uma questão avaliativa quer saber que

diferença, caso tenha havido alguma, fez a intervenção da Universidade ou de alguma de suas unidades para a solução do problema identificado. O escopo da pergunta abrange também os efeitos não esperados, positivos ou negativos, provocados pelo programa. Exemplo de questão de causa-e-efeito ou de impacto: “Os efeitos observados podem ser atribuídos ao programa?”.

Entre as possíveis estratégias metodológicas da avaliação de natureza operacional, destacam-se: estudo de caso; pesquisa; delineamento experimental; delineamentos quase-experimentais; delineamentos não experimentais; etc.

Sobre os métodos de coleta/obtenção de dados, pode-se utilizar entrevistas (estruturadas ou não-estruturadas); questionário enviado pelo correio; observação direta; dados secundários; etc.

Relativamente aos métodos de análise de dados, a Gerência de Controladoria Interna poderá fazer uso de estatística descritiva; análise qualitativa; análise de conteúdo; etc.

8.1 DIMENSÕES DO DESEMPENHO

Os diagnósticos sobre o desempenho de uma determinada unidade da Universidade se dará sob três dimensões do desempenho: economicidade, eficiência e eficácia. As avaliações de natureza operacional voltadas para os programas de governo atenderão àquelas três dimensões, acrescidas da efetividade e da equidade, esta última mais ligada à questão da justiça social.

8.1.1. Economicidade

A economicidade tem relação direta com a minimização dos custos de determinado processo ou atividade, sem o comprometimento dos padrões de qualidade almejados. Daí, a relação dela com a habilidade de a instituição ou unidade complementar gerir adequadamente os recursos financeiros de que dispõe, numa dinâmica de economia de meios ou custos mínimos.

A minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem o comprometimento dos padrões de qualidade, deve estar inserida no contexto da avaliação de natureza operacional.

8.1.2. Eficiência

Significa a relação entre produtos (bens ou serviços) gerados numa atividade ou processo e os custos dos insumos empregados, num determinado período de tempo. Se a unidade consegue obter mais produção para um determinado insumo, ela aumentou a eficiência; se consegue obter os mesmos produtos com menos insumos (dinheiro, pessoas e/ou equipamentos), foi eficiente.

8.1.3. Eficácia

A eficácia mede o nível de alcance das metas oriundas do planejamento da Universidade, em um determinado período de tempo, independentemente dos custos incorridos na execução.

Os objetivos e metas organizacionais devem ser realistas⁶⁷.

8.1.4. Efetividade

Relação entre os resultados alcançados (impactos observados) e os objetivos (impactos esperados) que motivaram a atuação da Universidade ou de uma unidade.

8.1.5. Eqüidade

Medida da possibilidade de acesso aos benefícios de uma determinada ação por parte de grupos sociais menos favorecidos, comparativamente com as mesmas possibilidades da média do país.

8.2 FERRAMENTAS DE DIAGNÓSTICO DO AMBIENTE

No diagnóstico quanto ao ambiente, a Gerência Controladoria Interna se utilizará da análise SWOT (*Strengths; Weaknesses; Opportunities and Threats*; designando, respectivamente: forças, fraquezas, oportunidades e ameaças) e da análise *stakeholder*, também denominada de análise de atores intervenientes.

8.3 FERRAMENTAS DE DIAGNÓSTICO DE PROCESSO

No transcorrer das avaliações de natureza operacional, a Gerência de Controladoria Interna se utilizará da técnica do mapa de processo, que é a representação visual de um processo de trabalho por meio de um diagrama

⁶⁷ IIA n.o 1210 A2-1

contendo a sequência dos passos necessários a consecução de determinada atividade.

São as seguintes as notações utilizadas em mapas de processo: No diagnóstico do processo, poderá ser utilizada a análise RECI, também denominada matriz de responsabilidades, que é uma ferramenta que ajuda a identificar quem é Responsável (quem detém a responsabilidade final, com poder de veto: pessoa que arcará com o ônus pelo eventual insucesso) pelas atividades desenvolvidas, quem as Executa (quem é encarregado de desenvolver a atividade, aquele ou aqueles responsáveis pela implementação), quem é Consultado (aquele que deve ser consultado antes que as decisões ou ações sejam implementadas) e quem é Informado (aquele que deve ser informado depois que a decisão ou ação for implementada), seja no âmbito limitado de uma unidade integrante do organograma da Universidade ou, até mesmo, em relação a um programa de governo integrante de uma política pública.

8.4 FERRAMENTAS DE DIAGNÓSTICO DE RESULTADO

Para fins de avaliação de natureza operacional, deve-se entender como produto um bem, um serviço prestado ou uma condição resultante de atividade da Universidade ou de uma unidade. Diante dessa definição, mapa de produtos é uma técnica utilizada para a obtenção de Indicadores de Desempenho – ID's.

Uma gestão voltada para resultados deve direcionar sua atenção para seus produtos.

Entretanto, esse enfoque pode encontrar alguma resistência atávica por parte de gerentes (gestores) habituados a administrar predominantemente os insumos (pessoal, recursos financeiros, instalações, etc.) e os processos de trabalho (atividades desempenhadas).

