



GOVERNO DO ESTADO DA BAHIA

**MANUAL DE AUDITORIA
OPERACIONAL E DE
REGULARIDADE**

**CONTRATOS DE GESTÃO DO PROGRAMA
ESTADUAL DE ORGANIZAÇÕES SOCIAIS**

GOVERNO DO ESTADO DA BAHIA

Jaques Wagner

REALIZAÇÃO

SECRETARIA DA ADMINISTRAÇÃO - SAEB

Edelvino da Silva Góes Filho

Superintendência de Gestão Pública

Victor Emmanuel Maia Fonseca

Coordenação de Programas de Parcerias e Gestão

Milton de Sousa Coelho Filho
Juliana Carneiro da Silva Galvão
Carla Bandeira Lerner Cidreira
Jacqueline Maria Lima dos Santos
Maria Elisabete Vita Souza
Mariza Oliveira Malta
Thais Silva e Silva

SECRETARIA DA FAZENDA – SEFAZ

Manoel Vitorio da Silva Filho

Auditoria Geral do Estado

Mirian Tereza Machado Guerreiro de Freitas
Djalmir Freire de Sá
Eduardo Olympio da Silva Braga

SECRETARIA DA SAÚDE – SESAB

Washington Luís Silva Couto

Superintendência de Atenção Integral à Saúde

Gisélia Santana Souza

Auditoria SUS

Daniela Neves Castellucci
José Raimundo Mota de Jesus
Tatiane Mota Lemos Araújo
Renata Melo Pamphilo
Luciano Rocha

Diretoria Geral da Rede Própria

José Walter dos Santos Junior

Diretoria da Rede Própria sob Gestão Indireta

Vespasiano José da Silva Neto
Adelaide Oliveira Silva
Antônio Walter Brandão Luna
Carla Auxiliadora Solla
Dilson Luis de Matos Gomes
Dulce Leda Leal Santos
Durival Santos Pereira Neto
Ilza Borges
Ivone Santos Araújo
Iwana Souto Darzé
Josianne Souza Guimarães
Luzinete Almeida
Maria do Socorro Melo
Marieta Alves de Cerqueira
Patricia Maria Mattos Alves de Santana
Ricardo Alexandre Alcântara
Sandra Maria Marins Coelho
Tânia Lúcia Guimarães
Verônica Araújo Castro
Vinicius Moura Lomanto
Vitor Fontoura Valois de Miranda

ELABORAÇÃO

EY

Leandro Sanches
Mário Nano

Equipe

Cleber Barros Bezerra
Érica Moreira
Maria Cristina Lepikson Faria Ribeiro
Mariana Oliveira Rocha

BAHIA, Governo do Estado
Manual de Auditoria Operacional e de Regularidade
de Contratos de Gestão do Programa Estadual de
Organizações Sociais / Governo do Estado da Bahia.-
2014.
224p. il.

1. Auditoria. 2. Contratos de Gestão. 3. Manual I. Título

CDD 350.5

RESUMO

Este **Manual de Auditoria Operacional e de Regularidade** foi desenvolvido com o intuito de orientar sobre os métodos, técnicas e procedimentos de Auditoria, a serem aplicados e observados nos Contratos de Gestão no âmbito do Programa Estadual de Organizações Sociais, conforme Lei Estadual nº 8.647 de 29 de julho de 2003 e Decreto nº. 8.890/2004 de 21 de janeiro de 2004, desde sua celebração à sua execução e prestação de contas. Foi elaborado com vistas à melhoria da gestão e criação de arcabouço que permita a atuação preventiva do controle interno e consequente ganho na eficiência nos processos por meio da aplicação de práticas de Auditoria. O conteúdo deste Manual teve como base os princípios e diretrizes da Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores – INTOSAI (sigla em inglês), das Normas Internacionais para Exercício Profissional da Auditoria Interna - AUDIBRA e da publicação Gerenciamento de Riscos Corporativos – Estrutura Integrada emitida pelo Comitê das Organizações Patrocinadoras da Comissão Treadway - COSO (sigla em inglês), buscando contemplar as melhores práticas de Auditoria reconhecidas nacional e internacionalmente com foco em aspectos relacionados a melhoria da gestão na prestação dos serviços de interesse público. Adicionalmente, foram considerados também os princípios, diretrizes e pressupostos encartados na legislação que conforma o modelo de gestão por organizações sociais do estado da Bahia, a legislação dos sistemas de controle afetas às áreas específicas de intervenção, os preceitos do Programa Estadual de Qualidade do Gasto Público – Compromisso Bahia, além da experiência e o conhecimento em auditoria operacional já acumulados nos Poderes Executivos estaduais e nos Tribunais de Contas. Para melhor entendimento de seu conteúdo, este documento apresenta: os conceitos básicos relacionados à Auditoria; os pontos relevantes sobre os objetivos e princípios de Auditoria; o que está envolvido no ciclo de Auditoria; a realização do processo de Auditoria, em caráter geral; os passos importantes a serem seguidos; a sistemática para supervisão de Auditorias e monitoramento das recomendações; introdução de aspectos essenciais para implementação e manutenção de um controle de qualidade de Auditorias; e, por fim, disponibilização de modelos sugeridos para serem utilizados na realização de Auditorias. O principal objetivo desse documento é, portanto, possibilitar a realização de Auditorias em consonância com as melhores práticas nacionais e internacionais.

Palavras-chave: controle interno e interno, Auditoria operacional, Auditoria de regularidade, objeto de Auditoria, processo de Auditoria, execução da Auditoria, metodologia da Auditoria, conformidades, contratos de gestão.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	8
2 OBJETIVOS E FUNDAMENTAÇÃO DA AUDITORIA DE CONTRATOS DE GESTÃO	11
2.1 Objetivos da Função de Auditoria dos Contratos de Gestão no âmbito Programa Estadual de Organizações Sociais	11
2.2 Fundamentação Analítico-Conceitual e Legal	11
3 AUDITORIA INTERNA	13
3.1 Definição	13
3.2 Objetivo	13
3.3. Auditoria Interna Operacional e de Regularidade	14
3.4. Planejamento Anual de Auditoria.....	16
3.5 Ciclo de Trabalho Auditoria	18
3.5.1 Seleção dos Processos a serem Auditados	19
3.5.1.1 Definição.....	19
3.5.1.2 Processos Selecionados para Auditoria.....	20
3.5.1.3 Critérios de Seleção	20
3.5.2 Planejamento Específico da Auditoria.....	22
3.5.2.1 Objetivo.....	23
3.5.2.2 Metodologia Aplicada	23
A. Tipos de testes.....	23
B. Seleção de Amostra.....	24
C. Tamanho da Amostra	27
D. Documentos a serem Solicitados	28
3.5.2.3 Planejamento da Auditoria	28
A. Comunicação à Unidade de contrato de gestão a ser Auditada.....	29
B. Solicitação de Documentação ao longo da Auditoria.....	29
C. Estrutura da Auditoria.....	30
D. Entrada em Campo.....	31
3.5.2.4 Produtos do Planejamento	31
A. Cronograma de Atividades (prazo; custo; equipe).....	31
B. Plano de Comunicação	33
C. Memorando de Status	34
D. Planejamento de Entrevista.....	35
3.5.3 Execução	36
3.5.3.1 Definição.....	36
3.5.3.2 Desenvolvimento dos Trabalhos em Campo	37
3.5.3.2.1 Entendimento do Processo	37
3.5.3.2.2 Matriz de Risco e Controle	41
3.5.3.2.3 Papéis de Trabalho e Evidências.....	46
A. Evidência física	48
B. Evidência documental.....	48
C. Evidência testemunhal.....	48
D. Evidência analítica	48
3.5.4 Relatório.....	49

3.5.4.1 Definição.....	49
3.5.4.2 Principais Itens a Considerar na Estrutura do Relatório	52
A. Objetivo do relatório e escopo de Auditoria	52
B. Metodologia aplicada e fontes utilizadas.....	52
C. Resumo do Contrato de Gestão	52
D. Síntese dos dados identificados	53
E. Pontos identificados	53
F. Apresentação de dados quantitativos e/ou qualitativos	53
G. Citações e referências	54
H. Riscos e controles associados.....	54
I. Manifestação dos responsáveis pelos achados (gestores ou órgãos)	54
J. Análise da manifestação dos responsáveis pelos achados (gestores ou órgãos)	54
K. Plano de ação	55
L. Rotina de divulgação do relatório	56
3.5.5 Monitoramento	58
3.5.5.1 Definição.....	58
3.5.5.2 Sistemática de Monitoramento	58
3.5.5.3 Relatório de Monitoramento.....	59
3.5.6 Controle de Qualidade.....	61
3.5.6.1 Definição.....	61
3.5.6.2 Modalidades do Controle de Qualidade nas Auditorias	62
3.5.6.3 Papéis dos Envolvidos	63
3.5.6.4 Ferramenta de Controle de Qualidade.....	64
APÊNDICES.....	67
APÊNDICE A – Modelo de Formulário de Perfil do Auditor	68
APÊNDICE B – Modelo de Memorando de Planejamento	73
APÊNDICE C – Modelo de Comunicação de Auditoria.....	78
APÊNDICE D – Modelo de Memorando de Status.....	80
APÊNDICE E – Modelo de Matriz de Planejamento	82
APÊNDICE F – Modelo de Matriz de Riscos e Controles	84
APÊNDICE G – Modelo de Programa de Trabalho	86
APÊNDICE H – Modelo de Memorando de Entrevistas	92
APÊNDICE I – Lista de Verificação de Auditoria	95
APÊNDICE J – Modelo de Matriz de Achados.....	97
APÊNDICE K – Modelo de Matriz de Responsabilização	100
APÊNDICE L – Confirmação do processo	102
APÊNDICE M – Relatório de Auditoria	107
1 OBJETIVO DO RELATÓRIO E ESCOPO DE AUDITORIA	110
2 METODOLOGIA APLICADA E FONTES UTILIZADAS	110
3 RESUMO DO CONTRATO DE GESTÃO	111
4 SÍNTESE DOS DADOS IDENTIFICADOS	111
5 PONTOS IDENTIFICADOS	111
5.1 Apresentação dos dados qualitativos e/ou quantitativos.....	111
6 CITAÇÕES E REFERÊNCIAS.....	112
7. RISCOS E CONTROLES ASSOCIADOS	112
8. PLANO DE AÇÃO	112
ANEXOS 112	
APÊNDICE N – Plano de Ação.....	113

APÊNDICE O – Relatório de Monitoramento	115
APÊNDICE P – Lista de verificação de Qualidade	121
APÊNDICE Q – Modelo de Carta de Circularização	125
APÊNDICE R – Técnicas de análise.....	130
APÊNDICE S – Situações relacionadas a Auditorias no setor público	151
ANEXOS	162
ANEXO A – PRINCÍPIOS E COMPETÊNCIAS DA FUNÇÃO DE AUDITORIA.....	164
A.1 Princípios Éticos do servidor público na Função de Auditoria	164
A.2 Competências Técnicas do Auditor	166
A.3 Perfil e Função do Servidor Público no Exercício de Auditoria.....	166
A.4 Capacitação do Auditor	168
ANEXO B – ROTINA E REVISÃO DO MANUAL	170
ANEXO C – GESTÃO DO CONHECIMENTO.....	171
ANEXO D - RELAÇÃO DE ISSAIS DO INTOSAI.....	173
ANEXO E – PROCESSO DE ACOMPANHAMENTO, MONITORAMENTO E AVALIAÇÃO DE CONTRATO DE GESTÃO SEA – SISTEMA ESTADUAL DE ADMINISTRAÇÃO	175
ANEXO F – ESTUDO DE CASO	182

1 INTRODUÇÃO

O Programa Estadual de Organizações Sociais¹ foi instituído pelo Governo do Estado da Bahia, através da Lei Estadual nº 7.027, de 29 de janeiro de 1997 e, posteriormente, pelos Decretos nº 7.007/97 e 7.008/97, que a regulamentavam.

Decorridos seis anos, em 29 de Julho de 2003 foi sancionada a Lei nº 8.647 e, em 22 de Janeiro de 2004, o Decreto nº 8.890, que se constituem no atual regramento (excetuando o Art. 27º, inciso V, do Decreto nº 8.890 foi modificado pelo Decreto nº 9.588 de 11/10/2004).

De acordo com o Art. 1º da Lei nº 8.647/03:

O Programa Estadual de Organizações Sociais tem o objetivo de fomentar a absorção, pelas Organizações Sociais constituídas na forma desta Lei, de atividades e serviços de interesse público atinentes ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico e institucional, à proteção e preservação do meio ambiente, bem como à saúde, ao trabalho, à ação social, à cultura e ao desporto e à agropecuária, tendo como diretrizes básicas:

I - adoção de critérios que assegurem padrão de qualidade na execução dos serviços e no atendimento ao cidadão;

II - promoção de meios que favoreçam a efetiva redução de formalidades burocráticas na prestação dos serviços;

III - adoção de mecanismos que possibilitem a integração entre os setores públicos do Estado, a sociedade e o setor privado;

IV - manutenção de sistema de programação e acompanhamento das atividades que permitam a avaliação da eficácia quanto aos resultados.

A implementação do modelo de gestão de serviços público por organizações sociais decorreu de estratégia central do Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, a partir de meados da década de 1990, com o propósito de permitir a produção não lucrativa pela sociedade de bens ou serviços públicos não exclusivos do Estado,

¹ Organizações Sociais são entidades de direito privado, sem fins lucrativos, que, mediante qualificação e Contrato de Gestão celebrado com o Poder Público, passam a absorver a gestão e execução de atividades e serviços de interesse público no âmbito do Programa Estadual de Organizações Sociais (Lei nº 8.647, Art. 3º).

baseado no pressuposto de que esses serviços ganharão em qualidade, otimizados pela menor utilização de recursos, com ênfase nos resultados, de forma mais flexível e orientados para o usuário, mediante controle social.

Os resultados alcançados por meio da execução do Contrato de Gestão² devem ser continuamente avaliados pelo Poder Público, de tal forma que o respectivo controle seja exercido, no sentido de possíveis redirecionamentos durante o curso das ações e não apenas de registro ou diagnósticos *a posteriori*.

Conforme prevê o Art. 25º da Lei nº 8.647/03, o acompanhamento e a fiscalização da execução do Contrato de Gestão, sem prejuízo da ação institucional dos demais órgãos normativos e de controle interno e externo do Estado, são efetuados quanto às metas pactuadas e quanto ao aprimoramento da gestão.

O acompanhamento e a avaliação contínuos, tendo a Auditoria como peça importante nestes processos, constituem atividades essenciais para o contrato de gestão tornar-se um efetivo instrumento de gestão estratégica da organização social na implementação de políticas públicas.

A Auditoria pode ser conceituada como um exame independente, objetivo e sistemático de certa matéria, levando em consideração normas técnicas e profissionais existentes, no qual se confronta uma condição com determinado critério, visando à emissão de uma opinião ou conclusão. Constitui-se, portanto, não só em um procedimento autônomo de fiscalização amparado por normas, técnicas e procedimentos sistematizados e padronizados nacional e internacionalmente, como também uma ferramenta de atuações preventivas e fomentadoras de discussões para aprimoramento da gestão.

Na iniciativa privada, o trabalho de Auditoria interessa à própria organização, para melhoria de sua governança corporativa. No setor público, o trabalho de Auditoria vai mais além; tem a ver com a salvaguarda de ativos públicos, com a saúde financeira e patrimonial dos entes que operam com recursos provenientes da arrecadação pública, relacionando-se com a prestação adequada de serviços públicos à população, financiados com recursos da tributação.

² Entende-se por Contrato de Gestão o instrumento firmado entre o Poder Público e a entidade qualificada como Organização Social, com vistas à formação de parceria entre as partes Sociais (Lei nº 8.647, Art. 3º).

A Auditoria aplicada ao setor público é responsável pela análise sistemática em órgãos da Administração Direta e Indireta em relação aos aspectos contábeis, orçamentários, financeiros, econômicos, patrimoniais e ou operacionais, assim como pela verificação da confiabilidade do Sistema de Controle Interno – SCI. Utiliza-se dos padrões nacionais e internacionais aplicáveis ao setor público, e visa assegurar a confiabilidade, integridade e fidedignidade das informações produzidas para toda a sociedade.

O presente Manual de Auditoria Operacional e de Regularidade não se confunde com normas e regulamentações internas, conquanto destas não deva prescindir. Ele orienta quanto a técnicas e procedimentos de análise do contrato de gestão auditado com enfoque na avaliação sistêmica dos processos. O fluxo do trabalho desenhado neste Manual, compreendido pelas fases de planejamento, execução, apresentação dos resultados, monitoramento e controle de qualidade, tem como foco a garantia da efetividade das auditorias realizadas. A sequência a ser dada a partir dos resultados alcançados por meio da auditoria, poderá ser a implantação de um plano de ação visando à supressão das causas ensejadoras dos achados, a abertura de processos administrativos para fins de responsabilização ou, excepcionalmente, o arquivamento devidamente motivado do relatório de auditoria.

Portanto, este Manual tem como propósito principal orientar quanto a técnicas e práticas de Auditoria que contribuam para aperfeiçoar o controle dos Contratos de Gestão, no âmbito do Programa Estadual das Organizações Sociais, estabelecendo um processo pedagógico para apoio à gestão e melhoria do nível de eficiência dos processos.

2 OBJETIVOS E FUNDAMENTAÇÃO DA AUDITORIA DE CONTRATOS DE GESTÃO

2.1 Objetivos da Função de Auditoria dos Contratos de Gestão no âmbito Programa Estadual de Organizações Sociais

O controle interno exercido pelo Poder Executivo Estadual compreende a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e abrange, dentre outros, os aspectos da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, eficiência, legitimidade, economicidade e razoabilidade dos atos que gerem receita ou despesa pública.

A função de Auditoria constitui-se, pois, em procedimento de fiscalização a integrar-se com a sistemática de monitoramento e avaliação das unidades (ver anexo E), tendo como principal objetivo permitir a verificação da conformidade no processo de celebração, execução e prestação de contas dos Contratos de Gestão no âmbito do Programa Estadual de Organizações Sociais. Adicionalmente, a Auditoria de Contrato de Gestão visa contribuir para economicidade, eficiência, eficácia e efetividade.

2.2 Fundamentação Analítico-Conceitual e Legal

As considerações previstas neste Manual de Auditoria Operacional e de Regularidade se balizaram nas normas e legislação listadas a seguir:

- Lei nº 8.647/2003 - Dispõe sobre o Programa Estadual de Organizações Sociais e dá outras providências.
- Decreto nº 8.890/2004 - Regulamenta a Lei nº 8.647, de 29 de julho de 2003, que dispõe sobre o Programa Estadual de Organizações Sociais, revoga os Decretos nºs 7.007 e 7.008, de 14 de novembro de 1997, e dá outras providências.
- regimento CONGEOS e Decreto nº 9.432/2005 que o autoriza - Homologa a Resolução nº 001/04, de 26 de fevereiro de 2004, que aprova o Regimento do Conselho de Gestão das Organizações Sociais que tem por finalidade planejar, coordenar, acompanhar e implementar as ações do Programa Estadual de Organizações Sociais.

- Resolução CONGEOS nº 15/2013 – Aprova os relatórios de prestação de contas trimestral e anual, relatório técnico trimestral e anual e plano de monitoramento e avaliação dos contratos de gestão a serem utilizados no âmbito do Programa Estadual de Organizações Sociais.
- Resolução CONGEOS nº 25/2013 – Aprova o processo de apreciação pelo CONGEOS de minutas de contrato de gestão, termo aditivo e seus indicadores e metas.
- Resolução TCE nº 144/2013 - Estabelece normas e procedimentos para o controle interno dos convênios, acordos, ajustes e instrumentos congêneres destinados à descentralização de recursos estaduais.
- Acórdão TCU nº 3.239/2013 – Autos que cuidam de Auditoria operacional a respeito da transferência do gerenciamento de unidades públicas a organizações privadas.

Quanto à referência técnica, foram utilizadas as seguintes normas nacionais e internacionais aplicáveis aos temas a seguir especificados:

- Objetivos da função de Auditoria dos Contratos de Gestão no âmbito Programa Estadual de Organizações Sociais: INTOSAI - ISSAIs 1, 11, 20, 21 e 100.
- Princípios éticos do servidor público na função de Auditoria: INTOSAI - ISSAIs 1, 10, 11, 20, 21, 30, 200 e 1200 e Estatuto do servidor público – Bahia.
- Competências técnicas do Auditor: INTOSAI - ISSAIs 40 e 100.
- Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público: TCE Intosai.

Vale ressaltar que é imprescindível observar a natureza dinâmica do assunto abordado neste Manual, das regulamentações técnicas e legais e, por isso, são requeridas rotinas de atualização deste documento no sentido de contemplar possíveis alterações em seu conteúdo e nas normas de regulação dos Contratos de Gestão (conforme prevê o apêndice de “Rotina de Atualização do Manual”).

3 AUDITORIA INTERNA

3.1 Definição

A Auditoria interna é um controle administrativo que envolve um conjunto de técnicas da Auditoria que tem como função avaliar, de forma amostral, a eficiência, eficácia, legalidade e economicidade da gestão, por meio da confrontação entre uma situação encontrada com um critério técnico determinado. Na Auditoria interna, são observados o funcionamento dos controles internos e principalmente a qualidade e segurança dos mesmos. Por meio das atividades executadas pela Auditoria interna, processos poderão ser otimizados, contas prestadas, legislação atendida, gastos reduzidos e a gestão qualificada.

A Auditoria interna é um importante componente de controle das organizações, que visa uma melhor alocação de recursos, atuando não somente para evitar o desperdício, disfunções, fraudes, desvios, negligência e omissão, mas, acima de tudo, para se antecipar a essas ocorrências, objetivando o alcance dos resultados pretendidos, além de destacar os impactos e benefícios sociais.

3.2 Objetivo

A auditoria interna objetiva contribuir para o desenvolvimento de um plano de ação com uma abordagem preventiva, sistêmica e disciplinada para melhoria da gestão com base em gerenciamento de riscos associados a determinadas atividades, no que tange à aplicação dos recursos públicos, cumprimento das leis e normas, alcance dos resultados previstos. Como processo, a auditoria integra Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual.

Para realização de uma auditoria eficaz, é necessário alinhar esforços entre os três níveis componentes:

1. órgãos de auditoria interna do Estado – são responsáveis por traçar estratégias para realização das auditorias de modo a definir escopo e expectativa dos trabalhos;

2. equipe de trabalho (pessoas) – são responsáveis pelo desenvolvimento do ambiente de trabalho e capacitação de modo a facilitar o alinhamento entre as partes e execução das auditorias;
3. infraestrutura e operação – subsidia a existência de metodologia, tecnologia, conhecimento e gestão da qualidade dos trabalhos com vistas em fornecer entregas eficientes e eficaz com alta qualidade.

Esses principais componentes de uma Auditoria eficaz podem ser ilustrados da seguinte forma:

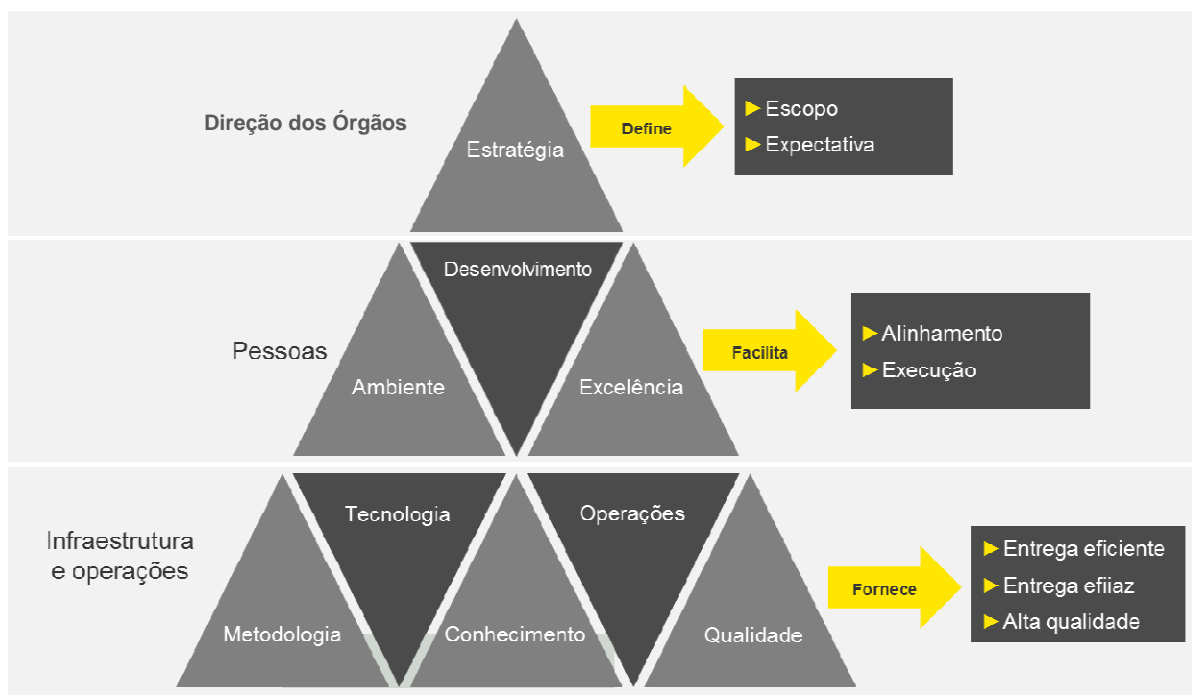


FIGURA 1: Principais componentes de uma Auditoria eficaz.
Fonte: Elaborado pela EY.

3.3. Auditoria Interna Operacional e de Regularidade

No contexto do Programa Estadual de Organizações Sociais, são adotadas as Auditorias operacional e de regularidade, entendidas a partir das seguintes definições:

- **Auditoria Operacional:** termo que foi dado por auditores para descrever o trabalho de Auditoria que tenha por objetivo específico a melhoria das operações que estão sendo examinadas. É uma avaliação da eficácia de uma organização em cumprir

seus objetivos, programas e metas, e da eficiência, economicidade e legalidade na administração de seus recursos.

Neste tipo de Auditoria, a seleção de temas e objetos da Auditoria, métodos e critérios de fiscalização é flexível. Seu caráter é não repetitivo e não programado, ou seja, não periódico. Possui escopo amplo e está sujeita a critérios e interpretações distintos, sendo composta de análises complexas relacionadas a suas atividades. Tem como principal finalidade emitir uma opinião tomando como base os aspectos da eficiência, eficácia, efetividade e economicidade das práticas da organização, buscando prestar auxílio e suporte à gestão da unidade de contrato de gestão auditada, identificando possíveis riscos, fazendo recomendações que objetivem minimizá-los e aumentar a qualidade dos processos, através de propostas de boas práticas e oportunidades de melhoria. Neste tipo de Auditoria também serão avaliados se as ações estão em conformidade com as diretrizes, políticas, estratégias e normas.

- **Auditoria de Regularidade:** segundo a Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores - INTOSAI, a Auditoria de regularidade (*regularity audit*) compreende Auditoria financeira, Auditoria de controles internos e Auditoria da legalidade de atos administrativos (ISSAI 100/39, 2001).

Na Auditoria de regularidade são feitos exames referentes aos registros das demonstrações contábeis, contas do governo, operações e sistemas financeiros, além de verificar também o cumprimento das disposições legais e regulamentares. Seus padrões metodológicos são mais fixos e inflexíveis em relação às práticas da Auditoria operacional. Nas Auditorias de regularidade as conclusões possuem forma de opinião concisa e formato padronizado. Serão verificadas as conformidades das transações com as Leis e regulamentos, e temas relacionados à inadequação de controles internos, atos ilegais ou fraude. Este tipo de Auditoria é mais prática e objetiva, diferentemente da operacional que, em comparação com a Auditoria de regularidade, se torna mais analítica, crítica e subjetiva.

Independentemente do tipo de Auditoria a ser realizada, o foco deverá ser nos seguintes aspectos:

- **Eficiência, conformidade e economicidade:** analisar se as unidades de contrato de gestão estão adquirindo os materiais ou serviços de que efetivamente necessitam, com qualidade e na quantidade adequada, e ao menor custo possível;

se cumprem as disposições legais e regulamentares, cuja inobservância possa afetar significativamente a aquisição, salvaguarda e uso dos recursos; e ainda se utilizam um sistema de controle adequado para medir o seu desempenho, em termos de economia e eficiência dos programas;

- **eficácia:** objetiva medir o grau dos resultados ou benefícios alcançados em determinado programa, ou ainda, verificar se a administração, através de um projeto ou meta, conseguiu atingir os objetivos a que se propôs, inclusive os estabelecidos pelas normas pertinentes.
- **efetividade:** mensurar o efeito ou impacto transformador de uma ação que se quer modificar. Neste enfoque de Auditoria operacional, é fundamental examinar três dimensões básicas: a primeira diz respeito à adequação, em que é verificado se os resultados apresentados correspondem às necessidades que deram origem a ação; a segunda é da equidade, que implica verificar se a ação implementada e os resultados permitiram uma distribuição mais justa dos recursos e dos benefícios; a terceira refere-se à propriedade política, ou seja, verificar se houve a satisfação das exigências e demandas da sociedade.

3.4. Planejamento Anual de Auditoria

O Planejamento Anual de Auditoria direcionará as ações de fiscalização que possibilitarão a atuação efetiva, segundo critérios de materialidade, relevância, risco e oportunidade, no contexto global do Programa Estadual de Organizações Sociais. Neste momento, deverão ser relacionadas as Organizações Sociais que serão auditadas prioritariamente ao longo do ciclo anual, considerando as diretrizes estabelecidas periodicamente pelo Poder Executivo Estadual, bem como os procedimentos de planejamento das ações de controle interno, regulamentados em ato normativo próprio.

O Planejamento Anual de Auditoria configura-se como instrumento direcionador das ações de controle interno, posto que construído com base em critérios de seletividade e avaliação de riscos, deve ser de conhecimento dos Auditores, assim como constituir-se em ponto de partida do processo da Auditoria a ser realizada.

Na ilustração a seguir são apresentados os principais aspectos a serem considerados durante o Planejamento Anual de Auditoria:



FIGURA 2: Ilustração das Etapas de Planejamento Anual de Auditoria.
Fonte: Elaborado pela EY.

São objetivos do Planejamento Anual de Auditoria:

- a) determinar os recursos humanos e materiais necessários à realização dos trabalhos, de forma a subsidiar o planejamento das atividades; e
- b) propiciar um adequado planejamento técnico das Auditorias para que possam alcançar seus objetivos.

Devem constar no Planejamento Anual de Auditoria as seguintes informações:

- a) identificação das unidades de contrato de gestão selecionadas para auditar (vinculação, natureza jurídica, localização, etc.);
- b) modalidades das Auditorias propostas;
- c) áreas, setores, processos ou programas/projetos a serem examinados;

- d) período a ser abrangido pelas Auditorias;
- e) previsão do tempo necessário para execução dos trabalhos;
- f) formação de equipes de trabalho, indicando:
 - número de Auditores previstos para realização da Auditoria; e
 - formação acadêmica e situação funcional (lotação) dos integrantes das equipes.
- g) estimativa do custo para a execução dos trabalhos planejados.

A realização de Auditorias obedecerá ao Planejamento Anual de Auditorias, às Normas Gerais e aos procedimentos próprios aplicáveis a Auditoria de Contrato de Gestão.

É importante lembrar que, os programas de trabalho aprovados no planejamento anual precisam ser adequados às peculiaridades do contrato de gestão.

3.5 Ciclo de Trabalho Auditoria

O desenho do ciclo de trabalho de Auditoria objetiva estruturar, a partir de uma visão holística do processo e em alinhamento com o Planejamento Anual de Auditoria, a sequência lógica dos procedimentos a realizar, considerando a perpetuidade das informações obtidas, a maturidade da Função de Auditoria e o bom uso dos recursos tecnológicos e humanos. Para a efetividade da aplicação deste ciclo no desenvolvimento das Auditorias, faz-se imperativo que haja, também, o comprometimento dos atores envolvidos, que se leve em consideração a cultura organizacional vigente e que todo o trabalho seja formalizado e documentado.



FIGURA 3: Ilustração do Ciclo de Trabalho de Auditoria.
Fonte: Elaborado pela EY.

3.5.1 Seleção dos Processos a serem Auditados

3.5.1.1 Definição

A escolha do(s) objeto(s) a auditar é considerada o primeiro estágio do ciclo de Auditoria. Sua importância consiste em definir um objeto que ofereça, através das necessidades e viabilidade, oportunidade para a realização de Auditoria, visando contribuir para uma administração pública de maior qualidade e forneça à sociedade opinião independente e em concordância com os princípios éticos, sobre o desempenho da atividade pública.

O processo de seleção torna-se necessário devido à amplitude do campo de atuação do controle interno, em relação aos seus recursos, que são limitados. Para escolher o que auditar deve-se levar em consideração a importância de estabelecer critérios objetivos com a finalidade de orientar onde os recursos terão que ser aplicados e aumentar as chances da seleção de objetos que tragam oportunidade de realizar trabalhos significativos de maior relevância e valor agregado, promovendo de maneira valiosa a eficiência, eficácia, efetividade e economicidade.

3.5.1.2 Processos Selecionados para Auditoria

O processo de seleção deverá estar alinhado de acordo com o planejamento estratégico e o sistema de planejamento anual do órgão de auditoria. É importante que o processo de seleção esteja integrado ao planejamento estratégico, pois a escolha da seleção é uma tarefa delicada que envolve o direcionamento para alocação de recursos, tais como a natureza do investimento em capacitação, tipos de ferramentas de trabalho a serem desenvolvidas, quantitativo de pessoal alocado por linha de atuação etc., e as diretrizes de atuação. Ou seja, a seleção deverá ser feita de maneira cuidadosa, pois os seus esforços serão direcionados aos objetos da Auditoria escolhidos.

A seleção das técnicas que poderão ser utilizadas deverá ser considerada com cautela, de acordo com a natureza e o escopo do trabalho de Auditoria a ser realizado.

As escolhas estratégicas do órgão responsável abrangem diferentes perspectivas, desde decisões sobre a alocação de recursos para cumprir suas obrigações legais até decisões sobre áreas de governo que devem ser examinadas prioritariamente.

Decididas as principais áreas de atuação da Auditoria, levando em consideração os objetivos e as perspectivas do órgão responsável, o processo de seleção de objetos de Auditoria pode ser mais bem focado e melhor direcionado para aquilo que se espera, avançando para o exame das informações setoriais das ações de governo em confronto com os critérios de seleção.

3.5.1.3 Critérios de Seleção

Depois de definidas as escolhas estratégicas, o próximo passo será definir os critérios, ou variáveis básicas, a serem utilizadas pela Equipe de Auditoria, em seu processo de planificação dos trabalhos, para selecionar objetos específicos da Auditoria. Os critérios básicos para seleção são:

- a. materialidade;
- b. relevância;
- c. agregação de valor (ou criticidade, risco).

O critério de materialidade está relacionado ao montante de recursos financeiros ou orçamentários que estão alocados em uma gestão, em um determinado ponto de controle, podendo ser uma área, sistema organizacional, programa de governo, etc., que seja objeto de exame dos auditores. Essa abordagem está diretamente relacionada aos valores envolvidos no objeto da Auditoria, pois a Auditoria deve produzir resultados que sejam benéficos e significativos. Por exemplo, a busca pela melhoria e otimização dos processos em objetos de Auditoria com alta materialidade tem grande possibilidade de gerar economia ou eliminar desperdícios, conseqüentemente, trazendo resultados benéficos para a gestão da organização e podendo impactar positivamente na sua saúde financeira.

O critério de relevância está fortemente relacionado às questões sociais de debate público e interesse da sociedade. Significa a importância referente às grandes questões situadas em um determinado contexto social, econômico e político.

Existem alguns meios que podem verificar a relevância do possível objeto da Auditoria:

- a. opinião de parlamentares, institutos de pesquisa, personalidades notáveis dos diversos setores sociedade, etc.;
- b. declarações de prioridades nos planos e orçamentos públicos;
- c. relatos regulares relativos a desperdícios, erros, desobediência a procedimentos;
- d. presença na mídia.

Apesar de todos os critérios serem relevantes e estarem relacionados entre si, o critério de agregar valor pode ser considerado como o mais importante, devido à sua relação de produzir novos conhecimentos, práticas e perspectivas sobre o objeto da Auditoria. Abaixo, destacam-se situações que podem indicar a possibilidade da Auditoria agregar valor impactante para a unidade de contrato de gestão auditada e a sociedade:

- a. discussão sobre implantação de novas políticas públicas ou alguma mudança significativa na implementação de programa ou ente governamental;
- b. falta de Auditorias realizadas anteriormente ou escassez de trabalhos de outros órgãos de pesquisa ou controle sobre o objeto da Auditoria;
- c. mudança na situação ou contexto ou surgimento de práticas e tarefas urgentes.

A depender do ambiente contextual, os critérios de seleção podem ter maior ou menor peso no processo de escolha. As características do possível objeto de Auditoria devem ser examinadas a partir desses critérios de escolha, favorecendo, em conjunto, a viabilização para elaboração de escala de prioridades.

3.5.2 Planejamento Específico da Auditoria

O planejamento de que trata este tópico está relacionado à fase imediatamente anterior à execução da Auditoria no contrato de gestão escolhido e tem o objetivo de direcionar as atividades da Equipe de Auditoria.

A etapa de planejamento específico é o momento de entendimento geral do contrato de gestão e dos processos a auditar.

As principais atividades relacionadas a esta fase, são:

- a. entrevista com os gestores do contrato de gestão e outros informantes chave, a fim de obter informações, normas e procedimentos, indicadores de performance e captar preocupações, etc.
- b. levantamento dos principais riscos e controles.
- c. elaboração da Matriz de Risco da Unidade de contrato de gestão.
- d. avaliação dos pontos de revisões anteriores, se aplicável (decorrentes de Auditorias interna e/ou externa prévias).
- e. definição do programa de trabalho (Plano de Teste).
- f. obtenção das bases de dados para testes analíticos e seleção de amostras.
- g. entrevistas com outras áreas relacionadas para informações adicionais.

Durante as entrevistas é importante a identificação e compreensão detalhada dos processos-chave e controles, pois a Matriz de Risco e o Plano de Teste serão gerados com base nos dados mapeados durante o processo.

3.5.2.1 Objetivo

O Planejamento Específico da Auditoria para a Unidade de contrato de gestão a ser visitada visa delimitar o objetivo e o escopo da Auditoria em cada Unidade de contrato de gestão, bem como definir a estratégia metodológica a ser adotada (ver exemplo prático – apêndice B). A seguir, a título ilustrativo, são apresentados pontos focais que podem ser observados neste planejamento:

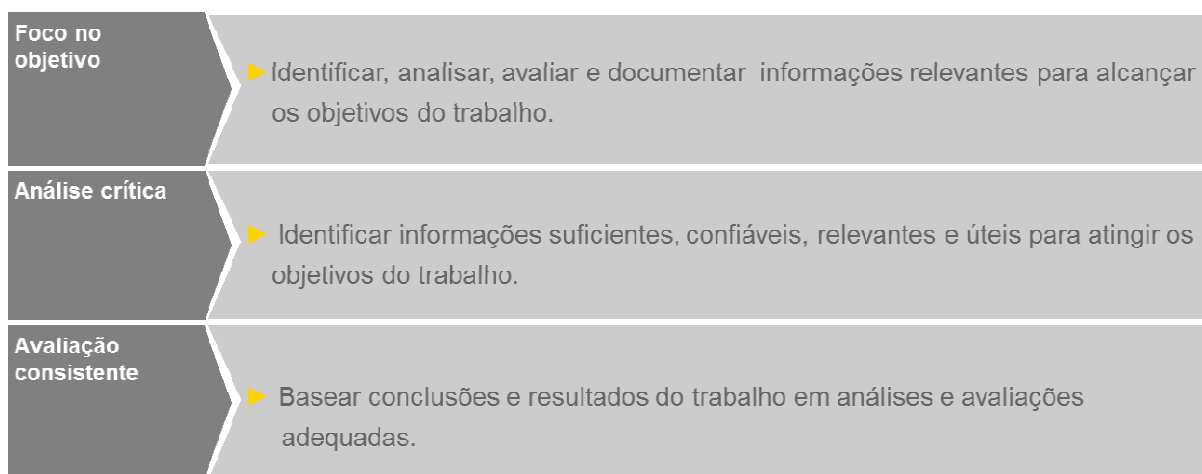


FIGURA 4: Objetivo do Planejamento de Auditoria.

Fonte: Elaborado pela EY.

3.5.2.2 Metodologia Aplicada

O planejamento metodológico consiste das seguintes atividades:

A. Tipos de testes

De acordo com os procedimentos a serem revisados pela Equipe de Auditoria e levando em consideração as informações disponíveis para análise, cabe à Equipe de Auditoria, na elaboração do Programa de Trabalho (Plano de Testes), identificar os tipos de testes a serem executados.

Na tabela a seguir, são apresentados os principais tipos de testes e suas características. Vale ressaltar também que os diferentes tipos de teste podem ser complementares em algumas análises.

