

AULA 04: Normas de Auditoria do TCU (Anexo da Portaria-TCU nº 280, de 08.12.2010, atualizada); Manual de Auditoria Operacional do TCU (Portaria SEGECEX nº 4, de 26.02.2010).

SUMÁRIO	PÁGINA
1. Normas de Auditoria do TCU	1
2. Manual de Auditoria Operacional do TCU	26
Questões comentadas	37
Relação de questões comentadas na aula	57
Referências	67

Olá pessoal!

Esta é a aula final do nosso curso. Esperamos que tenham gostado da forma como conduzimos os temas, e que tenham um excelente rendimento na prova.

Qualquer dúvida sobre esta aula, escrevam um email para os seguintes endereços: claudenir@estrategiaconcursos.com.br ou rodrigofontenelle@estrategiaconcursos.com.br.

Então, vamos lá!

1. Normas de Auditoria do TCU

A **Portaria** TCU nº 280 foi publicada em 08 de dezembro de 2010, **aprovando as Normas de Auditoria** do Tribunal de Contas da União (**NAT**), e alterada pela Portaria nº 168, de 30 de junho de 2011. Sendo assim, o que mais nos interessa não é a Portaria em si, que tem só uma página (claro que não), mas seu anexo, ou seja, as normas de auditoria.

De acordo com o TCU, a **Auditoria Governamental** é um elemento **primordial para** assegurar e promover o **cumprimento** do dever de **accountability** que os administradores públicos têm para com a sociedade e o Parlamento, dado que a Constituição lhe atribuiu a missão explícita de examinar, como instituição independente de controle, as ações governamentais, cobrar explicações, impor penalidades e limites aos agentes estatais quando exercerem atividades impróprias ou em desacordo com as leis e os princípios de administração pública.

Daí a importância das **Normas de Auditoria** para o TCU. Elas constituem-se em **balizamento** para que os auditores, na avaliação do desempenho e da *accountability*, orientem sua **atuação** com vistas ao “aperfeiçoamento da administração pública” e conduzam seus trabalhos consubstanciados em “**padrões técnicos e de comportamento** irrepreensíveis”, numa perspectiva de melhorar decisões e minimizar possibilidades de eventos que impactem adversamente os interesses da sociedade.

As Normas de Auditoria do TCU – NAT – representam os **requisitos básicos** para assegurar que os auditores sejam **independentes, íntegros, imparciais, objetivos** e **competentes** no desenvolvimento dos trabalhos de auditoria, de modo que alcancem a **qualidade necessária** para que sejam considerados irretocáveis, não suscitem quaisquer suspeitas e sejam dignos de **respeito e confiança**.

Trazem exigências mínimas para **prevenir** deficiências na **conduta** profissional ou ética dos auditores, que possam **prejudicar a reputação** de qualidade e de validade de seu trabalho de auditoria, a imagem de integridade dos auditores e da própria entidade que eles representam, o TCU.



Em resumo, as NAT justificam-se como instrumento para:

- ☐ dar **credibilidade** e assegurar **qualidade** às auditorias, segundo normas geralmente aceitas;
- ☐ salvaguardar a **responsabilidade dos auditores** quando executarem seus trabalhos de acordo com elas.

As Normas de Auditoria do TCU estão **organizadas em 4 Capítulos**:

- Capítulo 1: Preceitos Básicos do Controle Externo.

Constituem os **princípios fundamentais** que formam a **base para** o desenvolvimento das **NAT**, ajudando o auditor a também determinar o escopo e a amplitude de sua atuação. Visa ainda a demonstrar a aderência do modelo de controle externo exercido pelo Tribunal às Diretrizes da INTOSAI (depois deem uma olhada nos seus resumos das últimas aulas sobre a INTOSAI).

- Capítulo 2: Normas Gerais.

Estabelecem os princípios e regras fundamentais para que o auditor e o Tribunal possam desempenhar sua missão com **ética** e **competência**. São dirigidas tanto para a **instituição** como para o **auditor**.

- Capítulo 3: Normas relativas ao Planejamento e à Execução.

Estabelecem os critérios gerais e procedimentos básicos que o auditor deve seguir para que sua atuação seja objetiva, sistemática e equilibrada, na obtenção das informações e evidências que sustentarão suas avaliações e conclusões. O **enfoque** dessas normas é o **planejamento** e a **execução** das atividades, além do **gerenciamento**.

- Capítulo 4: Normas relativas à Comunicação de Resultados.

Tratam da forma, do conteúdo, dos atributos e dos requisitos dos relatórios de auditoria, ou seja, das **formas** como o auditor deve **expressar e comunicar** as **opiniões e conclusões** dos trabalhos de auditoria e encaminhar suas propostas.

Além dos 4 capítulos, são apresentadas algumas **bases conceituais**, incluindo uma definição e uma **classificação das Auditorias**.

1.1. Bases conceituais

1.1.1 Accountability

As normas de auditoria da INTOSAI conceituam a *accountability* como a **obrigação dos responsáveis** pelos recursos, **de assumir as responsabilidades** de ordem fiscal, gerencial e programática que lhes foram conferidas, e de **informar a quem lhes delegou** essas responsabilidades.

1.1.2 Auditoria Governamental

De acordo com as NAT, um conceito de auditoria geralmente aceito, devido à sua amplitude, é o que a define como o **exame independente e objetivo de uma situação ou condição**, em **confronto com** um **critério ou padrão** preestabelecido, para que se possa **opinar** ou comentar a respeito para um destinatário predeterminado.

Prosseguindo, **lembrem-se** de que **auditoria envolve avaliação imparcial**. Se não houver imparcialidade, o auditor perde

credibilidade, e a razão de ser do seu trabalho fica prejudicada. Toda norma de auditoria que vocês forem ler vai falar da tal da imparcialidade, o que facilita a resolução de questões do assunto.

1.1.3 Classificação das Auditorias

Quanto à natureza, as auditorias classificam-se em:

- ☐ **Auditorias de regularidade**, que objetivam examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos à jurisdição do Tribunal, quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial. Compõem as auditorias de regularidade as **auditorias de conformidade** e as **auditorias contábeis**.
- ☐ **Auditorias operacionais**, que objetivam examinar a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de avaliar o seu desempenho e de promover o aperfeiçoamento da gestão pública.



1.2 Objetivo das NAT

As NAT tem por objetivo a **obtenção de qualidade e a garantia de atuação** suficiente e tecnicamente consistente do auditor na condução dos trabalhos de auditoria, e tem por **finalidade**:

- **estabelecer padrões** técnicos e de comportamento;
- manter **consistência metodológica** no exercício da atividade;
- promover o **aprimoramento profissional**;

1.3 Aplicabilidade das NAT

São endereçadas aos Auditores Federais de Controle Externo do Tribunal de Contas da União, e tem **natureza técnica** (embora se

harmonizem com as normas jurídicas) **e geral**, sendo **aplicáveis** a todos os aspectos da **função auditoria**.

Não custa lembrar que os auditores do TCU devem **observar** as normas de controle externo dispostas na **Constituição**, na **Lei Orgânica**, no **Regimento** Interno e nas **resoluções**, **portarias**, **instruções** e **decisões normativas** do próprio TCU.

1.4 Aplicação conjunta com outras normas

As Normas Internacionais de Auditoria das Entidades de Fiscalização Superior (ISSAI), da INTOSAI, são aplicáveis em complemento às NAT, principalmente nas situações em que o assunto não for explicitamente tratado nas NAT.

As normas de auditoria emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM), pelo Banco Central do Brasil (Bacen), pela Superintendência de Seguros Privados (Susep) e os pronunciamentos técnicos do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon) são aplicáveis em conjunto com as NAT, nas auditorias de demonstrações contábeis, no que couber.

1.2. Capítulo 1 – Preceitos Básicos do Controle Externo

Constituem os **pressupostos fundamentais**, princípios e requisitos lógicos que formam a **base para o desenvolvimento das Normas** de Auditoria do TCU, além de descrever o contexto e as condições de atuação do TCU. São os seguintes:

- **Poderes do Controle Externo**
- **Poder de Fiscalização**
- **Poder Judicante**

1.2.1 Independência e autonomia

A função de controle é atribuída ao TCU diretamente pela Constituição, cujas disposições deixam inequívoco que se trata de um **controle externo e independente**. O Tribunal exerce competências próprias, independentes das funções do Congresso Nacional, e de suas decisões não cabem recursos ao Congresso Nacional ou a outros Poderes, se não no seu próprio âmbito.

A independência e autonomia do TCU também estão implícitas nas disposições constitucionais que lhe asseguram a iniciativa exclusiva de projetos de lei para propor alterações e revogações de dispositivos

da sua Lei Orgânica, bem como para dispor sobre o seu quadro de pessoal e a remuneração de seus membros. Não cabe, pois ao Legislativo ou ao Executivo a iniciativa de propostas tendentes a alterar a Lei Orgânica do TCU, sob pena de vício de iniciativa.

Um componente importante da independência do TCU é a disposição dos recursos financeiros e orçamentários necessários ao desempenho de suas atribuições, caracterizada pela existência de **dotações próprias na lei orçamentária anual**, pela elaboração de seu próprio orçamento, dentro dos limites da lei de diretrizes orçamentárias, sem a interferência de terceiros.

- INDEPENDÊNCIA DOS MEMBROS

Para assegurar a independência no desenvolvimento de suas funções, os membros do Tribunal (ministros e auditores substitutos de ministros) gozam de **garantias** previstas na Constituição Federal, de **vitaliciedade, inamovibilidade e irredutibilidade de subsídio**, além da **composição colegiada** do Tribunal, que visa a garantir a independência de suas decisões.

- RELAÇÕES COM O PARLAMENTO, COM A ADMINISTRAÇÃO E COM O CONTROLE INTERNO

A Constituição garante um elevado grau de independência e autonomia do TCU ao prever a possibilidade de **iniciativa própria** na realização de **inspeções e auditorias** nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, dentre outras.

Mesmo quando trabalha como um agente de **"auxílio" ao Congresso** e realiza fiscalizações para atender às suas solicitações, o Tribunal atua resguardando a sua independência e autonomia. Isso quer dizer o seguinte: o Congresso pode até solicitar ao TCU a realização de uma auditoria, mas **não poderá dizer como** o Tribunal vai realizar os trabalhos.



Embora o **controle interno** tenha o dever estabelecido constitucionalmente de apoiar o **controle externo**, **não há relação de hierarquia entre eles**, há complementaridade.

1.2.2 NATUREZA DO CONTROLE E SEUS REQUISITOS BÁSICOS

De acordo com as NAT, por ser uma EFS com mandato constitucional e legal mais abrangente do que a competência para realizar auditorias, não é possível classificar o TCU exclusivamente como órgão de auditoria externa governamental (essa é apenas uma de suas funções).

O TCU norteia sua atuação pela **conformação** das ações dos gestores **ao interesse público** e pela verificação de que aqueles que recebem uma delegação de recursos e poderes públicos o fazem pautando-se nos princípios de administração pública e mediante critérios legais e operacionais que assegurem a efetiva e regular **aplicação dos recursos em benefício da sociedade**.

1.3. CAPÍTULO 2 - NORMAS GERAIS

Este capítulo fornece orientações fundamentais para que o Tribunal e o auditor possam desempenhar sua missão com **ética** e **competência**, sendo o enfoque dessas normas dirigido tanto para o Tribunal como para o auditor.

1.3.1 PRINCÍPIOS ÉTICOS

Os princípios éticos apresentados neste capítulo formam a base para a aplicação das NAT, **incluindo** as **normas gerais**, as relativas ao **planejamento** e à **execução** e as de **comunicação** de resultados, e integram o Código de Ética dos Servidores do Tribunal.

Os princípios éticos que **orientam o trabalho dos auditores** de acordo com estas NAT são:

- **interesse público**, preservação e defesa do patrimônio público;
- **integridade**;
- **independência**, objetividade e imparcialidade;
- **uso do cargo**, de informações e de recursos públicos.



Os princípios éticos que **orientam o trabalho dos auditores** de acordo com estas NAT são:

- **interesse público**, preservação e defesa do patrimônio público;
- **integridade**;
- **independência**, objetividade e imparcialidade;
- **uso do cargo**, de informações e de recursos públicos.

1.3.2 INTERESSE PÚBLICO, PRESERVAÇÃO E DEFESA DO PATRIMÔNIO PÚBLICO

O auditor deve honrar a confiança pública, procedendo com honestidade, probidade e tempestividade. A ideia central aqui é a seguinte: quando estiver diante de **mais de uma opção** legal, o auditor deve **escolher** sempre a **mais ética** e a que melhor se ajuste ao **interesse público**.

A preservação e a defesa do patrimônio público complementam o princípio do interesse público e são inerentes à missão institucional do Tribunal. Logo, é atribuição elementar de seus auditores.

1.3.3 INTEGRIDADE

A **integridade** dos auditores **estabelece confiança** e representa a base para a confiabilidade **em seu julgamento**. As partes interessadas, de maneira geral, esperam dos auditores uma atitude honesta, sincera e construtiva.

No cumprimento de suas responsabilidades profissionais, os auditores podem sofrer pressões para violar princípios éticos e, de forma inadequada, conseguir ganho pessoal ou organizacional. Agindo com integridade, os auditores conseguirão lidar com as pressões, priorizando suas responsabilidades para com o interesse público.

1.3.4 INDEPENDÊNCIA, OBJETIVIDADE E IMPARCIALIDADE

A credibilidade da auditoria no setor público baseia-se na objetividade dos auditores no cumprimento de suas responsabilidades profissionais. A **objetividade inclui ser independente**, de **fato** e na **aparência**, manter uma atitude de imparcialidade, ter honestidade intelectual e estar livre de conflitos de interesse.

O auditor deve manter-se afastado de quaisquer atividades que reduzam ou denotem reduzir sua independência profissional, bem como manter atitude de independência em relação ao fiscalizado, além de adotar atitudes e procedimentos objetivos e imparciais, em particular, nos seus relatórios, que deverão ser baseados exclusivamente nas evidências obtidas.

Deve também abster-se de emitir opinião preconcebida ou induzida por convicções político-partidária, religiosa ou ideológica.

1.3.5 USO DO CARGO, DE INFORMAÇÕES E DE RECURSOS PÚBLICOS

A posição de auditor, as informações e os recursos públicos **só devem ser utilizados para fins oficiais**, e não inadequadamente para ganho pessoal. Abusar da posição de auditor para obter ganho pessoal viola responsabilidades fundamentais do profissional de auditoria.

Quanto às informações, o direito do público à transparência tem que ser equilibrado com o uso adequado de informações classificadas como sensíveis. O auditor deve ter em mente que muitas informações de governo estão sujeitas a leis e regulamentos que restringem a sua divulgação.

1.3.6 NORMAS GERAIS RELATIVAS AO TRIBUNAL

O Tribunal e as unidades técnicas de sua secretaria têm a responsabilidade de assegurar que as Normas de Auditoria do TCU sejam observadas em todas as fases de todos os trabalhos de auditoria realizados no seu âmbito e ainda que:

- A independência, a objetividade e a imparcialidade sejam mantidas em todas as fases dos trabalhos;
- O trabalho seja realizado por pessoal profissionalmente competente. Observem o seguinte: **a necessidade de qualificação é coletiva**. Uma equipe de auditoria não precisa ser composta somente de engenheiros para fiscalizar qualquer obra, mas seria inadmissível que uma equipe de auditores fosse designada para fiscalizar uma grande obra sem ter sequer um engenheiro como integrante;
- O julgamento profissional seja utilizado ao se planejar e realizar o trabalho e ao apresentar os seus resultados;
- A busca da qualidade permeie todo o processo de realização das ações de controle.

1.4. CAPÍTULO 3 - NORMAS RELATIVAS AO PLANEJAMENTO E À EXECUÇÃO

Este capítulo estabelece os **critérios** gerais e **procedimentos** básicos que o auditor deve seguir para que sua atuação seja objetiva, sistemática e equilibrada na obtenção das informações e evidências que sustentarão suas avaliações, opiniões e conclusões e fundamentarão suas propostas de encaminhamento.

