



# **REFERENCIAL TÉCNICO DA ATIVIDADE DE AUDITORIA DO PODER EXECUTIVO ESTADUAL DO ESPÍRITO SANTO**

## Sumário

1. INTRODUÇÃO .....	4
2. SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO ESTADUAL .....	5
2.1. Primeira Linha de Defesa .....	6
2.2. Segunda Linha de Defesa .....	7
2.3. Terceira Linha de Defesa .....	8
3. PROPÓSITO, OBJETO E ABRANGÊNCIA DA AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL .....	10
3.1. Propósito .....	13
3.2. Objeto.....	13
3.3. Abrangência .....	14
4. PRINCÍPIOS E REQUISITOS ÉTICOS.....	15
4.1. Princípios Fundamentais para a Prática da Auditoria Interna Governamental .....	15
4.2. Requisitos éticos.....	16
5. GERENCIAMENTO DA ATIVIDADE DE AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL .....	16
5.1. Objetivos do Trabalho .....	16
5.1.1. Governança .....	17
5.1.2. Gerenciamento de Riscos.....	17
5.1.3. Controles Internos da Gestão .....	18
5.2. Planejamento, Comunicação e Aprovação do Plano de Auditoria Interna.....	19
5.2.1. Planejamento .....	19
5.2.2. Comunicação e Aprovação.....	21
5.2.3. Gerenciamento dos Recursos .....	22
5.2.4. Políticas, Procedimentos e Coordenação.....	22
5.2.5. Reporte para a Alta Administração e o Conselho .....	22
5.3. Gestão e Melhoria da Qualidade .....	23
6. OPERACIONALIZAÇÃO DA ATIVIDADE DE AUDITORIA INTERNA.....	25
6.1. Planejamento dos Trabalhos de Auditoria.....	25
6.1.1. Considerações sobre o Planejamento dos Trabalhos .....	25
6.1.2. Análise Preliminar do Objeto de Auditoria .....	27
6.1.3. Objetivos do Trabalho de Auditoria .....	27
6.1.4. Escopo do Trabalho de Auditoria .....	28
6.1.5. Programa de Trabalho.....	29
6.2. Desenvolvimento dos Trabalhos de Auditoria .....	29
6.2.1. Execução do Trabalho de Auditoria .....	29

6.2.2.	Análise e Avaliação.....	30
6.2.3.	Documentação das Informações.....	30
6.2.4.	Supervisão dos Trabalhos de Auditoria.....	31
6.3.	Comunicação dos Resultados.....	32
6.3.1.	Divulgação dos Resultados.....	33
6.3.2.	Opiniões Gerais .....	34
6.4.	Monitoramento.....	34
	GLOSSÁRIO .....	35



## **1. INTRODUÇÃO**

O exercício da auditoria interna no Poder Executivo Estadual remonta à edição da Lei Complementar nº 3.932, de 14 de maio de 1987, quando foi criada e incluída na estrutura organizacional da Governadoria, a Auditoria Geral do Estado – AGE, órgão diretamente subordinado ao Governador do Estado, com âmbito de ação o controle interno das atividades de administração financeira e patrimonial, da execução orçamentária e da contabilidade dos órgãos e entidades da administração direta e indireta, das fundações instituídas pelo Poder Público Estadual, dos fundos, convênios e contratos, bem como das entidades que recebam subvenções ou outras transferências à conta do orçamento do Estado.

Posteriormente, a AGE foi transformada em Secretaria de Estado de Controle e Transparência (Secont), desempenhando, além da atividade de auditoria interna, as funções de ouvidoria, controladoria, correição, gestão superior de políticas e procedimentos integrados de prevenção e de combate à corrupção e de implantação de regras de transparência e acesso à informação.

Mais recentemente, a Lei Complementar nº 856, de 17 de maio de 2017, sistematizou o controle interno do Poder Executivo Estadual em três linhas de defesa, constituído: a primeira linha pelo controle da gestão operacional; a segunda linha pela camada de supervisão, monitoramento e assessoramento; e a terceira linha pela auditoria interna.

Os controles da gestão operacional e da camada de supervisão são próprios de cada órgão e podem variar em tamanho, complexidade e estrutura, de forma a adequar-se às necessidades organizacionais e ao processo estabelecido para a manutenção dos riscos dentro de níveis aceitáveis para o alcance dos objetivos e metas estabelecidos. São, portanto, atribuições fortemente relacionadas aos papéis e responsabilidades inerentes à gestão administrativa.

Já a auditoria interna tem o papel de avaliar objetivamente e de forma independente a gestão de riscos, os controles e a governança organizacional que foram implantados pelos gestores dos recursos públicos (alta administração).

Neste contexto, a prática da atividade de auditoria interna em ambientes normativos e culturais diversos requer que princípios, conceitos e diretrizes estejam convergentes



com normas e práticas internacionais para a harmonização e avaliação da atuação dos agentes públicos e, por consequência, para a qualificação dos produtos dessa atuação.

A atividade de auditoria é, portanto, o mecanismo de avaliação exercida pela Secont para a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, além da prestação de apoio ao controle externo, para o cumprimento da finalidade prevista no inciso III do art. 5º da LC 856/2017.

O presente Referencial Técnico tem, portanto, o propósito de: ser um instrumento de convergência da atuação da atividade de auditoria interna com as práticas internacionais, no âmbito do Poder Executivo Estadual; fornecer uma estrutura básica para o aperfeiçoamento da atuação dos Auditores do Estado; e, principalmente, agregar valor à gestão dos órgãos e entidades.

## **2. SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO ESTADUAL**

A Constituição Estadual, em seu art. 70, dispõe que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e das entidades da administração direta e indireta, quanto aos aspectos de legalidade, legitimidade e economicidade, aplicação das subvenções e renúncias de receitas, será exercida pela Assembleia Legislativa, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Em seu art. 76 definiu como finalidade do sistema de controle interno: avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos do Estado; comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração estadual, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos, obrigações e haveres do Estado; apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Para dar cumprimento ao mandamento constitucional, no âmbito do Poder Executivo, a LC nº 856/2017 conceituou Sistema de Controle Interno, definiu a Secretaria de Estado de Controle e Transparência – Secont como órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo Estadual e disciplinou a organização, as finalidades e a estrutura da Secont.



Como parte do Sistema de Controle Interno, os órgãos e entidades da Administração Pública Estadual devem atuar de forma regular e alinhada ao interesse público. Para tanto, devem exercer o controle permanente sobre seus próprios atos, considerando o princípio da autotutela. Sendo assim, é responsabilidade da alta administração<sup>1</sup> das organizações públicas, sem prejuízo das responsabilidades dos gestores dos processos organizacionais e das políticas públicas nos seus respectivos âmbitos de atuação, o estabelecimento, a manutenção, o monitoramento e o aperfeiçoamentos dos controles internos da gestão.

Conforme previsto na LC nº 856/2017, a estrutura de controle interno da Administração Pública Estadual deve contemplar as três linhas de defesa, a qual deve comunicar, de maneira clara, as responsabilidades de todos os envolvidos, provendo uma atuação coordenada e eficiente, sem sobreposições ou lacunas.

### **2.1. Primeira Linha de Defesa**

A primeira linha de defesa é constituída pelos controles internos da gestão, formados pelo conjunto de regras, procedimentos, diretrizes, protocolos, rotinas de sistemas informatizados, conferências e trâmites de documentos e informações, entre outros, operacionalizados de forma integrada por seus dirigentes e servidores.

A primeira linha de defesa é responsável por identificar, avaliar, controlar e tratar os riscos, guiando o desenvolvimento e a implementação de políticas e procedimentos internos destinados a garantir que as atividades sejam realizadas de acordo com as metas e objetivos da organização.

A primeira linha de defesa contempla os controles primários, que devem ser instituídos e mantidos pelos gestores responsáveis pela implementação das políticas públicas durante a execução de atividades e tarefas, no âmbito de seus macroprocessos finalísticos e de apoio.

---

<sup>1</sup> De acordo com o §1º do art. 1º da Resolução nº 001 do Conselho Estadual de Ética Pública, de 18 de fevereiro de 2008 (diário oficial de 10 de março de 2008):

§1º. Integram a alta administração estadual:

- I. Os secretários de Estado e os Subsecretários de Estado;
- II. Os titulares de cargos equivalentes;
- III. Os presidentes e os diretores de agências estaduais, de autarquias, inclusive especiais, de fundações mantidas pelo Poder público, de empresas públicas e de sociedades de economia mista;
- IV. Os ocupantes de outros cargos da estrutura da Administração Direta, cuja natureza seja considerada de alta relevância pública.