Tipos de Testes	Características Relevantes	Nível de garantia promovido pelo resultado do teste em relação à eficácia do controle
Testes Analíticos	<p>Procedimento que envolve técnicas de auditoria de análise de dados por meio de ferramentas sistêmicas, como exemplos: ACL, IDEA, Excel e Access. A principal vantagem é a possibilidade de analisar uma população mais extensa para os testes, permitindo atingir sua totalidade (100% da população).</p> <p>Alguns exemplos: Análise de pagamentos efetuados após vencimento, volume indevido de descontos concedidos, etc.</p>	
Re-performance	Procedimento que consiste em repetir a atividade controle e comparar os resultados obtidos anteriormente pelo funcionário da Empresa. Pode ser útil em casos onde haja cálculos complexos realizados manualmente.	
Inspeção	<p>Procedimento que envolve a identificação e verificação de documentos suporte ou transações para evidência da operação.</p> <p>Alguns exemplos: Identificação de ajustes em reconciliações de contas contábeis, verificação de autorização formal em documentos, compliance de documentos em situações legais, etc.</p>	
Observação	<p>Procedimento mais adequado para obtenção de evidências na falta de documentação formal (ex.: segregação de funções).</p> <p>Útil para controles físicos como arquivamento de documentos com acesso restrito.</p>	
Entrevista	<p>Procedimento que consiste em elaborar perguntas, formal ou informalmente, sobre como o controle é efetuado, quem o faz e quais procedimentos existem para assegurar a efetividade do controle. Geralmente é utilizado como complemento de outros tipos de teste ou numa fase de análise preliminar de walkthrough.</p> <p>Somente este procedimento não fornece evidência suficiente para garantir a efetividade de um controle em operação.</p>	

FIGURA 5: Ilustração de Tipos de Testes.
Fonte: Elaborado pela EY.

B. Seleção de Amostra

Os critérios de seleção para as amostras dos testes de controle visam a diminuição da subjetividade da escolha, garantindo uma maior confiança nos resultados dos testes e mantendo padronização e qualidade dos trabalhos.

Amostragem é o processo pelo qual se obtém informação sobre um todo (população) examinando-se uma parte (amostra).

A definição de uma amostra de Auditoria é necessária para equalizar a relação entre qualidade, tempo e custo do trabalho, dentro de um nível razoável de garantia. Geralmente, o volume de eventos e transações envolvidos no escopo de uma Auditoria torna inviável a avaliação de todas elas. Dessa forma, faz-se imperativo que seja reduzido o escopo do trabalho, selecionando-se apenas algumas transações ou eventos da unidade de contrato de gestão (amostra), no período determinado.

Todo esforço empreendido durante a etapa de definição da amostra deve, portanto, buscar a menor amostra possível dentro do nível de garantia do trabalho. Nesse sentido, dois conceitos precisam ser muito bem esclarecidos, antes do procedimento de amostragem propriamente dito, a saber:

- conhecimento da população: saber a natureza, os riscos e qualquer característica que possa influenciar a conduta da equipe de Auditoria;
- risco de Auditoria: é o risco que define o nível de tolerância que a equipe de Auditoria determinou para uma possível emissão de uma conclusão equivocada sobre o objeto auditado, segundo a materialidade, relevância e oportunidade, além do risco identificado

A avaliação destas duas variáveis deve determinar se o tipo de amostragem será estatística ou não estatística.

- amostragem estatística pode ser: aleatória simples, por estratificação, por intervalo ou por conglomerado.
 - a) amostragem estatística aleatória simples é o método pelo qual se realiza a extração dos elementos da amostra randomicamente, sem a determinação de critérios específicos. Portanto, qualquer elemento da amostra tem igual probabilidade de ser selecionado ($p = 1/N$; sendo p a probabilidade e N o número de elementos da população). Exemplo: o número de ocorrências de erros de determinado tipo ou o valor médio das operações realizadas. Existem, para esse fim, fórmulas e tabelas para estabelecer o tamanho das amostras e as estimativas, de acordo com: o tamanho da população; o nível de confiabilidade desejável; o índice de precisão escolhido; o grau de dispersão da população; e a taxa de ocorrência esperada para o atributo, eventualmente, em prova;

- b) amostragem estatística estratificada é método pelo qual se divide uma população em estratos razoavelmente homogêneos e, então, faz-se a seleção aleatória de elementos de cada estrato;
 - c) amostragem estatística por intervalo é o método pelo qual se procede à seleção dos elementos da população por intervalos regulares – um em cada “n” elementos. Esse método é simples e fácil, porém pode trazer distorções, caso a amostra apresente comportamentos cíclicos; e
 - d) amostragem estatística por conglomerado é o método pelo qual se divide uma população em grupos heterogêneos, representativos e, então, faz-se a seleção aleatória dos conglomerados e, posteriormente, dos elementos dos conglomerados.
- amostragem não estatística é aquela cujo critério de seleção dos dados a serem analisados não é baseado em determinações probabilísticas conhecidas. O método de amostragem não estatística consiste no julgamento pessoal do técnico, também conhecida como amostragem direcionada ou racional. Este método deve ser utilizado quando o conhecimento subjetivo seja suficiente para selecionar os elementos mais significativos da população, sob os aspectos de complexidade e vulnerabilidade. Portanto, implica dizer que a amostragem não estatística direcionada é a seleção feita pelos membros da Equipe de Auditoria, a seu critério, dos processos que eles julguem com maior probabilidade de erro ou fraude, baseando-se nos aspectos de materialidade, relevância, risco e oportunidade. Nesta linha, destaca-se a seleção direcionada com base em:
 - *seleção por valor* – a seleção direcionada com base em valor geralmente é adotada para reduzir o nível do risco, quando a possibilidade de erro material na classe de transações ou saldos é grande, devido aos elevados valores individuais envolvidos. Exemplificando: circularização de todas as contas a pagar, cujo saldo seja igual ou superior a determinado valor.
 - *seleção por atividade* – a seleção com base em tipo de atividade, ou transação, é geralmente adotada quando se pretende examinar eventos específicos. Exemplificando: exame de todos os documentos relativos às despesas administrativas.
 - *seleção por período* – a seleção por período concentra-se nas atividades ou eventos ocorridos em determinada ocasião, como, por exemplo, o exame de todas as compras nos últimos 10 (dez) dias do exercício.

Ressaltamos que esses são exemplos de métodos de seleção, porém não devem sobrepor o julgamento do auditor interno. Outros critérios podem ser utilizados a fim de se obter o melhor resultado do teste e dar o suporte necessário às conclusões e opiniões da Auditoria. Contudo, é importante que o método utilizado esteja claramente documentado no papel de trabalho a fim de evitar questionamentos futuros.

C. Tamanho da Amostra

A definição do tamanho da amostra a ser utilizado nos testes de controles é importante para aumentar a confiança dos controles testados e manter uma padronização e qualidade dos trabalhos de Auditoria.

Para determinar o volume de testes e a amostra de saldos, transações e eventos do trabalho, os auditores devem responder com base em critérios técnicos: quanto precisamos testar e quais eventos precisam ser testados para que possamos formar nossa opinião (ou conclusão) sobre todos os aspectos materiais e relevantes?

A tabela a seguir traz uma sugestão para a quantificação das amostras a depender do tipo de controle a ser testado:

Natureza do Controle	Frequência do Controle	Total Amostra Quantidade Mínima	Total Amostra Quantidade Máxima
Manual	Anual	1	1
Manual	Trimestral	2	2
Manual	Mensal	2 / 3	5
Manual	Semanal	5 / 10	15
Manual	Diário	20	40
Manual	Múltiplas vezes ao dia	25	60
Automático	-	1	1 + Walkthrough

FIGURA 6: Tamanho da Amostra.
Fonte: Elaborado pela EY.

Observação: Para os testes de análise de dados, geralmente é utilizado todo o universo da amostra, ou seja, 100% (cem por cento) da população de um determinado período, considerando, também, a limitação de ferramenta, tanto hardware como software.

Ressaltamos que essas quantidades de amostras são exemplos e podem ser alteradas mediante julgamento do auditor interno, inclusive considerando-se a possibilidade de extensão da amostra ou direcionamento para aprofundar as análises de exceções detectadas. Estas situações, contudo, devem estar bem documentadas no papel de trabalho.

D. Documentos a serem Solicitados

Ao mapear um processo, é preciso analisar e definir a documentação que irá subsidiar a execução da Auditoria. Deve ser levada em consideração que a confidencialidade das informações contidas em tais documentos e a rastreabilidade do fluxo de solicitações é de extrema importância para que seja mantida a independência e qualidade da Auditoria.

Sugere-se a adoção de uma planilha de controle, com objetivo de cobrir os eventos desde a solicitação de documentos para execução dos testes, responsáveis pela entrega dos mesmos até seu recebimento e/ou devolução. Este controle deverá ser atualizado sempre que um documento for solicitado para análise ou teste, devendo sempre ser preenchido no ato da solicitação.

A relação de documentos a serem solicitados depende do foco da Auditoria a ser realizada e deverá ser contemplada de forma mais completa e precisa ainda na fase de planejamento de modo a que não seja despendido tempo adicional na captação dos mesmos (sobretudo, durante a realização da Auditoria).

3.5.2.3 Planejamento da Auditoria

Considerando que as Auditorias devem ser gerenciadas como projetos, na fase inicial do planejamento a equipe deverá elaborar cronograma contendo as tarefas a executar, os responsáveis e o prazo final para execução. Esse instrumento permite que a equipe organize suas atividades, facilitando a alocação de seus membros de acordo com as tarefas necessárias e o tempo disponível. O cronograma deve ser acordado entre os membros da equipe e submetido ao supervisor, que o utilizará no acompanhamento dos trabalhos. Para facilitar essa tarefa, também podem ser utilizados softwares específicos de acompanhamento de projetos.

A. Comunicação à Unidade de contrato de gestão a ser Auditada

A Unidade de contrato de gestão da Organização Social a ser auditada deverá ser notificada com 2 (duas) semanas de antecedência ao início dos trabalhos. O informe deverá ser realizado a partir do envio da Comunicação de Auditoria (ver apêndice C), na qual devem constar informações sobre as datas de início e término da Auditoria, escopo do trabalho, infraestrutura requerida e detalhamento da equipe auditora.

A documentação inicial necessária para a realização do trabalho em campo deverá ser requisitada pela Equipe de Auditoria por meio da mesma Notificação, contendo:

- Solicitação de Documentação – relação de documentação necessária para o início da Auditoria;
- Planejamento de Entrevistas – considerar os principais pontos focais para entendimento do processo.

Uma semana antes do início dos trabalhos, deverá ser realizado *follow-up* (monitoramento) junto à Unidade de contrato de gestão a ser auditada, com o intuito de garantir a disponibilidade de informações e infraestrutura requeridos para a Auditoria.

B. Solicitação de Documentação ao longo da Auditoria

As solicitações de documentação ou informações complementares identificados como necessários ao longo da realização da Auditoria, devem sempre ser formalizadas (pode-se utilizar o e-mail para este fim). É importante que o corpo da solicitação contenha detalhamento específico sobre a documentação, a exemplo do período de cobertura da amostra, os campos necessários (no caso de dados eletrônicos), os validadores de registros, tipo do documento (manual, eletrônico), etc.

Deverá ser acordado com os gestores da Unidade de contrato de gestão auditada um prazo máximo para recebimento da documentação, de forma a não prejudicar o cumprimento do cronograma aprovado para a realização da Auditoria.

C. Estrutura da Auditoria

Todo procedimento planejado deve ser contemplado em um quadro de Auditoria que tem como principal função direcionar, de maneira geral, a execução de cada etapa planejada para a Auditoria, detalhar suas principais atividades, controlar os resultados esperados de cada etapa:

Etapas	Planejamento		Execução dos Testes	
	Semana 1	Semana 2	Semana 3	Semana 4
Objetivos	2 (duas) semanas antes do início planejado para a execução, notificar os envolvidos sobre a realização da Auditoria e solicitar informações . Planejar alocação de recursos por tarefas e estimar as horas que serão utilizadas pela equipe de Auditoria.	Realizar análise dos dados recebidos e iniciar o planejamento da Auditoria. Garantir que a equipe de Auditoria esteja familiarizada com os temas e atividades planejadas. Elaborar papel de trabalho de teste e informar ao auditado sobre a necessidade de amostras e informações no momento da execução da Auditoria. 1 semana antes do início planejado, realizar follow-up com o auditado, sobre o envio dos documentos solicitados.	Executar o programa de trabalho, de acordo com o cronograma determinado.	Trabalhar em conjunto com as áreas auditadas, buscando identificar pontos de melhorias, preparar plano de ação e a minuta do relatório.
Atividades	1.1 Enviar Notificação de Auditoria e solicitar documentos as áreas correspondentes 1.2 Agendar reuniões de abertura e encerramento 1.3 Agendar entrevistas com os auditados	1.4 Realizar reunião com a equipe de Auditoria 1.5 Analisar os dados enviados pelo auditado e identificar necessidade de amostras e informações adicionais para realização da Auditoria 1.6 Criar papéis de trabalho de teste 1.7 Solicitar amostras para análise durante a Auditoria 1.8 Realizar entrevistas com os responsáveis pelos processos	2.1 Realizar reunião de abertura dos trabalhos 2.2 Documentar os resultados dos testes 2.3 Atualizar o memorando de status	2.4 Realizar reunião de status e definir planos de ação 2.5 Elaborar esboço do relatório de Auditoria 2.6 Realizar reunião de encerramento 2.7 Atualizar o guia da Auditoria com os resultados dos testes de controle

Resultados	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Cronograma de Auditoria ▪ Notificação de Auditoria ▪ Carta de Apresentação ▪ Solicitação de Documentos ▪ Planejamento de Entrevistas 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Lista de verificação de Auditoria ▪ Plano de trabalho 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Memorando de Entendimento ▪ Matriz de Risco ▪ Memorando de status do trabalho 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Plano de ação
-------------------	--	--	---	---

FIGURA 7: Ilustração do Quadro de Auditoria.
Fonte: Elaborado pela EY.

O monitoramento do quadro ao longo da auditoria poderá ser feito através de um memorando de status (a ser visto na seção seguinte) dando conhecimento a todos envolvidos.

D. Entrada em Campo

A entrada em campo se dará no momento que as principais bases da Auditoria já tiverem sido definidas. É quando a Equipe de Auditoria se deslocará até a Unidade de contrato de gestão a ser auditada para dar início à execução propriamente dita da Auditoria.

3.5.2.4 Produtos do Planejamento

A. Cronograma de Atividades (prazo; custo; equipe)

O cronograma representa uma forma gráfica simples de monitoramento do projeto através da visualização das atividades, de acordo com o período de execução do trabalho. No cronograma devem ser elencadas todas as atividades pertinentes ao projeto e, conforme sua realização, as atividades vão sendo marcadas como concluídas.

Deverá ser formulado um cronograma de atividades detalhado com prazos, infraestrutura e equipe de trabalho necessários à sua execução, considerando os seguintes e principais fatores críticos de sucesso:

- agendamento das entrevistas com os gestores.
- velocidade na obtenção dos arquivos e documentos.

- planejamento antecipado para os projetos em que o nível de conhecimento acerca do processo seja mais limitado;
- atualização tempestiva entre as tarefas planejadas *versus* as realizadas; e
- definição de ação de regularização para eventuais tarefas planejadas e que não estão sendo realizadas dentro do prazo determinado.

B. Plano de Comunicação

A comunicação é fundamental no trabalho de Auditoria. Quanto melhor a comunicação com todos os interessados envolvidos, maior a condição de o resultado ser efetivo e construtivo para todos. Salienta-se que a comunicação acontece em várias fases e em vários níveis, por exemplo:

- a. durante o planejamento inicial;
- b. durante a fase de realização e de Auditoria como um todo;
- c. durante a elaboração do Relatório.

Todo o procedimento de Auditoria deverá estar suportado por um protocolo de comunicação (Plano de Comunicação) entre as distintas partes relacionadas, conforme ilustração a seguir:

O que?	Quem gera?	Quem recebe?	Como serão enviadas as informações?	Quando?
Plano Anual de Gestão de Riscos e Auditoria Interna em Contratos de Gestão.	Direção dos Órgãos Governamentais de Auditoria.	Coordenação de Auditoria dos Órgãos Governamentais de Auditoria.	Por meio de CI ou e-mail.	Anualmente.
Escopo e planejamento de cada projeto de auditoria.	Coordenação de Auditoria dos Órgãos Governamentais de Auditoria.	Equipe de Auditores designada para o projeto de auditoria.	Por meio de CI ou e-mail.	Por evento.
Relatório de auditoria (com resultados dos trabalhos).	Equipe de Auditores.	Dirigente Máximo do Órgão Governamental Contratante e Tribunal de Contas do Estado.	Por meio de ofício.	Por evento.
		Dirigente Máximo da Organização Social Contratada.	Por meio de ofício. ¹	Por evento.

O que?	Quem gera?	Quem recebe?	Como serão enviadas as informações?	Quando?
Plano de Ação (Organização Social Contratada).	Gestor da Unidade de Serviço Contratada.	Órgãos Governamentais de Auditoria e Órgão Governamental Contratante.	Por meio de ofício.	Por evento.
Plano de ação (órgão Governamental Contratante).	Unidade de Monitoramento e Avaliação do Contrato de Gestão (Órgão Governamental Contratante).	Órgãos Governamentais de Auditoria.	Por meio de ofício.	Por evento.
Relatório de monitoramento do plano de ação sobre as recomendações de auditoria. ²	Diretoria dos Órgãos Governamentais de Auditoria.	Dirigente Máximo do Órgão Governamental Contratante.	Por meio de ofício.	Anualmente.

NOTAS: ¹ Quando houver prerrogativa legal, o órgão governamental de auditoria, encaminhará, diretamente, ao dirigente máximo da organização social contratada o Relatório de Auditoria, caso contrário, este será enviado pelo órgão governamental contratante;

² A Unidade de Monitoramento e Avaliação do Contrato de Gestão encaminhará, trimestralmente, aos órgãos governamentais de auditoria o registro de acompanhamento da execução do Plano de Ação referente as recomendações de auditoria, também fazendo-o acompanhar os Relatórios Técnicos Trimestrais.

FIGURA 8: Ilustração do Plano de Comunicação.
Fonte: Elaborado pela EY.

C. Memorando de Status

Trata-se da divulgação do acompanhamento do projeto em relação ao cronograma definido e o quadro de auditoria, para que os responsáveis pelo projeto sejam comunicados de forma tempestiva sobre o estágio do mesmo e assim definir ações de regularização de eventuais contratemplos identificados, durante a execução dos trabalhos. Exemplos: ausência de recebimento de documentação, utilização de horas acima do planejado, postergação do prazo de execução dos trabalhos, etc.

De acordo com a previsão de duração de cada projeto, deve-se definir a periodicidade de divulgação e os responsáveis que receberão a informação da evolução do projeto, conforme exemplo abaixo:

Prazo para Execução	Divulgação do Status
Sete dias	Imediato, a cada problema identificado

Quinze dias	A cada três dias
Trinta dias ou mais	Semanalmente

Sempre que os profissionais da Equipe de Auditoria iniciarem algum tipo de atividade ou trabalho para o projeto, é necessário o preenchimento do controle de horas, no qual será documentado o tempo gasto para realização da Auditoria.

Ao longo do trabalho de campo, deverá ser definido um Auditor para efetuar o acompanhamento da quantidade de testes realizados e da quantidade de testes pendentes de execução para que todos os passos estejam refletidos no Memorando de Status.

D. Planejamento de Entrevista

A entrevista com os gestores é um passo fundamental para realização do entendimento dos processos a serem auditados e para garantir uma entrevista de sucesso é necessário que estejam contempladas as seguintes ações no planejamento:

- contatar previamente o entrevistado e acordar os objetivos, local, dia e horário para realização da entrevista;
- sempre ter em mãos um resumo do conteúdo a ser coberto na entrevista com os principais tópicos e questões a serem abordados. Algumas perguntas importantes são:
 - quem são os envolvidos no processo (Autorização, Execução, Custódia de Ativos, Controle da Atividade)?
 - como a atividade é realizada?
 - quais os sistemas utilizados?
 - quais as documentações geradas?
 - qual a periodicidade de execução das atividades?
- avaliar quais comentários são relevantes para registro;

- não utilizar palavras carregadas de emoção, confiança – alinhar a linguagem ao entrevistado;
- não perder a neutralidade;
- realizar uma verificação ao final de cada da entrevista para rever o que foi mapeado e alinhar o entendimento.

3.5.3 Execução

3.5.3.1 Definição

A estruturação de uma Auditoria interna deve se embasar na premissa inerente ao gerenciamento de riscos, de que toda organização existe para gerar valor às partes interessadas, ou seja, validar se a organização analisada, de uma forma geral, cumpre com os objetivos que lhe foram propostos e se está aderente às estratégias traçadas.

De acordo com a percepção do COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* ou Comitê das Organizações Patrocinadoras da Comissão Treadway), todas as organizações enfrentam incertezas e o desafio de seus administradores é determinar até que ponto aceitar essas incertezas, assim como definir como as incertezas podem interferir no esforço para gerar valor às partes interessadas. Incertezas representam riscos e oportunidades, com potencial para destruir ou agregar valor. O gerenciamento de riscos possibilita aos administradores tratar com eficácia as incertezas, bem como os riscos e as oportunidades a elas associadas, a fim de melhorar a capacidade de gerar valor.

Risco, portanto, é compreendido pela possibilidade de que um evento ocorrerá e afetará negativamente a realização dos objetivos. Já as oportunidades representam a possibilidade de que um evento ocorra e influencie favoravelmente a realização dos objetivos.

A figura a seguir retrata a abordagem de uma unidade de contrato de gestão auditada e a Auditoria em relação às atividades de monitoração dos controles internos, foco de um processo de Auditoria interna:

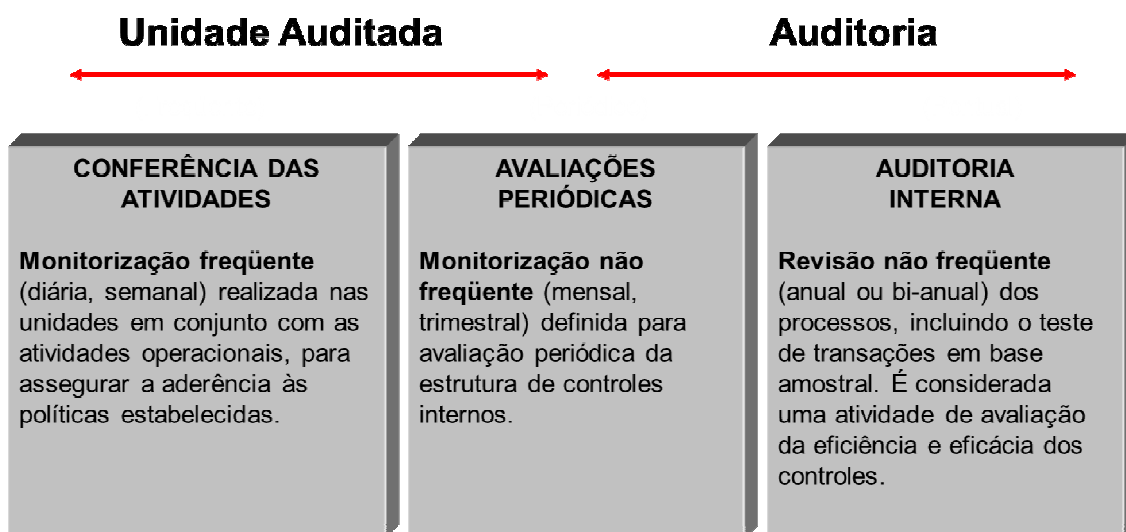


FIGURA 9: Monitoração - Unidade de Contrato de Gestão Auditada e a Auditoria.
Fonte: Elaborado pela EY.

Dessa forma, a fundamentação de execução de Auditoria de contrato de gestão apresentada a seguir está balizada na análise de riscos e em seu gerenciamento.

3.5.3.2 Desenvolvimento dos Trabalhos em Campo

O trabalho de campo consiste na coleta e análise de dados e informações definidos no planejamento de Auditoria. Os dados coletados devem ser precisos, completos e comparáveis, a fim de que permitam uma avaliação assertiva do risco inerente, seguindo todos os passos relatados nos próximos tópicos, do 3.5.3.2.1 ao 3.5.3.2.4.

3.5.3.2.1 Entendimento do Processo

O entendimento do processo consiste no levantamento das atividades e controles que formam os processos analisados. O entendimento de processos e seus subprocessos deverá ser realizado inicialmente com os gestores de cada área, para adquirir noções gerais e principalmente identificar os objetivos de um subprocesso na Unidade de contrato de gestão em questão. Esse procedimento é importante visto que, muitas vezes, os profissionais mais operacionais não possuem conhecimento do processo como um todo, somente de suas tarefas, além de suas entradas e saídas.

Todavia, após a realização de um entendimento preliminar com os gestores do processo, é imprescindível que o levantamento seja realizado com o corpo operacional, formado pelas pessoas que realizam as atividades pertinentes aos subprocessos diariamente e, certamente, possuem uma gama de informações mais detalhada e esclarecedora.

Os entendimentos acerca dos controles internos deverão ser formalizados na documentação de narrativas (memorando) ou fluxogramas, conforme segue:

- memorando (ver apêndice H): tem como objetivo documentar o entendimento do processo com base em informações colhidas através de observação, entrevistas e/ou análise documental. Grande parte de seu conteúdo é representado pela descrição em forma de narrativa do processo a ser auditado. Pode ser resultado das entrevistas com diversos gestores a depender da necessidade de mais informações, conforme julgamento da equipe de Auditoria.

Contém informações relevantes acerca do processo a ser revisado e deverá direcionar o trabalho da Auditoria.

Juntamente com a Matriz de Riscos e Controles (ver apêndice F) constitui um dos documentos resultantes da etapa de planejamento do trabalho.

Demonstra também uma análise breve acerca dos principais indicadores do processo e quais os pontos críticos de performance e risco. É importante que seja realizada uma análise histórica de indicadores e comparativo com a meta, quando aplicável. O objetivo é que a Auditoria direcione seus esforços para temas que contribuam com a melhoria de performance do negócio.

Não se trata de um documento a ser entregue ao final do trabalho. Deve ser arquivado juntamente com os demais papéis gerados ao longo do projeto.

O memorando também pode ser utilizado como fonte de informação histórica quando do planejamento de novos trabalhos.

- fluxograma comentado: o fluxograma tem o objetivo de demonstrar o processo analisado e apoiar visualmente o memorando de entendimento do processo.

Deverão ser identificados no fluxograma:

- a presença de um risco a ser detalhado na Matriz de Riscos;

- a presença de um controle associado à atividade;
- a presença de uma oportunidade de melhoria associada à atividade;
- pontos de decisão;
- sistemas utilizados;
- tipos de atividades (manual ou automatizadas).

A diferença entre ambos é que a narrativa (memorando) pode apresentar maiores detalhes sobre o processo analisado. Por outro lado, os fluxogramas descrevem graficamente as atividades realizadas dentro de um processo, de uma forma mais simples e com claro encadeamento entre subprocessos e atividades.

Embora haja particularidades entre ambos, o objetivo desta documentação é descrever as atividades de controle considerando os seguintes aspectos (técnica conhecida por 5W2H – ver apêndice R.9):

- quem realiza o controle? (nome completo / cargo / departamento);
- que ação é realizada? (revisões / reconciliações);
- por que o controle é realizado? (objetivo de controle);
- quando o controle é realizado? (frequência – diária, semanal, mensal);
- onde o controle é realizado? (Filial específica, Unidade de contrato de gestão, Setor);
- como o controle é evidenciado? (assinaturas, registros eletrônicos, confirmações);
- qual aplicativo é empenhado no controle? (nome do sistema, nome da transação, módulo, etc.);
- quais relatórios e/ou documentos são utilizados? (nomes específicos)
- oferecer base de informação suficiente para desenvolver um teste de controle.

As formalizações deverão descrever “*gaps*” (lacunas) de controle, que se referem às atividades de controle desenhadas inadequadamente, ou atividades de controle não operando conforme intenção da administração. Estes “*gaps*” deverão ser comunicados ao corpo gerencial e à administração para que as possíveis correções sejam estudadas.

Esta documentação deverá ser validada junto ao líder dos trabalhos de campo e, em seguida, com coordenador de Auditoria e ou diretor técnico responsável.

- Análise de Dados: a análise de dados configura-se como uma revisão complementar realizada pela equipe de Auditoria, diretamente nas bases de dados do processo auditado. Ao receber relatórios com as mais diversas características, os auditores têm a possibilidade de realizar testes buscando identificar divergências, exceções, inconsistências, entre outras verificações que permitam apurar a fragilidade de controles de uma forma simples e rápida.

A realização da análise de dados não anulará qualquer uma das outras etapas de um programa de trabalho.

- Confirmação do processo: (ou o seu termo em inglês *walkthrough*) significa a confirmação do processo por meio de avaliação prática, teste prático ou teste de apresentação, ou seja, observação/validação da execução das atividades do processo para que o auditor possa confirmar a confiabilidade do ambiente de controles internos da Unidade de contrato de gestão auditada. Representa uma das etapas mais relevantes da documentação do entendimento do processo pela equipe de Auditoria e deverá ser realizada para confirmar o fluxo de transações e evidenciar que os controles e processos da narrativa funcionam exatamente como descritos.

Os propósitos principais da confirmação do processo são:

- confirmar o entendimento do desenho do controle;
- confirmar exatamente a forma como os controles são realizados;
- confirmar se um controle-chave é desempenhado de acordo com seu objetivo, incluindo a forma de evidenciação;
- facilitar uma reavaliação e identificação de pontos, caso *gaps* de controles ocorram.

A confirmação deverá ser realizado a partir da seleção de uma transação aleatória que seja coberta por um controle previamente mencionado. A transação deverá ser percorrida, do início ao fim, a fim de certificar que o controle seja realizado de forma adequada, conforme descrito nas narrativas e fluxogramas. Caso haja alguma exceção ou observação a respeito do resultado da avaliação da confirmação, esta

deverá ser descrita na conclusão. No apêndice L deste Manual, está disponibilizado um modelo de confirmação de processo que poderá ser utilizado pelos auditores em trabalhos desta natureza.

3.5.3.2.2 Matriz de Risco e Controle

De acordo com a publicação do COSO sobre Gerenciamento de Riscos Corporativos, em que é proposto um modelo conceitual para o gerenciamento de riscos, proporcionando as diretrizes para sua evolução e aprimoramento e dos procedimentos para sua análise, o gerenciamento de riscos é, dentre outras definições, um processo contínuo e que flui através da organização, em todos os níveis e unidades de contrato de gestão.

Com base neste conceito, a gestão integrada de riscos corporativos deve considerar os objetivos e estratégias da organização, permear todas as unidades de contrato de gestão da organização e abordar todos os componentes da gestão integrada de risco, conforme pode ser evidenciado na figura a seguir:



FIGURA 10: Estrutura para gerenciamento e avaliação de risco.
Fonte: COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission)

A matriz de riscos e controles (ver apêndice F) deverá, quando possível, ter seu preenchimento iniciado no planejamento específico dos trabalhos com a identificação dos principais riscos do processo e, à medida que o entendimento sobre os riscos e controles seja consolidado, deverá ser complementada com o resultado das entrevistas com os gestores-chave. Ao longo dos trabalhos, ela poderá ser revisada para criar um documento de riscos e controles atualizado ao final de cada visita, constituindo-se em material sobre o processo para consultas futuras.

Sugere-se que esta ferramenta de apoio ao processo de Auditoria interna aborde campos tais como:

- processo: nome do processo analisado;
- subprocessos: nome do subprocesso analisado;
- objetivo de Controle do subprocesso: é o objetivo da administração vinculado aos postulados das demonstrações financeiras e ou objetivos de controle operacionais. Ex.: “Registrar as notas fiscais de forma precisa e em tempo hábil para todas as compras que foram autorizadas e tão somente para elas” este objetivo, por exemplo, envolve os postulados de Integralidade e Existência/Ocorrência, segundo os quais devem afirmar financeiramente que todos os passivos ou despesas provenientes desta documentação estejam registrados oportunamente quando ocorrerem. Nos trabalhos que não são de suporte à emissão de parecer (Auditoria Financeira), os objetivos de controle devem garantir eficiência e eficácia;
- categoria do Controle: (O) Operacional, (F) Financeiro, (C) Conformidade – Regulamentar, e (E) Estratégico;
- frequência de execução: refere-se à periodicidade com que o controle é realizado, podendo variar entre múltiplas vezes ao dia (por demanda, por evento), diário, semanal, quinzenal, mensal, bimestral, trimestral, semestral, anual ou outra frequência.
- manual / automatizado: os controles serão classificados como automatizados quando realizados por um aplicativo ou sistema, e serão classificados como manuais aqueles controles que dependem da interferência de alguém.
- responsáveis pelo controle: profissionais que são estritamente responsáveis pelo controle, aqueles que assumem a responsabilidade.

- controles internos identificados: descrever exatamente o controle.
- eficaz após a confirmação prática do processo?: após identificar exatamente qual o desenho do controle, deve-se analisar se ele é suficiente para cobrir especificamente seu objetivo, tendo em mente que a eficácia do desenho diz respeito a possibilidade de controles apropriados estarem sendo colocados em operação para prevenir e detectar erros e fraudes.
- eficaz após os testes? Após os testes de controles, deve ser informado se o controle realmente funcionou na operação, ponderando os atributos de controle, a avaliação de desenho e o momento de sua aplicação na operação (salienta-se que há casos em que o desenho do controle pode ser eficaz, no entanto, o momento em que ele é executado o torna inefetivo).
- riscos identificados: ameaças potenciais que podem ser deflagradas a partir do não atingimento de um objetivo de controle.
- probabilidade: representa a forma com que um risco pode ser materializado, conforme julgamento do auditor, frente ao volume de transações envolvidas em determinado objetivo de controle por subprocesso. Podem ser atribuídos indicadores de desempenho, indicadores financeiros ou de volume para medir tal informação. A classificação da probabilidade pode ser conforme sugerido abaixo:

	Alta	Média	Baixa
Probabilidade	- Muito Provável - Sistemático / Contínuo	- Possível - Ocasional	- Pouco provável / Remota - Raro

FIGURA 11: Critérios utilizados para a avaliação da probabilidade de ocorrência de um evento.
Fonte: Elaborado pela EY

- impacto: representa o efeito da materialização de um evento e sua caracterização como risco, conforme julgamento do auditor. Descrever o grau de influência com que a materialização de um risco pode afetar a Unidade de contrato de gestão (principalmente em termos financeiros). Este impacto deve ser medido de acordo com os objetivos da organização, considerando os respectivos objetivos de controle. Para medir o grau de impacto, podem ser analisados os seguintes fatores de risco:
 - natureza das operações – a forma como a Unidade de contrato de gestão está estruturada e as características de suas operações podem influenciar a necessidade e método de monitoramento;

- mudanças nas operações – mudanças de sistema, pessoal e outras mudanças podem oferecer um impacto maior;
- fatores ambientais – o ambiente externo pode afetar a viabilidade econômica de uma organização e aumentar a necessidade de se monitorar determinados controles internos. Exemplos de riscos externos incluem competitividade, alterações no mercado (ex.: tecnologias, cadeia de suprimentos ou economia), legislação e segmentos de maior risco de perdas ou contingências.
- suscetibilidade para desvios e fraude – alguns fatores podem aumentar as chances de desvios e fraudes. Ex.: dinheiro em caixa, bens de fácil comercialização, prêmios em dinheiro pagos a funcionários, processos ou sistemas que facilitam desvios e fraudes, transações executadas sem autorização e/ou controles anulatórios.

Feita a análise dos fatores, o impacto poderá ser classificado como sugerido no quadro abaixo:

Impacto	Natureza do Risco	Alto	Médio	Baixo
	Financeiro		Impacto adverso em custos atuais > 10% do orçamento	Impacto adverso em custos atuais entre 5% e 10% do orçamento
Estratégico		Impacto adverso que resulte na impossibilidade de atingimento de objetivos estratégicos	Impacto adverso que resulte em atraso no atingimento de objetivos estratégicos	Impacto adverso que resulte em dificuldades, porém sem comprometer o atingimento de objetivos estratégicos no prazo estipulado
		Casos de prejuízo à publicidade/reputação da organização com alcance regional, nacional e internacional	Casos de prejuízo à publicidade/reputação da organização com alcance externo, porém restrito ao âmbito local (município, distrito)	Casos de prejuízo à publicidade/reputação da organização com alcance interno (dentro da organização)
		Informações gerenciais imprecisas utilizadas nas principais tomadas de decisão relacionadas aos objetivos estratégicos	Informações gerenciais imprecisas utilizadas em relatórios relacionados aos processos operacionais	Atraso na apresentação de informações gerenciais de forma isolada
Conformidade		Incapacidade ou impossibilidade de cumprir com os requisitos regulatórios em casos sérios e/ou de grande impacto para os objetivos estratégicos	Incapacidade ou impossibilidade de cumprir com os requisitos regulatórios em algumas circunstâncias	Incapacidade ou impossibilidade de cumprir com os requisitos regulatórios em casos não graves e isolados
		Repercussão negativa da ocorrência com alcance regional, nacional e/ou internacional	Repercussão negativa da ocorrência com alcance externo à organização, porém restrito ao âmbito local (município, distrito)	Repercussão negativa da ocorrência com alcance interno (restrito a departamentos, áreas e/ou pessoas dentro da organização)
Operacional		Impactos adversos em operações que afetam os objetivos estratégicos	Impactos adversos em operações que afetam parcialmente os objetivos estratégicos da organização	Impactos adversos em operações afetando áreas isoladas
		Informações gerenciais imprecisas utilizadas nas	Informações gerenciais imprecisas utilizadas em	Atraso na apresentação de informações gerenciais de

	Natureza do Risco	Alto	Médio	Baixo
		principais tomadas de decisão relacionadas aos objetivos estratégicos	relatórios relacionados aos processos operacionais	forma isolada

FIGURA 12: Critérios utilizados para a avaliação do impacto de um evento.

Fonte: Elaborado pela EY

- avaliação Geral do Risco: representada por um mapa de risco, é uma matriz decorrente do cruzamento da análise do “Impacto” versus análise de “Probabilidade”, conforme demonstrado a seguir:

Avaliação Geral		Impacto		
		Baixo	Médio	Alto
Probabilidade	Alta	Médio	Alto	Alto
	Média	Baixo	Médio	Alto
	Baixa	Baixo	Baixo	Médio

FIGURA 13: Critérios utilizados para a avaliação geral do risco.

Fonte: Elaborado pela EY

O gráfico a seguir é ilustrativo do posicionamento de uma organização frente ao monitoramento dos riscos:

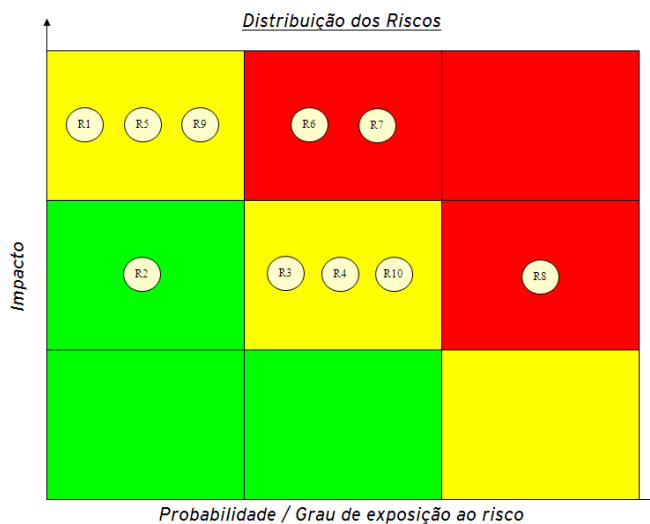


FIGURA 14: Exemplo de Mapa de Riscos

Fonte: Elaborado pela EY

3.5.3.2.3 Papéis de Trabalho e Evidências

Todos os documentos gerados ao longo da Auditoria são considerados como papéis de trabalho que poderão ser requisitados para análise da fundamentação de uma conclusão ou análise detalhada de evidências levantadas.

A adequada documentação dos papéis de trabalho é extremamente importante para construção do resultado dos trabalhos e é fundamental para a manutenção da qualidade da prática de Auditoria. Por essa razão, a equipe de Auditoria deve ter preocupação e cuidado permanentes com sua qualidade. Os papéis de trabalho serão utilizados também para construção do relatório e qualquer ponto polêmico quanto à conclusão sobre os temas deverá ser resolvido a partir da consulta ao papel de trabalho.

Apesar de não haver um padrão único passível de ser previsto, o papel de trabalho deve conter todas as informações relevantes relacionadas aos procedimentos de testes realizados, a exemplo de amostra selecionada, origem do arquivo ou base de dados, critérios para avaliação das exceções, executor, data da execução, período e abrangência do teste, dentre outros.