Um mapa de produtos possui três componentes básicos: insumos, produtos intermediários e produtos finais. Ele se assemelha a uma linha de produção ou de montagem, na qual o importante é o produto gerado em cada fase, em vez do processo de trabalho (ou atividade) que gerou o produto.

O produto final (*output*) das atividades não deve ser confundido com o impacto (*outcome*) originado dessas atividades. Enquanto o produto final depende apenas do desempenho das atividades, o impacto que ele causa é

afetado por condições externas, que fogem ao controle da organização/UORG ou do indivíduo.

Processos e atividades mudam com o passar do tempo, enquanto que os produtos, se identificados adequadamente, devem permanecer os mesmos, independente das atividades realizadas para obtê-los.

O produto final não deve ser um resultado genérico, mas algo mensurável.

A utilização de indicadores de desempenho para aferir os resultados alcançados pelos gerentes (gestores) é uma metodologia utilizada mundialmente em avaliação de natureza operacional.

Indicador de desempenho é um número, percentagem ou razão que mede um aspecto do desempenho (*performance*), com o objetivo de comparar esta medida com metas preestabelecidas (ou historicamente observadas).

Os ID's quase sempre são compostos por variáveis provenientes de um dos seguintes grupos: custo, tempo, quantidade, qualidade e acesso.

São necessários poucos indicadores. Um número excessivo de indicadores irá sobrecarregar a Universidade na obtenção de dado/informação necessária ao seu cálculo.

É preciso que os indicadores cubram todos os produtos-chave e forneçam informações em cinco dimensões: economicidade, eficiência, eficácia, efetividade e equidade. Deve-se evitar a concentração de indicadores em torno de um único produto, e procurar fazer-se uma distribuição equilibrada dos indicadores entre as dimensões e variáveis.

A verificação do equilíbrio entre as dimensões e as variáveis poderá ser feita por um teste de aderência de qui-quadrado de Karl Pearson.

A Gerência de Controladoria Interna acompanhará bienalmente 15% dos ID's da Uncisal, sendo que sua avaliação sobre indicadores de desempenho utilizados nesta, quanto à sua qualidade e confiabilidade, abordará as seguintes características:

a) Representatividade: o indicador deve ser a expressão dos produtos essenciais de uma atividade ou função; o enfoque deve ser no produto: medir aquilo que é produzido, identificando produtos intermediários e finais, além dos impactos desses produtos;

- b) Homogeneidade: na construção de indicadores devem ser consideradas apenas variáveis homogêneas;
- c) Praticidade: garantia de que o indicador realmente funciona na prática e permite a tomada de decisões gerenciais, devendo, para tanto, ser testado;
- d) Validade: o indicador deve refletir o fenômeno a ser monitorado;
- e) Independência: o indicador deve medir os resultados atribuíveis às ações que se quer monitorar, devendo ser evitados indicadores que possam ser influenciados por fatores externos à ação do gestor;
- f) Simplicidade: o indicador deve ser de fácil compreensão e não envolver dificuldades de cálculo ou de uso;
- g) Cobertura: os indicadores devem representar adequadamente a amplitude e a diversidade de características do fenômeno monitorado, resguardado o princípio da seletividade e da simplicidade;
- h) Economicidade: as informações necessárias ao cálculo do indicador devem ser coletadas e atualizadas a um custo razoável, em outras palavras, a manutenção da base de dados não pode ser dispendiosa;
- i) Acessibilidade: deve haver facilidade de acesso às informações primárias bem como de registro e manutenção para o cálculo dos indicadores;
- j) Estabilidade: a estabilidade conceitual das variáveis componentes e do próprio indicador bem como a estabilidade dos procedimentos para sua elaboração são condições necessárias ao emprego de indicadores para avaliar o desempenho ao longo do tempo.

Para que haja confiabilidade, é necessário que a fonte dos dados utilizada para o cálculo do indicador seja confiável, de tal forma que diferentes avaliadores possam chegar aos mesmos resultados.

A matriz de indicadores de desempenho é uma técnica utilizada em trabalhos de avaliação de natureza operacional mediante a qual o profissional subsidia a alta gerência com a integração e o balanceamento de indicadores de desempenho vinculados aos produtos chave existentes na Universidade, favorecendo, dessa forma, a consolidação de uma conduta corporativa orientada pela gestão estratégica e pela ótica da qualidade, inclusive.

9. DISPOSIÇÕES GERAIS

1. Eventuais alterações no presente Manual deverão ser proposta formalmente pelo Controlador Interno à Reitoria, e será objeto de deliberação por parte da Reitoria e, caso seja necessário, do Conselho Universitário.

2. Considerando o desdobramento das atividades da auditoria, no que concerne à avaliação de programas, processos e da gestão administrativa, assim como no que se refere à auditoria contábil, orçamentária e financeira, a equipe de auditores deverá ser, obrigatoriamente, multidisciplinar.