As normas relativas ao planejamento e à execução de auditorias relacionam-se com os preceitos do controle externo e com as normas gerais, que lhes fornecem os princípios e requisitos básicos, e

também com as normas relativas à comunicação de resultados, uma vez que os produtos dessas fases do processo de auditoria constituem a principal fonte para o conteúdo dos relatórios e para a fundamentação das propostas.

1.4.1 PLANEJAMENTO GERAL DAS AUDITORIAS DO TCU

O planejamento geral de **curto prazo, até um ano**, e de **longo prazo, mais de um ano**, levarão em conta a alocação da capacidade operacional, considerando todas as ações de controle externo, de maneira integrada, e as ações de capacitação necessárias para lhes dar suporte.

O planejamento geral deve alinhar suas atividades às expectativas do Congresso Nacional, às medidas, aos gastos e aos objetivos do plano plurianual e de outros planos específicos de ação governamental, observando-se, na sua elaboração, o disposto em normas e diretrizes específicas e a compatibilidade com os planos estratégico e de diretrizes do TCU, bem como com as diretrizes aprovadas para subsidiar o exame das contas governamentais e para o julgamento das contas de unidades jurisdicionadas.

O planejamento geral deve documentar e justificar as seleções realizadas, calcando-se em modelos que incluam métodos de seleção, hierarquização e priorização fundamentados em critérios de relevância, materialidade, risco e oportunidade, dentre outras técnicas de alocação da capacidade operacional, levando-se também em conta a demanda potencial por ações de controle originadas de iniciativas externas.

1.4.2 PROPOSIÇÃO DE AUDITORIAS

A unidade técnica ao propor auditorias deve definir o objetivo e o escopo preliminar, bem como prever uma estimativa de alocação de recursos e dos prazos de suas fases.

1.4.3 OBJETIVOS DA AUDITORIA

Devem ser estabelecidos **objetivos para cada trabalho** de auditoria. A primeira pergunta que o auditor deve fazer é essa: o que eu quero deste trabalho que eu estou planejando? Para tanto, deve-se realizar uma **avaliação preliminar de objetivos e riscos** relevantes **relacionados à atividade** objeto da auditoria, cujos resultados deverão estar refletidos nos objetivos estabelecidos.

No desenvolvimento dos objetivos o auditor deve considerar, além das exposições significativas a riscos, a probabilidade de erros, irregularidades e descumprimentos a princípios, normas legais e regulamentações aplicáveis.

1.4.4 ALOCAÇÃO DE RECURSOS AO TRABALHO DE AUDITORIA

Deve-se determinar os meios apropriados para alcançar os objetivos de auditoria, levando em conta limitações de tempo e de recursos disponíveis e, especialmente, a competência necessária dos membros da equipe, que deve ser baseada na avaliação da natureza e complexidade de cada trabalho.

1.4.5 IDENTIFICAÇÃO E AVALIAÇÃO DE OBJETIVOS, RISCOS E CONTROLES

Para determinar a extensão e o alcance da auditoria que será proposta, a **unidade técnica deve dispor de informações relativas** aos objetivos relacionados ao objeto que será auditado e aos riscos relevantes associados a esses objetivos, bem como à **confiabilidade dos controles** adotados para tratar esses riscos. Tais informações são obtidas, tipicamente, na realização de outras ações de controle cuja principal finalidade é o conhecimento da unidade jurisdicionada e devem ser **levadas em conta no planejamento e na aplicação dos procedimentos** de auditoria.

Alternativamente, caso a auditoria seja proposta sem que as informações relativas aos objetivos, riscos e controles do objeto auditado estejam disponíveis, tais informações deverão ser obtidas na fase de planejamento do trabalho.

A **avaliação de riscos e de controle interno** visa a avaliar o grau em que o controle interno de organizações, programas e atividades governamentais assegura, de forma razoável, que na consecução de seus objetivos, os seguintes objetivos de controle serão atendidos:

- I. **eficiência, eficácia e efetividade** operacional, mediante execução ordenada, ética e econômica das operações;
- II. **integridade e confiabilidade** da informação produzida e sua disponibilidade para a tomada de decisões e para o cumprimento de obrigações *accountability*;
- III. **conformidade** com leis e regulamentos aplicáveis, incluindo normas, políticas, programas, planos e procedimentos de governo e da própria instituição;

- IV. adequada salvaguarda e **proteção de bens**, ativos e recursos públicos contra desperdício, perda, mau uso, dano, utilização não autorizada ou apropriação indevida.

1.4.6 SUPERVISÃO, REVISÃO E COMUNICAÇÃO

SUPERVISÃO

Todo o trabalho realizado pela equipe de auditoria, em todas as fases e em todos os níveis, **deve ser** adequadamente **supervisionado, independentemente da competência** individual dos auditores, para assegurar que os objetivos sejam atingidos, a qualidade seja assegurada e as equipes se desenvolvam.

A **supervisão** deve cobrir **desde o planejamento até** a emissão do **relatório**, deve ser exercida por auditor que possua perfil e competência profissional adequados ao trabalho e abranger:

- I. o planejamento dos trabalhos;
- II. a aplicação de procedimentos e técnicas para o atingimento das metas/objetivos previstos para a execução dos trabalhos, de acordo com o programa de auditoria e seus objetivos;
- III. a documentação da auditoria e a consistência dos achados, das evidências, das conclusões e das propostas de encaminhamentos;
- IV. o cumprimento das normas e padrões de auditoria estabelecidos pelo Tribunal;
- V. a identificação de alterações e melhorias necessárias à realização de futuras auditorias, que deverão ser registradas e levadas em conta nos futuros planejamentos de auditoria e em atividades de desenvolvimento de pessoal.

REVISÃO

Todo o trabalho de auditoria deve ser **revisado pelo coordenador** da equipe de auditoria, que possua perfil e competência profissional adequados ao trabalho, **antes de o relatório ser emitido**. A revisão deve ser feita à medida que cada parte da auditoria vai se concluindo.

O **papel da revisão** é assegurar que todas as **avaliações e conclusões** estejam solidamente baseadas e **suportadas** por suficientes, adequadas, relevantes e razoáveis **evidências** para fundamentar o relatório final da auditoria e as propostas de encaminhamento e que todos os **erros, deficiências** e questões

relevantes tenham sido devidamente **identificados, documentados e sanados** satisfatoriamente ou levados ao conhecimento de um superior hierárquico da unidade técnica.



O **papel da revisão** é assegurar que:

- todas as **avaliações e conclusões** estejam **suportadas** por suficientes, adequadas, relevantes e razoáveis **evidências**;
- todos os **erros, deficiências** e questões relevantes tenham sido devidamente **identificados, documentados e sanados**.

COMUNICAÇÃO ENTRE EQUIPE DE AUDITORIA E SUPERVISOR

Durante toda a realização do trabalho, inclusive na fase de execução, deve ocorrer constante troca de informações entre a equipe de auditoria e o supervisor, a fim de manter este último informado acerca do andamento da auditoria no que se refere, principalmente, ao cumprimento dos prazos previstos para a aplicação dos procedimentos e a eventuais problemas ou dificuldades enfrentadas.

Eventuais situações de **obstrução** ao livre exercício da **auditoria** ou de **sonegação de processo**, documento ou informação, bem como qualquer ocorrência de ameaça velada ou explícita, de animosidade, de indisposição ou de intimidação de auditores no desenvolvimento dos trabalhos deverão ser comunicadas imediatamente ao supervisor do trabalho.

COMUNICAÇÃO COM O AUDITADO E REQUISIÇÕES DE DOCUMENTOS E INFORMAÇÕES

Os auditores devem comunicar a natureza e suas responsabilidades sobre o trabalho de auditoria aos dirigentes e responsáveis da entidade auditada, incluindo o dirigente máximo do organismo auditado, o comitê de auditoria ou a diretoria ou outro órgão de supervisão equivalente, na inexistência do comitê de auditoria.

A **requisição** de documentos e informações durante a fiscalização será formalizada por meio de **ofício de requisição**, que deve **fixar prazo** para seu atendimento, **estabelecido**, sempre que possível e

desde que não comprometa o prazo de realização dos trabalhos, **em comum acordo com o fiscalizado**.

O **ofício de apresentação** da equipe de auditoria, bem como eventuais **reiteraões de ofícios de requisição** de documentos, **deve consignar a possibilidade** de aplicação da **multa** prevista no art. 58, incisos V e VI, da Lei 8.443/1992.

No **início da execução** dos trabalhos, a **equipe realizará reunião de apresentação com os dirigentes** e responsáveis da entidade auditada, ou com representantes designados por eles, oportunidade em que se identificará formalmente, entregará o ofício de apresentação assinado por dirigente de unidade técnica do Tribunal e esclarecerá os objetivos, o escopo e os critérios da auditoria.

Ao **término** da fase de **execução**, será realizada **reunião de encerramento** com os dirigentes e responsáveis da entidade auditada, ou com representantes designados por eles, para a **apresentação verbal das principais constatações** do trabalho realizado.

Na apresentação das **constatações**, deve-se **mencionar a situação** encontrada, o **critério** de auditoria, e por decisão da equipe, as **causas** e os **efeitos**. Não se deve fazer menção a conclusões ou propostas de encaminhamento.

A apresentação dos achados na reunião de encerramento somente pode ser dispensada nos casos em que represente risco à equipe ou à consecução dos objetivos da auditoria.

Deve ser informado aos dirigentes e responsáveis da entidade auditada, ou aos representantes designados por eles, que os achados são preliminares, podendo ser corroborados ou excluídos em decorrência do aprofundamento da análise. Deve ser informado, ainda, que poderá haver inclusão de novos achados.

As reuniões de apresentação e de encerramento contarão, sempre que possível, com a participação de representante de órgão ou de unidade do sistema de controle interno.

1.4.7 PLANEJAMENTO E EXECUÇÃO DE AUDITORIAS

CREDENCIAMENTO E PRERROGATIVAS DO AUDITOR EM AUDITORIAS

O auditor é credenciado para planejar, supervisionar, coordenar, executar e relatar auditorias mediante **portaria de fiscalização**,

sendo-lhe asseguradas as seguintes prerrogativas, a partir da expedição e durante o prazo estabelecido na portaria:

- **livre ingresso** em entidades sujeitas à jurisdição do Tribunal e acesso a todos os processos, documentos, sistemas informatizados e a todas as informações necessárias à realização de seu trabalho, que não podem ser sonegados sob qualquer pretexto;
- **competência para requerer**, por escrito, aos responsáveis pelas entidades jurisdicionadas, os documentos e as informações necessários ao seu trabalho, fixando prazo razoável para atendimento.

CONSTRUÇÃO DA VISÃO GERAL DO OBJETO

Na fase de planejamento, e como subsídio à sua elaboração, a equipe de auditoria deve **construir uma visão geral preliminar do objeto** de auditoria para obtenção de conhecimento e compreensão a seu respeito.

Trabalhos que contemplem a identificação e a avaliação de objetivos, riscos e controles devem ser utilizados para auxiliar na construção preliminar da visão geral do objeto de auditoria, sendo os seus resultados necessariamente a ela incorporados.

A visão geral do objeto será revisada, após a execução, para incorporação ao relatório da auditoria, contendo as seguintes informações:

- descrição do objeto de auditoria;
- legislação aplicável;
- objetivos institucionais;
- setores responsáveis, competências e atribuições;
- objetivos relacionados ao objeto de auditoria e riscos a eles associados;
- eventuais deficiências de controle interno.

ESCOPO DA AUDITORIA

O **escopo** da auditoria deve ser **estabelecido** de modo suficiente a **satisfazer** os **objetivos** do trabalho. O escopo envolve a definição das questões de auditoria, a profundidade e o detalhamento dos procedimentos, a delimitação do universo auditável (abrangência), a configuração da amostra (extensão) e a oportunidade dos exames.

Durante a **execução**, os auditores podem se **deparar com fatos** que **fogem ao escopo ou ao objetivo** estabelecido para o trabalho ou que sejam incompatíveis com a natureza da ação de controle, **mas que**, dada a sua importância, **mereçam a atenção** da equipe.

Nestes casos, o planejamento é passível de mudanças durante a realização dos trabalhos pela própria equipe, e submetidas ao supervisor para aprovação.

PROGRAMAS E PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

Deve ser desenvolvido e documentado **um plano para cada trabalho** de auditoria, que evidenciará o objetivo, o escopo, o prazo e a alocação de recursos. Os auditores devem **desenvolver programas de auditoria que alcancem os objetivos** de auditoria e tais programas, e seus eventuais ajustes, devem ser registrados e **aprovados antes do início da execução**. No TCU, os **programas** de auditoria devem ser **documentados em matrizes de planejamento e**, no que couber, **de possíveis achados**.



Deve ser desenvolvido e documentado **um plano para cada trabalho** de auditoria, que evidenciará o objetivo, o escopo, o prazo e a alocação de recursos, além de **programas de auditoria que alcancem os objetivos, aprovados antes do início da execução**.

Limitações de escopo em função de **restrições de acesso a registros** oficiais ou de outras condições específicas necessárias para planejar e conduzir a auditoria **devem ser registradas para declaração no relatório** de como isso pode ter afetado os resultados.

O **programa de auditoria** objetiva estabelecer, diante da definição dos objetivos do trabalho, a forma de alcançá-los e deve evidenciar:

- I. o **objetivo** e o **escopo** da auditoria;
- II. o **universo** e a **amostra** a serem examinados;
- III. os **procedimentos** e as **técnicas** a serem utilizados, as **etapas** a serem cumpridas com respectivos **cronogramas**;
- IV. os **recursos necessários** à execução do trabalho.

DESENVOLVIMENTO DOS ACHADOS

Durante a **fase de execução**, a equipe de auditoria deve **aplicar os procedimentos** previstos na **matriz de planejamento** em **busca de achados**, desenvolvendo-os na **matriz de achados**.

Pessoal, esta parte da matéria é MUITO IMPORTANTE.

Achado de auditoria é qualquer **fato significativo, digno de relato**, constituído de **quatro atributos essenciais: situação encontrada** (ou condição), **critério, causa e efeito**.

Decorre da **comparação da situação encontrada com o critério** e deve ser devidamente **comprovado por evidências**. O achado **pode ser negativo**, quando revela impropriedade ou irregularidade, **ou positivo**, quando aponta boas práticas de gestão.

Achados negativos podem envolver:

IMPROPRIEDADES: falhas de **natureza formal** de que **não resulte dano ao erário**, inobservância aos princípios de administração pública ou infração de normas legais e regulamentares;

IRREGULARIDADES: prática de ato de gestão ilegal, ilegítimo, antieconômico, ou infração à norma legal ou regulamentar, **dano ao erário** decorrente de **ato de gestão ilegítimo ao antieconômico, desfalque ou desvio** de dinheiros, bens ou valores públicos.

O desenvolvimento dos achados é o processo mais importante de uma auditoria, pois são eles que fundamentam as conclusões e as propostas de encaminhamento que serão submetidas ao Tribunal e, posteriormente, comunicadas aos responsáveis e demais interessados.

Um achado de auditoria deve ser desenvolvido de forma a apresentar uma **base sólida às conclusões e às propostas de encaminhamento** dos auditores, **atendendo**, necessariamente, aos seguintes **requisitos básicos**:

- I. ser **relevante** para os objetivos da auditoria;
- II. ser **objetivo e** estar devidamente **fundamentado em evidências**;

III. ser **consistente** e **convincente** a quem não participou do trabalho.

O **desenvolvimento dos achados** de auditoria deve contemplar, no mínimo, os seguintes **aspectos**:

- **SITUAÇÃO** ENCONTRADA: situação existente, identificada durante a fase de execução. Deve contemplar o período de ocorrência do achado;
- **CRITÉRIO** DE AUDITORIA: indica o estado requerido ou desejado ou a expectativa em relação a uma situação objeto de auditoria, reflete como "deveria ser", que o auditor compara com a situação encontrada;
- **CAUSA**: identifica a razão ou a explicação para a situação encontrada ou o fator ou fatores responsáveis pela diferença entre essa e o critério de auditoria. A causa é o **elemento sobre o qual incidirão as ações corretivas** que serão propostas, pois representa a origem da divergência que se observa entre a situação encontrada e o critério;
- **EFEITOS** REAIS E POTENCIAIS: identifica os **resultados ou as consequências** para a entidade, o erário ou para a sociedade, da discrepância entre a situação encontrada e o critério. Subdividem-se em **duas classes**: os efeitos **reais**, ou seja, aqueles efetivamente verificados, e os efeitos **potenciais** (riscos), aqueles que podem ou não se concretizar.
- EVIDÊNCIAS: conforme tratado no tópico seguinte.