A fim de dar o suporte necessário ao resultado do teste, os pontos identificados devem ter a documentação suporte arquivada junto com o papel de trabalho. Esses documentos devem ser mantidos em pasta própria, em poder da Auditoria por um período sugerido de até cinco anos.

O resultado do teste redigido na folha de sumário do papel de trabalho será transferido para o relatório, no formato de evidência de risco identificado.

A revisão detalhada do papel de trabalho será realizada pelo Coordenador de Auditoria e estará evidenciada no documento.

Evidências

As evidências têm o objetivo de comprovar ou dar subsídio a uma conclusão da Auditoria e, por isso mesmo, representam o principal meio para embasamento do auditor. Portanto, devem ser devidamente documentadas e demonstradas de forma didática e, sempre que possível, destacando os principais elementos observados na análise.

No que se refere ao aspecto contábil de uma Auditoria, as evidências podem ser obtidas através de testes chamados de observância ou testes substantivos que visam confirmação da suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelo sistema contábil da Unidade de contrato de gestão auditada, dividindo-se em:

- a) testes de transações e saldos; e
- b) procedimentos de revisão analítica.

Na aplicação dos testes de observância e substantivos, o auditor deverá considerar os seguintes procedimentos técnicos básicos:

- inspeção – exame de registros, documentos e de ativos tangíveis;
- observação – acompanhamento de processo ou procedimento quando de sua execução;
- investigação e confirmação – obtenção de informações junto a pessoas ou entidades conhecedoras da transação, dentro ou fora da Unidade de contrato de gestão;
- cálculo – conferência da exatidão aritmética de documentos comprobatórios, registros e demonstrações contábeis e outras circunstâncias; e
- revisão analítica – verificação do comportamento de valores significativos, mediante índices, quocientes, quantidades absolutas ou outros meios, com vistas à identificação de situação ou tendências atípicas.

Na aplicação dos testes de observância, o auditor deverá verificar a existência, efetividade e continuidade dos controles internos.

Na aplicação dos testes substantivos, o auditor deverá objetivar as seguintes conclusões que deverão estar devidamente documentadas e suportadas no respectivo papel de trabalho:

- existência – se o componente patrimonial existe em certa data;
- direitos e obrigações – se efetivamente existentes em certa data;
- ocorrência – se a transação de fato ocorreu;
- abrangência – se todas as transações estão registradas; e

- mensuração, apresentação e divulgação – se os itens estão avaliados, divulgados, classificados e descritos de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Independente do aspecto da Auditoria, as evidências podem ser classificadas da seguinte forma:

A. Evidência física

A evidência física é obtida em decorrência de uma inspeção física ou observação direta de pessoas, bens ou transações. Normalmente, é apresentada sob a forma de fotografias, gráficos, memorandos descritivos, mapas, amostras físicas, etc.

B. Evidência documental

Obtida da Leitura e análise de ofícios, contratos, documentos comprobatórios (notas fiscais, recibos, duplicatas quitadas, etc.) e das informações prestadas por pessoas de dentro e/ou de fora da Unidade de contrato de gestão auditada, sendo que a evidência documental obtida de fontes externas adequadas pode ser considerada mais fidedigna que a obtida na própria organização sob Auditoria (ex: confirmação de saldos bancários junto às instituições financeiras, confirmação de contas a pagar junto aos fornecedores, confirmação de posição de contingências junto a advogados, etc.).

C. Evidência testemunhal

Decorrente da aplicação de entrevistas e questionários.

D. Evidência analítica

Decorre da conferência de cálculos, comparações, correlações e análises feitas pelo auditor, dentre outras.

Validação dos Papéis de Trabalho

Ao final das análises e testes, o auditor poderá ter identificado inconsistências nos controles executados pela Unidade de contrato de gestão, bem como controles esperados que não estejam sendo executados, que influenciam para que o ambiente de controle da organização esteja vulnerável e exposto a riscos.

Em posse dessas informações, o auditor deverá realizar a validação desses aspectos identificados junto ao responsável do processo, demonstrando cada problema identificado com o objetivo de garantir que todos os fatores foram considerados para o encerramento da análise.

3.5.4 Relatório

3.5.4.1 Definição

A comunicação formal dos resultados dos trabalhos de Auditoria é um veículo de fixação de responsabilidade dos Auditores pelo que eles examinaram, constataram e informaram às partes interessadas. Nesse sentido, é imperativo que se tenha grande zelo pela construção e apresentação dos resultados de Auditoria em um relatório estruturado (ver apêndice M).

O relatório é o principal produto da Auditoria. É o instrumento formal e técnico por intermédio do qual a equipe de Auditoria comunica o objetivo e as questões de Auditoria, a metodologia usada, os achados (pontos identificados), as conclusões / recomendações e a proposta de encaminhamento em acordo com o plano de comunicação.

Elaborado com linguagem concisa, clara e objetiva, deverá permitir aos Leitores que não participaram do trabalho o entendimento imediato, sem necessidade de explicações adicionais.

Ao se redigir um relatório de Auditoria, deverão ser observadas as seguintes premissas:

- clara: a informação deve ser revelada de forma lógica, bem ordenada, possibilitando a qualquer pessoa entendê-la, ainda que não versada na matéria.

- precisa: a informação deve ser isenta de incertezas ou ambiguidades, não deve expor dúvidas ou obscuridades que possam causar várias interpretações, devendo ser exata, correta e pormenorizada.
- oportuna: a informação deve ser divulgada em tempo hábil para que a adoção de medidas ou seus efeitos possam ser tempestivos e efetivos.
- imparcial: a informação deve ser fiel aos fatos, focando-os como verdadeiramente aconteceram, com neutralidade, conforme as provas evidenciadas e sem a emissão de juízo de valor.
- objetiva: a informação deve ser direta, útil, sem distorções, de fácil entendimento e correspondente ao exame ou avaliação realizada.
- concisa: a informação deve ser breve, escrita sem detalhes desnecessários, mas de forma precisa e de fácil entendimento por todos, sem necessidade de explicações adicionais.
- completa: a informação, embora concisa, deve ser descrita de forma inteira, acabada, terminativa, sem omissões ou supressões, sem faltar nenhum conteúdo ou significado.
- conclusiva: a informação revelada deve permitir a formação de opinião sobre os trabalhos realizados.
- construtiva: a informação deve expressar formas de auxílio, quanto às medidas corretivas e às providências que se fizerem necessárias. Não se devem utilizar expressões duras, ofensivas, adjetivadas, comentários desnecessários, inoportunos ou depreciativos.
- simples: a informação deve ser descrita de forma natural, em linguagem de fácil compreensão e interpretação, sem termos complexos, técnicos ou embaraçantes. Quando for necessária a utilização de termos técnicos, esses devem ser explicados em notas de rodapé.
- impessoal: a informação deve ser relatada mediante linguagem impessoal e razões pessoais não devem influir na apresentação de quaisquer fatos.

O resultado do trabalho de avaliação do ambiente de controles da Unidade de contrato de gestão auditada deverá abordar as seguintes informações:

- Fator de Risco Identificado: descrição do risco do processo e o impacto caso ele se materialize. Deve contextualizar o Leitor sobre o problema e a relevância daquele procedimento, sendo que questões éticas, legais ou contratuais podem ser destacadas.
- Evidência da Existência do Risco: descrição do ponto identificado e quais as exceções levantadas. Quando identificado um comportamento específico nas ocorrências (períodos, etc.), ele deve ser apontado. Consiste no resultado do teste propriamente dito.
- Plano de Ação Proposto: registrar as melhorias e ações sugeridas para adoção pelos gestores da Unidade de contrato de gestão auditada para solucionar os problemas ou falhas de controle identificados. O plano de ação deverá estar devidamente qualificado com indicação de responsável pela ação e prazo de conclusão.

O relatório será finalizado de acordo com o previsto no cronograma de cada projeto, após a discussão dos pontos e recomendações com os gestores da Unidade de contrato de gestão auditada. Neste momento, o documento poderá ser compartilhado com o usuário da Auditoria.

O conjunto formado pelas diversas partes de um relatório tem como principal finalidade concorrer para o correto entendimento da conclusão dos Auditores sobre a matéria auditada, com base em um desenvolvimento dos achados de Auditoria de forma sistemática e lógica. Além disso, uma estruturação padronizada do relatório possibilita o julgamento baseado em informações precisas e critérios objetivos, assim como o convencimento do gestor da Unidade de contrato de gestão auditada quanto à necessidade de adotar as medidas corretivas para regularizar os achados apontados no relatório de Auditoria.

Salienta-se que os relatórios de Auditoria emitidos deverão incluir uma declaração, por parte dos Auditores que participaram de sua elaboração, de que os trabalhos foram realizados em conformidade com este **Manual de Auditoria Operacional e de Regularidade**, desde que requisitos nele previstos tenham sido observados. A conformidade a este Manual permitirá, conseqüentemente, que os relatórios estejam aderentes às normas de Auditoria internacionais e nacionais utilizadas como referência para elaboração do conteúdo expresso neste Manual.

3.5.4.2 Principais Itens a Considerar na Estrutura do Relatório

A. Objetivo do relatório e escopo de Auditoria

Na primeira parte do relatório, deverá constar o objetivo dos trabalhos, bem como o escopo considerado para análise. Esse escopo pode considerar processos e atividades abordadas.

É também nessa parte do relatório que devem ser apresentadas as possíveis limitações de escopo e suas justificativas. A limitação de escopo representa tópicos de análise previstos no planejamento de Auditoria, mas que, por motivo a ser justificado, não foi analisado ou foi analisado em grau de aprofundamento incipiente. O motivo gerador da limitação pode decorrer de fatores diversos, como: dificuldades ou não apresentação de documentos balizadores pelos gestores da Unidade de contrato de gestão auditada, indisponibilidade decorrente de problemas na estrutura físicas da Unidade de contrato de gestão auditada, etc.

B. Metodologia aplicada e fontes utilizadas

O registro da metodologia aplicada e as fontes utilizadas nas análises são imprescindíveis para demonstrar a transparência na condução dos trabalhos e critérios utilizados para o alcance das conclusões apresentadas no relatório.

É importante que seja apresentada a forma como foi construído todo o processo de planejamento e execução da Auditoria, pormenorizando abordagem, critério utilizado na definição de amostra, tamanho da amostra, método de avaliação do risco, entre outros aspectos que referenciaram os trabalhos e a confecção do relatório.

C. Resumo do Contrato de Gestão

A apresentação do resumo do Contrato de Gestão analisado visa fornecer informações contextuais aos que tiverem acesso ao relatório.

É importante que estejam contempladas informações gerais (como nome, localização, corpo dirigente, etc.) e informações específicas como, especialidade, abrangência da prestação dos serviços, dados quantitativos e qualitativos do contrato.

D. Síntese dos dados identificados

A síntese dos dados identificados tem o objetivo de situar o Leitor quanto aos tipos e o número de achados e o grau de relevância dos mesmos.

Vale contemplar os principais riscos relacionados a cada achado e o resultado quanto à avaliação de sua relevância (baixa, média ou alta prioridade).

E. Pontos identificados

Os pontos identificados também podem ser chamados de achados de Auditoria. O auditor deverá determinar se, com base no trabalho de Auditoria executado, ele identificou deficiências de controle interno ou oportunidades de melhoria.

O registro do achado deverá ser feito de forma clara e objetiva, respaldado pelo(s) risco(s) inerente(s) e o grau de relevância do mesmo. É importante que, para cada achado, sempre que possível seja discriminada a causa raiz e as consequências da ocorrência do mesmo, pormenorizando o risco.

É importante ressaltar que o auditor tem autonomia para definir o grau de aprofundamento das análises realizadas, entretanto, é preciso que o mesmo tenha foco investigativo no sentido de ser assertivo na definição do nexos causal (ou causa raiz) da situação abordada, de modo a ser mais efetivo em suas recomendações.

Os pontos identificados devem ser discorridos de forma clara e concisa, com foco em uma linguagem que permita o entendimento do que está sendo comunicado por distintos tipos de Leitores do relatório.

F. Apresentação de dados quantitativos e/ou qualitativos

A apresentação de dados quantitativos e/ou qualitativos corroboram ou contextualizam situações descritas nos pontos identificados. Podem ser utilizadas ferramentas de memórias de cálculos, indicadores e outros.

G. Citações e referências

Todas as citações e referências utilizadas ao longo dos trabalhos devem estar devidamente registradas em relatório, com o objetivo de garantir a transparência das atividades e a rastreabilidade dos parâmetros utilizados na definição e pareceres / conclusões de Auditoria.

H. Riscos e controles associados

Apresentação da matriz de riscos e controles que eventualmente tenha sido construída para subsidiar a construção do programa de trabalho. Deverá ser direcionada de forma a endereçar os riscos relevantes dos processos escopo dos trabalhos.

I. Manifestação dos responsáveis pelos achados (gestores ou órgãos)

Ao final das etapas acima apresentadas, a Auditoria deverá notificar a auditada. Os responsáveis por cada achado identificado (seja o gestor do contrato, seja o órgão governamental) terá 10 (dez) dias, prorrogáveis por mais 10 (dez) dias, para apresentar justificativas aos pontos identificados que julgar aplicáveis.

J. Análise da manifestação dos responsáveis pelos achados (gestores ou órgãos)

De posse da justificativa manifestada ou expirado o prazo de apresentação de controvérsias, o auditor analisará o retorno (se aplicável) e encaminhará para que o coordenador possa emitir o parecer.

K. Plano de ação

A elaboração dos planos de ação deverá ser feita pelo responsável do item auditado (podendo ser gestores da Unidade de contrato de gestão auditada ou o próprio órgão governamental) com base nas recomendações validadas. Neste momento, deverá ser analisada a viabilidade e benefícios das melhorias vis a vis o esforço necessário (tempo e recursos) para sua implementação.

Quando um controle for avaliado como insatisfatório pela equipe de Auditoria, deverão ser criadas sugestões de recomendações para regularização do problema identificado e mitigar a possibilidade de novas ocorrências.

O intuito destas recomendações deverá ser auxiliar os gestores na criação de Planos de Ação eficazes para a solução das falhas identificadas ou implementação das melhorias sugeridas.

É importante frisar que a responsabilidade pela criação e implementação dos Planos de Ação é dos gestores das áreas/ Unidades de contrato de gestão auditadas em que os pontos de melhorias foram identificados pela Auditoria.

Um plano de ação deverá ser constituído pelos seguintes quesitos:

- porque – informação que apresenta o risco de controle;
- o quê – código de referência da recomendação descrita na Matriz de Risco;
- onde – nível organizacional que o controle analisado contempla. Ex.: Unidade de contrato de gestão, departamento, etc;
- quando – prazo sugerido pelo responsável pelo controle para remediação do ponto;
- quem – profissional responsável pela implementação da ação;
- prioridade – alta, média, ou baixa deve ser condizente com o mapa de riscos.

É importante que seja identificado, na Unidade de contrato de gestão auditada, um responsável pelo acompanhamento mensal ou trimestral da implementação dos planos de

ação acordados e apresentação periódica dos status e justificativas de atrasos, consolidados no Relatório de Monitoramento de Planos de Ação.

A partir daí, deve ser formulada uma matriz de responsabilização, com a definição de prazos e responsáveis. Essa responsabilização poderá ser assumida tanto por pessoa física quanto jurídica. O objetivo da responsabilização é otimizar a melhoria dos processos e gerenciamento dos riscos relacionados ao negócio.

Por meio da sinergia criada entre as equipes de Auditoria e da Unidade de contrato de gestão auditada, caberá ao auditor, em momento futuro oportuno e em alinhamento com as diretrizes aprovadas no Planejamento Anual de Auditoria, monitorar a execução e efetividade das ações em relação aos objetivos da organização, conforme sugerido na seguinte ilustração:

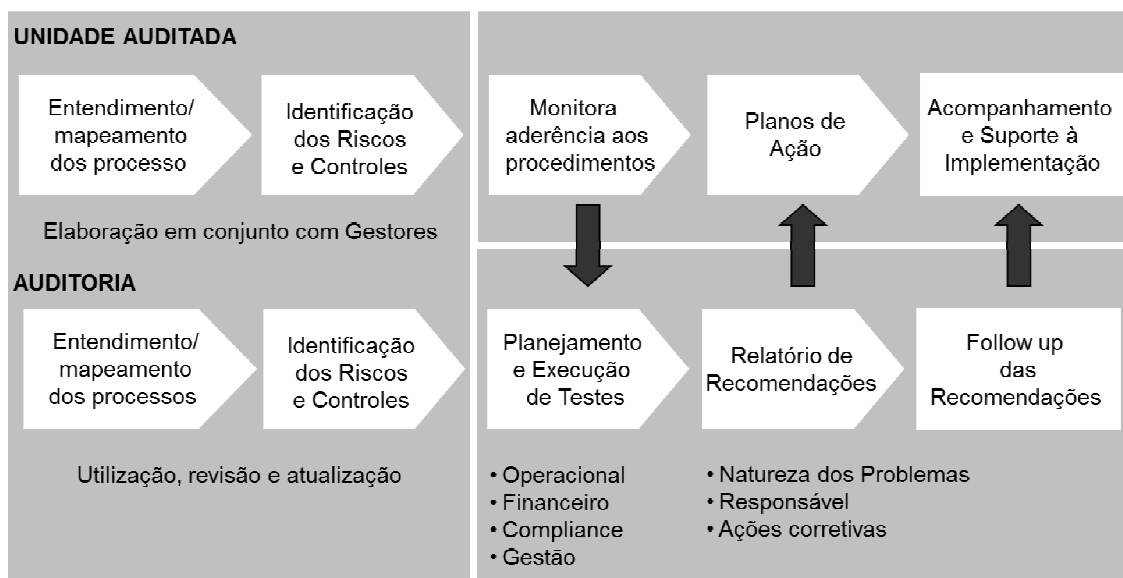


FIGURA 15: Sinergia entre a unidade de contrato de gestão auditada e Auditoria.

Fonte: Elaborado pela EY.

L. Rotina de divulgação do relatório

Finalizada a fase de formulação e apresentação das potenciais justificativas e plano de ação pelos gestores da Unidade de contrato de gestão auditada e análise final pela Auditoria, o relatório será emitido e feita a rotina de sua homologação e publicação (segundo o princípio constitucional). Além disso, é seguido o protocolo de encaminhamento aos órgãos

relacionados para tomada de ação e acompanhamento frente aos achados identificados na Auditoria.

3.5.5 Monitoramento

3.5.5.1 Definição

Monitoramento é a verificação do cumprimento das recomendações apresentadas no relatório de Auditoria 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 recomendações ou pela adoção de outras medidas de iniciativa do gestor da Unidade de contrato de gestão auditada. A expectativa de controle criada pela realização sistemática de monitoramentos contribui para aumentar a efetividade da Auditoria.

Ressalte-se que a realização do monitoramento, com uma atualização constante e tempestiva do Plano de Ação (ver apêndice N), permite um diagnóstico fidedigno da real situação da Unidade de contrato de gestão auditada e dos resultados no âmbito do Programa Estadual de Organizações Sociais, bem como identifica as dificuldades enfrentadas pelos gestores, corroborando com a adoção de medidas corretivas e a consequente agregação de valor do trabalho de Auditoria para com os auditados.

Por consequência, um monitoramento realizado de forma adequada representa, ainda, um norteador para a seleção de futuras Auditorias, partindo-se de pontos cuja solução não fora encontrada.

É válido ressaltar que o monitoramento do plano de ação deva ser integrado à sistemática de monitoramento e avaliação do contrato de gestão, anexando seus reportes da situação de execução aos Relatórios Trimestrais e Anuais de Prestação de Contas e Técnicos - sem prejuízo do reporte direto aos órgãos auditores.

3.5.5.2 Sistemática de Monitoramento

Em primeira instância, o monitoramento das ações para remediação de pontos identificados pela Auditoria deve ser realizado pelas comissões de acompanhamento de cada Unidade de contrato de gestão.

Além disso, a depender do grau de relevância dos riscos relacionados aos pontos identificados na Auditoria, deve ser definida o prazo para realização de uma nova Auditoria, contemplando em seu escopo inclusive a verificação das implementações das ações remediadoras / recomendações.

A partir do monitoramento realizado, caso a organização se recuse a implementar as ações recomendadas, ou deixem de adotar medidas que os Auditores considerem essenciais ao interesse público, o assunto será reportado ao coordenador de Auditoria responsável, por meio do Relatório de Monitoramento, que deverá repassar o documento para deliberação.

3.5.5.3 Relatório de Monitoramento

O relatório de monitoramento (ver apêndice O) deverá ser documento autônomo, ou seja, deverá conter informações suficientes de forma que, para entendimento do tema, não seja necessária a leitura do relatório de Auditoria e de outros relatórios de monitoramento. O relatório de monitoramento tem por objetivo principal apresentar a situação de implementação das ações acordadas no Plano de Ação.

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

- implementada - quando o problema apontado pela Auditoria e objeto de Plano de Ação proposto foi solucionado por meio de providências incorporadas às atividades regulares do objeto auditado;
- parcialmente implementada - quando o gestor considerou concluídas as providências referentes à implementação da ação, sem implementá-la totalmente;
- em implementação - se houver evidências de que existem ações em curso no sentido de solucionar as ocorrências apontadas durante a Auditoria e que deram origem ao Plano de Ação;
- não implementada;

- não mais aplicável - em razão de mudanças de condição ou de superveniência de fatos que tornem inexecutável ou necessária a implementação da deliberação.

3.5.6 Controle de Qualidade

3.5.6.1 Definição

Um dos principais desafios deste **Manual de Auditoria Operacional e de Regularidade** é fomentar, de forma consistente, alta qualidade às Auditorias e outros trabalhos congêneres no âmbito do Programa Estadual de Organizações Sociais. A qualidade dos trabalhos realizados nas Auditorias governamentais terá efeito direto sobre a reputação e credibilidade do Poder Executivo Estadual, e, em última análise, também sua condição de cumprir com sua obrigação constitucional.

Nesta linha, o Controle de Qualidade é importante porque possibilita o contínuo aperfeiçoamento dos trabalhos desenvolvidos, a partir da incorporação de lições aprendidas. A qualidade, desta forma, deverá ser construída de forma contínua e consistente no contexto do desenvolvimento de cada trabalho de Auditoria e na produção de seus relatórios, ao invés de ser parte adicional a cada processo realizado ou relatório produzido.

A qualidade no desenvolvimento dos trabalhos de Auditoria é assegurada pela aderência a princípios, procedimentos e metodologias específicas, visando o alcance de níveis crescentes de objetividade, confiabilidade, consistência e utilidade na elaboração dos relatórios e dos demais documentos produzidos. Por sua vez, o Controle de Qualidade integrado deverá ser praticado para alcançar os seguintes objetivos no conjunto de trabalhos de Auditoria:

- assegurar a qualidade dos relatórios de Auditoria;
- identificar oportunidades de melhoria na condução de trabalhos futuros e evitar a repetição de deficiências;
- localizar deficiências no desenvolvimento dos trabalhos e corrigi-las tempestivamente;
- diminuir a necessidade de retrabalho para correção de deficiências;
- reduzir o tempo de tramitação dos processos das Auditorias;

- evidenciar boas práticas na execução dos trabalhos que possam ser disseminadas;
- contribuir para o desenvolvimento de competências por meio da identificação de necessidades de treinamento;
- identificar a necessidade de revisão ou de elaboração de documentos técnicos que contenham orientações para a execução das atividades; e
- suprir as diretorias técnicas com informações sistemáticas e confiáveis sobre a qualidade dos trabalhos.

3.5.6.2 Modalidades do Controle de Qualidade nas Auditorias

O Controle de Qualidade é um processo contínuo que abrange as atividades de supervisão e orientação da equipe em todas as fases do ciclo das Auditorias, bem como as atividades de sua iniciativa e a revisão do trabalho por outros agentes. Este controle pode ser classificado de duas formas:

- Controle de Qualidade Concomitante à Auditoria: será feito pelo Coordenador de Auditoria, que deverá acompanhar todas as etapas, desde o planejamento à entrega do relatório, sugerindo as melhores práticas e técnicas, monitorando a execução do cronograma e precedendo à revisão dos papéis de trabalho; ou
- Controle de Qualidade a Posteriori à Auditoria: será feito por meio da manutenção de um banco de dados construído a partir dos trabalhos já realizados, monitorando os resultados alcançados e utilizando as lições aprendidas, com vista a garantir o alto nível dos trabalhos e melhoria contínua das equipes de Auditoria.

Algumas questões particulares e relevantes para o ambiente de auditorias do setor público que afetam o seu sistema de controle de qualidade deverão ser observadas, a saber:

- Responsabilização dos gestores para com o controle da Unidade: estabelecimento de políticas e procedimentos designados a promover uma cultura interna reconhecendo que qualidade é essencial na realização de todos os trabalhos.
- Requisitos éticos relevantes: estabelecimento do Código de Ética que elimine ou mitigue a possibilidade de conflitos de interesses no exercício da auditoria, resguardando física e moralmente o seu corpo técnico.

- Aceitação e continuidade dos auditados relacionados e de trabalhos específicos: estabelecimento de políticas e procedimentos designados a prover o Poder Executivo Estadual de razoável garantia que irá realizar auditorias e outros trabalhos em que: 1) Seja competente para realizar o trabalho e tenha capacidade, incluindo tempo e recursos para fazê-lo; 2) Possa cumprir com requisitos éticos relevantes; e 3) Tenha considerado a integridade da organização.
- Recursos humanos: o estabelecimento de critérios objetivos para a correta alocação dos recursos humanos em cada coordenadoria, bem como em cada trabalho, conforme competência de cada Servidor Público.
- Desempenho dos trabalhos: métricas de qualidade devem ser elaboradas para que seja possível identificar o nível de qualidade do trabalho sendo realizado. A definição destas métricas e sua utilização na avaliação do desempenho dos trabalhos devem estar alinhadas com o planejamento estratégico, sendo previamente discutidos com os Auditores.
- Supervisão: refere-se a atividades de controle que devem ser implementadas para que os coordenadores de auditoria tenham atuação clara e efetiva durante e após a realização do trabalho (Planejamento, Execução e Relatório). A supervisão consiste em avaliações parciais da execução do trabalho de responsabilidade direta do coordenador de auditoria responsável.

Além da adoção dos procedimentos de controle de qualidade citados acima, a promoção da qualidade também deverá ser executada por meio de iniciativas constantes e paralelas às fiscalizações, quer seja pela produção e divulgação de manuais, roteiros de trabalho ou *checklists* para orientação e padronização dos trabalhos, ou pela realização de seminários e treinamentos, visando à capacitação das equipes de auditoria para os trabalhos que venham a desenvolver.

3.5.6.3 Papéis dos Envolvidos

A qualidade das Auditorias realizadas pelo Poder Executivo Estadual no âmbito do Programa Estadual de Organizações Sociais estará intrinsecamente relacionada à competência técnica profissional dos Auditores envolvidos nos trabalhos e sua independência em relação às partes interessadas nos resultados da Auditoria.

Por isso, cumpre ressaltar, sucintamente, as responsabilidades básicas de cada profissional na garantia e manutenção da alta qualidade técnica dos serviços prestados:

- órgãos de Auditoria – caberá aos órgãos de Auditoria do Poderes Executivo Estadual consolidar seus respectivos documentos de Planejamento Anual de Auditorias, bem como aprovar os Programas de Trabalho e suas possíveis alterações. Além disso, o órgão terá responsabilidade direta no direcionamento da qualidade das Auditorias, definindo a execução de avaliações de qualidade e validando novos padrões a serem utilizados pela Função de Auditoria.
- coordenador de Auditoria – para a garantia do nível de excelência técnica dos trabalhos de Auditoria realizados, será de extrema importância a atuação do coordenador no gerenciamento dos recursos materiais e humanos disponíveis, conforme o Planejamento Anual de Auditorias.
- líder da Auditoria - deverá este líder atuar na supervisão dos trabalhos, fase a fase, para assegurar a qualidade e alinhar o trabalho com a equipe, tanto na definição do escopo quanto na formação das evidências, assim como na elaboração do relatório final.
- auditor – será da competência do auditor incumbido da realização da Auditoria, zelar pelo formato, desenvolvimento e apresentação do trabalho. Os profissionais que atuem na Função de Auditoria deverão ter formação acadêmica compatível com o arrojado técnico demandado pelos trabalhos, bem como perfil comportamental adequado para sua execução. Além disso, será essencial que se mantenham alinhados ao nível de excelência na utilização de técnicas de Auditoria, participando de programas de capacitação e educação continuada, para a garantia da qualidade dos trabalhos.

Salienta-se que o aprimoramento da qualidade das Auditorias realizadas pelo Poder Executivo Estadual no âmbito do Programa Estadual de Organizações Sociais, assim como a sua manutenção em busca de uma melhoria contínua, é papel dos principais agentes destacados acima, sendo necessárias a abertura e sistematização de comunicação adequada entre eles, visando maior sinergia nos trabalhos a serem realizados.

3.5.6.4 Ferramenta de Controle de Qualidade

Para o exercício do controle da qualidade, recomenda-se o uso de algumas técnicas e procedimentos padrão, para que se obtenham resultados de alto nível em todos os trabalhos. São algumas ferramentas de controle de qualidade:

- Lista de verificação de Qualidade - ver apêndice I;
- Cronograma;
- Matriz de Planejamento – ver apêndice E;
- Matriz de Achados (ou pontos identificados) – ver apêndice J;
- Programas de Trabalho – ver apêndice G; e
- Painéis de Referência.

Algumas dessas ferramentas já estarão contempladas na execução dos trabalhos de Auditoria propriamente ditos. Ratifica-se, portanto, que o controle de qualidade deverá compor todas as etapas das Auditorias, não se constituindo em etapa isolada ao processo.

A lista de verificação de Qualidade é uma lista de verificação da realização das atividades objeto da Auditoria, em relação às métricas do trabalho (normas de conformidade). Essa ferramenta é essencial para manter os trabalhos padronizados e bem referenciados na formação dos papéis de trabalho. A sua aplicação poderá ser feita tanto concomitante, quanto após a Auditoria. Quando aplicado concomitantemente, a lista de verificação facilita o trabalho da supervisão, na medida em que permite a verificação do cumprimento pela equipe de Auditoria de medidas chave nas diversas etapas que compõem os trabalhos de Auditoria e a correção tempestiva de deficiências. Quando aplicado a *posteriori*, ajuda a identificar oportunidades de melhoria na condução de trabalhos futuros e a evitar a repetição de deficiências.

O Cronograma é ferramenta básica de planejamento para estabelecimento de prazos por etapa do trabalho, mas que precisará estar de acordo com o planejamento institucional para que seja efetivo. O cronograma contempla também a alocação de pessoal por trabalho, atividades e tarefas, auxiliando na previsão de custos e horas despendidas por Auditoria. O cronograma deverá ser elaborado pela equipe, juntamente com o coordenador de Auditoria, que deverá validá-lo.

A Matriz de Planejamento registra os objetivos da Auditoria, bem como as questões que serão investigadas e quais as possíveis conclusões. Assim, esta Matriz será a base para a discussão da concepção do trabalho e para o posterior acompanhamento da execução do

projeto de Auditoria. Esse instrumento sistematiza e detalha os procedimentos previstos para a execução do trabalho, auxiliando, portanto, na identificação de falhas e lapsos no planejamento das atividades e, posteriormente, em sua execução. Na medida em que se organizam os elementos da metodologia em colunas específicas, evidencia-se o quanto as informações requeridas são suficientes para responder à questão proposta. A Matriz deverá ser revisada nos seguintes pontos:

- o problema de Auditoria foi devidamente explicitado?
- as questões de Auditoria estão claramente formuladas?
- existe uma relação clara e satisfatória entre as questões de Auditoria e o possível achado a ser investigado?
- as metodologias escolhidas (estratégias, métodos de coleta e análise de dados) são adequadas para responder às questões formuladas?
- as limitações foram identificadas?
- as conclusões esperadas do trabalho de Auditoria (“o que a análise vai permitir dizer”) são consistentes com a metodologia proposta e respondem à questão de Auditoria?

A Matriz de Achados (ou pontos identificados) é importante para a correta elaboração do Relatório de Auditoria pois deverá dispor, de forma estruturada, os achados, suas evidências, causas e efeitos, elementos componentes dos capítulos principais do relatório. Será possível verificar, por exemplo, se os achados estão suportados por evidências confiáveis e suficientes; se as medidas propostas são adequadas e se incidem sobre as causas dos problemas que se pretende corrigir; e se as questões de Auditoria foram respondidas.

Conforme já explicitado neste manual, os Papéis de Trabalho se referem à documentação de Auditoria que constitui o suporte de todo o trabalho desenvolvido pela equipe de Auditoria, contendo o registro de todas as informações utilizadas, das verificações realizadas e das conclusões alcançadas, independentemente da forma, do meio (físico ou eletrônico) ou das características. Nesta linha, são considerados papéis de trabalho: planilhas, formulários, questionários preenchidos, fotografias, arquivos de dados, de vídeo ou de áudio, ofícios, memorandos, portarias, cópias de contratos ou termos de convênio, matrizes de planejamento, de achados, de responsabilização, entre outros.

APÊNDICES

As páginas seguintes têm como objetivo apresentar modelos de documentos que poderão ser utilizados na realização de uma Auditoria no que tange à fase de planejamento, à fase de execução dos trabalhos em campo e também à fase de emissão de relatórios. Vale ressaltar que foram incluídos no rol de apêndices documentos que não foram citados ao longo do Manual, mas que poderão auxiliar na difusão e consolidação da metodologia, tais como o formulário de perfil do auditor, o memorando de planejamento dos trabalhos e o modelo de carta de circularização.

Após a apresentação desses modelos de documentos, o Leitor encontrará uma breve dissertação sobre técnicas de análises de dados como fonte de pesquisa para auxiliar no desenvolvimento de uma Auditoria.

Ainda nas seguintes páginas são apresentadas explicações mais detalhadas de assuntos que permeiam o tópico Auditoria no setor público para melhor direcionamento e entendimento.

APÊNDICE A – Modelo de Formulário de Perfil do Auditor

O Formulário de Perfil do Auditor é indicado para documentação dos conhecimentos, habilidades e atitudes dos auditores. Este formulário tem como principal função nortear a alocação da equipe técnica para realização de Auditorias, levando em consideração as competências que melhor se adequem ao objeto e à Unidade de contrato de gestão selecionada.



PERFIL DO AUDITOR

Dados Funcionais		
Nome		
Nº da Matrícula	Órgão	Unidade de Trabalho
Cargo		
Tempo de Experiência de Auditoria/Inspeção		Data de Nascimento
Horário de Trabalho		
Observações:		
<input type="checkbox"/> MANHÃ <input type="checkbox"/> TARDE		

Formação Acadêmica
Graduação em:
Pós-graduação em:
Mestrado em:
Doutorado em:
Pós-doutorado em:

Idiomas			
Inglês	<input type="checkbox"/> Básico	<input type="checkbox"/> Intermediário	<input type="checkbox"/> Avançado
Espanhol	<input type="checkbox"/> Básico	<input type="checkbox"/> Intermediário	<input type="checkbox"/> Avançado
Outros:			
_____	<input type="checkbox"/> Básico	<input type="checkbox"/> Intermediário	<input type="checkbox"/> Avançado
_____	<input type="checkbox"/> Básico	<input type="checkbox"/> Intermediário	<input type="checkbox"/> Avançado
_____	<input type="checkbox"/> Básico	<input type="checkbox"/> Intermediário	<input type="checkbox"/> Avançado
_____	<input type="checkbox"/> Básico	<input type="checkbox"/> Intermediário	<input type="checkbox"/> Avançado

Competência Técnica: Conhecimento em área específica, experiência de trabalho, cursos, experiência internacional e informática.



PERFIL DO AUDITOR

Competência Intelectual: Habilidade em aprender, compreensão, resolução de problemas, questionamento e argumentação.

Competência Administrativa: Gerenciamento de recursos (tempo, materiais e humanos), planejamento e organização de projetos e tarefas.

Competência de Liderança / Relação com o Grupo: Delegação, aconselhamento, motivar outros e gerenciamento de Pessoas.

Competência Comunicativa: Linguagem, vocabulário, forma e facilidade de expressão, atinge o objetivo sem rodeios, clareza nas colocações e bom ouvinte.

Competência de Iniciativa e Motivação: Habilidade de trabalhar sem muita supervisão, vivacidade, autogerenciamento de carreira, clareza de objetivos, nível adequado de interesse no trabalho, organização e perseverança.



PERFIL DO AUDITOR

Auditorias/Inspeções Realizadas		
Ano	Ente Auditado	Descrição da Auditoria/Inspeção
Data do Registro	Responsável Pelo Registro	Assinatura



APÊNDICE B – Modelo de Memorando de Planejamento

Os auditores alocados deverão formalizar o planejamento inicial do objeto e da visão geral da Unidade de contrato de gestão da Organização Social a ser auditada em um documento chamado Memorando de Planejamento. Para adequada elaboração deste documento e futuro direcionamento dos trabalhos, é essencial que os Auditores tenham acesso aos motivos que levaram à seleção da Auditoria em questão.

Este Memorando também tem como finalidade alinhar objetivos e expectativas internas e externas, reduzindo a possibilidade de falhas de comunicação durante a execução e emissão do relatório final. A seguir são destacadas algumas informações que devem estar contidas neste documento:

- tipo de Auditoria a ser realizada;
- objetivos e escopo da Auditoria;
- legislação aplicável;
- definição da equipe de trabalho;
- cronograma sugerido;
- materiais e ferramentas a serem utilizadas;
- contatos-chave da unidade de contrato de gestão a ser auditada; e
- informações adicionais.

Uma vez elaborado, o Memorando de Planejamento deverá ser enviado aos coordenadores de Auditoria e ou diretores técnicos responsáveis para revisão e alinhamento geral dos pontos críticos a serem abordados no trabalho.

Se necessário, o Memorando deverá ser atualizado com as informações adicionais e enviado, novamente, para validação pelo coordenador de Auditoria e ou diretoria responsável. Enfatiza-se que somente após a validação do Memorando de Planejamento, deve-se elaborar a Matriz de Planejamento, a Matriz de Achados e demais papéis de trabalho de Auditoria que se mostrem necessários.



MEMORANDO DE PLANEJAMENTO DOS TRABALHOS

<i>Nome da Unidade de Contrato de Gestão</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

I. Tipo de Auditoria a ser realizada

	Auditoria de Conformidade
	Auditoria de Desempenho
	Auditoria Financeira
	Auditoria Integrada: _____

II. Contextualização da Auditoria a ser realizada

--

III. Objetivo da Auditoria a ser realizada

--

IV. Escopo da Auditoria a ser realizada

--

V. Metodologia a ser utilizada

--



MEMORANDO DE PLANEJAMENTO DOS TRABALHOS

Nome da unidade de contrato de gestão auditada	Audidores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

VI. Legislação aplicável

--

VII. Definição da equipe de trabalho

Diretor	Coordenador de Auditoria	Audidores
[Nome]	[Nome]	[Nome] [Nome]

VIII. Cronograma sugerido

Entrega	Descrição	Término
Planejamento da Auditoria	[Digite a descrição] [Digite a descrição] [Digite a descrição]	[Data]
Execução da Auditoria	[Digite a descrição] [Digite a descrição] [Digite a descrição]	[Data]
Relatório da Auditoria	[Digite a descrição] [Digite a descrição] [Digite a descrição]	[Data]
Monitoramento do Plano de Ação	[Digite a descrição] [Digite a descrição] [Digite a descrição]	[Data]

IX. Materiais e ferramentas a serem utilizados

Matriz de Planejamento	Análise de Pareto
Matriz de Achado	Diagrama de Verificação de Riscos (DVR)
Matriz de Responsabilização	Lista de Verificação
Matriz de Priorização	Questionário
Programa de Trabalho	Grupo Focal
Narrativas	Análise SWOT
Fluxogramas	[Nome]
Revisões Analíticas	[Nome]
Confirmação de processo	[Nome]
Roteiro de Entrevistas	[Nome]

X. Contatos-chave da Unidade de contrato de gestão da Organização Social a ser auditada

Nome	Cargo	Contato
------	-------	---------



MEMORANDO DE PLANEJAMENTO DOS TRABALHOS

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

--	--	--

XI. Informações Adicionais



MEMORANDO DE PLANEJAMENTO DOS TRABALHOS

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

APÊNDICE C – Modelo de Comunicação de Auditoria

A Comunicação de Auditoria tem a finalidade de informar à Unidade de contrato de gestão da Organização Social a ser auditada o objetivo da Auditoria que será realizada, com informações de datas de início e término da Auditoria, escopo do trabalho, infraestrutura requerida e detalhamento da equipe de Auditoria.

Esta Comunicação deverá ser encaminhada ao responsável da Unidade de contrato de gestão a ser auditada com 2 (duas) semanas de antecedência, para que todas as dúvidas sejam esclarecidas e infraestrutura esteja disponibilizada antes do início dos trabalhos.

