

ORIENTAÇÃO TÉCNICA DO PLANEJAMENTO DE AUDITORIAS



Controlador Geral do Município

Gustavo de Avellar Bramili

Subcontroladora de Auditoria e Controle

Erika Corrêa Coelho

Auditor Geral

Ricardo Davi Moraes e Silva

Equipe Responsável pela elaboração

Márcia Maria Oliveira Revoredo

Solange Muniz Rebouças

Foto ilustrativa da capa

Leonardo Santiago

Versão abril de2024

Sumário

Capítulo I - DISPOSIÇÕES PRELIMINARES.....	2
Capítulo II - MATRIZ DE RISCO.....	4
II.1 Fatores de risco.....	4
II.2 Escala dos fatores de risco e estabelecimento de níveis de risco	5
II.3 Detalhamento dos fatores de risco	6
II.4 Grau de importância e pesos dos fatores de risco	13
Capítulo III - PRIORIDADES DA ALTA GESTÃO	14
Capítulo IV - POTENCIAIS AUDITORIAS.....	15
IV.1 Levantamento de informações.....	15
IV.2 Rotação de ênfase	16
Capítulo V - CAPACIDADE OPERACIONAL	17
Capítulo VI - ELABORAÇÃO E APROVAÇÃO DO PLANO ANUAL DE AUDITORIA INTERNA	19
VI.1 Elaboração	19
VI.2 Aprovação.....	21
Capítulo VII - CONSIDERAÇÕES FINAIS	22
VII.1 Premissas	22
VII.2 Riscos e restrições	23
VII.3 Divulgação e atualização do instrumento	25

Capítulo I - DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Esta orientação técnica tem como objetivo a apresentação da metodologia utilizada pela Auditoria Geral da Controladoria Geral do Município (CG/SUBAC/ADG), através da Coordenadoria de Planejamento e Controle de Auditorias – CPLA, na elaboração do Plano Anual de Auditoria Interna – PAINT.

A elaboração do PAINT busca definir o universo da auditoria planejado para cada exercício, de forma a assegurar um conjunto de trabalhos focado em atividades estratégicas, principais processos de trabalho e com maiores riscos identificados nas organizações, considerando os recursos humanos e materiais disponíveis.

No processo de planejamento anual deve ser levado em consideração o conjunto de trabalhos realizados nos últimos 3 anos, direcionando o atual PAINT de forma a abranger todos ou a maior parte possível dos órgãos e entidades da administração municipal (doravante denominados unidades auditáveis) em um intervalo de 4 exercícios.

A metodologia adotada é um instrumento de convergência entre as práticas de auditoria interna governamental, exercidas no âmbito do Poder Executivo do Município do Rio de Janeiro, com as normas, modelos e práticas profissionais internacionais preconizadas pelo The Institute of Internal Auditors – IIA, em especial o Modelo de Três Linhas e o International Professional Practices Framework – IPPF. Considera ainda o Modelo IA-CM (*Internal Audit Capability Model*), objetivando o incremento da eficiência e da efetividade da Administração Pública.

A metodologia executada pela CPLA está estruturada nas seguintes fases:

- **Fase 1** -Elaboração de uma **Matriz de Risco** para classificar as unidades auditáveis em quatro níveis de risco;
- **Fase 2** - Levantamento das **prioridades da alta gestão**;
- **Fase 3** - Levantamentos de informações sobre as unidades auditáveis, com a identificação das **potenciais auditorias** por área de especialização, priorizando unidades auditáveis com maiores níveis de risco e adotando rotação de ênfase nas unidades auditáveis de menor risco para seleção das auditorias junto ao Comitê de Governança da Auditoria Geral - CGAUD;
- **Fase 4** - Identificação da **capacidade operacional** para execução de auditorias, considerando os recursos humanos, materiais e tecnológicos disponíveis para realização dos trabalhos;
- **Fase 5**–**Elaboração e aprovação do Plano Anual de Auditoria Interna - PAINT**



O Plano Anual de Auditoria Interna – PAINT é o documento que contém a previsão dos trabalhos a serem realizados pela Auditoria Geral, conforme metodologia de seleção baseada em fatores de risco, com reporte periódico dos resultados ao Subcontrolador de Auditoria e Controle, incluindo a previsão dos recursos materiais, humanos e tecnológicos necessários.

O PAINT tem sua abrangência do mês de abril de cada exercício até o mês de março do exercício seguinte, devendo ser elaborado até o dia 31 de março, submetido para aprovação do Controlador Geral até o dia 10 de abril e divulgado até o dia 15 de abril.

Capítulo II - MATRIZ DE RISCO

O PAINT tem como base uma matriz de risco capaz de identificar e documentar o universo de auditoria da prefeitura ordenados pelo risco calculado e servir como instrumento de priorização. Essa matriz é elaborada a partir de uma metodologia que estabelece um processo de avaliação com base em fatores de risco associados à materialidade e à vulnerabilidade. As diretrizes dessa metodologia se originaram na Portaria CG/ADG nº 035, de 14 de outubro de 2002.

Inicialmente são identificados os órgãos da administração direta e as entidades da indireta do poder executivo municipal, no sistema de codificação institucional, confrontados com a estrutura publicada no diário oficial e, após os levantamentos associados aos fatores de risco, essas unidades auditáveis são categorizadas nos níveis dessa escala de avaliação de risco.

O objetivo do processo de avaliação de risco é servir como instrumento para otimizar a alocação dos recursos humanos e materiais em trabalhos nas áreas consideradas prioritárias para a alta gestão da PCRJ, assim como em áreas mais relevantes identificadas na fase de levantamento de informações sobre as unidades auditáveis.