De acordo com o inciso III do Art. 3º da LC 856/2017, a primeira linha de defesa é:

“...constituída pelos controles internos da gestão, formados pelo conjunto de regras, procedimentos, diretrizes, protocolos, rotinas de sistemas informatizados, conferências e trâmites de documentos e informações, entre outros, operacionalizados de forma integrada pela direção e pelo corpo de servidores do respectivo Órgão Executor de Controle Interno, destinados a enfrentar os riscos e fornecer segurança razoável quanto ao alcance dos objetivos do órgão ou entidade”.

Dentre os papéis da Primeira Linha, destacam-se:

- Liderar e dirigir ações (incluindo gerenciamento de riscos) e aplicação dos recursos para atingir os objetivos da organização;
- Manter um diálogo contínuo com a governança da organização e reportar: resultados planejados, reais e esperados, vinculados aos objetivos da organização; e riscos;
- Estabelecer e manter estruturas e processos apropriados para o gerenciamento das operações e riscos (incluindo controle interno);
- Garantir a conformidade com as expectativas legais, regulatórias e éticas.

De forma a assegurar sua adequação e eficácia, os controles internos devem ser integrados ao processo de gestão, dimensionados e desenvolvidos na proporção requerida pelos riscos, de acordo com a natureza, a complexidade, a estrutura e a missão da organização.

## **2.2. Segunda Linha de Defesa**

A segunda linha de defesa é constituída pelas funções de supervisão, monitoramento e assessoramento quanto a aspectos relacionados aos riscos e controles internos da gestão dos órgãos/entidades.

A instância de segunda linha de defesa objetiva assegurar que as atividades realizadas pela primeira linha sejam desenvolvidas e executadas de forma apropriada.

Dentre os papéis da Segunda Linha, destacam-se:



- Fornecer expertise complementar, apoio, monitoramento e questionamento quanto ao gerenciamento de riscos, incluindo:
  - ✓ Desenvolvimento, implantação e melhoria contínua das práticas de gerenciamento de riscos (incluindo controle interno) nos níveis de processo, sistemas e entidade;
  - ✓ O atingimento dos objetivos de gerenciamento de riscos, como: conformidade com leis, regulamentos e comportamento ético aceitável; controle interno; segurança da informação e tecnologia; sustentabilidade; e avaliação da qualidade.
- Fornecer análises e reportar sobre a adequação e eficácia do gerenciamento de riscos, incluindo controle interno.

A Unidade Executora de Controle Interno (UECI) é a instância estabelecida na estrutura dos órgãos da administração direta do Poder Executivo para a realização das atividades de segunda linha de defesa e devem situar-se subordinada diretamente a autoridade máxima do órgão.

### **2.3. Terceira Linha de Defesa**

A terceira linha de defesa é representada pela atividade de auditoria interna governamental, de competência da Secont – órgão central de controle interno – e das unidades de auditoria das empresas públicas, que prestam serviços de avaliação e de consultoria com base nos pressupostos de autonomia técnica e de objetividade.

A atividade de auditoria interna governamental deve ser desempenhada com o propósito de contribuir para o aprimoramento das políticas públicas e a atuação das organizações que as gerenciam. Os destinatários dos serviços de avaliação e de consultoria são a alta administração, os gestores das organizações e entidades públicas estaduais e a sociedade.

A Secont deve apoiar os órgãos e entidades do Poder Executivo Estadual na estruturação e efetivo funcionamento da primeira e da segunda linha de defesa da gestão, por meio de prestação de serviços de consultoria e avaliação dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controles internos.



Os serviços de avaliação compreendem a análise objetiva de evidências pelo Auditor do Estado com vistas a fornecer opiniões ou conclusões em relação à: execução das metas previstas no plano plurianual; execução dos programas de governo e dos orçamentos do Estado; regularidade, economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da Administração Pública; e regularidade da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

Por natureza, os serviços de consultoria representam atividades de assessoria e aconselhamento, realizados a partir da solicitação específica dos gestores públicos. Os serviços de consultoria devem abordar assuntos estratégicos da gestão, como os processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos e ser condizentes com os valores, as estratégias e os objetivos da unidade auditada. Ao prestar serviços de consultoria, a Secont não deve assumir qualquer responsabilidade que seja da Administração.

Os trabalhos de avaliação dos processos de gestão de riscos e controles pela Secont buscam contemplar, em especial, os seguintes aspectos: adequação e suficiência dos mecanismos de gestão de riscos e de controles estabelecidos, eficácia da gestão dos principais riscos; e conformidade das atividades executadas em relação à política de gestão de riscos da organização.

Dentre os papéis da Terceira Linha, destacam-se:

- Manter a prestação de contas primária perante o órgão de governança e a independência das responsabilidades da gestão;
- Comunicar a avaliação e assessoria independentes e objetivas à gestão e ao órgão de governança sobre a adequação e eficácia da governança e do gerenciamento de riscos (incluindo controle interno), para apoiar o atingimento dos objetivos organizacionais e promover e facilitar a melhoria contínua;
- Reportar ao órgão de governança prejuízos a independência e objetividade e implantar salvaguardas conforme necessário.



No âmbito da terceira linha de defesa, a Secont exerce a função de auditoria interna governamental de forma concorrente e integrada com as unidades de auditoria interna das empresas públicas, onde existirem.

Contudo, compete à Secont, como órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo Estadual, estabelecer as diretrizes quanto à realização de ações integradas com as unidades de auditoria interna das empresas públicas, de forma a promover uma atuação harmônica no contexto das competências concorrentes e o fortalecimento recíproco.

### **3. PROPÓSITO, OBJETO E ABRANGÊNCIA DA AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL**

A Lei Complementar nº 856/2017 define a Secretaria de Estado de Controle e Transparência – Secont como órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo Estadual, diretamente subordinada ao Governador do Estado. Define ainda que a Secont execute com exclusividade a atividade de auditoria interna, que constitui a terceira linha de defesa do Sistema de Controle Interno.

A auditoria interna governamental, no âmbito do Poder Executivo Estadual, deve ser realizada em conformidade com o presente Referencial Técnico, que estabelece os referenciais fundamentais para a prática profissional e para a avaliação do desempenho da atividade.

É a auditoria interna uma atividade independente e objetiva de avaliação (*assurance*) e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela deve buscar auxiliar as organizações públicas a realizarem seus objetivos, a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle internos e governança.

A definição trazida no art. 3º da LC 856/2017 para a auditoria interna é:

“processo sistemático, documentado e independente, realizado com a utilização de técnicas de amostragem e metodologia própria para avaliar situação ou condição e verificar o atendimento de critérios obtendo evidências e relatando o resultado da avaliação”.



A auditoria interna governamental foca em três tipos principais de auditoria:

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

A auditoria de conformidade tem dois vieses:

- Conformidade de processos de trabalho com a legislação

Neste viés os processos de trabalho, consubstanciados em normas de procedimentos, são utilizados como condição, enquanto o critério é a legislação em vigor. Avalia se as normas de procedimento instituídas estão conformes com a legislação em vigor.

- Conformidade do trabalho executado

Neste viés os processos de trabalho, consubstanciados em normas de procedimentos, são utilizados como critério, enquanto a condição são os atos administrativos. Avalia i) a legalidade dos atos administrativos, inclusive no tocante a economicidade, quando aplicável; ii) a conformidade entre as normas de procedimento instituídas e a ação real dos servidores estatais, buscando identificar desvios e inconformidades.

- Auditoria de Gestão, também denominada Auditoria de Desempenho, Operacional ou *Value for Money*: foca em determinar se intervenções, programas e instituições estão operando em conformidade com os princípios de economicidade, eficiência e efetividade, bem como se há espaço para aperfeiçoamento. O desempenho é examinado segundo critérios adequados, e as causas dos desvios desses critérios ou outros problemas são analisados. O objetivo é responder questões-chave de auditoria e apresentar recomendações para aperfeiçoamento da gestão de risco.



- Auditoria Financeira: examina se a informação financeira de uma entidade é apresentada em conformidade com a estrutura de relatório financeiro e o marco regulatório aplicável. Isso é alcançado obtendo-se evidência de auditoria suficiente e apropriada para permitir ao auditor expressar uma opinião quanto a estarem as informações financeiras livres de distorções relevantes devido a erro ou fraude.