EVIDÊNCIAS

As NAT preveem que os auditores devem ter bom conhecimento das técnicas e dos procedimentos de auditoria a fim de que possam obter evidências suficientes, adequadas, relevantes e em bases razoáveis para comprovar os achados e sustentar suas opiniões e conclusões.

As evidências, **elementos essenciais e comprobatórios do achado**, devem ser **suficientes e completas** de modo a **permitir que terceiros**, que não participaram do trabalho de auditoria, **cheguem às mesmas conclusões** da equipe; **adequadas e fidedignas**, gozando de autenticidade, confiabilidade e exatidão da fonte; pertinentes ao tema e diretamente relacionadas com o achado.

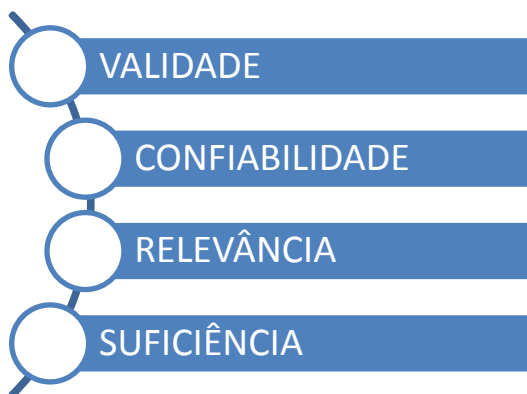
São **atributos das evidências**:

- I. **VALIDADE**: baseada em informações precisas e confiáveis;
- II. **CONFIABILIDADE**: garantia de que serão obtidos os mesmos resultados se a auditoria for repetida;

III. **RELEVÂNCIA**: se for **relacionada**, de forma clara e lógica, **aos critérios e objetivos** da auditoria;

IV. **SUFICIÊNCIA**: a **quantidade e qualidade** das evidências obtidas devem persuadir o leitor de que os achados, conclusões, recomendações e determinações da auditoria estão bem fundamentados.

ATRIBUTOS DAS EVIDÊNCIAS



Outro ponto que merece destaque é o fato de que a quantidade de evidências não pode substituir a falta dos outros atributos, como validade, confiabilidade e relevância. **Quanto maior a materialidade** do objeto (recursos envolvidos), o **risco** e o grau de **sensibilidade do auditado**, **maior** será a **necessidade de evidências** mais robustas.

DOCUMENTAÇÃO DA AUDITORIA

Todo o trabalho de auditoria **deve ser documentado** de modo a assegurar a sua revisão e a manutenção das evidências obtidas. São os famosos “**papéis de trabalho**”, que constituem a documentação que evidencia todo o trabalho desenvolvido pelo auditor.

Devem fornecer uma compreensão clara do trabalho realizado, **incluindo** a fundamentação e o alcance do **planejamento**, a **natureza**, a **oportunidade**, a **extensão** e os **resultados** dos procedimentos de auditoria executados, os **achados** de auditoria e as suas **evidências**. Ou seja, tudo o que é alegado deve poder ser comprovado por meio dos papéis de trabalho.

UTILIZAÇÃO DO TRABALHO DE TERCEIROS

Na realização de auditorias é possível que a equipe utilize trabalhos de outros auditores, tipicamente os da auditoria interna de entidades governamentais ou de outras entidades de fiscalização e controle.

A responsabilidade dos auditores não é reduzida pela utilização desses trabalhos. **Caso as constatações** apontadas nos trabalhos de outros auditores **sejam utilizadas** nos trabalhos do Tribunal, a **equipe** de auditoria **assume integral responsabilidade** pela veracidade dos fatos, devendo se assegurar de que compartilha das conclusões apresentadas, mediante **revisão das evidências** apresentadas, se necessário com aplicação de procedimentos.

A utilização de trabalhos de terceiros pode ocorrer, também, nas situações em que um **especialista** compõe a equipe de auditoria ou, ainda, quando a equipe se utiliza do trabalho de um especialista na realização de seu próprio trabalho. Em qualquer dos casos, a unidade técnica coordenadora do trabalho deverá **avaliar a capacidade do especialista** em realizar o trabalho e apresentar os resultados de forma imparcial, especialmente a sua competência profissional e independência em relação ao objeto da auditoria.

As **informações** contidas em trabalhos realizados por **especialistas**, que **não componham a equipe** de auditoria, **integrarão o relatório como evidências** para os achados levantados pelos auditores.

1.5. CAP. 4 - NORMAS RELATIVAS À COMUNICAÇÃO DE RESULTADOS

Este capítulo estabelece os critérios gerais para comunicação e divulgação de resultados de auditorias, bem como os requisitos de qualidade para elaboração de propostas de encaminhamento que o auditor deve seguir para que o relatório seja objetivo, convincente, construtivo e útil.

1.5.1 RELATÓRIO DE AUDITORIA

O relatório de auditoria é o **instrumento formal e técnico** por intermédio do qual a equipe de auditoria **comunica** aos leitores o **objetivo e as questões de auditoria**, o **escopo** e as limitações de escopo, a **metodologia** utilizada, os **achados** de auditoria, as **conclusões** e as propostas de **encaminhamento**.

Para cada auditoria, os auditores devem preparar **um relatório por escrito**, em linguagem impessoal, cujo conteúdo deve ser objetivo, convincente, construtivo, útil e de fácil compreensão, isento de imprecisões e ambiguidades, incluindo apenas informações relevantes para os objetivos da auditoria, devidamente apoiadas por evidências adequadas e pertinentes.

Os relatórios devem ser **revisados pelo coordenador da equipe e pelo supervisor** do trabalho, com vistas a assegurar o atendimento dos requisitos previstos no parágrafo anterior e, ainda, que as conclusões e as propostas de encaminhamento são aderentes e decorrem logicamente dos fatos apresentados.



O **relatório de auditoria** é o **instrumento formal e técnico** cuja finalidade é **comunicar o objetivo**, as **questões de auditoria**, o **escopo**, as limitações, a **metodologia** utilizada, os **achados** de auditoria, as **conclusões** e as propostas de **encaminhamento**.

1.5.2 ESTRUTURA E CONTEÚDO DOS RELATÓRIOS

De maneira geral, os relatórios de auditoria devem contemplar:

- a deliberação que autorizou a auditoria;
- uma declaração de conformidade com as NAT;
- o objetivo e as questões de auditoria;
- a metodologia da auditoria, o escopo e as limitações de escopo;
- a visão geral do objeto da auditoria, revisada após a execução;
- os resultados da auditoria, incluindo os achados, as conclusões, os benefícios estimados ou esperados e as propostas de encaminhamento;

1.5.3 REQUISITOS DE QUALIDADE DOS RELATÓRIOS

Na redação do relatório de auditoria os auditores devem orientar-se pelos seguintes requisitos de qualidade:

- CLAREZA:** produzir textos de fácil compreensão.
- CONVICÇÃO:** expor os achados e as conclusões com firmeza, demonstrando certeza da informação comunicada, evitando palavras ou expressões que denotem insegurança, tais como "SMJ", "supõe-se", "parece que", "deduzimos", "achamos", dentre outras.
- CONCISÃO:** ir direto ao assunto, utilizando linguagem sucinta, transmitindo o máximo de informações de forma breve e exata. **O relatório não deve exceder trinta páginas;**

IV. **COMPLETUDE**: apresentar **toda a informação e todos os elementos** necessários para satisfazer os objetivos da auditoria, permitir a correta compreensão dos fatos e situações relatadas.

V. **EXATIDÃO**: apresentar as **necessárias evidências** para sustentar seus achados, conclusões e propostas, procurando não deixar espaço para contra argumentações.

VI. **RELEVÂNCIA**: expor **apenas aquilo que tem importância** dentro do contexto e que deve ser levado em consideração em face dos objetivos da auditoria.

VII. **TEMPESTIVIDADE**: emitir tempestivamente os relatórios de auditoria para que sejam mais úteis aos leitores destinatários.

VIII. **OBJETIVIDADE**: no sentido de imparcialidade. A comunicação deve ser justa e não enganosa, resguardando-se contra a tendência de exagerar ou superenfatizar deficiências.

O relatório de auditoria pode **reconhecer os aspectos positivos do objeto auditado**, se aplicável aos objetivos da auditoria. A inclusão dos aspectos positivos do objeto poderá levar a um melhor desempenho por outras organizações do governo que lerem o relatório.

DECLARAÇÃO DE CONFORMIDADE COM AS NAT

Os relatórios de auditoria devem incluir uma declaração dos auditores de que os trabalhos foram realizados em conformidade com as NAT, desde que todos os requisitos nelas previstos tenham sido observados.

OBJETIVOS DA AUDITORIA, ESCOPO, METODOLOGIA E LIMITAÇÕES

Os auditores devem incluir no relatório o objetivo da auditoria, o escopo, a metodologia utilizada e as limitações, estas se tiverem ocorrido, ou uma declaração de que nenhuma restrição significativa foi imposta aos exames.

O **objetivo** deve ser expresso por meio de uma declaração precisa daquilo que a auditoria se propôs a realizar, demonstrando a questão fundamental que deveria ser esclarecida. O **escopo** deve explicitar a profundidade e a amplitude do trabalho para alcançar o objetivo da auditoria. As **questões de auditoria**, que compõem o seu escopo e que foram definidas como linhas de abordagem com vistas à satisfação do objetivo, também devem constar do relatório.

A **metodologia**, que compreende os métodos empregados na coleta, no tratamento e na análise dos dados, deve ser exposta resumidamente, relatando-se os detalhes em anexo. Caso tenha sido utilizada amostragem, deve ser indicado o método adotado, os critérios para seleção da amostra e a incerteza embutida nos cálculos.

As **limitações impostas ao trabalho**, associadas à metodologia utilizada para abordar as questões de auditoria, à confiabilidade ou à dificuldade na obtenção de dados, assim como as limitações relacionadas ao próprio escopo do trabalho, como áreas ou aspectos não examinados em função de quaisquer restrições, devem ser consignadas no relatório indicando-se as razões e se isso afetou ou pode ter afetado os objetivos, os resultados e as conclusões da auditoria.

Descrição da visão geral do objeto

Os relatórios devem conter uma **descrição das características do objeto** de auditoria que sejam necessárias à sua compreensão, objetivando oferecer ao leitor o conhecimento e a compreensão necessária para um melhor entendimento do relatório.

APRESENTAÇÃO DOS ACHADOS

Os achados de auditoria devem ser desenvolvidos com base nas orientações contidas no tópico “desenvolvimento dos achados”, especialmente no tocante a seus atributos essenciais e **representam o principal capítulo do relatório**. Para sua elaboração, deve-se **utilizar a matriz de achados**, papel de trabalho que estrutura o desenvolvimento dos achados. Cada achado deve ser descrito com base nos seguintes elementos, quando aplicável:

- I. **descrição** ou basicamente o título do achado;
- II. **situação** encontrada;
- III. **objetos** nos quais foi constatado;
- IV. **critério** de auditoria adotado;
- V. **evidências**;
- VI. **causas**;
- VII. **efeitos** reais ou potenciais;
- VIII. **responsável**: qualificação, conduta, nexo de causalidade e culpabilidade;
- IX. **esclarecimentos** prestados pelos **responsáveis**;
- X. **conclusão** da equipe de auditoria;
- XI. proposta de **encaminhamento**.

Os auditores devem relatar seus achados numa perspectiva de descrever a natureza e a extensão dos fatos e do trabalho realizado que resultou na conclusão.

Em auditorias operacionais, a forma de apresentação dos achados pode diferir da utilizada em auditorias de conformidade, podendo, inclusive variar entre um e outro trabalho. Nesse tipo de auditoria, dependendo do tipo de questão de auditoria, **nem sempre é possível identificar causas**, mas o **ponto crucial do relatório é a análise das evidências**, que devem ser apresentadas de forma lógica, articulada e com ilustrações que facilitem a compreensão da situação encontrada.

Caso a situação encontrada seja avaliada como **irregularidade grave**, que justifique a audiência para eventual aplicação de multa ou a conversão em tomada de contas especial para fins de citação, os **responsáveis** devem ser **devidamente identificados** em rol juntado ao processo. A avaliação de culpabilidade e, se for o caso, as considerações acerca da punibilidade devem ser desenvolvidas com base em **matriz de responsabilização**.

ESCLARECIMENTOS DE RESPONSÁVEIS

Os esclarecimentos dos responsáveis acerca dos achados preliminares de auditoria, consistentes em **manifestações formais** apresentadas por escrito em resposta a ofícios de requisição da equipe de auditoria, deverão ser incorporados nos relatórios como um dos elementos de cada achado, individualmente.

COMENTÁRIOS DOS GESTORES

Um dos modos mais efetivos **para assegurar que um relatório seja imparcial**, objetivo e completo é **submeter** o relatório preliminar para obtenção de **comentários por parte** dos dirigentes da entidade **auditada**. A inclusão desses comentários no relatório final resulta em um documento que não só apresenta os achados, as conclusões e as propostas da equipe, mas também a perspectiva dos dirigentes da entidade e as ações corretivas que pretendem tomar.

Nas **auditorias operacionais**, a **regra é submeter** o relatório preliminar **aos comentários dos gestores**, inclusive os achados, as conclusões e as propostas de encaminhamento formuladas pela equipe.

Nas **demais auditorias**, o **encaminhamento** do relatório preliminar aos **gestores é obrigatório** se houver **achados de alta**

complexidade ou de grande impacto, e **opcional nas demais** situações, a critério do dirigente da unidade técnica.

Em todos os casos, as **propostas de encaminhamento não devem ser incluídas no relatório preliminar** a ser comentado caso a sua divulgação coloque em risco os objetivos da auditoria.

O **relatório preliminar** a ser submetido aos gestores **deve ser** antes **revisado pelo supervisor**.

Os comentários dos gestores devem, sempre que possível, ser incorporados, de forma resumida, no relato dos achados e serão analisados pela equipe juntamente com os demais fatos.

CONCLUSÕES

A conclusão **constitui uma seção exclusiva do relatório**, na qual se deve trazer resposta à questão fundamental da auditoria, constante do enunciado do seu objetivo. Além disso, devem-se **abordar as respostas às questões formuladas** para compor o escopo da auditoria com vistas à satisfação de seu objetivo.

A **força das conclusões** dos auditores **depende** da **suficiência** (quantidade) e da **adequação** (qualidade) das **evidências** que suportam os achados. As conclusões são mais fortes quando levam a propostas de encaminhamento cujos usuários do relatório concordam com a necessidade das proposições.

As **conclusões** do relatório **são afirmações** da equipe, **deduzidas dos achados**. Para a formulação da conclusão, devem ser considerados os efeitos dos achados, obtidos pela avaliação da diferença entre situação encontrada e o resultado que teria sido observado caso se tivesse seguido o critério de auditoria.

Em **auditorias operacionais**, as **conclusões** são **inferências lógicas sobre** a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas ou atividades governamentais, com base nos achados.

Na conclusão deve ser relatado o benefício total estimado ou esperado das propostas de encaminhamento e podem ser feitas considerações sobre o trabalho realizado, breves relatos de não detecção de irregularidades ou impropriedades na abordagem de questões de auditoria.

As conclusões devem indicar o eventual impacto dos achados nas contas das entidades auditadas. Para tanto, é necessário identificar as responsabilidades ao longo do tempo, bem como o estado das respectivas contas.

PROPOSTAS DE ENCAMINHAMENTO

As propostas de deliberação **devem ser consistentes com os achados**, decorrendo logicamente destes e das conclusões e **focando nas causas** identificadas.

Na proposta de encaminhamento, para cada achado de auditoria, decorrente ou não de questões de auditoria, podem ser formuladas, conforme o caso, proposições de recomendações, determinações, medidas saneadoras, medidas cautelares, dentre outras previstas legal ou regimentalmente.