Para o alcance deste objetivo, é realizada a comparação do resultado de cada unidade auditável, avaliando as informações e quesitos, que denominamos fatores de risco.

II.1 Fatores de risco

Os fatores de risco são os critérios usados na matriz de risco para avaliar as entidades auditáveis de forma a permitir sua comparabilidade, para isso os critérios devem ser aplicáveis a todas as entidades. Os fatores utilizados buscam dimensionar a materialidade (relevância financeira) e a vulnerabilidade (exposição da entidade a riscos associados imagem e avaliações de controles).

A) Fator de risco associado à materialidade

A1) ORÇAMENTO – composto pela análise do volume de Orçamento executado no ano anterior, segregando valores referentes a despesa de pessoal, investimentos e outras despesas.

B) Fatores de risco associados à vulnerabilidade

B1) RELEVÂNCIA ESTRATÉGICA – Avaliando o quantitativo de metas do planejamento estratégico associados a cada um dos órgãos e entidades;

B2) IMPACTO NO CIDADÃO – Medido em função da essencialidade do serviço, o contato junto ao cidadão para a prestação do serviço de forma direta ou indireta e a abrangência do atendimento ao cidadão de forma ampla ou restrita;

B3) COMPROMETIMENTO DOS GESTORES – Avaliado através do grau de implementação das recomendações propostas pela Auditoria nos 3 exercícios anteriores; e

B4) TIPOS DE CERTIFICADOS DE AUDITORIA – Alcançado através da opinião da Auditoria Geral na certificação das contas do Gestor nos 3 exercícios anteriores.

II.2 Escala dos fatores de risco e estabelecimento de níveis de risco

Objetivando possibilitar a diferenciação das entidades dentro de cada um dos fatores de risco, enfocando sua proporcionalidade e importância relativa, estabelecemos, para cada um deles, uma escala baseada em métodos estatísticos de amplitude de classes, de forma a calcular faixas de intervalos, com exceção dos fatores Impacto no Cidadão e Tipo de Certificado, os quais possuem uma análise qualitativa. Para todos os Fatores de Risco, existem unidades com dispersão significativa em relação às demais, sendo assim, utilizamos o Método de Distribuição Normal Padronizada para excluir o efeito desta distorção em nossa análise. Em cada Fator de Risco é calculada a Diferença Relativa, e utilizada como nova população as unidades compreendidas entre +1 e -1.

A Diferença Relativa ($z = (x - \mu) / s$) é calculada da seguinte forma:

- apurar a Média de toda população (μ);
- calcular a Diferença entre cada evento e a média da população ($x - \mu$);
- apurar o Desvio Padrão dessas populações (s); e
- dividir a Diferença pelo Desvio Padrão.

A Amplitude Total consiste na diferença entre o maior e o menor evento, considerando os eventos com Diferença Relativa entre +1 e -1. A quantidade de classes é definida através da raiz quadrada da quantidade total de eventos da população.

A amplitude das classes (intervalo que será observado em cada uma das faixas) é o resultado da Amplitude Total dividida pela quantidade de classes.

Calculadas as Amplitudes de Classes para todos os Fatores de Risco, apura-se as Faixas de Intervalo que recebem valores de importância denominados Níveis de Risco. Essas faixas possibilitam a classificação das organizações com maior ou menor risco.

A metodologia adotada é de estabelecimento de níveis de risco crescentes, ou seja, quanto maior o posicionamento na escala, maior nível de risco a entidade oferecerá, exceto pelo Fator de Risco Comprometimento do Gestor, pelas razões apresentadas adiante no item B3. O nível máximo que utilizamos para os fatores é 5 (faixa de maior risco). O risco das demais faixas de intervalo foi calculado pela divisão do risco máximo (5) pela quantidade de classes.

II.3 Detalhamento dos fatores de risco

Apresentamos a seguir os objetivos de cada fator, os riscos associados a cada um desses fatores, fontes de informações, suas classes e níveis de riscos:

A) Fator de risco associado à materialidade

A1) Orçamento

Objetivo: Identificar a medida de exposição do valor envolvido nas transações.

Risco Associado: Este risco pode representar perda, prejuízo, desperdício, fraude e má verba dos recursos públicos, impactando negativamente na gestão. Por isso, quanto maior o valor das transações, maior o risco.

Fonte de informações: Sistema utilizado para controle da execução orçamentária.

Para avaliar o risco associado ao orçamento, deve ser considerado o orçamento executado no ano anterior, tendo em vista que o orçamento inicial pode

sofrer variações significativas ao longo do exercício. Pode vir a ser conjugado com a previsão orçamentária para o exercício atual.

São consideradas, também, a tipicidade das despesas, atribuindo nível de risco diferenciado para cada tipo de despesas, segregando o valor de nível máximo de risco (5) da seguinte forma:

- despesas de pessoal - nível de risco máximo de 1 – em decorrência de em sua maioria, representarem despesas que independem do comando direto do ordenador para que sejam incorridas,
- investimento - nível de risco máximo de 2,5 – em decorrência dos riscos envolvendo as grandes contratações associados a projetos relevantes, decorrentes fortemente do comando direto de ordenadores, e ainda gerando despesas continuadas; e
- demais despesas - nível máximo de 1,5 – que se encontram em uma zona intermediária por se tratar em sua maioria de despesas continuadas.

Consideramos neste fator apenas o orçamento da despesa. O orçamento da receita não foi analisado na perspectiva global devido a levarmos em conta o princípio do equilíbrio orçamentário, que determina que a despesa deverá ser igual à receita.