É possível também a realização de auditorias combinadas, incorporando aspectos de mais de uma das três auditorias apresentadas; por exemplo, uma auditoria de contas de governo pode ser considerada uma combinação de auditoria de conformidade com auditoria financeira.

As auditorias financeiras são sempre trabalhos de certificação, uma vez que são baseadas em informações financeiras apresentadas pela parte responsável. As auditorias de gestão são, normalmente, trabalhos de relatórios diretos. As auditorias de conformidade podem ser trabalhos de certificação, de relatório direto ou ambos.

Nos trabalhos de certificação a parte responsável mensura o objeto de acordo com os critérios e apresenta a informação sobre o objeto, sobre o qual o auditor então obtém evidência de auditoria suficiente e apropriada para proporcionar uma base razoável para expressar uma conclusão.

Nos trabalhos de relatório direto é o auditor quem mensura ou avalia o objeto de acordo com os critérios. O auditor seleciona o objeto e os critérios, levando em consideração os riscos e materialidade. O resultado da mensuração do objeto de acordo com os critérios é apresentado no relatório de auditoria na forma de achados, conclusões, recomendações ou de uma opinião.

Além das auditorias, também são realizados os seguintes serviços:

- Inspeção: o foco é suprir omissões, lacunas de informações, esclarecer dúvidas, apurar a legalidade, a legitimidade e a economicidade de fatos específicos praticados pelos órgãos e entidades do Poder Executivo, a responsabilidade de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, bem como para a apuração de denúncias ou de representações, podendo resultar na abertura de procedimentos administrativos para apuração de responsabilidade e



eventual imposição de sanções administrativas aos agentes públicos e instituições envolvidas.

- Consultoria: o foco desse serviço são os processos de governança, gerenciamento de riscos e implementação de controles internos dos órgãos e entidades do Poder Executivo, na extensão previamente e conjuntamente pactuada, de forma consistente com os valores, estratégias e objetivos da unidade auditada.

### **3.1. Propósito**

A atividade de auditoria interna governamental tem como propósito aumentar e proteger o valor organizacional das instituições públicas, fornecendo avaliação (*assurance*), assessoria (*advisory*) e aconselhamento baseados em risco.

A atividade de auditoria interna governamental no Poder Executivo Estadual é exercida pela SECONT e pelo conjunto de unidades de auditoria interna das empresas públicas estaduais.

### **3.2. Objeto**

Constituem o objeto ou a informação sobre o objeto para os três tipos de auditoria os seguintes:

- Auditoria de Conformidade: o objeto é definido pelo escopo de auditoria. Podem ser atividades, transações financeiras ou informações. Em trabalho de certificação sobre conformidade, o auditor foca na informação sobre o objeto, que pode ser uma declaração de conformidade com a estrutura de relatório estabelecida e padronizada;
- Auditoria de Gestão: o objeto é definido pelos objetivos e questões de auditoria. Os objetos podem ser programas específicos, entidades, fundos ou certas atividades (com seus produtos, resultados e impactos), situações encontradas (incluindo causas e efeitos), assim como informações financeiras ou não financeiras sobre qualquer desses elementos. O auditor mensura ou avalia o objeto para verificar a extensão na qual os critérios estabelecidos foram ou não atendidos.



- Auditoria Financeira: o objeto é a posição financeira, o desempenho, o fluxo de caixa ou outros elementos que são reconhecidos, mensurados e apresentados em demonstrações financeiras. A informação sobre o objeto são as demonstrações financeiras.

Constituem objeto para os serviços de inspeção e consultoria:

- Inspeção: o objeto são os atos e fatos praticados pelos agentes públicos. A informação sobre o objeto está geralmente nos processos administrativos e nos sistemas de tecnologia da informação utilizados pelos órgãos e entidades do Poder Executivo.
- Consultoria: o objeto da consultoria é o aconselhamento, assessoria, treinamento e serviços correlacionados, destinado a adicionar valor e aperfeiçoar processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos administrativos, realizada quando solicitada pelos órgãos e entidades do Poder Executivo, na forma, prazo e escopo previamente acordados, sem que o auditor pratique qualquer atividade que configure ato de gestão.

### **3.3. Abrangência**

A atuação da Secont abrange todos os órgãos e entidades do Poder Executivo Estadual, incluindo as empresas estatais e qualquer pessoa física ou jurídica que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiro, bens e valores públicos sob a responsabilidade do Poder Executivo Estadual.

Compete à Secont exercer a orientação normativa e a supervisão técnica das atividades das Unidades Executoras de Controle Interno (UECI) e a avaliação da atuação das unidades de auditoria interna das empresas estatais, com o objetivo de harmonizar a atividade de controle interno e de auditoria governamental, promover a qualidade dos trabalhos e integrar o sistema.

As UECI, no desempenho de suas funções, devem observar as orientações normativas expedidas pela Secont e exercer suas atividades em conformidade com os princípios estabelecidos neste Referencial Técnico.



As auditorias internas das empresas públicas e a Secont devem trabalhar de forma articulada e integrada, com sinergia e mediante clara definição de papéis, de forma a racionalizar recursos e maximizar os resultados decorrentes de suas atuações.

A integração pode ocorrer por meio de estudos conjuntos sobre o aperfeiçoamento das atividades de auditoria e a homogeneização de interpretações sobre procedimentos.

Com vistas a proporcionar maior efetividade as ações de enfrentamento à corrupção, a cooperação com instituições como o Ministério Público e a Polícia Civil visam a defesa do patrimônio público e serão efetivadas com a promoção de intercâmbio de informações e ações integradas ou complementares.

Nos casos em que forem identificadas irregularidades que requeiram procedimentos adicionais com vistas à apuração, à investigação ou à proposição de ações judiciais, a Secont deve zelar pelo adequado e tempestivo encaminhamento dos resultados das auditorias às instâncias competentes.

O apoio ao controle externo, disposto na Constituição Estadual, operacionaliza-se por meio da cooperação entre a Secont e os órgãos de controle externo, na troca de informações e experiências, bem como na execução de ações integradas.

A Secont deve zelar pela existência e efetivo funcionamento de canais de comunicação que fomentem o controle social, assegurando que os resultados da participação dos cidadãos sejam apropriados como insumo para o planejamento e a execução dos trabalhos de auditoria.

#### **4. PRINCÍPIOS E REQUISITOS ÉTICOS**

A atuação dos Auditores do Estado, em conformidade com os princípios e requisitos éticos proporciona credibilidade e autoridade à atividade de auditoria interna governamental.

##### **4.1. Princípios Fundamentais para a Prática da Auditoria Interna Governamental**

Os princípios representam o arcabouço teórico sobre o qual repousam as normas de procedimento de auditoria da Secont. São valores persistentes no tempo e no espaço,



que concedem sentido lógico e harmônico à atividade de auditoria interna governamental e lhe proporcionam eficácia. A Secont deve assegurar que a prática da atividade de auditoria governamental seja pautada pelos seguintes princípios:

- i. Integridade;
- ii. Proficiência e zelo profissional;
- iii. Autonomia técnica e objetividade;
- iv. Alinhamento às estratégias, objetivos e riscos da unidade auditada;
- v. Atuação respaldada em adequado posicionamento e em recursos apropriados;
- vi. Qualidade e melhoria contínua; e
- vii. Comunicação eficaz.

#### **4.2. Requisitos éticos**

Os requisitos éticos representam valores aceitáveis e esperados em relação à conduta dos Auditores do Estado e visam promover uma cultura ética e íntegra em relação à prática da atividade de auditoria interna.

Para tanto, os Auditores do Estado devem observar o Código de Ética dos Servidores Civis do Poder Executivo do Estado, instituído pelo Decreto Nº 1.595-R, de 06 de dezembro de 2005.

Necessário, também, atentar para o Código de Conduta Ética dos servidores da Secont, instituído pela Portaria nº 004-R, de 08 de dezembro de 2021.

### **5. GERENCIAMENTO DA ATIVIDADE DE AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL**

A atividade de auditoria interna governamental deve ser gerenciada eficazmente, com o objetivo de assegurar que esta adicione valor à unidade auditada e às políticas públicas sob sua responsabilidade, fomentando a melhoria dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos da gestão.

#### **5.1. Objetivos do Trabalho**



A atividade de auditoria interna governamental deve ser realizada de forma sistemática, disciplinada e baseada em risco, devendo ser estabelecidos, para cada trabalho, objetivos que estejam de acordo com o propósito da atividade de auditoria interna e contribuam para o alcance dos objetivos institucionais e estratégias da unidade auditada.