Deve conter:

- Carta de Apresentação: deve conter o nome e inscrição funcional dos auditores que serão apresentados. Tem como objetivo apresentar os integrantes da equipe de Auditoria para início dos trabalhos em campo, garantindo livre acesso ao estabelecimento a ser auditado, assim como aos documentos e informações necessários para realização dos testes de Auditoria.
- Solicitação de Documentação: para solicitação à Unidade de contrato de gestão a ser auditada dos documentos e informações necessários para realização dos trabalhos

Comunicado N.º XX/XXXX [Número do Comunicado/Ano]

De: [Título da coordenação (remetente)]

Para: [Nome da unidade de contrato de gestão (destinatário)]

A/C [Nome – Título completo do cargo do destinatário]

Data: dd/mm/aaaa

Senhor(a) [Cargo do destinatário],

Apresento a V.Sa. os Auditores desta Corte [Nome do Auditor – Matrícula do Auditor], [Nome do Auditor – Matrícula do Auditor] e [Nome do Auditor – Matrícula do Auditor] integrantes da equipe designada para proceder à Auditoria nessa Unidade de contrato de gestão.

Com a finalidade de subsidiar o planejamento e execução da Auditoria [Título da Auditoria correspondente] no Programa [Título do programa], solicita-se sejam providenciados os documentos/informações referenciados na lista seguinte para reunião agendada para dd/mm/aaaa:

1. [Listar documentos]
2. [Listar documentos]
3. [Listar documentos]

Além disso, solicitamos a indicação (bem como, respectivos email e telefone de contato) das pessoas responsáveis pelos seguintes processos:

1. [Listar processos]
2. [Listar processos]
3. [Listar processos]

Atenciosamente,

Equipe de Auditoria [Título da Auditoria correspondente]

APÊNDICE D – Modelo de Memorando de Status

A função principal deste documento é posicionar sobre o estágio de execução das atividades de cada fase da Auditoria e sua comparação com o cronograma planejado (prazos estimado e realizado). Além disso, deve registrar as pendências e eventuais agendas firmadas entre a equipe de Auditoria e unidade de contrato de gestão auditada.

O documento deverá ser apresentado ao longo dos trabalhos pela equipe de Auditoria às partes interessadas, conforme definido na Matriz de Comunicação, de modo que haja tempo hábil para sanar possíveis pendências e se necessário, realizar tempestivamente ajustes na agenda de trabalho e cronograma do projeto.



MEMORANDO DE STATUS

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

De: [Título da coordenação (remetente)]

Para: [Nome da unidade de contrato de gestão (destinatário)]

A/C [Nome – Título completo do cargo do destinatário]

Data: dd/mm/aaaa

Atividades Realizadas no Período de XX a XX/XX/XXXX

▪

Próximas Atividades (XX a XX/XX/XXXX)

▪

Pontos de Atenção / Pendências

▪

Status de Execução das Atividades

Atividade	Percentual Executado	Data Limite

Atenciosamente,
[Assinatura do responsável]

[Nome do responsável]

Equipe de Auditoria [Título da Auditoria correspondente]

APÊNDICE E – Modelo de Matriz de Planejamento

Matriz de Planejamento é uma ferramenta cujo objetivo é “esquemematizar” as informações relevantes de um trabalho de Auditoria, que servirão de base para sua execução e para o detalhamento do escopo. Deve ser elaborada em planilha eletrônica, dispondo, nas colunas, os respectivos campos:

- questões de Auditoria: é a determinação do que se pretende com a execução dos trabalhos, devendo ser formulada como pergunta, que será aquilo que se quer responder com o desenvolvimento do trabalho;
- informações requeridas: são os documentos e ou dados que os Auditor entendem necessários e suficientes para responder as questões de Auditoria;
- fontes de informação: é a identificação, preferencialmente formal, da(s) pessoa(s), físicas ou jurídicas, que fornecerão as informações requeridas, bem como os bancos de dados e ou sistemas de informação dos quais foram retirados;
- procedimentos de coletas de dados: são os critérios e as técnicas utilizados para selecionar e capturar os dados que serão analisados;
- procedimentos de análise de dados: são os métodos e técnicas utilizados para verificar a fidedignidade, conformidade, completude, veracidade e pertinência dos dados coletados;
- membro responsável: se refere ao Auditor que realizará o procedimento citado anteriormente;
- limitações: são os fatores que dificultam ou restringem a obtenção das informações requeridas;
- possíveis achados: descrição do parâmetro de análise, detalhando respostas que se pretende para a questão de Auditoria, considerando o procedimento de análise realizado e, principalmente, quais objetivos específicos do trabalho atendem tal resposta. Ressalte-se a importância do preenchimento correto deste campo para que não se tenham informações nem análises de dados que não atendam a pelo menos um objetivo do trabalho.



MATRIZ DE PLANEJAMENTO

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

Objetivos do trabalho: [Breve descrição do objeto e do problema de Auditoria que pretende solucionar a partir das questões levantadas].

Questões de Auditoria ¹	Informações requeridas ²	Fontes de informação ³	Procedimentos de Coleta de dados ⁴	Procedimentos de análise de dados ⁴	Membro responsável ⁵	Limitações ⁶	Possíveis achados ⁷
Q1 [detalhar]			PA1 [detalhar]	PA1 [detalhar]			A1 [detalhar]
Q2 [detalhar]			PA2 [detalhar]	PA2 [detalhar]			A2 [detalhar]
Q3 [detalhar]			PA3 [detalhar]	PA3 [detalhar]			A3 [detalhar]
			PA4 [detalhar]	PA4 [detalhar]			A4 [detalhar]
			PA5 [detalhar]	PA5 [detalhar]			A5 [detalhar]
Q4 [detalhar]			PA6 [detalhar]	PA6 [detalhar]			A6 [detalhar]
Q5 [detalhar]			PA7 [detalhar]	PA7 [detalhar]			A7 [detalhar]
Q6 [detalhar]			PA8 [detalhar]	PA8 [detalhar]			A8 [detalhar]
			PA9 [detalhar]	PA9 [detalhar]			A9 [detalhar]

1 Apresentar, em forma de perguntas, os diferentes aspectos que compõem o escopo da Auditoria e que devem ser investigados com vistas à satisfação do objetivo.

2 Identificar as informações necessárias para responder a questão de Auditoria.

3 Identificar as fontes de cada item de informação requerida da coluna anterior. Estas fontes estão relacionadas com as técnicas empregadas.

4 Ferramentas e técnicas que serão utilizadas para coleta e posterior análise dos dados coletados.

5 Pessoa(s) da equipe encarregada(s) da execução de cada procedimento.

6 Obstáculos que podem impedir a adequada realização do procedimento de Auditoria e, conseqüente, evidênciação do achado.

7 Esclarecer precisamente que conclusões ou resultados podem ser alcançados.

APÊNDICE F – Modelo de Matriz de Riscos e Controles

A Matriz de Riscos e Controles deverá, quando possível, ter seu preenchimento iniciado no planejamento específico dos trabalhos com a identificação dos principais riscos do processo e, à medida que o entendimento sobre os riscos e controles seja consolidado, deverá ser complementada com o resultado das entrevistas com os gestores-chave. Ao longo dos trabalhos, ela poderá ser revisada para criar um documento de riscos e controles atualizado ao final de cada visita, constituindo-se em material sobre o processo para consultas futuras.



MATRIZ DE RISCOS E CONTROLES

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

Processo	Riscos Específicos	Categoria do Risco	Probab.	Imp.
1 -	R1.			
	R2.			
	R3.			

Técnica de Controle	Status	Aspectos Identificados	Rec.

APÊNDICE G – Modelo de Programa de Trabalho

Em linha com a Matriz de Planejamento e com a Matriz de Riscos e Controles, o Programa de Trabalho tem como finalidade ser mais uma ferramenta direcionadora para realização de procedimentos de Auditoria, detalhando passo a passo as atividades, análises e testes que deverão ser realizados pela equipe de Auditoria para verificação do Sistema de Controle Interno – SCI – da Unidade de contrato de gestão da Organização Social auditada.



PROGRAMA DE TRABALHO

Exemplo aplicável a uma unidade hospitalar

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

Tempo Estimado	Passos do Programa	Feito por	Data	Índice	Tempo Real
	<p>I – OBJETIVO</p> <p>Avaliar o processo de aquisição da unidade de contrato de gestão auditada.</p> <p>II - ESCOPO</p> <p>Serão avaliados os subprocessos de análise de demanda, contratação/ compra, gestão da entrega e movimentação e cumprimento aos objetivos da compra/ contratação.</p> <p>III - FONTES DE CRITÉRIOS</p> <p>Regimento Interno Normas Contábeis e Financeiras Resoluções do órgão regulador</p> <p>IV – ORIENTAÇÕES GERAIS</p> <p>a) O auditor poderá aplicar outros procedimentos julgados necessários; b) Solicitar as informações e/ou documentos necessários a suportar possíveis achados ou conclusões; c) Confirmar, sempre que possível, as informações obtidas, por meio de fontes alternativas; d) Elaborar um memorando descritivo contendo as conclusões a respeito do resultado da análise do controle interno: organização social/ unidade de contrato de gestão.</p> <p>V – PROCEDIMENTOS</p> <p>1. Verificar se estão formalmente descritas as tarefas associadas aos cargos existentes, bem como as competências necessárias para seu exercício.</p> <p>2. Identificar as pessoas-chave de autoridade e responsabilidade.</p> <p>3. Verificar se os recursos disponibilizados (humanos, materiais e tecnológicos) são compatíveis com as atribuições da área, sob os aspectos quantitativo e qualitativo.</p> <p>4. Verificar se as atribuições da área estão claramente definidas e se são do conhecimento dos funcionários.</p> <p>5. Verificar se o desenho organizacional estabelecido possibilita o fluxo de informações e decisões inerentes à área.</p> <p>6. Verificar se as informações, internas e externas, necessárias para acompanhar o alcance dos objetivos da área e a eficácia das atividades de controle encontram-se identificadas pelo gestor.</p> <p>7. Questionar ao gestor se as informações necessárias às suas atribuições,</p>				



PROGRAMA DE TRABALHO

Exemplo aplicável a uma unidade hospitalar

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

Tempo Estimado	Passos do Programa	Feito por	Data	Índice	Tempo Real
	<p>assim como, as que são necessárias à articulação com as demais áreas que integram o ciclo operacional auditado, são obtidas e disponibilizadas tempestivamente para o uso gerencial (processo decisório eficaz).</p> <p>8. Verificar se o sistema de arquivamento dos documentos é adequado, permitindo a recuperação tempestiva de informações.</p> <p>9. Verificar se as pessoas envolvidas no processo recebem informação clara, precisa e confiável sobre suas responsabilidades e atribuições.</p> <p>10. Verificar se o pessoal envolvido no processo auditado está ciente de como suas atividades relacionam-se com o trabalho dos outros, de forma a ter capacidade para reconhecer problemas, determinar a causa e adotar medidas corretivas.</p> <p>11. Verificar a existência de estratégia de monitoramento sobre as operações da área.</p> <p>12. Verificar se a estratégia de monitoramento identifica as operações críticas da área e os sistemas de apoio que precisam de avaliações especiais, requerendo exames planejados periodicamente.</p> <p>13. Verificar a existência de sistemas que permitam o acompanhamento e monitoramento das operações e procedimentos administrativos.</p> <p>14. Verificar se os sistemas identificados no procedimento anterior consideram aspectos relativos a: qualidade das informações e dados; tempestividade dos dados e informações; interação com outros sistemas, forma de processamento; sinalização de falhas, deficiências ou irregularidades; produção de informes em conformidade com os requisitos estabelecidos.</p> <p>15. Verificar se as deficiências relatadas a partir de fontes internas e externas são consideradas cuidadosamente por suas implicações para o gerenciamento de riscos, e medidas corretivas apropriadas são adotadas por meio de planos de ação; (recomendações do controle interno e externo).</p> <p>16. Verificar se todas as deficiências identificadas, capazes de afetar o desenvolvimento e implementação de estratégias e realização de objetivos preestabelecidos, são relatadas formalmente às pessoas competentes para adotar as medidas necessárias.</p> <p>17. Verificar se a área possui documentados os fluxogramas dos principais processos ou procedimentos, avaliando a suficiência das informações quanto à profundidade e ao detalhamento, de modo a permitir o conhecimento necessário dos controles existentes.</p> <p>18. Validar o fluxograma (mapa de processo) e a documentação fornecidos pela unidade de contrato de gestão, verificando, na prática, se o que consta da descrição está sendo efetivamente realizado.</p>				



PROGRAMA DE TRABALHO

Exemplo aplicável a uma unidade hospitalar

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

Tempo Estimado	Passos do Programa	Feito por	Data	Índice	Tempo Real
	<p>19. Se a área não possuir fluxograma ou procedimentos documentados, elaborar, em conjunto com a pessoa chave, o mapa de processo do(s) ciclo(s) selecionado(s).</p> <p>20. Quanto aos processos mapeados, verificar se são observados os procedimentos de controle mínimos, como: segregação de funções (autorização, aprovação; execução, registro e supervisão); acesso restrito a recursos e registros; registros oportunos e corretos das transações e eventos significativos; conciliações; avaliação periódica de desempenho operacional; competência dos níveis de autorização; controle dos sistemas de informações; rotatividade de pessoal em áreas chave; inventário físico.</p> <p>21. Identificar se, dentre os tipos de atividades de controle, a unidade de contrato de gestão escolhe as preventivas, detectivas, manuais, automáticas/informatizadas e administrativas.</p> <p>22. Verificar se a unidade de contrato de gestão implementa controles apropriados aos sistemas de informação (Tecnologia da Informação): controles gerais e controles de aplicativos.</p> <p>23. Identificar se o processamento das informações e os controles utilizados são realizados por meio de sistemas informatizados próprios e de sistemas de uso corporativo do Estado, como também, se existe integração entre eles, caso a unidade de contrato de gestão mantenha ambos sistemas.</p> <p>24. Verificar se há a conferência da situação financeira do fornecedor perante o mercado (Receita federal, Serasa, entre outros) antes da realização da compra de material, equipamento ou serviço;</p> <p>25. Verificar se é feita a revisão periódica da situação financeira do fornecedor perante o mercado (Receita federal, Serasa, entre outros);</p> <p>26. Verificar se há consistência na inclusão e alteração de dados cadastrais, a fim de inibir entrada de informações incorretas, inválidas ou já existente, como: CNPJ, CPF, Razão Social e Inscrição Estadual.</p> <p>27. Verificar a tempestividade quanto as documentações de qualificação a serem apresentadas pelo fornecedor: Contrato Social, Balanço dos três últimos exercícios, Certidões Públicas de Inexistência de Débito, Certidão Forense e Certidão Negativa de Débitos Trabalhistas.</p> <p>28. No caso de contratação de serviços com cessão de mão de obra, verificar se o hospital dispõe das guias de recolhimento (INSS, FGTS) e comprovante do recolhimento dos impostos, para contratação de terceiros.</p> <p>29. Verificar se os níveis de autoridade e responsabilidade estão claramente definidos e descritos no Regimento Interno.</p> <p>30. Verificar a existência de requisições devidamente formalizadas e aprovadas</p>				



PROGRAMA DE TRABALHO

Exemplo aplicável a uma unidade hospitalar

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

Tempo Estimado	Passos do Programa	Feito por	Data	Índice	Tempo Real
	<p>de acordo com o limite de alçada estipulado;</p> <p>31. Verificar os controles existentes que garantam que todos os serviços são aprovados de acordo com o limite de alçada estipulado pela Organização Social.</p> <p>32. Verificar o atendimento a cotação com no mínimo 3 fornecedores para suportar o processo de compra, com as exceções formalizadas e conforme norma e procedimento.</p> <p>33. Verificar se é feita a análise tempestiva sobre as Notas Fiscais estão em nome da Organização Social.</p> <p>34. Verificar se há consistência sistêmica que impossibilite a realização de registro de Notas Fiscais sem pedido de compra atrelado.</p> <p>35. Selecionar processos de despesas da amostra para validação dos procedimentos anteriores (Teste de aderência) e observância às normas aplicáveis.</p> <p>36. Emitir conclusão sobre o exame realizado, redigindo o relatório de acordo com as inconformidades verificadas.</p>				

APÊNDICE H – Modelo de Memorando de Entrevistas

A entrevista é uma técnica de Auditoria cujo objetivo é colher evidências de colaboradores da Unidade de contrato de gestão auditada a partir de indagações pré-definidas, segundo as informações pretendidas e o objetivo do trabalho.

Para maior robustez da evidência, a entrevista deve ser corroborada por alguma outra técnica ou por uma entrevista com outra pessoa chave da operação.

Para garantir a qualidade das informações obtidas e sua pertinência com o fim a que se propôs, faz-se necessário um planejamento anterior à fase de questionamento propriamente dita, que deve esclarecer:

- os objetivos da entrevista;
- as informações a serem obtidas;
- a seleção dos entrevistados;
- a agenda de encontro (data e local);
- tempo estimado de duração;
- os documentos a serem solicitados;
- as atribuições de cada membro da equipe no decorrer da entrevista.

No tocante às atribuições de cada auditor e desde que viável em função da equipe de Auditoria alocada ao projeto, é importante que alguém seja incumbido de registrar a fala do entrevistado, outra pessoa fazendo as perguntas e, preferencialmente, uma terceira acompanhando o procedimento e observando o trabalho.

Preliminarmente ao início da entrevista propriamente dita, os objetivos do trabalho deverão ser apresentados, assim como o entrevistador deverá explicar como pretende conduzir a entrevista e qual será o uso das informações obtidas, de modo que o entrevistado compreenda o que dele se espera e, principalmente, qual a relação de confiança e confidencialidade existente da equipe para com ele.

Durante a conversa, algumas orientações precisam ser seguidas para o sucesso do trabalho:

- não monopolizar a palavra, dando sempre oportunidade de fala ao entrevistado;

- manter o foco nos objetivos e conduzir a conversa nesse sentido, evitando abordagens paralelas ao tema proposto;
- pronunciar-se, solicitando o esclarecimento de falas ambíguas e confirmar o posicionamento do entrevistado, com frases do tipo: “Então, o senhor(a) quis dizer [...]?”

APÊNDICE I – Lista de Verificação de Auditoria

A Lista de Verificação de Auditoria auxilia na confrontação das atividades objeto da Auditoria com as normas de conformidade. Essa ferramenta é essencial para se manter robustas, claras e bem referenciadas as possíveis evidências na formação dos papéis de trabalho. A aplicação da lista de verificação deve ser feita após o preenchimento da Matriz de Planejamento.

Quando aplicado, a lista de verificação facilita o preenchimento de Matriz de Achados e o corrobora a Matriz de Planejamento, na medida em que permite a verificação de todas as atividades, que por força de Lei são obrigatórias na situação objeto de Auditoria.



LISTA DE VERIFICAÇÃO DE AUDITORIA

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

Art.	Critério: Decreto/Lei Nº XX.XXX/XX	Procedimento de Auditoria	Feito por	Data	Referência do Papel de Trabalho
Art. V	C1	PA 1			
		PA 2			
		PA 3			
Art. W	C2	PA 4			
Art. X	C3	PA 5			
Art. Y	C4	PA 6			
Art. Z	C5	PA 7			

Local/data:	Área / processo:
-------------	------------------

APÊNDICE J – Modelo de Matriz de Achados

O objetivo da Matriz de Achados é a formação de papéis de trabalho que evidenciem a relação lógica entre as técnicas aplicadas, os respectivos achados de Auditoria, as causas identificadas, os efeitos incorridos pelo achado, a situação ideal (aquela que deveria ter sido encontrada), as recomendações para que se atinja a situação ótima e os benefícios que implicarão no atendimento às recomendações. O uso desta Matriz é essencial para a elucidação das etapas do trabalho, para a elaboração de um Relatório conciso e para a formação de evidências sólidas.



MATRIZ DE ACHADOS

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

MODELO A – Relação sintética dos achados e seus desdobramentos

Objetivos do trabalho: [Breve descrição do objeto e do problema de Auditoria que pretende solucionar a partir das questões levantadas].

Descrição do Achado ¹	Situação Encontrada ²	Crítérios de Auditoria ³	Evidências e Análises ⁴	Causas ⁵	Efeitos ⁶	Recomendações ⁷
A1				C1	E1	Rec. 1
A2				C2		Rec. 2
A3				C3	E2	Rec. 3
					E3	
A4				C4	E4	Rec. 4
A5						

¹ Deve ser preenchido o enunciado do achado, basicamente o título da irregularidade/impropriedade.

² Situação existente, identificada, inclusive com o período de ocorrência, e documentada durante a fase de execução da Auditoria.

³ Legislação, norma, jurisprudência, entendimento doutrinário ou padrão adotado.

⁴ Informações obtidas durante a Auditoria no intuito de documentar os achados e de respaldar as opiniões e conclusões da equipe.

⁵ O que motivou a ocorrência do achado.

⁶ Consequências ou possíveis consequências do achado. Deve ser atribuída a letra "P" ou a letra "R", conforme o efeito seja potencial ou real.

⁷ Propostas da equipe de Auditoria para regularização do achado, devendo conter a identificação do(s) responsável(is).



MATRIZ DE ACHADOS

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

MODELO B – Relação analítica dos achados e seus desdobramentos

Objetivos do trabalho: [Breve descrição do objeto e do problema de Auditoria que pretende solucionar a partir das questões levantadas].

Descrição do Achado ¹					Recomendações ²	Benefícios Esperados ³
Situação Encontrada ⁴	Critérios de Auditoria ⁵	Evidências e Análises ⁶	Causas ⁷	Efeitos ⁸		

¹ Deve ser preenchido o enunciado do achado, basicamente o título da irregularidade/impropriedade.

² Propostas da equipe de Auditoria para regularização do achado, devendo conter a identificação do(s) responsável(is).

³ Impactos positivos fruto de eventual implementação das recomendações sugeridas pelos auditores.

⁴ Situação existente, identificada, inclusive com o período de ocorrência, e documentada durante a fase de execução da Auditoria.

⁵ Legislação, norma, jurisprudência, entendimento doutrinário ou padrão adotado.

⁶ Informações obtidas durante a Auditoria no intuito de documentar os achados e de respaldar as opiniões e conclusões da equipe.

⁷ O que motivou a ocorrência do achado.

⁸ Consequências ou possíveis consequências do achado. Deve ser atribuída a letra "P" ou a letra "R", conforme o efeito seja potencial ou real.

APÊNDICE K – Modelo de Matriz de Responsabilização

Documento cujo objetivo é identificar os possíveis responsáveis pelos achados e registrar todos os elementos necessários para eventual intimação e ou citação dos agentes públicos.

A elaboração deste documento em forma de matriz permite um alinhamento maior entre as informações, relacionando os achados aos responsáveis e a descrição de sua conduta, fazendo-se a relação de nexos de causalidade e de responsabilidade.



MATRIZ DE RESPONSABILIZAÇÃO

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

Objetivos do trabalho: [Breve descrição do objeto e do problema de Auditoria que pretende solucionar a partir das questões levantadas].

Achado ¹	Responsável ²	Ano referência do exercício ³	Descrição da conduta punível ⁴	Nexo de causalidade ⁵	Culpabilidade ⁶

¹ Correspondência com a Matriz de Achados.

² Pessoa física: nome, cargo e CPF/Matricula; Pessoa jurídica de direito privado: razão social e CNPJ; Pessoa jurídica de direito público interno: nome.

³ Período efetivo de exercício no cargo seja como titular ou substituto.

⁴ Ação ou omissão, culposa (por negligência, imprudência ou imperícia) ou dolosa (por ter o responsável querido produzir o resultado ou ter assumido o risco de produzi-lo)

⁵ Evidências de que a conduta do responsável contribuiu significativamente para o resultado ilícito, ou seja, de que foi uma das causas do resultado.

⁶ Reprovabilidade da conduta do gestor (não se aplica a pessoas jurídicas).

APÊNDICE L – Confirmação do processo

A confirmação do processo (*walkthrough*) é feito por meio de avaliação prática, teste prático ou teste de apresentação, ou seja, observação/validação da execução das atividades do processo para que o auditor possa confirmar a confiabilidade do ambiente de controles internos da Unidade de contrato de gestão auditada) é uma das etapas mais relevantes da documentação do entendimento do processo pela equipe de Auditoria.

O registro da confirmação deve evidenciar as observações decorrentes da confirmação do fluxo de transações e evidenciar se os controles e processos da narrativa funcionam exatamente como descritos.



CONFIRMAÇÃO DO PROCESSO

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

Procedimentos efetuados na confirmação do processo

Este memorando tem a finalidade de facilitar a documentação da confirmação do processo com a metodologia utilizada para Auditoria dos Contratos de Gestão no âmbito do Programa Estadual de Organizações Sociais.

Este memorando deve incluir os testes efetuados para controles manuais e automáticos, inclusive evidenciando os pontos do processo em que as operações são iniciadas, autorizadas, revisadas, registradas e processadas. Quando a unidade de contrato de gestão Auditada possuir um sistema de informação complexo, deve-se envolver profissionais de tecnologia e mensurar os impactos que as avaliações de sistemas exercem nos controles automatizados.

Deve-se, também, documentar os procedimentos como originalmente compreendido e de uma maneira oportuna e, quando da identificação de exceções aos controles, deve-se analisar a causa e buscar alternativas para mitigar os riscos das operações, bem como os riscos de fraude.

Controles Manuais

- informar o controle e descrevê-lo conforme narrativa – exemplo: Atividade de Controle 01 – Análise do equilíbrio financeiro.
- documentar critério de seleção para a realização da confirmação do processo – exemplo: Com base na listagem de gastos dos meses de xxx a xxx de XXX1, selecionamos aleatoriamente uma (1) nota fiscal para testarmos controles e procedimentos, conforme descrito abaixo.

documentar procedimentos e controles – descrever os procedimentos efetuados para analisar e verificar a eficiência do controles.

- documentar conclusão sobre o controle

conclusões sugeridas:

- 1) *Caso não se identifiquem problemas - Não identificamos problemas nos testes efetuados.*
- 2) *Caso se identifiquem problemas, mencioná-los e descrevê-los*



CONFIRMAÇÃO DO PROCESSO

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

Controles Automáticos

- informar o controle e descrevê-lo conforme narrativa – exemplo: Atividade de Controle 01 – Análise do equilíbrio financeiro;
- documentar critério de seleção para a realização da confirmação – Exemplo: Com base na listagem de gastos de abril a junho de XXX1, selecionamos aleatoriamente uma (1) nota fiscal para testarmos controles e procedimentos, conforme descrito abaixo.

documentar procedimentos e controles – Procedimentos efetuados para analisar e verificar a eficiência do controles.

- documentar conclusão sobre o controle

conclusões sugeridas:

- caso não se identifique problemas - Não identificamos problemas nos testes efetuados.
- caso se identifique problemas, mencioná-lo e descrever.

Segregação de funções

Descrever conclusão sobre segregação de funções: exemplo:

“Avaliamos a rotina de processamento das informações atentando para os responsáveis por executar os procedimentos e controles. Se forem identificados um ou mais problemas de segregação funções referentes a este aplicativo determinaremos se os assuntos representam riscos materiais devido ao indício de fraude ou erro e consideraremos os assuntos para concluirmos sobre os riscos referentes ao processo analisado”.

Conclusão sobre segregação de funções

- documentar Análise
- documentar Conclusão

Exigências de performance

Exigências	Iniciais e data de realização da confirmação
1. – Abrangência no processo de tratamentos das informações considerando autorizações, registros e processamento das informações.	MR dd/mm/aaaa
2. – Entendemos os procedimentos executados no processo em análise, constatando se há existências de controles, bem como utilizamos uma base fidedigna e oportuna para seleção de itens para teste nesta confirmação.	



CONFIRMAÇÃO DO PROCESSO

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Audítores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

Exigências	Iniciais e data de realização da confirmação
3. – Atentamo-nos para existência ou não de exceções de controles e avaliamos os impactos que os mesmos teriam no processo e nas demonstrações financeiras.	
4. – Avaliamos a fidedignidade das informações recebidas para realização da confirmação.	
5. – Constamos nos processos as evidencias referentes as providencias efetuadas pela Companhia no caso de identificações de erros.	
6. – Avaliamos junto a área de tecnologia (ou baseado em nossa analise de tecnologia) os impactos dos aspectos sistêmicos nos controles automáticos.	
7. – Avaliamos se houveram alterações nos controles e as mensuramos se as possíveis mudanças de controles afetariam nossa estratégia de Auditoria.	



CONFIRMAÇÃO DO PROCESSO

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Audidores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

Conclusão sobre a confirmação do processo

Para efetuar a conclusão da confirmação do processo, determinados procedimentos devem ser aplicados para identificar os itens relacionados abaixo:

1. se a compreensão obtida sobre o processo está efetivamente correta;
2. os controles mitigam os riscos das operações;
3. se os controles foram efetivos e eficazes;
4. se as considerações para controles automáticos estão alinhadas com a avaliação de sistemas;
5. se é possível depositar confiança nos controles identificados em função do volume de transações;
6. se os controles estão suscetíveis a anulações;
7. se os controles são suficientes para identificar um erro material.

Conclusão:

Para controles efetivos

Baseado nos procedimentos executados acima para o Processo YYYY, conforme descrito no memorando de (referência), os controles aparentam ser eficazes. Isto está em linha com nossa estratégia de Auditoria que indica que testaríamos os controles do processo de YYYY e o risco do processo se mantém como mínimo.

Para controles ineficazes

Baseado nos procedimentos executados acima para o Processo YYYY, os controles testados são ineficazes e inefetivos. Sendo assim, classificaremos o processo como de risco máximo.

APÊNDICE M – Relatório de Auditoria

Para cada tipo de Auditoria/trabalho deverá ser adotado um relatório com estrutura pré-definida, buscando padronizar a apresentação e comunicação dos resultados de forma ágil e completa.

A seguir é apresentado um modelo ilustrativo com a estrutura sugerida para um Relatório de Auditoria Operacional e de Regularidade.

RELATÓRIO DE AUDITORIA OPERACIONAL E DE REGULARIDADE

UNIDADE DE CONTRATO DE GESTÃO AUDITADA:
[NOME DA UNIDADE DE CONTRATO DE GESTÃO AUDITADA]

[ANO DE EMISSÃO DO RELATÓRIO]

SUMÁRIO

1	OBJETIVO DO RELATÓRIO E ESCOPO DE AUDITORIA.....	110
2	METODOLOGIA APLICADA E FONTES UTILIZADAS.....	110
3	RESUMO DO CONTRATO DE GESTÃO.....	110
4	SÍNTESE DOS DADOS IDENTIFICADOS	111
5	PONTOS IDENTIFICADOS	111
5.1	Apresentação dos dados quantitativos e/ou qualitativos	112
6	CITAÇÕES E REFERÊNCIAS	112
7	RISCOS E CONTROLES ASSOCIADOS.....	112
8	PLANO DE AÇÃO	112
	ANEXOS.....	112

1 OBJETIVO DO RELATÓRIO E ESCOPO DE AUDITORIA

Estivemos presentes na unidade de contrato de gestão [descrever a localidade, se for aplicável], no período de dd/mm/aa a dd/mm/aa, com o objetivo de revisar o sistema de controles internos adotados pela Unidade de contrato de gestão.

[DESCREVER O OBJETIVO, PROCESSO ANALISADO, UNIDADE ABRANGIDA e PERÍODO ANALISADO.]

“Analisamos o processo de Contas a Pagar, realizado na unidade de contrato de gestão de XXX, para o período de dd/mm/aaaa a dd/mm/aaaa.”

1.1 Limitações de escopo

Em nossa visita, estivemos impedidos de realizar os procedimentos _____
_____. Os motivos principais para esta limitação de escopo foram _____.

1.2 Profissionais entrevistados

As informações sobre os controles internos foram obtidas junto aos seguintes profissionais:

<i>Profissional</i>	<i>Cargo / Departamento</i>

2 METODOLOGIA APLICADA E FONTES UTILIZADAS

Para desenvolvimento do trabalho, adotamos as seguintes etapas:

- levantamento dos controles com o pessoal-chave diretamente envolvido nos processos.
- identificação dos controles existentes e avaliação da suficiência dos mesmos frente ao seu objetivo no contexto dos subprocessos.
- execução de testes de controles para análise das principais práticas de controle existentes.
- estudo e elaboração de recomendações nos casos onde os objetivos de controle não são monitorados adequadamente, bem como análise do grau de exposição e impacto gerado a partir dos riscos frente aos objetivos da organização.
- preparação da carta de recomendações.
- discussão do relatório preliminar (rascunho para avaliação).

- fechamento dos trabalhos e emissão do relatório final.

3 RESUMO DO CONTRATO DE GESTÃO

[DESCREVER INFORMAÇÕES BÁSICAS SOBRE AS OPERAÇÕES DA UNIDADE DE CONTRATO DE GESTÃO.]

“As operações da Organização Social ABC compreendem a gestão do hospital de XXX, referência nos serviços de ortopedia e traumatologia.

4 SÍNTESE DOS DADOS IDENTIFICADOS

[Apresentação dos dados identificados ao longo do trabalho.]

5 PONTOS IDENTIFICADOS

[DISCORRER SOBRE CADA PONTO IDENTIFICADO.]

1. TÍTULO DO PONTO [deve definir qual o problema encontrado]

Introdução ao ponto

Descrever claramente qual foi o cenário encontrado e como deveria ser. Descrever as políticas, normas, regulamentos ou Leis que não estão sendo cumpridos. As evidências devem ser apresentadas no relatório.

Riscos e possíveis implicações

Informar os riscos que a organização está exposta, a partir do problema identificado. Este risco é genérico, caso haja customizações, estas não poderão descaracterizar o contexto do risco.

Recomendações

Apresentar uma forma prática e viável para que o objetivo de controle seja atendido, objetivando melhorar o monitoramento dos riscos frente aos objetivos da organização.

Comentários da Gerência

Incluir a resposta dos responsáveis sobre o ponto, sua concordância ou discordância. Se houver discordância, deve-se evidenciar o porquê. Informar o nome do profissional responsável pelos comentários.

5.1 Apresentação dos dados qualitativos e/ou quantitativos

Incorporar ao conteúdo da seção dados quantitativos e/ou qualitativos para corroborar aos pontos identificados, podendo ser utilizados gráficos, tabelas, etc.

6 CITAÇÕES E REFERÊNCIAS

Informar legislações e normas balizadoras para realização dos trabalhos.

7. RISCOS E CONTROLES ASSOCIADOS

Análise de riscos e controle para eliminação ou mitigação dos mesmos.

8. PLANO DE AÇÃO

Formalização de plano de ação definido em conjunto com o gestor da unidade de contrato de gestão ou organização social.

ANEXOS

Como complemento às informações prestadas, seguem anexos os seguintes documentos gerados como resultados dos trabalhos desenvolvidos:

- matriz de controles
- fluxogramas de processos
- outros que forem pertinente

[UNIDADE DE AUDITORIA EMITENTE], [DIA] de [MÊS POR EXTENSO] de [ANO].

[NOME DO AUDITOR QUE COMPÕE A EQUIPE DE TRABALHO]

[NÚMERO DE MATRÍCULA]

[NOME DO AUDITOR QUE COMPÕE A EQUIPE DE TRABALHO]

[NÚMERO DE MATRÍCULA]

(inserir nome do diretor)

(inserir nome da Diretoria emitente)

Diretor

(inserir nome do diretor)

(inserir nome da Superintendência)

Diretor

De acordo:

[Indicar nome e cargo do representante do Poder Executivo Estadual]

APÊNDICE N – Plano de Ação

A partir dos achados de Auditoria desenvolvidos e validados pelo gestor da Unidade de contrato de gestão da Organização Social selecionada para ser auditada, deve ser elaborado um Plano de Ação específico para cada oportunidade de melhoria ou falha em controle identificada no projeto, segmentado em ações conjunturais (imediatas e de curto prazo) e estruturais (médio e longo prazo), visando à melhoria qualitativa na gestão.

A avaliação de priorização das ações leva em consideração a probabilidade e o risco do risco relacionado (conforme quadro já apresentado no tópico Matriz de Riscos e Controles do **Manual de Auditoria Operacional e de Regularidade**).

As ações imediatas e de curto prazo devem considerar tudo que pode ser implementado em um curto intervalo de tempo e que não requerem um alto nível de investimentos. Além disso, devem considerar o conceito de urgência, ou seja, ações que devem ser implementadas para melhorar a situação atual da unidade de contrato de gestão auditada e/ou mitigar um efeito potencial ou real. Basicamente, pode-se estruturar essa categoria da seguinte forma:

- ações imediatas: implementação em até 30 (trinta) dias;
- ações de curto prazo: implementação em até 60 (sessenta) dias.

As ações de médio e longo prazos, por sua vez, envolverão um maior investimento e/ou demandarão um maior esforço de trabalho para sua implementação:

- ações de médio prazo: implementação em até 90 (noventa) dias;
- ações de longo prazo: implementação acima de 90 (noventa) dias.



PLANO DE AÇÃO

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

Plano de ação

Por quê	O quê	Como	Onde	Quando	Quem	Prioridade
Risco 1						
Risco 2						
Risco 3						

APÊNDICE O – Relatório de Monitoramento

O Relatório de Monitoramento deve ser sucinto, atendo-se às análises da documentação fornecida pelo gestor e dos fatos novos identificados quando do acompanhamento posterior à Auditoria acerca do estágio de implantação do Plano de Ação.

O objetivo deste relatório é formalizar e confirmar que o monitoramento está sendo feito, bem como informar a posição das partes envolvidas diante regularização dos achados de Auditoria. O Plano de Ação deverá ser parte integrante deste relatório, identificando as recomendações que foram implementadas e aquelas que ainda se encontram pendentes de implementação.

RELATÓRIO DE MONITORAMENTO

DA [Indicar o órgão representativo do Poder Executivo Estadual]

Relator: [Nome]

Instrumento: Monitoramento

Objeto do monitoramento: [descrever]

Período abrangido: [período referente aos fatos analisados]

Composição da equipe:

[Nome] – [Matrícula] – Coordenador de Auditoria

[Nome] – [Matrícula] – Auditor

[Nome] – [Matrícula] – Auditor

DA UNIDADE DE CONTRATO DE GESTÃO AUDITADA

Unidade de contrato de gestão auditada:

Responsável pela unidade de contrato de gestão:

[Nome] – [CPF] – [Cargo]

Outros responsáveis:

[Nome] – [CPF] – [Cargo]

[Nome] – [CPF] – [Cargo]

SUMÁRIO

	Página
1	INTRODUÇÃO
1.1	Recomendações
1.2	Visão Geral do Objeto
1.3	Objetivo
1.4	Metodologia utilizada
1.5	Limitações
2	ANÁLISE DO ATENDIMENTO DAS RECOMENDAÇÕES
3	BENEFÍCIOS EFETIVOS DAS RECOMENDAÇÕES
4	COMENTÁRIOS DOS GESTORES
5	CONCLUSÃO
6	ANEXO
6.1	Plano de Ação

1 INTRODUÇÃO

1.1 Recomendações

Mencionar as recomendações que originaram o monitoramento *in loco* e, se necessário, as razões que a motivaram.

1.2 Visão Geral do Objeto

Destacar: os trabalhos que deram origem às recomendações monitoradas; o contexto no qual as recomendações foram proferidas; eventuais ocorrências que tenham alterado a situação na qual as recomendações foram proferidas e que afetem o cumprimento delas; achados de Auditoria que as recomendações objetivam regularizar.

Fazer um relato dos monitoramentos que porventura tenham sido realizados, com destaque para o grau de atendimento às recomendações.

Outras informações necessárias à caracterização do objeto fiscalizado.

1.3 Objetivo

Mencionar o objetivo do monitoramento e citar as recomendações que serão monitoradas.

1.4 Metodologia utilizada

Mencionar os procedimentos adotados, as técnicas e os papéis de trabalho utilizados no planejamento e execução do monitoramento; e ainda, se for o caso, que o relatório de monitoramento foi submetido ao gestor da unidade de contrato de gestão auditada, com indicação dos documentos de encaminhamento e de resposta (Comunicados de Auditoria).

1.5 Limitações

Indicar claramente aquilo que não pôde ser investigado em profundidade suficiente no monitoramento para a formulação de conclusões, com as justificativas pertinentes.

2 ANÁLISE DO ATENDIMENTO DAS RECOMENDAÇÕES

Detalhar a verificação do cumprimento/atendimento de cada recomendação realizada.

Rec. 1

- situação que levou à proposição da recomendação;
- providências adotadas e comentários dos gestores;
- análise;
- evidências; e
- conclusão.

Rec. 2

- situação que levou à proposição da recomendação;
- providências adotadas e comentários dos gestores;
- análise;
- evidências; e
- conclusão.

...

3 BENEFÍCIOS EFETIVOS DAS RECOMENDAÇÕES

Mencionar as recomendações cumpridas ou implementadas; em cumprimento ou em implementação; ou parcialmente cumpridas ou implementadas, destacando:

- os benefícios alcançados visto o atendimento das recomendações;
- a quantificação dos valores, sempre que for o caso; e
- a forma de mensuração utilizada.

4 COMENTÁRIOS DOS GESTORES AO RELATÓRIO PRELIMINAR

Elencar, de forma resumida, os comentários dos gestores sobre as constatações. Esta seção do relatório pode ser suprimida a critério da equipe e do supervisor.