As receitas são arrecadadas predominantemente pela Secretaria Municipal de Fazenda e Planejamento, mas os recursos são aplicados pelas diversas secretarias e entidades municipais. As receitas devem ser analisadas por ocasião do levantamento e análises de informações sobre as unidades auditáveis, especialmente quando a geração de receitas for considerada relevante.

B) Fatores de risco associados à vulnerabilidade:

B1) Relevância estratégica

Objetivo: Identificar o grau de participação dos órgãos e entidades nos projetos prioritários do Governo descritos no Planejamento Estratégico vigente.

Risco Associado: Insucesso na implementação dos projetos prioritários do governo e o alcance de seus objetivos, impossibilitando o cumprimento das estratégias definidas

pelo Governo consideradas fundamentais. Por isso, quanto maior a participação nesses projetos, maior é a importância da entidade neste aspecto e, conseqüentemente, maior é o risco que representa.

Fonte de informações: Planejamento Estratégico.

Apuramos a quantidade de projetos atribuída a cada uma das entidades.

B2) Impacto no cidadão

Objetivo: Determinar o impacto da prestação dos serviços junto ao cidadão, considerando sua essencialidade (sim ou não), a forma de atendimento ao cidadão (direto ou indireto) e a abrangência dos seus serviços (ampla ou não). O cidadão representa o segmento de clientes mais importante da Administração Pública e todas as ações desenvolvidas por qualquer de seus agentes deve estar voltada para atender seus interesses, anseios e necessidades.

Risco Associado: Impacto da imagem negativa junto ao cidadão pela não efetividade no cumprimento de sua missão precípua. A exposição da Administração Pública na prestação de seus serviços impacta diretamente na imagem que o cidadão tem de suas ações. Sendo assim, quanto maior for o impacto da atuação da entidade junto ao cidadão, quanto mais essencial for o serviço prestado, e quanto mais diretamente for prestado o serviço e maior for sua abrangência, maior será a participação da entidade na formação da opinião do cidadão, requerendo a melhoria contínua no cumprimento de seus objetivos.

Fonte de informações: Constituição Federal e análise de impacto realizado pela Auditoria Geral.

B2.1) Essencialidade do Serviço

Consideramos como serviço essencial os serviços prestados pelo Município que atendam os direitos sociais descritos na Constituição Federal:

Art. 6º. São direitos sociais a educação, a saúde, o trabalho, a moradia, o lazer*, a segurança, a previdência social*, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

* Para efeitos de análise de risco, no aspecto intrínseco da Administração Municipal, entendemos que:

a) o lazer representa menor importância no aspecto de essencialidade dos serviços prestados ao cidadão, quandoo relacionamos com os demais serviços, tais como: saúde e educação; e

b) a Previdência não se aplica, já quena esfera municipal a prestação desse serviço tem como público-alvo o servidor, que nesta perspectiva não seenquadra como cidadão. Por isso, não consideramos esses dois requisitos como essenciais.

A arrecadação de tributos não se encaixa em nenhum desses serviços, porém considerados,em nossa análise, como uma atividade essencial, visto que é a receita obtida com a arrecadaçãoque permitirá que o Município preste os demais serviços. Por isso, a área de arrecadação,representada pela SMF e PGM – Dívida Ativa, merece destaque nessa análise, tendo sidoenquadrada como serviço essencial.

Consideramos também, como atividades essenciais, o ordenamento do trânsito e o transportecoletivo, tendocomo base o artigo 30 da mesma carta, que determina:

Compete aos Municípios:

V – organizar e prestar, direta ou sob regime de concessão ou permissão, os serviços de interesselocal, incluído o de transporte coletivo, que tem caráter essencial;

Para os serviços considerados essenciais demos peso 5. Já os não essencias demos peso 1.

B2.2)Atendimento ao Cidadão - Direto ou Indireto

Atendimento ao cidadão é a medida de envolvimento da entidade com o cidadão naprestação de seus serviços.

Foi utilizada a média ponderada do percentual de implementação, aplicando os pesos para cada exercício:

Atendimento direto é aquele que a entidade depende da demanda do cidadão, ou queinterage diretamente com ele, para prestar seus serviços (peso 5). Atendimento indireto é aquele que o cidadãoé impactado ou beneficiado pelos serviços prestados, mas não interage diretamente com a entidade (peso 3).Não

atendimento é quando a prestação dos serviços pela entidade não envolve o cidadão (peso 0).

B2.3) Abrangência do atendimento ao Cidadão

Abrangência do atendimento ao cidadão é a medida da amplitude dos serviços prestados pela entidade ao cidadão, indicando se atinge a uma parcela significativa da população ou a uma parcela mais restrita.

Consideramos como atendimento amplo aquele que uma parcela significativa dos cidadãos é impactada ou beneficiada pelos serviços prestados (peso 5), e como não amplo quando a prestação dos serviços pela entidade é direcionado a uma parcela específica da população (peso 1).

	Essencialidade do serviço	Atendimento ao cidadão			Abrangência alta	Pontuação Total	Risco Associado
		Direto	Indireto	Não atendimento			
1	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO	3	0,71
	1	0	0	1	1		
2	NÃO	NÃO	SIM	NÃO	NÃO	5	1,43
	1	0	3	0	1		
3	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	SIM	7	2,14
	1	0	0	1	5		
4	NÃO	SIM	NÃO	NÃO	NÃO	7	2,14
	1	5	0	0	1		
5	NÃO	NÃO	SIM	NÃO	SIM	9	2,86
	1	0	3	0	5		
6	SIM	NÃO	SIM	NÃO	NÃO	9	2,86
	5	0	3	0	1		
7	NÃO	SIM	NÃO	NÃO	SIM	11	3,57
	1	5	0	0	5		
8	SIM	SIM	NÃO	NÃO	NÃO	11	3,57
	5	5	0	0	1		
9	SIM	NÃO	SIM	NÃO	SIM	13	4,29
	5	0	3	0	5		
10	SIM	SIM	NÃO	NÃO	SIM	15	5
	5	5	0	0	5		