#### **5.1.1. Governança**

A atividade de auditoria interna deve avaliar e, quando necessário, recomendar a adoção de medidas apropriadas para a melhoria do processo de governança da unidade auditada no cumprimento dos seguintes objetivos:

- i. promover a ética e os valores apropriados no âmbito da unidade auditada;
- ii. assegurar o gerenciamento eficaz do desempenho organizacional e *accountability*;
- iii. comunicar as informações relacionadas aos riscos e aos controles às áreas apropriadas da unidade auditada; e
- iv. coordenar as atividades e a comunicação das informações entre o conselho, se houver, os auditores externos e internos e a Administração.

Deve, ainda, avaliar o desenho, implantação e a eficácia dos objetivos, programas e atividades da unidade auditada relacionados à ética e se a governança de tecnologia da informação provê suporte às estratégias e objetivos da organização.

#### **5.1.2. Gerenciamento de Riscos**

O processo de gerenciamento de riscos é responsabilidade da alta administração e do conselho, se houver, e deve alcançar toda a organização, contemplando a identificação, a análise, a avaliação, o tratamento, o monitoramento e a comunicação dos riscos a que a unidade auditada está exposta.

Compete a auditoria interna avaliar a eficácia e contribuir para a melhoria do processo de gerenciamento de riscos da unidade auditada, observando se, nesse processo:

- i. riscos significativos são identificados e avaliados;
- ii. respostas aos riscos são estabelecidos de forma compatível com o apetite a risco da unidade auditada; e
- iii. informações sobre riscos relevantes são coletados e comunicadas de forma oportuna, permitindo que os responsáveis cumpram com suas obrigações.



A auditoria interna deve avaliar, em especial, as exposições da unidade auditada a riscos relacionados à governança, às atividades operacionais e aos sistemas de informação. Nessa avaliação, deve ser analisado se há comprometimento:

- i. do alcance dos objetivos estratégicos;
- ii. da confiabilidade e da integridade das informações;
- iii. da eficácia e da eficiência das operações e programas;
- iv. da salvaguarda dos ativos; e
- v. da conformidade dos processos e estruturas com leis, normas e regulamentos internos e externos.

O auditor do Estado deve buscar identificar potenciais riscos de fraude e verificar se a unidade auditada possui controles para o tratamento desses riscos.

A Secont pode prestar serviços de consultoria com o propósito de auxiliar a unidade auditada na identificação de metodologia de gestão de riscos e controles, todavia, os Auditores do Estado não podem participar efetivamente do gerenciamento dos riscos, cuja responsabilidade é exclusiva da unidade auditada.

Também poderá ser realizado serviço de inspeção em razão de erros ou fraudes identificadas em processos específicos.

A Secont deverá promover ações de sensibilização, capacitação/treinamento e orientação da alta administração e dos gestores em relação ao tema, especialmente enquanto a unidade auditada não possuir um processo de gerenciamento de riscos.

### **5.1.3. Controles Internos da Gestão**

A Secont deve auxiliar a unidade auditada a manter controles efetivos, a partir da avaliação sobre se eles são identificados, aplicados e efetivos na resposta aos riscos. Ainda nesta linha de auxílio, deve avaliar se a alta administração possui consciência de sua responsabilidade pela implementação e melhoria contínua desses controles, pela exposição a riscos internos e externos, comunicação e pela aceitação de riscos.

A avaliação da adequação e eficácia dos controles internos implementados pela gestão em resposta aos riscos, inclusive no que se refere à governança, às operações e aos sistemas de informação da unidade auditada, deve contemplar:



- i. o alcance dos objetivos estratégicos;
- ii. a confiabilidade e integridade das informações;
- iii. a eficácia e eficiência das operações e programas;
- iv. a salvaguarda dos ativos; e
- v. a conformidade com leis, regulamentos, políticas e procedimentos internos e externos.

Nos trabalhos de avaliação dos controles internos da gestão, o planejamento da auditoria deve ser elaborado com a identificação do escopo e seleção de testes que permitam a obtenção de evidência adequada e suficiente sobre a existência e funcionamento do processo de controle na organização, considerado os conhecimentos adquiridos em decorrência de outros trabalhos de avaliação e de consultoria realizados na unidade auditada.

A avaliação dos controles internos da gestão deve considerar os seguintes componentes:

- i. ambiente de controle;
- ii. avaliação de riscos;
- iii. atividades de controle;
- iv. informação e comunicação; e
- v. atividade de monitoramento.

## **5.2. Planejamento, Comunicação e Aprovação do Plano de Auditoria Interna**

A Secont deve estabelecer um plano baseado em riscos para determinar as prioridades da auditoria, de forma consistente com objetivos e metas institucionais da unidade auditada.

### **5.2.1. Planejamento**

A definição do Plano de Auditoria Interna é etapa de identificação dos trabalhos a serem realizados prioritariamente pela Secont em um determinado período de tempo. O planejamento deve considerar as estratégias, os objetivos, as prioridades, as metas da unidade auditada e os riscos<sup>2</sup> a que seus processos estão sujeitos. O resultado é um plano de auditoria interna baseada em riscos.

---

<sup>2</sup> Poderá ser estabelecida pela Secont metodologia baseada em análise de riscos (identificação dos



A Secont deve realizar a prévia identificação de todo o universo auditável e considerar as expectativas da alta administração e demais partes interessadas em relação à atividade de auditoria interna para elaboração do Plano de Auditoria Interna, bem como, a análise de riscos realizada pela unidade auditada por meio do seu processo de gerenciamento de riscos.

Caso a unidade auditada não tenha instituído um processo formal de gerenciamento de riscos, a Secont deve se comunicar com a alta administração, de forma a coletar informações sobre suas expectativas e obter entendimento dos principais processos e dos riscos associados. Com base nessas informações, a Secont deverá elaborar seu Plano de Auditoria Interna, priorizando os processos ou unidades organizacionais de maior risco.

Os Auditores do Estado devem considerar em seu planejamento os conhecimentos adquiridos em decorrência dos trabalhos de avaliação e consultoria realizados sobre os processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos da gestão.

O Plano de Auditoria Interna deve considerar a necessidade de rodízio de ênfase sobre os objetos auditáveis, evitando o acúmulo dos trabalhos de auditoria sobre um mesmo objeto, de forma a permitir que objetos considerados de menor risco também possam ser avaliados periodicamente.

Para que haja rodízio de ênfase e o alcance a todas as unidades organizacionais auditáveis, a Secont realiza um Plano Estratégico de Auditoria (PEA) de quatro em quatro anos.

O PEA irá identificar quais unidades organizacionais deverão ser objeto de auditoria anual, bienal e quadrienal, com base em um processo de análise de riscos ou em fatores de risco estabelecidos em normativo, priorizando aquelas de maior risco.

O primeiro ano de vigência do PEA coincidirá com o primeiro ano do Plano Plurianual (PPA) de Governo, de forma a coletar informações sobre as prioridades da gestão.

---

riscos que podem ameaçar o alcance das metas e objetivos estratégicos da organização), a ser realizada pela unidade auditada ou pela própria Secont, ou baseada em fatores de risco (critério de priorização baseada em condições e eventos que poderiam afetar adversamente a organização).



Além do PEA, a Secont realiza anualmente um Plano Anual de Auditoria (PAA), com vistas a revisar o que foi estabelecido no PEA, em função de alterações ocorridas ao longo do tempo, tais como: alterações no PPA, revisão de objetivos e metas das unidades auditáveis, mudanças nas unidades organizacionais, adequação da capacidade operacional da Secont e alterações de condições externas.

Tanto a elaboração do PEA quanto a do PAA é discutida com a alta administração da Secont, estabelecida em processo documentado e constituem, respectivamente, o Plano e Negócios de Auditoria e o Plano de Auditoria Interna.

O PEA e o PAA poderão incorporar trabalhos de consultoria e inspeção, quando a Secont considerar sua aceitação e avaliar que os resultados desses trabalhos contribuem para a melhoria dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos da unidade auditada.

O recebimento de denúncias pela Ouvidoria Geral do Estado ou pelas Ouvidorias setoriais e de outras instâncias públicas que detenham essa atribuição, subsidiará a consideração da Secont (fator de risco) em realização de trabalhos de auditoria, inspeção e consultoria na unidade auditada.

As unidades de auditoria interna das empresas públicas, como componentes do sistema de controle interno do Poder Executivo Estadual, devem elaborar anualmente um Plano de Auditoria Interna, o qual será aprovado pela alta administração e pelo conselho.