5 CONCLUSÃO

Apresentar quadro resumo com o grau e respectivos percentuais de atendimento das recomendações.

Grau de implementação das recomendações				
Recomendação	Implementada	Parcialmente implementada	Não implementada	Não se aplica
Rec. 1				
Rec. 2				
...				
Quantidade				
Percentual				

Adicionalmente:

- mencionar o benefício estimado das propostas de encaminhamento do monitoramento realizado.
- elencar os benefícios efetivos das recomendações monitoradas.
- indicar o impacto do cumprimento, cumprimento parcial ou não cumprimento das recomendações nas contas das unidades fiscalizadas.
- tecer considerações adicionais que a equipe julgue necessária.

6 ANEXO

Incluir o Plano de Ação originado na Auditoria prévia à Unidade de contrato de gestão vistada e atualizado após o monitoramento, encaminhado aos gestores da Unidade de contrato de gestão auditada para devida regularização dos achados de Auditoria.

APÊNDICE P – Lista de verificação de Qualidade

A Lista de Verificação de Qualidade auxilia na confrontação das atividades objeto da Auditoria com as métricas do trabalho (normas de conformidade). Essa ferramenta é essencial para se manter os trabalhos padronizados e bem referenciados na formação dos papéis de trabalho. A aplicação da lista de verificação pode ser feita tanto durante, quanto após a Auditoria.

Quando aplicado concomitantemente, a lista de verificação facilita o trabalho da supervisão, na medida em que permite a verificação do cumprimento pela equipe técnica de medidas chave nas diversas etapas que compõem os trabalhos de Auditoria e a correção tempestiva de deficiências. Quando aplicado *a posteriori*, a lista de verificação ajuda a identificar oportunidades de melhoria na condução de trabalhos futuros e a evitar a repetição de deficiências.



LISTA DE VERIFICAÇÃO DE QUALIDADE

Nome da unidade de contrato de gestão auditada	Audidores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

1. INFORMAÇÕES GERAIS

Fase	Previsto (dias úteis)	Realizado (dias úteis)
Planejamento		
Execução		
Relatório		

2. PAPÉIS DE TRABALHO – Marque com um X uma das opções a seguir:

Item	Satisfatório	Oportunidade de Melhoria	Não elaborado/ Não aplicável
Memorando de Planejamento			
Matriz de Planejamento			
Matriz de Achados			
Matriz de Responsabilização			
[Outros]			

3. RELATÓRIO – Marque com um X uma das opções a seguir:

Item	Satisfatório	Oportunidade de Melhoria
O relatório foi redigido com clareza, objetividade e correção gramatical?		
O relatório foi redigido de forma concisa, com parágrafos claros e preferencialmente curtos, e concentrando-se nos achados mais relevantes da Auditoria?		
Os achados de Auditoria estão descritos com exatidão, sustentados por evidências suficientes, relevantes, pertinentes, adequadas, fidedignas e com indicação dos critérios (legislação) adotados, expressando convicção da equipe de Auditoria?		
Foram feitas remissões das páginas de todas as evidências juntadas aos autos?		
As conclusões estão adequadamente fundamentadas e respondem às questões de Auditoria, com remissão aos principais achados?		
Houve redação das citações ou intimações tendo como base uma Matriz de Responsabilidade previamente elaborada e preenchida?		
Foram juntados ao processo, inclusive nos volumes anexos, apenas as evidências e demais documentos essenciais à compreensão deste?		



LISTA DE VERIFICAÇÃO DE QUALIDADE

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

4. AVALIAÇÃO DOS RESULTADOS DO TRABALHO – Marque com um X uma das opções a seguir:

Item	Satisfatório	Oportunidade de Melhoria
O objetivo do trabalho de Auditoria foi alcançado?		
As questões de Auditoria foram investigadas com a profundidade necessária?		
Foram identificados os responsáveis para as ocorrências verificadas?		
As conclusões foram elaboradas em conformidade com os achados de Auditoria levantados?		
As recomendações são suficientes para que os achados de Auditoria não voltem a ocorrer?		
As recomendações são passíveis de implementação pela unidade de contrato de gestão fiscalizada?		
O trabalho de Auditoria realizado foi oportuno e tempestivo?		
A Auditoria foi realizada de forma econômica, eficiente e eficaz?		

Detalhar, caso julgue necessário, os pontos não satisfatórios:

5. BOAS PRÁTICAS - Quando o relatório, o resumo, ou uma das matrizes (de planejamento, de achados e de responsabilização) puder ser considerado como “BOA PRÁTICA”, cuja divulgação para utilização como modelo em Auditorias similares seja recomendável, registrar tal informação no campo a seguir, justificando sua indicação.

6. OPORTUNIDADES DE MELHORIA - Registrar justificativa para eventuais “oportunidades de melhoria” que não puderam ser incorporadas à versão final do relatório (por exemplo, melhorias em futuras matrizes de planejamento).



LISTA DE VERIFICAÇÃO DE QUALIDADE

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

Preenchido por:

Coordenador de Auditoria

Em: ___ / ___ / ___

Aprovado por:

Diretor técnico

Em: ___ / ___ / ___

APÊNDICE Q – Modelo de Carta de Circularização

Este documento está intrinsecamente relacionado a Auditorias com abordagem financeira e contábil.

Carta de Circularização é o documento por meio do qual a equipe de Auditoria faz contato com terceiros, que sejam fontes de informações externas à Unidade de contrato de gestão, para que confirmem a ocorrência de fatos contábeis ou seus respectivos saldos registrados.

As Carta de Circularização são mais comumente utilizados parra as seguintes situações:

- confirmação de saldos de contas correntes e de aplicações financeiras;
- confirmação da posição de empréstimos junto a instituições financeiras;
- confirmação da posição de contas a pagar junto a fornecedores;
- confirmação da posição de contas a receber junto a clientes;
- confirmação da posição de contingências junto a assessores jurídicos.

Este documento pode ser emitido sem a citação de valores, solicitando ao destinatário a sua manifestação. Contudo, deve ser emitido em papel timbrado da Unidade de contrato de gestão auditada e assinada por seu representante, sendo requisitada que a resposta seja enviada diretamente para a equipe de Auditoria.

Há dois tipos de Carta de Circularização;

- positivo – solicita-se a manifestação do terceiro para que se configure como evidência.
 - ✓ branco: quando não são indicados valores na carta, solicita-se ao terceiro que indique o valor da ocorrência, caso ela seja confirmada;
 - ✓ preto: quando se indicam os valores na Carta para serem Confirmados.
- negativo – ausência de retorno representa anuência às informações prestadas.



CARTA DE CIRCULARIZAÇÃO (aplicável a instituições financeiras)

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

[Local], data da emissão da carta

Nome:

Endereço - Caixa Postal

CEP

Cidade - Estado

Prezado(s) Senhor(es):

Em conexão com a Auditoria realizada em nossa unidade de contrato de gestão para o período findo em xx/xx/XXXX, solicitamos a V.Sas. o especial favor de informar à [indicar ao órgão do Poder Executivo Estadual à frente do processo de Auditoria].

Os saldos de nossas contas mantidas com esta organização, na data de xx/xx/XXXX fornecendo, se possível, lista detalhada para as seguintes contas:

- a) Conta Corrente;
- b) aplicação financeira: valor aplicado, data da aplicação, vencimento, taxa de juros, tipo, etc.;
- c) empréstimos e financiamentos: valor do principal (moeda nacional e ou estrangeira), encargos financeiros (taxa de juros e variação), montante devido de juros e de variações, vencimento, garantias, etc.;
- d) títulos em caução, descontos e cobrança;
- e) operações com derivativos;
- f) outras (descriminado).

Antecipando nossos agradecimentos, subscrevemo-nos.

Atenciosamente.

[Assinatura, carimbo e CNPJ da Unidade de contrato de gestão]



CARTA DE CIRCULARIZAÇÃO (aplicável a Contas a Pagar)

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

[Local], data da emissão da carta

Nome do Fornecedor

Endereço - Caixa Postal

CEP

Cidade - Estado

Prezado(s) Senhor(es):

A pedido de nossos auditores, [indicar o órgão do Poder Executivo Estadual à frente do processo de auditoria], solicitamos a V. Sas. o obséquio de informarem diretamente a eles, a posição de sua conta em [inserir data-base da circularização], referente ao fornecimento de mercadorias e/ou serviços à nossa organização, anexando os detalhes (data de emissão, vencimento, etc.) de sua composição.

Antecipando nossos agradecimentos, subscrevemo-nos.

Atenciosamente.

[Assinatura, carimbo e CNPJ da Unidade de contrato de gestão]



CARTA DE CIRCULARIZAÇÃO (aplicável a Contas a Receber)

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

[Local], data da emissão da carta

Nome do Cliente

Endereço - Caixa Postal

CEP

Cidade - Estado

Prezado(s) Senhor(es):

Nossos auditores, [indicar o órgão do Poder Executivo Estadual à frente do processo de auditoria] estão examinando as nossas demonstrações financeiras e desejam obter confirmação dos valores a nós devidos na data-base [inserir data].

Pedimos, portanto, a gentileza de confrontar as informações abaixo apresentadas com os seus registros na mencionada data e confirmar se essas informações estão de acordo com os mesmos, destacando eventuais discrepâncias no espaço reservado para esse fim.

Outrossim, pedimos a gentileza de assinar esta solicitação, identificando-se, e devolvê-la diretamente aos nossos auditores.

Segundo os nossos registros em [inserir data-base da circularização], temos [inserir valor] a receber de V.Sas.

Esta correspondência não se constitui em solicitação de pagamento ou qualquer outro procedimento de cobrança.

Desde já agradecemos a especial atenção e brevidade na resposta à presente solicitação.

Atenciosamente.

[Assinatura, carimbo e CNPJ da Unidade de contrato de gestão]



CARTA DE CIRCULARIZAÇÃO (aplicável a assessores jurídicos)

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

[Local], data da emissão da carta

Nome do Escritório de Advocacia

Endereço - Caixa Postal

CEP

Cidade - Estado

Prezado(s) Senhor(es):

Com referência à auditoria de nossas demonstrações financeiras [consolidadas] em [inserir data do balanço] e para o [exercício/semestre/período] findo naquela data, a administração elaborou e forneceu aos nossos auditores independentes, [indicar o órgão do Poder Executivo Estadual à frente do processo de auditoria], uma descrição e avaliação de determinados litígios, processos e autuações, envolvendo questões para as quais V.Sas. foram contratados e tem dedicado atenção significativa em nome [indicar o nome da unidade de contrato de gestão auditada], na forma de consultoria ou representação legal.

Resposta:

Sua resposta deverá incluir as questões existentes em [inserir data do balanço] e informações adicionais a respeito destas questões ou de novas questões que tenham surgido durante o período de [data do balanço] e a data efetiva de sua resposta.

Favor especificar a natureza e as razões para qualquer restrição em sua resposta a esta carta.

Nossa expectativa é que o processo da auditoria esteja finalizado por volta de [data esperada de término do trabalho], portanto, solicitamos que sua resposta seja enviada em data aproximada a [uma semana antes da data esperada de término] com uma data efetiva definida não anterior a [duas semanas antes da data de término].

Sua resposta não será citada ou reproduzida em nossas demonstrações financeiras sem sua aprovação prévia.

Atenciosamente.

[Assinatura, carimbo e CNPJ da Unidade de contrato de gestão]

APÊNDICE R – Técnicas de análise

R.1 – Painéis de Referência

Painel de referência é uma técnica que consiste em uma reunião com interessados no trabalho que possam contribuir tecnicamente e agregar valor à Auditoria, auxiliando na validação da Matriz de Planejamento (quando utilizado o painel na fase de planejamento) ou da Matriz de Achados (quando utilizado na fase de execução). Para o seu acontecimento, podem estar presentes na reunião:

- titular da unidade técnica;
- diretor, que não tenha sido diretamente responsável pela supervisão;
- Auditor que tenham conhecimento da matéria auditada, não envolvido com a coordenação ou execução dos trabalhos;
- especialista do método de análise a ser utilizado (se for o caso);
- representantes da Organização Social cuja atividade seja relacionada à desempenhada no projeto em questão;
- representantes da Unidade de contrato de gestão auditada;
- equipe técnica do trabalho de Auditoria.

O convite para a reunião deve ser formalizado a todos os interessados listados.

R.2 – Grupo Focal

É uma técnica de pesquisa ou de avaliação qualitativa. A essência do grupo focal consiste na interação entre os participantes e o pesquisador, que objetiva colher dados a partir da discussão focada em tópicos específicos e diretivos.

Etapas do Grupo Focal

1. **Introdução (aproximadamente 10 (dez) minutos):** O facilitador apresenta a visão geral e os objetivos da discussão e os participantes apresentam-se.
2. **Construção do Entendimento (aproximadamente 10 (dez) minutos):** Para iniciar a discussão e a relação entre o grupo, o facilitador faz perguntas simples aos participantes.
3. **Discussão Profunda (60 (sessenta) – 90 (noventa) minutos):** O facilitador faz perguntas relacionadas ao objetivo principal do grupo focal, que incentive uma discussão que revele os pensamentos e opiniões dos participantes. É nesta etapa que a informação mais importante é recolhida.
4. **Conclusão (aproximadamente 10 (dez) minutos):** O facilitador resume a informação ou conclusões discutidas e os participantes esclarecem ou confirmam a informação. O facilitador responde a qualquer pergunta, agradece aos participantes e indica os próximos passos.

Características de um Grupo Focal

- objetivo ou problema de pesquisa claramente definido;
- tamanho do Grupo: 6 (seis) -12 (doze) pessoas;
- características do grupo, tais como a homogeneidade ou heterogeneidade de seus membros e a adequação de sua composição para os propósitos da pesquisa;
- qualidade da relação estabelecida entre o pesquisador e os membros do grupo, clima de confidencialidade em relação aos assuntos discutidos e facilitação da fala espontânea dos participantes;
- facilitador preparado e bem organizado, que tenha clareza sobre as questões a serem propostas para discussão;

- estrutura, direcionamento e contribuição restrita do facilitador para a discussão do tema, evitando opiniões e comentários substantivos;
- assistente de pesquisa que ajude a elaborar notas sobre a dinâmica grupal, a transcrever as falas ou lidar com os equipamentos de registro de voz ou vídeo, quando permitidos e utilizados; e
- registro sistemático das informações de maneira a permitir o uso de técnicas de análise de conteúdo por terceiros interessados em elaborar conclusões sobre os dados.

Vantagens

- revela uma variedade de opiniões sobre um determinado tópico;
- ajuda a esclarecer ou validar a informação recolhida através de entrevistas individuais, pesquisa ou outros métodos de coleta de dados;
- pode conduzir a novas informações importantes tanto para os facilitadores quanto para o grupo de participantes; e
- é agradável para os participantes, já que fornece uma oportunidade para conhecerem os colegas de trabalho e também para expressarem sua opinião.

Desvantagens

- geralmente não fornecem resultados que possam ser “generalizados”. Isto significa que não é possível assumir que os resultados refletem crenças ou opiniões de toda a população;
- pode demorar muito tempo e ser difícil de organizar;
- alguns participantes podem sentir-se inibidos pela opinião dos outros membros do grupo e não sentirem-se confortáveis para expressar a sua verdadeira opinião.

R.3 – Análise SWOT

A técnica da Análise SWOT integra as metodologias de planejamento estratégico organizacional por meio da qual é feita a análise dos ambientes interno (forças x fraquezas ou, da sigla em inglês, Strengths x Weaknesses) e externo (oportunidades x ameaças ou, da sigla em inglês, Oportunities x Threatenings).

Além de ser uma ferramenta facilitadora do diagnóstico institucional, pode ser usada também no âmbito das Auditorias de natureza operacional, servindo como guia para organizar a opinião da equipe sobre o objeto do trabalho e o ambiente no qual opera.

Tem como objetivo:

Efetuar uma síntese das análises internas e externas; Identificar elementos chave para a gestão da unidade de contrato de gestão auditada, o que implica estabelecer prioridades de atuação; e preparar opções estratégicas (Riscos/Problemas a resolver).

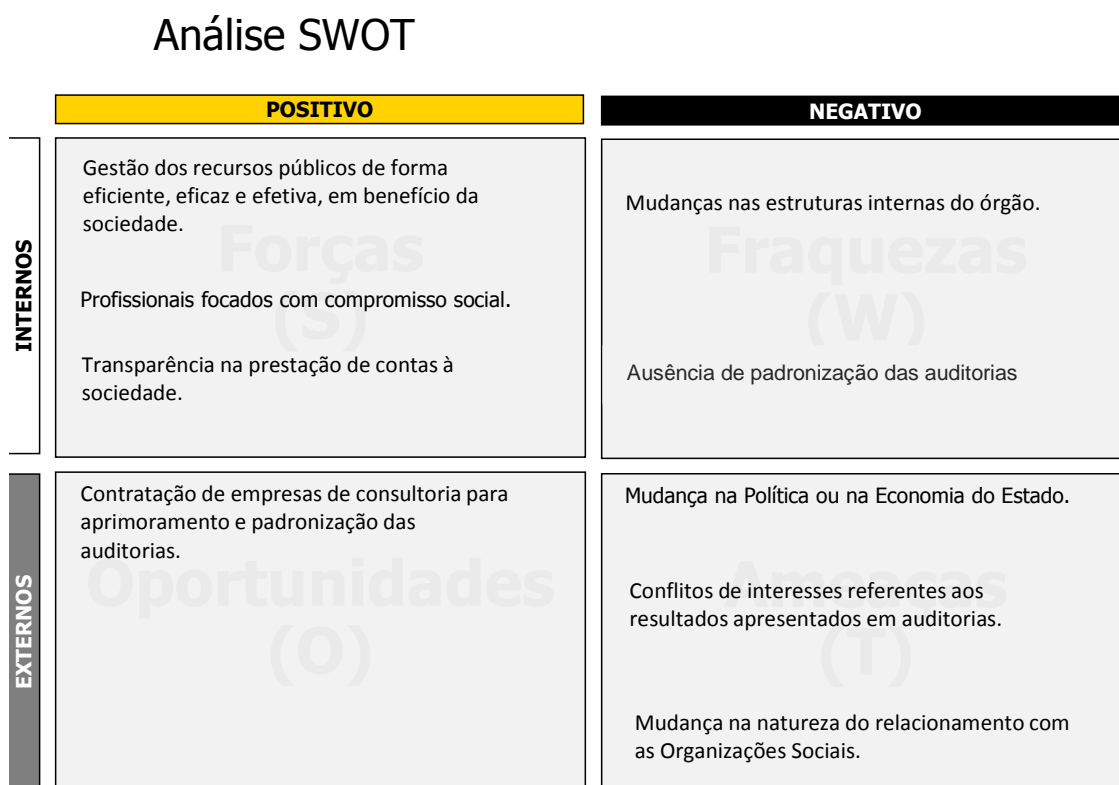


FIGURA 16: Matriz SWOT.
Fonte: Elaborado pela EY.

As forças e fraquezas são determinadas pela posição atual da organização e se relacionam, quase sempre, a fatores internos. Já as oportunidades e ameaças são antecipações do futuro e estão relacionadas a fatores externos.

Análise do Ambiente Interno:

- forças - Vantagens internas da organização em relação aos concorrentes.
- fraquezas - Desvantagens internas da organização em relação aos concorrentes.

Análise do Ambiente Externo:

- oportunidades - Aspectos de potenciais de aumento da competitividade da organização.
- ameaças - Aspectos negativos que podem comprometer a vantagem competitiva da organização.

Como fazer uma análise SWOT:

1. fazer uma macroanálise do ambiente;
2. analisar e identificar possíveis ações;
3. realizar análise externa: oportunidades e ameaças;
4. realizar análise interna: forças e fraquezas;
5. classificar possíveis ações;
6. avaliar e definir possíveis estratégias:

Forças x Oportunidades: usar as forças para obter vantagem competitiva;

Fraquezas x Oportunidades: tirar proveito de oportunidades, superando fraquezas;

Forças x Ameaças: considerar forças para evitar ameaças;

Fraquezas x Ameaças: reduzir perdas e evitar ameaças.

R.4 – Análise da Cadeia de Valor

O gráfico de Cadeia de Valor é um modelo que separa um negócio em uma série de atividades que criam valor. Este modelo conduz a uma análise interna das atividades através das quais uma organização pode criar e vantagem competitiva e valor para os seus responsáveis.

Modelo da cadeia de valor de Porter



FIGURA 17: Gráfico de Cadeia de Valor.
Fonte: Elaborado pela EY.

A cadeia generalista de Porter é composta pelos conjuntos de atividades primárias e de atividades de apoio desempenhadas por uma organização, pela margem de valor acrescentada em cada uma das atividades e pelas relações estabelecidas entre si.

Para entender as atividades que levam a uma vantagem competitiva inicia-se pela cadeia de valor e identificam-se as ligações entre as atividades. A vantagem competitiva pode ser alcançada através da coordenação e otimização das atividades vinculadas.

R.5 – Modelo 7S

O 7S, também é conhecido por Modelo McKinsey 7S, é um modelo de gerência. É uma ferramenta bastante útil para organizar, analisar e diagnosticar questões corporativas e, ainda, para planejar intervenções e mudanças na organização. São descritos no modelo 7 fatores necessários para uma organização operar de modo mais eficiente possível.

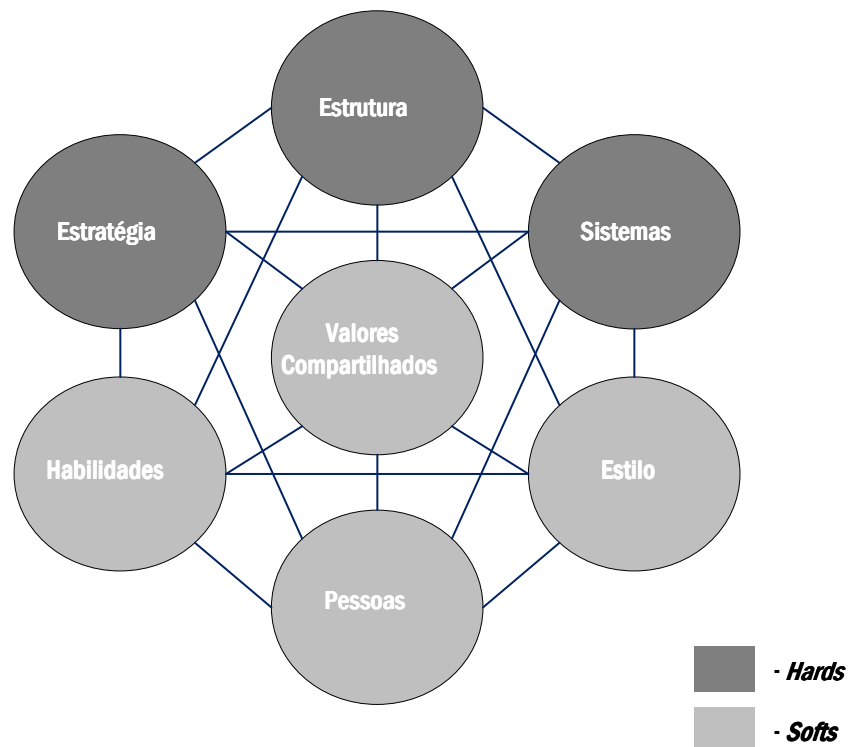


FIGURA 18: Diagrama 7S.
Fonte: Elaborado pela EY.

A ideia central do Modelo dos 7S é que os administradores e líderes devem levar em consideração todos estes fatores em conjunto, para assim ter a certeza que uma estratégia será implementada com êxito.

Tem por objetivo demonstrar que a organização não é formada apenas por uma estrutura, mas por 7 (sete) elementos divididos em duas áreas:

Hards

- **estratégia:** ações que a unidade de contrato de gestão auditada planeja para se adaptar às mudanças do ambiente externo;

- **estrutura:** base para especialização e coordenação influenciada principalmente pela estratégia, tamanho e diversidade da organização;
- **sistemas:** procedimentos formais e informais que apoiam a estratégia e a estrutura.

Softs

- **estilo/cultura:** maneira como organização é gerida;
- **pessoas:** processos usados para o desenvolvimento dos profissionais;
- **habilidades:** competências que a organização possui;
- **valores compartilhados:** ideias fundamentais em que a organização foi construída.

Os elementos chamados de “*hards*” são facilmente percebidos e identificados dentro de uma organização. Esses elementos podem ser encontrados no planejamento corporativo, nos documentos estratégicos e em outros projetos organizacionais.

Já os elementos chamados de “*softs*” são mais difíceis de serem percebidos e analisados. Como se tratam de capacidades e habilidades, valores e elementos da cultura organizacional, torna-se difícil sua descrição, uma vez que esses elementos estão em contínua mudança e desenvolvimento. Esses elementos são determinados pelas pessoas que trabalham e influenciam a organização e, por isso, torna-se muito mais complicado planejar, influenciar e modificar esses elementos.

Embora os elementos “*soft*” estejam abaixo dos elementos “*hard*”, eles afetam positivamente o primeiro.

R.6 – Matriz de Priorização – Gráfico de Complexidade

Utilizado para priorizar iniciativas após uma análise do estado atual ter sido realizada. Primeiramente identificam-se as melhorias da unidade de contrato de gestão auditada em seus processos principais. Ao avaliar a complexidade e os benefícios destas melhorias junto à unidade de contrato de gestão auditada, o gráfico permite à equipe técnica classificar as iniciativas em uma das quatro categorias principais: Priorizar; Considerar; Esforço extra e Atenção.



FIGURA 19: Gráfico de Complexidade.
Fonte: Elaborado pela EY.

Destaca-se que:

- iniciativas que se enquadram na categoria “Priorizar” são consideradas de alto rendimento e baixa complexidade. Essas iniciativas resultam em uma mudança maior do que atividades da categoria “Considerar” e requerem uma quantidade similar de esforço;
- iniciativas que se enquadram na categoria “Considerar” são de baixa complexidade e benefício. As equipes técnicas devem priorizar a implementação dessas iniciativas,

pois elas geralmente causam mudanças significativas em uma prática de negócios já existente;

- iniciativas que se enquadram na categoria “Esforço extra” são consideradas de alta complexidade e alto benefício. Tais iniciativas requerem mais tempo, esforço e investimento para serem implementadas. Elas podem contemplar a implantação de novas tecnologias ou a introdução de um novo processo que afete várias áreas da unidade de contrato de gestão auditada; e
- iniciativas que se encaixam na categoria “Atenção” são consideradas de alta complexidade e benefício baixo. Normalmente, essas iniciativas em geral não são implementadas, pois não vale a pena o investimento necessário.

R.7 – Análise de Pareto

Esta análise se baseia na Lei de Pareto que afirma que 80% (oitenta por cento) das consequências advêm de 20% (vinte por cento) das causas. Nesta linha, a análise consiste em observar os impactos/efeitos negativos da matéria a ser auditada e determinar quais suas causas raiz. Isso, por sua vez, proporcionará as informações necessárias para priorizar esforços e garantir que o tempo seja empregado de forma a obter melhores benefícios.

Exemplo de desdobramentos de causas:

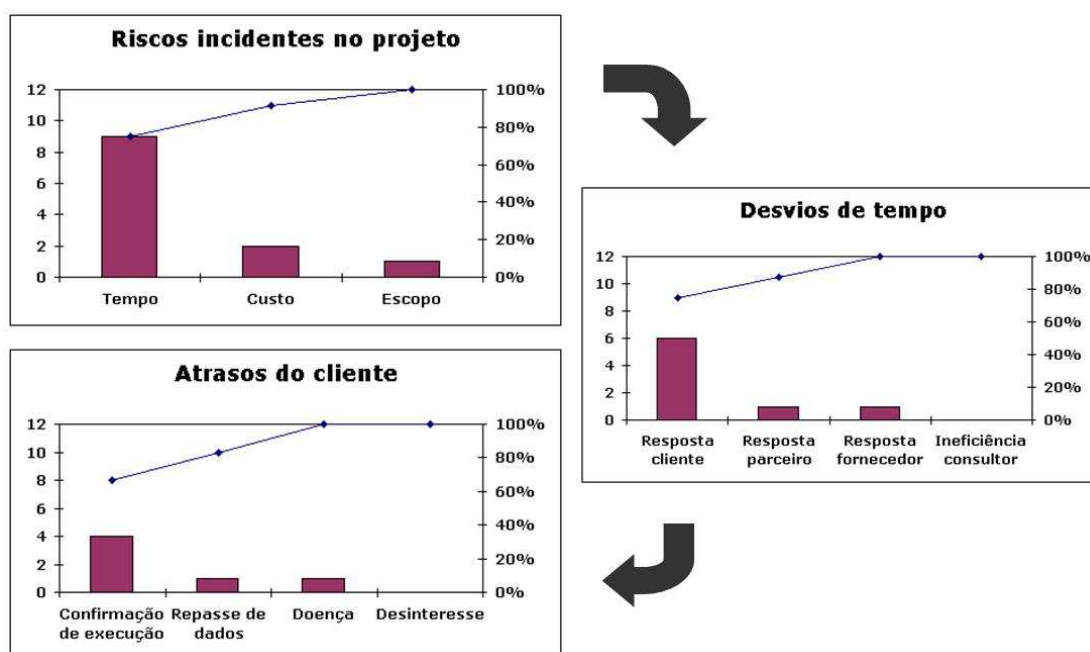


FIGURA 20: Diagramas de Pareto – Desdobramento de causas.
Fonte: Elaborado pela EY.

Principais aplicações da Análise de Pareto, dentre outras:

- 80% (oitenta por cento) das aquisições/compras de uma unidade de contrato de gestão auditada provêm de 20% (vinte por cento) de seus fornecedores;
- 20% (vinte por cento) dos produtos ou serviços de uma unidade de contrato de gestão auditada são responsáveis por 80% (oitenta por cento) de seu custo;
- 80% (oitenta por cento) dos atrasos no cronograma de projetos surgem a partir de 20% (vinte por cento) das possíveis causas dos atrasos.

R.8 – Diagrama de Causa e Efeito

É uma ferramenta gráfica utilizada para explorar e representar opiniões a respeito das fontes de variações da qualidade de processo, mas pode perfeitamente ser utilizada para a análise de problemas organizacionais genéricos e para investigar causas de não-conformidades.

É uma ferramenta analítica que, utilizada por um grupo de análise de causa, parte de um "problema de interesse" e possibilita a ocorrência de um "*Brainstorming*" no sentido de identificar as causas possíveis para o problema. A utilização deste diagrama é mais efetiva em situações onde existe uma não-conformidade bem caracterizada, consensada pelos elementos da organização participantes do grupo.

Como Construir um diagrama de causa e efeito:

1. defina o problema a ser estudado e o que se deseja obter (o que deve acontecer ou o que deve ser evitado).
2. procure conhecer e entender o processo: observe, documente, fale com pessoas envolvidas, Leia.
3. reúna um grupo para discutir o problema, apresente os fatos conhecidos, incentive as pessoas a dar suas opiniões, faça um *Brainstorming*.
4. organize as informações obtidas, estabeleça as causas principais, secundárias, terciárias, etc. (hierarquia das causas), elimine informações irrelevantes, monte o diagrama, confira, discuta com os envolvidos.
5. assinale os fatores mais importantes para obtenção do objetivo visado (fatores chave, fatores de desempenho, fatores críticos).

R.9 – Método 5W2H

Este método, cujo nome se refere às letras iniciais, em inglês, de sete perguntas, tem por objetivo esquematizar e relacionar, didaticamente, alguns elementos-chave para diagnóstico, melhoria e implantação de soluções em diversos processos de gestão. De forma simples e objetiva, ele auxilia a identificação destes problemas, suas causas, responsáveis, impactos e situação ocorrida. São as perguntas:

- *what?* (o que?) → Descrição da situação problema que se quer tratar.
- *why?* (por quê?) → Motivação ou causas raiz que motivaram a vontade de mudar, alterar ou melhorar a situação-problema.
- *where?* (onde?) → Local onde se encontra ou ocorre a situação-problema
- *when?* (quando?) → Limitação temporal da situação-problema que será analisada
- *who?* (quem?) → Responsável pela realização ou existência da situação-problema
- *how?* (como?) → Caracterização e descrição da dinâmica da situação, em seu estado atual.
- *how much?* (quanto?) → Quantificação da situação, seja em frequência de sua ocorrência, seja em custo pecuniário, dependendo da natureza da situação e o que se pretende.

O conceito acima pode ser adaptado aplicação em diversas outras situações, não se limitando à análise de situações problema.



MATRIZ DE 5W2H

<i>Nome da unidade de contrato de gestão auditada</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

Objetivos do trabalho: [Breve descrição da finalidade para a qual será utilizado o método 5W2H]

O quê? (What?)	Quem? (Who?)	Quando? (When?)	Onde? (Where?)	Por quê? (Why?)	Como? (How?)	Quanto? (How Much?)

R.10 – Mapeamento de Processos

Ferramenta que disponibiliza um conjunto coerente de símbolos para permitir a documentação, entendimento e análise de um processo de negócio específico. O Mapeamento de Processos é uma ferramenta visual que pode suportar um mapa da situação atual (AS IS) ou o desenho do processo de uma situação futura almejada (TO BE).

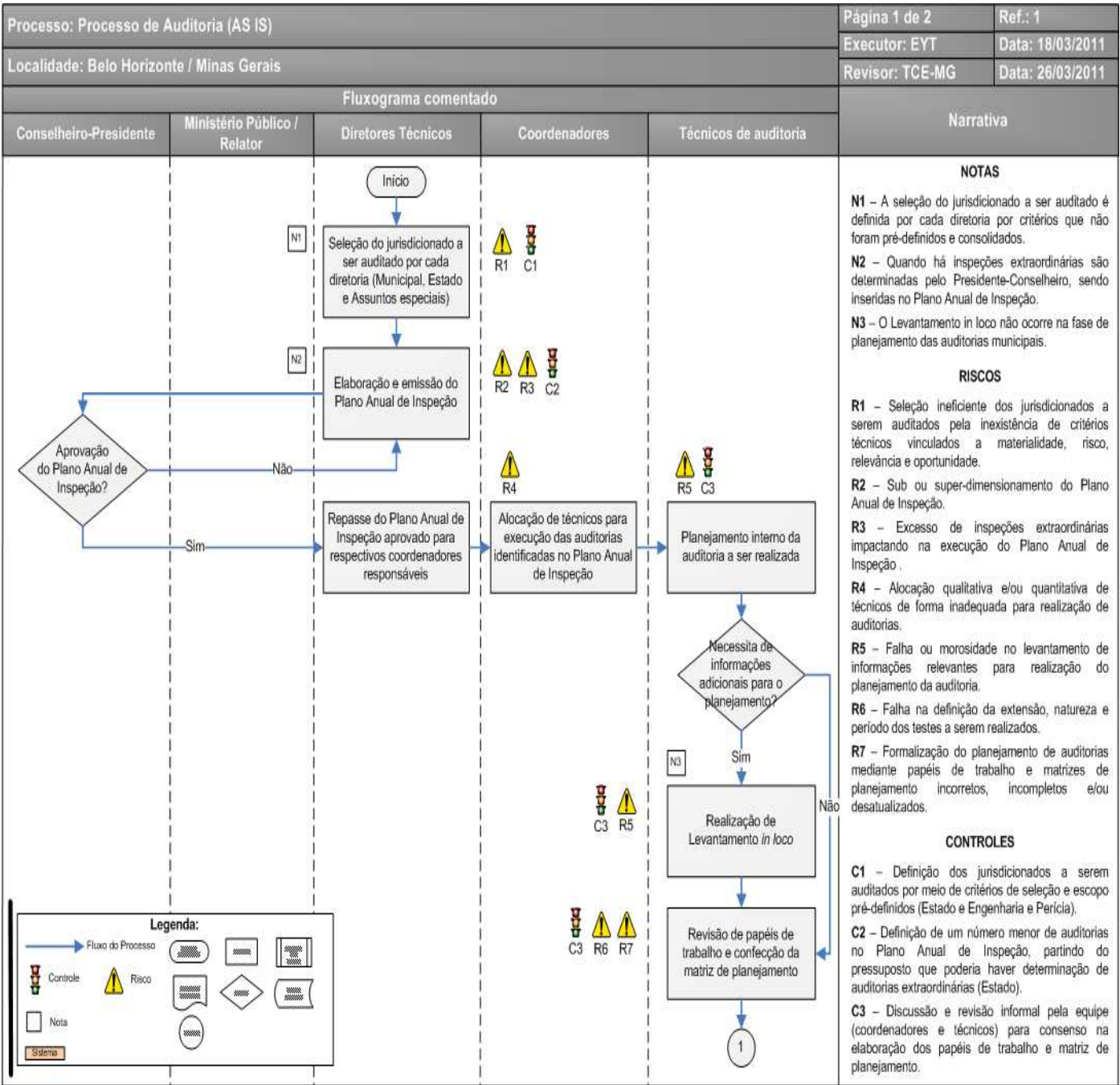


FIGURA 21: Exemplo de mapeamento de processo. Fonte: Elaborado por EY.

Objetivos específicos:

- padronizar o mapeamento de processos;
- agilizar o trabalho de coleta de dados;
- uniformizar conhecimentos na organização;
- preparar a documentação do mapeamento; e
- facilitar a comunicação entre as equipes de trabalho.

Passos para sua elaboração:

1. definir o processo ou função a ser mapeado;
2. identificar quantos departamentos ou sistemas fazem parte do processo e listá-los nos espaços apropriados;
3. listar, numerar e descrever as atividades relacionadas a cada departamento/sistema, bem como o tempo de duração de cada uma destas etapas;
4. representar graficamente as atividades, numeradas segundo o passo anterior, da esquerda para a direita, dentro dos seus respectivos departamentos, conectando-as com flechas; e
5. fazer observações à parte sobre oportunidades de melhorias.

R.12 – Modelo de RACI

O Modelo RACI (sigla em inglês para Responsible, Accountable, Consult, Inform) é uma ferramenta utilizada para formalizar os papéis e responsabilidades de cada profissional envolvido em um processo. O principal objetivo é assegurar que as responsabilidades de cada membro estejam, de forma clara, disponíveis a todos os demais:

	Analista 1	Analista 2	Analista 3	Analista 4	Consulor	Gerente	Diretoria
Atividade 1	R	-	C	-	A	I	I
Atividade 2	R	-	R	-	R	I	-
Atividade 3	-	R	R	-	A	I	-
Atividade 4	R	-	-	-	A	I	-
Atividade 5	C	-	-	-	R	A	I
Atividade 6	R	-	-	-	A	I	-

FIGURA 22: Matriz RACI.
Fonte: Elaborado pela EY.

As iniciais RACI representam papéis claramente definidos:

R: Quem é responsável (encarregado por desenvolver a atividade);

A: Quem decide (detém a autoridade pela decisão final, com poder de veto: pessoa que arcará com o ônus pelo eventual insucesso);

C: Quem é consultado (aquele que deve ser consultado antes que as decisões ou ações sejam implementadas); e

I: Quem é informado (aquele que deve ser informado depois que a decisão ou ação for implementada).

RACI é uma técnica sistemática e altamente interativa para:

- identificar todas as funções (atividades, tarefas e decisões) que tem de ser cumpridas para garantir a eficácia do processo;
- esclarecer os papéis e níveis individuais de participação em relação a cada uma dessas atividades; e
- determinar os envolvidos na tarefa de acordo com as responsabilidades de cada um.

Etapas necessárias envolvidas no preenchimento de um Processo RACI:

1. identificar os principais processos e inclui-los no lado esquerdo do gráfico;
2. identificar os principais agentes / órgãos envolvidos e inclui-los no topo da tabela;
3. identificar quem tem o R, A, C, I, para cada processo e preencher as células;
4. rever a matriz RACI a partir de dois tipos de análise, horizontal e vertical; e
5. cada atividade deve ter apenas um responsável.

R.13 – *Brainstorming*

Brainstorming é uma das técnicas mais conhecidas para geração de ideias e que envolve a contribuição espontânea de todos os participantes visando alcançar soluções criativas e inovadoras para os problemas encontrados.

Brainstorming funciona melhor com um grupo variado de pessoas e mostra-se muito útil quando se deseja a participação de todo o grupo.