Importante ressaltar que em nossa avaliação para enquadramento nessas escalas, consideramos os seguintes aspectos:

- O processo prioritário da organização ligado à atividade-fim. As entidades podem ter setores ligados à atividade-fim que atendem o cidadão e outros que não atendem. Esse é, por exemplo, o caso da PGM, que possui Procuradorias Especializadas e Setoriais com atendimento interno à

Administração e a Procuradoria da Dívida Ativa, que atende ao cidadão. Então, consideramos o atendimento como direto; e

- que todas entidades cumprem com sua missão institucional, já que neste requisito, não há avaliação qualitativa do desempenho da organização. Não considerando o recebimento de reclamações como contato com o cidadão. Não considerando como atendimento direto o fato do cidadão ter que demandar o serviço, quando a organização não o faz de ofício.

B3) Comprometimento dos gestores

Objetivo: Apurar o nível de comprometimento do gestor através do grau de implementação das recomendações da auditoria em que foram adotadas medidas efetivas para sua correção.

Risco Associado: Falta de compromisso com as implementações de recomendações que visam mitigar a exposição aos riscos. O efetivo comprometimento do gestor com a correção dos fatos reportados pela Auditoria demonstra o seu compromisso com a melhoria da sua gestão. É mais importante avaliar a capacidade de implementação das recomendações para sanar os pontos de melhorias do que a quantidade desses pontos. Se uma entidade tiver muitos pontos de auditoria, mas um alto grau de implementação, ela oferecerá um menor risco, comparada à outra entidade com menor quantidade de pontos, mas com um baixo nível de implementação.

Fonte de informações: Sistema utilizado pela Auditoria Geral para monitoramento das ações para atendimento das recomendações relacionadas aos achados de auditoria.

Verificamos o grau de atendimento das recomendações constantes nos relatórios de auditoria de cada um dos 3 últimos exercícios considerando percentuais de recomendações implementadas, na qual a ação da entidade sanou a deficiência detectada.

Foi utilizada a média ponderada do percentual de implementação, aplicando os pesos para cada exercício:

Ano	Peso
3 anos antes	0,5
2 anos antes	1,5

Ano anterior	3
--------------	---

B4) Tipo de certificado de auditoria

Objetivo: Apurar a opinião da Auditoria Geral a respeito da prestação de contas dos recursos da entidade no exercício analisado, considerando a aderência às normas, a adequação dos procedimentos de controle interno e dos demais procedimentos adotados nas operações. Esta opinião é fundamentada pelo Auditor Geral com base nos trabalhos de auditoria executados durante o exercício por todos os órgãos do Subsistema de Auditoria do Município.

Risco Associado: Os controles não são suficientes para evitar a exposição à perda, fraudes, desvios, e garantir o cumprimento de legislação e a otimização de procedimentos. Quanto melhor for a opinião da Auditoria acerca da gestão do ordenador, melhor será a classificação do desempenho da entidade para a Auditoria Geral e, por isso, representará menor risco. Além desse aspecto, os certificados de auditoria são peças fundamentais para subsidiar o julgamento do Egrégio Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro. Por isso, também a relevância deste fator de risco para identificar a capacidade de manter controles internos adequados.

Fonte de informações: Certificados de Auditoria emitidos pela Auditoria Geral nos 3 últimos exercícios-base.

Os tipos de Certificados de Auditoria foram definidos pela NBC-TA 700, sobre a formação da opinião e emissão do relatório do auditor independente, como opinião não modificada (historicamente denominado “Pleno” na Auditoria Geral) ou modificada com Ressalvas, Adverso ou com Abstenção de Opinião por Limitação na Extensão. Classificamos os níveis de risco em uma escala atribuindo pontuações e utilizamos a média ponderada do percentual de implementação, aplicando os pesos para cada exercício:

Opinião contida no certificado	Pontuação
Negativa de opinião	45
Com opinião modificada - Adverso	35
Com opinião modificada - Ressalva	15

Apuração da média ponderada	
Ano	Peso
3 anos antes	0,5
2 anos antes	1,5

Sem modificação/Pleno	5
-----------------------	---

Ano anterior	3
--------------	---

II.4 Grau de importância e pesos dos fatores de risco

Na Matriz de Risco é atribuído um peso de 50% ao fator associado à materialidade, e os demais Fatores de Risco são comparados entre si, para ponderar o peso de cada um desses fatores em relação aos demais, indicando para cada linha um valor 5 quando avaliado como mais importante em relação ao fator apresentado na coluna, 3 quando de igual importância e 1 quando for menos importante. O resultado dos pesos atribuídos a cada um dos fatores de risco está apresentado no quadro a seguir.