### **5.2.2. Comunicação e Aprovação**

A Secont comunicará seu Plano Anual de Auditoria (PAA) às Unidades Auditadas por meio de Portaria publicada no Diário Oficial do Estado.

O Plano de Auditoria Interna das empresas públicas deverá ser encaminhado anualmente à Secont para exercer a supervisão técnica, harmonizar o planejamento, evitar a sobreposição de trabalhos, racionalizar os recursos e integrar o sistema de controle interno do Poder Executivo.

O Plano encaminhado à Secont deverá estar aprovado pela alta administração e pelo conselho da empresa, podendo a Secont recomendar a inclusão de trabalhos, quando



existirem denúncias específicas advindas da Ouvidoria Geral ou das ouvidorias setoriais e de outras instâncias públicas que detenham essa atribuição.

### **5.2.3. Gerenciamento dos Recursos**

O responsável pela atividade de auditoria interna deve zelar pela adequação e disponibilidade dos recursos necessários (humanos, financeiros e tecnológicos) para o cumprimento do Plano de Auditoria Interna. Para isso, os recursos devem ser:

- i. suficientes: em quantidade necessária para a execução dos trabalhos;
- ii. apropriados: que reúnam as competências, habilidades e conhecimentos técnicos requeridos pela auditoria; e
- iii. eficazmente aplicados: utilizados de forma a atingir os objetivos do trabalho.

### **5.2.4. Políticas, Procedimentos e Coordenação**

A Secont deve estabelecer procedimentos e políticas para a orientação dos trabalhos de auditoria, cujo enfoque e formato podem variar conforme a estrutura disponível.

O responsável pela atividade de auditoria interna deve compartilhar informações e coordenar as atividades da unidade com outras instâncias prestadoras de serviços de avaliação e consultoria, tais como outras unidades de auditoria interna com competência concorrente, órgãos de controle externo ou de defesa do patrimônio público ou colaboradores de outros órgãos ou entidades públicas que atuem na função de especialistas.

### **5.2.5. Reporte para a Alta Administração e o Conselho**

O responsável pela unidade de auditoria interna da Secont é o Subsecretário de Controle que deve comunicar periodicamente o desempenho da atividade de auditoria interna governamental à alta administração (Secretário da Secont e Governador) e ao Consect. As comunicações devem contemplar informações sobre:

- i. o propósito, a autoridade e a responsabilidade da unidade de auditoria interna;
- ii. a comparação entre os trabalhos realizados e o planejamento aprovado;
- iii. recomendações não atendidas que representem riscos aos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos da unidade auditada;



- iv. a exposição a riscos significativos e deficiências existentes nos controles internos da unidade auditada.

O responsável pela unidade de auditoria interna das empresas deve comunicar periodicamente o desempenho da atividade de auditoria interna governamental à alta administração e ao conselho, se houver.

As auditorias internas das empresas públicas encaminharão informações sobre a execução do Plano de Auditoria Interna, de modo a possibilitar a exercício da supervisão técnica pela Secont.

### **5.3. Gestão e Melhoria da Qualidade**

A gestão da qualidade promove a cultura que resulta em comportamentos, atitudes e processos que propiciam a entrega de produtos de alto valor agregado, atendendo às expectativas das partes interessadas. A gestão da qualidade nos trabalhos de auditoria é responsabilidade de todos os Auditores do Estado, sob a liderança do responsável pela Secont.

A Secont deve instituir e manter um Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade (PAMQ) que contemple toda a atividade de auditoria interna governamental, desde o gerenciamento até o monitoramento das recomendações emitidas, tendo como base os requisitos estabelecidos por este Referencial Técnico, os preceitos legais e as boas práticas nacionais e internacionais.

O PAMQ deve prever avaliações internas e externas, orientadas para a avaliação da qualidade e a identificação de oportunidades de melhoria.

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

As avaliações externas devem ocorrer, no mínimo, uma vez a cada cinco anos, e ser conduzidas por avaliador, equipe de avaliação ou outra unidade de auditoria interna qualificado e independente, externo à estrutura da unidade avaliada. As avaliações previstas neste item podem ser realizadas por meio de auto avaliação, desde que



submetida a uma validação externa independente. Em todos os casos, é vedada a realização de avaliações recíprocas.

As avaliações internas e externas poderão ser conduzidas com base em estruturas ou metodologias já consolidadas.

A Secont deve definir a forma, a periodicidade e os requisitos das avaliações externas, bem como, as qualificações mínimas exigidas dos avaliadores externos, incluído os critérios para evitar conflito de interesses.

Cabe ao Subsecretário de Controle (responsável pela unidade de auditoria interna) comunicar periodicamente os resultados do PAMQ ao Secretário de Estado de Controle e Transparência e ao Consect. As comunicações devem conter:

- i. os resultados das avaliações internas e externas;
- ii. as fragilidades encontradas que possam comprometer a qualidade da atividade de auditoria interna; e
- iii. os planos de ação corretiva, se for o caso.

A unidade de auditoria interna somente poderá declarar conformidade com os preceitos deste Referencial Técnico e com as normas internacionais que regulam a prática profissional de auditoria interna se o resultado do PAMQ sustentar essa afirmação.

Os casos de não conformidade com este Referencial Técnico que impactem o escopo geral ou a operação da atividade de auditoria interna devem ser comunicados pelo responsável pela unidade de auditoria interna governamental ao Secretário de Estado de Controle e Transparência e ao Consect.

Os responsáveis pelas unidades de auditoria interna das empresas públicas deverão reportar à Secont os casos de não conformidades que impactem o escopo geral ou a operação de suas atividades.

Os trabalhos de auditoria interna realizado por especialistas externos devem ser avaliados de acordo com os critérios de conformidade e de qualidade estabelecidos no PAMQ, o que não dispensa o estabelecimento de critérios específicos para a aceitação e incorporação das conclusões emitidas por tais especialistas aos trabalhos da unidade de auditoria interna.



## **6. OPERACIONALIZAÇÃO DA ATIVIDADE DE AUDITORIA INTERNA**

A execução dos trabalhos previstos no PAA deve contemplar, em cada caso, as etapas de:

- i. Planejamento
- ii. Execução
- iii. Comunicação dos resultados; e
- iv. Monitoramento.

O responsável pela unidade de auditoria interna deve garantir, em todas as etapas dos trabalhos, a existência de adequada supervisão, com a finalidade de assegurar o atingimento dos objetivos do trabalho e a qualidade dos produtos.

As atividades de auditoria interna governamental serão executadas por Auditores do Estado, servidores efetivos de carreira típica de estado.

O responsável pela unidade de auditoria interna deve designar, para cada trabalho, equipe composta por Auditores do Estado que possuam, coletivamente, a proficiência necessária para realizar a auditoria com êxito.

### **6.1. Planejamento dos Trabalhos de Auditoria**

Os auditores devem desenvolver e documentar um planejamento para cada trabalho a ser realizado, o qual deve estabelecer os principais pontos de orientação das análises a serem realizadas, incluindo, entre outras, informações acerca:

- i. dos objetivos do trabalho;
- ii. do escopo;
- iii. das técnicas a serem aplicadas;
- iv. das informações requeridas para os exames;
- v. do prazo de execução;
- vi. da alocação dos recursos aos trabalhos.

A qualidade do planejamento requer a alocação de tempo e recursos suficientes para a sua elaboração.

#### **6.1.1. Considerações sobre o Planejamento dos Trabalhos**



Devem ser considerados no planejamento, todos os aspectos relevantes para o trabalho, especialmente:

- i. Os objetivos e as estratégias da unidade auditada e os meios pelos quais o seu desempenho é monitorado;
- ii. Os riscos significativos a que a unidade auditada está exposta e as medidas de controle pelas quais a probabilidade e o impacto potencial dos riscos são mantidos em níveis aceitáveis;
- iii. A adequação e eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos da unidade auditada, comparativamente a uma estrutura modelo compatível, e as oportunidades de se promover melhorias significativas em seus processos com eventual eliminação de controles ineficazes, contribuindo para o ganho de eficiência e melhoria dos serviços e produtos entregues;
- iv. A oportunidade de realização do trabalho em face da existência de dados e informações confiáveis, a disponibilidade de auditores com conhecimentos e habilidades específicas e a inexistência de impedimentos para a execução.