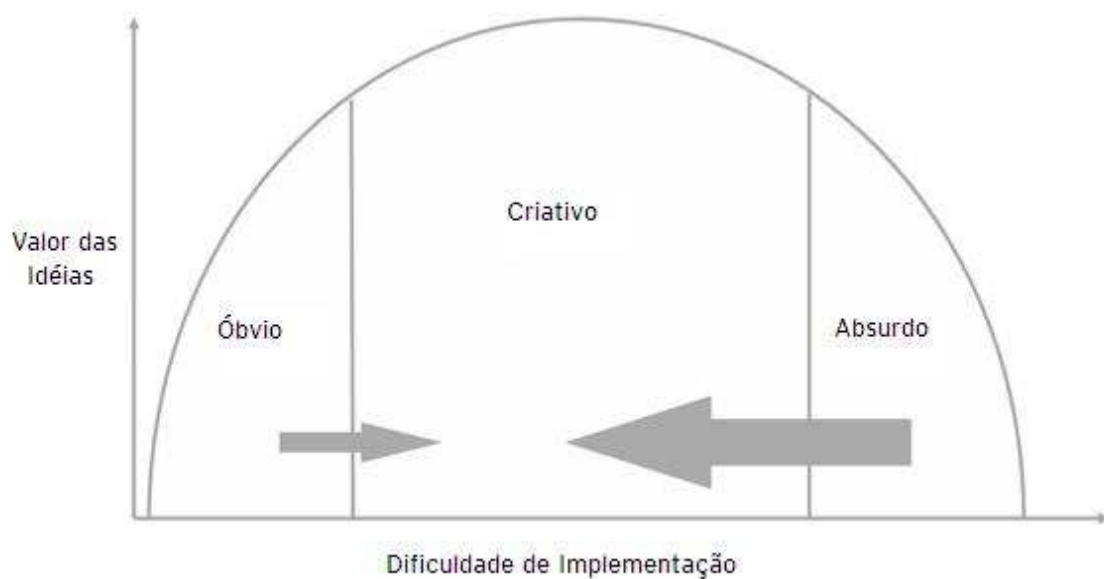


FIGURA 23: Gráfico de dinâmica de *Brainstorming*.
Fonte: Elaborado pela EY.

Tipos de *Brainstorming*

- **estruturado:** todas as pessoas do grupo devem dar uma ideia a cada rodada ou “passar” até que chegue sua próxima vez. Isso geralmente obriga até mesmo o tímido a participar, mas pode também criar certa pressão sobre a pessoa.
- **não-estruturado:** os membros do grupo simplesmente dão as ideias conforme elas surgem em suas mentes. Isso tende a criar uma atmosfera mais relaxada, mas também há o risco de dominação pelos participantes mais extrovertidos.

Como usar o *Brainstorming*:

1. introdução dos objetivos, questão ou o problema a ser discutido;
2. geração de ideias;
3. revisão da lista;
4. análise e seleção das ideias;
5. ordenação das ideias.

O clima de envolvimento e motivação gerado pelo *Brainstorming* assegura melhor qualidade nas decisões tomadas pelo grupo, maior comprometimento com a ação e um sentimento de responsabilidade compartilhado por todos.

O *Brainstorming* é usado para gerar um grande número de ideias em curto período de tempo. Pode ser aplicado em qualquer etapa do processo de solução de problemas, sendo fundamental na identificação e na seleção das questões a serem tratadas e na geração de possíveis soluções.

R.14 – *Benchmarking*

O *Benchmarking* pode ser uma forma de obtenção de evidências úteis a partir do estudo da rotina de outra organização e de auxílio na contextualização dos achados de Auditoria. Contudo, para que seja possível a aplicação desta técnica, é necessário que haja outra organização que realize atividade similar, inobstante outros fatores que precisam ser considerados para que este método atenda as expectativas:

- 1) exequibilidade: devem existir organizações passíveis de comparação com a unidade de contrato de gestão auditada;
- 2) informações suficientes: determinar como as informações para comparação serão obtidas ou disponibilizadas e se a Auditoria selecionada para comparação estará preparada ou solícita para fornecer tais informações.
- 3) custo: deve-se avaliar a viabilidade para levantamento das informações comparativas assim como os benefícios esperados do uso da ferramenta. Ou seja, faz-se necessário medir a relação custo-benefício da utilização da ferramenta.
- 4) Apresentação: definir um procedimento para a comparação ser apresentada, se no texto do relatório ou em forma de anexo.
- 5) Consultas preliminares: é essencial que a unidade de contrato de gestão auditada seja consultada e a ela apresentada a proposta de desenvolvimento do trabalho de comparação, as justificativas, o valor a ser agregado, e de que forma os resultados serão apresentados no relatório. Em caso de aceitação, a validação da unidade de contrato de gestão precisa ser formalizada.

O objetivo deste método é obter parâmetros de excelência operacional e conformidade, a partir do conhecimento da rotina de outra organização. Uma vez conhecidos estes parâmetros, deve-se buscar compreender os fatores que levaram a organização-modelo a atingir a condição de excelência para que se possa aplicar à unidade de contrato de gestão auditada.

APÊNDICE S – Situações relacionadas a Auditorias no setor público

S.1 – Exemplos de fatores relacionados a risco de fraude no setor público

Os fatores de risco de fraude identificados neste apêndice são exemplos de alguns dos fatores que podem ser enfrentados pelos auditores. Embora eles abranjam um amplo leque de situações, são apenas exemplos e, portanto, os auditores podem identificar fatores adicionais ou diferentes. Alguns podem ter maior ou menor relevância, variando segundo as diferentes organizações e as diferentes circunstâncias possíveis.

Salienta-se que a ordem dos exemplos a seguir não reflete necessariamente a sua importância ou a frequência de sua ocorrência.

Fatores de Risco relacionados a distorções decorrentes de informações contábeis fraudulentas

Os fatores de risco relacionados a distorções decorrentes de relatórios financeiros fraudulentos são classificados de acordo com três condições, geralmente presentes quando ocorre fraude: (a) incentivos / pressões, (b) oportunidades, e (c) atitudes / racionalização.

(a) Incentivos/Pressões

Podem-se considerar fatos que facilitem a ocorrência de atos fraudulentos à instabilidade financeira, externalidades negativas ou condições desfavoráveis de funcionamento da Unidade de contrato de gestão, tais como: controles orçamentários fracos; grandes mudanças em programas já existentes; alteração de novas fontes de financiamento; mudança na legislação ou regulamentação.

Outro fator que, quando presente, aumenta o risco de fraude é a pressão excessiva à gestão, para atendimento de exigências e expectativas de terceiros e encarregados pela governança, devido aos seguintes fatores: aumento da expectativa pública; maximização da expectativa de cobrir o orçamento; e redução no orçamento sem a correspondente redução na prestação de serviços.

(b) Oportunidades

A natureza do ambiente do setor público pode favorecer a participação em fraudes de relatórios financeiros, que podem surgir a partir de: ambiente fechado com fortes ligações políticas; cultura de lealdade e obediência criada por cadeias de comando fortes e bem definidas, resultado de estruturas de organização burocráticas e hierarquizadas; funcionários em cargos de chefia que podem aproveitar a oportunidade para abusar de sua autoridade; possibilidade de obtenção de um cargo de diretoria no setor privado após a conclusão do mandato como forma de recompensa ao servidor.

(c) Atitudes

Em geral, os níveis salariais mais baixos no setor público, comparados com o setor privado, podem apontar como um risco de fraudes em relatórios financeiros, especialmente se incentivos, tais como pagamentos de bônus, estiverem envolvidos.

Na administração pública, independentemente das sanções penais, civis e administrativas previstas na legislação específica, está o responsável pelo ato de improbidade sujeito à cominações como perda dos bens ou valores acrescidos ilicitamente ao patrimônio, ressarcimento integral do dano, quando houver, perda da função pública, suspensão dos direitos políticos, pagamento de multa civil de até três vezes o valor do acréscimo patrimonial e proibição de contratar com o Poder Público ou receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios, direta ou indiretamente, ainda que por intermédio de pessoa jurídica da qual seja sócio majoritário.

Fatores de risco decorrentes de distorções por apropriação indevida de ativos

Alguns dos fatores de risco relacionados a distorções decorrentes de fraude em relatórios financeiros também podem aparecer quando ocorrer apropriação indevida de ativos. Por exemplo, o monitoramento não-eficaz de gestão e deficiências no controle interno podem estar presentes em ambos os casos. Abaixo estão alguns exemplos de fatores de risco relacionados a distorções decorrentes de apropriação indébita de ativos:

(a) Incentivos/Pressões

Relações adversas entre a Unidade de contrato de gestão e servidores com acesso ao dinheiro ou outros bens suscetíveis a roubo podem motivar o desvio de bens. Como exemplo, podemos citar as seguintes relações adversas:

- rígidas estruturas de compensação do setor público que são consideradas incompatíveis com as expectativas; e
- remuneração por tempo de carreira e não pelo desempenho dos servidores.

Aspectos exclusivos de contratação no setor público / concursos, tais como:

- contratos politicamente sensíveis;
- concorrência criada por relações de alto valor/volume pode gerar riscos de suborno e ou peculato;
- contratos com partes relacionadas; e
- natureza incerta das atividades governamentais.

Desvio de poder e autoridade:

- suborno e cobrança de propina durante a tomada de decisão em áreas sensíveis.

(b) Oportunidades

Certas características ou circunstâncias podem aumentar a suscetibilidade dos ativos de apropriação indébita.

Por exemplo, as oportunidades de apropriação indevida de ativos aumentam quando:

- divergência entre valor real e o valor registrado do patrimônio;
- deficiências do regime de caixa da contabilidade, tais como:
 - ✓ não-registro de certos ativos;
 - ✓ classificação inadequada dos ativos, tais como terrenos e edifícios;
 - ✓ habilidade em manipular o prazo de registro das transações;
 - ✓ contabilidade desorganizada e não estruturada, com mudanças de regime de caixa para regime de competência.

(c) Atitudes

Não distinção entre transações pessoais e governamentais pelos servidores públicos.

- o desejo de alguns servidores públicos por um estilo de vida superior à suas condições financeiras;
- tolerância à má conduta em situações em que a demissão ou substituição dos funcionários são complexas.

S.2 – Exemplos de procedimentos de Auditoria para tratar os riscos avaliados de distorção material decorrente de fraude no setor público

Respostas específicas - Distorção resultante de informações contábeis fraudulentas

Exemplos de respostas aplicáveis ao setor público (ainda considerando a gestão indireta) podem incluir:

Planejamento de Auditoria

Embora os procedimentos possam ser os mesmos do setor privado, uma avaliação de risco potencialmente maior pode exigir testes mais detalhados.

Considerações em termos do processo intensificado de planejamento podem ser feitas da seguinte forma:

Conflitos de Interesses

- Criar, manter e alimentar uma base de dados com informações adicionais, tais como:
 - ✓ denúncias de fraudes;
 - ✓ relatos da mídia;
 - ✓ ações disciplinares tomadas contra servidores;
 - ✓ reclamações;

- ✓ *feedback* do público em geral e comentários das partes interessadas;
- ✓ links com informações obtidas pelos órgãos reguladores, Ministério Público, Receitas Federal e outros órgãos públicos que sejam considerados relevantes pelos servidores públicos;
- ✓ ocorrências policiais, etc.;
- ✓ resultados de investigações judiciais ou Auditorias de desempenho (principalmente relacionadas a contratos e investimentos de infra-estrutura).

Processo Licitatório

Normalmente as contratações no setor público estão sujeitas a inúmeras Leis e regulamentos, as quais incluem detalhados procedimentos, concebidos para assegurar que todos os interessados, em todos os aspectos, recebam tratamento idêntico e tenham oportunidades iguais de participar de licitações. Esses procedimentos têm o intuito de garantir transparência e igualdade ao processo. Embora os procedimentos possam ser os mesmos que no setor privado, a avaliação de risco mais elevada pode exigir testes mais detalhados.

Sistema de Gestão de Contratos

- analisar como o sistema de processos licitatórios tem sido desenvolvido, implementado e utilizado em relação à aquisição de bens e serviços e à alienação e arrendamento dos bens do Estado;
- inspecionar a documentação do sistema de gestão de contratos a fim de identificar pontos que possam impedi-lo de ser justo, equitativo, transparente, competitivo e rentável;
- comparar a documentação do sistema de gestão de contratos com a legislação aplicável e seus requisitos;
- verificar a documentação do sistema de gestão de contratos, a fim de determinar padrões e boas práticas.

Conflitos de Interesses

- através de discussões com a gerência e fiscalização da documentação do sistema de gestão contratos e das atas de reunião do comitê, questionar os funcionários responsáveis pelos contratos e outros atores envolvidos no processo:

- ✓ identificar e comunicar qualquer conflito de interesse que possa surgir;
 - ✓ tratar todos os fornecedores e potenciais fornecedores de forma equitativa;
 - ✓ não abusar de sua posição para obter ganhos pessoais ou para se beneficiar indevidamente;
 - ✓ não comprometer a credibilidade ou a integridade do sistema de gestão de contratos, através da aceitação de presentes, brindes ou qualquer outro tipo de gratificação;
 - ✓ ser cuidadoso na utilização dos bens públicos;
 - ✓ auxiliar tesoureiros / autoridades no combate à corrupção e à fraude no sistema de compras.
- analisar e inspecionar se a organização aplica controles aos relatórios de conflito de interesses e se esses controles foram alinhados junto à equipe; e
 - inspecionar qualquer documentação de apoio verificando se o sistema de cumprimento aos padrões éticos foi aplicado durante o período em análise.

Conduta imprópria / Não cumprimento

- questionar/Pesquisar junto aos gestores da Unidade de contrato de gestão auditada se houve algum indício de conduta imprópria ou falha de não cumprimento do sistema de gestão de contratos no que se refere o período sobre análise;
- verificar se infrações identificadas ou falhas do sistema de gestão de contratos, durante qualquer parte do processo de Auditoria, foram reportadas e adequadamente tratadas. Também certificar-se de que as pessoas apropriadas foram informadas para devida tratativa e regularização do sistema;
- análise da gestão de ocorrências de atos fraudulentos feitas por licitantes em relação à concorrência ocorrida durante o período em análise;
- caso a Unidade de contrato de gestão utilize mecanismo de denúncia, fiscalizar como os casos são notificados e tratados dentro da organização. Discutir e inspecionar as providências tomadas através de uma Auditoria. Fiscalizar as ações corretivas tomadas nos casos de não cumprimento; e
- análise da gestão das denúncias relativas aos processos de compras e informações recebidas pelas partes interessadas durante o período em análise. Se tais denúncias foram recebidas, determinar qual foi a ação tomada.

Testes Substantivos

- examinar os registros e documentação para teste:
 - ✓ nomes e endereços incomuns de fornecedores;
 - ✓ cópias dos documentos (notas fiscais, ordens de compra, etc.), recebidas no lugar dos originais;
 - ✓ pedidos de materiais já disponíveis em estoque em quantidades suficientes;
 - ✓ pedidos de materiais obsoletos;
 - ✓ pedidos de materiais não relacionados às operações da Unidade de contrato de gestão;
 - ✓ compras divididas em diferentes ordens de compra para burlar as normas e políticas existentes;
 - ✓ pagamentos a fornecedores fora do padrão do sistema de suprimentos;
 - ✓ assinaturas de gerentes/supervisores em documentos normalmente assinados por subordinados (mudança da rotina normal);
 - ✓ fornecedores específicos recebendo quantidades significativas de serviços do setor público;
 - ✓ preços muito acima dos praticados no mercado, especialmente em compras de grande quantidade;
 - ✓ baixa qualidade e altos níveis de falhas relacionadas a altos preços; e
 - ✓ uso excessivo de exceções e compras de emergência.

Ajustes Orçamentários

- certificar-se que o processo orçamentário está em conformidade com os requisitos legais;
- certificar-se de que o orçamento foi devidamente aprovado;
- analisar os relatórios mensais – orçado e realizado:
 - ✓ investigar exceções (acima e abaixo do orçamento), motivos e ações tomadas a respeito; e
 - ✓ confirmar aprovação das exceções, quando necessária.

- analisar ajustes significativos no orçamento e movimentações excessivas de recursos entre projetos, feitas próximas ao final do ano;
- revisar relatórios de desempenho referente ao não atendimento dos objetivos definidos no plano estratégico / despesas sub ou super dimensionadas durante o final do exercício; e
- analisar se ajustes feitos no orçamento durante ou próximo o encerramento do exercício tiveram aprovação adequada e dentro prazo pelo legislador.

Gastos com Pessoal

- analisar em relatórios de despesas e viagens a indicação de:
 - ✓ inclusão de despesas pessoais;
 - ✓ despesas com hospedagem e alimentação que não estejam em conformidade com os regulamentos;
 - ✓ autorizações feitas por alguém que não o supervisor competente; e
 - ✓ datas, horários e outros detalhes relacionados à prestação de contas que pareçam incomuns.
- na folha de ponto para controle de frequência, atentar para
 - ✓ autorizações feitas por alguém que não o supervisor competente;
 - ✓ folhas de ponto faltantes, incomuns ou alteradas, especialmente se recorrentes para um mesmo empregado;
 - ✓ quantidades excessivas ou incomuns de horas extras;
 - ✓ uso de códigos incomuns ou inadequados de horas ou de classificação dos funcionários.
- realização de testes substantivos da folha de pagamento para a identificação de:
 - ✓ quantidades excessivas ou incomuns de horas extras;
 - ✓ variações incomuns entre valores orçados e realizados, ou nas flutuações sazonais;
 - ✓ pagamentos feitos a contas bancárias diferentes ou em localidades diferentes das usualmente utilizadas. Ex: mais de um pagamento realizado para a mesma conta bancária em um curto espaço de tempo pode indicar a presença de empregados fictícios;
- revisar procedimentos e controles de contratação, testando se:

- ✓ anúncios de vagas em aberto foram devidamente autorizados;
- ✓ vencedores foram anunciados em conformidade com os regulamentos (procedimentos licitatórios transparentes, abertos, leais, etc.);
- ✓ procedimentos adequados foram seguidos no processo de contratação (entrevista, referências, verificação de antecedentes, níveis de salário adequados, etc.);
- ✓ todos os indícios de relações pessoais, preconceito, etc. foram analisados e abordados de forma adequada;
- ✓ as queixas recebidas em relação ao processo de contratação foram adequadamente tratadas.

S.3 – Fontes da evidência de Auditoria relativas à gestão dos riscos relacionados às Leis e Regulamentos

Risco	Descrição	Possíveis fontes de evidência
Complexidade dos regulamentos	Quanto mais complexa a regulamentação, maior o risco de erro. Isso pode ocorrer devido a uma má interpretação do regulamento, ou por um erro na sua aplicação.	<ul style="list-style-type: none"> • Procedimentos formais e documentados para a tradução dos requisitos legais em instruções operacionais; • Sistemas de controle formais e documentados para monitoramento das atividades pelos gerentes de projeto; • Análise dos relatórios de Auditoria interna ou outra Auditoria independente dos sistemas de controle e manuais de operação.
Nova Legislação	Nova legislação pode exigir a introdução de novos procedimentos e controles administrativos. Isso pode resultar em erros no desenho ou na operação dos controles necessários para garantir a ordem.	<ul style="list-style-type: none"> • Procedimentos formais e documentados para a tradução dos requisitos legais em regras institucionalizadas. • Sistemas de controle formais e revisão independente de instruções operacionais podem constituir uma evidência de que os programas seguem adequadamente uma nova legislação.
Projeto Internacional (financiado pelo Programa das Nações Unidas, UE ou outras instituições)	A regulamentação desenvolvida por certas instituições apresenta o risco de que sejam mal interpretadas ou omitidas por orientações internas.	<ul style="list-style-type: none"> • Fontes de evidências relacionadas à complexidade das regulações podem ser aplicadas a projetos consolidados.

Risco	Descrição	Possíveis fontes de evidência
<p>Serviços e programas prestados por terceiros.</p>	<p>Quando os programas são administrados por terceiros, os departamentos perdem certo grau de controle direto e podem ter que confiar nestes para garantir a conformidade com as autoridades.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Acordos formais entre unidade de contrato de gestão e agente definindo procedimentos de controle a serem aplicados na administração dos serviços; • Procedimentos e resultados dos controles de gestão documentados e monitoramento das atividades de terceiros; • Relatórios de Auditoria relacionados às visitas de inspeção de terceiros para revisão dos métodos e procedimentos, inclusive os relacionados à regularidade; • Uma garantia ou acordo sobre relatórios de procedimentos de pagamentos e recebimentos, ou controles dos mesmos, pelo auditor do terceiro.
<p>Pagamentos e recebimentos realizados com base em reivindicações ou declarações</p>	<p>A capacidade de a unidade de contrato de gestão verificar a conformidade com as autoridades pode ser restrita quando, por exemplo, os critérios especificados para o recebimento de concessões não estão sujeitos a verificação direta.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Instruções e orientações departamentais aos requerentes indicando claramente os critérios para reivindicações. • Requisitos normatizados para a documentação que comprovem a veracidade das reivindicações existentes. (Podendo ser a condição do pagamento de um benefício ou reivindicação, uma vez que a atividade apoiada pela concessão tenha sido concluída); • Relatórios de inspeção física dos registros dos reclamantes, a fim de confirmar sua elegibilidade; • Procedimentos documentados para avaliação da situação financeira dos requerentes antes da concessão de um benefício e para acompanhamento contínuo do mesmo; • Comprovação da aplicação da concessão por auditores independentes.

QUADRO 5: Fontes da Evidência de Auditoria Relativas à Gestão dos Riscos relacionados às Leis e Regulamentos.

Fonte: *The International Standards of Supreme Audit Institutions 1000-1299 - Financial Audit Guidelines.*

ANEXOS

As páginas seguintes tem como objetivo apresentar documentos que serviram de base para a elaboração deste Manual (ou exemplificam situações abordadas no mesmo), sendo de crucial importância anexá-los a este documento para maiores referências/posicionamentos quanto aos assuntos tratados.

Os anexos A, B, C e D tratam da apresentação descritiva quanto os princípios e competência da função de auditoria, procedimentos de rotina de revisão do manual, gestão do conhecimento e relação de normas internacionais de Auditoria (ISSAIS do INTOSAI).

O anexo E apresenta uma transcrição do processo de acompanhamento, monitoramento e avaliação de Contratos de Gestão registrado no SEA – Sistema Estadual de Administração.

Os outros anexos contêm os Modelos de Memorando de Planejamento, Matriz de Planejamento e Matriz de Achados, preenchidos a partir de um Estudo de Caso, bem como, o rol de achados de Auditoria e respectivas recomendação, fruto de Auditorias realizadas em unidades de contrato de gestão administradas por Organizações Sociais distintas.

Sobre o Estudo de Caso, deve-se ressaltar que:

- na Matriz de Planejamento, o rol de perguntas elaborado neste documento não é exaustivo, servindo como exemplos de questões de Auditoria pertinentes para o Estudo de Caso apresentado;
- tendo em vista as informações disponibilizadas no Estudo de Caso e a importância dos tópicos para a Matriz de Planejamento, somente os campos “Questões de Auditoria” e “Possíveis achados” foram preenchidos, e para a Matriz de Achados, somente os campos “Descrição dos achados”, “Causas” e “Efeitos” foram preenchidos.

ANEXO A – PRINCÍPIOS E COMPETÊNCIAS DA FUNÇÃO DE AUDITORIA

A.1 Princípios Éticos do servidor público na Função de Auditoria

Os princípios éticos abordados neste Manual englobam os valores que devem orientar a conduta e a vida profissional dos Auditores no âmbito do Poder Executivo Estadual, tanto no que tange às exigências do servidor público em geral, como às específicas da função de Auditoria, incluindo obrigações profissionais.

É de grande importância que o Auditor demonstre confiança e credibilidade. Para tanto, o servidor público deverá adotar a prática das exigências éticas das noções e princípios fundamentais que norteiam sua atuação como Auditor.

A conduta ética do Auditor deve ser incorruptível. As ações do Auditor deverão demonstrar segurança e ser dignas de respeito e confiabilidade.

Os valores éticos devem ser institucionalizados e discutidos de forma constante e aberta nas diversas esferas do Poder Executivo Estadual, buscando a maior identificação entre o Auditor e os órgãos onde estejam lotados, visto que a atuação daquele reflete na atuação destas.

Dentre os princípios éticos do Auditor, destacam-se:

- *Princípio da Integridade* – para sustentar a confiança pública, a conduta dos Auditores deve ser proba, o que exige a condução dos trabalhos com uma atitude objetiva, baseada em fatos, e não ideológica em relação às organizações auditadas e aos usuários de seus relatórios. O Auditor deve adotar uma conduta que seja irrepreensível, preservando a confiança da sociedade e sua credibilidade. Deve evitar receber presentes ou gratificações que possam ser interpretados como objetivo de influenciar as análises do Auditor. Este princípio constitui o cerne do código de ética e o mesmo é crucial para o Auditor, pois exige que todos os demais princípios e valores éticos concernentes à prática da Auditoria sejam cumpridos.
- *Princípio da Independência* – o Auditor deve manter-se afastado de quaisquer atividades que reduzam ou denotem reduzir sua autonomia e independência profissional, bem como manter-se livre de interferência política, financeira e administrativa. A independência dos Auditores, no que se refere às questões relacionadas às suas práticas e atividades, não deve ser afetada por pressões e

influências externas. É fundamental que os Auditores não somente hajam com independência, mas que também pareçam agir e demonstrem atitudes de independência.

Quanto a este princípio, a Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores - INTOSAI ainda faz referência à necessidade de manutenção da neutralidade política, de modo a não impactar negativamente a imparcialidade no julgamento e evitar possíveis conflitos de interesses que possam influenciar ou comprometer a capacidade do Auditor atuar e emitir pareceres com independência.

- *Princípio da Objetividade e Imparcialidade* – as opiniões ou conclusões dos Auditores devem ser tecnicamente fundamentadas, baseadas exclusivamente nas evidências obtidas e organizadas de acordo com as normas de Auditoria do Poder Executivo Estadual, de modo a evitar a interferência de interesses pessoais e interpretações tendenciosas na apresentação e tratamento dos fatos levantados, abstendo-se, o Auditor, de emitir opinião ou conclusão preconcebida ou induzida por convicções políticas, partidárias, religiosas ou ideológicas. Os Auditores deverão utilizar informações obtidas da unidade de contrato de gestão auditada e de terceiros, devendo essas informações ser consideradas de maneira imparcial nos pareceres emitidos, sem qualquer interesse pessoal por parte do Auditor.
- *Princípio do Zelo Profissional* – refere-se à precaução e ao nível de cuidado que uma pessoa prudente emprega na execução de seu trabalho e o seu comprometimento com as qualificações e obrigações necessárias para a execução desse trabalho, tanto no que tange à execução e à supervisão das Auditorias, como na preparação dos relatórios correspondentes. Os Auditores devem possuir a competência necessária de acordo com a atividade requerida, se abstendo de realizar atividades para as quais não possuem a competência exigida.
- *Sigilo Profissional* – Auditores não podem revelar a terceiros dados e informações obtidos no processo de Auditoria, seja oralmente ou por escrito, exceto para cumprir as responsabilidades legais ou de outra natureza que correspondam a atribuições legais do Poder Executivo Estadual.

Salienta-se que a conduta do Auditor deverá ser avaliada, de forma sistemática, pelo seu superior imediato, buscando certificar-se da interiorização destes princípios pela Função de Auditoria e orientando os Auditores para o fiel cumprimento dos deveres e obrigações legais e regulamentares no exercício de suas funções.

A.2 Competências Técnicas do Auditor

O servidor que realiza Auditoria deve possuir as competências necessárias ao desempenho das suas atividades, o que implica o domínio do conhecimento técnico específico de sua formação e especialização, das normas e políticas da Auditoria, bem como das habilidades e atitudes necessárias à realização de suas tarefas e cumprimento das mesmas. Também deve buscar o entendimento referente aos princípios e normas constitucionais, legais e institucionais que regem o funcionamento da unidade de contrato de gestão auditada.

É necessário que a Auditoria seja realizada por equipe profissionalmente competente, que tenha a qualificação e os conhecimentos necessários, de modo a incentivar a integração entre os servidores do quadro técnico, contribuindo com o desenvolvimento profissional da Função de Auditoria como um todo.

A.3 Perfil e Função do Servidor Público no Exercício de Auditoria

Os órgãos que compõem o Poder Executivo Estadual devem dispor de quadro interdisciplinar nas diversas áreas do conhecimento, como Administração, Atuariais, Contabilidade, Direito, Economia, Engenharia, Estatística, Pedagogia, Saúde, Sociologia, entre outras, conforme as exigências dos trabalhos efetuados. Desta forma, as qualificações que devem ser exigidas dos profissionais de Auditoria pertencentes aos quadros das Secretarias é a formação adequada ao exercício da Função. É necessário, também, que o Auditor tenha autonomia e credibilidade, além de competências que lhe permitam lidar com diversos perfis de pessoas para o cumprimento de suas funções, primando pelos deveres éticos e morais e visando a realização de trabalhos de excelência.

Os responsáveis pelos órgãos de auditoria têm atribuições estratégicas dentro da função de Auditoria, partindo deles o direcionamento para a definição dos contratos de gestão a serem auditados, assim como o escopo preliminar das auditorias a serem realizadas (Planejamento Anual de Auditorias). Além disso, validam os padrões a serem utilizados nas auditorias e os critérios de qualidade para avaliação da aderência a esses padrões.

Em relação ao Coordenador de Auditoria, salienta-se que sua principal responsabilidade é gerenciar as equipes e trabalhos de Auditoria da unidade de contrato de gestão, sendo necessário, para tanto, que o servidor designado para a coordenação possua perfil e competência adequados. Como funções e responsabilidades básicas, destacam-se:

- alocação dos Auditores para execução das Auditorias por meio de modelo de competências formalizado;
- supervisão das Auditorias realizadas pelos Auditores, contemplando todas as fases dos trabalhos (Planejamento, Execução e Relatório), de forma a assegurar que seus objetivos sejam alcançados e que os padrões de qualidade sejam seguidos;
- realização de avaliações do desempenho da função de Auditoria;
- comunicação à Diretoria competente sobre o desenvolvimento dos trabalhos, solicitando seu auxílio em problemas incomuns;
- participação em discussões sobre o relatório final junto à unidade de contrato de gestão auditada, quanto a procedimentos adotados, recomendações, orientações e sugestões; e
- participação, quando designado, de atividades internas como: treinamento técnico, recrutamento e seleção, comissões e atividades afins.

O Coordenador da Equipe de Auditoria deverá se certificar que todo o trabalho está sendo planejado corretamente e que todos os membros da equipe e os gestores do objeto da Auditoria tomem suficiente conhecimento acerca do propósito e objetivo do planejamento.

O Coordenador deverá também estar constantemente ciente dos prazos concernentes ao trabalho da Auditoria, visando identificar necessidades de possível readequação e direcionando-as em tempo hábil, aos principais envolvidos, evitando contratempus e esclarecimentos indesejados.

Os auditores devem possuir perfil adequado ao exercício da Auditoria, envolvendo integridade, maturidade, objetividade, imparcialidade, capacidade de relacionamento e comunicação, julgamento, ceticismo, sigilo e zelo profissional, além de senso de liderança. Respondem diretamente pela qualidade técnica das Auditorias que executam, sob a supervisão e orientação dos Coordenadores de Auditoria. Dentre suas responsabilidades e funções, destacam-se:

- realização do planejamento, organização e controle do trabalho de Auditoria, quanto a: horas despendidas, qualidade do trabalho, informações geradas, equipe do trabalho, treinamento da equipe em campo, revisão dos papéis de trabalho, elaboração do relatório final, entre outros;
- execução de trabalhos de Auditoria, aplicando metodologia e procedimentos previamente aprovados;

- preparação de relatórios, cartas de recomendações e outras comunicações, submetendo-os ao seu coordenador para revisão;
- execução dos procedimentos internos necessários para dar suporte ao relatório final;
- participação, quando designado, de atividades internas da organização como: treinamento técnico, recrutamento e seleção, comissões e atividades afins; e
- participação do treinamento em campo da equipe de trabalho.

Em relação à equipe de trabalho de Auditoria, salienta-se que um de seus membros deverá ser selecionado pelo Coordenador de Auditoria para instruir e dirigir os demais membros no que tange à execução dos trabalhos e ao cumprimento dos programas de Auditoria.

Enfatiza-se, também, a necessidade de os integrantes das Coordenadorias e Diretorias Técnicas responsáveis pelas Auditorias realizarem, periodicamente, intercâmbio entre suas áreas de atuação, a fim de ampliar a visão sistêmica dos Auditores, assim como seu aperfeiçoamento técnico.

A.4 Capacitação do Auditor

Os profissionais de Auditoria devem aprimorar seu conhecimento e sua capacidade técnica mediante adequado programa de educação continuada. Desta forma, os Auditores têm responsabilidade primária de continuar seu desenvolvimento profissional, a fim de se manterem devidamente atualizados e capacitados, além de estarem sempre informados sobre novos eventos, métodos, técnicas, procedimentos, Leis, normas e ferramentas voltadas para o adequado exercício das Auditorias.

Nesta linha, a capacitação do Auditor deve ocorrer de duas formas distintas, porém complementares:

- autocapacitação – o Auditor deve ter atitude de contínuo autodesenvolvimento profissional e de ampliação de conhecimentos, habilidades e experiência, em particular quanto às novas metodologias, técnicas e ferramentas que surjam na sua área de atuação. Essa modalidade de capacitação é dever de cada Auditor, podendo ser incentivada dentro do órgão na qual esteja alocado, por meio de grupos de estudo e discussão sobre assuntos diversos com foco em controles e oportunidades de melhoria da gestão das Organizações Sociais.

- capacitação institucional – essa capacitação deve ocorrer por meio de instrumentos institucionais dos órgãos que compõem o Poder Executivo Estadual e seus órgãos colegiados, observadas suas especificidades, que disponibilizem e garantam o aprendizado contínuo e aderente a conhecimentos necessários para execução adequada das Auditorias a serem realizadas junto às Organizações Sociais. A título de exemplo, algumas medidas institucionais estão relacionadas a seguir:
 - a) elaboração de modelos de competência e mapas de aprendizado por nível e especialização da posição exercida, sendo que o Auditor, no exercício de sua atividade, deverá participar em programa de educação continuada, na forma a ser promovida pela Secretaria;
 - b) sistematização de avaliações formais de desempenho anualmente por parte da Diretoria e Coordenadoria Técnica, abrindo ao Auditor a possibilidade de *feedbacks* fora desta periodicidade, caso solicitado por ele;
 - c) revisão e atualização regular do mapeamento de aprendizado individual em conformidade com as necessidades de mudanças do indivíduo, da Função de Auditoria, das Secretarias e seus Órgãos Colegiados, e das Organizações Sociais;
 - d) elaboração e aplicação de programa completo de técnicas/habilidades principais que suporte os mapas de aprendizado individual, dividindo-o em diferentes níveis (como, por exemplo, nível básico intermediário e avançado);
 - e) gerenciamento ativo do desenvolvimento interno dos servidores na Função de Auditoria, em que aspirações individuais de carreira são suportadas e direcionadas por meio do programa de mentores; e
 - f) documentação e execução de processos de identificação, mapeamento e retenção de habilidades requeridas para realização da Função de Auditoria.

ANEXO B – ROTINA E REVISÃO DO MANUAL

Considerando a dinâmica de atualizações de normas de Auditoria e legislações normativas relacionadas aos Contratos de Gestão no âmbito do Programa Estadual de Organizações Sociais, é necessária a adoção de sistemática para revisão deste **Manual de Auditoria Operacional e de Regularidade**, de modo a garantir sua atualização tempestiva.

Neste sentido, seguem abaixo os principais passos a serem observados:

1. definição de responsável pelo processo de revisão do manual e o controle da documentação inerente ao mesmo.
2. definição de rotina de revisão trimestral dos documentos balizadores do conteúdo deste Manual. Essa rotina não é impeditiva de que alterações ocorridas ao longo do trimestre sejam contempladas. Ou seja, independente da rotina, o manual deverá ser revisado sempre que houver alterações legais e/ou de procedimentos.
3. toda documentação que fundamentou a confecção desse manual deverá estar contemplado em tópico específico “2.4 Fundamentação analítico-conceitual e legal” deste Manual’;

É válido ressaltar que não só as alterações de natureza legal deverão ser consideradas na revisão do manual, como também, ajustes nas práticas adquiridas ao longo dos trabalhos no sentido de tornar os procedimentos mais eficazes e efetivos.

ANEXO C – GESTÃO DO CONHECIMENTO

Modernamente, pode-se conceituar conhecimento como ato ou efeito de obter ideia ou noção sobre qualquer assunto, podendo o conhecimento ser classificado como tácito e explícito.

O conhecimento explícito se remete ao seu aspecto formal e sistemático, percebido em fórmulas, softwares ou manuais, enquanto o conhecimento tácito é pessoal e específico, oriundo das habilidades intrínsecas a cada indivíduo e ligado a sua própria percepção. Ainda, pode-se classificá-lo em quatro padrões básicos de criação do conhecimento (TERRA, 2005), a saber:

- *socialização* – é a criação do conhecimento que surge de forma espontânea, quando se associa conhecimentos tácitos de indivíduos diferentes. Esse é o estágio mais informal da criação de conhecimento, mas que deve ser bastante estimulado nas organizações.
- *externalização* – ocorre quando um ou mais indivíduos sistematizam seus conhecimentos e habilidades pessoais (tácito) para a divulgação, multiplicação de maneira institucionalizada. São formas típicas de externalização do conhecimento os manuais, publicação/divulgação de pesquisas científicas, entre outros.
- *combinação* – surge quando se combinam expertises, informações experimentadas por terceiros com o conhecimento já adquirido e sistematizado pela organização. O aprimoramento de técnicas de Auditoria (conhecimento já estruturado) a partir de técnicas e procedimentos internacionais (conhecimento estruturado de outra organização – INTOSAI).
- *internalização* – esta forma de criação de conhecimento ocorre quando há absorção de conhecimentos estruturados por terceiros por uma organização que, a partir de suas habilidades e conhecimentos tácitos, experimentará e sistematizará novas informações.

Com vistas a utilizar as habilidades de seus Auditores para a criação de valor, utilizando o seu *know-how* como Vantagem Competitiva, é importante que os órgãos representativos do Poder Executivo Estadual criem métodos e técnicas para armazenar, otimizar e aplicar o conhecimento desenvolvido por seus profissionais. Para tanto, podem utilizar também as informações do ambiente externo, notadamente as técnicas de excelência de parceiros e outras entidades notórias.

Neste passo, instituições públicas e ou não governamentais, observarão que podem utilizar sua expertise e informações externas relevantes para melhorar seu próprio desempenho. Portanto, torna-se imperativo, no dinâmico cenário moderno, que valham-se de ferramentas de Gestão do Conhecimento para a realização de suas Auditorias, conceituadas por:

“[...] gestão do conhecimento é a capacidade das empresas em utilizarem e combinarem as várias fontes e tipos de conhecimento organizacional para desenvolverem competências específicas e capacidade inovadora, que se traduzem, permanentemente, em novos produtos, processos, sistemas gerenciais e liderança de mercado.” (TERRA, 2005)

Saber como utilizar o conhecimento individual em nível institucional pode tanto agregar valor aos trabalhos, quanto ajudar a manter as técnicas atualizadas, segundo as melhores práticas utilizadas, além de reduzir o retrabalho.

O gerenciamento eficaz do conhecimento far-se-á com a disponibilização da informação, o seu adequado armazenamento e atualização. Deste modo, toda Auditoria realizada deve ser adequadamente formalizada, registrada e mantida organizadamente nos arquivos respectivos, por assunto. Por via de consequência, devem os auditores buscar, com seus respectivos coordenadores, informações sobre trabalhos congêneres, para a formação de papéis de trabalho preliminares, na fase de planejamento.

Gestão do conhecimento será, então, uma metodologia utilizada para o compartilhamento de informações úteis já utilizadas em trabalhos anteriores, garantindo-se sempre a excelência técnica nos trabalhos posteriores sobre matérias afins.