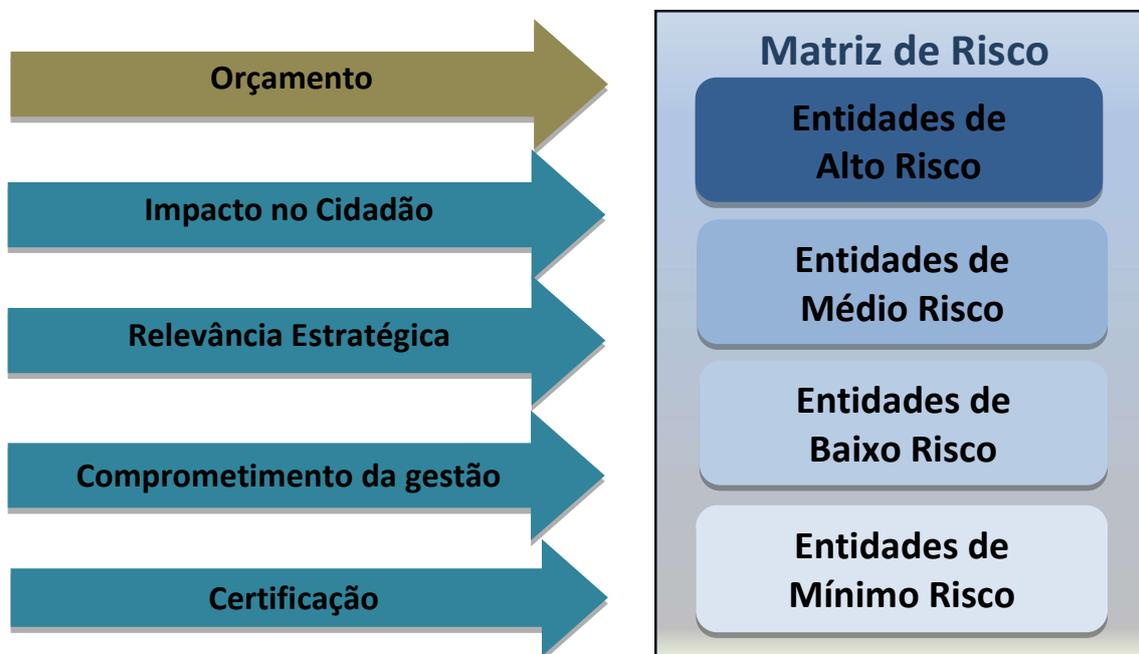
Fatores de Risco (base p/ comparação)	Orçamento Autorizado	Relevância Estratégica	Impacto no Cidadão	Comprometimento dos Gestores	Tipo de Certificados	Total	Peso do Fator de Risco
Orçamento Autorizado							50,0%
Plano Estratégico			1	5	5	11	15,3%
Impacto no Cidadão		5		3	3	11	15,3%
Comprometimento dos Gestores		1	3		3	7	9,7%
Tipo de Certificado de Auditoria		1	3	3		7	9,7%
Total							100,0%

O quadro a seguir apresenta os valores máximos atribuíveis para cada fator na Matriz de Risco:

Fator de Risco	Risco Máximo	Peso do Fator	Classificação Máxima de Risco
Orçamento Autorizado	5	50,0	250,0
Plano Estratégico	5	15,3	76,5
Impacto no Cidadão	5	15,3	76,5
Comprometimento dos Gestores	5	9,7	48,5
Tipo de Certificado de Auditoria	5	9,7	48,5

Após concluir a análise dos fatores de risco associados a cada unidade auditável, esses dados são consolidados em uma única planilha, que após aplicados os pesos de cada fator permite o ranqueamento das unidades auditáveis considerando uma hierarquia decrescente das unidades por classificação de risco. Os valores totais

atribuídos às unidades auditáveis são associados a cada nível de risco, concluindo assim a execução da Matriz de Risco. Observa-se que é utilizada a mesma metodologia do cálculo das amplitudes de classes para definir os limites dos quatro níveis de risco dessa matriz: alto, médio, baixo e mínimo.



Esse ranqueamento das unidades auditáveis por níveis de riscos subsidia o processo de seleção das auditorias a serem executadas, a fim de otimizar a utilização dos recursos humanos e materiais a disposição do sistema de auditoria interna.

Capítulo III - PRIORIDADES DA ALTA GESTÃO

A matriz desenvolvida sinaliza as entidades para as quais os esforços de auditoria devem estar direcionados. Para a definição das auditorias a serem realizadas em cada uma das unidades auditáveis, o primeiro passo é obter junto aos gestores sua opinião acerca das áreas relevantes ou que apresentem maior risco para o atingimento de sua missão institucional a serem consideradas em nosso planejamento.

Apesar de prioridades dos gestores serem o principal insumo para definição dos trabalhos de auditoria, estas serão analisadas em conjunto com as demais informações que serão apuradas no processo de elaboração do PAINT, sendo consideradas também as restrições dos recursos disponíveis.

Capítulo IV - POTENCIAIS AUDITORIAS

IV.1 Levantamento de informações

Após apurado o *ranking* das unidades com maior risco e obtidas as sugestões de auditorias consideradas como prioridades da alta gestão, deve-se buscar informações adicionais visando definir os processos mais relevantes das unidades auditáveis.

Preferencialmente, deve-se buscar junto às unidades os levantamentos já existentes referentes ao seu funcionamento, mapeamentos de macroprocessos, rotinas e processos de trabalho, objetivos, metas e medidas de desempenho e gerenciamento de riscos. Dependendo do nível de maturidade da gestão municipal essas informações podem não estar disponíveis ou adequadamente estruturadas. Diante dessa indisponibilidade, a Auditoria Geral obtém informações, a partir de consulta a seus arquivos, de dados disponíveis publicamente e de sistemas institucionais, tais como:

- relação dos contratos ativos e sua execução;
- demandas externas de auditorias;
- levantamentos de macroprocessos realizados em exercícios anteriores pela Auditoria Geral;
- estrutura organizacional e as atribuições formais das unidades auditáveis;
- metas no planejamento estratégico associada à unidade auditável;
- fragilidades apresentadas nos relatórios de auditoria de exercícios anteriores que, de acordo com os controles da Auditoria Geral, se encontram pendentes de solução;
- trabalhos já executados nos últimos 3 exercícios em cada unidade do universo de auditoria, a fim de identificar as áreas que já foram examinadas recentemente, as áreas prioritárias que não foram incluídas nos últimos planejamentos, assim como identificar se existem unidades nas quais não foi realizada auditoria nesses exercícios.; e
- demais informações levantadas pela auditoria em outros eventos que possam

ser relevantes para o planejamento das auditorias.