As propostas de determinação e de recomendação devem ser formuladas **focando "o quê" deve ser aperfeiçoado** ou corrigido e **não "o como"**, dado à discricionariedade que cabe ao gestor e ao fato de que a equipe de auditoria não detém a única ou a melhor solução para o problema identificado. As recomendações geralmente sugerem o aperfeiçoamento necessário, mas não a forma de alcançá-lo.

MONITORAMENTO DE DELIBERAÇÕES

As deliberações proferidas pelo Tribunal devem ser devidamente acompanhadas quanto ao seu cumprimento ou à sua implementação, observando-se que as determinações endereçadas aos jurisdicionados serão obrigatoriamente monitoradas e as recomendações o serão a critério do Tribunal, do relator ou da unidade técnica.

CRITÉRIOS PARA DIVULGAÇÃO DE RESULTADOS DE AUDITORIAS

Os **resultados** das auditorias **só podem ser divulgados após a apreciação pelos colegiados**, salvo expressa **autorização** do relator ou dos próprios colegiados.

2. Manual de Auditoria Operacional

O Manual de Auditoria Operacional do TCU apresenta boa parte das informações das NAT, que acabamos de ver. Para não ficarmos repetindo matéria e aumentando artificialmente a aula, vamos nos ater aos pontos que não foram tratados anteriormente.

O objetivo do Manual de ANOP é definir princípios e padrões que orientem a realização e o controle de qualidade das auditorias operacionais a cargo das unidades técnicas do Tribunal.

Para o Manual de Auditoria Operacional do TCU, aprovado pela Portaria-SEGECEX nº 4, de 26 de fevereiro de 2010, Auditoria de Natureza Operacional (ANOp) "é o **exame** independente e objetivo da **economicidade, eficiência, eficácia e efetividade** de organizações, programas e atividades governamentais, com a **finalidade** de promover o **aperfeiçoamento da gestão** pública." (grifamos)

As auditorias operacionais podem examinar, em um mesmo trabalho, uma ou mais das principais dimensões de análise – os 4 E's definidos a seguir.

ECONOMICIDADE: A economicidade é a **minimização dos custos** dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, **sem comprometimento** dos padrões de **qualidade**. Refere-se à capacidade de uma instituição gerir adequadamente os recursos financeiros colocados à sua disposição.

EFICIÊNCIA: A eficiência é definida como a **relação entre os produtos** (bens e serviços) gerados por uma atividade **e os custos dos insumos empregados** para produzi-los, em um determinado período de tempo, mantidos os padrões de qualidade. A eficiência pode ser medida calculando-se e comparando-se o custo unitário da produção de um bem ou serviço. Portanto, podemos considerar que **o conceito de eficiência está relacionado ao de economicidade**.

EFICÁCIA: A eficácia é definida como o **grau de alcance das metas programadas** (bens e serviços) em um determinado período de tempo, independentemente dos custos implicados (Manual de ANOp do TCU, citando COHEN e FRANCO, 1993).

EFETIVIDADE: A efetividade diz respeito ao **alcance dos resultados pretendidos**, a médio e longo prazo. Refere-se à relação entre os resultados de uma intervenção ou programa, **em termos de efeitos sobre a população alvo** (impactos observados), e os objetivos pretendidos (impactos esperados), traduzidos pelos objetivos da intervenção.

O manual ressalta, ainda, que, além das quatro dimensões de desempenho examinadas, outras, a elas relacionadas, poderão ser

explicitadas em razão de sua relevância para a delimitação do escopo das auditorias operacionais.

Aspectos como a **qualidade dos serviços**, o grau de adequação dos resultados dos programas às necessidades das clientelas (**geração de valor público**), **equidade** na distribuição de bens e serviços podem ser tratados em **auditorias operacionais** com o objetivo de **subsidiar a accountability** de desempenho da ação governamental.

Características da Auditoria Operacional

As auditorias operacionais possuem características próprias que as distinguem das auditorias tradicionais. Ao contrário das auditorias de regularidade, que adotam padrões relativamente fixos, as **auditorias operacionais**, devido à variedade e complexidade das questões tratadas, **possuem maior flexibilidade** na escolha de **temas, objetos** de auditoria, **métodos** de trabalho e **forma de comunicar** as conclusões de auditoria.

Empregam ampla seleção de métodos de avaliação e investigação de diferentes áreas do conhecimento, em especial das ciências sociais. Além disso, requerem do auditor flexibilidade, imaginação e capacidade analítica.

Algumas áreas de estudo, em função de sua especificidade, necessitam de **conhecimentos especializados** e abordagem diferenciada, como é o caso das **avaliações de programa**, auditoria de **tecnologia de informação** e de **meio ambiente**.

Nas **auditorias operacionais**, o **relatório** trata da economicidade e da eficiência na aquisição e aplicação dos recursos, assim como da eficácia e da efetividade dos resultados alcançados. Tais relatórios podem variar consideravelmente em escopo e natureza, informando, por exemplo, sobre a adequada aplicação dos recursos, sobre o impacto de políticas e programas e recomendando mudanças destinadas a aperfeiçoar a gestão.

Pela sua natureza, as auditorias operacionais **são mais abertas a julgamentos e interpretações** e seus relatórios, conseqüentemente, são mais analíticos e argumentativos. Enquanto nas auditorias de regularidade o exame da materialidade está diretamente relacionado ao montante de recursos envolvidos, nas auditorias operacionais essa é uma questão mais subjetiva e pode basear-se em considerações sobre a natureza ou o contexto do objeto auditado.

A participação do gestor e de sua equipe é fundamental em várias etapas do ciclo de ANOp. Desde a etapa de seleção do tema e definição do escopo da auditoria até a caracterização dos achados e possíveis recomendações, a equipe deve contar com a imprescindível colaboração do auditado.

Ciclo de Auditoria Operacional



Fonte: Manual de ANOp/TCU.

Sinteticamente, o ciclo de auditoria operacional se inicia com o processo de seleção dos temas. Após a definição de tema específico, deve-se proceder ao planejamento com vistas à elaboração do projeto de auditoria, que tem por finalidade detalhar os objetivos do trabalho, as questões a serem investigadas, os procedimentos a serem desenvolvidos e os resultados esperados.

De acordo com o **Manual**, o **planejamento** consiste das seguintes **atividades**:

- a) **análise preliminar** do objeto de auditoria;
- b) definição do **objetivo e escopo** da auditoria;
- c) especificação dos **critérios** de auditoria;
- d) elaboração da **matriz de planejamento**;
- e) **validação da matriz** de planejamento;
- f) elaboração de **instrumentos de coleta de dados**;
- g) **teste-piloto**;
- h) elaboração do **projeto de auditoria**.

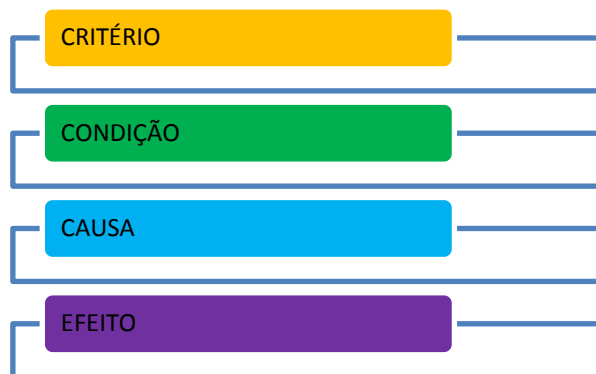
Na fase de execução, realiza-se a coleta e análise das informações que subsidiarão o relatório destinado a comunicar os achados e as conclusões da auditoria.

Caracterização de achados de auditoria

Conforme o Manual de Auditoria Operacional do TCU, **achado** é a **discrepância entre a situação existente e o critério**. Ou seja, a diferença entre "o que é" e "o que deveria ser".

São situações verificadas pelo auditor durante o trabalho de campo que serão usadas para responder às questões de auditoria, e contém os seguintes **atributos**: **critério** (o que deveria ser), **condição** (o que é), **causa** (razão do desvio com relação ao critério) e **efeito** (consequência da situação encontrada). Quando o critério é comparado com a situação existente, surge o achado de auditoria.

Atributos dos achados de auditoria



CRITÉRIO de auditoria é o **padrão** de desempenho **usado para medir** a **economicidade, eficiência, eficácia e efetividade** do objeto de auditoria. Serve para **determinar** se o objeto auditado atinge, excede ou está aquém do **desempenho esperado**. Pode ser definido de forma **quantitativa ou qualitativa**.

Atingir ou exceder o critério pode indicar a ocorrência de boas práticas. Não alcançar o critério indica oportunidade de melhoria de desempenho. É importante destacar que desempenho satisfatório **não é desempenho perfeito, mas é o esperado**, considerando as circunstâncias com as quais o auditado trabalha.

CONDIÇÃO é a **situação existente**, identificada e documentada **durante a auditoria**.

CAUSA é a **razão da diferença** entre a condição e o critério. A causa servirá de **base para as deliberações** propostas.

EFEITO é a **consequência da diferença** constatada pela auditoria entre condição e critério. O efeito **indica a gravidade da situação** encontrada e determina a intensidade da ação corretiva.

Mas atenção, pessoal: nem sempre é obrigatório identificar todos os quatro atributos do achado. Em auditorias cujo objetivo é investigar determinado problema e analisar suas causas, geralmente os critérios não são definidos a priori e, às vezes, nem sequer tem sentido fazê-lo.

Por vezes, não é possível identificar com segurança as causas da situação encontrada, pois essa identificação necessitaria de investigações que requerem metodologia sofisticada, que foge ao escopo da auditoria.

Uma vez **identificado o achado** de auditoria, ocorrem **duas formas** complementares **de avaliação**:

- a **avaliação da relevância** do achado; e
- a avaliação das **causas do desempenho insuficiente**. No caso de desempenho acima da expectativa, as causas devem ser investigadas para identificação de boas práticas.

Os auditores também devem **avaliar os efeitos do achado**. Quando possível, esses efeitos devem ser **quantificados**. Por exemplo, o custo de processos ineficientes ou de instalações improdutivas pode ser estimado.

Monitoramento

De acordo com o Manual de ANOP, **Monitoramento** é a **verificação do cumprimento das deliberações** do TCU **e dos resultados** delas advindos, com o objetivo de verificar as providências adotadas e aferir seus efeitos.

O **principal objetivo** do monitoramento é **aumentar a probabilidade de resolução dos problemas identificados** durante a auditoria, seja pela implementação das deliberações ou pela adoção de outras medidas de iniciativa do gestor. A expectativa de controle criada pela realização sistemática de monitoramentos contribui para aumentar a efetividade da auditoria.

O monitoramento **permite** aos gestores e demais partes envolvidas **acompanhar o desempenho do objeto** auditado, pois atualiza o diagnóstico e oferece informações necessárias para verificar se as ações adotadas têm contribuído para o alcance dos resultados

desejados, além de ajudar a identificar as barreiras e dificuldades enfrentadas pelo gestor para solucionar os problemas apontados.

Por meio dos monitoramentos, é possível avaliar a qualidade das auditorias e identificar oportunidades de aperfeiçoamento, de aprendizado e de quantificação de benefícios.

Além de subsidiar o processo de seleção de novos objetos de auditoria, as informações apuradas nos monitoramentos são usadas para calcular o percentual de implementação de deliberações e a relação custo/benefício das auditorias, indicadores de efetividade da atuação das entidades de fiscalização superior.

Plano de ação

Considerando que o **gestor** tem a responsabilidade de solucionar as ocorrências apontadas durante a auditoria, **cabe a ele apresentar proposta das medidas** a adotar e o respectivo **cronograma**. Isso é feito por meio do **PLANO DE AÇÃO**.

O plano de ação é um **documento apresentado pelo gestor** ao TCU que **formaliza as ações** que **serão tomadas** para atender as deliberações propostas no sentido de corrigir os problemas identificados durante a auditoria. Envolve, basicamente, um **cronograma** em que são definidos **responsáveis, atividades e prazos** para a implementação das deliberações. Esse instrumento norteia o processo de monitoramento e tende a aumentar a sua efetividade.

É interessante que a **equipe de auditoria** possa **orientar** o processo de **construção do plano**, para que o documento apresentado atenda às necessidades de monitoramento e abranja medidas satisfatórias para solucionar os problemas identificados.

Cabe ressaltar que os benefícios quantificados à época da auditoria e listados no plano de ação foram estimados. Entretanto, o relatório do último monitoramento deve conter os resultados efetivamente atingidos, os benefícios causados pela implementação das deliberações e a forma de mensuração deles.

Sistemática de monitoramento

Logo após a apreciação da auditoria pelo Tribunal, recomenda-se que a unidade técnica do TCU encarregada do monitoramento entre em contato com o gestor do órgão ou programa auditado para orientá-lo sobre o monitoramento da auditoria.

Se houver interesse, poderá ser agendada reunião, durante a qual a equipe do TCU explicará aos participantes a sistemática de monitoramento e apresentará ao gestor modelo de plano de ação, a ser entregue no prazo estabelecido pelo Acórdão.

A partir da análise do plano de ação, o gestor será informado da previsão de monitoramento da auditoria. O cronograma de monitoramento (quantidade, periodicidade, prazo) deverá ser adaptado às particularidades de cada auditoria e definido a partir do teor das deliberações do TCU e das datas estabelecidas.

Quando o monitoramento for realizado por meio de auditoria, esta terá as mesmas etapas que a auditoria operacional (planejamento, execução, relatório). Porém, há algumas características específicas, que serão destacadas a seguir.

Preferencialmente, o **coordenador do monitoramento** será um **integrante** da equipe que realizou a **auditoria**, o que tornará mais fácil apreciar se as medidas tomadas pelos gestores são ou não adequadas frente às deliberações.

Relatório de monitoramento

O relatório de monitoramento deverá ser documento autônomo, ou seja, deverá conter informações suficientes, de forma que não seja necessária, para o entendimento do tema, a leitura do relatório de auditoria e de outros relatórios de monitoramento.

A **versão preliminar** do relatório de monitoramento, a **critério da equipe** e do **supervisor**, poderá ser **enviada aos gestores** para que eles possam agregar comentários e sugestões que julguem pertinentes sobre as constatações da equipe. A análise desses comentários será incorporada ao relatório final.

Situação das deliberações

Com base nos dados e informações coletados durante o monitoramento, a **equipe classificará as deliberações**, segundo o grau de implementação, no período verificado, em:

- a) **implementada** - o problema apontado (objeto da deliberação) foi solucionado por meio de providências incorporadas às atividades regulares do objeto auditado;
- b) **não implementada**;

- c) **parcialmente implementada** - o gestor considerou concluídas as providências referentes à implementação da deliberação, sem implementá-la totalmente;
- d) **em implementação** - existem ações em curso no sentido de solucionar as ocorrências;
- e) **não mais aplicável** - mudanças de condição ou de superveniência de fatos que tornem inexecutável a implementação da deliberação.



Quando a deliberação for uma determinação, deve-se substituir os termos "implementada" e "em implementação" por "cumprida" e "em cumprimento".

Supervisão e Controle de Qualidade

Supervisão é requisito essencial na fiscalização, que implica **orientação e controle** para que se **estabeleçam os procedimentos e técnicas** a serem utilizados. As fiscalizações devem ser supervisionadas para **garantir** que os **objetivos** sejam alcançados, **assegurar a qualidade** e **desenvolver** e capacitar os **auditores**.

Supervisor é o Diretor técnico ou titular de Unidade Técnica ou ainda seus respectivos substitutos legais, a quem compete realizar a supervisão dos trabalhos de auditoria.

Conforme o Manual de ANOP do TCU, **Controle de qualidade** é o conjunto de políticas, sistemas, e procedimentos estabelecidos para proporcionar **adequada segurança** de que os **trabalhos alcancem** seus **objetivos**, tenham **excelência técnica** e **satisfaçam as** normas e os padrões profissionais estabelecidos.