ANEXO D - RELAÇÃO DE ISSAIS DO INTOSAI

ISSAI 1	Declaração de Lima
ISSAI 10	Declaração de México sobre Independência de EFS
ISSAI 11	Orientações e boas práticas sobre Independência para SAI
ISSAI 20	Princípios de Transparência e Responsabilização
ISSAI 21	Princípios de Transparência e Responsabilização
ISSAI 30	Código de Ética
ISSAI 40	Controle de Qualidade para SAI
ISSAI 100	Princípios Básicos de Auditoria Governamental
ISSAI 200	Normas gerais em Auditoria Governamental e Padrões de Significância Ética
ISSAI 300	Normas de campo em Auditoria Governamental
ISSAI 400	Normas de Relatórios em Auditoria Governamental
ISSAI 1000	Introdução Geral para Guia de Auditoria Financeira da INTOSAI
ISSAI 1003	Glossário de Termos para o Guia de Auditoria Financeira da INTOSAI
ISSAI 1200	Objetivos Gerais do Auditor Independente e da Conduta de uma Auditoria em Conformidade com as Normas Internacionais de Auditoria
ISSAI 1210	Acordo das condições para trabalhos de Auditoria
ISSAI 1220	Controle de Qualidade para as Auditorias em Demonstrações Financeiras
ISSAI 1230	Documentos de Auditoria
ISSAI 1240	O Relatório de Responsabilidades do Auditor em Fraudes em Auditorias de Demonstrações Financeiras
ISSAI 1250	Considerações de Leis e regulamentações nas Auditorias de DF
ISSAI 1260	Comunicação com os responsáveis pela Governança
ISSAI 1265	Comunicando deficiências no controle interno para os responsáveis pela Governança e Gestão
ISSAI 1300	Planejamento a Auditoria de DF
ISSAI 1315	Identificando e assessorando os riscos da distorção material através do entendimento da entidade e do ambiente
ISSAI 1320	Materialidade no Planejamento e Performance na Auditoria
ISSAI 1330	A responsabilidade do Auditor na avaliação de riscos
ISSAI 1402	Considerações de Auditoria relativas a uma "organização de serviços"
ISSAI 1450	Avaliação das distorções identificadas durante a Auditoria
ISSAI 1500	Evidência de Auditoria
ISSAI 1501	Evidência de Auditoria - Considerações específicas para itens selecionados
ISSAI 1505	Confirmações externas
ISSAI 1510	Auditoria inicial - abrindo os balanços
ISSAI 1520	Procedimentos analíticos
ISSAI 1530	Amostragem
ISSAI 1540	Auditoria de estimativas contábeis, incluindo valor justo e evidenciação

ISSAI 1550	Partes relacionadas
ISSAI 1560	Eventos subsequentes
ISSAI 1570	Continuidade
ISSAI 1580	Carta de Representação
ISSAI 1600	Considerações Especiais - Auditorias por grupos de DF
ISSAI 1610	Usando o trabalho das Auditorias Internas
ISSAI 1620	Usando o trabalho de um auditor especialista
ISSAI 1700	Formando uma opinião e Relatando no DF
ISSAI 1705	Opinião modificada no Relatório do Auditor Independente
ISSAI 1706	Parágrafo Ênfase e outros parágrafos no Relatório do Auditor Independente
ISSAI 1710	Informações comparativas - Valores correspondentes e DF comparativas
ISSAI 1720	As responsabilidades do Auditor para informações contidas em outros documentos auditados
ISSAI 1800	Considerações Especiais - Auditorias por grupos de DF
ISSAI 1805	Considerações Especiais - Auditorias por DF simples e elementos específicos, contas e itens das DF
ISSAI 1810	Relatório de Auditorias de DF resumidas
ISSAI 3000	Normas e Orientações de Auditoria Operacional
ISSAI 3100	Orientações de Auditoria Operacional - Princípios Chave
ISSAI 4100	Orientações de Auditoria de Conformidade - Para Auditorias realizadas separadas das Auditorias de DF
ISSAI 4200	Orientações de Auditoria de Conformidade - Auditorias de Conformidade relacionadas com Auditorias de DF
ISSAI 5600	Orientações para Revisão dos Pares de EFS

ANEXO E – PROCESSO DE ACOMPANHAMENTO, MONITORAMENTO E AVALIAÇÃO DE CONTRATO DE GESTÃO SEA – SISTEMA ESTADUAL DE ADMINISTRAÇÃO

Segue transcrição do fluxo do processo de acompanhamento, monitoramento e avaliação de contrato de gestão registrado no SEA – Sistema Estadual de Administração. Neste fluxo, estão previstas as ações e reponsabilidade de cada órgão envolvido ao longo do referido processo.

Objetivo

Acompanhar, monitorar e avaliar a execução dos contratos de gestão firmados entre o Governo do Estado da Bahia, e entidades qualificadas como Organizações Sociais.

Unidades Responsáveis

- Coordenação de Modernização – CMO / Diretoria Geral – DG ou Unidade equivalente;
- Conselho de Gestão das Organizações Sociais – CONGEOS / Secretaria da Administração – SAEB;
- Coordenação de Programas de Parcerias de Gestão – CPPG / Superintendência de Gestão Pública – SGP / Secretaria da Administração – SAEB;
- Procuradoria Geral do Estado – PGE;
- Unidade responsável pelo Monitoramento e Avaliação – UMA do Órgão contratante;
- Diretoria Executiva da Organização Social – OS.

Base Legal

- Lei Estadual nº 8.647, de 29 de julho de 2003 – Lei das Organizações Sociais – OS;
- Decreto Estadual nº 8.890, de 21 de janeiro de 2004 – Regulamenta a Lei das Organizações Sociais – OS;

- Decreto Estadual nº 9.432, de 30 de maio de 2005 – Regimento do Conselho de Gestão das Organizações Sociais – CONGEOS;
- Decreto Estadual nº 10.196, de 27 de dezembro de 2006 – Regulamento do SEA;
- Decreto Estadual nº 12.431, de 20 de outubro de 2010 – Regimento da SAEB.

Procedimentos

Diretoria Executiva da Organização Social - OS

Elaborar Relatório Trimestral de Prestação de Contas do Contrato de Gestão

- Elabora o Relatório Trimestral, de Prestação de Contas do Contrato de Gestão.
- O Relatório deverá apresentar justificativa em caso de resultados não alcançados.
- Ao final de cada exercício financeiro, a OS deverá elaborar consolidação dos relatórios acompanhados dos demonstrativos financeiros e encaminhá-los, no prazo máximo de 30 (trinta) dias do encerramento do exercício, à UMA, após aprovação do Conselho Deliberativo e Fiscal da OS.

Submeter o Relatório ao Conselho Deliberativo e Fiscal da OS

- Submete ao Conselho Deliberativo e Fiscal da OS o Relatório Trimestral de Prestação de Contas do Contrato de Gestão.

Aguardar deliberação quanto ao Relatório Trimestral de Prestação de Contas

- Aguarda deliberação do Conselho Deliberativo e Fiscal da OS, quanto ao Relatório Trimestral de Prestação de Contas do Contrato de Gestão.

Encaminhar à UMA o Relatório

- Encaminhar à Unidade responsável pelo Monitoramento e Avaliação – UMA, o Relatório Trimestral de Prestação de Contas.

O Relatório Trimestral de Prestação de Contas deverá ser encaminhado até o 5º dia útil do mês subsequente ao encerramento de cada trimestre.

Unidade Responsável pelo Monitoramento e Avaliação - UMA**Verificar o cumprimento das cláusulas, metas e execução financeira**

- Verifica o cumprimento das cláusulas contratuais, metas pactuadas e execução financeira do Contrato de Gestão.

Elaborar Relatório Técnico Trimestral de Execução do Contrato de Gestão

- Elabora o Relatório Técnico Trimestral de Execução do Contrato de Gestão.

Encaminhar Relatório Técnico Trimestral de Execução do Contrato de Gestão

- Encaminha Relatório Técnico, ao dirigente máximo do Órgão contratante, ao Conselho deliberativo da OS e do CONGEOS/SAEB.

No caso do encaminhamento do Relatório ao CONGEOS este deverá ser feito via instrução processual.

Caso o alcance das metas seja menor que 80% o Relatório deverá ser encaminhado, também, ao Tribunal de Contas do Estado – TCE.

Ao final de cada exercício financeiro, a UMA deverá elaborar a consolidação dos Relatórios Técnicos Trimestrais de Execução do Contrato de Gestão, devendo o dirigente máximo do órgão contratante encaminhá-lo ao Tribunal de Contas do Estado, no prazo máximo de 60 dias do encerramento do exercício, acompanhado do seu parecer conclusivo.

O Relatório Técnico Trimestral deverá ser encaminhado até o último dia do mês subsequente ao encerramento de cada trimestre financeiro.

CPPG/SGP/SAEB

Verificar o Relatório Técnico da UMA

- Verifica o Relatório Técnico da Unidade responsável pelo Monitoramento e Avaliação – UMA.

Resultado alcançado é inferior a 90%?

NÃO:

Apresentar ao CONGEOS o resultado do desempenho

- Apresenta ao CONGEOS o resultado do desempenho da OS contratada;
- Ir para o passo Arquivar o Processo.

SIM:

Emitir Parecer Técnico e submeter ao CONGEOS

- Emite Parecer Técnico e submete ao CONGEOS para manifestação;
- Elabora Minuta de Resolução de Deliberação sobre o desempenho da Organização Social;
- Encaminha Minuta de Resolução de Deliberação ao CONGEOS/SAEB.

CONGEOS/SAEB**Manifestar-se sobre o Relatório Técnico de Execução do Contrato de Gestão**

- Manifesta-se sobre o Relatório Técnico de Execução de Contrato de Gestão;
- Encaminha a Resolução à CPPG/SGP/SAEB.

CPPG/SGP/SAEB**Providenciar a publicação da Resolução do CONGEOS/SAEB no D.O.E.**

- Providenciar a publicação da Resolução do CONGEOS/SAEB no D.O.E.

Executar o processo de Publicação de Atos Administrativos no D.O.E.**Encaminhar a Resolução do CONGEOS/SAEB à UMA**

- Encaminha a Resolução do CONGEOS/SAEB para a Unidade responsável pelo Monitoramento e Avaliação – UMA do Órgão contratante.

Unidade Responsável pelo Monitoramento e Avaliação – UMA**Verificar a Resolução do CONGEOS/SAEB**

- Verificar a Resolução do CONGEOS/SAEB.

Relatório validado?**SIM:****Informar à Diretoria Executiva da OS a Resolução do CONGEOS/SAEB**

- Informa à Diretoria Executiva da OS a Resolução do CONGEOS/SAEB.

Arquivar o processo de apreciação do Relatório Técnico pelo CONGEOS/SAEB

- Arquivar o processo de apreciação do Relatório Técnico pelo CONGEOS/SAEB;
- Ir para o FIM.

NÃO:**Encaminhar o processo com a manifestação do CONGEOS/SAEB à PGE**

- Encaminhar o processo com a manifestação do CONGEOS/SAEB à PGE.

PGE**Emitir Parecer Jurídico**

- Emite Parecer Jurídico.

Encaminhar o processo à UMA

- Encaminha o processo à UMA.

Unidade Responsável pelo Monitoramento e Avaliação - UMA**Analisar Parecer Jurídico da PGE e submeter ao Dirigente do Órgão contratante**

- Analisa Parecer Jurídico da PGE e submete ao Dirigente do Órgão contratante, quanto à decisão:
 - Aceitação da justificativa;
 - Indicação de medidas de saneamento; ou
 - Rescisão do Contrato de Gestão.

Informar à Diretoria Executiva da OS a decisão do Órgão contratante

- Informa à Diretoria Executiva da OS a decisão do Órgão contratante.

Arquivar o processo

- Arquia o processo.

FIM

ANEXO F – ESTUDO DE CASO

Durante o ano de 2013, a EY realizou procedimentos de Auditoria operacional e de regularidade em 6 (seis) Contratos de Gestão da área de saúde, no âmbito do Programa Estadual de Organizações Sociais, com objetivo de subsidiar a elaboração deste **Manual de Auditoria Operacional e de Regularidade**.

Na realização dos trabalhos, foram contemplados os processos de celebração e aditamento, execução, prestação e análise de contas dos Contratos de Gestão.

A Auditoria operacional e de regularidade, no que concerne a execução dos Contratos de Gestão, abrangeu os processos e subprocessos que importavam em risco de perda ou desvalorização de recursos e patrimônio públicos, além daqueles relacionados à produção quanti-qualitativa dos serviços destinados aos usuários (população em geral). Dessa forma, o escopo contemplou minimamente os processos e subprocessos a seguir:

I. Processos de apoio

- **Processo de aquisições**
 - Compra de bens
 - Compra de serviços de terceiros

- **Processo de gestão de pessoal**
 - Seleção e contratação
 - Dimensionamento, alocação e controle de frequência da força de trabalho
 - Folha de pagamento

- **Processo de gestão patrimonial**
 - Gestão de bens móveis
 - Gestão de bens imóveis
 - Gestão de estoques

- **Processo de gestão financeira**
 - Controle financeiro
 - Faturamento

- **Processos de gestão de resíduos sólidos de saúde**
 - Tratamento e destinação de resíduos

II. Processos de gestão

- **Processos de controle**
 - Registro e disponibilização dos dados de produção da assistência

III. Processos finalísticos

- Acesso à assistência

- Acolhimento com classificação de risco
- Agendamento de consulta
- Gestão de Leitos
- Articulação com rede de assistência – sistema referência e contra-referência
- Gestão das informações médicas (arquivamento, guarda, alimentação, acesso e disponibilização)

- Assistência ao paciente

- Sistematização da assistência de enfermagem
- Uso do protocolo clínico
- Admissão de paciente (ambulatorial ou hospitalar)
- Alta de paciente (ambulatorial ou hospitalar)

Com a finalidade de ilustrar os produtos de uma Auditoria apresentados neste Manual, apresentamos a seguir os principais documentos preenchidos, que são:

1. Memorando de Planejamento, delimitando o escopo a partir das avaliações preliminares acima referidas;
2. Matriz de Planejamento, tendo como base as informações contidas no Memorando de Planejamento e a seleção do contrato que teve como base os critérios de materialidade, relevância, risco e oportunidade; e
3. Matriz de Achados, partindo dos possíveis achados identificados na Matriz de Planejamento elaborada e validada anteriormente.



MEMORANDO DE PLANEJAMENTO DE TRABALHOS

Fundação ABC Hospital X	Audidores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

I. Tipo de Auditoria a ser realizada

X	Auditoria de Conformidade
	Auditoria de Desempenho
	Auditoria Financeira
	Auditoria Integrada: _____

II. Contextualização da Auditoria a ser realizada

Auditoria em um processo de aquisição, realizado pelo Hospital X, no exercício de 2013.
Foram escolhidos 15 procedimentos de compra / contratação executados pela Organização, segundo os critérios de seletividade: materialidade, relevância, risco e oportunidade.

III. Objetivos e escopo da Auditoria

Objetivo da Auditoria:
Verificar a regularidade do processo de aquisição de materiais e serviços, realizado pelo Hospital X, nas fases de contratação / compra e sua gestão, considerando a efetividade dos controles internos institucionalizados.

Escopo da Auditoria:
Verificar se houve qualificação dos fornecedores;
Analisar os critérios de escolha dos fornecedores;
Verificar a consistência cadastral dos fornecedores ativos;
Análises dos contratos firmados;
Identificar a aprovação das compras realizadas e controle de alçada;
Avaliar a consistência dos documentos fiscais relacionados às compras realizadas;
Analisar a gestão de estoque (levando em consideração a movimentação, armazenamento, etc);
Avaliar a existência de rastreabilidade dos materiais;

IV. Metodologia

Utilizar o COSO para avaliação dos Riscos;
Utilizar recursos tecnológicos para revisão das bases de dados (ferramenta ACL).

V. Legislação aplicável

Registro do órgão regulador de materiais médicos e correlatos
Normas contábeis e financeiras

VI. Definição da equipe de trabalho

Diretora técnica	Coordenadora de Auditoria	Audidores
Xxx	Xxxx	Xxx.
Xxx	Xxxx	Xxx.
		Xxx.
		Xxx.
		Xxx.



MEMORANDO DE PLANEJAMENTO DE TRABALHOS

<i>Fundação ABC Hospital X</i>	Audtores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

VII. Cronograma Sugerido

<i>Entrega</i>	<i>Descrição</i>	<i>Término</i>
Planejamento da Auditoria	<p>Preenchimento do Memorando de Planejamento</p> <p>Preenchimento da Matriz de Planejamento</p> <p>Elaboração e emissão do Comunicado de Auditoria</p> <p>Elaboração e adequação da Lista de Verificação do Processo Licitatório</p> <p>Elaboração e adequação do Programa de Auditoria do SCI</p> <p>Preenchimento preliminar da Matriz de Achados</p>	
Execução da Auditoria	<p>Preenchimento do Programa de Auditoria do SCI</p> <p>Preenchimento definitivo da Matriz de Achados</p>	
Relatório da Auditoria	N/A	

VIII. Materiais e Ferramentas a serem Utilizados

<input checked="" type="checkbox"/>	Matriz de Planejamento
<input checked="" type="checkbox"/>	Comunicado de Auditoria
<input checked="" type="checkbox"/>	Matriz de Achado
	Matriz de Responsabilização
	Matriz de Priorização
<input checked="" type="checkbox"/>	Programa de Trabalho de SCI
	Narrativas
	Fluxogramas
	Revisões Analíticas
	Confirmação
<input checked="" type="checkbox"/>	Roteiro de Entrevistas
<input checked="" type="checkbox"/>	Questionário
	Grupo Focal

	Análise de SWOT
	Análise de Pareto
	Diagrama de Verificação de Riscos (DVR)

IX. Contatos-chave da organização social e unidade de contrato de gestão a ser auditada

<i>Nome</i>	<i>Cargo</i>	<i>Contato</i>
Xxxx	Xxxx	(071) xxxx-xxxx
Xxxx	Xxxx	(071) xxxx-xxxx

X. Informações Adicionais

O Hospital X, localizado na Rua Xxx, no município de XXX, Macrorregião XXX, programado para atender a microrregião de XXX na XX Diretoria Regional de Saúde (DIRES) com sede no município de XXX, estruturado com o perfil de Hospital de Referência Microrregional, Tipo X, cadastrado no CNES sob no. XXX.

Na condição de Hospital Público, está vinculado tecnicamente à Superintendência de Atenção Integral à Saúde (SAIS), Diretoria de Gestão da Rede Própria (DGRP) e Diretoria da Rede Própria sob Gestão Indireta (DGRP-GI). O XXXX compõe a rede assistencial de XXX e Microrregião XXX, onde existem XX municípios (XXXXX habitantes aproximadamente) dos quais X não possuem Leitos hospitalares (XXX, XXX, XXXX e XXXX).

O Hospital XXXX possui XX Leitos e está apto para atendimento de média e alta complexidade com internação de cuidados intensivos e de



MEMORANDO DE PLANEJAMENTO DE TRABALHOS

Fundação ABC Hospital X	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

cuidados intermediários, possuindo serviço de diagnose e terapia, ambulatório eletivo de especialidades e de urgência, internação, serviços de apoio assistencial.

De acordo com o contrato de gestão XX/20XX entre a Fundação ABC e o Governo do Estado da Bahia (através da Secretaria responsável), os pagamentos ao hospital são efetivados mensalmente, em conta corrente específica aberta para este Contrato, mediante a liberação de XX parcelas mensais, cujo valor corresponde a um valor fixo (70% (setenta por cento) do orçamento mensal), e um valor correspondente à parte variável do contrato (30% (trinta por cento) do orçamento mensal), este último correspondente à avaliação trimestral dos indicadores de desempenho qualitativo e quantitativo conforme sua valoração estabelecida no anexo técnico do Contrato de Gestão (no XX/20XX).

I. O valor de R\$ XXX (XXX reais e XXX centavos).

II. As parcelas mensais serão pagas até o 5º (quint o) dia útil do mês subsequente à prestação dos serviços.

III. As metas contratuais serão avaliadas trimestralmente (parte variável), e em caso de não cumprimento será efetuado o desconto compatível ao valor, por cada mês de descumprimento.

Em levantamento de dados sobre o ente auditado, identificou-se que, no primeiro semestre de 2013, foram veiculadas matérias, na mídia local, afirmando a ocorrência de compras com superfaturamento e uso de materiais que não dispõem de registro no órgão regulador.

O organograma da organização, que mostra todos os departamentos existentes para garantir a fidedignidade das informações e regularidade dos processos, está disponível no sítio eletrônico da unidade e foi utilizado para verificação da estrutura formal de controle interno existente e mensuração do seu risco respectivo. Dentre os departamentos verificados, a Diretoria de Compras e o Centro Compartilhado de Contabilidade e Finanças são setores chave para a sistemática de controle de procedimentos do hospital ao que se refere ao processo de aquisição.

Identificou-se que o Sr. XXXX, superintendente da Fundação ABC, é o ordenador de despesas do Hospital X, sendo, portanto, a autoridade competente para autorizar a compra.



MEMORANDO DE PLANEJAMENTO DE TRABALHOS

<i>Fundação ABC Hospital X</i>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico



MATRIZ DE PLANEJAMENTO

<p>Fundação ABC Hospital X</p>	Audidores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

Objetivos do trabalho: Auditoria no processo de aquisição, realizado pelo Hospital X, no exercício de 2013. Foram escolhidos 15 (quinze) procedimentos de compra/ contratação executados pela Organização, segundo os critérios de seletividade: materialidade, relevância, risco e oportunidade.

Questões de Auditoria	Informações requeridas	Fontes de informação	Procedimentos de análise de dados	Membro responsável	Limitações	Possíveis achados
<p>1. O processo de aquisição ocorreu de forma regular?</p> <p>1.1 A fase de contratação ocorreu de forma regular?</p> <p>1.1.1 Houve levantamento da demanda interna pela necessidade da compra/ contratação?</p> <p>1.1.2 Foi elaborado Projeto Básico contendo uma justificativa para a contratação (se aplicável)?</p> <p>1.1.3 Foi estimado um valor para compra/ contratação?</p> <p>1.1.4 A realização da despesa foi autorizada pelo ordenador?</p> <p>1.1.5 Houve a qualificação do fornecedor selecionado?</p> <p>1.1.6 O critério de escolha do fornecedor se deu pela proposta considerada a mais vantajosa?</p>						<p>1.1.1. Ausência de demanda ou falha no levantamento da demanda interna da compra/ contratação.</p> <p>1.1.2 Ausência ou falha na elaboração do Projeto Básico.</p> <p>1.1.3 Ausência de um valor estimado para compra/ contratação.</p> <p>1.1.4 Ausência ou falha na autorização para realização da despesa.</p> <p>1.1.5 Ausência de qualificação do fornecedor selecionado.</p> <p>1.1.6 Ausência de critério de escolha do fornecedor.</p>



MATRIZ DE PLANEJAMENTO

<p>Fundação ABC Hospital X</p>	Auditores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

Questões de Auditoria	Informações requeridas	Fontes de informação	Procedimentos de análise de dados	Membro responsável	Limitações	Possíveis achados
<p>1.2 A execução do serviço ou entrega de material foi realizada conforme contrato ou requisição?</p> <p>1.2.1 A quantidade entregue está de acordo com o que foi contratado/ requisitado?</p> <p>1.2.2 Os produtos de MAT e MED comprados possuem registro no órgão regulador?</p> <p>1.2.3 Os itens comprados foram adequadamente dimensionados em acordo com a necessidade?</p>						<p>1.2.1 Quantidade entregue menor do que contratado.</p> <p>1.2.2 Ausência de registro no órgão regulador para MAT e MED utilizado no hospital.</p> <p>1.2.3 Ausência de dimensionamento adequado em relação às necessidades do hospital</p>



MATRIZ DE PLANEJAMENTO

<p>Fundação ABC Hospital X</p>	Audidores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

Questões de Auditoria	Informações requeridas	Fontes de informação	Procedimentos de análise de dados	Membro responsável	Limitações	Possíveis achados
<p>2. Há controles Internos institucionalizados para assegurar a compra de modo regular e eficiente?</p> <p>2.1 Os controles internos estão minimamente estruturados para garantir a realização de compra de modo regular e eficiente?</p> <p>2.2 Os responsáveis pela contratação e execução do objeto foram devidamente designados e identificados?</p> <p>2.3 Há evidências/ formalizações das atividades de controle realizadas pelos seus respectivos responsáveis, assim como seus supervisores?</p> <p>2.4 Há segregação adequada entre as funções de recebimento, armazenamento, pagamento e distribuição dos itens?</p> <p>2.5 Há ocorrência de cadastro de fornecedor ativo em duplicidade ou com dados inconsistentes?</p> <p>2.6 Houve a apresentação de notas fiscais para os gastos realizados?</p>						<p>2.1 Ausência de estrutura de controle devidamente formalizada.</p> <p>2.2 Ausência de responsáveis pelas áreas de controle.</p> <p>2.3a Falha na designação dos responsáveis.</p> <p>2.3b Ausência de registros das atividades de controle ou falha nestes registros.</p> <p>2.3c Ausência registro de aprovações das supervisões imediatas.</p> <p>2.4 Ausência de segregação entre as funções de recebimento, armazenamento, pagamento e distribuição.</p> <p>2.5 Duplicidade de pagamento a fornecedores.</p> <p>2.6 Pagamento irregular a fornecedores.</p>



MATRIZ DE PLANEJAMENTO

Fundação ABC Hospital X	Audidores	Coordenador de Auditoria	Diretor Técnico

Questões de Auditoria	Informações requeridas	Fontes de informação	Procedimentos de análise de dados	Membro responsável	Limitações	Possíveis achados
<p>3. O processo de aquisição foi econômico, eficaz e efetivo?</p> <p>3.1 Foi econômico?</p> <p>3.1.1 Foram feitos, no mínimo, três orçamentos?</p> <p>3.1.2 O preço contratado estava dentro do preço de mercado?</p> <p>3.2 Foi eficaz?</p> <p>3.2.1 O custo da compra ocorreu dentro da estimativa de custos previamente realizada?</p> <p>3.2.2 Foi comprado o número adequado para atender a demanda do hospital?</p> <p>3.3 Foi efetivo?</p> <p>3.3.1 A execução da compra está atingindo o seu objetivo, qual seja de prestar serviços de saúde pública ao município e região?</p> <p>3.3.2 A qualidade dos materiais está de acordo com os padrões definidos pelo órgão regulador?</p> <p>3.3.3 A relação custo-benefício dos materiais foi adequadamente definida?</p>						<p>3.1.1 Ausência de parâmetros para planejamento financeiro e determinação de orçamento.</p> <p>3.1.2 Contratação acima do preço de mercado.</p> <p>3.2.1 Falha no dimensionamento do custo de aquisições.</p> <p>3.2.2 Falha na pertinência do gasto quanto ao custo-benefício das compras realizadas.</p> <p>3.3.1 Deficiência na prestação do serviço público de saúde.</p> <p>3.3.2 MAT e MED utilizados fora dos padrões de qualidade definidos pelo órgão regulador.</p> <p>3.3.3 Desequilíbrio na relação custo-benefício das compras realizadas.</p>



Matriz de Achados

Anexo K

Fundação Abc
Hospital X

Audidores

Coordenador de Auditoria

Diretor Técnico

MODELO A – Relação sintética dos achados e seus desdobramentos

Objetivos do trabalho: Auditoria no processo de aquisição, realizado pelo Hospital X, no exercício de 2013. Foram escolhidos 15 (quinze) procedimentos de compra/ contratação executados pela Organização, segundo os critérios de seletividade: materialidade, relevância, risco e oportunidade.

Descrição do Achado	Situação Encontrada	Critérios de Auditoria	Evidências e Análises	Causas	Efeitos	Recomendações
1.1.1 Ausência de demanda ou falha no levantamento da demanda interna da compra/ contratação.				1.1.1.a Destinação indevida de casos de pronto atendimento.	1.1.1.a Contratação desnecessária.	
1.1.2 Ausência ou falha na elaboração do Projeto Básico.				1.1.1.b Ausência de Planejamento Formalizado.	1.1.1.b Desperdício de recursos/mau uso do erário.	
1.1.3 Ausência de um valor estimado para compra/ contratação.				1.1.2 Compra demandada em caráter de urgência.	1.1.2 Contratação de objeto incorreto.	
1.1.4 Ausência ou falha na autorização para realização da despesa.				1.1.3 Ausência de levantamento do preço de mercado.	1.1.3 Sobrepreço e ou superfaturamento.	
1.1.5 Ausência de qualificação do fornecedor selecionado.				1.1.4 Despesa realizadas sem a devida autorização.	1.1.4 Pagamento irregular.	
				1.1.5 Negligência, imprudência ou imperícia do setor .	1.1.5 Contratação irregular.	
1.1.6 Ausência de critério de escolha do fornecedor				1.1.6 Ausência de regulamento de compras.	1.1.6a Compras que não seja a mais vantajosa. 1.1.6b Contratação com sobrepreço . 1.1.6c Contratação de produto de qualidade inferior.	



Matriz de Achados

Anexo K

Fundação Abc
Hospital X

Audidores

Coordenador de Auditoria

Diretor Técnico

Descrição do Achado	Situação Encontrada	Critérios de Auditoria	Evidências e Análises	Causas	Efeitos	Recomendações
1.2.1 Quantidade entregue menor do que contratado				1.2.1 Não verificação dos documentos necessários ou falha neste procedimento.	1.2.1 Compras que não atendem ao interesse público	
1.2.2 Ausência de registro no órgão regulador para MAT e MED utilizado no hospital.				1.2.2 Desconhecimento da legislação ou não cumprimento.	1.2.2 Uso de MAT e MED fora dos padrões de qualidade estipulados pelo órgão regulador.	
1.2.3 Ausência de dimensionamento adequado em relação às necessidades do hospital				1.2.3 Ausência de planejamento ou negligência, imprudência e imperícia.	1.2.3 Não atendimento à demanda do hospital.	
2.1 Ausência de estrutura de controle devidamente formalizada.				2.1/2/3/4 Ausência de estrutura de controle.	2.1 Tomadas de decisões incorretas, baseadas em informações não fidedignas ou inexistentes.	
2.2 Ausência de responsáveis pelas áreas de controle.				2.2 Ilegitimidade no exercício das funções de responsabilização pelo controle.	2.2/3 Ausência de responsabilização pelas atividades de controle.	
2.3a Falha na designação dos responsáveis.				2.3a Ausência de planejamento de recursos humanos.	2.4 Ausência de evidências e atividades de controle devidamente registradas.	
2.3b Ausência de registros das atividades de controle ou falha nestes registros.				2.3b Sistema de controle informal, sem estrutura e atividades formais.	2.5 Ausência de um exercício de controle que conduza a uma prática regular do uso dos recursos públicos.	
2.3c Ausência registro de aprovações das supervisões imediatas.				2.3c Ausência de estrutura de supervisão ou falha no exercício da supervisão.	2.6a Fragilidade nos controles de recebimento e faturamento.	
2.4 Ausência de segregação entre as funções de recebimento, armazenamento, pagamento e distribuição.				2.4 Ausência de segregação de funções de controle.		
2.5 Duplicidade de pagamento a						



Matriz de Achados

Anexo K

Fundação Abc
Hospital X

Audidores

Coordenador de Auditoria

Diretor Técnico

Descrição do Achado	Situação Encontrada	Critérios de Auditoria	Evidências e Análises	Causas	Efeitos	Recomendações
2.6 Fornecedores. Pagamento irregular a fornecedores.				2.5/6 Ausência de sistema de informação estruturado ou falha neste sistema.	2.6b Exposição a fraude.	
3.1.1 Ausência de parâmetros para planejamento financeiro e determinação de orçamento.				3.1.1 Ausência de pesquisa de mercado e levantamento do custo da demanda.	3.1.1 Contratação por preço acima do mercado.	
3.1.2 Contratação acima do preço de mercado.				3.1.2 Ausência de parâmetros para planejamento financeiro.	3.1.2 Prejuízo ao erário.	
3.2.1 Falha no dimensionamento do custo de aquisições.				3.2.1 Falha ou ausência de planejamento e levantamento da demanda.	3.2.1a Prejuízo ao erário 3.2.1b Não atendimento da demanda.	
3.2.2 Falha na pertinência do gasto quanto ao custo-benefício das compras realizadas.				3.2.2 Ausência de critérios técnicos e razoáveis para a determinação das compras.	3.2.2a Prejuízo ao erário 3.2.2b Não atendimento da demanda.	
3.3.1 Deficiência na prestação do serviço público de saúde.				3.3.1 Ausência de critérios técnicos e razoáveis para a determinação das compras.	3.3.1.a Inexecução do contrato. 3.3.1.b Não atendimento da demanda.	
3.3.2 MAT e MED utilizados fora dos padrões de qualidade definidos pelo órgão regulador.				3.3.1 Ausência de controle de execução de contrato.	3.3.2 Dano ao paciente.	
3.3.3 Desequilíbrio na relação custo-benefício das compras realizadas.				3.3.2a Ausência de controle de padrões.	3.3.3 Atendimento inadequado para a finalidade.	
				3.3.2b Compras de itens de baixa qualidade.		
				3.3.3a Escolha sem critérios técnicos e razoáveis.		
				3.3.3b Falha ou ausência de planejamento.		



RESUMO DE ACHADOS E RECOMENDAÇÕES

1. Processo de Aquisição

Programa de Trabalho - Testes Aplicados

- Conferência da situação financeira do fornecedor perante o mercado (Receita Federal, Serasa, entre outros) antes da realização da compra de material, equipamento ou serviço;
- Revisão periódica da situação financeira do fornecedor perante o mercado (Receita Federal, Serasa, entre outros);
- Aprovação definida para contratação de fornecedores nas áreas de nutrição, farmácia, manutenção e serviços gerais com limite de alçada;
- Consistência na inclusão e alteração de dados cadastrais, a fim de inibir entrada de informações incorretas, inválidas ou já existentes, como: CNPJ, CPF, Razão Social e Inscrição Estadual;
- Verificação tempestiva quanto às documentações a serem apresentadas pelo fornecedor: Contrato Social, Balanço dos três últimos exercícios, Certidões Públicas de Inexistência de Débito, Certidão Forense e Certidão Negativa de Débitos Trabalhistas;
- Solicitação de guias de recolhimento (INSS, FGTS), comprovante do recolhimento dos impostos, suportando a contratação de terceiros;
- Existência de requisições devidamente formalizadas e aprovadas de acordo com o limite de alçada estipulado;
- Atendimento a cotação com no mínimo três fornecedores para suportar o processo de compra, com as exceções formalizadas e conforme normas e procedimentos;
- Análise tempestiva sobre as Notas Fiscais recebidas para verificar se estão em nome da Organização Social;
- Consistência sistêmica que impossibilite a realização de registro de Notas Fiscais sem um pedido de compra atrelado a mesma;
- Consistência na inclusão dos dados da nota fiscal em contrapartida com o pedido de compra atrelado;
- Celebração de contratos para aquisição de serviços de terceiros, exclusivamente com empresas autorizadas pelo fabricante, disponibilizando à

Secretaria pertinente cópia de todos os contratos com atestado que comprove a condição de autorizada dos terceirizados;

- Garantir que a ajuda de custo fornecida para funcionários esteja devidamente formalizada em acordos contratuais segregadas das contribuições trabalhistas;
- Realização de processo de cotação, com no mínimo três fornecedores para suportar o processo de contratação de serviços. As exceções deverão ser devidamente formalizadas e aprovadas pelos respectivos responsáveis;
- Verificação dos controles existentes que garantam que todos os serviços são aprovados de acordo com o limite de alçada estipulado pela Organização Social.
- Realização de Projeto Básico, Projeto Executivo e Cronogramas Físico-Financeiros (obras);
- Realização de fiscalização da obra pela Organização Social;
- As cobranças realizadas pelos fornecedores devem ser analisadas e o recebimento efetivado somente mediante mapa de medição dos serviços.

Achados e Plano de Ação Definido

1.1. Fragilidade no processo de conferência e revisão periódica da documentação necessária para cadastro do fornecedor.

Risco Identificado:

Corresponsabilidade ocasionada por operações com fornecedores que não atendem os padrões legais exigidos pela Contratante.

Plano de Ação:

Elaborar controle por lista de verificação contendo os documentos necessários para cadastro do fornecedor, de acordo com sua atividade-fim, conforme já previsto no procedimento PQAF N° 001, de forma a: resguardar a Organização de fornecedores que não possuam situação financeira favorável e/ou obrigações legais em dia.

Estabelecer controle para monitoramento tempestivo da situação cadastral do fornecedor, realizando revisões periódicas a fim de identificar a documentação a vencer e cobrar renovação por parte do fornecedor.

1.2. Ausência de procedimento e aprovação com limite de alçada definida para contratação de fornecedores nas áreas de nutrição, farmácia, manutenção e serviços gerais.

Risco Identificado:

Realização de compras em desacordo com a necessidade e/ou objetivos da Organização.

Plano de Ação:

Complementar a política de compra de materiais, contemplando a definição de responsabilidades e limites de alçada de aprovação para cada etapa do processo de compra. É importante que os valores sejam definidos por responsabilidade e autoridade dos envolvidos e por tipo de compra que cada área está autorizada a fazer: regular ou emergencial.

Implantar política para contratação de serviços, estabelecendo os procedimentos requeridos para este processo, da avaliação do fornecedor para contratação à aprovação do serviço prestado, garantindo o pagamento apenas dos serviços previamente aprovados por pessoa devidamente autorizada, conforme limites de responsabilidade e alçada.

1.3. Ausência de solicitação de compras de materiais.

Risco Identificado:

Realização de compras em desacordo com a necessidade e/ou objetivos da Organização.

Plano de Ação:

Padronizar o documento de solicitação de compras (materiais e serviços) e aplicar para todas as áreas envolvidas.

Parametrizar o sistema para que todo processo de compra seja tratada e aprovada no ambiente de sistema, desde a requisição de compra, cotação, autorização de fornecimento, recebimento de material e pagamento da nota fiscal.

1.4. Ausência de mapa de cotação com no mínimo 3 fornecedores para suportar as compras.**Risco Identificado:**

Realização de compras em desacordo com a necessidade e/ou objetivos da Organização.

Plano de Ação:

Assegurar que o processo de compras seja realizado em conformidade com a Política de Compras, realizando as cotações de preços junto a fornecedores conforme critérios pré-definidos, de forma a proporcionar à organização a oportunidade de avaliação e escolha das melhores condições junto aos fornecedores.

Verificar a possibilidade de o sistema ser adaptado para formalizar o processo de cotação em um único arquivo, possibilitando a comparação de valor, quantidade, forma de pagamento e tempo de entrega.

1.5. Ausência de CNPJ próprio para filial.**Risco Identificado:**

Efetivação de pagamentos sobre recebimentos de produtos indevidos e/ou não autorizados.

Plano de Ação:

Avaliar os aspectos jurídicos e fiscais para a criação de uma filial para o hospital com CNPJ próprio, proporcionando, dentre outros benefícios, um controle mais efetivo sobre o recebimento de materiais e suas respectivas movimentações financeiras.

1.6. Ausência de encaminhamento dos contratos de serviços terceirizados para a Secretaria pertinente.**Risco Identificado:**

Efetivação de pagamentos sobre recebimentos de produtos indevidos e/ou não autorizados.

Plano de Ação:

Definir, formalizar e divulgar estrutura de atividades, responsabilidades e calendário das atividades para que, a cada formalização de contrato, uma cópia seja providenciada para envio à Contratante na periodicidade definida.

1.7. Contrato firmado entre o instituto e fornecedor sem especificar a unidade que receberá os serviços contratados.**Risco Identificado:**

Efetivação de pagamentos sobre recebimentos de produtos indevidos e/ou não autorizados.

Plano de Ação:

Rever o modelo de contrato firmado junto aos fornecedores para que, além de informações sobre a qualificação dos serviços em si, especifique também a qual unidade administrada pelo XXX se refere, de forma a sustentar a prestação de contas à Contratante.

1.8. Variação entre o preço unitário de itens adquirido pela Organização Social e o preço médio informado no ComprasNet.

Risco Identificado:

Efetivação de pagamentos sobre recebimentos de produtos indevidos e/ou não autorizados.

Plano de Ação:

Realizar pesquisa comparativa no ComprasNet antes de efetivar aquisições relevantes, de modo a suportar as negociações junto aos fornecedores e buscar assegurar os melhores preços de compra. De forma complementar, recomenda-se análise periódica (ex. a cada 6 (seis) meses) do processo de compras, realizando avaliações periódicas do fornecedor, a partir dos registros de não conformidades apontados pela equipe de recebimento de compras e registrados em ambiente próprio do sistema de suprimentos.

2. Processo de Gestão de Pessoal

Programa de Trabalho - Testes Aplicados

- Processo seletivo com a observância aos princípios da legalidade, da impessoalidade, da publicidade, da moralidade e da isonomia, previstos no Art. nº 37 da Constituição Federal e acordo com o Regulamento de Contratação de Pessoal;
- Definição de critérios para realização das contratações, considerando as necessidades e especificidades da Organização Social;
- Existência de controles (manuais e/ou automáticos) para garantir que ocorreram apenas contratações que estão em linha com as necessidades da Organização Social;
- Análise do percentual dos recursos públicos utilizados com despesas de remuneração, encargos trabalhistas e vantagens de qualquer natureza, a serem percebidos pelos seus empregados não ultrapassando os 65% (sessenta e cinco por cento) da verba pública (considerar na etapa de contratação);
- Análise para garantir que as classificações profissionais dos candidatos a serem contratados, estão em linha com o contrato firmado entre Organização Social e Contratante;
- Bloqueio automático, impossibilitando a realização de cadastro de funcionários de forma incorreta e/ou duplicados;
- Registro de profissionais submetidos à aprovação dos responsáveis, de acordo com o limite de alçada estipulado pela Organização Social;
- Verificação de controles que garantam que os profissionais da Organização Social estejam cumprindo a sua jornada de trabalho;
- Apontamento de horas devidamente analisado / aprovado de acordo com as alçadas definidas pela Organização Social;

- Verificação de controles para monitoramento dos eventos de folha de pagamento, sendo: excesso, atrasos ou faltas de colaboradores e critérios formalmente definidos para propor ações de regularização;
- Verificação de controle existente para liberação de pagamento da FOPAG (folha de pagamento) pelo RH e Financeiro;
- Verificação de consistência entre os registros contábeis da FOPAG e os dados aprovados para pagamento (resumo da FOPAG aprovado);
- Definição de limites de alçada para aprovação da folha de pagamento, férias, desligamentos, etc.;
- Verificação se o Hospital de quadro de pessoal em quantidade suficiente e qualificado, devidamente treinado e identificado (utilizar as regulamentações dos diversos serviços hospitalares. Ex: UTI).

Achados e Plano de Ação Definido

2.1. Contratação de pessoal não realizada exclusivamente por meios de processo seletivo, com a observância aos princípios da legalidade, da impessoalidade, da publicidade, da moralidade e da isonomia, previsto no Art. nº 37 da Constituição Federal.