Os levantamentos realizados na ocasião da elaboração do PAINT devem ser mantidos em arquivos permanentes e podem ser atualizados a qualquer tempo ao longo do exercício, quando considerado oportuno.

A CPLA realiza, ainda, reunião com os gerentes de cada área de especialidade para, com base em suas experiências, identificar potenciais auditorias.

IV.2 Rotação de ênfase

Inicialmente, o objetivo é identificar auditorias predominantemente nas unidades auditáveis em que foram atribuídos risco alto e médio, porém, também podem ser planejadas auditorias em unidades de baixo e mínimo risco, almejando a execução de auditorias em todos os órgãos e entidades em um período de 4 anos.

Esse critério denominado de rotação de ênfase é utilizado para planejar os trabalhos de auditoria em periodicidade mínima associada ao ranqueamento da Matriz de Risco a fim de realizar, quando possível, um **quantitativo mínimo** de:

- uma auditoria em cada ano em unidades com risco alto;
- uma auditoria a cada 2 anos em unidades com risco médio;
- uma auditoria a cada 3 anos em unidades com risco baixo; e
- uma auditoria a cada 4 anos em unidades com risco mínimo.

Observa-se que o PAINT é estruturado considerando a estratégia adotada pela Auditoria Geral de especialização das equipes de trabalho que são distribuídas em 3 coordenadorias de auditoria (CAD) que conjuntamente abrangem 8 gerências por áreas de especialização a saber:

1ª CAD

- Cidadania
- Desenvolvimento
- Educação
- Cultura
- Previdência

2ª CAD

- Governança
- Saúde

3ª CAD

- Transporte
- Zeladoria
- Obras

A elaboração da programação de trabalhos para cada técnico deve, prioritariamente, corresponder à distribuição das equipes integrantes dos grupos de especialização, atendendo à áreas relevantes identificadas no processo de elaboração do PAINT.

A equipe da CPLA, em conjunto com os gerentes de cada especialidade e o respectivo Coordenador de Auditoria, diante dos mapeamentos e levantamentos realizados, levando em conta a necessidade de priorizar as demandas da alta gestão, elabora um **lista das potenciais auditorias** em cada área de especialidade, utilizando a técnica de rotação de ênfase.

Capítulo V - CAPACIDADE OPERACIONAL

O mapeamento da capacidade operacional para realização de novos trabalhos de auditoria programadas envolve a identificação dos períodos disponíveis para execução das auditorias levando em consideração os técnicos lotados na Auditoria Geral e nas unidades de auditoria interna.

A alocação da força de trabalho à disposição dos sistema de auditoria interna deve estar prevista no PAINT para atender aos seguintes trabalhos:

- auditorias mandatóriaslegais previsíveis ou imprevisíveis, como as advindas de órgãos de controle externo ou do poder judiciário, priorizando o atendimento de seus prazos;
- auditorias planejadas não mandatórias, priorizando as auditorias em áreas e temas considerados prioritários pela alta administração dos órgãos e entidades;
- monitoramentodasrecomendações emitidas em trabalhos anteriores e ainda nãoimplementadas;
- gestãoemelhoriadaqualidadedaatividade de auditoria;
- gestãointerna do sistema de auditoria;
- iniciativas e projetos resultantes da estratégia da Auditoria Geral, que podem não estar relacionados a um trabalho de auditoria;

- capacitação mínima por semestre para cada servidor a fim de atender às necessidades de aprimoramento técnico contínuo, assim como às determinações do Programa de Desenvolvimento de Pessoas (PDP) no âmbito da Controladoria Geral do Município do Rio de Janeiro – CGM-Rio;
- reuniões da equipe de auditoria interna e do Conselho Fiscal da entidade onde estão nomeados; e
- afastamentos do corpo de servidores previstos ou estimados referentes a férias, licenças especiais, aposentadoria e licenças por motivo de saúde.

A capacidade operacional para execução de novos trabalhos planejados é afetada por:

- encerramento dos trabalhos previstos para o exercício anterior que se encontrem em andamento ou em processo de revisão;
- necessidade de utilização de técnicos para realizar capacitações, participar de grupos de estudo, substituir gerentes ou coordenadores, ou realizar revisão de trabalhos de seus pares;
- execução de demandas extraordinárias recebidas pela Auditoria Geral não previstas no PAINT, mandatórias ou não.

A Coordenação de Planejamento da Auditoria Geral deve manter controles da previsão de férias e licenças dos servidores, mediante aprovação prévia pelos respectivos coordenadores, buscando garantir que os funcionários não acumulem mais que dois períodos aquisitivos de férias e priorizando o cumprimento de prazos das auditorias mandatórias, a conclusão dos trabalhos em andamento e o cumprimento das auditorias planejadas para o semestre. O auditor geral, a bem do andamento dos trabalhos, poderá restringir o período de férias ou limitar o percentual de férias concomitantes de servidores de uma mesma categoria funcional, lotação, ou área de especialização.

Os períodos calculados de homem/hora dos servidores à disposição para realizar trabalhos de auditoria, deduzido da carga horária para treinamento e demais afastamentos e alocações servem de base para se estimar a capacidade de realização de novas auditorias.

Na avaliação da capacidade operacional para execução de auditorias, além do tempo disponível dos recursos humanos, também devem ser mapeados os conhecimentos, habilidades e competências requeridas para a realização de auditorias.