3. O Controlador Interno deverá estabelecer critérios multidisciplinares apropriados de formação acadêmica, comportamentais e experiência mínima, com o objetivo de promover preenchimento de vagas no quadro de auditores. Consoante o disposto no normativo IIA no 1210-1, deverá ser dado ênfase os aspectos relacionados à competência, ética e qualificação dos respectivos candidatos.

4. A transferência de servidores de outras áreas da Universidade para o exercício da função de auditor interno ou de técnico da Controladoria, deverá ser precedida de avaliação detalhada por parte do Controlador Interno, sob o ponto de vista curricular e de perfil, nos termos do disposto no item 2 do presente capítulo.

5. Na execução de suas atividades, o auditor interno deverá zelar para o cumprimento e observância dos aspectos comportamentais:

5.1 O respeito aos direitos dos implicados e do pessoal envolvido, notadamente no que se refere à preservação da reputação das pessoas e da Uncisal;

5.2 Os princípios relevantes na prática de auditoria, ou seja, integridade, objetividade, confidencialidade e competência;

5.3 Os princípios básicos de relações humanas e, por consequência, a manutenção de relações cordiais com os auditados;

5.4 A conduta pautada nos princípios e regras contempladas no presente Manual e no Código de Ética dos Servidores Públicos, adotando comportamento ético, cautela e zelo profissional;

5.5 A manutenção de atitude de independência que assegure a imparcialidade de seu julgamento no exercício de suas atividades profissionais;

5.6 A comunicação formal ao Controlador Interno sobre qualquer ato ou fato irregular levado ao seu conhecimento, e que apresente evidência concreta de sua veracidade, sob pena de omissão;

5.7 A cooperação no sentido de agregar o máximo valor ao desenvolvimento dos trabalhos do grupo, observando, entre outros, os seguintes aspectos:

5.7.1 **comportamento ético** – deve ter sempre presente que, na condição de servidor de uma autarquia pública estadual, se obriga a proteger os interesses da sociedade contribuinte e respeitar as normas de conduta que regem a Administração Pública Estadual, não podendo valer-se da função em benefício próprio ou de terceiros, ficando, ainda, obrigado a guardar confidencialidade das informações obtidas, não podendo revelá-las a terceiros, salvo com autorização específica da autoridade competente ou se houver obrigação legal ou profissional de assim proceder;

5.7.2 **cautela e zelo profissional** – agir com prudência, habilidade e atenção, de modo a reduzir ao mínimo a margem de erro, acatando as normas de ética profissional, o bom senso em seus atos e recomendações, o cumprimento das normas e procedimentos contidos neste Manual e o adequado emprego dos procedimentos de aplicação geral ou específica;

5.7.3 **independência** – manter uma atitude de independência com relação ao agente controlado, de modo a assegurar imparcialidade no seu trabalho, assim como nos demais aspectos relacionados à sua atividade profissional;

5.7.4 **soberania** – possuir o domínio do julgamento profissional, pautando-se no programa de auditoria de acordo com o estabelecido na ordem de serviço, na seleção e aplicação de procedimentos técnicos e testes cabíveis e na elaboração dos relatórios ou notas técnicas;

5.7.5 **imparcialidade** – abster-se de intervir em casos onde haja conflitos de interesses ou desavenças pessoais, que possam influenciar a imparcialidade do seu trabalho, devendo comunicar o fato ao seu superior imediato;

5.7.6 **objetividade** – apoiar-se em documentos e evidências concretas que permitam convicção sobre a realidade ou a veracidade dos fatos ou situações examinadas;

5.7.7 **conhecimento técnico e capacidade profissional** – deve possuir, em função de sua atuação multidisciplinar, um conjunto de conhecimentos técnicos, experiências e capacidade para execução das tarefas a serem

executadas, envolvendo o processo de gestão, a operacionalização dos diversos programas afetos a Universidade, aspectos econômicos, financeiros, contábeis e orçamentários, assim como outras disciplinas necessárias ao fiel cumprimento do objetivo do trabalho;

5.7.8 atualização dos conhecimentos técnicos e procedimentos de auditoria – manter-se atualizado sobre os conhecimentos técnicos necessários ao desenvolvimento dos seus trabalhos, acompanhar a evolução dos procedimentos aplicáveis ao Controle Interno do Poder Executivo e ao Tribunal de Contas, assim como das práticas internacionais de auditoria;

5.7.9 cortesia – ter habilidade no trato – verbal e escrito – com pessoas e instituições, respeitando superiores, subordinados e pares, bem como aqueles com os quais se relaciona profissionalmente.

10. DA ATUALIZAÇÃO DO MANUAL DE AUDITORIA INTERNA

A Gerência de Controladoria Interna deverá rever periodicamente e proceder a atualização, quando necessária, do Manual de Auditoria Interna.

Para tanto, o Controlador Interno formalizará proposta nesse sentido à Reitoria da Universidade, que a submeterá, caso seja necessário, à decisão do Conselho Universitário.

11. DA OBRIGATORIEDADE DE CUMPRIMENTO

Os servidores lotados na Gerência de Controladoria Interna deverão observar, no desempenho de suas funções, os aspectos técnicos, procedimentos e normas de conduta contemplados no Manual de Auditoria Interna.