Devem ser determinados os recursos apropriados e suficientes para cumprir os objetivos do trabalho de auditoria, tendo por base uma avaliação da natureza e da complexidade de cada trabalho, os riscos e o grau de confiança depositado pelo auditor nas medidas tomadas pela administração para mitigá-los, as restrições de tempo e de recursos disponíveis, bem como a eventual necessidade de recursos externos, neste último quando requeridos conhecimentos e competências adicionais não disponíveis na Secont.

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

- i. análise preliminar do objeto da auditoria;
- ii. definição do objetivo e do escopo do trabalho, considerando os principais riscos existentes e a adequação e suficiência dos mecanismos de controle estabelecidos;
- iii. elaboração do programa de trabalho;
- iv. alocação da equipe de auditoria, consideradas as necessidades do trabalho, o perfil dos auditores e o tempo previsto para a realização dos exames; e
- v. designação do auditor responsável pela coordenação dos trabalhos.

Os aspectos centrais do trabalho de auditoria devem ser analisados, compreendidos e compartilhados pelos membros da equipe durante a fase de planejamento.



Ao planejar um trabalho a ser executado de forma compartilhada, as unidades de auditoria envolvidas devem estabelecer entendimento por escrito dos objetivos, do escopo, das responsabilidades e de outras expectativas, incluindo eventuais restrições à distribuição dos resultados do trabalho e ao acesso aos seus registros.

Nos trabalhos de consultoria deve ser estabelecido prévio entendimento com a unidade auditada quanto às expectativas, aos objetivos e ao escopo do trabalho, às responsabilidades e à forma de monitoramento das recomendações eventualmente emitidas. Esse entendimento deve ser adequadamente documentado.

### **6.1.2. Análise Preliminar do Objeto de Auditoria**

Os Auditores do Estado devem coletar e analisar dados e informações sobre a unidade auditada, com o intuito de obter conhecimento suficiente sobre seu propósito, funcionamento, principais riscos e medidas tomadas pela administração para mitigá-los, de forma a estabelecer os objetivos dos trabalhos, os exames a serem realizados e os recursos necessários para a realização da auditoria.

Constituem fontes de informação passíveis de serem consideradas na análise preliminar, entre outros, interação com os gestores e especialistas, legislação, regimento interno, sistemas informatizados, registros e informações operacionais e financeiras, manuais operacionais, reportes do gerenciamento de riscos, resultados de auditorias anteriores, notícias veiculadas na mídia, denúncias e representações e ações judiciais eventualmente existentes.

### **6.1.3. Objetivos do Trabalho de Auditoria**

Para cada trabalho de auditoria a ser realizado, devem ser estabelecidos objetivos específicos, a fim de delimitar o propósito, a abrangência e a extensão dos exames.

Ao desenvolver os objetivos do trabalho, os auditores devem considerar a probabilidade de erros significativos, fraudes, não conformidades e outras exposições a riscos a que a unidade auditada esteja sujeita.

Nos trabalhos de avaliação, os auditores devem conduzir uma análise preliminar dos principais riscos e das medidas de controles existentes, considerando o entendimento



obtido sobre a unidade auditada e os objetivos do trabalho, refletindo nos tipos de testes a serem realizados e sua extensão.

Devem ser selecionados critérios adequados para avaliar a governança, o gerenciamento de riscos e os controles internos da gestão, os quais podem ser extraídos de várias fontes de informação, incluindo leis, regulamentos, princípios, políticas internas e boas práticas. Os critérios de avaliação a serem utilizados devem ser previamente apresentados e discutidos com os gestores das unidades auditadas.

Os Auditores do Estado devem verificar se a unidade auditada estabeleceu critérios internos adequados para aferir se os objetivos e as metas da gestão têm sido alcançados. Se os critérios forem adequados, devem ser utilizados no trabalho de auditoria; se inadequados, os Auditores do Estado devem identificar critérios apropriados, em discussão com os responsáveis pela gestão.

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

#### **6.1.4. Escopo do Trabalho de Auditoria**

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

A Secont poderá utilizar trabalhos de auditoria elaborados por outras entidades, por órgão de controle externo ou entidade de auditoria privada como subsídio para a definição do escopo do trabalho. Nesse caso, deve ser observado se:

- i. a natureza, os objetivos, o período e a extensão desses trabalhos são compatíveis com o trabalho da auditoria interna que está sendo planejado;
- ii. a auditoria foi realizada com base em riscos; e
- iii. os trabalhos foram realizados em conformidade com os preceitos deste Referencial Técnico e de outras normas aplicáveis ao trabalho.



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

Nos trabalhos de consultoria, os Auditores do Estado devem assegurar que o escopo do trabalho seja suficiente para alcançar os objetivos previamente acordados, zelando para que eventuais alterações ou restrições quanto ao escopo sejam apropriadamente discutidas e acordadas com a unidade auditada.

#### **6.1.5. Programa de Trabalho**

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

Nos trabalhos de avaliação, o programa de trabalho deve conter as questões de auditoria, fórmulas, os critérios adotados, as técnicas, a natureza e a extensão dos testes necessários para identificar, analisar, avaliar e documentar as informações durante a execução do trabalho de modo a permitir a emissão de opinião.

Nos serviços de consultoria, o programa de trabalho pode variar na forma e no conteúdo de acordo com a natureza do trabalho.

O programa de trabalho e os eventuais ajustes posteriores realizados devem ser adequadamente documentados e previamente aprovados pelo coordenador da auditoria.

### **6.2. Desenvolvimento dos Trabalhos de Auditoria**

O desenvolvimento dos trabalhos contempla as etapas de execução dos testes de auditoria, análise e avaliação e documentação, que devem ser apropriadamente supervisionadas com a finalidade de cumprir os objetivos do trabalho de auditoria.

#### **6.2.1. Execução do Trabalho de Auditoria**

Durante a execução dos trabalhos, os Auditores do Estado devem executar os testes definidos no programa de trabalho, com a finalidade de identificar informações suficientes, confiáveis, relevantes e úteis.



Para a execução adequada dos trabalhos, os Auditores do Estado devem ter livre acesso a todas as dependências da unidade auditada, assim como a seus servidores ou empregados, informações, processos, bancos de dados e sistemas. Eventuais limitações de acesso devem ser comunicadas, de imediato e por escrito, à alta administração, com solicitação de adoção das providências necessárias à continuidade dos trabalhos de auditoria.

Ao iniciar os trabalhos de campo, a equipe de auditoria deve apresentar à unidade auditada o objetivo, a natureza, a duração, a extensão e a forma de comunicação dos resultados do trabalho.

A aceitação de trabalhos de consultoria decorrentes de oportunidades identificadas no decurso de um trabalho de avaliação depende de prévia inclusão no Plano de Auditoria Interna da Secont.

Durante a realização dos trabalhos de consultoria, os Auditores do Estado devem analisar os processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos de forma consistente com os objetivos do trabalho, mantendo-se atentos à existência de pontos significativos que devam ser considerados e comunicados à alta administração e ao conselho, se houver.

### **6.2.2. Análise e Avaliação**

Os Auditores do Estado devem analisar e avaliar as informações identificadas a partir da aplicação apropriada de técnicas e testes, comparando-as com os critérios levantados na fase de planejamento do trabalho, a fim de obter conclusões que permitam a formação de opinião fundamentada.

A equipe de auditoria deve informar e discutir com a alta administração da unidade auditada os achados que indicarem a existência de falhas relevantes, devendo ser concedido prazo para sua manifestação formal, com a finalidade de assegurar a oportunidade de apresentação de esclarecimentos, avaliações ou informações adicionais que contribuam para o entendimento dos fatos ou para a construção de soluções.

### **6.2.3. Documentação das Informações**



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

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

Cabe à Secont definir procedimentos relativos à estrutura e à organização, bem como, a política de armazenamento de papéis de trabalho, preferencialmente em meio digital.

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

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

- i. indicar as partes internas ou externas à Secont que podem ter acesso aos registros e como eventuais solicitações de acesso devem ser tratadas;
- ii. considerar a necessidade de manutenção do sigilo das informações, de acordo com os preceitos legais; e
- iii. ser submetidas à apreciação do Consect e aprovação da alta administração da Secont.

#### **6.2.4. Supervisão dos Trabalhos de Auditoria**

Os trabalhos de auditoria interna devem ser adequadamente supervisionados, de forma a assegurar o alcance dos objetivos, a consistência dos julgamentos profissionais significativos realizados no decorrer do trabalho e a qualidade dos produtos da auditoria.