A fim de garantir uma maior previsibilidade dos afastamentos de servidores, até o mês de dezembro de cada exercício devem ser comunicadas as expectativas de afastamentos por férias ou licenças especiais a serem usufruídas no período do próximo PAINT, ou seja, entre o mês de abril do exercício corrente até o mês de março do exercício seguinte, que estarão sujeitas à aprovação da chefia. Nessa ocasião deve ser informada, ainda, a intenção de solicitar aposentadoria nesse período.

Devem ser identificados os recursos materiais disponíveis, tanto bens quanto serviços, e os recursos tecnológicos, para que sejam confrontados com as necessidades para realização dos trabalhos, a fim de equalizar esses recursos com as auditorias propostas. Assim como é necessário que sejam identificados aspectos relativos à necessidade de capacitações, frente aos trabalhos a serem executados pelo corpo técnico.

Capítulo VI - ELABORAÇÃO E APROVAÇÃO DO PLANO ANUAL DE AUDITORIA INTERNA

VI.1 Elaboração

O PAINT deve ser elaborado contendo a previsão de todos os serviços de auditoria, apresentando, para cada um deles:

- descrição sucinta do objeto da auditoria, ou seja a área de negócio ou o processo de trabalho, ou seja sobre o que se pretende emitir opinião ou realizar avaliação, como por exemplo políticas públicas, contratações, prestação de serviços;
- objetivo do trabalho, ou seja o tipo de análise a ser realizada (conformidade/ desempenho/consultoria)
- escopo de cada trabalho – apresentando aspectos relacionados à abrangência dos testes e/ou unidades a serem analisadas e demais delimitações previstas

inicialmente;

- justificativa para realização de cada trabalho
- origem da demanda (interna, externa ou mandatária);
- recursos necessários para sua realização:
 - recursos humanos;
 - infraestrutura;
 - necessidade de transporte;
 - capacitação necessária para a equipe
 - terceirização de serviços;
 - utilização de cooperação de outras instituições, incluindo unidades do universo de auditoria;
 - utilização de técnicos especializados; e
 - outros materiais ou serviços.

Demonstramos no quadro a seguir as naturezas e tipos de serviços que podem constar no PAINT.

Natureza dos Serviços	Tipos de Trabalho
avaliação	conformidade
	desempenho
consultoria	aconselhamento
	treinamento
Apuração	certificação de prestações de contas ou tomadas de contas: de governo, dos ordenadores de despesa; dos arrecadadores de receita; dos responsáveis pela guarda de bens materiais; de demonstrativos da Lei de Responsabilidade Fiscal da PCRJ de qualquer outros termos
	análise das demonstrações e demonstrativos contábeis
	análise da execução de metas de acordo de resultados
	execução de tomada de contas e tomada de contas especiais
	inspeções físicas
	outras apurações

Devem ser determinados os recursos globais exigidos para execução do PAINT e montante de recursos para cada trabalho de auditoria, sejam eles pessoas, tempo, recursos materiais (bens e serviços), recursos tecnológicos, capacitações ou outros. Identificada a necessidade de novas capacitações frente aos trabalhos a serem executados por cada técnico, deve ser realizado ajuste no PDP-ADG.

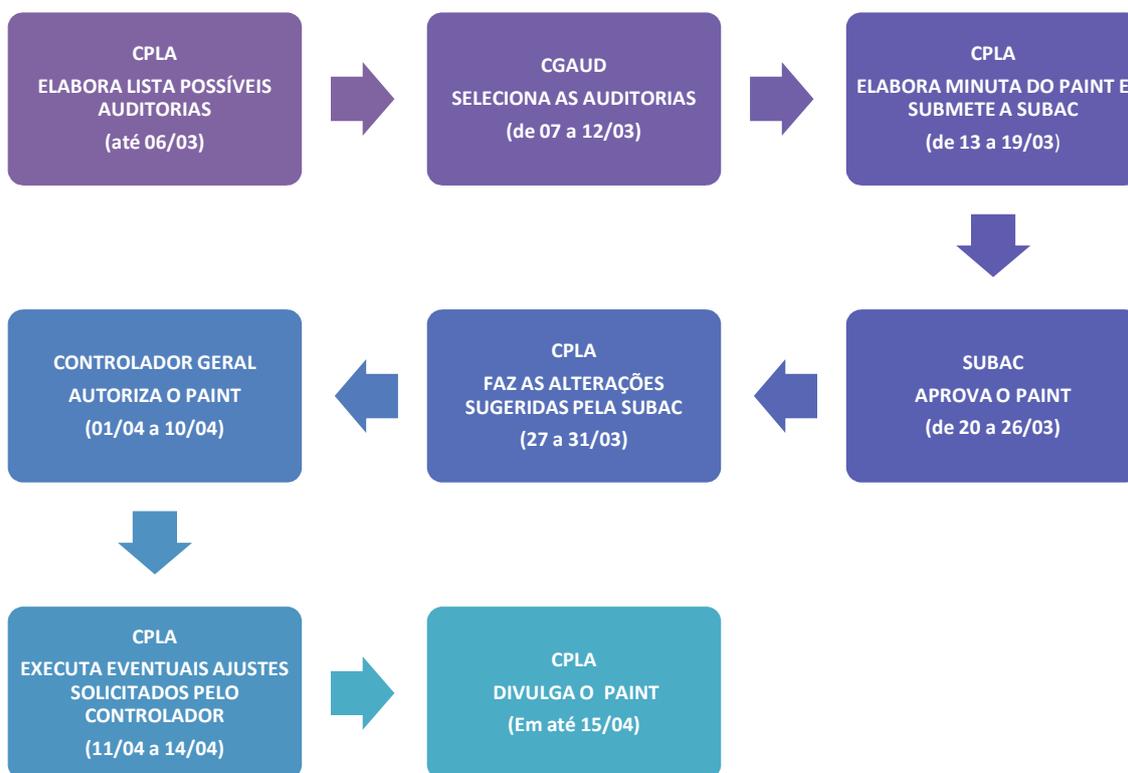
VI.2 Aprovação

A CPLA deve apresentar, discutir e submeter à aprovação do Comitê de Governança da Auditoria Geral (CGAUD) uma minuta do PAINT, contendo, além das auditorias planejadas, as demandas mandatórias, as demandas externas ainda não executadas.