O **controle de qualidade** é exercido com os seguintes **objetivos**:

- a) assegurar a qualidade dos relatórios;
- b) identificar oportunidades de melhoria na condução de trabalhos futuros e evitar a repetição de deficiências;
- c) localizar deficiências no desenvolvimento dos trabalhos e corrigi-las tempestivamente;
- d) reduzir o tempo de tramitação dos processos das auditorias;
- e) diminuir a necessidade de retrabalho para correção de deficiências;
- f) evidenciar boas práticas na execução dos trabalhos que possam ser disseminadas;
- g) contribuir para o desenvolvimento de competências por meio da identificação de necessidades de treinamento;
- h) identificar a necessidade de revisão ou de elaboração de documentos técnicos que contenham orientações para a execução das atividades;
- i) suprir a administração com informações sistemáticas e confiáveis sobre a qualidade dos trabalhos.

Modalidades de controle de qualidade

O controle de qualidade pode ser **concomitante ou a posteriori**.

O controle de qualidade **concomitante** integra-se às atividades desenvolvidas durante o ciclo de auditoria. Envolve a orientação da equipe pelo supervisor sobre a concepção da auditoria, o método de trabalho e a análise de evidências, bem como atividades compartilhadas pelo supervisor e a equipe, como o acompanhamento do cronograma, revisões periódicas dos papéis de trabalho, consultas à opinião de especialistas e painéis de referência.

O controle de qualidade **a posteriori** pode ser exercido por meio de revisões internas ou externas dos papéis de trabalho e dos relatórios produzidos, após a conclusão da auditoria.

A **supervisão dos trabalhos** deve procurar **assegurar** que:

- a) os **objetivos** da auditoria sejam **alcançados**;
- b) as **competências necessárias** para a execução sejam de domínio da equipe ou incorporadas por requisição/contratação de serviços;

- c) os membros da equipe tenham compreensão do projeto de auditoria;
- d) os **achados** e as **conclusões** estejam **baseados em informações** confiáveis e em **evidências** válidas, consistentes, relevantes e suficientes;
- e) a auditoria seja executada de acordo com padrões e normas técnicas adotadas pelo TCU;
- f) o projeto de auditoria seja cumprido;
- g) os recursos necessários à execução da auditoria estejam disponíveis, como serviços técnicos, equipamento e meios de deslocamento.

Cabe ao **coordenador** promover **discussões** com os demais integrantes da equipe de auditoria para a **definição do escopo** do trabalho, da **estratégia** metodológica e dos **procedimentos e técnicas** a serem utilizados.

Ferramentas de controle de qualidade

Determinadas técnicas e procedimentos rotineiros que facilitam a sua aplicação. As **principais ferramentas de controle de qualidade** são:

- a) checklists de qualidade;
- b) cronograma;
- c) matriz de planejamento;
- d) matriz de achados;
- e) painéis de referência;
- f) comentários dos gestores.

O **checklist** é uma lista de verificação da realização de atividades e do cumprimento de padrões de qualidade aplicáveis a atividades, papéis de trabalho e produtos da auditoria. A aplicação de checklists pode ser feita tanto concomitante quanto após a auditoria.

O **cronograma** permite que a equipe planeje e organize suas atividades e facilita a alocação de seus membros de acordo com os procedimentos previstos e com o tempo disponível.

A **matriz de planejamento** registra os objetivos da auditoria, bem como as questões que serão investigadas e quais as possíveis conclusões.

A **matriz de achados** contribui para o controle de qualidade, na medida em que auxilia na sistematização e análise dos resultados da auditoria. A matriz de achados é importante para a correta elaboração do relatório de auditoria, pois dispõe, de forma

estruturada, os achados, suas evidências, causas e efeitos, elementos que compõem os capítulos principais do relatório.

A realização de **painéis de referência** é prática importante que possibilita o controle de qualidade nas auditorias operacionais por meio da revisão das matrizes de planejamento e de achados. Tanto a matriz de planejamento, quanto a matriz de achados devem ser validadas em painéis de referência.

Normalmente, os painéis de referência contam com a participação de outros servidores do Tribunal com conhecimento sobre o tema da auditoria, de membros do gabinete do Ministro-Relator, de representantes do Controle Interno e de especialistas externos. O painel de referência tem por objetivo avaliar a lógica da auditoria e o rigor da metodologia utilizada. Possibilita, ainda, que a equipe seja alertada sobre falhas na concepção e no desenvolvimento dos procedimentos.

EXERCÍCIOS COMENTADOS

Questões sobre as Normas de Auditoria do TCU

1 (XXX_2012) As Normas de Auditoria do TCU – NAT –, estão organizadas nos seguintes capítulos, exceto:

- A) Preceitos Básicos do Controle Externo.
- B) Normas de Controle Interno administrativo.
- C) Normas Gerais.
- D) Normas relativas ao Planejamento e à Execução.
- E) Normas relativas à Comunicação de Resultados.

Comentários:

As Normas de Auditoria do TCU estão **organizadas em 4 Capítulos**:

- Capítulo 1: Preceitos Básicos do Controle Externo.

Constituem os **princípios fundamentais** que formam a **base para** o desenvolvimento das **NAT**, ajudando o auditor a também determinar o escopo e a amplitude de sua atuação. Visa ainda a demonstrar a aderência do modelo de controle externo exercido pelo Tribunal às Diretrizes da INTOSAI (depois deem uma olhada nos seus resumos das últimas aulas sobre a INTOSAI).

- Capítulo 2: Normas Gerais.

Estabelecem os princípios e regras fundamentais para que o auditor e o Tribunal possam desempenhar sua missão com **ética e competência**. São dirigidas tanto para a **instituição** como para o **auditor**.

- Capítulo 3: Normas relativas ao Planejamento e à Execução.

Estabelecem os critérios gerais e procedimentos básicos que o auditor deve seguir para que sua atuação seja objetiva, sistemática e equilibrada, na obtenção das informações e evidências que sustentarão suas avaliações e conclusões. O **enfoque** dessas normas é o **planejamento** e a **execução** das atividades, além do **gerenciamento**.

- Capítulo 4: Normas relativas à Comunicação de Resultados.

Tratam da forma, do conteúdo, dos atributos e dos requisitos dos relatórios de auditoria, ou seja, das **formas** como o auditor deve **expressar e comunicar as opiniões e conclusões** dos trabalhos de auditoria e encaminhar suas propostas.

Assim, podemos concluir que a única alternativa que não relaciona um dos capítulos das Normas citadas é a de letra B), referente aos Controles Internos administrativos.

Resposta: alternativa B

2 (XXX_2012) De acordo com as NAT, quanto à natureza, as auditorias o tipo de auditoria que objetiva examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos à jurisdição do Tribunal, quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial são:

- A) Auditoria de Natureza Operacional.
- B) Auditoria Especial.
- C) Auditoria Anual de Contas.
- D) Auditoria de Regularidade.
- E) Auditoria Fiscal.

Comentários:

Segundo as NAT, quanto à natureza, as auditorias classificam-se em:

Auditorias de regularidade, que objetivam examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos à jurisdição do Tribunal, quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial. Compõem as auditorias de regularidade as **auditorias de conformidade** e as **auditorias contábeis**.

Auditorias operacionais, que objetivam examinar a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de avaliar o seu desempenho e de promover o aperfeiçoamento da gestão pública.

Ou seja, a resposta que atende ao pedido da questão é a de letra D.

Resposta: alternativa D

3 (XXX_2012) No capítulo 1 das NAT – Preceitos Básicos do Controle Externo –, são apresentados os pressupostos fundamentais, princípios e requisitos lógicos que formam a base para o desenvolvimento das Normas de Auditoria do TCU, além de descrever o contexto e as condições de atuação do TCU. Neste capítulo, se destacam os seguintes poderes e prerrogativas que o TCU possui, no exercício de suas funções de Controle Externo, exceto:

- A) Poder do Controle Externo.
- B) Poder de Fiscalização.
- C) Poder Judicante.
- D) Poder Normativo.
- E) Poder Disciplinar.

Comentários:

Segundo as NAT, no exercício de suas funções, o TCU pode exercer os seguintes poderes: Poder do Controle Externo, Poder de Fiscalização, Poder Judicante e Poder Normativo.

O Poder Disciplinar não é citado nas NAT, motivo pelo qual a alternativa E encontra-se incorreta, sendo o gabarito da questão.

Resposta: alternativa E

4 (XXX_2012) O capítulo 2 das NAT fornece orientações fundamentais para que o Tribunal e o auditor possam desempenhar sua missão com ética e competência, sendo o enfoque dessas normas dirigido tanto para o Tribunal como para o auditor. De acordo com a citada norma, os seguintes princípios éticos orientam o trabalho dos auditores, exceto:

- A) equidade.
- B) interesse público.
- C) integridade.
- D) independência, objetividade e imparcialidade.
- E) uso do cargo, de informações e de recursos públicos.

Comentários:

Os princípios éticos que **orientam o trabalho dos auditores** de acordo com estas NAT são:

- **interesse público**, preservação e defesa do patrimônio público;
- **integridade**;
- **independência**, objetividade e imparcialidade;
- **uso do cargo**, de informações e de recursos públicos.

A equidade não está relacionada como um dos princípios, motivo pelo qual podemos afirmar que p gabarito da questão é a alternativa A).

Resposta: alternativa A

5 (XXX_2012) Em relação às normas gerais relativas à pessoa do auditor, constantes das NAT, assinale a alternativa incorreta:

- A) os auditores devem usar julgamento profissional no planejamento, na execução e comunicação dos resultados de auditoria.
- B) os auditores não devem realizar trabalhos para os quais não possuam a competência profissional necessária.
- C) O auditor deve manter atitude de serenidade e comportar-se de maneira compatível com a exigida pelo cargo, inclusive abrindo mão das prerrogativas de seu cargo, se necessário.
- D) Ao auditor é vedado receber, mesmo em ocasiões de festividade, qualquer tipo de presente de pessoa física ou jurídica interessada na sua atividade.
- E) O auditor deve guardar sigilo sobre dados e informações obtidos em decorrência do exercício de suas funções, utilizando-os, exclusivamente, para a elaboração de pareceres e relatórios.

Comentários:

A alternativa C está incorreta, pois o auditor deve manter atitude de serenidade e comportar-se de maneira compatível com a exigida pelo cargo, de modo a demonstrar servir ao interesse comum e a prestigiar o serviço público, ser cortês no trato verbal e escrito com pessoas e instituições auditadas, **sem, contudo, abrir mão das prerrogativas** de seu cargo.

Uma observação importante diz respeito ao item D. A norma não trata de valores, e o que temos que saber para a prova é que as NAT vedam ao auditor receber presentes do auditado.

Resposta: alternativa C

6 (XXX_2012) A avaliação de riscos e de controles internos visa, dentre outros objetivos, a avaliar o grau em que o controle interno de organizações, programas e atividades governamentais assegura, de forma razoável, que na consecução de seus objetivos, os seguintes objetivos de controle sejam atendidos, exceto:

- A) eficiência, eficácia e efetividade operacional, mediante execução ordenada, ética e econômica das operações;

- B) integridade e confiabilidade da informação produzida e sua disponibilidade para a tomada de decisões e para o cumprimento de obrigações accountability;
- C) responsabilização dos gestores, com a finalidade de aplicar penalidades por descumprimento das normas vigentes;
- D) conformidade com leis e regulamentos aplicáveis, incluindo normas, políticas, programas, planos e procedimentos de governo e da própria instituição;
- E) adequada salvaguarda e proteção de bens, ativos e recursos públicos contra desperdício, perda, mau uso, dano, utilização não autorizada ou apropriação indevida.

Comentários:

Questão bastante direta, mas que poderia ter sido resolvida com o conhecimento básico dos princípios da matéria.

Segundo as NAT, a **avaliação de riscos e de controle interno** visa a avaliar o grau em que o controle interno de organizações, programas e atividades governamentais assegura, de forma razoável, que na consecução de seus objetivos, os seguintes objetivos de controle serão atendidos:

- I. **eficiência, eficácia e efetividade** operacional, mediante execução ordenada, ética e econômica das operações;
- II. **integridade e confiabilidade** da informação produzida e sua disponibilidade para a tomada de decisões e para o cumprimento de obrigações accountability;
- III. **conformidade** com leis e regulamentos aplicáveis, incluindo normas, políticas, programas, planos e procedimentos de governo e da própria instituição;
- IV. adequada salvaguarda e **proteção de bens**, ativos e recursos públicos contra desperdício, perda, mau uso, dano, utilização não autorizada ou apropriação indevida.

A responsabilização dos gestores não é objetivo da avaliação de riscos e de controles internos, motivo pelo qual a alternativa C está incorreta, e é o gabarito da questão.

Resposta: alternativa C

7 (XXX_2012) Sobre planejamento e execução de auditorias, segundo as NAT, assinale a alternativa incorreta:

- A) No exercício de suas atribuições, o auditor possui competência para requerer, por escrito, aos responsáveis pelas entidades jurisdicionadas, os documentos e as informações necessários ao seu trabalho, fixando prazo razoável para atendimento.
- B) O escopo da auditoria deve ser estabelecido de modo suficiente a satisfazer os objetivos do trabalho, e envolve a definição das questões de auditoria, a profundidade e o detalhamento dos

procedimentos, a delimitação do universo auditável (abrangência), a configuração da amostra (extensão) e a oportunidade dos exames.

C) Deve ser desenvolvido e documentado um plano para cada trabalho de auditoria, que evidenciará o objetivo, o escopo, o prazo e a alocação de recursos.

D) Durante a fase de execução, a equipe de auditoria deve aplicar os procedimentos previstos na matriz de planejamento em busca de achados, desenvolvendo-os na matriz de achados.

E) Os achados de auditoria podem ser positivos ou negativos, estes envolvendo impropriedades, que são a prática de ato de gestão que acarreta dano ao erário, ou irregularidades, que são falhas de natureza formal de que não resulte dano ao erário.

Comentários:

Excelente questão para revisar esta parte da matéria. A única alternativa que apresenta erro é a de letra E), por inverter os conceitos de impropriedade e irregularidade.

Esse entendimento é essencial para qualquer prova de auditoria que vocês vierem a fazer. Enquanto a impropriedade é uma falha de natureza formal, que não implica em dano ao erário, a irregularidade acarreta dano.

Resposta: alternativa E

8 (XXX_2012) As Normas de Auditoria do TCU – NAT – estão organizadas em quatro Capítulos, apresentando os Preceitos Básicos do Controle Externo, as Normas Gerais de Auditoria, as Normas relativas ao Planejamento e à Execução e as Normas relativas à Comunicação de Resultados. Além dos quatro capítulos, apresentam algumas bases conceituais, incluindo uma definição de Auditoria e uma classificação das Auditorias. Julgue CERTO ou ERRADO.

Comentários:

Questão exata, apresentando um resumo sobre a organização das NAT. Em suma, preceitos básicos, normas gerais, de planejamento e execução e de comunicação.

Resposta: CERTO

9 (XXX_2012) Quanto à natureza das auditorias, as Normas de Auditoria do TCU as classificam em Auditorias de regularidade, que objetivam examinar a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de avaliar o seu desempenho e de promover o aperfeiçoamento da gestão pública; e as Auditorias operacionais, que objetivam examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos

responsáveis sujeitos à jurisdição do Tribunal, quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial. Compõem as auditorias de regularidade as auditorias de conformidade e as auditorias contábeis. Julgue CERTO ou ERRADO.

Comentários:

Questão proposta para testarmos nosso conhecimento sobre a classificação de auditorias segundo as NAT, acerca das auditorias de regularidade e operacionais. Com muita calma, pode-se observar que os conceitos estão trocados, tornando a assertiva incorreta.

Cuidado na hora da prova para não lerem o enunciado "na diagonal", fato comum de acontecer quando o candidato sabe demais a matéria e fica "feliz" em ver na questão uma informação que ele realmente sabe.

Resposta: ERRADO

10 (XXX_2012) A Constituição Federal de 1988 estabelece que o controle da gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União será exercido pelo Tribunal de Contas da União, mediante Controle Externo, e pelo Sistema de Controle Interno de cada Poder, que será subordinado ao Tribunal de Contas da União, em vista da amplitude dos trabalhos do Controle Externo. Julgue CERTO ou ERRADO.