Risco Identificado:

Absorção de contingências e/ou penalidades por conta de contratações irregulares e/ou indevidas.

Plano de Ação:

Revisar o procedimento para contratação de funcionários, respeitando o requisito contratual e a necessidade de aprovação por alçada definida. Adotar procedimento de evidência formal para o processo seletivo em regime emergencial e para portadores de necessidades especiais, além do monitoramento e extensão do Banco de Reservas (relação de candidatos aprovados e que poderão ser convocados caso haja vaga sem a necessidade de novo processo seletivo), de modo a minimizar a necessidade de exceções ao procedimento formal.

2.2. Descumprimento do percentual (65% - sessenta e cinco por cento) da verba a ser destinada a despesas de remuneração, encargos trabalhistas e vantagens de qualquer natureza.

Risco Identificado:

Absorção de contingências e/ou penalidades por conta de contratações irregulares e/ou indevidas.

Plano de Ação:

Estabelecer rotina de controle de gastos com pessoal em relação aos repasses do Estado, contemplando os gastos com serviços médicos.

Adicionalmente, realizar um estudo, juntamente com o órgão governamental responsável, para definir ações de regularização ou alteração do requisito contratual de forma a refletir com maior propriedade a realidade do Hospital, vis a vis o mercado de trabalho local.

2.3. Ausência de parametrização do sistema que impossibilita cadastro de funcionário em duplicidade.

Risco Identificado:

Absorção de contingências e/ou penalidades por conta de contratações irregulares e/ou indevidas.

Plano de Ação:

Parametrizar o sistema para que o cadastro do funcionário seja feito através de uma chave única (ex: CPF), minimizando a possibilidade de existirem cadastros em duplicidade.

Avaliar a possibilidade de o sistema trabalhar com limites de alçada de aprovação, no mínimo para situações de exceções ao procedimento regular e modificações realizadas no cadastro do funcionário.

2.4. Fragilidade no registro de folha de ponto.

Risco Identificado:

Pagamentos realizados a funcionários de forma incorreta, indevida e/ou não autorizada.

Plano de Ação:

Definir em política interna e assegurar o cumprimento do procedimento de aprovação das horas apontadas no cartão de ponto tanto pelo funcionário, como de seu superior responsável, antes de processadas para cálculo da folha de pagamentos. Se necessário, rever a “data de corte” das informações para processamento da folha de pagamento mensal.

Criar plano de ação para implantação de um sistema de registro de ponto eletrônico no Hospital.

2.5. Ausência de política interna com critérios estabelecidos para situações de atraso e/ou falta do funcionário.

Risco Identificado:

Pagamentos realizados a funcionários de forma incorreta, indevida e/ou não autorizada.

Plano de Ação:

Elaborar política interna que estabeleça critérios para tratar as ocorrências de ponto de atraso, faltas e horas extras, a exemplo de definição de tolerância para atrasos, prazos para recepção de atestados válidos para justificar faltas, situações em que hora extra serão permitidas com autorização prévia.

2.6. Ausência de limite de alçada para aprovação de pagamento da folha de pagamento.

Risco Identificado:

Pagamentos realizados a funcionários de forma incorreta, indevida e/ou não autorizada.

Plano de Ação:

Definir os limites de alçada de aprovação para a Folha de Pagamento. A Folha de Pagamento deve ser aprovada pelo coordenador financeiro e coordenador do departamento de pessoal antes de ser encaminhada para pagamento.

2.7. Fragilidade com relação à ajuda de custo:

- a) Ausência de detalhamento de cláusula do Contrato de Gestão dos tipos de despesas que podem ser aplicadas na Organização Social com relação à ajuda de custo.
- b) Complemento salarial atribuída como ajuda de custo.
- c) Despesas não suportadas por documentação comprobatória.

Risco Identificado:

Pagamentos realizados a funcionários de forma incorreta, indevida e/ou não autorizada.

Plano de Ação:

Rever a adequação, definir e formalizar os critérios de ajuda de custo para os funcionários, se aplicável, em conformidade com os requisitos contratuais acordados com a Contratante.

Liberar pagamentos do auxílio moradia apenas contra-apresentação aprovação da prestação de contas e correspondente documentação suporte.

3. Processo de Gestão Patrimonial

Programa de Trabalho - Testes Aplicados

- Realização de controle dos ativos imobilizados de acordo com as diretrizes impostas pela Contratante, considerando: identificações, registros, utilização e baixa do ativo fixo;
- Estipulação de critérios para que os ativos fixos estejam adequadamente protegidos e políticas que definam as responsabilidades pela salvaguarda dos ativos da Contratante;
- Controle que garanta que, ao término dos contratos, os equipamentos, instalações e utensílios sejam devidamente transferidos para Contratante, garantindo que os mesmos estejam em perfeitas condições de uso;
- Os ajustes de inventários devem ser submetidos à aprovação de acordo com os limites de alçadas estipulados pela Organização Social;
- Critérios devidamente formalizados e refletidos no sistema de gestão de estoque, para controle de vencimento de materiais e outros produtos;
- Definição de local segregado para guarda dos materiais de alto custo, com definição dos responsáveis pela entrada e saída do local;
- Monitoramento e controle do armazenamento de materiais conforme indicações do fornecedor quanto ao empilhamento, temperatura, etc.;
- Definição de controles que garantam a rastreabilidade (controle de lote) dos materiais utilizados nos pacientes;
- Monitoramento e controle tempestivo das movimentações, mantendo posição sistêmica em tempo real (volume x demanda x ponto de ressuprimento);
- Verificação de procedimentos existentes para a realização de inventários totais e parciais;
- Definição de controles para monitorar estoques em poder de terceiro;

- Verificação para apurar se o Hospital realiza manutenção preventiva e corretiva da estrutura predial e de equipamentos;
- Verificação para se as instalações prediais estão em conformidade com as legislações que regulamentam as estruturas físicas dos estabelecimentos de saúde.

Achados e Plano de Ação Definido

3.1. Fragilidade no cumprimento das diretrizes impostas pela Contratante quanto à identificação e utilização de itens de patrimônio.

Risco Identificado:

Perdas financeiras e patrimoniais decorrentes de ausência de definição de critérios de controle de imobilizado.

Plano de Ação:

Assegurar que a rotina de controle e monitoramento dos equipamentos alocados a serviço do hospital seja cumprida, a fim de evitar perdas financeiras e assegurar sua conservação e efetivo funcionamento.

3.2. Inconsistências no cálculo do desvio total e ausência de formalização e autorização dos ajustes de inventários.

Risco Identificado:

Perdas financeiras e patrimoniais decorrentes de ausência de definição de critérios de controle de estoque.

Plano de Ação:

Estabelecer rotina de controle para realização de inventários mediante divulgação formal do seu início.

Adotar rotina de análise da causa-raiz para as diferenças de inventário encontradas, positivas e negativas, estabelecendo as respectivas medidas corretivas e de melhorias

nos controles, a fim de evitar repetições de erros, além de minimizar necessidade de ajustes futuros. Em linha, é relevante que este processo seja formalizado e os eventuais ajustes passem a ser autorizados pela Administração do Hospital.

3.3. Falha de controle de validade dos materiais armazenados.

Risco Identificado:

Dispensação de materiais vencidos ou danificados ao usuários.

Plano de Ação:

Estabelecer controle sistêmico que possibilite a identificação dos materiais por código de barras, permitindo sua rastreabilidade e o monitoramento das validades dos materiais em tempo real.

Como este processo já está em fase de implantação, sugere-se que sejam realizados testes de validação para certificar que as parametrizações estão corretas e o controle de localização e vencimento esteja funcionando corretamente. Adicionalmente, realização de inventário de validação após 30 (trinta) dias da implantação.

3.4. Falha nos controles para adequado armazenamento dos produtos farmacêuticos.

Risco Identificado:

Utilização de produtos farmacêuticos impróprio durante os atendimentos aos pacientes, podendo comprometer seu atendimento e saúde.

Plano de Ação:

Adequar o local para armazenamento dos produtos farmacêuticos (avaliar ampliação do espaço, utilização de espaços adicionais ou até mesmo mudança de localização),

de forma a garantir a distância mínima de paredes, respeitando as normas de acondicionamento e empilhamento.

Cobrar tempestivamente o correto preenchimento dos controles de temperatura dos ambientes de estoque, mostrando a importância para o Hospital e seus pacientes.

Realizar conferência semanal, através de lista de verificação específica, da organização dos produtos farmacêuticos em seus locais de armazenamento visando corrigir eventuais descumprimentos das orientações especificadas em procedimento interno.

3.5. Falha nos controles para garantir a rastreabilidade dos materiais utilizados.

Risco Identificado:

Ausência de rastreabilidade expondo a Organização Social a sanções/multas por parte do órgão regulador.

Plano de Ação:

Revisar o procedimento de dispensação e, se aplicável, realizar treinamento da equipe e tomar outras ações no sentido de garantir o seu cumprimento com o objetivo de que os riscos associados ao processo, sobretudo danos ao paciente, não ocorram.

Avaliar a criação de uma comissão interna para realizar Auditorias amostrais e periódicas nos principais controles de rastreabilidade de materiais, ou atribuir esta responsabilidade a alguma comissão já existente.

3.6. Fragilidade no processo de avaliação farmacêutica das prescrições médicas, podendo gerar falta de avaliações ou respostas tardias.

Risco Identificado:

Utilização de produtos farmacêuticos impróprio durante os atendimentos aos pacientes, podendo comprometer seu atendimento e saúde.

Plano de Ação:

Rever o atual procedimento, estrutura de farmacêuticos disponíveis e sua escala de trabalho que 100% (cem por cento) das prescrições sejam avaliadas antes da dispensação, assegurando que as avaliações com interação medicamentosa de maior risco contenham a assinatura do médico responsável para que o(s) medicamento(s) seja(m) administrado(s) no paciente.

4. Processo de Gestão Financeira

Programa de Trabalho - Testes Aplicados

- Processo estruturado para que a Nota Fiscal / Fatura dos serviços efetivamente executados, seja apresentada até o 5º (quinto) dia útil do mês subsequente ao evento;
- Movimentação dos Recursos Financeiros transferidos pelo Estado da Bahia em conta bancária específica e exclusiva, conforme determinação contratual entre as partes;
- Divulgação das despesas, suportadas por documentação comprobatória, relativos aos gastos incorridos;
- Divulgação das informações contábeis, através dos formulários definidos pela Contratante, acompanhando o extrato bancário da movimentação da conta corrente, específica do contrato, do mês anterior;
- Inserção de Notas Fiscais no módulo de contas a pagar, somente para documentos originais que estiverem suportados por pedido de compra e ou contrato, devidamente aprovados pelos responsáveis;
- Efetivação de pagamentos devidamente aprovados, de acordo com o limite de alçada estabelecido pela Organização Social;
- Bloqueio automático no sistema que impossibilite o cadastro de Títulos duplicados;
- Definição de controles que garantam que todas as notas fiscais serão devidamente quitadas, contendo a aposição de carimbo identificador da organização parceira, bem como a data e a assinatura do preposto;
- Todos os pagamentos devem ser realizados exclusivamente mediante cheque nominativo, Ordem Bancária, Transferência Eletrônica – TED - em que fique

- registrada a destinação do valor e identificação do respectivo credor ou beneficiário, não sendo permitido saque em espécie de qualquer valor;
- Garantia de que todas as movimentações de saídas verificadas em extrato bancário estão suportadas adequadamente através de documentos fiscais aprovados;
 - Monitoramento das permissões de acessos ao módulo financeiro, identificando e impossibilitando que usuários indevidos tenham acesso ao módulo financeiro;
 - Definição de controles que assegurem que as movimentações bancárias ocorram somente por profissionais autorizados, mediante as suas devidas procurações;
 - Realização de conciliação periódica por pessoa distinta da que possui acesso aos módulos financeiros (inclusão e baixa de títulos);
 - Definição de controles de gestão de fluxo de caixa, refletindo fidedignamente as operações da Organização Social;
 - Critérios e procedimentos formalmente estabelecidos e aprovados pela Gerência e Diretoria para aplicações e captações de recursos, considerando: (captação externa e rendimento de aplicações financeiras):
 - Expectativa de retorno dos investimentos;
 - Diversificação das carteiras de aplicação e empréstimos;
 - Aprovação das normas internas de investimentos pela Gerência e Diretoria.
 - Políticas e procedimentos formalmente definidos e aprovados, garantindo que todo o pessoal envolvido nas atividades da Tesouraria entendam os objetivos, as responsabilidades e as funções a serem desempenhadas.

Achados e Plano de Ação Definido

4.1. Ausência de emissão de Nota Fiscal / Fatura dentro dos prazos estabelecidos em contrato.

Risco Identificado:

Glosas de valores impactando o fluxo de caixa da Organização Social.

Plano de Ação:

Estruturar os processos operacionais para que haja tempo hábil de análise e envio das documentações à Contratante nos prazos acordados em contrato.

4.2. Não utilização da isenção tributária das atividades prestadas pela Organização Social.

Risco Identificado:

Perdas financeiras e redução do montante a ser convertido em serviços públicos.

Plano de Ação:

O hospital deve realizar estudo para aplicar e utilizar a isenção tributária para Organizações Sociais.

4.3. Descumprimento da cláusula contratual de criação de conta específica e exclusiva para movimentação dos recursos transferidos pela Secretaria da Saúde do Estado da Bahia.

Risco Identificado:

Pagamento incorreto, indevido e/ou em duplicidade.

Plano de Ação:

Tomar as medidas necessárias para atender ao requisito definido em contrato e passar a movimentar uma única conta bancária, exclusiva para movimentação dos recursos financeiros transferidos do Estado.

Criar CNPJ para filial que administra a unidade de saúde.

Preparar novas procurações bancárias para refletir o CNPJ da filial e sua conta corrente exclusiva.

4.4. Ausência de conciliação do repasse financeiro realizado pela Contratante para a Organização Social.

Risco Identificado:

Desequilíbrio no fluxo de caixa da Organização Social.

Plano de Ação:

Unificar as contas bancárias existentes, deixando uma conta única e exclusiva para movimentação dos recursos financeiros transferidos pelo Estado para utilização exclusivamente no Hospital. Não devem existir transferências de recursos de uma unidade para outra.

Criar CNPJ para filial que administra a unidade de saúde.

4.5. Ausência de apresentação dos comprovantes das despesas relativas aos gastos efetuados no mês e apresentação da documentação suporte de informação financeira e contábil.

Risco Identificado:

Glosas de valores impactando o fluxo de caixa da Organização Social.

Plano de Ação:

Estruturar o processo de preparação das Prestações de Contas, para que sejam enviadas à Contratante acompanhadas de cópias de notas fiscais/faturas de pagamentos realizados para o contrato e documentação obrigatória descrita em contrato. Vide passo a passo sugerido:

- a) Montar controle com todas as despesas realizadas no mês e separar por tipo. O controle deve conter número da nota fiscal correspondente, data de emissão da nota fiscal, data de vencimento da nota fiscal, data de pagamento da nota fiscal e valor correspondente;
- b) Montar pasta com cópias de todas as notas fiscais de despesas do mês;

- c) O relatório de despesas pagas no mês deve ser anexada às cópias das notas fiscais e aprovada por alçada definida pela Organização Social.

Elaborar um formulário padrão da lista de verificação de documentação encaminhada para a Contratante. Esse formulário deve ser aprovado pela Contratante. Vide passo a passo a ser realizado:

- a) Preparar lista de verificação;
- b) Apresentar para Contratante e solicitar aprovação do modelo;
- c) Encaminhar mensalmente a lista de verificação para Contratante junto com o RIH;
- d) Solicitar confirmação de recebimento da lista de verificação pela Contratante.

4.6. Cadastro de nota fiscal no sistema sem ordem de compra e/ou contrato associado.

Risco Identificado:

Pagamento incorreto, indevido e/ou em duplicidade.

Plano de Ação:

Parametrizar o sistema para vinculação obrigatória da Nota Fiscal à Autorização de Fornecimento associada e/ou contrato.

4.7. Ausência de definição de limite de alçada de aprovação para pagamentos.

Risco Identificado:

Pagamentos realizados de forma incorreta, indevida e/ou não autorizada.

Plano de Ação:

Definir no Procedimento Operacional de Pagamento a Fornecedor os limites de alçada de aprovação de pagamentos.

4.8. Ausência de critérios e procedimentos para aplicações e captações de recursos (captação externa e rendimento de aplicações financeiras).

Risco Identificado:

Pagamento incorreto, indevido e/ou em duplicidade.

Plano de Ação:

Elaborar critérios e procedimentos formalmente estabelecidos e aprovados pela Gerência e Diretoria Geral para aplicação e captação de recursos e disponibilizar para a equipe envolvida.

Elaborar procuração bancária direcionada para a Organização Social que se refere.

5. Processo de Gestão de Resíduos Sólidos de Saúde

Programa de Trabalho - Testes Aplicados

- Definição e aprovação do Programa de Gerenciamento de Resíduos Sólidos de Saúde (PGRSS) formalmente divulgado;
- Registro e aprovação do PGRSS pelos órgãos cabíveis;
- Monitoramento e controle do cumprimento do Plano de Minimização de Riscos;
- Atualização dos critérios de classificação dos resíduos sólidos de saúde conforme legislação vigente;
- Definição de treinamentos de orientação quanto à segregação de resíduos sólidos por classificação para novos contratados com reciclagem periódica;
- Criação e divulgação de cartazes informativos nos locais de geração de resíduos;
- Acompanhamento do acondicionamento dos resíduos sólidos de modo a garantir que o mesmo esteja aderente às boas práticas estipuladas na RDC nº 306 de dezembro/2004, considerando a sua devida classificação;
- Identificação dos coletores e sacos de descarte de resíduos sólidos de acordo com as boas práticas estipuladas na RDC nº 306 de dezembro/2004, considerando a sua devida classificação;
- Transporte por meio de veículos específicos e exclusivos, conforme critérios estipuladas na RDC nº 306 de dezembro/2004;
- Armazenamento dos resíduos sólidos de acordo com as boas práticas estipuladas na RDC nº 306 de dezembro/2004, considerando a sua devida classificação;
- Formalização de contrato com a empresa responsável pelo descarte dos resíduos sólidos de saúde, com especificação dos deveres da Contratada, refletindo as regras da RDC de dezembro/2004;
- Conferência e monitoramento das licenças de funcionamento e ambientais da empresa responsável pelo descarte dos resíduos sólidos.

Achados e Plano de Ação Definido

5.1. Plano de Gerenciamento de Resíduos de Serviços de Saúde vigente não aprovado pelos órgãos cabíveis.

Risco Identificado:

Alterações legais não monitoradas e/ou não conformidade com leis e regulamentos em quaisquer regiões em que a Organização Social opera.

Plano de Ação:

Acompanhar tempestivamente a análise do PGRSS, de forma a cobrar visita técnica e aprovação da Vigilância Sanitária o quanto antes.

Assegurar a atualização tempestiva do Plano e seu devido reconhecimento pelas autoridades compatíveis.

5.2. Falha no processo de treinamento de divulgação do PGRSS.

Risco Identificado:

Procedimentos nocivos ao meio ambiente e à comunidade que expõem a Organização Social a processos de órgãos ambientais e aspectos regulamentares.

Plano de Ação:

Assegurar o cumprimento do calendário de treinamento e demais atividades educativas. Em caso da não realização do treinamento por não comparecimento dos funcionários, ou por quaisquer motivos, o mesmo deverá ser remarcado e realizado em um segundo momento. Monitorar a frequência dos participantes e avaliar a aplicação de medidas punitivas para ausências não justificadas/autorizadas.

5.3. Falha no monitoramento e controle do cumprimento do Plano de Minimização de Riscos.

Risco Identificado:

Procedimentos nocivos ao meio ambiente e à comunidade que expõem a Organização Social a processos de órgãos ambientais e aspectos regulamentares.

Plano de Ação:

Identificar todas as diretrizes do Plano de Minimização de Riscos que não estão sendo cumpridas, identificar os responsáveis, criar plano de ação com medidas de regularização, atribuição de responsável pela ação e definição de prazo para sua conclusão.

Exemplos de como regularizar as diretrizes não cumpridas:

- a) realizar entendimento dos processos que não possuem rotina descrita e, com o apoio da área de Qualidade, criar normas e procedimentos;
- b) estabelecer nova rotina para o manuseio e descarte de lâmpadas fluorescentes, com treinamento para os profissionais que realizam o seu manuseio e armazenagem;
- c) criar identificações conforme legislação vigente para identificação dos reagentes, reveladores, fixadores e óleo saturado;
- d) criar plano para implantação da reciclagem de papel, vidro e plástico;
- e) estabelecer comissão para monitoramento das diretrizes do plano de minimização de riscos.

5.4. Falha do processo de orientação e destinação dos resíduos sólidos.

Risco Identificado:

Procedimentos nocivos ao meio ambiente e à comunidade que expõem a Organização Social a processos de órgãos ambientais e aspectos regulamentares.

Plano de Ação:

Desenvolver cartaz ilustrativo para orientação com todos os grupos de resíduos sólidos de saúde e seus respectivos coletores. Em sequência, distribuí-los em todos os setores do hospital (especialmente os de atendimentos assistenciais), além de estabelecer visita periódica para garantir a presença dos cartazes informativos nos setores e assegurar o cumprimento das orientações.

5.5. Ausência de identificação dos veículos responsáveis pelo transporte dos resíduos não atendendo aos critérios da RDC nº 306 de 2004.

Risco Identificado:

Procedimentos nocivos ao meio ambiente e à comunidade que expõem a Organização Social a processos de órgãos ambientais e aspectos regulamentares.

Plano de Ação:

Criar calendário de revisão periódica dos veículos com lista de verificação específica, visando atuar de forma proativa para evitar desvios ao cumprimento dos critérios da RDC nº 306 de 2004.

Rever a programação da coleta interna de resíduos juntamente com os responsáveis pela Rouparia e Nutrição de forma a não coincidir, inclusive com o Horário de Visita.

- 5.6. Ausência de formalização em contrato com o fornecedor que realiza recolhimento e tratamento dos resíduos sólidos de saúde, além da falta de monitoramento das licenças de funcionamento e ambiental dos fornecedores.**

Risco Identificado:

Corresponsabilidade ocasionada por operações com fornecedores que não atendem os padrões exigidos pela Contratante.

Plano de Ação:

Estabelecer controle para controle do vencimento do contrato e das licenças de funcionamento e ambiental dos prestadores de serviço, de forma a sinalizar aos responsáveis (fornecedores e jurídico) em tempo hábil para sua renovação formal.

6. Processo de Controle e Gestão de Contrato (Celebração, Aditamento, Prestação e Análise de Contas, Monitoramento)

Programa de Trabalho - Testes Aplicados

- Definição de critérios formalmente definidos para efetivação das metas e dos valores do Contrato de Gestão;
- Monitoramento das metas impostas versus os indicadores informados pelas Organizações Sociais, de forma trimestral;
- Revisão e emissão de relatório de informações hospitalares (RIH) sobre os resultados alcançados pelas Organizações Sociais na execução do Contrato de Gestão, bem como sobre a economicidade do desenvolvimento das respectivas atividades;
- Envio dos relatórios de informações hospitalares - RIH - para a Contratante;
- Envio de informações mensais com o resultado da produção ambulatorial e de internação da unidade nos Sistemas Oficiais de Informação do Ministério da Saúde - Sistema de Informação Ambulatorial - SAI/SUS - e Sistema de Informação Hospitalar - SIH/SUS - e no Relatório de Informação Hospitalar - RIH;
- Definição dos critérios utilizados para aplicação de glosas às Organizações Sociais que não cumprem as metas estabelecidas nos planos de trabalho;
- Definição dos mecanismos de controles para monitorar os prazos de recebimentos das Prestações de Contas, e se estes estão de acordo com os critérios estipulados em contrato entre as partes;
- Critérios devidamente formalizados para as ações sobre os resultados financeiros (negativo e/ou positivo) das Organizações Sociais;
- Definição de critérios utilizados para se comprovar o desequilíbrio econômico-financeiro do contrato, que inviabilize a sua boa execução nas condições inicialmente pactuadas;
- Cláusula dispendo sobre a obrigatoriedade de elaboração de regulamento próprio contendo as regras e procedimentos que adotará para contratação de

obras e serviços, bem como para compra, alienação e locação de bens móveis e imóveis. Capítulo V, Art. 29, Decreto nº 8.890/2004.

- Registro da abertura de processo administrativo, devidamente protocolado e numerado;
- Abertura de processo administrativo realizado somente mediante o ato de efetiva autorização de transferência do serviço e a indicação sucinta de sua natureza (Capítulo III, Art. 8º, Decreto nº 8.890/2004);
- Formalização da manifestação favorável do Conselho ao propósito da transferência, bem como da comprovação da sua publicidade (Capítulo II, parágrafo único do Decreto nº 8.890/2004);
- Designação da Comissão Julgadora de acordo com os preceitos constantes no Capítulo II, parágrafo único do Decreto nº 8.890/2004, contendo, no mínimo, 05 (cinco) servidores do quadro permanente da Secretaria da área, sendo 1 (um) deles, obrigatoriamente, integrante da respectiva Comissão Permanente de Processo Seletivo;
- Elaboração de edital contendo:
 - I - Descrição detalhada da atividade a ser transferida;
 - II - Inventário dos bens e equipamentos a serem disponibilizados e indicação do local onde podem ser examinados e conferidos, conforme o caso;
 - III - O valor máximo custeado pelo Estado para a prestação do serviço ou atividade transferida;
 - IV - Sistema de pontuação para a escolha da proposta de trabalho mais vantajosa, com disposições claras e parâmetros objetivos de julgamento, bem como os critérios de desempate;
 - V – Prazo para apresentação das propostas de trabalho.
- Aprovação e revisão das minutas dos editais pela Procuradoria Geral do Estado (Capítulo III, Art. 13º, do Decreto nº 8.890/2004);
- Verificação da regularidade jurídica e fiscal da organização vencedora da seleção;
- Atestar se a organização vencedora do edital é classificada como Organização Social;
- Definição de critérios e responsabilidades para avaliação quantitativa e qualitativa das metas impostas em contrato;

- Acompanhamento tempestivo dos serviços prestados versus cláusulas contratuais acordadas entre as partes, bem como confronto com as prestações de contas apresentadas pela Organização Social;
- Realização de registro e controle de contratos vinculados à Secretaria por meio de sistema de informação que resguarde a integridade e histórico das informações;
- Salvaguarda de documentos de quitação dos recolhimentos de encargos sociais (INSS, FGTS e PIS) pela OS ausentando a Secretaria de ônus decorrentes da legislação trabalhista;
- Registro de ocorrências para o não cumprimento dos compromissos contratuais por parte das organizações sociais;
- Definições claras das ações a serem realizadas para as OS que não cumprirem as definições contratuais, como:
 - Rescisão contratual;
 - Efetivação de Glosas.

Achados e Plano de Ação Definido

6.1. Ausência de acompanhamento e monitoramento crítico das metas de produção sistematicamente.

Risco Identificado:

Apropriação indevida de verbas, por meio de divulgação de informações incorretas e/ou não atualizadas.

Plano de Ação:

Implantar cronograma de reuniões quinzenais de monitoramento e acompanhamento crítico das metas qualitativas e quantitativas estipuladas em contrato de gestão. As reuniões devem contar com a participação de representantes das áreas assistenciais e administrativas, com foco na meta de sua área.

Realizar mensalmente reuniões com todas as equipes de acompanhamento e monitoramento das metas qualitativas e quantitativas com objetivo de acompanhar o andamento das atividades do hospital.

Documentar através de atas e lista de presença as resoluções e alinhamentos feitos nas reuniões. As atas devem ser compostas dos principais pontos discutidos na reunião e as ações definidas, caso necessário, para itens pendentes para o bom andamento do hospital ao cumprimento das metas contratuais.

6.2. Divergência na quantidade de Autorização de Internamento Hospitalar – AIH - registrada no sistema interno da Organização Social, no Relatório de Informação Hospitalar e site da Contratada.

Risco Identificado:

Apropriação indevida de verbas, por meio de divulgação de informações incorretas e/ou não atualizadas.

Plano de Ação:

Realizar acompanhamento e controle da quantidade de AIH apresentada nas fontes de informações disponíveis na Organização Social.

- a) confrontar mensalmente as quantidades de AIH apresentadas no relatório de saída hospitalar, relatório de informação hospitalar e dados lançados no sistema Contratante;
- b) elaborar relatório de divergência de quantidades;
- c) manter a rastreabilidade das AIH reapresentadas e/ou glosadas;
- d) o relatório de divergência deve ser aprovado por alçada definida pela Organização Social.

6.3. Ausência de Autorização de Internamento Hospitalar – AIH - aprovada pela Equipe Técnica.

Risco Identificado:

Apropriação indevida de verbas, por meio de divulgação de informações incorretas e/ou não atualizadas.

Plano de Ação:

Realizar lista de verificação de conferência mensal das AIHs *versus* registros lançados no sistema interno do faturamento:

- a) elaborar modelo de lista de verificação de acompanhamento de AIH faturada, contendo dados tais como: nome do paciente, número do prontuário, número da AIH e data da AIH;
- b) implantar a lista de verificação na área do SAME;
- c) realizar lista de verificação mensalmente. A verificação da existência do AIH aprovada pela equipe técnica deve ser realizada diretamente na pasta do paciente, caso a AIH não esteja disponível para o setor do SAME, deve ser elaborado controle de acompanhamento do status da AIH, identificando onde está localizada, com quem ela se encontra, motivo, data e evidência de aprovação de sua retirada da pasta do paciente.

6.4. Autorização de Internamento Hospitalar (AIH) cadastrada em desacordo com o número do prontuário do paciente correspondente.**Risco Identificado:**

Apropriação indevida de verbas, por meio de divulgação de informações incorretas e/ou não atualizadas.

Plano de Ação:

Realizar treinamento para as pessoas envolvidas no processo de arquivamento e faturamento das AIHs, demonstrando a importância de efetuar os registros com atenção e acuracidade, evitando implicações indevidas para os pacientes envolvidos.

Alteração no sistema, para integração do AIH, puxando como campo chave o próprio número do prontuário do paciente, de forma a evitar os problemas relatados.

6.5. Ausência de acompanhamento crítico das metas de produção por especialidade médica, conforme descrito em contrato de gestão.

Risco Identificado:

Apropriação indevida de verbas, por meio de divulgação de informações incorretas e/ou não atualizadas.

Plano de Ação:

Acompanhar as metas de produção por especialidades, realizando registro das movimentações (saídas) no sistema de forma separada, analisando as variações em relação às metas estabelecidas e justificando variações.

6.6. Ausência de aplicação de penalidade para não cumprimento de meta qualitativa.

Risco Identificado:

Não atendimento aos padrões exigidos pela Contratante.

Plano de Ação:

Acompanhar mensalmente as metas de forma global, através de reuniões com as comissões envolvidas e parte integrante das demais metas. As reuniões devem ser documentadas para acompanhamento e conhecimento de todos, é importante que todos os participantes assinem a ata.

6.7. Ausência de protocolo envio dos Relatórios de Internação Hospitalar (RIH) à Contratante, bem como dos documentos obrigatórios à serem encaminhado junto com o relatório.

Risco Identificado:

Não atendimento aos padrões exigidos pela Contratante.

Plano de Ação:

A unidade de saúde deve solicitar a Secretaria de Saúde da Bahia confirmação do recebimento da documentação encaminhada via e-mail e aprovar os tipos de documentos enviados como suporte às informações dos relatórios.

Os e-mails encaminhados para Secretaria de Saúde da Bahia devem detalhar todos os documentos enviados e que são solicitados no contrato de gestão; quando aplicável, incluir justificativa de não envio do documento.

6.8. Ausência de cláusula contratual dispendo sobre a obrigatoriedade de elaboração de regulamento próprio para contratação de obras e serviços, bem como para compra, alienação e locação de bens móveis e imóveis.**Risco Identificado:**

Não atendimento aos padrões exigidos pela Contratante.

Plano de Ação:

Elaborar procedimento interno para todas as áreas, abordando contratação de obras e serviços, alienação e locação de bens móveis e imóveis, para o bom funcionamento da unidade de saúde.

6.9 Ausência de política e procedimento contemplando as análises de celebração e monitoramento dos contratos firmados com as Organizações Sociais.**Risco Identificado:**

Contratação ou atividade irregular na prestação do serviço contratado.

Plano de Ação:

Estabelecer procedimentos com os critérios devidamente formalizados para que as atividades realizadas estejam aderentes às necessidades do Estado.

Definir critérios e responsabilidades para avaliação quantitativa e qualitativa das metas impostas em contrato.

6.10. Ausência de registro e controle sistêmico dos contratos e seus aditivos/alterações.**Risco Identificado:**

Contratação ou atividade irregular na prestação do serviço contratado.

Plano de Ação:

Implantar controle, preferencialmente via sistema, para gestão de contratos de forma a manter registro e controle de contratos vinculados à Secretaria, resguardando a integridade e histórico das informações.

6.11. Monitoramento ineficaz da regularidade social da Organização Social.**Risco Identificado:**

Atividade irregular e/ou deficiência na qualidade do serviço prestado.

Plano de Ação:

Realizar a salvaguarda dos comprovantes de recolhimento dos encargos trabalhistas dos funcionários e terceiros da Organização Social, bem como monitoramento tempestivo e constante da quitação de tais débitos, ausentando a Secretaria de ônus decorrentes da legislação trabalhista, bem como corresponsabilidade em eventuais processos judiciais.

7. Processo de Acesso à Assistência

Programa de Trabalho - Testes Aplicados

- Definição e aprovação de norma e procedimento de atendimento por classificação de risco, formalmente divulgado e em conformidade com a RDC nº 306 de 2004;
- Monitoramento da realização do acolhimento em Pronto Socorro em sua integralidade, ou seja, 24 (vinte e quatro) horas por dia, 7 (sete) dias da semana e por profissional da equipe de Enfermagem;
- Definição e monitoramento da execução de treinamentos de orientação para os profissionais responsáveis pela classificação de risco no atendimento em emergência com reciclagem periódica;
- Definição e controle dos indicadores de tempo de espera para atendimento em Pronto Socorro;
- Monitoramento e controle dos indicadores de tempo de espera definidos para atendimento em Pronto Socorro;
- Realização de primeiro atendimento - em emergência - de um médico clínico geral para avaliar necessidade de encaminhamento às especialidades;
- Definição de critérios para registro em prontuários médicos;
- Definição de norma e procedimento com critérios para arquivamento dos prontuários médicos de acordo com a legislação vigente;
- Monitoramento e controle dos arquivamentos (prontuários) conforme critérios da norma, procedimento e legislação vigente;
- Definição de critérios para disponibilização de prontuário médico, de acordo com a legislação vigente;
- Revisão e conferência do preenchimento correto dos dados em prontuário médico por setor administrativo composto por profissionais de saúde;
- Controle de acesso por pessoas não autorizadas às informações médicas - arquivo físico e informações sistêmicas;
- Controle de arquivamento das informações médicas de modo a garantir a rápida disponibilização do prontuário (mesmo dia da solicitação);

- Utilização de mapa de Leitos para controle de admissão de pacientes;
- Definição de norma e procedimento com critérios para disponibilização e priorização de Leitos;
- Integração do sistema de gestão de Leitos do Hospital com o Sistema de Regulação de Vagas (Secretaria/Município) para controle de admissão;
- Monitoramento e controle da reserva de Leitos para procedimentos eletivos de forma a evitar falta de atendimento devido a Leitos reservados e não utilizados;
- Monitoramento tempestivo entre a alta hospitalar, liberação do Leito e atualização sistêmica - efetiva liberação do Leito, de forma a reduzir o lead time;
- Definição de ações no sentido de estabelecer uma política de qualidade envolvendo estrutura, processo e resultado na gestão do serviço;
- Verificação se o Hospital de equipamentos, materiais e suporte logístico. Utilizar-se das regulamentações dos diversos serviços hospitalares (exemplo: Portaria nº 2048/02 para a urgência e emergência);
- Verificação se o Hospital dispõe de estratégias e ações voltadas à Segurança do Paciente;
- Verificação se o Hospital possui licença atualizada de acordo com a legislação sanitária local, afixada em local visível e público, ou está sendo submetida à fiscalização pela autoridade sanitária;
- Verificação se o Hospital está inscrito no CNES e mantém seus dados atualizados;
- Verificação para apurar se são realizadas atividades referentes ao Programa de Controle Médico e Saúde Ocupacional e vacinação dos trabalhadores do Hospital;
- Verificação para apurar se os funcionários utilizam equipamentos de proteção individual e coletiva;
- Verificação para apurar se o Hospital apresenta condições adequadas de limpeza e higienização;
- Verificação para apurar se o Hospital realiza monitoramento da qualidade dos serviços da unidade de saúde, como por exemplo: qualidade da água, esterilização, dosagem radiométrica, controle de vetores e pragas, etc.

Achados e Plano de Ação Definido

7.1. Ausência de informações no relatório sistêmico e não cumprimento do tempo de espera estabelecido na Classificação.

Risco Identificado:

Realização de atendimento aos pacientes aquém da qualidade necessária, podendo comprometer a sua saúde.

Plano de Ação:

Reforçar a importância da resolução imediata de problemas sistêmicos que impeçam o registro do atendimento e sua classificação.

Atentar-se ao tempo de espera e justificar os casos de atraso.

7.2. Ausência de mecanismos de controle para monitoramento dos indicadores de tempo de espera para atendimento em Pronto Socorro.

Risco Identificado:

Realização de atendimento aos pacientes aquém da qualidade necessária, podendo comprometer a sua saúde.

Plano de Ação:

Estabelecer mecanismos de controle para análise e monitoramento dos indicadores de tempo de espera no Pronto Socorro, possibilitando a identificação de pontos de melhorias no setor.

7.3. Ausência de gerenciamento e priorização de Leitos, administrando sob demanda os Leitos disponíveis de forma não unificada.

Risco Identificado:

Falta de atendimento a pacientes, ocasionado pela gestão ineficaz de leitos.

Plano de Ação:

Criar sistema de gestão de Leitos, possibilitando melhor controle e agilidade no atendimento a pacientes.

Designar um gestor de Leitos, responsável por gerenciar as prioridades de internação através das boas práticas e critérios pré-estabelecidos, como altas da UTI e necessidade de internação na emergência.

7.4. Fragilidade de informações na alta hospitalar.

Risco Identificado:

Comprometimento da qualidade dos atendimentos aos pacientes.

Plano de Ação:

Realizar treinamento com os envolvidos no processo, quanto a necessidade de efetuar o correto preenchimento dos formulários.

Parametrizar o sistema para impedir o registro de alta em dia diferente que o de efetiva ocorrência.

8. Processo de Assistência ao Paciente

Programa de Trabalho - Testes Aplicados

- Definição de Protocolo de Atendimento em Enfermagem que normatiza procedimentos padrão para a equipe, devidamente aprovado e divulgado;
- Controle tempestivo, por parte da Equipe de Enfermagem, do número de pacientes no Setor e padronização para correta identificação dos mesmos - exemplo: pulseiras, placas de identificação, registros em formulários e sistêmico;
- Controle tempestivo, por parte da Equipe de Enfermagem, da Rotina de Atendimento em Enfermagem, com seu correto preenchimento:
 - Nome do Paciente;
 - Procedimento(s) realizado(s);
 - Administração de medicamentos: medicação(ões) administrada(s), sua dosagem, via de administração, horário da administração, motivo pelo qual eventualmente não foi administrada;
 - Carimbo e assinatura do(s) funcionário(s) responsável(eis).
- Definição de Protocolos de Atendimento para os médicos que normatizam procedimentos padrão para a equipe, devidamente aprovados e divulgados;
- Controle e acompanhamento tempestivo, por parte do Serviço Social, dos pacientes, seu apoio familiar, situação social e auxílio nos processos de alta e internação domiciliar;
- Padronização de Sistema que, de maneira rápida e eficiente, alinhe dados de alta médica com os da Segurança Patrimonial (portaria);
- Definição de ações no sentido de estabelecer uma política de qualidade envolvendo estrutura, processo e resultado na gestão do serviço;
- Verificação para apurar se existem mecanismos de acolhimento, investigação e resolução das reclamações dos usuários e profissionais (Política Nacional de Humanização);

- Verificação para apurar se o Hospital dispõe de mecanismos que garantam a continuidade da atenção, quando houver necessidade de remoção do paciente para fins de diagnóstico ou transferência.

Achados e Plano de Ação Definido

8.1. Ausência de análise dos registros em prontuários, conforme padrões estabelecidos.

Risco Identificado:

Comprometimento da qualidade dos atendimentos aos pacientes.

Plano de Ação:

Intensificar revisão dos prontuários e realizar atividades educativas e treinamento de maneira contínua e repetitiva.

8.2. Ausência de registro das avaliações dos pacientes que não sofrem alterações

Risco Identificado:

Utilização de práticas incorretas durante os atendimentos aos pacientes, podendo comprometer seu atendimento e saúde.

Plano de Ação:

Implementar rotina para registrar em prontuário toda e qualquer atendimento, presente o paciente alteração ou não.