O Secretário da Secont tem a responsabilidade geral pela supervisão dos trabalhos, a qual poderá ser delegada, sem prejuízo de sua responsabilidade, a integrantes do quadro funcional da Secont com conhecimentos técnicos e experiência suficientes.

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



- i. a garantia da proficiência da equipe;
- ii. o fornecimento de instruções apropriadas à equipe durante o planejamento do trabalho de auditoria e a aprovação do programa de trabalho;
- iii. a garantia de que o programa de trabalho aprovado seja cumprido e que eventuais alterações sejam devidamente autorizadas;
- iv. a confirmação de que os papéis de trabalho suportam adequadamente as observações, as conclusões e as recomendações do trabalho;
- v. a segurança de que as comunicações do trabalho sejam precisas, objetivas, claras, concisas, construtivas, completas e tempestivas; e
- vi. a segurança de que os objetivos do trabalho de auditoria sejam alcançados.

A intensidade da supervisão deve variar conforme a proficiência e a experiência dos Auditores do Estado e da complexidade do trabalho de auditoria.

Em auditorias com equipe composta por auditores externos à Secont, o processo de supervisão pode ser compartilhado entre os responsáveis pelas unidades de auditoria envolvidas, conforme definição das responsabilidades pelo trabalho realizada na fase de planejamento.

A Secont deve estabelecer políticas e procedimentos destinados a assegurar que a supervisão dos trabalhos seja realizada e documentada, devendo ser estabelecidos mecanismos para a uniformização de entendimentos decorrentes dos julgamentos profissionais individuais.

### **6.3. Comunicação dos Resultados**

A comunicação dos resultados dos trabalhos de auditoria deve ter como destinatária principal a alta administração da unidade auditada, sem prejuízo do endereçamento de comunicações às demais partes interessadas, como os órgãos de controle externo e a sociedade. A comunicação do trabalho representa o posicionamento da Secont formado com base nas análises realizadas pela equipe de auditoria, as informações e esclarecimentos prestados pela gestão e as possíveis soluções discutidas com a unidade auditada.

As comunicações devem demonstrar os objetivos do trabalho, a extensão dos testes aplicados, as conclusões obtidas, as recomendações emitidas e os planos de ação propostos. As comunicações devem ser claras, completas, concisas, construtivas, objetivas, precisas e tempestivas.



A comunicação de resultado dos trabalhos de avaliação tem por objetivo apresentar a opinião e/ou conclusões dos Auditores do Estado e deve:

- i. considerar as expectativas e demais manifestações apresentadas no decurso dos trabalhos pela alta administração, pelo conselho, se houver, e por outras partes interessadas;
- ii. estar suportada por informação suficiente, confiável, relevante e útil;
- iii. comunicar as conclusões sobre o desempenho da unidade auditada quanto aos aspectos avaliados, sendo este satisfatório ou insatisfatório; e
- iv. apresentar recomendações que agreguem valor à unidade auditada e que, precipuamente, tratem as causas das falhas eventualmente identificadas.

As comunicações sobre o andamento e os resultados dos trabalhos de consultoria podem variar na forma e no conteúdo, conforme a natureza do trabalho e as necessidades da unidade auditada.

A Secont deve comunicar os resultados dos trabalhos por meio de relatórios ou outros instrumentos admitidos em normas de comunicação oficial estadual, outras normas aplicáveis e boas práticas de auditoria interna, devendo, em qualquer caso, observar os requisitos deste Referencial Técnico.

No caso da existência de não conformidades com as diretrizes estabelecidas neste Referencial Técnico que tenham impacto nos resultados de um trabalho específico, a comunicação dos resultados deve divulgar o objeto, as razões e o impacto da não conformidade sobre o trabalho de auditoria e sobre os resultados do trabalho comunicados.

### **6.3.1. Divulgação dos Resultados**

A comunicação final dos resultados dos trabalhos da Secont deve ser publicada na Internet, como instrumento de *accountability* da gestão pública e de observância ao princípio da publicidade consignado na Constituição Federal.

Antes da publicação do relatório, a unidade auditada deve ser consultada sobre a existência de informação sigilosa tratada na comunicação final dos resultados, conforme requisitos estabelecidos pela legislação em vigor.

No caso de trabalhos realizados sob sigredo de justiça ou que envolvam informações sigilosas, podem ser estabelecidas restrições sobre divulgação de informações relativas



ao trabalho, tanto na interlocução com a unidade auditada quanto na comunicação e na publicação dos resultados.

Se uma comunicação final emitida contiver erro ou omissão significativa, a Secont deve comunicar a informação correta a todas as partes que tenham recebido a comunicação original e providenciar para que a versão anteriormente publicada seja atualizada.

### **6.3.2. Opiniões Gerais**

A Secont pode abordar os processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos da gestão da unidade auditada de uma forma ampla, considerando a organização como um todo, a partir da emissão de uma opinião geral.

A opinião geral deve ser emitida com base em um conjunto suficiente de trabalhos individuais de auditoria realizados durante um intervalo específico de tempo e deve estar respaldada em evidência de auditoria suficiente e apropriada. Quando a opinião geral for não favorável, devem ser expostas as razões para tal.

A emissão de opinião geral requer um adequado entendimento das estratégias, dos objetivos e dos riscos da unidade auditada e das expectativas da alta administração, do conselho, se houver, e de outras partes interessadas.

A comunicação de uma opinião geral deve incluir:

- i. o escopo, incluindo o período de tempo a que se refere a opinião, e suas limitações;
- ii. uma consideração sobre os diversos trabalhos de auditoria individuais relacionados, incluindo aqueles realizados por outros provedores de avaliação;
- iii. um resumo das informações que suportam a opinião;
- iv. os riscos, a estrutura de controle ou outros critérios utilizados como base para a opinião geral; e
- v. a opinião geral alcançada.

### **6.4. Monitoramento**

É responsabilidade da alta administração da unidade auditada zelar pela adequada implementação das recomendações emitidas pela Secont, cabendo-lhe aceitar o risco associado caso decida por não realizar nenhuma ação.



A implementação das recomendações comunicadas à unidade auditada deve ser permanentemente monitorada pela SECONT, devendo essa atividade ser prevista no Plano Anual de Auditoria (PAA).

A intensidade do processo de monitoramento deve ser definida com base nos riscos envolvidos, na complexidade do objeto da recomendação e no grau de maturidade da unidade auditada.

As recomendações emitidas nos trabalhos de auditoria devem ser acompanhadas de forma dinâmica e independente do instrumento de comunicação que as originou, podendo ser alteradas ou canceladas durante a fase de monitoramento em decorrência de alterações no objeto da recomendação ou no contexto da unidade auditada. No caso de recomendações provenientes de trabalhos de consultoria, deve ser considerada a forma de monitoramento definida com a unidade auditada no planejamento dos trabalhos.

Se a Secont concluir que a unidade auditada aceitou um nível de risco que pode ser inaceitável para a organização, o secretário da Secont deve discutir o assunto com o Governador do Estado.

A Secont deve adotar sistemática de quantificação e registro dos resultados e benefícios da sua atuação, adotando princípios e metodologia que permitam a consolidação e avaliação da melhoria ao longo do tempo.

## **GLOSSÁRIO**

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

**Adequação da evidência de auditoria:** se relaciona com a qualidade da evidência de auditoria, sua relevância, validade e confiabilidade. Quanto maior a qualidade, menos evidência será requerida para fornecer a base para a conclusão ou opinião. Está inter-relacionada com a suficiência da evidência.

**Adicionar Valor (Agregar Valor):** A atividade de auditoria interna agrega valor à organização (e às suas partes interessadas) quando proporciona avaliação objetiva e



relevante e contribui para a eficácia e eficiência dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controles.

**Alta Administração:** A alta administração representa o mais alto nível estratégico e decisório de um órgão ou entidade, seja ela parte da Administração Pública Estadual Direta ou Indireta. Na Administração Pública Estadual Direta, a alta administração é, em regra, composta pelos Secretários de Estado e Subsecretários de Estado; na Administração Indireta, são comuns as figuras dos presidentes, diretores-presidentes e colegiados de diretores. Todavia, para os efeitos deste Referencial Técnico, deve ser considerado como alta administração todo e qualquer responsável por tomar decisões de nível estratégico, independentemente da natureza da unidade e das nomenclaturas utilizadas. São, portanto, as instâncias responsáveis pela governança, pelo gerenciamento de riscos e pelos controles internos da gestão, a quem a unidade de Auditoria Interna deve se reportar, por serem capazes de desenvolver uma visão de riscos de forma consolidada e definir o apetite a risco da organização, implementar as melhorias de gestão necessárias ao tratamento de riscos e dar efetividade às recomendações. Nas unidades auditadas em que não exista a figura do conselho, a alta administração acumula as suas funções.