Comentários:

A questão apresenta dois erros graves. O primeiro ao afirmar que a titularidade do Controle Externo é do TCU, sendo que o correto seria afirmar que quem exerce o exerce é o Congresso Nacional (lembrem-se, deve-se prestar contas ao representante do povo). O segundo erro é colocar o Sistema de Controle Interno como subordinado ao Controle Externo, quando existe apenas complementariedade.

Resposta: ERRADO

11 (XXX_2012) A credibilidade da auditoria no setor público baseia-se na objetividade dos auditores no cumprimento de suas responsabilidades profissionais. A objetividade inclui ser independente, manter uma atitude de imparcialidade, ter honestidade intelectual e estar livre de conflitos de interesse. Nesse sentido, caso uma equipe de auditores do TCU estivesse realizando um trabalho de auditoria em uma Autarquia e, no decorrer da auditoria, participasse de uma festa na casa de um dos dirigentes da entidade auditada, não haveria problemas de independência dos auditores, desde que

tivessem a consciência de que essa atitude não chegou a influenciar a opinião emitida. Julgue CERTO ou ERRADO.

Comentários:

Enunciado bastante prático, que alguns alunos poderiam alegar que ficou muito subjetivo. Entretanto, é comum que nas provas do CESPE sejam cobradas questões práticas, que exigirão uma resposta do candidato, ainda que com dúvida quanto a sua correção.

No caso apresentado, os auditores incorreram no erro de não “parecerem ser” independentes, ainda que se tenha afirmado que foram realmente independentes.

Pessoal, a emissão de uma opinião em auditoria, para ser efetiva, deve se traduzir em credibilidade na independência da equipe, por isso damos tanta importância ao fato de “parecerem ser” independentes, e não somente “ser” independente.

Ao usuário da informação constante do relatório bastaria ter conhecimento da tal festa para perder a credibilidade nos trabalhos realizados.

Resposta: ERRADO

12 (XXX_2012) De acordo com as Normas de Auditoria do TCU, o planejamento geral de curto prazo considera os trabalhos a serem desenvolvidos dentro de um ano, enquanto o de longo prazo considera o período maior que um ano, e levam em conta a alocação da capacidade operacional, considerando todas as ações de controle externo, de maneira integrada, e as ações de capacitação necessárias para lhes dar suporte. Julgue CERTO ou ERRADO.

Comentários:

Questão correta, conforme vimos logo acima. As NAT não tratam de “médio prazo”. Cuidado com a pegadinha!

Resposta: CERTO

13 (XXX_2012) Todo o trabalho realizado pela equipe de auditoria, em todas as fases e em todos os níveis, deve ser adequadamente supervisionado, independentemente da competência individual dos auditores, para assegurar que os objetivos sejam atingidos, a qualidade seja assegurada e as equipes se desenvolvam. Julgue CERTO ou ERRADO.

Comentários:

Questão bastante simples, reafirmando a ideia de que, independentemente de quanto experientes forem os integrantes da equipe de auditoria, deverá haver a constante revisão de todo o processo.

Resposta: CERTO

14 (XXX_2012) De acordo com as Normas de Auditoria do TCU, ao término da fase de execução, será realizada reunião de encerramento com os dirigentes e responsáveis da entidade auditada, ou com representantes designados por eles, para a apresentação verbal das principais constatações do trabalho realizado, quando será mencionada a situação encontrada, o critério de auditoria, as causas e os efeitos, fazendo-se menção às conclusões e propostas de encaminhamento. Julgue CERTO ou ERRADO.

Comentários:

A questão está contrariando o disposto nas NAT, ao afirmar que as conclusões e propostas de encaminhamento serão apresentadas na reunião de encerramento.

Resposta: ERRADO

15 (XXX_2012) Em relação aos achados negativos definidos pelas Normas de Auditoria do TCU, julgue a afirmativa a seguir.

A comprovação de que um edital de licitação foi publicado fora dos prazos previstos na Lei nº 8.666/93 é considerada uma irregularidade, enquanto o pagamento por serviços não prestados é considerado uma impropriedade, do ponto de vista do Controle Externo. Julgue CERTO ou ERRADO.

Comentários:

Essa questão prática está invertendo os conceitos de impropriedade e irregularidade. Enquanto a primeira se caracteriza por uma falha de natureza formal – o caso da publicação do edital –, a segunda é traz como resultado dano ao erário, como no exemplo, pagamento de serviços não prestados.

Resposta: ERRADO

16 (XXX_2012) Os papéis de trabalho são classificados pelas Normas de Auditoria do TCU em temporários e permanentes, dependendo do prazo que deverão ficar arquivados até sua possível destruição. Julgue CERTO ou ERRADO.

Comentários:

Os papéis de trabalho obtidos devem ser classificados em **transitórios ou permanentes**, de acordo com o período em que será necessário aos trabalhos de auditoria. Questão errada.

Resposta: ERRADO

17 (XXX_2012) O capítulo 4 das Normas de Auditoria do TCU trata da comunicação dos resultados. De acordo com o tema, julgue a assertiva a seguir.

O relatório de auditoria não deve apresentar apenas aspectos negativos do órgão ou entidade auditado, mas pode reconhecer os aspectos positivos, se aplicável aos objetivos da auditoria. A inclusão dos aspectos positivos do objeto poderá levar a um melhor desempenho por outras organizações do governo que lerem o relatório. Julgue CERTO ou ERRADO.

Comentários:

Assertiva correta. A ideia é que o relatório de auditoria seja uma peça construtiva, e não somente uma forma de apresentar problemas.

Resposta: CERTO

Questões sobre o Manual de Auditoria Operacional

18 (XXX_2012) Segundo o Manual de Auditoria Operacional do TCU, Auditoria operacional (ANOp) é o exame independente e objetivo da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de promover o aperfeiçoamento da gestão pública. O atributo representado pela minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade, refere-se à:

- A) efetividade
- B) economicidade
- C) eficiência
- D) eficácia
- E) equidade

Comentários:

Segundo o Manual de Auditoria Operacional do TCU, a economicidade é a **minimização dos custos** dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, **sem comprometimento** dos padrões de **qualidade**, e refere-se à capacidade de uma instituição gerir adequadamente os recursos financeiros colocados à sua disposição.

Seu exame poderá abranger a verificação de práticas gerenciais, sistemas de gerenciamento, benchmarking de processos de compra e outros procedimentos afetos à auditoria operacional.

Resposta: alternativa B

19 (XXX_2012) Segundo o Manual de Auditoria Operacional do TCU, a relação entre os produtos (bens e serviços) gerados por uma atividade e os custos dos insumos empregados para produzi-los, em um determinado período de tempo, mantidos os padrões de qualidade é denominada:

- A) efetividade
- B) economicidade
- C) eficiência
- D) eficácia
- E) equidade

Comentários:

Segundo o Manual de Auditoria Operacional do TCU, A eficiência é definida como a **relação entre os produtos** (bens e serviços) gerados por uma atividade **e os custos dos insumos empregados** para produzi-los, em um determinado período de tempo, mantidos os padrões de qualidade, e refere-se ao esforço do processo de transformação de insumos em produtos.

Refere-se ao esforço do processo de transformação de insumos em produtos. Pode ser examinada sob **duas perspectivas: minimização do custo total ou dos meios necessários para obter a mesma quantidade e qualidade** de produto; ou otimização da combinação de insumos para maximizar o produto quando o gasto total está previamente fixado. Nesse caso, a análise do tempo necessário para execução das tarefas é uma variável a ser considerada.

A eficiência pode ser medida calculando-se e comparando-se o custo unitário da produção de um bem ou serviço. Portanto, podemos considerar que **o conceito de eficiência está relacionado ao de economicidade.**

Resposta: alternativa C

20 (XXX_2012) Acerca da eficácia definida pelo Manual de Auditoria Operacional do TCU, assinale a alternativa incorreta:

- A) A eficácia é definida como o grau de alcance das metas programadas (bens e serviços) em um determinado período de tempo, independentemente dos custos implicados.
- B) A eficácia diz respeito à capacidade da gestão de cumprir objetivos imediatos, traduzidos em metas de produção ou de atendimento, ou seja, a capacidade de prover bens ou serviços de acordo com o estabelecido no planejamento das ações.
- C) A análise de eficácia deve considerar os critérios adotados para fixação da meta a ser alcançada. Uma meta subestimada pode levar a conclusões equivocadas a respeito da eficácia do programa ou da atividade sob exame.

D) A eficácia pode ser definida como o impacto alcançado por um programa de governa, em relação à população diretamente influenciada por esse programa.

E) Fatores externos como restrições orçamentárias podem comprometer o alcance das metas planejadas e devem ser levados em conta durante a análise da eficácia.

Comentários:

O atributo que se refere o impacto alcançado por um programa de governa, em relação à população diretamente influenciada por esse programa, é denominado efetividade, e não eficácia.

A definição correta de eficácia está expressa na alternativa A. Quando falarmos em eficácia, devemos nos remeter à expressão "cumprimento de metas".

As alternativas B, C e E estão em conformidade com o Manual de Auditoria Operacional.

Resposta: alternativa D

21 (XXX_2012) O alcance dos resultados pretendidos, a médio e longo prazo, refere-se à relação entre os resultados de uma intervenção ou programa, em termos de efeitos sobre a população alvo (impactos observados), e os objetivos pretendidos (impactos esperados), traduzidos pelos objetivos finalísticos da intervenção, e é denominado:

A) efetividade

B) economicidade

C) eficiência

D) eficácia

E) equidade

Comentários:

O alcance dos resultados pretendidos, a médio e longo prazo, refere-se à relação entre os resultados de uma intervenção ou programa, em termos de efeitos sobre a população alvo (impactos observados), e os objetivos pretendidos (impactos esperados), traduzidos pelos objetivos finalísticos da intervenção.

Portanto, ao examinar a efetividade de uma intervenção governamental, pretende-se ir além do cumprimento de objetivos imediatos ou específicos, em geral consubstanciados em metas de produção ou de atendimento (exame da eficácia da gestão).

Trata-se de verificar se os resultados observados foram realmente causados pelas ações desenvolvidas e não por outros fatores. Pressupõe que bens e/ou serviços foram ofertados de acordo com o previsto.

O exame da efetividade ou avaliação de impacto requer tratamento metodológico específico que busca estabelecer a relação

de causalidade entre as variáveis do programa e os efeitos observados, comparandoos com uma estimativa do que aconteceria caso o programa não existisse.

Resposta: alternativa A

22 (XXX_2012) As auditorias operacionais possuem características próprias que as distinguem das auditorias tradicionais. De acordo com o Manual de Auditoria Operacional do TCU, assinale a alternativa incorreta.

A) Ao contrário das auditorias de regularidade, que adotam padrões relativamente fixos, as auditorias operacionais, devido à variedade e complexidade das questões tratadas, possuem maior flexibilidade na escolha de temas, objetos de auditoria, métodos de trabalho e forma de comunicar as conclusões de auditoria.

B) Empregam ampla seleção de métodos de avaliação e investigação de diferentes áreas do conhecimento, em especial das ciências sociais.

C) Além disso, requerem do auditor flexibilidade, imaginação e capacidade analítica.

D) Algumas áreas de estudo, em função de sua especificidade, necessitam de conhecimentos especializados e abordagem diferenciada, como é o caso das avaliações de programa, auditoria de tecnologia de informação e de meio ambiente.

E) limitam-se à verificação da eficácia, efetividade, eficiência e economicidade, sem observar aspectos de legalidade.

Comentários:

Embora seja correto que as auditorias operacionais sejam focadas no exame dos aspectos de eficácia, efetividade, eficiência e economicidade, no curso da auditoria, os auditores acabam por verificar o cumprimento de leis e normas, sendo incorreto afirmar que não observam aspectos de legalidade.

A evolução da Auditoria, com o passar dos anos, nos mostra que, o que no início era um controle puramente contábil (débito igual ao crédito, em resumo), a auditoria passou à verificação do cumprimento das leis e, posteriormente, à verificação dos aspectos de desempenho (operacionalidade). Ocorre que a "passagem" a uma nova forma de observância de determinados aspectos, nesse caso, não faz com que o auditor "abandone" a ótica anterior.

Assim, a alternativa E) está incorreta, sendo o gabarito da questão.

Resposta: alternativa E

23 (XXX_2012) Assinale a alternativa incorreta, de acordo com o disposto na Manual de Auditoria Operacional do TCU:

- A) Nas auditorias operacionais, o relatório trata da economicidade e da eficiência na aquisição e aplicação dos recursos, assim como da eficácia e da efetividade dos resultados alcançados.
- B) Pela sua natureza, as auditorias operacionais são mais abertas a julgamentos e interpretações e seus relatórios, consequentemente, são mais analíticos e argumentativos.
- C) Enquanto nas auditorias de regularidade o exame da materialidade está diretamente relacionado ao montante de recursos envolvidos, nas auditorias operacionais essa é uma questão mais subjetiva e pode basear-se em considerações sobre a natureza ou o contexto do objeto auditado.
- D) A participação do gestor e de sua equipe é dispensável nas Auditorias Operacionais, tendo em vista que a equipe de auditoria deve atuar de forma independente, concluindo, por si só, sobre as recomendações a serem implementadas nos órgãos e entidades auditados..
- E) Para que a auditoria contribua efetivamente para o aperfeiçoamento da gestão, o gestor precisa apoiar o trabalho e estar disposto a colaborar, facilitando a identificação das áreas relevantes a serem examinadas. Por sua vez, o envolvimento do gestor favorece a apropriação dos resultados da auditoria e a efetiva implementação das recomendações propostas.

Comentários:

Segundo o TCU, a participação do gestor e de sua equipe é fundamental em várias etapas do ciclo de ANOp. Desde a etapa de seleção do tema e definição do escopo da auditoria até a caracterização dos achados e possíveis recomendações, a equipe deve contar com a imprescindível colaboração do auditado.

A participação do auditado, além de essencial para que se chegue a recomendações pertinentes, em nada prejudica a independência do auditor.

Resposta: alternativa D

24 (XXX_2012) Sinteticamente, o ciclo de auditoria operacional se inicia com o processo de seleção dos temas. A etapa que se destina a acompanhar as providências adotadas pelo auditado em resposta às recomendações e determinações exaradas pelo TCU, assim como aferir o benefício decorrente de sua implementação, denomina-se:

- A) monitoramento.
- B) comentário do gestor.
- C) apreciação.
- D) execução.
- E) seleção.

Comentários:

Sinteticamente, o ciclo de auditoria operacional se inicia com o processo de seleção dos temas. Após a definição de tema específico, deve-se proceder ao planejamento com vistas à elaboração do projeto de auditoria, que tem por finalidade detalhar os objetivos do trabalho, as questões a serem investigadas, os procedimentos a serem desenvolvidos e os resultados esperados com a realização da auditoria.

Na fase de execução, realiza-se a coleta e análise das informações que subsidiarão o relatório destinado a comunicar os achados e as conclusões da auditoria. A etapa de monitoramento destina-se a acompanhar as providências adotadas pelo auditado em resposta às recomendações e determinações exaradas pelo TCU, assim como aferir o benefício decorrente de sua implementação.

Resposta: alternativa A

25 (FCC / INFRAERO / 2011) A auditoria operacional efetuada pelo órgão de controle interno

- A) tem por finalidade o exame de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária, sendo realizadas para atender determinação expressa de autoridade competente.
- B) compreende o exame dos registros e documentos e a coleta de informações e confirmações, mediante procedimentos específicos, pertinentes ao controle do patrimônio de uma unidade, entidade ou projeto.
- C) objetiva emitir opinião com vistas a certificar a regularidade das contas, verificar a execução de contratos, acordos, convênios ou ajustes, a probidade na aplicação dos dinheiros públicos e na guarda ou administração de valores e outros bens da entidade auditada ou a ela confiados.
- D) consiste em avaliar as ações gerenciais das unidades ou entidades da administração pública, programas de governo, projetos, atividades, ou segmentos destes, com a finalidade de emitir uma opinião sobre a gestão quanto aos aspectos da eficiência, eficácia e economicidade.
- E) tem por objetivo atuar em tempo real sobre os atos efetivos e os efeitos potenciais positivos e negativos de uma unidade ou entidade auditada, evidenciando melhorias e economias existentes no processo ou prevenindo gargalos ao desempenho da sua missão institucional.