Após aprovação do CGAUD, a minuta do PAINT será submetida para aprovação do Subcontrolador de Auditoria e Controle para ser aprovada dentro do prazo de 7 dias.

As propostas de aprimoramento emitidas pelo Subcontrolador devem ser analisadas e implementadas no prazo máximo de 7 dias, após o recebimento e após sua aprovação deve ser encaminhado ao Controlador Geral para aprovação em um prazo de 10 dias.

Esta é a representação gráfica do processo de aprovação do PAINT.



O PAINT aprovado será registrado nos controles da Auditoria Geral devendo ser mantido acompanhamento de sua execução pela CPLA.

Capítulo VII - CONSIDERAÇÕES FINAIS

VII.1 Premissas

A elaboração do PAINT tem como premissas:

- I. Manutenção de equipes de trabalho que façam trabalhos em um conjunto específico de entidades, a fim de que se inicie um processo de especialização, mantendo alocações preferenciais dos técnicos em um conjunto de entidades da área de especialização respectiva, dentre 8 conjuntos de entidades da administração Indireta e da Direta, ainda que seja mantida a possibilidade de

exceções com o objetivo de possibilitar a conclusão mais breve ou o reequilíbrio do volume de trabalho distribuídos, ou em revisão das gerências ou coordenações;

- II. Alocação dos auditores internos priorizando sua atuação na entidade em que está nomeado; e
- III. A programação de trabalhos de cada técnico no decorrer do exercício, exceto para as equipes destinadas exclusivamente a inspeções físicas.

VII.2 Riscos e restrições

Observa-se que a elaboração da Matriz de Risco Geral é afetada por riscos inerentes a este processo de avaliação, ou seja, a possibilidade de não identificar riscos significativos ou de avaliar fatores de risco como baixos quando são altos.

Além desse risco inerente, também há riscos na escolha de critérios para elaboração da matriz de risco de caráter geral e ranqueamento das unidades auditáveis que podem causar distorções na avaliação do risco atribuído a cada unidade tendo em vista que:

- riscos associados à relevância estratégica utilizando a quantidade de metas do planejamento estratégico de cada entidade não leva em consideração fatores qualitativos dessas metas, assim como pode haver relevância em áreas estratégicas que não estão refletidas nas metas do planejamento estratégico;
- riscos associados à parcela do orçamento da entidade que possui caráter em geral discricionário, podem estar distorcidos em decorrência de delegações ou mudanças de estrutura das entidades, assim como pode haver atividades relevantes e com riscos significativos que não possuem relação com valores significativos de orçamento, como ações de licenciamento e fiscalização;
- riscos associados ao quantitativo de fragilidades identificadas em auditorias anteriores e pendentes de solução podem gerar distorções decorrentes de aspectos qualitativos dessas fragilidades;
- riscos associados às avaliações do impacto no cidadão que depende dos

conhecimentos e experiência profissional do envolvido nessas análises, que envolve aspectos subjetivos.

Além disso, execução das auditorias previstas no plano de auditoria é afetada por restrições de diversas origens como:

- I. riscos operacionais, como a redução de quadro profissional por transferência ou aposentadoria ou ocorrências de afastamentos de servidores, processos de trabalho do universo auditável que não são iniciados ou que são descontinuados ou ainda que sofram alterações significativas);
- II. limitações orçamentárias das unidades auditáveis que resultem na paralisação de programas que seriam auditados;
- III. limitações orçamentárias da CGM-Rio que acarrete na falta de equipamentos ou de recursos necessário para a execução da auditoria;
- IV. riscos relacionados aos recursos tecnológicos, como possíveis ataques realizados por hackers, perda de arquivos em decorrência de limitações da rede ou falhas que impactem no prazo de execução dos trabalhos; ou
- V. realização de trabalhos mandatórios em um volume de demanda superior à estimada para o exercício.

Ao longo do exercício pode haver a necessidade de reavaliação e atualização do planejamento, de maneira que possam ser incluídos, modificados ou excluídos trabalhos, em decorrência de fatores externos à Auditoria Geral, tais como:

- alterações na estrutura organizacional;
- delegações de competências;
- inexecução de programas de trabalho;
- descontinuidades de atividades; ou
- alteração da forma de executar atividades, passando a ser realizada via terceirização, contrato de gestão ou parceria público privada.

Outra situação que afeta a decisão a respeito da execução é ocorrência de demandas externas mandatórias, como por exemplo tomadas de contas e

certificações ou diligências do TCM-RJ, em especial quando ocorre em volume significativo, que venham a necessitar de recursos de pessoal acima da capacidade prevista no PAINT.

A ausência parcial ou total de algum dos recursos necessários pode impactar na execução do trabalho ou limitar o seu escopo, devendo ser levado ao conhecimento do CGAUD para definição das ações necessárias a sua continuidade, adiamento ou cancelamento.

VII.3 Divulgação e atualização do instrumento

O PAINT será divulgado no site da internet da CGM-Rio.

Esta Orientação Técnica – Planejamento de Auditorias deverá ser revista e, se necessário, atualizada no mínimo a cada 2 (dois anos).