**Atividade de auditoria interna governamental:** Atividade independente e objetiva de avaliação (*assurance*) e consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações das organizações públicas. A atividade de auditoria interna governamental está situada na terceira linha de defesa da gestão pública e tem como objetivo auxiliar uma organização a realizar seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles.

**Auditor do Estado:** Servidor público concursado que exerce atividades de auditoria interna governamental na SECONT, cujas atribuições são alcançadas por este Referencial Técnico.

**Capacitação:** é o ato de preparar alguém para desenvolver atividades com mais autonomia, criando uma competência e ensinando habilidades para uma nova função.



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

**Confiabilidade da evidência de auditoria:** a informação usada como evidência de auditoria deve ser de fonte confiável, depende de sua natureza e das circunstâncias específicas que foi obtida. O auditor deve considerar tanto a confiabilidade quanto a relevância da informação para usar como evidência de auditoria, devendo respeitar a confidencialidade de toda evidência e informação recebida.

**Componentes dos controles internos:** Consideram-se como componentes dos controles internos: a) o ambiente de controle - conjunto de normas, processos e estruturas que fornecem a base para a condução do controle interno da organização; b) avaliação de riscos - processo dinâmico e iterativo que visa a identificar, a analisar e a avaliar os riscos relevantes que possam comprometer a integridade da unidade auditada e o alcance das metas e dos objetivos institucionais; c) atividades de controle - conjunto de ações estabelecidas por meio de políticas e de procedimentos, que auxiliam a unidade auditada a mitigar os riscos que possam comprometer o alcance dos objetivos e a salvaguarda de seus ativos; d) informação e comunicação - processo de obtenção e validação da consistência de informações sobre as atividades de controle interno e de compartilhamento que permite a compreensão da unidade auditada sobre as responsabilidades e a importância dos controles internos; e e) atividades de monitoramento - conjunto de ações destinadas a acompanhar e a avaliar a eficácia dos controles internos.

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



aos fatos fundamentais; e g) tempestivas: oportunas, permitindo à unidade auditada aplicar ações preventivas e corretivas apropriadas.

**Conflito de interesses:** Situação na qual o Auditor do Estado tem interesse profissional ou pessoal conflitante com o desempenho da auditoria, comprometendo sua objetividade. O conflito pode surgir antes ou durante o trabalho de auditoria e criar uma aparência de impropriedade que pode abalar a confiança no auditor, na unidade de auditoria interna, na unidade auditada ou na atividade de auditoria interna.

**Conselho:** compreende os conselhos de administração das empresas públicas e o Conselho do Controle e da Transparência (Consect). As atribuições são absorvidas pela alta administração quando o conselho não tiver sido constituído ou não tiver poder decisório legal ou regimental, sendo apenas de caráter opinativo.

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

**Fraude:** Quaisquer atos ilegais caracterizados por desonestidade, dissimulação ou quebra de confiança. As fraudes são perpetradas por partes e organizações, a fim de se obter dinheiro, propriedade ou serviços; para evitar pagamento ou perda de serviços; ou para garantir vantagem pessoal ou em negócios.



**Gerenciamento de riscos:** Processo para identificar, analisar, avaliar, administrar e controlar potenciais eventos ou situações, para fornecer razoável certeza quanto ao alcance dos objetivos da organização.

**Gestores:** Servidores ou empregados públicos, civis ou militares, ocupantes de cargo efetivo ou em comissão, que compõem o quadro funcional dos órgãos e entidades da Administração Pública Estadual, responsáveis pela coordenação e pela condução dos processos e atividades da unidade, incluídos os processos de gerenciamento de riscos e controles.

**Governança:** Combinação de processos e estruturas implantadas pela alta administração, para informar, dirigir, administrar e monitorar as atividades da organização, com o intuito de alcançar os seus objetivos. A governança no setor público compreende essencialmente os mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a atuação da gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade.

**Informações (atributos):** As evidências coletadas e as produzidas pelos Auditores do Estado devem se constituir de informações: a) confiáveis: as melhores informações possíveis de serem obtidas através da utilização de técnicas de auditoria apropriadas; b) relevantes: dão suporte às observações e às recomendações do trabalho de auditoria e são consistentes com os objetivos do trabalho; c) suficientes: concretas, adequadas e convincentes, de forma que uma pessoa prudente e informada chegaria às mesmas conclusões que o Auditor do Estado; e d) úteis: auxiliam a organização a atingir as suas metas.

**Objeto de auditoria:** Unidade, função, processo, sistema ou similar, sob a responsabilidade de uma unidade auditada, sobre a qual pode ser realizada atividades de avaliação ou consultoria pela Secont.

**Organização:** considera-se como organização qualquer órgão da administração direta ou entidade da administração indireta, inclusive as empresas públicas.

**Órgão Executor de Controle Interno:** são todos os órgãos e entidades da estrutura organizacional do Poder Executivo, no exercício de controle interno sobre as suas funções finalísticas ou de caráter administrativo.



**Programa de Trabalho de Auditoria:** Documento que relaciona os procedimentos a serem executados durante um trabalho de auditoria, desenvolvido para cumprir o planejamento do trabalho.

**Responsável pela Unidade de Auditoria Interna Governamental:** Mais alto nível de gestão da Unidade de Auditoria Interna, responsável pela conformidade da atuação da Unidade de Auditoria Interna com o presente Referencial Técnico e com as demais normas e boas práticas aplicáveis à atividade de auditoria interna governamental, independentemente do exercício direto de suas atribuições ou de eventual delegação de competência.

**Risco:** Possibilidade de ocorrer um evento que venha a ter impacto no cumprimento dos objetivos da unidade auditada. Em geral, o risco é medido em termos de impacto e de probabilidade.

**Serviços de avaliação:** Atividade de auditoria interna governamental que consiste no exame objetivo da evidência, com o propósito de fornecer ao órgão ou entidade da Administração Pública Estadual uma avaliação tecnicamente autônoma e objetiva sobre o escopo da auditoria.

**Serviços de consultoria:** Atividade de auditoria interna governamental que consiste em assessoramento, aconselhamento e serviços relacionados, prestados em decorrência de solicitação específica do órgão ou entidade da Administração Pública Estadual, cuja natureza e escopo são acordados previamente e que se destinam a adicionar valor e a aperfeiçoar os processos de governança, de gerenciamento de riscos e a implementação de controles internos na organização, sem que o auditor interno governamental assumira qualquer responsabilidade que seja da administração da unidade auditada.

**Suficiência da evidência de auditoria:** é uma medida da quantidade de evidência de auditoria para fornecer a base para a conclusão ou opinião. A quantidade de evidência requerida depende do risco de auditoria; quanto maior o risco, provavelmente mais evidência será requerida. Está inter-relacionada com a adequação, sendo que a obtenção de mais evidência não compensa a baixa qualidade.



**Trabalho de certificação:** caso o objetivo do trabalho de auditoria demande a uma conclusão sobre o conjunto de dados a partir de uma amostra, temos um trabalho de certificação. No trabalho de certificação, a parte responsável (auditado) mensura o objeto de acordo com os critérios e apresenta a informação do objeto, sobre o qual o auditor então obtém evidência de auditoria suficiente e apropriada para proporcionar uma base razoável para expressar uma conclusão.

**Trabalho de relatório direto:** caso o objetivo do trabalho de auditoria demande a uma conclusão sobre um caso específico, temos um trabalho de relatório direto que não pode ser estendido para o conjunto de dados. No trabalho de relatório direto é o auditor quem mensura ou avalia o objeto de acordo com os critérios. O auditor seleciona o objeto e os critérios, levando em consideração risco e materialidade. O resultado da mensuração do objeto, de acordo com os critérios, é apresentado no relatório de auditoria sobre a forma de achados, conclusões, recomendações ou de uma opinião.

**Treinamento:** consiste em potencializar um conhecimento que já existe, aperfeiçoando habilidades e comportamentos dentro de determinada função ou cargo que já era exercido.

**Unidades Executoras de Controle Interno (UECI):** Cargos singulares ou estruturas nas Secretarias, a quem incumbe assessorar diretamente os Secretários nos assuntos de competência do controle interno da gestão. As UECI estão situadas na segunda linha de defesa e assessoram a gestão a desenvolver processos, gerenciar riscos e supervisionar e monitorar controles.