Comentários:

A auditoria operacional, como vimos, aborda os aspectos de eficiência, eficácia, efetividade e economicidade. A alternativa que se relaciona corretamente à definição de auditoria operacional é a de letra D), gabarito da questão.

A alternativa A) trata das auditorias especiais, a B) da auditoria contábil, a C) da auditoria de avaliação da gestão e a alternativa E) da auditoria de acompanhamento da gestão.

Resposta: alternativa D

26 (ESAF / SEFAZ-SP / 2009) Sobre a auditoria de natureza operacional, é correto afirmar:

A) tem por objetivo certificar as contas do gestor público, apurando eventuais responsabilidades.

B) é realizada, tão somente, com base na verificação das demonstrações contábeis.

C) no âmbito da administração indireta, só pode ser realizada por auditores independentes contratados mediante licitação.

D) compreende duas modalidades: auditoria de desempenho operacional e avaliação de programas.

E) é aplicável, apenas, no âmbito da administração direta.

Comentários:

Segundo as Normas de Auditoria do TCU – NAT –, **quanto à natureza**, as **auditorias classificam-se** em:

☐ **Auditorias de regularidade**, que objetivam examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos à jurisdição do Tribunal, quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial. Compõem as auditorias de regularidade as **auditorias de conformidade** e as **auditorias contábeis**.

☐ **Auditorias operacionais**, que objetivam examinar a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de avaliar o seu desempenho e de promover o aperfeiçoamento da gestão pública.

De acordo com Lima (2007), "Nas **ANOPs** busca-se a avaliação sistemática dos programas, projetos, atividades e sistemas governamentais, assim como dos órgãos e entidades jurisdicionadas ao Tribunal. Suas **duas modalidades** são: **auditoria de desempenho** e **auditoria de programa**." (grifei)

Ainda de acordo com o autor, na **auditoria de desempenho** examina-se a **economicidade**, **eficiência** e **eficácia** da ação governamental, enquanto na **auditoria de programas**, examina-se a **efetividade** dos programas, políticas e projetos governamentais.

Resposta: alternativa D

27 (ESAF / CGU / 2008) Segundo a IN SFC/MF n. 001/2001, o procedimento que tem por objetivo avaliar as ações gerenciais e os procedimentos relacionados ao processo operacional, ou parte dele, das unidades ou entidades da administração pública federal,

programas de governo, projetos, atividades, ou segmentos destes, com a finalidade de emitir uma opinião sobre a gestão quanto aos aspectos da eficiência, eficácia e economicidade, procurando auxiliar a administração na gerência e nos resultados, por meio de recomendações que visem aprimorar os procedimentos, melhorar os controles e aumentar a responsabilidade gerencial, classifica-se como:

- A) Auditoria de Avaliação da Gestão.
- B) Auditoria Contábil.
- C) Auditoria de Acompanhamento da Gestão.
- D) Auditoria Operacional.
- E) Auditoria Especial.

Comentários:

A Instrução Normativa SFC/MF n. 001/2001 estabelece os seguintes tipos de auditoria:

I. Auditoria de Avaliação da Gestão: esse tipo de auditoria objetiva emitir opinião com vistas a certificar a regularidade das contas, verificar a execução de contratos, acordos, convênios ou ajustes, a probidade na aplicação dos dinheiros públicos e na guarda ou administração de valores e outros bens da União ou a ela confiados.

II. Auditoria de Acompanhamento da Gestão: realizada ao longo dos processos de gestão, com o objetivo de se atuar em tempo real sobre os atos efetivos e os efeitos potenciais positivos e negativos de uma unidade ou entidade federal, evidenciando melhorias e economias existentes no processo ou prevenindo gargalos ao desempenho da sua missão institucional.

III. Auditoria Contábil: compreende o exame dos registros e documentos e na coleta de informações e confirmações, mediante procedimentos específicos, pertinentes ao controle do patrimônio de uma unidade, entidade ou projeto.

IV. Auditoria Operacional: consiste em avaliar as ações gerenciais e os procedimentos relacionados ao processo operacional, ou parte dele, das unidades ou entidades da administração pública federal, programas de governo, projetos, atividades, ou segmentos destes, com a finalidade de emitir uma opinião sobre a gestão quanto aos aspectos da eficiência, eficácia e economicidade, procurando auxiliar a administração na gerência e nos resultados, por meio de recomendações, que visem aprimorar os procedimentos, melhorar os controles e aumentar a responsabilidade gerencial.

V. Auditoria Especial: objetiva o exame de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária, sendo realizadas para atender determinação expressa de autoridade competente. Classifica-se nesse tipo os demais trabalhos auditoriais não inseridos em outras classes de atividades.

Assim, verificamos que o enunciado da questão refere-se à **auditoria operacional**, tema de nossa aula.

Resposta: alternativa D

28 (ESAF / TCU / 2006) No processo de auditoria operacional do Tribunal de Contas da União, uma das metodologias utilizadas para apresentação dos dados coletados, são modelos analíticos. Assim, o modelo de Marco Lógico

- A) determina a existência de controles do ambiente e estatísticos.
- B) pressupõe a existência de um completo sistema de gestão de informações gerenciais.
- C) é definido pela análise dos fatores ambientais externos e internos que influenciam no negócio da empresa.
- D) estabelece procedimentos de levantamento de processos e dados para divulgação aos gestores.
- E) exemplifica como a empresa desenvolve suas atividades, detalhando todos os processos existentes.

Comentários:

Modelo analítico criado pelo BID (Banco Interamericano de Desenvolvimento), como orientador da formulação, execução, acompanhamento e avaliação de programas ou projetos governamentais submetidos a sua apreciação.

É instrumento de planejamento que deve ser utilizado por todas as organizações públicas que postulam financiamento junto ao BID, que considera que o modelo apresenta inúmeras vantagens sobre outros enfoques menos estruturados.

O modelo possibilita uma análise detalhada do programa objeto da auditoria. Entretanto, a equipe de auditoria deve avaliar se é conveniente utilizá-lo, por ser um instrumento complexo, requerendo de sofisticado sistema de informações gerenciais.

Assim, podemos concluir que a alternativa correta é a de letra B).

Resposta: alternativa B

29 (ESAF / Pref. Niterói / 1999) Os relatórios de auditoria operacional visam descrever os trabalhos planejados, com o intuito de apresentar

- A) questionários à alta administração
- B) conclusões sobre o trabalho realizado
- C) indicadores de performance
- D) questionários de controle interno
- E) indicadores de controle interno

Comentários:

Questão bastante simples, se resolvida com atenção. As conclusões de um trabalho de auditoria operacional são apresentadas aos interessados por meio de um relatório.

Segundo o Manual de Auditoria Operacional do TCU, o relatório é o principal produto da auditoria; é o instrumento formal e técnico por intermédio do qual a equipe comunica o objetivo e as questões de auditoria, a metodologia usada, os achados, as conclusões e a proposta de encaminhamento.

Resposta: alternativa B

30 (TCU/ACE/2007/CESPE) Suponha que uma auditoria, realizada em uma escola agrícola federal subordinada ao Ministério da Educação, tenha constatado falhas e deficiências na área orçamentário-financeira, no sistema escola-fazenda e na área de recursos humanos. Nessa situação hipotética, a auditoria descrita é um exemplo de auditoria de natureza operacional, que abrange, inclusive, avaliação de programas, o que permite à equipe de auditoria pronunciar-se sobre o aumento da evasão escolar em virtude da situação. Julgue CERTO ou ERRADO.

Comentários:

Vimos que a auditoria de natureza operacional – ANOP – é o “**exame** independente e objetivo da **economicidade, eficiência, eficácia e efetividade** de organizações, **programas** e atividades governamentais, com a **finalidade** de promover o **aperfeiçoamento da gestão** pública.”

Ou seja, o exemplo apresentado na questão trata da verificação da eficácia e da eficiência da gestão da escola-fazenda, o que se encaixa perfeitamente na definição de ANOP.

Quanto à avaliação de programas, a própria definição dada pelo manual de ANOP do TCU prevê essa possibilidade. A questão trata da verificação da efetividade do programa, que nada mais é do que o impacto do programa (nesse caso, a evasão escolar) na população interessada.

Resposta: CERTO

31 (TCU/ACE/2008/CESPE) Na auditoria operacional realizada no âmbito de um órgão ou programa governamental, os critérios ou objetivos pelos quais eficiência e eficácia são medidas devem ser especificados pelos auditores e, não, pela administração, e os pareceres relativos a esses trabalhos não podem conter recomendações ou sugestões. Julgue CERTO ou ERRADO.

Comentários:

Os critérios ou objetivos devem ser definidos pela Administração, não pelos auditores, o que torna o item errado. O trabalho dos auditores inclui comparar a situação encontrada (o que é) com os critérios e objetivos definidos pela Administração (o que deveria ser).

Outro erro encontrado na questão é a afirmação de que, nos pareceres relativos a esses trabalhos (auditoria operacional), não devem ser incluídas recomendações ou sugestões.

Pessoal, haveria algum sentido em se avaliar o desempenho de um órgão ou programa e não apresentar subsídios para promover o aprimoramento da gestão? Também entendemos que não.

Resposta: ERRADO

32 (TCE-RN/Inspetor/2009/CESPE) Um dos principais objetivos da auditoria operacional é atestar a conformidade do funcionamento do órgão ou entidade à estratégia e às políticas e diretrizes que lhes foram estabelecidas. Julgue CERTO ou ERRADO.

Comentários:

A questão deve ter confundido diversos candidatos ao utilizar a expressão atestar a conformidade, que devem ter relacionado à auditoria de regularidade (ou conformidade). Entretanto, vimos que as auditorias operacionais também podem verificar a aderência da gestão a normas e regulamentos específicos, como a situação apresentada na questão, o que torna o item correto.

O que não estaria certo é se afirmar, como já vimos em outra questão desta aula, que nas auditorias de regularidade deve-se, obrigatoriamente, verificar aspectos do desempenho, como, por exemplo, economicidade e efetividade. Perceberam a diferença?

Resposta: CERTO

33 (SECONT-ES/Auditor/2009/CESPE) Somente por meio da auditoria operacional verifica-se a efetividade e a aplicação de recursos externos, oriundos de agentes financeiros e organismos internacionais. Julgue CERTO ou ERRADO.

Comentários:

A questão trata da classificação de auditoria dada pela IN 01/01, da Secretaria Federal de Controle Interno, do Poder Executivo Federal, que não vimos em nossas aulas.

Entretanto, podemos responder ao pedido somente com o conhecimento adquirido para a prova do TCU, pois na classificação de auditorias de regularidade se incluem as auditorias contábeis, o tipo ideal de auditoria para a verificação de recursos oriundos de fontes externas.

Ou seja, a questão está incorreta ao afirmar que somente a auditoria operacional se prestaria a essa tarefa.

Resposta: ERRADO

Pessoal, terminamos nossa aula e nosso curso. Esperamos que vocês possam realizar uma excelente prova e, se possível, que o melhor desempenho de vocês seja o suficiente para a aprovação.

Segue, a partir de agora, a relação de questões comentadas, a fim de que possam resolver as questões sem os comentários, como um simulado. O gabarito está ao final.

Nos vemos nos corredores da CGU, ou durante algum trabalho de auditoria.

Bons estudos, excelente prova, e um forte abraço.

QUESTÕES COMENTADAS DURANTE A AULA

1 (XXX_2012) As Normas de Auditoria do TCU – NAT –, estão organizadas nos seguintes capítulos, exceto:

- A) Preceitos Básicos do Controle Externo.
- B) Normas de Controle Interno administrativo.
- C) Normas Gerais.
- D) Normas relativas ao Planejamento e à Execução.
- E) Normas relativas à Comunicação de Resultados.

2 (XXX_2012) De acordo com as NAT, quanto à natureza, as auditorias o tipo de auditoria que objetiva examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos à jurisdição do Tribunal, quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial são:

- A) Auditoria de Natureza Operacional.
- B) Auditoria Especial.
- C) Auditoria Anual de Contas.
- D) Auditoria de Regularidade.
- E) Auditoria Fiscal.

3 (XXX_2012) No capítulo 1 das NAT – Preceitos Básicos do Controle Externo –, são apresentados os pressupostos fundamentais, princípios e requisitos lógicos que formam a base para o desenvolvimento das Normas de Auditoria do TCU, além de descrever o contexto e as condições de atuação do TCU. Neste capítulo, se destacam os seguintes poderes e

prerrogativas que o TCU possui, no exercício de suas funções de Controle Externo, exceto:

- A) Poder do Controle Externo.
- B) Poder de Fiscalização.
- C) Poder Judicante.
- D) Poder Normativo.
- E) Poder Disciplinar.

4 (XXX_2012) O capítulo 2 das NAT fornece orientações fundamentais para que o Tribunal e o auditor possam desempenhar sua missão com ética e competência, sendo o enfoque dessas normas dirigido tanto para o Tribunal como para o auditor. De acordo com a citada norma, os seguintes princípios éticos orientam o trabalho dos auditores, exceto:

- A) equidade.
- B) interesse público.
- C) integridade.
- D) independência, objetividade e imparcialidade.
- E) uso do cargo, de informações e de recursos públicos.

5 (XXX_2012) Em relação às normas gerais relativas à pessoa do auditor, constantes das NAT, assinale a alternativa incorreta:

- A) os auditores devem usar julgamento profissional no planejamento, na execução e comunicação dos resultados de auditoria.
- B) os auditores não devem realizar trabalhos para os quais não possuam a competência profissional necessária.
- C) O auditor deve manter atitude de serenidade e comportar-se de maneira compatível com a exigida pelo cargo, inclusive abrindo mão das prerrogativas de seu cargo, se necessário.
- D) Ao auditor é vedado receber, mesmo em ocasiões de festividade, qualquer tipo de presente de pessoa física ou jurídica interessada na sua atividade.
- E) O auditor deve guardar sigilo sobre dados e informações obtidos em decorrência do exercício de suas funções, utilizando-os, exclusivamente, para a elaboração de pareceres e relatórios.

6 (XXX_2012) A avaliação de riscos e de controles internos visa, dentre outros objetivos, a avaliar o grau em que o controle interno de organizações, programas e atividades governamentais assegura, de forma razoável, que na consecução de seus objetivos, os seguintes objetivos de controle sejam atendidos, exceto:

- A) eficiência, eficácia e efetividade operacional, mediante execução ordenada, ética e econômica das operações;

- B) integridade e confiabilidade da informação produzida e sua disponibilidade para a tomada de decisões e para o cumprimento de obrigações accountability;
- C) responsabilização dos gestores, com a finalidade de aplicar penalidades por descumprimento das normas vigentes;
- D) conformidade com leis e regulamentos aplicáveis, incluindo normas, políticas, programas, planos e procedimentos de governo e da própria instituição;
- E) adequada salvaguarda e proteção de bens, ativos e recursos públicos contra desperdício, perda, mau uso, dano, utilização não autorizada ou apropriação indevida.

7 (XXX_2012) Sobre planejamento e execução de auditorias, segundo as NAT, assinale a alternativa incorreta:

- A) No exercício de suas atribuições, o auditor possui competência para requerer, por escrito, aos responsáveis pelas entidades jurisdicionadas, os documentos e as informações necessários ao seu trabalho, fixando prazo razoável para atendimento.
- B) O escopo da auditoria deve ser estabelecido de modo suficiente a satisfazer os objetivos do trabalho, e envolve a definição das questões de auditoria, a profundidade e o detalhamento dos procedimentos, a delimitação do universo auditável (abrangência), a configuração da amostra (extensão) e a oportunidade dos exames.
- C) Deve ser desenvolvido e documentado um plano para cada trabalho de auditoria, que evidenciará o objetivo, o escopo, o prazo e a alocação de recursos.
- D) Durante a fase de execução, a equipe de auditoria deve aplicar os procedimentos previstos na matriz de planejamento em busca de achados, desenvolvendo-os na matriz de achados.
- E) Os achados de auditoria podem ser positivos ou negativos, estes envolvendo impropriedades, que são a prática de ato de gestão que acarreta dano ao erário, ou irregularidades, que são falhas de natureza formal de que não resulte dano ao erário.

8 (XXX_2012) As Normas de Auditoria do TCU – NAT – estão organizadas em quatro Capítulos, apresentando os Preceitos Básicos do Controle Externo, as Normas Gerais de Auditoria, as Normas relativas ao Planejamento e à Execução e as Normas relativas à Comunicação de Resultados. Além dos quatro capítulos, apresentam algumas bases conceituais, incluindo uma definição de Auditoria e uma classificação das Auditorias. Julgue CERTO ou ERRADO.

9 (XXX_2012) Quanto à natureza das auditorias, as Normas de Auditoria do TCU as classificam em Auditorias de regularidade, que objetivam examinar a economicidade, eficiência, eficácia

e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de avaliar o seu desempenho e de promover o aperfeiçoamento da gestão pública; e as Auditorias operacionais, que objetivam examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos à jurisdição do Tribunal, quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial. Compõem as auditorias de regularidade as auditorias de conformidade e as auditorias contábeis. Julgue CERTO ou ERRADO.

10 (XXX_2012) A Constituição Federal de 1988 estabelece que o controle da gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União será exercido pelo Tribunal de Contas da União, mediante Controle Externo, e pelo Sistema de Controle Interno de cada Poder, que será subordinado ao Tribunal de Contas da União, em vista da amplitude dos trabalhos do Controle Externo. Julgue CERTO ou ERRADO.

11 (XXX_2012) A credibilidade da auditoria no setor público baseia-se na objetividade dos auditores no cumprimento de suas responsabilidades profissionais. A objetividade inclui ser independente, manter uma atitude de imparcialidade, ter honestidade intelectual e estar livre de conflitos de interesse. Nesse sentido, caso uma equipe de auditores do TCU estivesse realizando um trabalho de auditoria em uma Autarquia e, no decorrer da auditoria, participasse de uma festa na casa de um dos dirigentes da entidade auditada, não haveria problemas de independência dos auditores, desde que tivessem a consciência de que essa atitude não chegou a influenciar a opinião emitida. Julgue CERTO ou ERRADO.

12 (XXX_2012) De acordo com as Normas de Auditoria do TCU, o planejamento geral de curto prazo considera os trabalhos a serem desenvolvidos dentro de um ano, enquanto o de longo prazo considera o período maior que um ano, e levam em conta a alocação da capacidade operacional, considerando todas as ações de controle externo, de maneira integrada, e as ações de capacitação necessárias para lhes dar suporte. Julgue CERTO ou ERRADO.

13 (XXX_2012) Todo o trabalho realizado pela equipe de auditoria, em todas as fases e em todos os níveis, deve ser adequadamente supervisionado, independentemente da competência individual dos auditores, para assegurar que os

objetivos sejam atingidos, a qualidade seja assegurada e as equipes se desenvolvam. Julgue CERTO ou ERRADO.

14 (XXX_2012) De acordo com as Normas de Auditoria do TCU, ao término da fase de execução, será realizada reunião de encerramento com os dirigentes e responsáveis da entidade auditada, ou com representantes designados por eles, para a apresentação verbal das principais constatações do trabalho realizado, quando será mencionada a situação encontrada, o critério de auditoria, as causas e os efeitos, fazendo-se menção às conclusões e propostas de encaminhamento. Julgue CERTO ou ERRADO.

15 (XXX_2012) Em relação aos achados negativos definidos pelas Normas de Auditoria do TCU, julgue a afirmativa a seguir.

A comprovação de que um edital de licitação foi publicado fora dos prazos previstos na Lei nº 8.666/93 é considerada uma irregularidade, enquanto o pagamento por serviços não prestados é considerado uma impropriedade, do ponto de vista do Controle Externo. Julgue CERTO ou ERRADO.

16 (XXX_2012) Os papéis de trabalho são classificados pelas Normas de Auditoria do TCU em temporários e permanentes, dependendo do prazo que deverão ficar arquivados até sua possível destruição. Julgue CERTO ou ERRADO.

17 (XXX_2012) O capítulo 4 das Normas de Auditoria do TCU trata da comunicação dos resultados. De acordo com o tema, julgue a assertiva a seguir.

O relatório de auditoria não deve apresentar apenas aspectos negativos do órgão ou entidade auditado, mas pode reconhecer os aspectos positivos, se aplicável aos objetivos da auditoria. A inclusão dos aspectos positivos do objeto poderá levar a um melhor desempenho por outras organizações do governo que lerem o relatório. Julgue CERTO ou ERRADO.

18 (XXX_2012) Segundo o Manual de Auditoria Operacional do TCU, Auditoria operacional (ANOp) é o exame independente e objetivo da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de promover o aperfeiçoamento da gestão pública. O atributo representado pela minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade, refere-se à:

- A) efetividade
- B) economicidade
- C) eficiência
- D) eficácia
- E) equidade

19 (XXX_2012) Segundo o Manual de Auditoria Operacional do TCU, a relação entre os produtos (bens e serviços) gerados por uma atividade e os custos dos insumos empregados para produzi-los, em um determinado período de tempo, mantidos os padrões de qualidade é denominada:

- A) efetividade
- B) economicidade
- C) eficiência
- D) eficácia
- E) equidade

20 (XXX_2012) Acerca da eficácia definida pelo Manual de Auditoria Operacional do TCU, assinale a alternativa incorreta:

- A) A eficácia é definida como o grau de alcance das metas programadas (bens e serviços) em um determinado período de tempo, independentemente dos custos implicados.
- B) A eficácia diz respeito à capacidade da gestão de cumprir objetivos imediatos, traduzidos em metas de produção ou de atendimento, ou seja, a capacidade de prover bens ou serviços de acordo com o estabelecido no planejamento das ações.
- C) A análise de eficácia deve considerar os critérios adotados para fixação da meta a ser alcançada. Uma meta subestimada pode levar a conclusões equivocadas a respeito da eficácia do programa ou da atividade sob exame.
- D) A eficácia pode ser definida como o impacto alcançado por um programa de governa, em relação à população diretamente influenciada por esse programa.
- E) Fatores externos como restrições orçamentárias podem comprometer o alcance das metas planejadas e devem ser levados em conta durante a análise da eficácia.

21 (XXX_2012) O alcance dos resultados pretendidos, a médio e longo prazo, refere-se à relação entre os resultados de uma intervenção ou programa, em termos de efeitos sobre a população alvo (impactos observados), e os objetivos pretendidos (impactos esperados), traduzidos pelos objetivos finalísticos da intervenção, e é denominado:

- A) efetividade
- B) economicidade
- C) eficiência

- D) eficácia
- E) equidade

22 (XXX_2012) As auditorias operacionais possuem características próprias que as distinguem das auditorias tradicionais. De acordo com o Manual de Auditoria Operacional do TCU, assinale a alternativa incorreta.

- A) Ao contrário das auditorias de regularidade, que adotam padrões relativamente fixos, as auditorias operacionais, devido à variedade e complexidade das questões tratadas, possuem maior flexibilidade na escolha de temas, objetos de auditoria, métodos de trabalho e forma de comunicar as conclusões de auditoria.
- B) Empregam ampla seleção de métodos de avaliação e investigação de diferentes áreas do conhecimento, em especial das ciências sociais.
- C) Além disso, requerem do auditor flexibilidade, imaginação e capacidade analítica.
- D) Algumas áreas de estudo, em função de sua especificidade, necessitam de conhecimentos especializados e abordagem diferenciada, como é o caso das avaliações de programa, auditoria de tecnologia de informação e de meio ambiente.
- E) limitam-se à verificação da eficácia, efetividade, eficiência e economicidade, sem observar aspectos de legalidade.

23 (XXX_2012) Assinale a alternativa incorreta, de acordo com o disposto na Manual de Auditoria Operacional do TCU:

- A) Nas auditorias operacionais, o relatório trata da economicidade e da eficiência na aquisição e aplicação dos recursos, assim como da eficácia e da efetividade dos resultados alcançados.
- B) Pela sua natureza, as auditorias operacionais são mais abertas a julgamentos e interpretações e seus relatórios, consequentemente, são mais analíticos e argumentativos.
- C) Enquanto nas auditorias de regularidade o exame da materialidade está diretamente relacionado ao montante de recursos envolvidos, nas auditorias operacionais essa é uma questão mais subjetiva e pode basear-se em considerações sobre a natureza ou o contexto do objeto auditado.
- D) A participação do gestor e de sua equipe é dispensável nas Auditorias Operacionais, tendo em vista que a equipe de auditoria deve atuar de forma independente, concluindo, por si só, sobre as recomendações a serem implementadas nos órgãos e entidades auditados..
- E) Para que a auditoria contribua efetivamente para o aperfeiçoamento da gestão, o gestor precisa apoiar o trabalho e estar disposto a colaborar, facilitando a identificação das áreas relevantes a serem examinadas. Por sua vez, o envolvimento do gestor favorece a

apropriação dos resultados da auditoria e a efetiva implementação das recomendações propostas.

24 (XXX_2012) Sinteticamente, o ciclo de auditoria operacional se inicia com o processo de seleção dos temas. A etapa que se destina a acompanhar as providências adotadas pelo auditado em resposta às recomendações e determinações exaradas pelo TCU, assim como aferir o benefício decorrente de sua implementação, denomina-se:

- A) monitoramento.
- B) comentário do gestor.
- C) apreciação.
- D) execução.
- E) seleção.

25 (FCC / INFRAERO / 2011) A auditoria operacional efetuada pelo órgão de controle interno

- A) tem por finalidade o exame de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária, sendo realizadas para atender determinação expressa de autoridade competente.
- B) compreende o exame dos registros e documentos e a coleta de informações e confirmações, mediante procedimentos específicos, pertinentes ao controle do patrimônio de uma unidade, entidade ou projeto.
- C) objetiva emitir opinião com vistas a certificar a regularidade das contas, verificar a execução de contratos, acordos, convênios ou ajustes, a probidade na aplicação dos dinheiros públicos e na guarda ou administração de valores e outros bens da entidade auditada ou a ela confiados.
- D) consiste em avaliar as ações gerenciais das unidades ou entidades da administração pública, programas de governo, projetos, atividades, ou segmentos destes, com a finalidade de emitir uma opinião sobre a gestão quanto aos aspectos da eficiência, eficácia e economicidade.
- E) tem por objetivo atuar em tempo real sobre os atos efetivos e os efeitos potenciais positivos e negativos de uma unidade ou entidade auditada, evidenciando melhorias e economias existentes no processo ou prevenindo gargalos ao desempenho da sua missão institucional.

26 (ESAF / SEFAZ-SP / 2009) Sobre a auditoria de natureza operacional, é correto afirmar:

- A) tem por objetivo certificar as contas do gestor público, apurando eventuais responsabilidades.
- B) é realizada, tão somente, com base na verificação das demonstrações contábeis.

- C) no âmbito da administração indireta, só pode ser realizada por auditores independentes contratados mediante licitação.
- D) compreende duas modalidades: auditoria de desempenho operacional e avaliação de programas.
- E) é aplicável, apenas, no âmbito da administração direta.

27 (ESAF / CGU / 2008) Segundo a IN SFC/MF n. 001/2001, o procedimento que tem por objetivo avaliar as ações gerenciais e os procedimentos relacionados ao processo operacional, ou parte dele, das unidades ou entidades da administração pública federal, programas de governo, projetos, atividades, ou segmentos destes, com a finalidade de emitir uma opinião sobre a gestão quanto aos aspectos da eficiência, eficácia e economicidade, procurando auxiliar a administração na gerência e nos resultados, por meio de recomendações que visem aprimorar os procedimentos, melhorar os controles e aumentar a responsabilidade gerencial, classifica-se como:

- A) Auditoria de Avaliação da Gestão.
- B) Auditoria Contábil.
- C) Auditoria de Acompanhamento da Gestão.
- D) Auditoria Operacional.
- E) Auditoria Especial.

28 (ESAF / TCU / 2006) No processo de auditoria operacional do Tribunal de Contas da União, uma das metodologias utilizadas para apresentação dos dados coletados, são modelos analíticos. Assim, o modelo de Marco Lógico

- A) determina a existência de controles do ambiente e estatísticos.
- B) pressupõe a existência de um completo sistema de gestão de informações gerenciais.
- C) é definido pela análise dos fatores ambientais externos e internos que influenciam no negócio da empresa.
- D) estabelece procedimentos de levantamento de processos e dados para divulgação aos gestores.
- E) exemplifica como a empresa desenvolve suas atividades, detalhando todos os processos existentes.

29 (ESAF / Pref. Niterói / 1999) Os relatórios de auditoria operacional visam descrever os trabalhos planejados, com o intuito de apresentar

- A) questionários à alta administração
- B) conclusões sobre o trabalho realizado
- C) indicadores de performance
- D) questionários de controle interno
- E) indicadores de controle interno

30 (TCU/ACE/2007/CESPE) Suponha que uma auditoria, realizada em uma escola agrícola federal subordinada ao Ministério da Educação, tenha constatado falhas e deficiências na área orçamentário-financeira, no sistema escola-fazenda e na área de recursos humanos. Nessa situação hipotética, a auditoria descrita é um exemplo de auditoria de natureza operacional, que abrange, inclusive, avaliação de programas, o que permite à equipe de auditoria pronunciar-se sobre o aumento da evasão escolar em virtude da situação. Julgue CERTO ou ERRADO.

31 (TCU/ACE/2008/CESPE) Na auditoria operacional realizada no âmbito de um órgão ou programa governamental, os critérios ou objetivos pelos quais eficiência e eficácia são medidas devem ser especificados pelos auditores e, não, pela administração, e os pareceres relativos a esses trabalhos não podem conter recomendações ou sugestões. Julgue CERTO ou ERRADO.

32 (TCE-RN/Inspetor/2009/CESPE) Um dos principais objetivos da auditoria operacional é atestar a conformidade do funcionamento do órgão ou entidade à estratégia e às políticas e diretrizes que lhes foram estabelecidas. Julgue CERTO ou ERRADO.

33 (SECONT-ES/Auditor/2009/CESPE) Somente por meio da auditoria operacional verifica-se a efetividade e a aplicação de recursos externos, oriundos de agentes financeiros e organismos internacionais. Julgue CERTO ou ERRADO.

GABARITO

1 – B	2 – D	3 – E	4 – A
5 – C	6 – C	7 – E	8 – C
9 – E	10 – E	11 – E	12 – C
13 – C	14 – E	15 – E	16 – E
17 – C	18 – B	19 – C	20 – D
21 – D	22 – E	23 – D	24 – A
25 – D	26 – D	27 – D	28 – B
29 – B	30 – C	31 – E	32 – C
33 – E			

Referências utilizadas na elaboração das aulas (Atualizado até a presente aula)

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Auditoria: um curso moderno e completo. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ARAGÃO, Marcelo. Auditoria CESPE – questões comentadas e organizadas por assunto. 1. ed. Rio de Janeiro: Método, 2010.

ATTIE, William. Auditoria: conceitos e aplicações. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. Auditoria Interna. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO. Instrução Normativa 01, de 06 de abril de 2001. Brasília, 2001.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC T-12 – Da Auditoria Interna.

COSO. Gerenciamento de riscos corporativos – estrutura integrada, 2007.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. Auditoria contábil: teoria e prática. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FONTENELLE, Rodrigo. Auditoria: mais de 219 questões de concursos com gabarito comentado. Rio de Janeiro: Elsevier. 1. ed. 2012.

FRANCO, Hilário e MARRA, Ernesto. Auditoria contábil. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

INSTITUTO CHIAVENATO (Org.). Auditoria e gestão de riscos. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

JUND, Sérgio. Auditoria: conceitos, normas, técnicas e procedimentos. 9. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

LIMA, Luiz Henrique. Controle externo. 1. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

MACHADO, Marcus Vinícius Veras e PETER, Maria da Glória Arrais. Manual de auditoria governamental. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

WANDERLEY, Carlos Alexandre Nascimento. Auditoria: teoria e questões. 1. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2011.

